

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**СЛИВКА ЯРОСЛАВА ВАСИЛІВНА**

УДК: 657.422.8 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ  
ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ**

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

**АВТОРЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Житомир – 2012

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, доцент  
*Давидюк Тетяна Вікторівна*,  
Житомирський державний технологічний університет,  
директор Інституту обліку і фінансів,  
професор кафедри бухгалтерського обліку

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, доцент,  
Заслужений економіст України  
*Пархоменко Валерій Миколайович*,  
Національна академія статистики, обліку та аудиту (м. Київ),  
професор кафедри теорії бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук  
*Супрунова Ірина Валеріївна*,  
Житомирський державний технологічний університет,  
доцент кафедри фундаментальних економічних  
дисциплін

Захист відбудеться “21” листопада 2012 р. о 14<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 248.

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

Автореферат розісланий “\_\_” жовтня 2012 р.

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

І.В. Замула

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми дослідження.** Сучасний стан розвитку економіки країни характеризується збільшенням обсягу і ускладненням відносин між учасниками угод з приводу продажу продукції (товарів), виконання робіт та надання послуг. За даними Державної служби статистики України протягом останніх десяти років спостерігається постійне зростання обсягів реалізації промислової продукції. За період з 2009 р. до 2011 р. обсяги реалізації промислової продукції зростали найбільше: 2009 р. – 806 550,6 млн. грн., 2010 р. – 1 065 108,2 млн. грн., 2011 р. – 1 329 266,3 млн. грн.<sup>1</sup> Це, в свою чергу, призводить до необхідності врегулювання розрахунків з покупцями та замовниками, їх видів та складності проведення.

Дієва та чітка організація системи розрахунків з покупцями та замовниками є необхідною умовою оптимізації грошового обороту будь-якого суб'єкта господарювання, а також його стабільного та ефективного функціонування. Актуальність розвитку бухгалтерського обліку таких операцій полягає у тому, що вони пов'язані з виконанням договірних зобов'язань підприємства та часто призводять до необхідності участі в адміністративних, цивільних та господарських спорах.

Відсутність або неповнота інформації про розрахунки з покупцями та замовниками у звітності підприємства може призвести до некоректних аналітичних розрахунків і висновків щодо динаміки оборотності активів та інших показників ділової активності підприємства, ліквідності балансу та платоспроможності в короткостроковій і довгостроковій перспективі. Отже, тільки ефективно організований бухгалтерський облік операцій за розрахунками з покупцями та замовниками може забезпечити формування достовірної інформації щодо розрахунково-платіжних операцій підприємства, регулювання порядку їх здійснення з найменшими втратами та прийняття своєчасних управлінських рішень.

Питанням продажу (реалізації) в бухгалтерському обліку в частині досліджень стадій кругообороту капіталу присвятили праці зарубіжні та вітчизняні вчені: В.П. Астахов, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Й.Я. Даньків, В.С. Ківачук, Ю.Ю. Корольов, М.Р. Лучко, В.Г. Макаров, І.В. Малишев, М.Ю. Медведєв, М.Я. Остап'юк, Д.О. Панков, М.С. Пушкар, В.Г. Швець, І.Ф. Шер, І.Й. Яремко та ін. Питання теорії, організації та методики бухгалтерського обліку процесу продажу (реалізації) в частині операцій з виникнення та погашення дебіторської заборгованості, виконання договірних зобов'язань розглядали зарубіжні та вітчизняні вчені: С.Л. Береза, П.Н. Василенко, Н.В. Гавришко, В.Н. Жуков, І.В. Орлов, О.М. Петрук, В.М. Пархоменко, К.В. Романчук, Я.В. Соколов, І.В. Супрунова, К.С. Сурніна, О.В. Фоміна. Вагомий внесок у розвиток теорії та методики економічного аналізу показників реалізації здійснили такі зарубіжні та вітчизняні вчені: О.В. Коновалова, І.Д. Лазаришина, Є.В. Мних, С.З. Мошенський, О.В. Олійник, В.П. Пантелеєв, Л.І. Слюсарук, В.О. Шевчук, Л.Й. Юрківська. Не применшуючи результати проведених досліджень та їх значення для розвитку науки, варто відмітити, що зростання обсягів реалізації вітчизняної продукції вимагає перегляду підходів до сутності та специфіки операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Подальшого дослідження потребують питання виділення етапів продаж,

<sup>1</sup> За даними Державної служби статистики України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2007/pr/orp\\_rik\\_06\\_u.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2007/pr/orp_rik_06_u.htm)

коригування ціни реалізації для цілей бухгалтерського обліку, перегляд підходів до завдань, об'єктів та методики економічного аналізу показників реалізації продукції. Необхідність вирішення вказаних проблемних питань зумовлює актуальність і вибір теми дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-досліджуваних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 332 “Бухгалтерський облік і контроль у системі забезпечення адміністрування податків” (номер державної реєстрації 0110U006419). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з розробкою методичних положень бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

**Мета і завдання дослідження.** *Метою* дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

Для досягнення мети в дисертації поставлені до вирішення наступні *завдання*:

- розкрити проблему неконвенційності понятійного апарату щодо розрахунків з покупцями та замовниками і суміжних понять;
- охарактеризувати особливості розрахунків з покупцями та замовниками для потреб бухгалтерського обліку;
- проаналізувати існуючі підходи до змісту теорії кругообороту капіталу для визначення ролі розрахунків на його стадіях і формування достовірної бухгалтерської інформації в розрізі етапів процесу продаж;
- виявити напрями удосконалення організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками для забезпечення об'єктивності та оперативності підготовки облікової інформації;
- проаналізувати методику бухгалтерського обліку процесу замовлення та привести її у відповідність до рівня потреб системи управління діяльністю підприємства;
- оцінити існуючі підходи до облікового відображення наданих покупцям знижок у процесі продажу для забезпечення достовірності інформації;
- удосконалити організаційно-методичні аспекти аналізу розрахунків з покупцями та замовниками для підвищення оперативності управління процесом продажу продукції;
- уточнити порядок проведення аналізу обсягів продажу в системі бюджетування для ефективного формування бюджетів підприємства;
- оцінити існуючий рівень облікового забезпечення аналізу соціальної відповідальності підприємств з метою визначення можливих шляхів його удосконалення в частині реалізованої продукції.

*Об'єктом дослідження* є операції за розрахунками з покупцями та замовниками, що підлягають відображенню в системі бухгалтерського обліку та економічному аналізу.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних та організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями і замовниками.

*Гіпотеза дослідження* полягає у припущенні, що система управління процесом продажу продукції (товарів, робіт і послуг) не може ефективно функціонувати без теоретично обґрунтованих підходів до організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

**Методи дослідження.** Методологічною базою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. При дослідженні теоретичних аспектів бухгалтерського обліку та аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками для визначення загальних тенденцій розвитку зазначеного об'єкту застосовувалися метод спостереження та історичний метод. Методи теоретичного узагальнення та групування використовувалися для аналізу понятійного апарату бухгалтерського обліку щодо операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Метод причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод використовувалися для удосконалення методики бухгалтерського обліку щодо операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Методи порівняння, індукції й дедукції використовувалися для визначення стану здійснення аналізу та удосконалення факторного аналізу показників реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Бібліометричний та бібліографічний методи застосовано при дослідженні проблемних питань бухгалтерського обліку та аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Для наочного представлення статистичних даних використано графічний метод.

*Інформаційною базою дослідження* є фундаментальні концепції та гіпотези сучасної теорії бухгалтерського обліку й аналізу, праці вітчизняних та зарубіжних вчених з бухгалтерського обліку та аналізу, нормативні документи України, публікації в періодичних виданнях, тези виступів та матеріали науково-практичних конференцій і семінарів з проблем теорії і практики бухгалтерського обліку та аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками, а також опубліковані статистичні дані та Інтернет-ресурси.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці положень і рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким властива наукова новизна:

*удосконалено:*

- облікове забезпечення операцій у процесі кругообороту капіталу через визначення місця розрахунків з покупцями та замовниками та уточнення стадії кругообороту капіталу – продаж, що сприяє формуванню змістовного інформаційного забезпечення системи бухгалтерського обліку в сфері здійснення продажу продукції і розрахунків з покупцями та замовниками в сучасних умовах господарювання;

- класифікацію знижок для цілей бухгалтерського обліку (знижки спрямовані на зміну вартості активів, знижки спрямовані на зміну заборгованості контрагентів, знижки за співробітництво), застосування якої дозволяє систематизувати наявні та майбутні методи коригування ціни на товари (роботи, послуги);

– облікову політику підприємства в частині обґрунтування параметрів організаційної, методичної та технічної складових щодо операцій за розрахунками з покупцями та замовниками, що сприяє побудові єдиної системи обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками;

– методичний підхід до бухгалтерського обліку процесу замовлення в частині розробки порядку облікового відображення витрат за виокремленими етапами виконання замовлення (прийняття, опрацювання, акцептування замовлення, встановлення витрат, опосередковано пов'язаних з виконанням замовлення) з метою підвищення рівня аналітичності інформації для цілей управління;

– методичне забезпечення бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з наданням знижки покупцю (замовнику) в частині обґрунтування порядку їх облікового відображення, що сприяє формуванню достовірної інформації в системі бухгалтерського обліку та дозволяє визначити доцільність їх надання для ефективності прийняття управлінських рішень;

– порядок аналізу бюджету продажу з урахуванням цілей бюджетування в частині розробки напрямів аналізу, що надає можливість порівнювати дані про здійснені розрахунки та сприяє формуванню релевантного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень у сфері продажу продукції;

*дістало подальшого розвитку:*

– теоретичні положення аналізу розрахунків з покупцями та замовниками у частині уточнення завдань, об'єктів (витрати на організацію процесу продажу, витрати договірному процесу, витрати етапу визначення результатів, витрати післяпродажного обслуговування, витрати етапу оцінки ринку, витрати на виконання соціальних зобов'язань) та етапів аналізу, що дозволило розробити напрями аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками;

– організаційно-методичне забезпечення аналізу соціальних зобов'язань перед покупцями (замовниками) в частині розробки порядку вибору методики аналізу соціальної відповідальності, який забезпечує проведення оцінки напрямів прояву соціальних зобов'язань перед покупцями та замовниками;

– розмежування та уточнення понять “продаж”, “реалізація”, “збут”, що забезпечує єдиний підхід до облікового відображення операцій, пов'язаних з продажем продукції, та сприяє розвитку бухгалтерської термінології.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств і вищих навчальних закладів, а саме:

– методичні рекомендації з бухгалтерського обліку процесу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), що забезпечують захист фінансових інтересів підприємства у випадках невідповідності ринкової ціни звичайним цінам, невизнання податковими органами даних щодо розміру ціни реалізації, зазначених у договорі, накладних, актах виконаних робіт та наданих послуг на ПАТ “Закарпатська рибоводна станція” (довідка № 21-254 від 20.10.2010 р.);

– алгоритм розрахунку та система аналітичних рахунків обліку коригування ціни, що дозволило сформувати в системі бухгалтерського обліку інформацію про обсяги, види наданих знижок та визначити ефективність їх застосування для цілей управління діяльністю ТзОВ “Будівельна компанія “КОМФОРТБУД-4” (довідка № 18/154 від 31.03.2011 р.);

– методика визнання витрат за етапами процесу продажу (організація продажу, договірний процес, здійснення продажу, післяпродажне обслуговування, економічне обґрунтування доцільності здійснення маркетингових витрат), а також методика аналізу виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг), що дозволило підприємству отримати інформацію про рівень понесених витрат та розрахувати собівартість додаткових замовлень на ТзОВ “БМК Планета-Буд” (довідка № 14/685 від 12.03.2012 р.);

– методика облікового відображення й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками у процесі навчально-методичного забезпечення дисциплін “Фінансовий облік І”, і “Аналіз господарської діяльності” у Житомирському державному технологічному університеті (довідка № 44-45/288 від 01.03.2012 р.) та у Закарпатському державному університеті (довідка № 219/01-19 від 05.03.2012 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 15 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [14-28].

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 1 колективну монографію загальним обсягом 22,66 друк. арк. (з них особисто автору належить 0,3 друк. арк.), 12 статей загальним обсягом 7,95 друк. арк. (з них особисто автору належить 7,08 друк. арк.), 15 тез доповідей загальним обсягом 2,18 друк. арк., в інших публікаціях, виданих у співавторстві, в дисертації використані лише ті положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (0,96 друк. арк.).

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст дисертації викладено на 185 сторінках друкованого тексту. Робота містить 20 таблиць, 38 рисунків (з яких 2 рисунки розміщені на 2 сторінках) та 25 додатків на 105 сторінках. Список використаних джерел налічує 335 найменувань на 30 сторінках.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики бухгалтерського обліку, відображено зв’язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження. Сформульовано об’єкт, предмет, гіпотезу дослідження,

надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

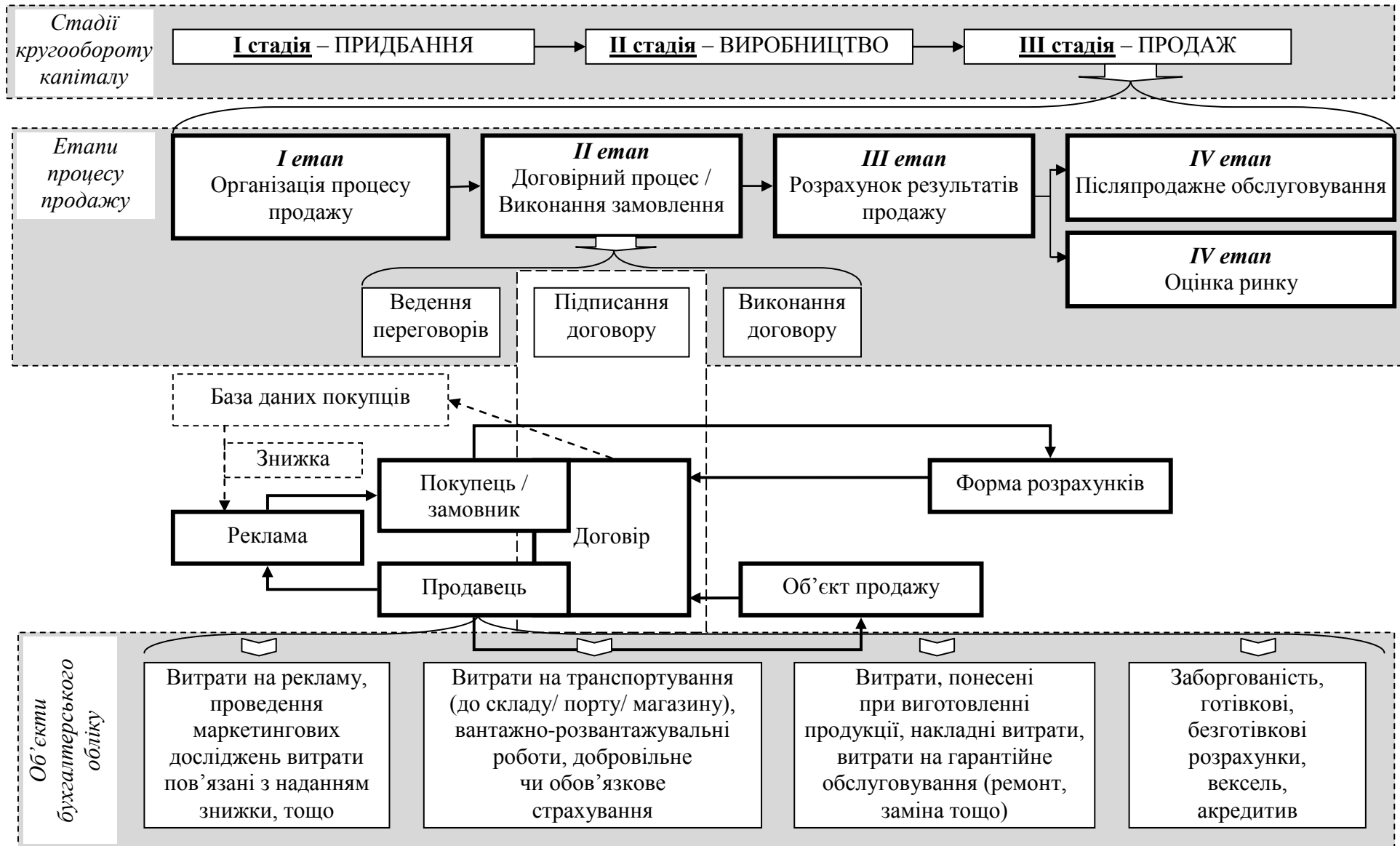
Перший розділ **“Теоретико-економічні засади бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками”** присвячено теоретичному обґрунтуванню основних понять бухгалтерського обліку в процесі здійснення розрахунків з покупцями та замовниками, зокрема, уточнено поняття “продаж”, “реалізація”, “збут”, “знижка”, визначено етапи продажу в кругообороті капіталу та встановлено їх зв’язок з системою бухгалтерського обліку суб’єкта господарювання.

Розвиток економічних відносин та збільшенням обсягів угод щодо продажу продукції обумовили використання таких понять, як “продаж”, “реалізація”, “збут”. Від моменту їх введення до сучасного використання в теорії та практиці змінились їх суть, розуміння та використання в господарській діяльності. Ототожнення понять “продаж”, “реалізація” і “збут” зумовлює помилкове визначення резервів скорочення витрат, пов’язаних з їх здійсненням, виключає можливість прийняття ефективних управлінських рішень. Так, під реалізацією слід розуміти відображення отримання доходу після продажу активу та перехід активу між підприємствами або споживачами без отримання права власності на них. Збут – це фізичне переміщення товару, який знаходиться на складі, в роздрібній мережі, у споживача та визначається на конкретний період з метою прогнозування можливих обсягів продажу. Продаж, у свою чергу, це перехід права власності на активи від одного суб’єкта господарювання до іншого, що передбачає зустрічний рух активів у формі грошових коштів або товарів (при бартері). Визначення сутності зазначених вище понять сприяє узгодженню бухгалтерської термінології у сфері розрахунків з покупцями та замовниками.

Розрахунки з покупцями та замовниками опосередковують процеси зміни форм (грошова, товарна) та вартості (включення доданої вартості на етапі виробництва) капіталу у процесі його кругообороту. Продаж є третьою стадією кругообороту капіталу, передбачає зміну товарної форми капіталу на грошову. Дослідження процесу продажу в бухгалтерському обліку спрямоване на вирішення питань, пов’язаних з розрахунком його результату, та визначенням і розподілом витрат щодо цього процесу. Це забезпечило представлення етапів процесу продажу для цілей бухгалтерського обліку (рис. 1).

Виокремлення етапу “Організація процесу продажу” є доцільним у разі неможливості визначення витрат, пов’язаних з укладенням договору. Відображення витрат на організацію процесу продажу здійснюється безпосередньо через рахунок 93 “Витрати на збут”. Поділ витрат за етапами процесу продажу та виділення окремих аналітичних рахунків дозволяє розглядати витрати в залежності від їх моменту виникнення та особливостей розподілу (їх пряме або опосередковане віднесення на собівартість одиниці продукції або собівартість продажу продукції). Поділ витрат за етапами договірною процесу дозволяє визначити факт їх виникнення та оптимізувати їх. Встановлено, що витрати, пов’язані з веденням переговорів та укладанням угоди слід відносити до витрат звітного періоду або до собівартості виконання договору в цілому; витрати, пов’язані із виконанням договору, – включати до собівартості продажу.



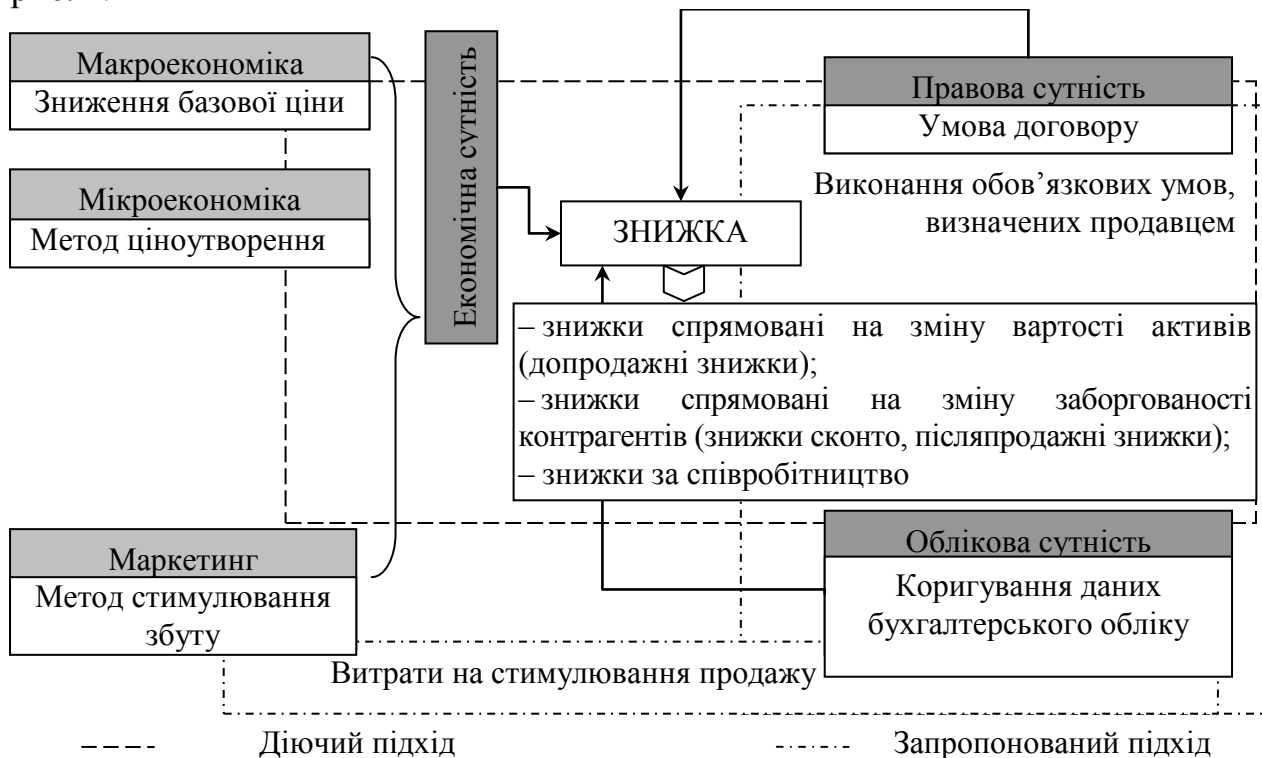


**Рис. 1.** Місце розрахунків з покупцями та замовниками у кругообороті капіталу та інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку

Витрати на визначення результату продажу в умовах ведення комп'ютеризованого бухгалтерського обліку, зведені до мінімуму і включають оплату праці бухгалтера. Післяпродажне обслуговування не є виконанням договору, оскільки товар може бути реалізований через мережу магазинів, а ремонт або обмін виконує безпосередньо виробник. Тому витрати на проведення післяпродажного обслуговування повинні фінансуватися за рахунок спеціального фонду, який слід формувати за рахунок розподіленого прибутку звітного періоду або шляхом відрахувань, які є складовою собівартості продажу. Оцінка ринку є заключним етапом продажу та передбачає маркетингові дослідження змін конкурентоспроможності товару, загальну оцінку результатів підприємства.

Запропоновані етапи процесу продажу покладені в основу групування витрат у системі бухгалтерського обліку, що пов'язані з цими етапами, залежно від факту їх виникнення, що сприяє отриманню достовірної інформації щодо вартісного вираження продажу продукції (товарів, робіт, послуг), розмежуванню напрямів витрат та визначенню можливих шляхів щодо їх оптимізації.

При прийнятті рішень щодо здійснення продажу продукції (товарів, робіт, послуг) та стимулювання покупців має місце знижка. Взаємозв'язок економічної, правової та облікової сутності надання знижки покупцю (замовнику) наведено на рис. 2.



**Рис. 2.** Економічна, правова та облікова сутність надання знижки покупцю (замовнику)

Діючий підхід до розуміння сутності поняття “знижка” передбачає ототожнення надання знижки із встановленням нового рівня ціни реалізації, що повинно бути передбачено договором купівлі-продажу в бік зменшення від попередньо встановленої базової ціни. Уточнення сутності цього поняття як витрат підприємства

з метою стимулювання продажу продукції (товарів, робіт, послуг), дозволило удосконалити класифікацію знижок для цілей бухгалтерського обліку (знижки спрямовані на зміну вартості активів, знижки спрямовані на зміну заборгованості контрагентів, знижки за співробітництво). Це сприяє формуванню достовірної інформації про знижки і дозволяє порівняти витрати, пов'язані з наданням знижки покупцю (замовнику), та вигодами, отриманими від їх надання.

В другому розділі **“Організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками”** досліджено особливості бухгалтерського обліку процесу замовлення, операцій за розрахунками з покупцями та замовниками, проаналізовано проблемні питання обліку знижки у процесі реалізації, розроблені пропозиції щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку з позиції положень облікової політики, методики обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками.

Дослідження стану організації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками виявили, що в Положеннях (наказах) про облікову політику інформація щодо розрахунків з покупцями та замовниками формується лише в частині документування таких операцій. Достовірність представлення такої інформації у фінансовій звітності користувачам залежить від деталізації та правильності обраних елементів облікової політики підприємства. На основі досліджень законодавчого регулювання та альтернативних варіантів організації бухгалтерського обліку удосконалено елементи облікової політики в розрізі її організаційної, методичної та технічної складових, що дало можливість побудувати обліково-аналітичне забезпечення системи розрахунків з покупцями та замовниками (рис. 3). Це сприяє формуванню повної та достовірної інформації про розрахунки з покупцями та замовниками в частині витрат на здійснення продажу, виконання замовлення та наданих покупцям (замовникам) знижок.

Наразі витрати, пов'язані з прийняттям замовлення (заробітна плата персоналу, оплата телефонного зв'язку тощо) відносяться до витрат на збут та розподіляються між виконаними замовленнями з визначеною керівником періодичністю (щомісяця, щокварталу тощо), що є проблемою під час встановлення собівартості замовлення на різних етапах його виконання. Для відображення витрат етапів виконання замовлення (прийняття, опрацювання та акцептування замовлення, витрати, що опосередковано пов'язані з виконанням замовлення) запропоновано аналітичні розрізи до рахунку 93 “Витрати на збут” (93.1 “Витрати на організацію процесу замовлення”, 93.2 “Витрати на договірний процес”, 93.2.1. “Витрати на прийняття замовлення”, 93.2.2. “Витрати на опрацювання замовлення”, 93.3. “Витрати на післяпродажне обслуговування”, 93.3. “Витрати на післяпродажне обслуговування”, 93.4 “Витрати на оцінку ринку”). Це дозволяє згрупувати витрати не лише за окремими замовленнями, але й визначити можливі резерви оптимізації таких витрат.

Для стимулювання продажу продукції або виконання замовлення покупцям надаються знижки, аналіз підходів до відображення яких в бухгалтерському обліку показав, що існуюча методика облікового відображення знижок не сприяє формуванню достовірної інформації про надані знижки на підприємстві.



**Рис. 3.** Обліково-аналітичне забезпечення системи розрахунків з покупцями та замовниками

Удосконалено методичне забезпечення облікового відображення наданих покупцю (замовнику) знижок (табл. 1) з використанням запропонованих аналітичних рахунків до субрахунку 93.5 “Знижки надані” (93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”, 93.5.2 “Знижки з дебіторської заборгованості”, 93.5.3 “Знижки за довготривалу співпрацю”), що сприяє чіткому та логічному визначенню суми наданих знижок у звітному періоді в розрізі продукції та видів знижок.

Таблиця 1

**Запропонований методичний підхід до облікового відображення витрат,  
пов’язаних з наданням знижки**

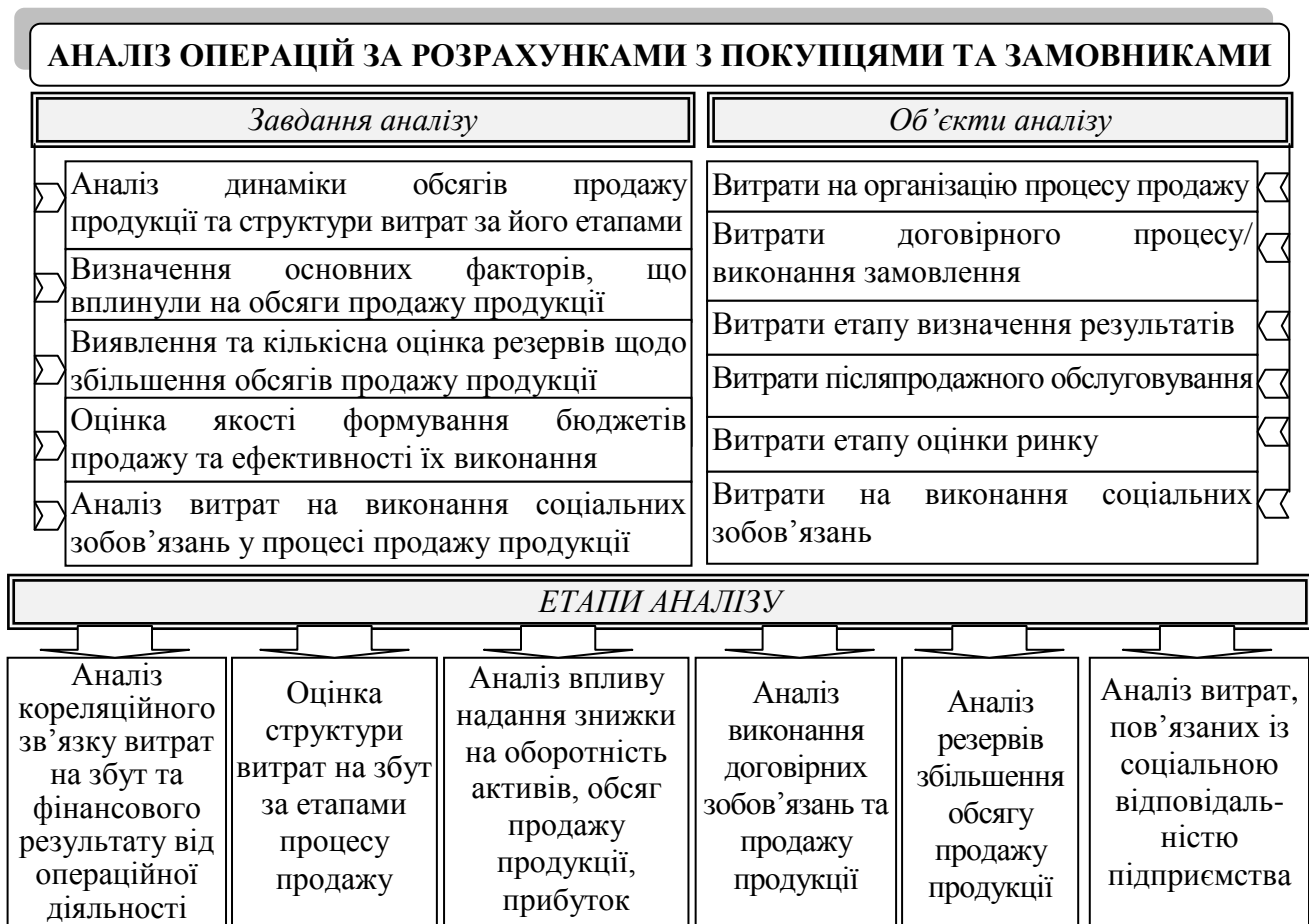
№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<b>Знижки, надані з одиниці продукції</b>			
1	Відображено надану знижку	93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”	361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”
2	Відображено зменшення доходу від продажу внаслідок надання знижки	702 “Дохід від реалізації товарів”	93.5.1 “Знижки з одиниці продукції” <sup>†</sup>
3	Сторно: зменшено податкове зобов'язання з ПДВ в розмірі наданої знижки	702 “Дохід від реалізації товарів”	641 “Розрахунки за податками”
4	Відображено собівартість товару	902 “Собівартість реалізованих товарів”	281 “Товари на складі”
<b>З використанням субрахунку 285 “Торгова націнка”</b>			
1	Відображено в складі витрат на збут надану знижку в межах попередньо нарахованої торгової націнки	93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”	282 “Товари в торгівлі”
2	Відображено зменшення торгової націнки в розмірі наданої знижки	285 “Торгова націнка”	93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”
3	Відображено у складі інших витрат операційної діяльності частину знижки, що перевищує розмір попередньо нарахованої торгової націнки	946 “Витрати від знецінення запасів”	93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”
<b>Знижки, направлені на зменшення дебіторської заборгованості</b>			
1	Відображено зменшення дебіторської заборгованості в розмірі наданої знижки	93.5.2 “Знижки з дебіторської заборгованості”	361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”
2	Відображено надану знижку у складі витрат звітного періоду	949 “Інші витрати операційної діяльності”	93.5.2 “Знижки з дебіторської заборгованості”
3	Відображено зменшення дебіторської заборгованості в розмірі наданої знижки	93.5.2 “Знижки з дебіторської заборгованості”	361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”
<b>Знижки за довготривалу співпрацю</b>			
1	Надано знижку за довготривалу співпрацю	93.5.3 “Знижки за довготривалу співпрацю”	361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”
2	Відображено надану знижку у складі інших витрат операційної діяльності	949 “Інші витрати операційної діяльності”	93.5.3 “Знижки за довготривалу співпрацю”

<sup>†</sup> Запропоновані аналітичні рахунки зазначено курсивом

Отримані дані при порівнянні зі змінами обсягів продажу є базою для визначення ефективності використання знижок, а також визначення впливу коригування ціни на конкурентоспроможність підприємства в цілому. Це дозволяє сформулювати інформаційне забезпечення аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками в частині витрат, пов'язаних з наданням знижки.

У третьому розділі **“Організаційно-методичне забезпечення аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками”** розширено об'єкт, визначено завдання та запропоновано етапи аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками, уточнено напрями аналізу показників бюджету продажу, розроблено алгоритм встановлення напрямку аналізу соціальної відповідальності підприємства.

Відсутність раціональної організації та методики аналізу розрахунків з покупцями та замовниками, зокрема в частині аналізу процесу продажу, зумовлює виникнення проблем при оцінці збутової діяльності підприємства та визначення фінансових результатів від продажу продукції. В результаті дослідження розширено об'єкти, визначено завдання та сформовано етапи аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками (рис. 4).



**Рис. 4.** Завдання, об'єкти та етапи аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками для цілей управління

Запропоновані етапи аналізу забезпечують логічне проведення аналітичних процедур на підприємстві та сприяють формуванню змістовної та повної інформації для прийняття своєчасних раціональних управлінських рішень в сфері продажу продукції.

Виконання бюджету продажу є одним з елементів контролю та управління операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Для цілей управління в ринкових умовах недостатньо визначити причини відхилення планових показників від фактичних, тому розроблено нові підходи до використання даних бухгалтерського обліку, зокрема, необхідної інформації для формування прогностичних показників бюджету продажу. Існуюча методика аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками виключає можливість співставлення даних проведених розрахунків та знижує інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень щодо операцій в сфері продажу продукції (товарів, робіт, послуг). Врахування інформаційних потреб та цілей бюджетування дозволяє визначити порядок аналізу бюджету продажу, який передбачає: аналіз розмірів та причин відхилення виконання бюджету; аналіз матеріального та нематеріального стимулювання під час виконання поставлених завдань; аналіз очікуваних показників реалізації в розрізі підрозділів підприємства. Запропонований порядок, зокрема в частині аналізу відхилень та причин їх виникнення, враховує внутрішні фактори отриманих показників (зміна обсягів реалізації, втрати, простої тощо), аналіз у розрізі окремих працівників удосконалює систему матеріального та нематеріального стимулювання підвищення показників продажу продукції, маркетинговий аналіз спрямований на визначення впливу зовнішнього середовища та узгодження витрат на рекламу й інших маркетингових заходів.

На сьогодні зростають потреби у проведенні аналізу показників виконання підприємствами соціальних зобов'язань перед покупцями (замовниками). Інформаційною базою аналізу соціальної відповідальності підприємств є дані бухгалтерського обліку про обсяги витрат на виконання гарантійних зобов'язань перед покупцями (замовниками). З метою проведення аналізу соціальної відповідальності підприємства запропоновано порядок вибору такого аналізу, що направлений на ідентифікацію найбільш результативного варіанту отримання прибутку для конкретного підприємства під час прояву соціальної відповідальності та обґрунтування ефективності витрат на виконання соціальних зобов'язань. Даний аналіз передбачає оцінку причин виникнення витрат та шляхів управління ними на виконання соціальних проектів (перерозподіл прибутку) та витрат на виконання гарантійних зобов'язань.

## **ВИСНОВКИ**

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу сформулювати наступні висновки.

1. Розвиток економічних відносин і суспільства в цілому зумовили необхідність здійснення ґрунтовних досліджень в сфері розрахунків з покупцями та замовниками, у першу чергу щодо трактування сутності понять “продаж”, “реалізація” та “збут”. Для уніфікації понятійного апарату обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками під продажем запропоновано розуміти перехід права власності на активи від одного суб'єкта господарювання до іншого, що передбачає зустрічний рух активів у формі грошових коштів або товарів (при бартері). Реалізація – це

процес відображення отримання доходу після продажу активу та перехід активу між підприємствами або споживачами без переходу права власності на нього. Збут – це фізичне переміщення товару, який знаходиться на складі, в роздрібній мережі, у споживача та визначається на конкретний період з метою прогнозування можливих обсягів продажу. Розмежування та уточнення понять “продаж”, “реалізація”, “збут” забезпечує єдиний підхід до облікового відображення операцій, пов’язаних з продажем продукції, та сприяє розвитку бухгалтерської термінології.

2. Розвиток теорії кругообороту капіталу і трактування кругообороту капіталу як послідовної зміни його етапів обумовив дослідження щодо уточнення його стадій, а саме стадії – продаж, яку необхідно розглядати як цілісний процес, який починається з організації продажу і закінчується прийняттям рішення керівника про розподіл прибутку. Обґрунтовано віднесення до етапів продажу: організацію процесу продажу, договірний процес (ведення переговорів, підписання та виконання умов договору), визначення результатів, післяпродажне обслуговування, оцінку ринку. Це підвищує інформативну місткість бухгалтерської інформації про складові витрат на продаж продукції і обсяг заборгованості покупців та замовників.

3. Сучасні підходи до розуміння сутності знижки передбачають її ототожнення із встановленням нового рівня ціни реалізації, що повинно бути передбачено договором купівлі-продажу в бік зменшення від попередньо визначеної базової ціни. Уточнення сутності поняття “знижка” як витрат підприємства з метою стимулювання продажу продукції (товарів, робіт, послуг) дозволило розробити класифікацію знижок для цілей бухгалтерського обліку (знижки спрямовані на зміну вартості активів, знижки спрямовані на зміну заборгованості контрагентів, знижки за співробітництво), яка покладена в основу запропонованих аналітичних рахунків до субрахунку 93.5 “Знижки надані”. Це сприяє формуванню достовірної та повної інформації про знижки в розрізі їх видів та визначити результат від їх надання.

4. Існування формального підходу до розробки облікової політики та не приділення належної уваги деталізації її положень зумовлює використання альтернативних варіантів до облікового відображення розрахунків з покупцями та замовниками, що призводить до непорівнянності інформації, наданої користувачам. З метою підвищення точності та оперативності обробки бухгалтерської інформації розроблено обліково-аналітичне забезпечення системи розрахунків з покупцями та замовниками через визначення основних елементів облікової політики в розрізі організаційної, методичної та технічної складових. Реалізація зазначених пропозицій забезпечує дієвість процесу нагромадження, передачі та аналізу інформації про розрахунки з покупцями та замовниками для задоволення потреб управління в частині оптимізації витрат продажу.

5. Витрати, пов’язані з прийняттям замовлення відносяться до витрат на збут та розподіляються між виконаними замовленнями з визначеною керівником періодичністю, що є проблемою під час встановлення собівартості замовлення на різних етапах його виконання. У процесі дослідження запропоновано аналітичні розрізи до рахунку 93 “Витрати на збут” (93.1 “Витрати на організацію процесу замовлення”, 93.2 “Витрати на договірний процес”, 93.2.1. “Витрати на прийняття замовлення”, 93.2.2. “Витрати на опрацювання замовлення”, 93.3. “Витрати на



післяпродажне обслуговування”, 93.3. “Витрати на післяпродажне обслуговування”, 93.4 “Витрати на оцінку ринку”) для обліку виконання замовлення відповідно до його етапів (прийняття, опрацювання та акцептування замовлення, встановлення витрат, опосередковано пов’язаних з виконанням замовлення). Це надає можливість сформувати інформаційне забезпечення обліку витрат не лише в частині виконання замовлень, але й в частині наявних резервів та оптимізації таких витрат.

6. Сучасні методи коригування ціни прирівнюють до встановлення нової ціни або передбачують коригування попередніх записів в бухгалтерському обліку методом червоного сторно. Діюча методика відображення в обліку знижки не передбачає надання інформації про коригування ціни продукції, що призводить до необхідності побудови аналітичного розрізу до субрахунку 93.5 “Знижки надані” (93.5.1 “Знижки з одиниці продукції”, 93.5.2 “Знижки з дебіторської заборгованості”, 93.5.3 “Знижки за довготривалу співпрацю”), що дає можливість отримати повну та достовірну інформацію про надані знижки в розрізі їх виділених видів та асортименту продукції.

7. Аналіз розрахунків з покупцями та замовниками за сучасних умов господарювання не може надати користувачам інформацію про тенденцію та стан розрахунків на підприємстві, обсяги та результати від здійснення продажу продукції. У процесі дослідження уточнено завдання (аналіз динаміки обсягів продажу продукції та структури витрат за його етапами, визначення основних факторів, що вплинули на обсяги продажу продукції, виявлення та кількісна оцінка резервів щодо збільшення обсягів реалізації продукції, оцінка якості формування бюджетів продажу та ефективності їх виконання, аналіз витрат на виконання соціальних зобов’язань у процесі продажу продукції), об’єкти та етапи аналізу (аналіз кореляційного зв’язку витрат на збут та фінансового результату від операційної діяльності; оцінка структури витрат на збут за етапами процесу продажу; аналіз впливу надання знижки на оборотність активів, обсяг реалізації продукції, прибуток; аналіз виконання договірних зобов’язань та продажу продукції; аналіз резервів збільшення обсягу реалізації; аналіз витрат, пов’язаних із соціальною відповідальністю підприємства), що дозволило сформувати напрями аналізу розрахунків з покупцями та замовниками. Це сприяє підвищенню релевантності інформації про розрахунки з покупцями та замовниками в частині операцій, пов’язаних зі здійсненням продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

8. Відсутність прямих і чітких зв’язків показників результативності і окремих бюджетів зумовлена невідповідним форматом бюджету, браком даних, що нівелює позитивний ефект від застосування бюджетування. Базою для здійснення бюджетування виступають дані бухгалтерського обліку, проте з розвитком економічних відносин змінились вимоги до їх аналітичної обробки. Отримані результати дозволяють визначити кореляційний зв’язок між витратами підприємства на стимулювання продажу продукції та обсягами реалізованої продукції з метою визначення прогностичних показників бюджетів продаж та комерційних витрат для цілей бюджетування.

9. З розвитком економічних відносин дедалі більшого значення набуває питання аналізу соціальної відповідальності підприємства перед покупцями та замовниками. З метою проведення аналізу соціальної відповідальності підприємства запропоновано порядок вибору методики аналізу соціальних зобов’язань, що спрямований на ідентифікацію найбільш результативного варіанту отримання прибутку для

конкретного підприємства під час прояву соціальної відповідальності та обґрунтування ефективності витрат на виконання соціальних зобов'язань. Даний аналіз передбачає оцінку причин виникнення витрат та шляхів управління ними на виконання соціальних проектів (перерозподіл прибутку) та витрат на виконання гарантійних зобов'язань.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### Монографії:

1. Сливка Я.В. Доцільність відображення договірних зобов'язань в системі рахунків бухгалтерського обліку / Я.В. Сливка // Актуальні питання розвитку сучасної економіки: колективна монографія / за ред. О.О. Непочатенко, Ю.О. Нестерчук. – Умань: Видавець “Сочінський”, 2011. – Частина 2. – 390 с. (загальний обсяг 22,66 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: систематизовано вітчизняні та зарубіжні підходи до відображення договірних зобов'язань в системі бухгалтерського обліку).

### Статті у наукових фахових виданнях:

2. Сливка Я.В. Покупець і замовник: спільне і відмінне / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2009. – №4 (50). – С. 166-170 (0,56 друк. арк.).

3. Сливка Я.В. Актуальні питання щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками: систематизація поглядів / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2010. – № 2 (52). – С. 178-182 (0,65 друк. арк.).

4. Сливка Я.В. Акційна ціна: проблеми відображення в бухгалтерському обліку / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2010. – №3 (53). – Ч. 1. – С. 174-179 (0,71 друк. арк.).

5. Сливка Я.В. Знижки в бухгалтерському обліку, маркетингу та логістиці: порівняльний аспект / Я.В. Сливка // Вісник Національного технічного університету “Харківський політехнічний інститут”. Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ “ХПІ”. – 2010. – № 16. – С. 103-109 (0,72 друк. арк.).

6. Сливка Я.В. Економічна сутність і значення понять “купівля” і “замовлення” в системі бухгалтерського обліку / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2011. – № 3 (57). – С. 161-165 (0,67 друк. арк.).

7. Сливка Я.В. Проблематика використання термінів “продаж”, “реалізація”, “збут” / Я.В. Сливка // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2011. – Вип. 2 (20). – С. 434-447 (0,99 друк. арк.).

8. Сливка Я.В. Аналіз показників виробництва та реалізації продукції: ретроспективний огляд / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2011. – № 4 (58). – С. 142-145 (0,55 друк. арк.).

9. Сливка Я.В. Соціальна відповідальність за продаж продукції: обліковий аспект / Я.В. Сливка // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: економічні науки. – 2012. – №1 (59). – С. 198-203 (0,68 друк. арк.).

10. Сливка Я.В. Аналіз обсягів продаж для цілей бюджетування / Я.В. Сливка, Я.В. Шеверя // Науковий вісник Ужгородського університету / Серія: Економіка. – 2012. – Випуск 2(36). – С. 144-147 (загальний обсяг 0,40 друк. арк., особисто автору належить 0,20 друк. арк.: уточнено методику аналізу обсягів продаж).

11. Сливка Я.В. Категоріально-понятійний апарат бухгалтерського обліку: реалії та перспективи / Я.В. Сливка // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – Вип. 1 (22). – С. 356-365 (0,68 друк. арк.).

12. Сливка Я.В. Процесс продаж как стадия кругооборота капитала и его отображение в бухгалтерском учете / Т.В. Давидюк, Я.В. Сливка // Международный бухгалтерский учет. –

2012. – №5 (203). – С. 50-57 (загальний обсяг 0,64 друк. арк., особисто автору належить 0,32 друк. арк.: запропоновано етапи процесу продаж).

13. Сливка Я.В. Оптимизация учетного отображения корректировки цены и влияние на конкурентоспособность предприятия / К.В. Романчук, Я.В. Сливка // Экономический анализ: теория и практика. – 2012. – № 11 (266). – С. 22-28 (загальний обсяг 0,70 друк. арк., особисто автору належить 0,35 друк. арк.: розроблено класифікацію коригування ціни продажу).

#### **Тези доповідей на конференціях**

14. Сливка Я.В. Порядок надання знижки сконто: досвід США / Я.В. Сливка // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В.Малишева: зб. тез та текстів виступів на VIII-й всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову (м. Житомир, 24-25 лютого, 2010 р.) / МОН України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 70-71 (0,11 друк. арк.).

15. Сливка Я.В. Особливості обліку розрахунків з покупцями та замовниками в Україні та Білорусії: порівняльний аспект / Я.В. Сливка // Тези XXXV науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (м. Житомир, 25-28 травня 2010 р.) / МОН України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Т.2. – С. 162 (0,14 друк. арк.).

16. Сливка Я.В. Проблемні питання встановлення ціни в договорі: обліковий аспект / Я.В. Сливка // Економіка і управління у промисловості: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. “Економіка і управління у промисловості”, присвяченої 75-річчю факультету економіки і менеджменту Національної металургійної академії України, (м. Дніпропетровськ, 28-29 жовтня 2010 р.) / МОН України, Національна металургійна академія України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – С. 323-324 (0,14 друк. арк.).

17. Сливка Я.В. Відображення знижки та уцінки на рахунках бухгалтерського обліку: порівняльний аспект / Я.В. Сливка // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів, (м. Луцьк, 3 грудня 2010 р.) / МОН України, Луцький національний технічний університет. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2010. – С. 503-505 (0,08 друк. арк.).

18. Сливка Я.В. Традиційні форми укладання договору для цілей бухгалтерського обліку: переваги та недоліки / Я.В. Сливка // Облік, аналіз та контроль в системі управління підприємницькими структурами: тези доповідей II наук. конф. аспірантів, пошукувачів та магістрів, (м. Львів, 17-18 березня 2011 р.) / МОН України, Національний університет “Львівська політехніка”, Інститут економіки і менеджменту. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2011. – С. 146-147 (0,14 друк. арк.).

19. Сливка Я.В. Особливості законодавчого регулювання відображення розрахунків з покупцями та замовниками в системі рахунків бухгалтерського обліку / Я.В. Сливка // Зимові читання, присвячені ідеям П.П.Німчинова та І.В.Малишева: зб. тез IX-й всеукр. наук. конф., присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В.Малишеву, д.е.н., проф. П.П.Німчинову, (м. Житомир, 23-24 лютого 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 103 (0,05 друк. арк.).

20. Сливка Я.В. Проблематика використання поняття “реалізація” для цілей бухгалтерського обліку / Я.В. Сливка // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: тези виступів X-ої Ювілейної Міжнар. наукової конференції, (м. Житомир, жовтень 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 187-188 (0,14 друк. арк.).

21. Сливка Я.В. Договірні зобов'язання як об'єкт обліку: ретроспективний огляд / Я.В. Сливка // Проблеми бухгалтерського обліку в Україні: зб. тез і матеріалів наук.-практ. конф., присв. Дню бухгалтера, (м. Житомир, 16 липня 2010 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 93-98 (0,29 друк. арк.).

22. Сливка Я.В. Бухгалтерський облік торгової націнки / Я.В. Сливка // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научн. интернет-конф., посвященной памяти Заслуженного профессора Житомирского государственного технологического университета Я.В. Соколова, (г. Житомир, 17 июня 2011 г.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – С. 130-131 (0,19 друк. арк.).

23. Сливка Я.В. Історія розвитку розрахунків: від обміну до факторингу / Я.В. Сливка // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвячених Дню бухгалтера, (м. Житомир, 16 липня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир, 2011. – С. 93-94 (0,13 друк. арк.).

24. Сливка Я.В. Класифікація витрат за К. Друрі: бухгалтерський аспект / Я.В. Сливка // Інноваційні ідеї молоді в соціально-економічному розвитку України XXI століття: матеріали VI між нар. студ. конф., (м. Запоріжжя, 5-6 квітня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Запорізький національний університет. – Запоріжжя: Видавництво ЗНУ, 2012. – С. 262-265 (0,17 друк. арк.).

25. Сливка Я.В. Обоснование цены реализации посредством данных бухгалтерского учета в Украине и Республике Беларусь: сравнительный анализ / Я.В. Сливка // Научный потенциал молодежи – будущее Беларуси: материалы VI-й междунар. науч.-практ. конф., (г. Пинск, 6 апреля 2012 г.) / М-во образования Республики Беларусь, УО “Полесский государственный университет”. – Пинск: ПолесГУ, 2012. – С. 351-353 (0,20 друк. арк.).

26. Сливка Я.В. Бухгалтерський облік витрат на гарантійне обслуговування: податковий аспект / Я.В. Сливка // Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних та глобалізаційних процесів: матеріали XI Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів, (м. Черкаси, 19-20 квітня 2012 р.). – Черкаси: ЧПС УБС НБУ, 2012. – С. 447-448 (0,10 друк. арк.).

27. Сливка Я.В. Бухгалтерський облік розрахунків з покупцями як передумова достовірного визначення обсягу прибутку / Я.В. Сливка // Зимові читання, присвячені ідеям П.П.Німчинова та І.В.Малишева: зб. тез IX-й всеукр. наук. Internet-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку фінансового аналізу та контролю д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову, (м. Житомир, 22-23 лютого 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 98-99 (0,12 друк. арк.).

28. Сливка Я.В. Обліково-аналітичне забезпечення операцій по розрахункам з покупцями та замовниками: ціна реалізації товарів, робіт, послуг / Я.В. Сливка // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту : зб. тез за матер. I Міжнар. наук-практ. конф., (м. Севастополь – м.Житомир, 11-13 травня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Севастопол. ін-т. банк. справи, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 256-259 (0,18 друк. арк.).

#### **Інші видання:**

29. Сливка Я.В. Перспективи розвитку відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками / Я.В. Сливка // Problems of design and development of human communities self-organization forms: materials digest of II 781 the 4<sup>th</sup> International Scientific Conference, Kiev, London, April 21-April 28, 2011. Political, economic juridical sciences/ All-Ukrainian Academic Union of specialists for professional assessment of scientific research and pedagogical activity; Organizing Committee: B.Zhitnigor (chairman), S.Godvint, L.Kypreychik, A.Tim, G.Georgio, T.Morgan, S.Serdechnyy, L.Straker – Odessa: In Press, 2011. – 276 p. – p. 95-97 (0,36 друк. арк.).

30. Сливка Я.В. Відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку соціальної відповідальності продавця: міжнародний досвід / Я.В. Сливка // Міжнародний науковий вісник. Випуск 4 (23). – Ч.2. – Ужгород-Кошице-Мішкольц 2012. – С. 228-237 (0,6 друк. арк.).

## АНОТАЦІЯ

**Сливка Я.В. Бухгалтерський облік і аналіз операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир, 2012 р.

У дисертаційній роботі розкрито теоретичні та організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку і аналізу операцій за розрахунками з покупцями та замовниками. Досліджено сутність понять “продаж”, “збут”, “реалізація”. Визначено місце розрахунків з покупцями та замовниками в кругообороті капіталу через уточнення стадії продаж. Проаналізовано сутність поняття “знижка”, запропоновано класифікацію знижок для цілей бухгалтерського обліку та удосконалено методичний підхід до бухгалтерського обліку знижки. Внесено пропозиції щодо організаційних та методичних аспектів бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з покупцями та замовниками в частині продажу продукції (товарів, робіт, послуг) та виконання замовлення. Обґрунтовано теоретичні положення аналізу розрахунків з покупцями та замовниками у частині уточнення завдань, об’єктів та етапів аналізу. Розроблено алгоритм вибору напряму аналізу соціальної відповідальності підприємств.

*Ключові слова:* розрахунки, продаж, збут, реалізація, покупці, замовники, знижка, кругооборот капіталу, соціальна відповідальність, бюджет продажу

## АНОТАЦІЯ

**Сливка Я.В. Бухгалтерский учет и анализ операций по расчетам с покупателями и заказчиками. – На правах рукописи.**

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования, молодежи и спорта Украины, Житомир, 2012 р.

Диссертация посвящена теоретическому и методическому обоснованию положений, а также разработке рекомендаций по усовершенствованию бухгалтерского учета и анализа операций по расчетам с покупателями и заказчиками.

Объектом исследования выступают операции по расчетам с покупателями и заказчиками, подлежащие отражению в бухгалтерском учете и анализе.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических аспектов бухгалтерского учета и анализа операций по расчетам с покупателями и заказчиками.

В процессе исследования теоретического аспекта кругооборота капитала определено место расчетов с покупателями и заказчиками через предложенные этапы процесса продаж (организация процесса продаж, договорной процесс/выполнение заказа, расчет результатов продажи, оценка рынка) для формирования полного информационного обеспечения бухгалтерского учета.

С целью теоретического обоснования подходов к организации и методике бухгалтерского учета и анализа операций по расчетам с покупателями и заказчиками разграничены и уточнены понятия “реализация”, “сбыт”, “продажа”, что обеспечивает единый подход к учетному отражению операций, связанных с продажей продукции, и способствует развитию бухгалтерской терминологии.

Установлена взаимосвязь экономической, правовой и учетной сущности понятия “скидка”, уточнено содержание этого понятия как расходов предприятия с целью стимулирования продажи продукции, что позволило усовершенствовать классификацию скидок для целей бухгалтерского учета (скидки направленные на изменение стоимости активов, скидки направленные на смену задолженности контрагентов, скидки за сотрудничество), что способствует формированию достоверной информации о скидках и позволяет сравнить расходы с выгодами, которые связаны с их предоставлением.

Исследование вопросов организации и методики бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками позволило представить элементы учетной политики в разрезе ее организационной, методической и технической составляющих и построить систему учетно-аналитического обеспечения расчетов с покупателями и заказчиками. Даная система способствует формированию своевременной и полной информации о расчетах с покупателями и заказчиками в части расходов на проведение продажи продукции, выполнение заказа и предоставленных покупателям скидок.

Для отображения расходов разных этапов выполнения заказа (принятие, обработка и акцептирование заказа, расходы, опосредовано связанные с выполнением заказа) предложен аналитический разрез счета 93 “Расходы на сбыт”.

Для обеспечения достоверного отображения в бухгалтерском учете расходов на предоставление скидок покупателям предложен аналитический разрез к счету 93.1 “Скидки предоставленные” (93.1.1 “Скидки с единицы продукции”, 93.1.2 “Скидки с дебиторской задолженности”, 93.1.3 “Скидки за длительное сотрудничество”), что поможет получить полную и правдивую информацию о скидках в разрезе их видов.

Рассмотрены организационные аспекты системы экономического анализа операций по расчетам с покупателями и заказчиками: определены задачи (анализ динамики объемов продаж продукции и структуры затрат на ее этапах, определение основных факторов, повлиявших на объемы продаж продукции, определение и количественная оценка резервов увеличения объемов реализации продукции, оценка качества формирования бюджетов продаж и эффективности их выполнения, анализ затрат на выполнение социальных обязательств в процессе продажи продукции), объекты и этапы анализа (анализ корреляционной связи расходов на сбыт и финансового результата от операционной деятельности, оценка структуры расходов на сбыт по этапам процесса продажи, анализ влияния предоставления скидки на оборачиваемость активов, объем реализации продукции, прибыль, анализ выполнения договорных обязательств и продажи продукции, анализ резервов увеличения объема реализации, анализ расходов, связанных с социальной ответственностью предприятия), что способствовало повышению релевантности информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

Разработан порядок анализа бюджета продаж с учетом целей бюджетирования, который способствует формированию релевантного информационного обеспечения при принятии управленческих решений в сфере продажи продукции. Полученные результаты позволяют определить корреляционную связь между расходами предприятия на стимулирование продаж продукции и объемами реализованной продукции с целью определения прогнозных показателей бюджетов продаж и коммерческих расходов для целей бюджетирования.

В процессе исследования предложен алгоритм выбора методики анализа социальной ответственности предприятия перед покупателями (заказчиками), который обеспечивает идентификацию наиболее результативного варианта получения прибыли во время проявления социальной ответственности, а именно во время участия в совместных социальных проектах, их финансирования, разработки собственных проектов, повышения условий труда, сохранения рабочих мест.

*Ключовые слова: расчеты, продажа, сбыт, реализация, покупатели, заказчики, скидка, кругооборот капитала, социальная ответственность, бюджет продаж*

#### ANNOTATION

#### **Slyvka Ya.V. Accounting for and analysis of the transactions on settlements with buyers and customers. – Manuscript**

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine. – Zhytomyr, 2012.

The theoretical, organizational and methodic statements of accounting for and analysis of the transactions on settlements with buyers and customers have been disclosed in the dissertation thesis. The essence and different meanings of the concept “sales” have been researched. The place of settlements with buyers and customers in the capital turnover through the specification of the stages of the selling process has been determined. The essence of the concept “discount” has been analyzed, the classification of discounts for accounting purposes has been offered as well as the methodic approach towards the accounting for discounts has been improved. Suggestions concerning the organizational and methodic aspects of accounting for the transactions on settlements with buyers and customers in the context of selling products (goods, services) and order execution have been given. The theoretical statements of analysis of settlements with buyers and customers in the context of specifying objectives, objects and stages of analysis have been grounded. The algorithm of choosing the direction of analysis of company’s social responsibility has been worked out.

*Key words: settlements, sales, buyers, customers, discount, capital turnover, social responsibility, sales budget.*