МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

25-5.1
13.05.2024

Сергій Михайлович Вінцевіч

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Бухгалтерський облік підприємств-дропшиперів та аналіз їх діяльності»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ірина ВИГІВСЬКА
_____
(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. Ірина ПОЛІЩУК
_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК
_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДРОПШИПІНГУ В УКРАЇНІ 5

1.1. Дропшипінг як сучасний напрям розвитку бізнесу в Україні 5

1.2. Нормативно-правове регулювання дропшипінгу як форми електронної комерції 13

1.3. Ринок електронної комерції в Україні: сучасний стан та тенденції повоєнного відновлення 25

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ДРОПШИПІНГУ 35

2.1. Організаційно-економічна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ» 35

2.2. Особливості бухгалтерського обліку операцій з дропшипінгу 42

2.3. Особливості податкового обліку операцій з дропшипінгу 48

2.4. Відображення операцій з дропшипінгу у первинних документах та звітності 51

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДРОПШИПІНГУ ЯК ВИДУ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ 55

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ» 55

3.2. Методика оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності підприємств 64

3.3. Дропшипінг як електронна комерція: аналітичні показники 71

ВИСНОВКИ 75

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 78

ДОДАТКИ 85

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах розвитку цифрової економіки та глобалізації ринку дропшипінг стає популярною бізнес-моделлю, яка дозволяє підприємцям продавати товари без необхідності тримати їх на складі. Це особливо актуально для малого бізнесу, оскільки дозволяє знизити витрати на початковий капітал та управління товарними запасами. В Україні дропшипінг набуває все більшої популярності, але ще не достатньо досліджений з точки зору бухгалтерського обліку та аналізу діяльності.

Об'єктом дослідження є сукупність господарських операцій з дропшипінгу, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методико-організаційних положень бухгалтерського обліку та аналізу операцій з дропшипінгу Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ».

Вивчення об'єкту дослідження. Проблеми дропшиппінгу та питання використання переваг даної форми співпраці піднімали у своїх працях вітчизняні та зару-біжні вчені, зокрема, Т.В. Гудзь, Є.М. Заїкін, М.Л. Калужський, Б.Є. Керничний, І.В. Припад-чева, І.Б. Федишин, В. Федоричак, В.М. Ходи-ревська, Г.А. Яшева та ін. З позицій бухгал-терського обліку, в частині оформлення договірних відносин дропшиппінгу, а саме питання формування агентського, комісійного договору розглядали М. Шевчук, Т. Алієв. В свою чергу, питання сутності та особливос-тей обліку операцій дропшиппінгу досліджу-вав А.В. Тирінов.

Мета і завдання дослідження. Визначити особливості бухгалтерського обліку підприємств-дропшиперів та здійснити аналіз їх діяльності.

Для досягнення визначеної мети сформульовано наступні завдання:

1) розглянути дропшипінг як сучасний напрям розвитку бізнесу в Україні;

2) описати нормативно-правове регулювання дропшипінгу як форми електронної комерції;

3) дослідити ринок електронної комерції в Україні, його сучасний стан та

тенденції повоєнного відновлення;

4) сформувати організаційно-економічна характеристику Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ»;

5) дослідити особливості бухгалтерського обліку операцій з дропшипінгу;

6) проаналізувати особливості податкового обліку операцій з дропшипінгу;

7) вивчити відображення операцій з дропшипінгу у первинних документах та звітності;

8) провести оцінку основних аналітичних показників діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ»;

9) описати методику оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності підприємств;

10) запропонувати аналітичні показники для оцінки дропшипінгу як електронної комерції.

Методи дослідження. Для реалізації поставлених завдань було застосовано комплекс загальнонаукових методів пізнання, зокрема: аналіз літературних джерел та нормативних актів, економіко-статистичний аналіз, порівняльний аналіз, метод моделювання та прогнозування.

Теоретична значимість. Дослідження поглиблює теоретичні знання щодо організації бухгалтерського обліку в умовах дропшипінгу та забезпечує базу для подальших досліджень у цій сфері.

Практична значимість. Результати дослідження можуть бути використані для удосконалення облікової політики підприємств-дропшиперів, а також для підвищення ефективності їх діяльності.

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-правові акти України, наукові праці, статистичні дані, а також практичні матеріали підприємств-дропшиперів.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи: вступ, три розділи, висновки, списку використаних джерел та додатки. Основний зміст роботи викладено на 84 сторінках друкованого тексту. Робота містить 14 таблиць, 9 рисунків і 3 додатки. Список використаних джерел налічує 65 найменувань і розміщений на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДРОПШИПІНГУ В УКРАЇНІ

1.1. Дропшипінг як сучасний напрям розвитку бізнесу в Україні

Сучасний глобальний маркетинг надає можливість обслуговувати клієнтів незалежно від відстані та наявності розвиненої торговельної інфраструктури. Ця обставина впливає на систему просування товарів і обслуговування споживачів, навіть невеликим компаніям з обмеженими первинними ресурсами, відкриваючи нові можливості в освоєнні споживчих ринків. Завдяки цьому, відкриваються вагомі перспективи регіонального економічного розвитку та організації на новому рівні, що враховують інтереси не тільки великих компаній, а й дрібних приватних підприємців і конкретних споживачів [6].

Відповідно до досліджень міжнародного центру інтернет-торгівлі Allbiz, 78% підприємців малого бізнесу вважають соціальні мережі ефективним каналом залучення клієнтів, а 50% компаній вже мають власні сторінки. Третина учасників опитування використовує соціальні мережі для підвищення пізнаваності свого товару серед потенційних клієнтів, 28% – для спілкування з клієнтами, ще стільки ж переконані, що одержують новий канал продажів. А 7% підприємців вважають, що за допомогою соціальних мереж зможуть зацікавити клієнтів зробити нові покупки [33].

З’ясовано, що основною перевагою є те, що дропшипінг без вкладень доступний тим верствам населення, які тимчасово не мають роботи або прагнуть відкрити власну справу. Для здійснення такої діяльності потрібно мати бажання заробляти в інтернеті, а також наявність смартфона, комп’ютера та доступу до інтернету. Створити бізнес можна фактично без вкладень – це відрізняє дропшипінг від стандартних магазинів, де для започаткування бізнесу необхідно мати стартовий капітал [6].

Таблиця 1.1

Особливості функціонування дропшипінгу

Напрями, стейкхолдери	*Переваги*	*Недоліки*
Дропшипінг	Відсутність потреби у стартовому капіталі, приміщенні для зберігання товарів, офісу з працівниками – економія часу й ресурсів. Відсутність зобов'язань щодо доставки. Незалежність від місцезнаходження. Глобалізаційні процеси. Мінімальні податкові зобов'язання.	Низький рівень контролю якості та доставки товару. Ризик відсутності товару на складі. Високий рівень конкуренції. Низький рівень норми прибутку. Неспроможність особисто контролювати рух товарів по всіх постачальниках. Отримання претензій клієнта з приводу доставки товару, його якості.
Виробник товарів	Відсутність потреби в пошуку покупців (соціальні мережі). Економія витрат на збут. Як оптова, так і роздрібна торгівля. Опанування сучасних навичок on-line продажів, що дозволяє залучити більшу кількість споживачів.	Відсутність власної клієнтської бази. Ризик недоотримання прибутку. Залучення великих капітальних вкладень. Вплив зовнішніх та внутрішніх факторів.
Стейкхолдери (споживачі, покупці, реалізатори)	Низький рівень ціни на товар у порівнянні з покупкою of-line. Виконання індивідуальних підходів щодо вимог клієнтів. Велика кількість та асортимент продукції. Зручність, швидкість, простота.	Низька якість продукції, адже товар купується online. Ризик безвідповідальності продавців при оплаті товарів on-line. Деякі товари не можна розпаковувати в пунктах видачі для перевірки якості (фірмова упаковка).

Джерело: складено за [58], [6]

З огляду на вищезазначену таблицю, можна відмітити, що дропшипінг є більш доступним та зручним для створення власного бізнесу, ніж пряме виробництво товарів, адже не потребує додаткових фінансових вкладень *[6]*.

Варто зазначити, що нормативно-правова база України не передбачає спеціального договору, який регламентує діяльність дропшипера. Проте, за Цивільним кодексом України є можливість укласти такі види договорів:

– агентський договір на купівлю;

– агентський договір на продаж;

– договір комісії;

– договір доручення;

– договір купівлі-продажу [20].

У дропшипера мають бути всі договори, які регулюють його діяльність, а також наявність бухгалтерських документів. Зокрема акти, видаткові накладні, товаротранспортні накладні та рахунки-фактури. Існує два види договорів, що регулюють цю діяльність: агентські та юридичні договори. В першому випадку, постає вибір між агентським договором на купівлю або агентським договором на продаж. У випадку юридичних договорів, одразу укладаються три документи: договір комісії, договір доручення, договір купівлі продажу [6].

Офіційна діяльність дропшипера повинна зазначатися в обліку та вчасній сплаті податків. Єдине, що йому доводиться показувати в обліку, – це дохід від наданих послуг і пов'язані з його отриманням витрати. З боку оподаткування, дропшипер є платником єдиного податку, як фізична або юридична особа. Що стосується винагороди агента, то на цю суму дропшипер також зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ. Оскільки здебільшого таку винагороду утримують з тих сум, які надходять від покупців як оплата товару, то датою показу податкових зобов'язань є дата надходження грошей [39].

На основі проведених досліджень, встановлено, що медіа розвиток виступає тим важливим аспектом, який дозволяє дропшиперу залучити більшу кількість клієнтів за допомогою соціальних мереж. Світова пандемія та запровадження локдауну у більшості країн світу показали наскільки актуальним є здійснення купівлі товарів у мережі Інтернет [6].

Головною платформою для провадження такої моделі є співпраця між постачальником товару і його продавцем з метою отримання прибутку [6]. Процес взаємодії наведено на рисунку 1.1.

Попри зазначені недоліки є багато позитивних аспектів ведення такого бізнесу, який робить дропшипінг популярним і затребуваним способом продажів. Отримання стабільного доходу при роботі за схемою дропшипінг не обумовлюється орендою торгових приміщень, розв'язанням проблем зі складськими запасами, наявністю власної логістичної бази даних. Інструмент,

необхідний для реалізації товарів, – це лише доступ в Інтернет та засоби здійснення [6].

Варто зазначити, що постачальник, погоджуючись на таку співпрацю, розширює географію своїх продажів. Посередник не ризикує залишитися з непроданими товаром на складі. А покупець, в свою чергу, може купувати товар через продавця, якому довіряє [6].

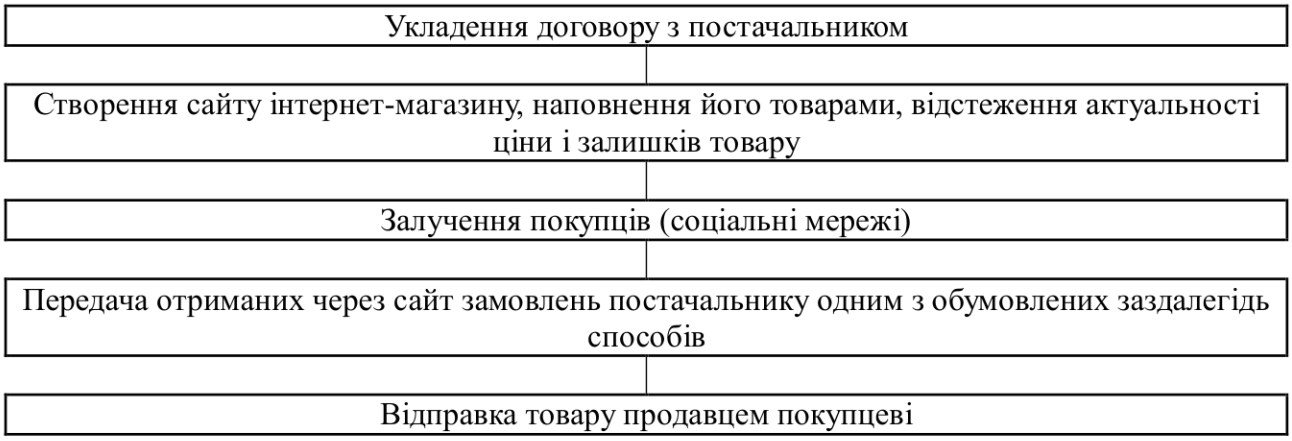


Рис. 1.1. **Реалізація товару за системою «дропшипінг»**

Джерело: [6]

У сучасному світі найбільш вдало дропшипінг функціонує в західних країнах. Щодо України, то наявна схема орієнтована на придбання товарів із-за кордону та розповсюдження його на території країни. Це обумовлюється тим, що купівля товарів здійснюється в іноземній валюті й тому є більш вигідним для дропшипера при підрахунку прибутку [60].

Дропшипінг Китаю з Україною – орієнтований на купівлю недорогої техніки та отримання прибутку на їх реалізацію. Як приклад, квадрокоптери, фітнесбраслети, смартфони, проєктори коштують в Китаї близько 5 доларів, а в Україні продаються за ціною від 20 до 30 доларів [6].

Щодо здійснення дропшипінгу на американському маркетплейсі – Амазоні, то вона підходить для початківців у цьому бізнесі. Ціна товарів на американській площадці є трохи дорожчою, ніж на китайській, тому для початку провадження діяльності вистачить 400-500 доларів. У цьому випадку прибуток може складати від 1000 до 1500 доларів [[6]].

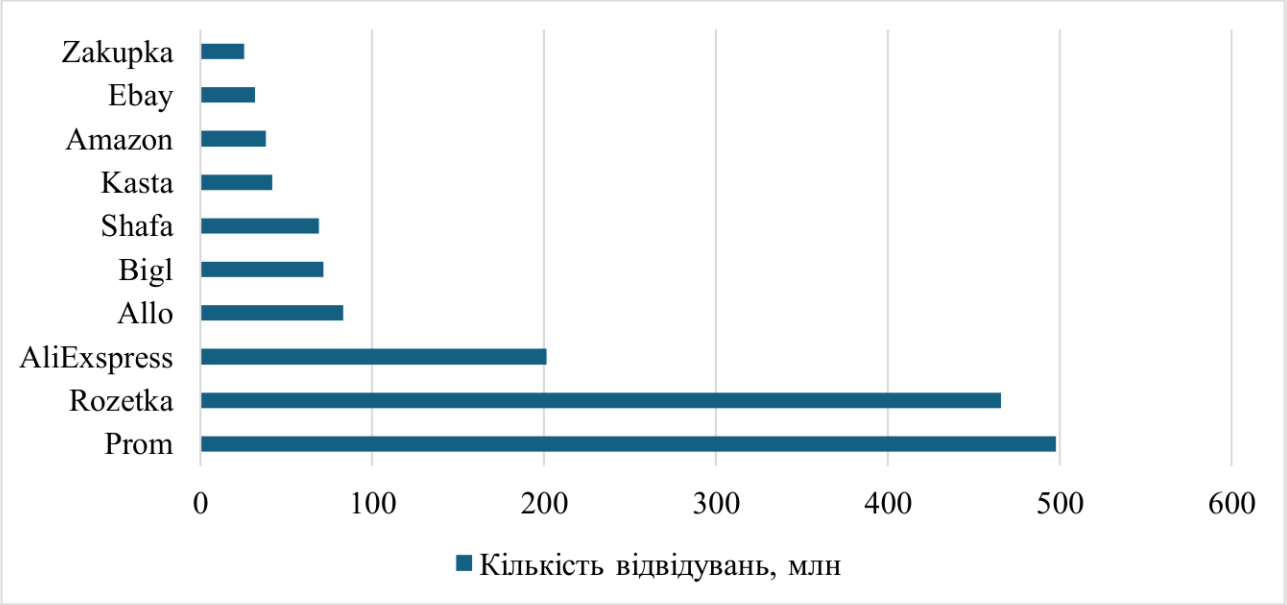


Рис. 1.2. **Рейтинг найбільш відвідуваних маркетплейсів в Україні**

Джерело: [6]

Варто зазначити, що українські споживачі віддавали перевагу вітчизняним маркетплейсам, таким як: Prom та Rozetka. Це свідчить про поступовий розвиток українського дропшипінгу, який набуває поширення.



Рис. 1.3. **Найбільш популярні товари для здійснення дропшипінгу в світі, млрд дол. США**

Джерело: [9]

Відповідно до останніх даних щодо популярних категорій інтернет-покупок, то перше місце посідають витрати на одяг. Так, із загальних витрат у всьому світі до кінця 2020 р. споживачі витратять 596,1 млрд доларів на товари, пов'язані з одягом. Друга за популярністю категорія – іграшки та товари для хобі. Очікується, що на цю продукцію буде витрачено понад 504 мільярди доларів. Електроніка та медіа – третя за популярністю категорія, продажі очікуються на рівні 481,8 мільярда доларів. Навіть швидкопсувні продукти виявляються популярним товаром для продажу в Інтернеті. Прогнозується, що цього року на особистий догляд буде витрачено 413,2 млрд доларів. Важливим аспектом у здійсненні дропшипінгу є співпраця з надійними постачальниками (рис. 1.4).



Рис. 1.4. **– Рейтинг країн для здійснення дропшипінгу, млрд дол. США**

Джерело: [11]

З'ясовано, що США є провідним ринком дропшипінгу у світі, тому що є готовим ринком збуту товарів. Також вагоме місце посідає Великобританія, в якій присутнє пряме транспортування товарів, що є позивним моментом для будь-якого продавця [6].

Яскравим прикладом розвитку дропшипінгу у світі є всесвітньо відомий маркетплейс «Amazon», який є великою площадкою як для звичайних покупців, так і для дропшиперів. Стрімке зростання «Amazon» почалося, коли магазин

прорекламували на головній сторінці популярного інтернет-пошукача Yahoo. За два місяці продажі зросли до 20 000 дол. в тиждень, і засновнику постійно доводилося особисто наймати нових співробітників для обробки замовлення. З'явилися перші інвестори, які профінансували близько 1 млн дол. на поліпшення серверів і апгрейд сайту. Це дозволило вдосконалити систему «Amazon», у результаті на кожен товар було сформовано картинки з його характеристикою. Весь свій прибуток компанія вкладає в розвиток та просування. «Amazon» постійно залучає нові компанії й пропонує зручні сервіси для обслуговування. На сьогодні дана компанія є однією з перших, що організувала доставлення товарів за допомогою дронів, а також відкрила оф лайн-магазин «Amazon Go» [6].

Важливим аспектом у розвитку українських маркетплейсів та дропшипінгу є можливість розміщення реклами не лише на українськомовних пошукових сайтах, а й на іншомовних. Це дозволить залучити споживачів з інших країн. Також, це велика можливість для українських виробників та дропшиперів здійснювати не купівлю товарів з-за кордону, а її продаж іноземним споживачам. До того ж, продукція українських виробників не поступається в якості світовим мас-маркетам [6].

Поширення дропшипінгу в світовому масштабі обумовлено рядом переваг, що досягають учасники даного процесу. Як і будь-яка діяльність, співпраця за такою схемою має як позитивні, так і негативні аспекти, проте вони не перешкоджають популяризації та розвитку даного виду бізнесу. Нами було виявлено, що дана бізнес-модель є досить актуальною в сучасних економічних умовах. Позитивним аспектом є те, що попит споживачів був орієнтований на українські маркетплейси. Це обумовлено рядом причин, серед яких слід виділити зручність та доступність доставлення в межах країни [6].

Для вітчизняних платформ реалізація товарів за системою дропшипінгу є перспективною у розвиткові на світових масштабах. Інструментом для реалізації цієї перспективи є залучення більшої кількості іноземних споживачів та популяризація українських товарів та брендів [6].

Отже, дропшипінг – інструмент, механізм, засіб продажу/реалізації попередньо обраного покупцем конкретного товару чи послуги, за якого покупець (кінцевий споживач) здійснює замовлення у посередника (дропшипера), котрий діє від власного імені, реалізуючи товар та/або послугу виборника/продавця на підставі агентського договору, договору комерційного посередництва чи договору комісії, покупець (кінцевий споживач) може не бути обізнаним про правовий статус посередника (дропшипера) [15].

Економічний ефеК-т посередника (дропшипера) формується за рахунок різниці між оптовою та роздрібною ціною, за якою він продає товар клієнтові. Ключовою відмінністю цього виду діяльності є те, що придбаний товар покупцеві відправля-ють безпосередньо зі складу виробника [15].

Середньостатистична частка трансакційних витрат дропшиипперів, зумовлена відмовою від дорогих функцій (складування, вантажно-розвантажувальних робіт і т. д.), становила близько 6,4% від загального обсягу продажів проти 21,0% у повнофункціональних оптових торговців [15].

Суттєвими економічними перевагами моделі організацій бізнесу дропшиперами є:

1. Відсутність необхідності вкладання статутного капіталу великого розміру для здійснення операційних витрат.

2. Відсутність ризику втрати капіталу й оборотних засобів, оскільки дропшипер зазвичай працює за процент від продажів або лише за попередньою оплатою товару чи послуги, тож понести ризик втрати грошових коштів через недобросовісного покупця неможливо.

3. Оранізаційно проста форма легалізації діяльності через реєстрацію фізичної особи-підприємця, без необхідності створення юридичної особи приватного права. Порівняно нескладне адміністрування податкових зобов’язань і низькі ставки єдиного податку.

4. Відсутність необхідності нести витрати на обслуговування складських приміщень, оскільки відправлення товару здійснюється зі складу виробника/продавця самостійно, напряму кінцевому споживачу.

5. Відсутність необхідності адміністрування поштових відправлень адресних замовлень товарів.

Найбільш розповсюдженими видами правочинів, що укладаються між між дропшиперами та виробниками/продавцями, є комісійна торгівля, або торгівля за агентським договором, однак слід враховувати, що організація дропшипінгу за агентським договором може мати два варіанти оформлення відносин:

– агентський договір із покупцем (на закупівлю);

– агентський договір із виробником/постачальником (на реалізацію) [15]..

Агентські відносини надають повноваження агенту на вчинення відповідних дій на підставу договору, але зазвичай у схемі дропшипінгу письмових договорів не укладають, а оформлюють так звані договори приєднання в електронній формі, коли друга сторона висловлює згоду з офертою, розміщеною на сайті [15].

Торгова інфраструктура дропшипінгу значно відрізняється від інфраструктури у традиційній торгівлі. Дропшипінг більше нагадує ярмаркову торгівлю з вели-ким числом роздрібних продавців і покупців. «Розміри замовлених через Інтернет партій товарів набагато менші, але їх число – набагато більше...», – відзначають Т. Кент і О. Омар [25].

Однак за великої економічної вигоди від здійснення діяльності посередника внаслідок зменшення операційних витрат, витрат на зберігання та транспор-тування товару та іншого слід розібратися у правовій природі відповідальності дропшипера перед покупцем (кінцевим споживачем), наприклад за несвоєчасної поставки товару постачальником або поставки товару неналежної якості [15].

Окрім того, у моделі бізнесу «дропшипінг» існують також й інші слабкі сто-рони, а саме повернення товару, який із тих чи інших причин не підійшов клієнту.

1.2. Нормативно-правове регулювання дропшипінгу як форми електронної комерції

Дропшипінг, як форма електронної комерції, набуває все більшої популярності в Україні. Цей бізнес-модель дозволяє підприємцям продавати товари без необхідності тримати їх на складі, що значно знижує витрати на

початковий капітал і управління товарними запасами. Однак, успішна реалізація дропшипінгу вимагає дотримання певних нормативно-правових вимог. Нижче розглянемо ключові аспекти нормативно-правового регулювання дропшипінгу в Україні.

Оскільки відносини дропшипінгу розповсюджуються переважно на онлайн-торгівлю, слід звернутися до Закону України «Про електронну комерцію», відповідно до ст. 17 якого сторони електронних правочинів відповідають за невиконання своїх зобов'язань у порядку, визначеному законом або договором. Постачальник послуг проміжного характеру в інформаційній сфері несе відповідальність за невиконання своїх зобов'язань у порядку, визначеному законом або відповідним договором про надання таких послуг. Постачальник послуг проміж-ного характеру несе відповідальність за забезпечення технічного захисту інформації та здійснення контролю за ним у порядку, визначеному законодавством або відповідним договором про надання таких послуг. Постачальник послуг проміж-ного характеру несе відповідальність за зміст переданої й отриманої інформації та за шкоду, завдану внаслідок використання результатів таких послуг, за умови відсутності у його діях будь-якої з обставин, що звільняють його від відповідальності, встановлених ст. 9 цього Закону [38].

Однак не варто плутати дропшипера з постачальником послуг проміжного характеру, оскільки останній відповідно до ч. 4 ст. 9 Закону України «Про електронну комерцію» не є стороною електронного правочину, предметом якого виступають товари, роботи або послуги, інші, ніж послуги проміжного характеру в інформаційній сфері (реєстрація доменних імен або IP-адрес, присвоєння інших мережевих ідентифікаторів, фіксація часу відправлення/надходження електронного повідомлення, надання доступу до мережі Інтернет та інших інформацій-но-телекомунікаційних систем тощо), і не несе відповідальності за зміст переданої чи отриманої інформації та за шкоду, завдану внаслідок використання результатів таких послуг, за умови, що він не є

ініціатором передачі такої інформації, не оби-рає її одержувача та не може змінити її зміст [46].

Оскільки дія зазначеного закону розповсюджується на порядок вчинення електронних правочинів із застосуванням інформаційно-телекомунікаційних систем і визначає права й обов'язки учасників відносин у сфері електронної комерції, то з аналізу норм закону можна дійти висновку, що і дропшипери під час здійснення господарської діяльності несуть відповідальність, визначену законом (у тому числі Законом України «Про захист прав споживачів») і договором, укладеним між ним і покупцем, зазвичай у формі приєднання до публічного договору (оферти), однак характер такої відповідальності, її межі, розмежування з відповідальністю виробника/постачальника залишаються невизначеними у чинних нормативно-правових актах [8].

Електронна комерція, незважаючи на її досить широке застосування у світі, є відносно новою для України формою господарської діяльності, яка відрізняється від традиційної тим, що вона реалізується за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій [8].

У науковій літературі досі відсутнє єдине бачення щодо проблематики визначення поняття та особливостей електронної комерції [8].

Зокрема, деякі вчені вважають, що електронна комерція – це сукупність усіх операцій між підприємством і контрагентами, здійснених за допомогою інформаційних технологій з метою автоматизації бізнес-процесів для оптимізації витрат і збільшення економічної ефективності бізнесу [21, с. 187].

Інші науковці під електронною комерцією пропонують розуміти вид електронної комерційної діяльності, що реалізується через електронну взаємодію економічних суб'єктів [63, с. 324].

У свою чергу, Л.В. Товкун та М.О. Перепелиця вважають за необхідне розглядати електронну комерцію у вузькому і широкому значеннях. У вузькому значенні, на думку науковців, при здійсненні електронної комерції акцент робиться на операціях з купівлі та продажу товарів та послуг онлайн. У широкому значенні електронна комерція – це підприємницька діяльність, яка

включає всю ділову активність, що відбувається через мережу Інтернет, а саме: продаж або покупка товарів та надання послуг, онлайн діяльність із маркетингу, переказ коштів, а також збір та обробка даних і надання певних видів інформації щодо проведення такої діяльності [59, с. 179].

При цьому, справедливими видаються висновки деяких науковців про те, що розвиток інформаційно-комунікаційних технологій сприяє змінам у сфері економічних відносин, зокрема формуванню цифрової економіки, основу якої складають інформаційні засоби виробництва й інформаційні товари та послуги; основним предметом і засобом праці в цифровій економіці є інформація, головним продуктом виробництва та споживання – послуги й інформаційні товари [17, с. 150].

Легітимне визначення поняття «електронна комерція» наведено у ст. 3 профільного Закону України «Про електронну комерцію», відповідно до змісту якої це відносини, спрямовані на отримання прибутку, що виникають під час вчинення правочинів щодо набуття, зміни або припинення цивільних прав та обов'язків, здійснені дистанційно з використанням інформаційно-комунікаційних систем, внаслідок чого в учасників таких відносин виникають права та обов'язки майнового характеру [46].

Важливо, що згідно з положеннями ч. 2 ст. 1 цього ж Закону його дія не поширюється на право-чини, якщо, зокрема, однією із сторін є фізична особа, яка не зареєстрована як фізична особа-підприємець та реалізує або пропонує до реалізації товари, виконує роботи, надає послуги з використанням інформаційно-комунікаційних систем, крім випадків, коли сторони прямо домовилися про застосування положень цього Закону до правочину [46].

Тобто, з цього можна зробити висновок, що електронна комерція – це обов'язково форма здійснення господарської діяльності, крім випадків, якщо сторони у договорі прямо домовилися про застосування до правочину положень цього Закону [8].

Таким чином, законодавець застосовує широкий підхід до визначення поняття електронної комерції, вкладаючи у його зміст будь-яку господарську

діяльність, що входить до сфери регулювання Закону України «Про електронну комерцію» [46] та яка здійснюється за допомогою інформацій-но-комунікаційних технологій.

З цього приводу слід звернути увагу також на те, що крім поняття «електронна комерція» у згаданому вище Законі [46] вживаються також такі поняття як «електронна торгівля» та «інформаційні електронні послуги».

Перше визначається як вид господарської діяльності, пов'язаний виключно з купівлею-продажем та реалізацією товарів дистанційним шляхом за допомогою відповідних інформаційно-комунікаційних технологій. У свою чергу, інформаційні електронні послуги – це дистанційний спосіб надання платних або безоплатних послуг щодо оброблення та зберігання інформації [8].

Відповідно, можна дійти висновку, що електронна комерція включає всі види господарської діяльності, зокрема електронну торгівлю (купівлю-продаж та реалізацію товарів), надання послуг тощо, за умови, якщо така діяльність здійснюється дистанційним шляхом за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій [8].

Що стосується принципів правового регулювання електронної комерції, то відповідно до ст. 5 Закону України «Про електронну комерцію» [46] найбільш важливими з них є: свобода провадження підприємницької діяльності з використанням інформаційно-комунікаційних систем; свобода вибору контрагента, електронних засобів, видів та форм діяльності; свобода конкуренції та забезпечення її сумлінності; свобода вчинення електронних правочинів; забезпечення належної якості товарів, робіт та послуг, що реалізуються у сфері електронної комерції; однаковість юридичної сили електронних правочинів та правочинів, укладених в іншій формі, передбаченій законодавством та ін [8].

Вважаємо закріплення цих принципів на законодавчому рівні належним підґрунтям правового регулювання електронної комерції та її ефективного функціонування в умовах розвитку цифрової економіки в Україні [8].

Говорячи про сучасний стан розвитку електронної комерції в умовах цифрової економіки, необхідно зазначити, що офіційні статистичні дані, які

стосувалися б кількості зареєстрованих суб'єктів господарювання, що здійснюють свою діяльність у формі електронної комерції, відсутні. Тим більше, що наразі більшість господарюючих суб'єктів широко застосовують у своїй діяльності ті чи інші види інформаційно-комунікаційних технологій: реклама, веб-сайти, можливість замовлення товарів чи послуг через мережу Інтернет, оплата таких товарів та послуг за допомогою мережі Інтернет тощо [8].

Водночас, окремі статистичні дослідження щодо практики поширення в Україні електронної комерції все ж таки проводились у різні роки деякими соціологічними групами. Зупинимось на них більш детально [8].

Наприклад, у 2020 р. такі дослідження проводила компанія CBR, за інформацією якої частка мобільної е-комерції становила близько 30% від загальних обсягів продажів на ринку е-комерції. Крім того, було виявлено, що у 2020 р. користувачами мережі Інтернет в Україні були 24,8 млн. осіб, з яких 33% українців були постійними онлайн-покупцями, тоді як у 2019 р. цей показник становив 29%. Фахівці компанії CBR пов'язують такі зміни із карантинними обмеженнями, запровадженими внаслідок пандемії COVID-19 [8].

Також згідно проведеного у березні 2021 р. соціологічного опитування, в якому брали участь 747 респондентів, 12% жінок і 2,8% чоловіків купують одяг, взуття, аксесуари саме через Instagram. Також зростає попит на товари для будинку, декор та косметику [12, с. 3].

За даними іншої соціологічної групи, з точки зору генерації трафіку у 2021 р. найчастіше для пошуку товарів та послуг використовувалися веб-сайти маркетплейсів «Rozetka.ua» – 41,4%, Prom.UA – 63,51% та Alibaba – 75,44% [28, с. 310].

Таким чином, розвиток електронної комерції набирає швидких темпів та поступово витісняє або доповнює традиційні форми реалізації товарів та послуг. З огляду на це, особливої уваги потребує належне урегулювання окремих аспектів електронної комерції, а саме – тих, що за своєю природою становлять специфічну сферу правового регулювання [8].

Одним із співавторів цієї статті раніше уже робився наголос на тому, що незважаючи на стрімкий розвиток електронної комерції, її регулювання відбувається повільно, що не відповідає темпам її зростання [57, с. 184]. Ця теза, власне, чудово ілюструє сучасний стан правового регулювання відно-син з електронної комерції в нашій країні і, як уже зазначалося вище, вітчизняна нормативна база фактично «не встигає» за стрімким розвитком галузі, яку мала би наперед ефективно унормувати [8].

Перш за все, необхідно зауважити, що правовідносини, які виникають у сфері електронної ко-мерції, врегульовані нормами законодавчих актів, що поширюють свою дію на всі види господар-ських правовідносин, а саме: ГК України [18], ЦК України [61], законами України «Про рекламу» [52], «Про захист прав споживачів» [50] та ін.

Водночас, деякі положення цих законодавчих актів містять норми, спеціально присвячені окре-мим аспектам регулювання електронної комерції.

Наприклад, ст.ст. 205 та 207 ЦК України [61] прирівнюють юридичну силу електронної форми правочину до письмової форми, визначаючи такі ж вимоги до електронної форми, що й до письмо-вої. Крім того, ст. 641 цього ж Кодексу, що визначає форму та порядок надання пропозиції про укла-дення договору, передбачає, що пропозицією укласти договір є, зокрема, документи (інформація), розміщені у відкритому доступі в мережі Інтернет, які містять істотні умови договору і пропозицію укласти договір на зазначених умовах з кожним, хто звернеться, незалежно від наявності в таких документах (інформації) електронного підпису [61].

Положення ст. 15 Закону України «Про рекламу» [52] містять особливі вимоги до рекламних послуг, що надаються з використанням електрозв’язку, зокрема у ч. 2 цієї статті міститься заборона щодо розповсюдження реклами з використанням телексного або факсимільного зв’язку [8].

Крім того, припис ч. 6 ст. 22 цього ж Закону забороняє рекламування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, знаків для товарів і послуг, інших об’єктів права інтелектуальної власності, під якими випускаються алкогольні

напої та тютюнові вироби, шляхом надсилання повідомлень невизначеному колу осіб поштою, електронною поштою, засобами мобільного зв'язку [52].

Однак, при цьому вказаний Закон не містить норм, які мали би захистити споживача від неправдивої рекламної інформації, що міститься на веб-сайтах або електронних рекламних оголошеннях, а також від небажаної рекламної розсилки, що здійснюється через електронну пошту або іншими засобами електронного зв'язку [8].

Закон України «Про захист прав споживачів» [50] містить наступні спеціальні вимоги щодо за-хисту прав споживачів у сфері електронної комерції: електронне повідомлення – інформація, на-дана споживачу через телекомунікаційні мережі, яка може бути у будь-який спосіб відтворена або збережена споживачем в електронному вигляді (ст. 1); можливість надання суб'єктом господарювання споживачеві доступу до експлуатаційних документів на технічно складні побутові товари в електронному вигляді (ст. 7); статус електронного розрахункового документа та обов'язок його надіслання електронною поштою (ст. 8); обов'язок підтвердження суб'єктом господарювання факту укладення електронного правочину (ст. 12) тощо [8].

До суспільних відносин у сфері електронної комерції, які потребують спеціального правового регулювання, О.А. Баранов, до прикладу, відносить ті, які пов'язані з передачею товарів або результатів послуг з використанням мережі Інтернет та інших інформаційно-комунікаційних технологій. При цьому, мова йде тільки про ті товари, які можуть бути передані за допомогою мереж передачі даних, тобто про інформаційні продукти: текстові файли (книги, статті тощо), програмні продукти для комп'ютерної техніки, аудіо-файли (пісні, класична та естрадна музика тощо), відеофайли (відео, фільми, кліпи, зображення картин, фотографії) тощо [13, с. 51].

Однак, на нашу думку, таке розуміння електронної комерції відповідає дещо звуженому підходу до визначення електронної комерції, що не узгоджується із тим підходом, який застосований законодавцем у Законі України «Про електронну комерцію» [46]. Зокрема, за допомогою цієї фор-ми господарської

діяльності можлива реалізація будь-яких товарів та послуг, оскільки віднесення певної господарської діяльності до електронної комерції здійснюється за умови, що суб'єК-т господарювання міг надати споживачеві відповідний товар або послугу без необхідності фізичної взаємодії один з одним. Це означає, що увесь ланцюжок реалізації товарів або надання послуг – від отримання інформації про товар та послугу, можливість ознайомлення з їх якісними характеристиками, включаючи, за необхідності, технічну документацію, замовлення таких товарів та послуг, та, завершуючи оплатою товару чи послуги та їх отриманням, може здійснюватися дистанційно. При цьому, не виключається можливість використання суб'єктом господарювання для поставки товарів чи результатів певної послуги, за необхідності, послуг поштового зв'язку чи кур'єрської доставки [8].

Основним спеціальним нормативно-правовим актом, який регулює досліджуваний вид господарських правовідносин, є вже згадуваний нами раніше Закон України «Про електронну комерцію» [46].

На підставі критичного аналізу положень цього Закону на предмет його відповідності європейським нормам, Л.Р. Катинська доходить висновку, що цей Закон в цілому відповідає положенням Директиви «Про електронну комерцію», проте містить деякі розбіжності із правом Європейського Союзу в частині захисту прав споживачів, а також не містить обов'язкових вимог до інформації, що має надаватися постачальником послуг одержувачу згідно з Директивою, а лише визначає диспозитивний перелік вимог до електронного договору. Також, за висновком науковиці, Закон України «Про електронну комерцію» входить у деякі протиріччя з Директивою Європейського Союзу «Про електронну комерцію» та Розпорядженням Європейського Союзу щодо електронної ідентифікації та довірчих послуг для цілей електронних трансакцій на внутрішньому ринку [23, с. 168-169].

Для виявлення певних недоліків та прогалин законодавства, що регулює спеціальні госпо-дарські правовідносини, що виникають у сфері електронної комерції, проведемо аналіз деяких спеціальних актів [8].

Зокрема, на підставі проведеного аналізу змісту законів України «Про електронні комунікації» [44], «Про електронні довірчі послуги» [45] та ін. можна дійти висновку про те, що, враховуючи обов'язкову присутність у господарській діяльності, що здійснюється у формі електронної комерції, інформаційно-комунікаційних технологій, обов'язковим учасником таких правовідносин є надавач інформаційно-комунікаційних послуг (постачальник електронних комунікаційних мереж, надавач електронних довірчих послуг тощо), який несе відповідальність у межах, що стосується технічної сторони укладення та виконання правочину. Відповідно, ця особливість електронної комерції потребує того, щоб у відповідному правочині було окремо визначено межі та форму відповідальності такого проміжного учасника господарських правовідносин [8].

Разом з тим, у ст. 9 Закону України «Про електронну комерцію» [46] окремо визначено правовий статус постачальника послуг проміжного характеру. Проте, у ч. 2 ст. 11 цього ж Закону, яка встановлює додаткові умови електронного договору, не визначено окремого пункту щодо відповідальності постачальника послуг проміжного характеру. Причиною цього, ймовірно, є те, що за своїм правовим статусом такий суб'єК-т не є стороною електронного договору, що укладається у сфері електронної комерції, та, відповідно, вся відповідальність за технічні проблеми, пов'язані з виконанням умов електронного договору, має покладатися на суб'єкта господарювання, що є стороною договору. Видається, що для забезпечення належного захисту прав споживачів товарів та послуг у сфері електронної комерції необхідно уточнити цю деталь в електронному договорі [8].

Закон України «Про електронну комерцію» [46] визначає множинні способи підпису електронно-го договору, зокрема за допомогою одноразового ідентифікатора, аналога власноручного підпису (факсимільного відтворення підпису за допомогою засобів механічного або іншого копіювання, іншого аналога власноручного підпису), а також електронного підпису [8].

Незважаючи на те, що Закон України «Про електронний цифровий підпис» втратив чинність 5 жовтня 2017 р., Закон України «Про електронну комерцію»

[46] у частині стосовно визначення по-рядку підписання договору за допомогою електронного підпису досі відсилає до того Закону. Цю неточність необхідно усунути шляхом зазначення, що термін «електронний підпис» та «кваліфікований електронний підпис» вживають у значенні, наведеному в Законі України «Про електронні довірчі послуги» [45].

Слід зауважити, що вказаний Закон [45] загалом має важливе значення у сфері регулювання електронної комерції, оскільки він, зокрема, визначає засоби та схеми електронної ідентифікації, необхідні під час укладення електронного правочину.

Передовсім, Законом [45] передбачено, що кваліфікований електронний підпис має таку саму юридичну силу, як і власноручний підпис, та має презумпцію його відповідності власноручному підпису.

Крім того, Закон [45] запровадив таке поняття як «електронна позначка часу», що являє собою електронні дані, які пов’язують інші електронні дані з конкретним моментом часу для засвідчення наявності цих електронних даних на цей момент часу. Також визначено поняття реєстрації електронної доставки.

Усі ці можливості відстеження дати укладення електронного договору, дати здійснення електронної доставки певним чином покликані сприяти більш ефективному захисту прав споживачів та інших учасників правовідносин, що виникають у сфері електронної комерції [8].

Варто зазначити, що важливою умовою функціонування електронної комерції є наявність платіжних систем, що дозволяють здійснювати розрахунки у мережі Інтернет або іншим дистанційним способом [8].

Правові засади здійснення розрахунків, у тому числі дистанційних платіжних операцій, урегульовано відповідним профільним Законом України «Про платіжні послуги» [51]. Цей Закон регламентує порядок відкриття рахунків, розпорядження коштами на рахунках та здійснення розрахунків дистанційним шляхом.

При цьому, забезпечення інформаційної безпеки у правовідносинах, що виникають у сфері електронної комерції, у тому числі захист персональних

даних, здійснюється відповідно до Закону України «Про захист персональних даних» [49].

Вважаємо доцільним запропонувати, щоб відповідні положення про умови використання персональних даних, їх захист, подальше зберігання та можливість видалення були включені до істотних умов електронного договору [8].

За результатами проведеного дослідження представляється можливим сформулювати наступні висновки і пропозиції [8].

Тож, власне, у результаті проведеного у цій статті науково-правового аналізу електронну комерцію можна визначити як вид електронного бізнесу, що передбачає реалізацію товарів або надання послуг (а також пов'язаних з цим процесів) за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій, у результаті чого весь ланцюжок реалізації товарів або надання послуг може здійснюватися дистанційно. Проте, це не виключає можливість використання суб'єктом господарювання для поставки товарів чи результатів певної послуги, за необхідності, послуг поштового зв'язку чи кур'єрської доставки тощо [8].

Недоліками правового регулювання господарської діяльності у сфері електронної комерції є:

1) неурегульованість питань щодо захисту прав споживачів від неправдивої рекламної інформації, що міститься на веб-сайтах або електронних рекламних оголошеннях, а також від небажаної рекламної розсилки, що здійснюється через електронну пошту або іншими засобами електронного зв'язку;

2) невизначеність усіх важливих умов електронного договору, що мають бути обов'язково включені до його змісту;

3) недостатність правового регулювання захисту інформації, у тому числі персональних даних споживачів, що стають відомими суб'єкту господарювання у зв'язку із здійсненням господарської діяльності у сфері електронної комерції [8].

Для усунення вищенаведених недоліків у сфері правового регулювання електронної комерції необхідно:

1) привести Закон України «Про електронну комерцію» [46] у відповідність з чинним законодавством, зокрема здійснити відсилання у частині визначення термінів «електронний підпис» та «кваліфікований електронний підпис» до Закону України «Про електронні довірчі послуги» [44];

2) зміст ст. 11 Закону України «Про електронну комерцію» [46], в якій визначено особливі істот-ні умови електронного договору, доповнити умовами про порядок обігу та захисту персональних даних споживача, включаючи його право видалити свої дані після виконання договору, а також умовами про відповідальність за шкоду, заподіяну споживачу технічними та іншими, пов'язаними з наданням супутніх послуг, причинами;

3) Закон України «Про рекламу» [52] доповнити окремою статтею, в якій передбачити обмеження та заборони у сфері надання рекламних послуг за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій.

1.3. Ринок електронної комерції в Україні: сучасний стан та тенденції повоєнного відновлення

Розвиток систем електронної комерції докорінним чином трансформує вітчизняний ринок, спричинюючи значні зрушення як на національному рівні, так і на рівні окремих суб'єктів господарювання. Як стверджує О.М. Яценко, «електронна комерція наразі стає каталізатором економічного зростання країн, імперативом переходу національних економік на якісно новий рівень розвитку» [65], тим самим підкреслюючи роль електронної комерції у стимулюванні розвитку національної економіки, створенні нових можливостей для всіх учасників економічних відносин та забезпеченні їхнього добробуту. На сьогодні за обсягами та темпами зростання вітчизняний ринок електронної комерції займає 66-ту позицію серед найбільших світових ринків електронної комерції [4]. Електронна комерція володіє сукупністю особливостей, зокрема:

– цифрові технології стають посередником між підприємством та споживачем, за якого відбувається спрощення взаємодії без необхідності забезпечення безпосереднього контакту;

– відбувається зміна традиційного механізму продажу товарів;

– поширення веб платформ для реалізації ключових бізнес-процесів;

– зміна поведінки суб'єктів електронної комерції [5].

За статистичними даними останніх років, до 2022 року відбувалося значне зростання обсягу та спостерігалися позитивні темпи росту ринку електронної комерції (рис.1.5).

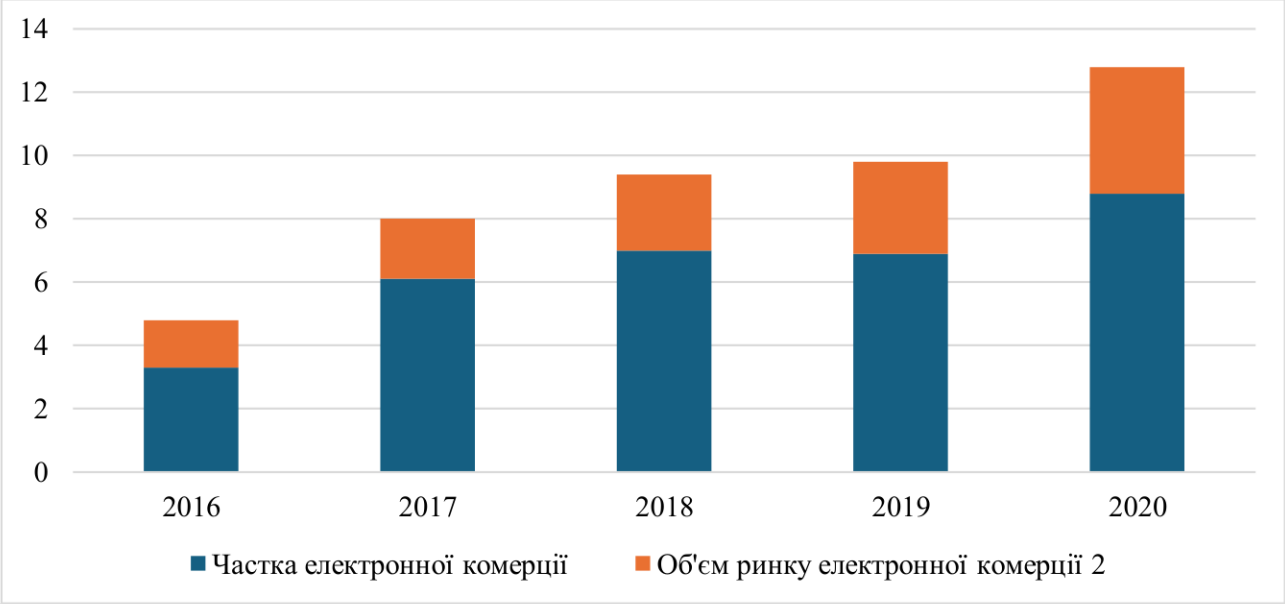


Рис. 1.5. **Динаміка ринку електронної комерції в України та частки електронної комерції в роздрібній торгівлі за період 2016-2020 рр., млрд дол. США**

Джерело: [35]

Так, у 2020 році частка ринку електронної комерції зросла на 41%, досягнувши 4 млрд дол. США, що становило приблизно 2,6% ВВП України, причому швидкість зростання ринку електронної комерції в Україні є однією з найвищих серед країн Центральної та Східної Європи [10]. Для порівняння, у 2017 році внесок електронної комерції у ВВП країни становив 1,21% [2]. Початок війни виявився викликом для ринку електронної комерції. Середньоринковий рівень відвідування магазинів станом на 22.02.2023 впав на82,7%, у той час як дохід у середньому зменшився на 92% [55].

Протягом лютого-березня 2022 року спостерігалася тенденція до зниження величини доходу на одного покупця [7]. І хоча є певні позитивні прогнози стосовно відновлення рівня ринкового доходу у 2023 році на рівні 52% проти довоєнного періоду, очікується, що на кінець 2027 року рівень доходу зможе лише перевищити показники 2020 року (рис.1.6).

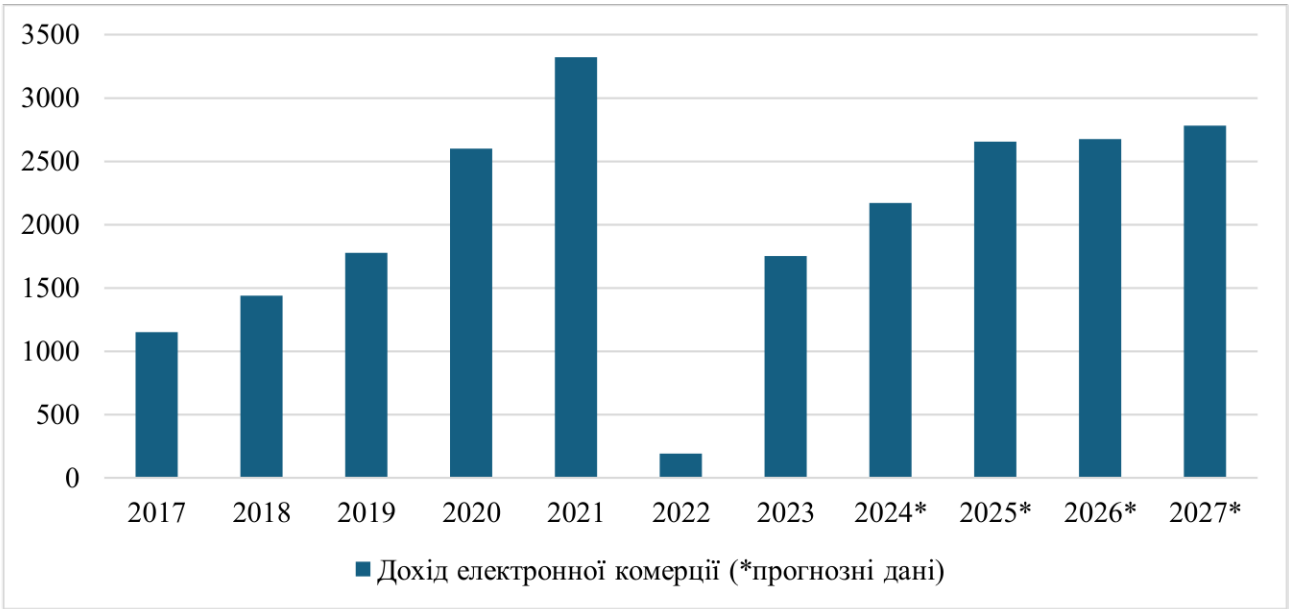


Рис. 1.6. **Дохід ринку електронної комерції в Україні за період 2017-2027 років, млн дол. США**

Джерело: [3]

Станом на 2023 рік частка електронної комерції становила 11%, що вказує на продовження розвитку ринку [30]. Як зазначає Л. Березовська та А. Кириченко «електронна комерція пережила спочатку шокове падіння, потім сплеск попиту на окремі категорії товарів і нарешті певну стабілізацію після масового переміщення людей, релокації складів та виробництв» [14]. Певний рівень стабілізації ринку було забезпечено за рахунок категорій товарів, не-стачу яких споживачі відчували найбільше (наприклад, гігієнічні товари, господарські товари, товари для тварин тощо) [5].

Довоєнною тенденцією вітчизняного ринку електронної комерції було зростання частки населення, що має доступ до мережі Інтернет. Так, згідно зі звітом EcommerceEurope, станом на 2022 рік прогнозована частка населення, що

користувалася Інтернетом, дорівнювала 67%, причому за період 2020-2021 років ці значення були на рівні 62 та 65% відповідно [2]. Станом на 2022 рік частка населення, що проживає на території України, зменшилася орієнтовно на 15% за рахунок значної кількості внутрішньо переміщених осіб, міграційних процесів, а також тимчасової окупації частини території країни. Таким чином, на сьогодні серед 22,1млн громадян України доступ та можливість використовувати Інтернет мають орієнтовно 19,0млн осіб, що становить орієнтовно 85% [40]. При цьому частка користувачів, що здійснюють купівлю товарів та послуг через онлайн-канали, традиційно була нижчою та станом на 2021 рік становила 44%. Іншими словами, населення країни зменшилося орієнтовно на23%, у той час як частка інтернет-користувачів –на 22,5% (із 24,5 млн до 19,0млн осіб) [40].

Можна стверджувати про одночасне значне зменшення частки населення, що фактично проживає на території України, і зниження частки населення, що фактично купує товари в Інтернеті та має достатню купівельну спроможність насамперед за рахунок інфляційних процесів. При цьому в майбутньому можливе уповільнення розвитку ринку електронної комерції [5].

У подальшому з поширенням електронної комерції також прогнозується збільшення частоти покупок, таким чином, відбуватиметься посилення конкурентної боротьби з використанням маркетингових онлайн-інструментів за увагу та лояльність споживачів. Поширення автоматизованих маркетингових інструментів дозволяє використовувати персоналізовані методи стосовно по-треб споживачів і підвищити лояльність та активність споживачів [5].

Споживча поведінка українських покупців була піддана значним змінам, викликаним пандемією COVID-19 та війною. Однак, якщо у 2021р. вже 60% опитаних споживачів підкреслили відсутність значного впливу карантинних обмежень на їхню споживчу поведінку [56], ринкові збурення 2022 року є більш масштабними за своїми проявами. По-перше, криза призвела до зниження доходу покупців, що спричинило падіння споживчого попиту, та відповідно, падіння продажів ритейлерів. Панічні настрої серед покупців, що прагнуть зробити запаси, сприяли підвищенню вартості середнього замовлення навіть попри

зниження купівельної спроможності покупців. Так, дослідження Raport Last Mile [7] стверджує, що наприкінці 2022 року середній чек при здійсненні купівлі товарів онлайн становив 42,25 USD, що хоча і є нижчим за показники багатьох європейських країн, проте значно зріс у порівнянні з докризовими витратами споживачів. Миттєве підвищення попиту є викликом для підприємства електронної комерції, обсяги запасів якого можуть бути обмежені, а доступ до постачальників ускладнено внаслідок порушення логістичних ланцюжків, що спричиняє значне підвищення цін на товари [5].

Основою вітчизняного ринку електронної комерції є 5 основних галузей, зокрема:

− харчові продукти та засоби особистої гігієни є найбільшим ринком, на який припадає 35,7% доходу української електронної комерції;

− ринок електроніки та медіа (25,8%);

− мода (19,9%);

− меблі та побутова техніка (11,1%);

− іграшки, хобі та нішевий ринок Do It Yourself (DIY) –7,6% загального обсягу ринку [4].

Через значні зміни структури споживачів можна стверджувати, що можливе зниження попиту на окремі категорії товарів, наприклад, у контексті електроніки та побутової техніки, що зазвичай є великогабаритними това-рами, вартість яких є значною та залежить від курсу іноземної валюти, у той час як ринок будматеріалів має тенденцію до зростання. Загалом спостерігатиметься тенденція до збільшення популярності товарів першої необхідності, у яких у споживачів виникає першочергова потреба, на противагу дороговартісним товарам, на яких споживачі мають тенденцію заощаджувати, не маючи достатньої впевненості в майбутньому [5].

Важливою тенденцією, що робить можливим розвиток та становлення більш зрілого ринку електронної комерції в Україні, є тенденція зростання обсягів онлайн-ринку. Так, дослідження Deloitte підкреслює, що починаючи із 2020 року помітне двократне переважання темпів зростання онлайн-продажів у порівнянні

з офлайн-сегментом, де 22% споживачів відзначили збільшення кількості онлайн-покупок, а 9% споживачів віддають перевагу офлайн-купівлі товарів [56]. При цьому офлайн-канали продажів продовжать відігравати значну роль у процесі продажу товарів, адже значна частка підприємств продовжує використовувати фізичну присутність, паралельно розвиваючи онлайн-канали присутності [5].

В останні роки дедалі більше підприємств розглядають можливість прийняття електронної комерції як перспективний напрям розвитку торгового підприємства. Така тенденція бере свій початок із поширенням COVID-19, що суттєво обмежив діяльність фізичних ритейлерів та спричинив зниження обсягів офлайн-продажів, що могли бути частково компенсовані за рахунок інструментів онлайн-присутності, у тому числі на маркетплейсах, соцмережах та інтернет-магазинах. За результатами опитування Colliers Retail, проведеного в травні 2020 року, понад 49% роздрібних торговців ви-явили бажання розвивати онлайн-канали збуту в найближчому майбутньому [1]. Як наслідок, підприємства дедалі більше фіксуватимуть збільшення кількості онлайн-конкурентів на ринку, що загалом збільшить рівень тиску з боку конкурентів та змусить підприємства шукати альтернативні шляхи забезпечення конкурентоспроможності [5].

До найбільш поширених бізнес-моделей, що використовуються на ринку електронної комерції, є інтернет-магазини, дошки оголошень, маркетплейси та прайс-агрегатори. Останніми роками традиційно основними каналами продажів товарів та послуг виступали маркетплейси, інтернет-магазини та соціальні мережі. При цьому, за даними Promodo, 82,6% українського ринку займають маркетплейси Rozetka, Prom.ua, Epicentrk.ua, Bigl, Zákupka та Allo, а 14,8% припадає на великі магазини, зокрема Comfy, Фокстрот, Цитрус, Eldorado, MOYO, і лише 2,6% магазинів належить до мультикатегорійних підприємств [55; 7].

Станом на 2020 рік 63% онлайн-покупців віддавали перевагу маркет-плейсам як каналу купівлі товару [53], а решта споживачів – спеціалізованим вебплатформам електронної комерції. Як наслідок, підприємства дедалі більше

фіксуватимусь збільшення кількості онлайн-конкурентів на ринку, що загалом збільшить рівень тиску з боку конкурентів та змусить підприємства шукати альтернативні шляхи забезпечення конкурентоспроможності [5].

Починаючи із 2017 року помітною є тенденція трансформації ключових онлайн-ритейлерів та зміни їхньої бізнес-моделі зі спеціалізованого інтернет-магазину в маркетплейси, адже така бізнес-модель дозволяє отримувати прибуток у вигляді комісії із продажу, а також характеризується більшим ступенем довіри з боку покупців за рахунок сформованого бренду та підвищеної уваги до безпеки транзакцій та перевірки надійності партнерів, що розміщують торгові пропозиції всередині майданчика. Покупці активно користуються як вітчизняними платформами маркетплейсів, так і за-кордонними, передусім маркетплейсами AliExpress та Amazon, які популярні серед покупців через ширший вибір пропозицій, кращі сервіси, зручність та багатоваріантність способів оплати, а також відносно нижчі цінові пропозиції [5].

Для вітчизняних маркетплейсів характерна тенденція втрати значної кількості трафіку та замовлень у перші місяці війни, однак, за рахунок специфічності бізнес-моделі, наприклад, станом на грудень 2022 року кількість замовлень на маркетплейсі Prom.ua відновився до показників 2021 року, причому товарообіг за аналогічний період зріс на 55% [32]. Водночас є труднощі з підрахунком точної кількості підприємців, які припинили торгову діяльність на маркетплейсі [5].

Війна призвела до втрати робочого місця значної кількості споживачів, їх вимушеного переміщення у більш безпечні області всередині країни чи за кордон. Однак підприємства також відчувають значну кількість перешкод стосовно введення діяльності. Так, значна кількість підприємств зазнала руйнування чи знищення складських та торговельних приміщень, транспортних засобів, які підприємство використовувало в логістичних цілях. На сьогодні спостерігаються перебої в логістичних ланцюгах, що спричинюють проблеми з доставкою товарів кінцевим споживачам; обмеження здійснення розрахунків із закордонними постачальниками, значне зростання вартості товарів та послуг

внаслідок інфляційних процесів. Крім того, втрата значної кількості трудових ресурсів у вигляді спеціалістів, що мають досвід у сфері електронної комерції, змушує підприємство значно оптимізувати внутрішній склад працівників, відчуваючи брак кваліфікованих спеціалістів [5].

Крім того, до основних бар'єрів розвитку ринку електронної комерції належать:

− проблеми із безпекою та довірою споживачів. Довіра споживачів до онлайн-ритейлерів здатна знижуватися за рахунок проблем із кібербезпекою, підвищенням випадків шахрайства в Інтернеті, недостатнім рівнем конфіденційності даних у процесі здійснення онлайн-транзакцій;

− недостатній рівень розвитку інфраструктури, а також її часткове пошкодження та руйнування внаслідок воєнних дій;

− зниження купівельної спроможності споживачів;

− недостатній рівень коштів, які можуть інвестуватися в підтримку стабільності функціонування підприємства;

− значна вартість використання маркетингових інструментів для просування підприємства в онлайн-середовищі;

− неопрацьована політика повернення товарів споживачами;

− проблеми із захистом прав споживачів;

− знижений рівень надання послуг [5].

Серед тенденцій, що набиратиме оберти у вітчизняному ринку, варто виділити підвищення соціальної відповідальності бізнесу. Позиція підприємства дозволяє споживачам скласти уявлення про цінності підприємства. Таким чином, запровадження соціальних ініціатив, поширення товарів з етичними аспектами, а також підтримка благодійних та соціальних програм до-зволяє отримати лояльність споживачів, що є особливо важливим в періоди кризи. Зазначимо також, що в післякризових періодах підтримка споживачами соціально відповідальних бізнесів є більшою, адже споживачі відчувають більш позитивні емоції стосовно підприємств, що підтримували їх у періоди невизначеності [5].

Незважаючи на низку перешкод, ринок електронної комерції продовжує стабілізацію та розвиток. Ключові тенденції повоєнного відновлення та розвитку ринку електронної комерції в Україні представлені на рис. 1.7.



Рис. 1.7. **Тенденції повоєнного відновлення та розвитку ринку електронної комерції в Україні**

Джерело: [5]

Зважаючи на істотні початкові інвестиції у впровадження та реалізацію технологічних інновацій, їхня окупність та ефективність у довгостроковій перспективі є значною та дозволяє оптимізувати діяльність підприємства загалом та його витрати зокрема, а також сформулювати конкурентні переваги за рахунок освоєння тих технологічних рішень, які нині недоступні конкурентам [5].

У процесі дослідження було виявлено, що не-визначеність зовнішнього середовища, викликана воєнними діями, спричинила шокове збурення ринку

електронної комерції в Україні. Виявлено, що до 2022 року відбувалося значне зростання обсягу та темпів росту ринку електронної комерції. З початком війни ринок пережив шокове падіння обсягів, проте станом на 2023 рік помітні стабілізаційні процеси. Як наслідок, помітні зміни споживчої поведінки та поведінки суб'єктів господарювання, що інтенсифікують конкурентну боротьбу за увагу споживача. Прогнозується, що дохід від електронної комерції починаючи із 2023 року матиме тенденцію до зростання, проте протягом 5 наступних років не досягне довоєнних показників. В останні роки дедалі більше підприємств розглядатимуть можливість прийняття електронної комерції як перспективний напрямок розвиткуторгового підприємства, чому сприятиме зростання обсягів онлайн- ринку. Подальші дослідження стосуватимуться поглибленого вивчення тенденцій та закономірностей функціонування та розвитку підприємств на вітчизняному ринку електронної комерції [5].

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ДРОПШИПІНГУ

2.1. Організаційно-економічна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ»

Підприємство ТОВ «Уапром» – приватне вітчизняне велике підприємство, засноване в 2009 році, є лідером на вітчизняному ринку електронної комерції вже більше 10 років. Сьогодні ринкова назва компанії (фірмове найменування) відрізняється від юридично зареєстрованої. На ринку компанія працює під назвою EVO Company, яка використовує 13 інтернет-платформ для продажу товарів та послуг. Юридична адреса компанії 02121, місто Київ, Дарницький район, Харківське шосе 201-203, корпус 2А. Фінансово-організаційне управління підприємством здійснюється центральним фінансовим та обліковим відділом ТОВ «УАПРОМ». Підприємство має систему платіжних рахунків у вітчизняних банках та здійснює свою діяльність відповідно до Національних стандартів бухгалтерської звітності України за кодом ЄДРПОУ 36507036.

Відповідно до статуту організації визначають основні види господарської діяльності підприємства, здійснюють обробку даних, публікують інформацію на сайті порталу та виконують супутню діяльність. Додаткова діяльності реалізуються через комп'ютерне програмування, консультування з питань інформатизації та комерційної діяльності й менеджменту, підтримкою порталу та діяльністю з управління комп'ютерною технікою.

ТОВ «УАПРОМ» з моменту свого заснування використовує маркетингову концепцію ведення бізнесу, що заснована на клієнтоорієнтованому підході й висвітлено в місії та баченні компанії.

Компанія вірить, що люди реалізують себе через підприємництво в широкому сенсі. Підприємець – це людина, відповідальна за зміни свого життя чи оточення через дії, які він здійснює. Незалежно від того, який бізнес: виробляти свою продукцію, продавати товар в інтернеті (онлайн), намагатися

викупити в рамках обмеженого сімейного бюджету, що ви хочете і що вам потрібно, хочете перевести свою компанію на електронний документообіг – продукти EVO існують для цієї самореалізації і створюють всі умови для цього. Фокусування уваги на потребах клієнтів (покупців і продавців) і слухати їх потреби, щоб забезпечувати найкращі результати. Згрупувавши покупців і продавців в екосистемі, створюючи середовище зворотного зв'язку, організовуючи та надаючи інформацію, необхідну для прийняття рішень, компанія EVO створює стійке середовище для екосистеми, роблячи цю систему процвітаючою та задовольняючи потреби всіх учасників. Основна місія полягає не в отриманні швидкого прибутку, а в забезпечені сталого розвитку разом з клієнтами і партнерами та орієнтація на довгострокову перспективу.

Для покупців EVO створює простір для швидкого і точного вибору заказу будь-яких товарів та послуг. Компанія руйнує старі неефектні ринки і створює зовсім нову економічну реальність. Вона була задіяна в запуску системи електронних державних закупках ProZorro, а на сьогоднішній день розвиток ринок комерційних закупок і електронного документообігу. Таким чином, компанія допомагає підприємцям відкривати нові канали збуту та оптимізувати свої витрати, а державі і великому бізнесу вигідно і прозоро продавати свої активи.

Відмінність офісу – роботи сучасних художників [50]. Це сумісний проект з організацією Sky Art Foundation, яка підтримує нове покоління художників. Вже протягом 3 років вони змінюють офіс в галерею сучасної творчості. Картини і скульптури не в якомусь іншому приміщенні, а вписані в інтер'єр EVO.

EVO має принципи, які спрямовують співробітників до спілкування один з одним, а також з клієнтами та партнерами: чесність і відкритість, повага і довіра, 35 стратегічне вирішення проблем, принцип Паретто (робота, спрямована на досягнення найкращих результатів з найменшими зусиллями), стимуляція зворотного зв'язку, економія і швидке реагування – стратегічне планування, своєчасне визначення змісту проблеми, постійне модернізація та вдосконалення, а також підтримка внутрішнього маркетингу.

Візія EVO – «Ми створюємо комерцію майбутнього». Бізнес майбутнього буде базуватись на наступній інфраструктурі: фінансові послуги, маркетплейси, комунікаційне середовище, логістики та інші важливі елементи. Межа між інфраструктурою для комерції і самої комерцією буде поступово стиратися і все це буде перетворюватися в розумну екосистему для комерції та інших видів взаємодії. Ця екосистема буде дозволяти її учасникам створювати цінність, розвиватися, а також самореалізовуватися і стане невід'ємною частиною життя людей і організацій.

Щодо організаційного менеджменту компанія використовує дивізіональну систему управління. На підприємстві працює 1107 осіб. Загальна оргструктура управління наведена на рис. 2.1.

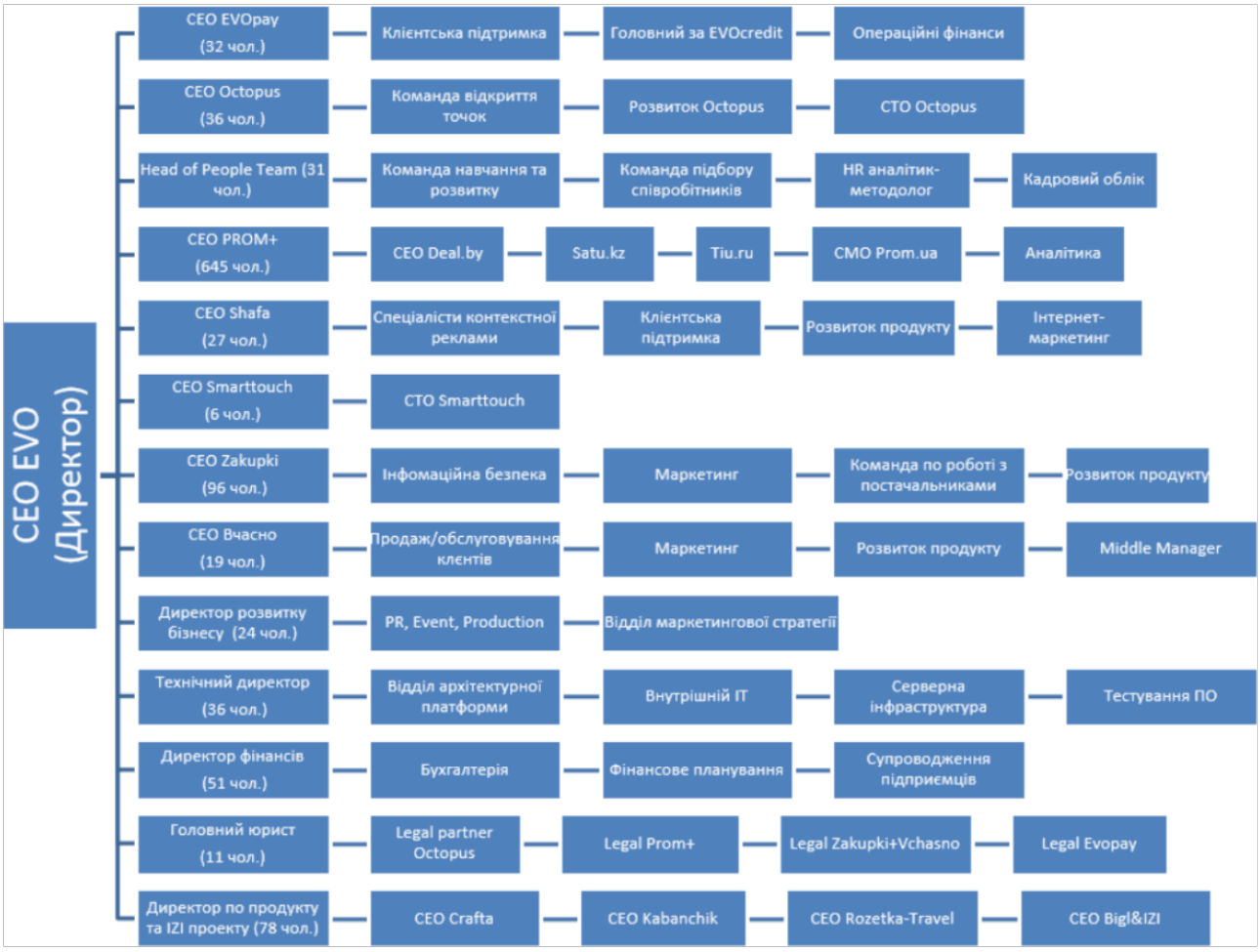


Рис. 2.1. **Департаменти управління підприємством**

Юридичний відділ відповідає за дотримання відповідного законодавства під час здійснення господарської діяльності. Існує також загальний департамент продуктів, який відповідає за розміщення на платформах продукції.

Крім загально корпоративного рівня, функцію маркетингову спостерігають на рівні ведення певного напрямку бізнесу. Відділ маркетингу присутній у кожному департаменті цієї платформи, і саме це обумовлює його важливість в здійсненні господарської діяльності. Організація просування платформи оффлайн чи онлайн в ринковому середовищі це є основним завданням маркетолога. Насамперед, це стосується проведення піар-активності та замовлення реклами. Важливе значення має також формування систем знижок, брендингу та лояльність клієнтів.

Можна сказати, що організаційна структура відповідає всім сучасним вимогам і забезпечує ефективне управління. Маркетингова функція підприємства також повністю задіяна, а потенціал для подальшого розвитку досить високий.

Слід перейти до аналізу підприємства щодо маркетингової діяльності. З цією метою проаналізуємо маркетингову діяльності комплексу маркетингу 5P, зокрема: цінову та товарну політику, просування, політику розподілу та організацію роботи з персоналом.

Продукти компанії EVO – це продукт або послуга для продажу. Фактично торгова платформа компанії виступає посередником на ринку. У цьому контексті товарна політика тісно пов’язана з точкою продажу. Послуга також включає інші послуги, до якої входить тестування, доставку та обслуговування клієнтів. Компанія приймає стратегію масового збільшення ринку для постійного розширення ринку та підвищення лояльності покупців і продавців. Однак, окрім власної пропозиції, рекомендується також розглянути основні категорії товарів, що продаються на ринку компанії. У цілому, обсяги продажів на маркетплейсах компанії становлять в 2019 році становили 116,7 млрд. грн. Обсяги та динаміка по основним товарним категоріям продемонстровано в табл. 2.1.

Отож, зростання обсягів продажів відбувається постійне практично по всім категоріям. Продукція для домашніх тварин, товари харчування, техніка та

електроніка мають найбільший приріст. Лідирують за обсягами продажів наступні категорії: матеріали для ремонту та товари для дітей, техніка та електроніка. Загалом можна зробити висновок, що котирування товарів є значні і охоплюють майже всі категорії товарів. Окрім товарів продавці, платформа також продає 39 товарів власної торгової марки.

Таблиця 2.1

Обсяги продажів ТОВ «УАПРОМ» за товарними категоріями

Категорія товарів/послуг	*Товарообіг в січні-березні 2023 року, грн*	*Темп приросту, з січнем-березнем 2022 року, %*
Товари харчування, напої	140 779 412	119,63
Домашні тварини і зоотовари	44 930 104	80,45
Техніка і електроніка	743 423 899	72,25
Інструмент	88 073 766	61,55
Подарунки, хобі, книжки	163 960 977	61,08
Сировина і матеріали	45 197 617	60,51
Товари індустрії, краси та здоров'я	253 380 425	58,22
Тара і упаковка	29 107 741	55,69
Товари для дітей	198 369 852	48,46
Електрообладнання	68 925 517	43,73
Грузовики, спецтехніка, автобуси	33 864 089	42,90
Безпечність та захист	31 038 325	40,78
Матеріали для ремонту	165 648 496	39,01

Процес маркетингового ціноутворення в компанії EVO є досить специфічна, тому що ціну на ринку формують продавці товарів чи послуги. Підприємство, в свою чергу пропонує певний контракт або встановлює відсоток з продажів (в середньому 3%, на Shafa – 5%). В наступній формі представлені контракти на Prom.ua:

1. Prom 1000 – для компаній, що пропонує послуги або має незначний асортиментом. Забезпечує 1 тис. товарних позицій і 1500 гривень на рекламу ProSale. Вартість – 5400 на рік.

2. Prom 6000 – із середнім асортиментом для інтернет-магазинів. Забезпечує 6 тис. товарних позицій та 2500 гривень на рекламу ProSale. Така вартість становить 7400 грн на рік.

3. Prom 10000 – для великих інтернет магазинів. Забезпечує 10 тис. товарних позицій та 3000 грн на рекламу ProSale. Вартість – 11900 грн на рік.

Ці договори є проявом пакетного ціноутворення, оскільки вартість контракту включає продажі та рекламні послуги. Сервісі «Вчасно.ua» має кілька форм ціноутворення: клієнти сплачують річну абонентську плату в розмірі 2000 доларів США і додатково 1,88 доларів США за кожен документ або повний професійний пакет у розмірі 3500 доларів США на рік. На ресурсах Zakupki всі ціни договірні, а платформа стягує заздалегідь визначений відсоток комісій. Загалом, компанія вважає, що оборот платформи становить 3% від виручки компанії. Тому в компанії прийнята гнучка система ціноутворення, що дозволяє ефективно поєднувати ціноутворення та комунікаційні системи підприємства. Базовою стратегією ціноутворення є стратегія цінового лідера. Метод ціноутворення орієнтований на попит. Цінова політика добре адаптована до умов ведення бізнесу.

Слід зазначити, що практично незміною залишається структура продажів. Так, дещо зросла роль головного маркетплейсу Prom+, це було спричинено зростанням обсягів продажів в грошовому вимірі на даному маркетплейсі. Доцільно також виділити дошки оголошень Shafa та Кабанчик серед найбільш важливих для підприємства ресурсів. Наведемо коротку характеристику основних ресурсів підприємства.

Prom.ua – запущений в 2008 році і на сьогодні являється найбільшим маркетплейс України з конструктором інтернет-магазинів. На його платформі будь-яка людина може створити свій інтернет-магазин, завантажити товари в каталог маркетплейсу і розпочати продавати без допомоги IT-фахівців. Саме тут продавці мають смогу отримати все необхідне для старту і приріст інтернет-продажів. Близько 40 млн. користувачів відвідують майданчик щомісяця.

Bigl.ua – це сервіс, на якому перевірені продавці в роздріб продають споживчі товари. Кожен продавець несе відповідальність за виконання замовлення і всі пов’язані з ним дії. Проте команда Bigl.ua відслідковує дотримання всіх вимог обслуговування покупцями і задоволення клієнтів.

З поміж 500 тисяч компаній, що реалізують свої товари та послуги на Prom.ua, для співпраці на Bigl.ua було відібрано 4,5 тисячі найкращих. Кожна покупка застрахована на 5000 гривень на Bigl.ua

Zakupki.Prom.ua – проект групи компаній EVO, який являється одним з найбільший майданчиків державних і комерційних торгів, офіційний учасник системи електронних державних закупівель ProZorro. Фактично являється єдиним маркетплейсом винятково для сегменту BtoG та BtoB.

Kabanchik.ua – онлайн-сервіс пошуку приватних спеціалістів для вирішення сімейних та ділових проблем. Сайт об'єднує замовників послуг, яким необхідно виконувати будь-які роботи, і кваліфікованих підрядників, які шукають роботу на неповний робочий день або додатковий заробіток.

Crafta.ua – це онлайн сервіс для продажу предметів колекціонування та авторських виробів. Спільною рисою, що об'єднує всі товари на майданчику це унікальність, тому що, кожна річ має свою історію. Вироби з Crafta – це своєрідні речі, які можуть стати вдалою заміною товарів масового виробництва.

Vchasno.ua – швидкий і простий спосіб підписання та обміну документів в електронному вигляді. Сервіс для економії коштів та час. В основному призначений для підприємців і компаній.

Shafa.ua – це майданчик для продажу чоловічих, дитячих та жіночих речей і аксесуарів. Охочий клієнт особисто спілкуєтеся з продавцем предмету або речі й за бажанням може сам стати таким продавцем.

IZI – онлайн платформа оголошень, що об'єднує людей для продажу або обміну товару, а також для покупки. Кожен може продати речі, в яких більше не має потреби. На сьогоднішній день сайт працює в тестовому режимі.

SmartTouch – допоможе власникам закладів громадського харчування та торгових точок автоматизувати щоденні процеси, контролювати працівників та отримувати інформацію про грошові надходження з різних місць локації.

Проаналізувавши, можемо сказати, що кожен ресурс має власні специфічні риси в системі формування товарного пропонування, процесу продажу та комунікацій, а також ціноутворення.

2.2. Особливості бухгалтерського обліку операцій з дропшипінгу

Бухгалтерський облік. У цій схемі роботи, на відміну від класичної комісії на продаж, передачі товарів комісіонеру (дропшиперу) від комітента взагалі не відбувається. Тому на позабалансовому субрахунку 024 «Товари, прийняті на комісію» дропшипер нічого не обліковує. Навіть коли постачальник виписує на ім'я дропшипера видаткову накладну (а останній, у свою чергу, виписує на той же відвантажений товар накладну покупцеві), за балансом у дропшипера нічого не відображається. Звісно, й у самому балансі він ніяк не відображає рух товарів, що реалізуються через його інтернет-магазин [42].

Реалізацію товарів комітентів через інтернет-магазин та свою комісійну винагороду дропшипер відображає стандартними комісійними проводками [42].

Вартість реалізованих товарів на дату їх відвантаження комітентом покупцям відображається за кредитом субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» і одночасно дохід зменшується за дебетом субрахунку 704 «Вирахування з доходу» на суму, яка призначається комітенту (виробнику, імпортеру тощо). Відповідно до п.п. 6.2 НП(С)БО 15 «Дохід» не визнаються доходами такі надходження від інших осіб, як «сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо» [47].

Якщо дропшипер працює за договором доручення або агентським договором, то через субрахунки доходів (К-т 702, 703) отримана від покупців загальна сума і вирахування з неї (за субрахунком 704) не проводяться. На доходний субрахунок (К-т 703) у відповідний момент потрапляє лише винагорода посередника [42].

Звісно, до доходу дропшипера-посередника не включаються отримані від покупців попередні оплати за товари (п.п. 6.3 НП(С)БО 15).

Сума винагороди дропшипера відображається у його бухобліку за кредитом субрахунку 703 у складі доходів на дату затвердження звіту комісіонера та/або підписання акта про виконання посередницьких послуг (залежно від того, який

вид оформлення результатів послуг посередника передбачений у договорі комісії) [42].

Приклад. Дропшипером-юрособою реалізовано товару комітента на суму 180000 грн (у тому числі ПДВ 30000 грн). Винагорода дропшипера (комісіонера) складає 15 % (27000 грн, у тому числі ПДВ 4500 грн) і перераховується йому комітентом після затвердження звіту. Собівартість комісійних послуг дропшипера – 6000 грн [42].

Таблиця 2.2

Відображення операцій з дропшипінгу у дропшипера

№ з/п	*Зміст господарської операції*	*Кореспонденція рахунків*		*Сума, грн*
		Д-т	*К-т*	
1	*2*	*3*	*4*	*5*
1.	Надійшла оплата за товар від покупця*	311	681	180000
		643	641/ПДВ	30000
2.	Реалізовано (відправлено комітентом) товар покупцеві	361	702	180000
		702	643	30000
		681	361	180000
3.	Складено й узгоджено звіт комісіонера	704	685	150000
		644/1	685	30000
4.	Нараховано комісійну винагороду	361	703	27000
		703	641/ПДВ	4500
5.	Списано собівартість комісійної послуги	903	23	6000
6.	Перераховано комітенту кошти за товар	685	311	180000
7.	Відображено ПК з ПДВ за вартістю товару на підставі ПН комітента, зареєстрованої в ЄРПН	641/ПДВ	644/1	30000
8.	Отримано комісійну винагороду	311	361	27000
*Якщо згідно з договором комісіонер утримує свою винагороду із суми виручки, що надійшла від покупця, на цю ж дату необхідно нарахувати ПДВ з суми комісійної винагороди: Д-т 643 – К-т 641/ПДВ – 4500 грн.				

Джерело: [42].

Відображення в обліку з податку на прибуток операцій продажу юрособою-дропшипером товарів через свій інтернет-магазин здійснюється за правилами бухгалтерського обліку. Застосування податкових різниць для таких операцій розд. III ПКУ не передбачає [42].

Якщо юридична особа – дропшипер працює на ЄП, його дохід, оподатковуваний ЄП, складає лише сума отриманої посередницької винагороди [42].

У комісіонера-дропшипера оподатковується ПДВ уся вартість товарів, які він реалізує через свій інтернет-магазин, а також вартість його посередницьких послуг [42].

Для визначення необхідності реєстрації платником ПДВ при обчисленні 12-місячного обсягу реалізації у дропшипера мають враховуватись і вартість товарів, що реалізуються, і сума його комісійної винагороди [42].

У бухгалтерському обліку дропшипера-посередника вартість реалізованих товарів відображається за кредитом дохідного субрахунку 702 і одночасно дохід зменшується за дебетом субрахунку 704 на суму, яка призначається комітенту (виробнику, імпортеру тощо) [42].

У випадку договірного оформлення відносин дропшиппінгу як агентської діяльності, тобто укладання агентських договорів на купівлю та на продаж товарів між дропшиппером та покупцем та між дропшиппером та постачальником товарів, слід зазначити, що класичне комерційне посередництво не завжди ототожнюватиметься з операціями дропшиппінгу. З огляду на це, система документування операцій дропшиппінгу як агентської діяльності матиме особливості задля збереження законодавчої відповідності діяльності з комерційного посередництва, що в свою чергу, обумовлюватиме порядок відображення даних операцій у системі бухгалтерського обліку [36].

У системі облікового відображення операцій дропшиппінгу у дропшиппера, за умови укладання агентських договорів на купівлю з покупцем та на продаж із постачальником, відповідно до П(с)БО 15 [47] не виникає доходів, отриманих як оплата за товари від покупця та відповідно витрат в частині оплати товарів постачальникам згідно з П(с)БО 16 «Витрати» [48]. Дані операції матимуть посередницький характер, тому в системі бухгалтерського обліку дропшиппера відображатимуться доходи від надання послуг тобто комісійна винагорода та витрати, пов’язані із наданням посередницьких послуг. Витрати, пов’язані із наданням агентських послуг відображатимуть в бухгалтерському обліку на дату визнання доходів від такої діяльності [36].

Вищезазначене обумовлює наступний порядок відображення операцій дропшиппінгу у системі бухгалтерського обліку дропшиппера за умови визнання даної діяльності агентською (рис. 2.2).



Рис. 2.2. **Порядок облікового відображення операцій дропшиппінгу у системі бухгалтерського обліку дропшиппера за умови визнання діяльності агентською**

Джерело: [36]

Таким чином, за умови договірного оформлення відносин між учасниками дропшиппінгу як агентської діяльності, у системі бухгалтерського обліку дропшиппера не визнається доходів, отриманих від покупців як плата за товари і відповідно витрат, понесених на отримання таких доходів. Однак, кошти, які отримує дропшиппер як плату за товару визнаватимуться доходами від надання послуг. Відповідно до П(с)БО 15 [47] «дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції» тобто якщо зберігатимуться наступні умови «можливість достовірної оцінки доходу; вірогідність надходження економічних вигод від надання послуг; можливість достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу та

можливість достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг і необхідних для їх завершення» [36].

У свою чергу, у системі бухгалтерського обліку постачальника, що реалізує товар у контексті застосування дропшиппінгу, та укладання агентського договору на продаж, відображатимуться операції, що передбачають продаж товару. В першу чергу, товар, що реалізується дропшиппером, постачальник ставить на субрахунок 283 «Товари на комісії» застосовуючи бухгалтерську проводку Д-т 283 К-т 281, адже субрахунок 283 «Товари на комісії» застосовується для ведення обліку товарів, що за цивільно-правовими договорами (у даному випадку – за агентським договором на продаж), не передбачає переходу власності до моменту їх продажу. Отже, застосовуючи агентський договір на продаж, як було визначено, право власності на даний товар не переходить дропшипперу, а відразу покупцю. Наступний порядок відображення операцій дропшиппінгу у системі бухгалтерського обліку постачальника за агентським договором на продаж, буде аналогічний до реалізації товарів у звичайному режимі. Комісійну винагороду агенту – дропшипперу, постачальник обліковуватиме наступною бухгалтерською кореспонденцією Д-т 949 К-т 377, що буде застосовуватися лише у випадку перерахунку коштів покупцем за товари безпосередньо постачальнику, тобто коли у вартість товару буде закладена комісійна винагорода дропшиппера [36].

Варіант договірного оформлення операцій дропшиппінгу за умови укладання учасниками: договорів комісії, доручення, купівлі продажу та відправлення/ перевезення, обумовлюватиме інший порядок облікового відображення даних операцій. Доцільно у даному контексті розглянути відображення операцій дропшиппінгу у системах бухгалтерського обліку постачальника та дропшиппера (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Облікове відображення операцій дропшиппінгу з позицій дропшиппера та постачальника в умовах укладання договорів комісії та доручення

№ з/п	*Зміст господарської операції*	*Кореспонденція рахунків*	
		Д-т	*К-т*
1	*2*	*3*	*4*
Облік у дропшипера			
1.	Отримано кошти від покупця за товар	311	685
2.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ
3.	Отримано товар від постачальника	024	–
4.	Відображено заборгованість перед постачальником за товар	685	631
5.	Перераховано кошти постачальнику за товар	631	311
6.	Здійснено відправку товару постачальником покупцю (за договором доручення)	–	024
7.	Здійснено взаємозалік податкових зобов'язань та податкового кредиту	644	643
8.	Підписано аК-т наданих послуг постачальнику	361	703
9.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703	641
10.	Списано собівартість наданих послуг	903	23
11.	Отримано кошти від постачальника за надані послуги	311	361
Облік у постачальника			
1.	Відображено дохід від реалізації дропшиппером товарів постачальника (на дату, яку дропшиппер вказує у звіті і на яку оформлює заборгованість перед постачальником)	361	702
2.	Списано відображені раніше податкові зобов'язання з ПДВ	702	643
3.	Списано вартість понесених витрат на відправку товару покупцю	93	385/311
4.	Списано собівартість реалізованих дропшиппером товарів (здійснено відправку товару покупцю за договором доручення та договором відправки)	902	285
5.	Отримано від дропшиппера кошти за реалізовані товари (за вирахуванням нагороди дропшиппера)	311	361
6.	Списано на витрати суму винагороди дропшиппера	93	685
7.	Відображено податковий кредит у складі вартості комісійних послуг	643	685

Джерело: [3642]

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

визнання доходів. У положеннях П(с)БО 15 «Дохід» [47] визначено, що «не є доходом сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо». На суму отриманих грошових коштів від покупця, дропшиппер визнає заборгованість перед постачальником, та здійснює наступну кореспонденцію щодо перерахування коштів на його користь. адже, за договором доручення, той зобов'язується відправити товар покупцеві. Право власності на товар не переходить дропшипперу, а тому останній повинен обліковувати його на позабалансовому рахунку 024 «Товари, прийняті на комісію». З метою підвищення аналітичності інформації, даний позабалансовий рахунок можна вести у розрізі постачальників чи за видами товарів. Після підписання акту наданих послуг, дропшиппер визнає дохід від наданих послуг та понесені витрати в процесі їх надання – собівартість послуги [36].

Договір комісії передбачає, що комітент передає для реалізації товар комісіонеру, що в системі бухгалтерського обліку відображатиметься кореспонденцією із застосуванням субрахунку 283 «Товари на комісії», а саме: Д283 К281. Однак, договір комісії при забезпеченні дропшиппінгу не передбачає безпосередню передачу товарів дропшипперу, натомість укладений між постачальником та дропшиппером договір доручення, передбачає, що постачальник самостійно забезпечує відправку товарів/ продукції покупцю. Витрати на відправку товару та оплату послуг дропшиппера, постачальник відображає у складі витрат на реалізацію, застосовуючи рахунок 93 «Витрати на збут», після визнання доходу від реалізації товарів / продукції [36].

2.3. Особливості податкового обліку операцій з дропшипінгу

Юридична особа – посередник (дропшипер) на підставі договорів комісії, укладених з українськими виробниками, імпортерами, дистриб'юторами, оптовими торговцями тощо, реалізує через свій інтернет-магазин (інтернет-аукціон) товари згаданих суб'єктів господарської діяльності. Товари покупцям відвантажуються безпосередньо виробниками, імпортерами, дистриб'юторами,

оптовими торговцями тощо за отриманими від дропшипера адресами (рознарядками) [41].

Дропшипер отримує свій прибуток як різницю між роздрібними цінами, за якими він продає товар в Інтернеті, та оптовими цінами, за якими він розраховується зі згаданими суб'єктами господарювання (виробником, оптовим продавцем, дистриб'ютором тощо) [41].

Податковий облік. Щодо оподаткування **податком на прибуток**, то якісь особливості відсутні. Відображення дропшипером цих операцій в обліку з податку на прибуток здійснюється за бухгалтерськими правилами, оскільки жодних податкових різниць для таких операцій розд. III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ не передбачає [43]. Варто зазначити, що при вирішенні питання про незастосування податкових різниць в порядку п.п. 134.1.1 ПКУ до ліміту в 40 млн грн річного доходу кошти, отримані дропшипером в оплату вартості товарів (а не його послуг, як посередника), не включаються [42].

Якщо дропшипер – юридична особа, яка працює на **єдиному податку** у групі 3, то незалежно від обраної ставки ЄП: 3 %, 5 % або 2 % (у разі якщо він обрав спецЄП), – його єдино-податковий облік не буде мати відмінностей [42].

Відмінність буде тільки у тому, що дропшипер на спецЄП може реалізовувати ширший асортимент товарів, ніж звичайний суб'єК-т господарювання 3-ї групи, адже йому дозволена роздрібна торгівля й підакцизними товарами та роздрібний продаж паливно-мастильним матеріалів в ємностях до 20 л (п.п. 1 п.п. 9.3 підрозд. 8 розд. XX ПКУ) [43].

У разі надання послуг, виконання робіт за договорами комісії, доручення або за агентськими договорами доходом платника єдиного податку є сума отриманої посередником винагороди (п. 292.4 ПКУ) [43]. Тож гроші, отримані від покупця, дропшипер до свого оподатковуваного ЄП-доходу не включає. І можливості працювати за цією посередницькою схемою дропшиперам 3-групникам (хто не на спецЄП) набагато вигідніше. Оскільки у розрахунок дозволеного граничного обсягу річного доходу, що дозволяє працювати на ЄП (у 2023 році це – 7818900 грн), потрапляє не весь оборот, а тільки сума винагороди дропшипера [42].

Щодо **податку на додану вартість** – оскільки дропшипер працює за посередницьким договором комісії на продаж товарів (чи за іншим видом посередницького договору), то тут формально мають застосовуватися норми п. 189.4 ПКУ [43]. Тобто під оподаткування ПДВ у нього має підпадати уся вартість комісійних товарів, які реалізуються через його інтернет-магазин. І навіть – незважаючи на те, що відправлення цих товарів здійснюється безпосередньо комітентом (іншим принципалом) [42]. Звісно, окремим об'єктом оподаткування ПДВ у дропшипера також є і його комісійна послуга.

У більшості випадків за договором продажу товарів з інтернет-магазину у комісіонера-дропшипера першою ПДВ-подією є надходження від покупця коштів в оплату за товар. Саме за цією датою зазвичай і відображають дропшипери з усієї отриманої суми ПЗ з ПДВ (п. 187.1 ПКУ) [43]. Але якщо застосовується розрахунок через еквайра, то треба враховувати також норми п. 187.5 ПКУ.

При перерахуванні грошей комітенту дропшипер отримує право на ПК з ПДВ (п. 198.2 ПКУ). Звичайно, за наявності належним чином оформленої комітентом ПН, зареєстрованої в ЄРПН [43].

Що стосується винагороди посередника, то на цю суму дропшипер також зобов'язаний нарахувати ПЗ з ПДВ і скласти ПН на комітента. Якщо згідно з договором винагорода утримується із сум, що надійшли від покупців як оплата товару, то послугові ПЗ мають виникнути вже на дату надходження коштів від покупця. Це при великій кількості оплат дуже незручно. Тому краще записати у договорі, що сума винагороди визначається і оплачується за підсумками місяця. А потім у звіті/акті на посередницькі послуги робити підсумковий залік. Якщо ж винагорода перераховується дропшиперу окремо – після погодження звіту комісіонера, то ПЗ виникнуть на дату складання акта або на дату погодження звіту (якщо окремий аК-т не складається) [42].

Згідно з п. 181.1 ПКУ для обчислення 12-місячного обсягу сум операцій постачання з метою порівняння з граничним 1 млн грн має братись загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають

оподаткуванню згідно з розд. V ПКУ [43]. А оскільки у посередників, зокрема комісіонерів, оподаткуванню ПДВ зазвичай підлягає уся вартість товарів, що за його участю реалізуються, а також і сума його комісійної винагороди, то усі ці і транзитні, і прямі суми мають враховуватись при обчисленні 12-місячного обсягу (тобто весь кредитовий оборот по бухгалтерських субрахунках 702 та 703). Але є й виняток: зокрема, це туроператори та турагенти, які для цих цілей враховують лише суми своїх винагород [42]/

Отже, дропшиперу, який торгує через свій-інтернет магазин, дуже легко подолати цей «мільйон». І якщо дропшипер – юрособа, яка не працює на ЄП у групі 3 за ставкою 5 % чи 2 % (на спецЄП), то вона, як правило, є платником ПДВ [42].

2.4. Відображення операцій з дропшипінгу у первинних документах та звітності

Дропшипінг передбачає, що підприємство-продавець приймає замовлення від покупця і передає його постачальнику, який безпосередньо відправляє товар кінцевому споживачу. Важливо, щоб усі господарські операції були належним чином документально оформлені та відображені у бухгалтерському обліку.

Таблиця 2.4

Первинні документи для відображення операцій з дропшипінгу

Первинний документ	*Ціль формування*
Замовлення покупця	Підтверджує фаК-т замовлення товару кінцевим споживачем
Рахунок-фактура	Виставляється покупцю для оплати товару
Накладна	Підтверджує фаК-т передачі товару від постачальника до дропшипера або безпосередньо до кінцевого споживача
Товарно-транспортна накладна (ТТН)	Підтверджує фаК-т перевезення товару
АК-т приймання-передачі	Фіксує фаК-т передачі товару між суб'єктами
Платіжні документи	Квитанції, платіжні доручення або банківські виписки, що підтверджують оплату за товар
Договір купівлі-продажу	Визначає умови угоди між дропшипером та постачальником, а також між дропшипером та кінцевим споживачем
Податкова накладна	Оформлюється платниками ПДВ при здійсненні продажів

Система документування операцій дропшиппінгу в контексті визнання її агентською діяльністю, включатиме документи, що підтверджуватимуть в цілому здійснення таких операцій, та зокрема, документи, що підтверджуватимуть розраховану вартість наданих агентських послуг дропшиппером [36].

Документи, що підтверджуватимуть здійснення агентської діяльності дропшиппером – це акти приймання-передачі агентських послуг, звіт агента та первинні документи щодо надання послуг агентом – дропшиппером. До документів, що є підтвердженням розрахунку вартості агентських послуг, відносять розрахункову відомість агента (дропшиппера) або інший аналогічний документ, де відображатиметься розрахована сума агентської винагороди, а також документи, що підтверджують витрати, понесені агентом у ході надання ним агентських послуг – це рахунки-фактури, чеки тощо та документи, що підтверджують надання винагороди агентові-дропшипперу [36].

Зазвичай при дропшипінгу, який оформлюється дропшипером з постачальником товарів (виробником, оптовим продавцем тощо) договором комісії, а з покупцями товарів в інтернет-магазині – своєрідними договорами купівлі-продажу, схема документообігу вибудовується таким чином [41].

Накладні. Спочатку дропшипер отримує заявку (замовлення) від потенційного покупця та дізнається, чи є товар в наявності у постачальника (комітента). За наявності товару дропшипер отримує усі необхідні адресні дані від покупця задля відправлення товару, а також виставляє покупцю рахунок для оплати [41].

Потім дропшипер надсилає ці дані (рознарядки) для відправки товару постачальнику (комітенту), який складає датою відправки товару видаткову накладну на комісіонера (дропшипера). А останній складає тією ж датою видаткову накладну на свого покупця, яку постачальник (комітент) зазвичай вкладає у відправлення [41].

За аналогічною схемою (але за датою першої події) комітентом і комісіонером складаються і податкові накладні (ПН) на відповідну особу, – якщо вони обидва (або хтось із них) є платником ПДВ. Постачальник – платник ПДВ

складає на дропшипера ПН на товар, а дропшипер – платник ПДВ складає ПН на товар на покупця, а на постачальника (комітента) складає ПН на свої посередницькі послуги [41].

Звіт та акт. Крім того, зазвичай за підсумками тижня, декади, місяця (як це визначено договором комісії) дропшипер складає звіт комісіонера, у якому визначаються обсяги продажу та розмір його комісійної винагороди. Крім того, на практиці (хоча це прямо нормативами не передбачено) згідно із затвердженим комітентом звітом складають ще й аК-т на виконання дропшипером посередницьких послуг із зазначенням загальної суми винагороди за надані послуги [41].

Договірні умови можуть бути різними: або сторонами може бути визначено, що уся сума, отримана від продажу товарів перераховується комітенту, або що дропшипер одразу залишає відповідну частину отриманих за товар коштів у себе, як винагороду. У першому випадку цей звіт та/або аК-т буде підставою для перерахування комітентом дропшиперу його винагороди. А у другому – звіт та/або аК-т заразом підтвердить проведення сторонами заліку однорідних заборгованостей на суму залишеної собі дропшипером комісійної винагороди [41].

Оскільки рано чи пізно інтернет-магазин може потрапити під фіскальну перевірку, то варто дуже пильно підходити до питань оформлення та наявності необхідних документів. Треба мати у відповідному вигляді усі «дропшипінгові» документи: договори, звіти (акти), рахунки-фактури, накладні, розрахункові тощо [41].

Дропшипінг, як модель електронної комерції, стає все більш популярною серед підприємців завдяки можливості мінімізувати витрати на зберігання товарів та управляти бізнесом з будь-якої точки світу. Одним з ключових аспектів успішного ведення дропшипінгу є належне відображення фінансових операцій у бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Розглянемо основні принципи та вимоги до обліку та відображення операцій з дропшипінгу у фінансовій звітності підприємства.

Відображення доходів та витрат. Доходи від продажу товарів за моделлю дропшипінгу включають всі суми, отримані від покупців за продані товари. Ці доходи відображаються у фінансовій звітності як виручка від реалізації продукції (товарів, послуг). Важливо враховувати, що момент визнання доходу залежить від умов договору купівлі-продажу та дати фактичної передачі товару покупцю.

Витрати, пов'язані з дропшипінгом, включають витрати на закупівлю товарів у постачальників, витрати на доставку товарів кінцевим споживачам, комісії платіжних систем та інші супутні витрати. Всі ці витрати також повинні бути належним чином документально підтверджені та відображені у бухгалтерському обліку підприємства.

Фінансова звітність підприємства повинна включати відображення всіх операцій, пов'язаних з дропшипінгом:

1. Баланс: У балансі відображаються активи (дебіторська заборгованість за продані товари) та зобов'язання (кредиторська заборгованість перед постачальниками).

2. Звіт про фінансові результати: Відображає доходи від продажу товарів та відповідні витрати.

3. Звіт про рух грошових коштів: Включає рух грошових коштів, пов'язаних з продажем товарів та оплатою постачальникам.

Податкова звітність:

1. Податок на прибуток. Доходи від дропшипінгу включаються до оподаткованого доходу підприємства. Витрати, пов'язані з закупівлею товарів та інші супутні витрати, можуть бути віднесені до витрат, що зменшують оподаткований прибуток.

2. ПДВ. Якщо підприємство є платником ПДВ, воно зобов'язане нараховувати ПДВ на всі продажі товарів і відображати ці операції у податкових деклараціях з ПДВ. Податкові накладні, виписані постачальниками, можуть бути віднесені до податкового кредиту.

РОЗДІЛ 3
МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДРОПШИПІНГУ ЯК ВИДУ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «УАПРОМ»

Головною ціллю аналізу господарської діяльності підприємства є виявлення резервів підвищення рівня ефективності його функціонування та розробка заходів щодо їх впровадження. Досягнення цієї мети потребує попереднього розв'язання певних завдань, основними з яких є:

1) оцінка фактичного стану суб'єкта господарювання;

2) виявлення чинників, що спричинили відхилення тих чи інших показників;

3) визначення впливу різного роду факторів на результати діяльності підприємства;

4) пошук резервів покращення існуючого стану;

5) розробка шляхів використання виявлених резервів та їх контроль.

Таблиця 3.1

Показники ТОВ «УАПРОМ», відображені у Формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», тис. грн

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1272221	1247244	1756138	38,0	40,8
2.	Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-806031	-582938	-697903	-13,4	19,7
3.	Валовий прибуток	466190	664306	1058235	127,0	59,3
4.	Інші операційні доходи	31150	12066	53427	71,5	342,8
5.	Адміністративні витрати	-72193	-99074	-147796	104,7	49,2
6.	Витрати на збут	-320953	-233814	-632675	97,1	170,6
7.	Інші операційні витрати	-43057	-75733	-33844	-21,4	-55,3
8.	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток)	61137	267751	297347	386,4	11,1
9.	Інші фінансові доходи	7899	7581	27344	246,2	260,7

Продовження табл. 3.1

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
10.	Інші доходи	0	10	53000	–	529900,0
11.	Фінансові витрати	0	-3678	-17630	–	379,3
12.	Інші витрати	-347	-33553	-7613	2093,9	-77,3
13.	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток)	68689	238111	352448	413,1	48,0
14.	Витрати з податку на прибуток	-12571	-17306	-1085	-91,4	-93,7
15.	Чистий фінансовий результат (прибуток)	56118	220805	351363	526,1	59,1
16.	Матеріальні витрати	4864	5039	6578	35,2	30,5
17.	Витрати на оплату праці	-120496	-296817	-607570	404,2	104,7

Аналізуючи фінансові результати ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки, можна зробити висновок про загальне покращення фінансових показників компанії. Основні зміни відображаються у зростанні чистого доходу, валового прибутку та чистого фінансового результату.

По-перше, чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг зріс у 2023 році на 38% у порівнянні з 2021 роком та на 40,8% у порівнянні з 2022 роком. Це свідчить про збільшення обсягів продажів або підвищення цін на продукцію. Таке зростання є позитивним сигналом, вказуючи на успішну комерційну діяльність компанії.

По-друге, собівартість реалізованої продукції у 2023 році зменшилася на 13,4% порівняно з 2021 роком, але зросла на 19,7% порівняно з 2022 роком. Зменшення собівартості може бути результатом ефективнішого управління витратами, тоді як зростання у 2023 році потребує подальшого аналізу для виявлення причин, можливо, пов’язаних зі зміною цін на сировину або збільшенням витрат на виробництво.

Валовий прибуток зріс на 127% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 58,7% порівняно з 2022 роком, що є надзвичайно позитивним результатом. Це вказує на значне покращення ефективності діяльності компанії та її здатність отримувати більше прибутку від кожної одиниці проданої продукції.

Інші операційні доходи також зросли на 287,7% у порівнянні з 2021 роком та на 5,6% у порівнянні з 2022 роком, що може свідчити про успішну диверсифікацію джерел доходів та ефективне використання активів компанії.

Адміністративні витрати зросли на 104,7% порівняно з 2021 роком та на 47,3% порівняно з 2022 роком. Такий значний ріст витрат потребує детального аналізу та, можливо, впровадження заходів з оптимізації для запобігання негативного впливу на загальний фінансовий результат.

Витрати на збут зменшилися на 8,2% у порівнянні з 2021 роком, але зросли на 14,5% у порівнянні з 2022 роком, що може свідчити про зміну маркетингової стратегії або умов збуту продукції.

Інші операційні витрати значно знизилися на 91,4% порівняно з 2021 роком та на 27,1% порівняно з 2022 роком, що є позитивним показником зменшення непередбачених витрат або втрат.

Фінансовий результат від операційної діяльності зріс на 356% у порівнянні з 2021 роком, але зменшився на 9,9% у порівнянні з 2022 роком. Це може свідчити про зміну ринкових умов або структури витрат, що потребує додаткового аналізу.

Інші фінансові доходи зросли на 246,2% у порівнянні з 2021 роком та на 260,4% у порівнянні з 2022 роком, що може бути результатом успішної інвестиційної діяльності або фінансових операцій компанії.

Загалом, чистий фінансовий результат (прибуток) значно збільшився на 355% у 2023 році порівняно з 2021 роком та на 67,1% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про успішну фінансову діяльність компанії, здатність ефективно використовувати свої ресурси та збільшувати прибутковість.

У підсумку, фінансові результати ТОВ «УАПРОМ» за аналізований період демонструють позитивну динаміку, проте компанії слід звернути увагу на зростання адміністративних витрат та провести їх оптимізацію для забезпечення стійкого фінансового розвитку у майбутньому.

Таблиця 3.2

Показники ТОВ «УАПРОМ»,

відображені у Формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», тис. грн

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Основні засоби	10361	20634	13102	26,5	-36,5
2.	Оборотні активи	448507	753938	919761	105,1	22,0
3.	Власний капітал	80619	301424	652787	709,7	116,6
4.	Поточні зобов'язання і забезпечення	411424	541462	338502	-17,7	-37,5
5.	Довгострокові зобов-язання і забезпечення	16178	2963	38741	139,5	1207,5
6.	Валюта балансу	508221	845849	1030030	102,7	21,8

Таблиця показників ТОВ «УАПРОМ», що відображені у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», показує динаміку основних фінансових показників за 2021-2023 роки. Протягом аналізованого періоду спостерігаються значні зміни в структурі активів та зобов'язань підприємства.

Основні засоби зросли в 2022 році на 99,4% порівняно з 2021 роком, що може свідчити про суттєве збільшення інвестицій у довгострокові активи, такі як обладнання або нерухомість. Проте в 2023 році цей показник значно знизився на 36,5%, що може свідчити про амортизацію або продаж частини основних засобів.

Оборотні активи продемонстрували стабільне зростання протягом всього періоду, збільшившись на 105,1% в 2022 році та на 22% в 2023 році порівняно з попередніми роками. Це може свідчити про зростання обсягу діяльності підприємства та збільшення товарних запасів або дебіторської заборгованості.

Власний капітал підприємства суттєво зріс за період 2021-2023 років. Зростання на 275% в 2022 році та на 116,6% в 2023 році свідчить про значне збільшення накопичених прибутків або додаткових вкладень від власників підприємства.

Поточні зобов'язання та забезпечення зменшились на 17,7% в 2022 році, проте знову зросли на 3,7% в 2023 році. Це може бути пов'язано зі змінами в

короткострокових кредитних зобов'язаннях або з операційною діяльністю підприємства.

Довгострокові зобов'язання та забезпечення демонструють значні коливання: суттєве зниження в 2022 році на 81,7% та значне зростання на 1307% в 2023 році. Це може свідчити про реструктуризацію боргів або нові довгострокові запозичення.

Валюта балансу зросла протягом аналізованого періоду: на 66,4% в 2022 році та на 21,8% в 2023 році. Це свідчить про загальне зростання активів підприємства та зміцнення його фінансового стану.

Загалом, аналіз показників ТОВ «УАПРОМ» свідчить про активний розвиток підприємства, значне зростання власного капіталу та активів, а також про динамічні зміни у структурі зобов'язань.

Таблиця 3.3

Середньорічні показники ТОВ «УАПРОМ»,

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Середня кількість працівників, чол.	582	549	670	15,1	22,0
2.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	10916,5	15497,5	16868,0	54,5	8,8
3.	Середньорічна вартість оборотних засобів, тис. грн	432302,5	601222,5	836849,5	93,6	39,2
4.	Середньорічна вартість активів, тис. грн	443219,0	616720,0	853717,5	92,6	38,4

Таблиця середньорічних показників ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки демонструє динаміку ключових показників діяльності підприємства.

Середня кількість працівників зменшилась у 2022 році на 5,7%, але у 2023 році зросла на 22% порівняно з 2022 роком. Це свідчить про збільшення виробничої діяльності та потреби у більшій кількості робочої сили.

Середньорічна вартість основних засобів демонструє стабільне зростання протягом аналізованого періоду. Вартість основних засобів зросла на 54,5% у 2022 році та на 8,8% у 2023 році порівняно з попередніми роками. Це може

вказувати на інвестиції у модернізацію виробничих потужностей та оновлення обладнання.

Середньорічна вартість оборотних засобів також значно зросла: на 39,2% у 2022 році та на 93,6% у 2023 році. Така тенденція свідчить про збільшення обсягів діяльності підприємства, зростання запасів, дебіторської заборгованості або інших короткострокових активів.

Середньорічна вартість активів загалом збільшилась на 92,6% у 2022 році та на 38,4% у 2023 році порівняно з попередніми роками. Це свідчить про значне зростання загальної вартості активів підприємства, що може бути пов'язано як з інвестиціями в основні засоби, так і зі збільшенням оборотних активів.

Загалом, аналіз середньорічних показників ТОВ «УАПРОМ» свідчить про стабільне зростання підприємства, значне збільшення активів, що підтверджується як зростанням основних, так і оборотних засобів. Збільшення кількості працівників у 2023 році може вказувати на розширення виробництва та зростання потреб у робочій силі.

Таблиця 3.4

Фінансові коефіцієнти ТОВ «УАПРОМ»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Рентабельність продукції, %	-57,838	-113,958	-151,631	162,2	33,1
2.	Рентабельність продажу, %	36,644	53,262	60,259	64,4	13,1
3.	Рентабельність підприємства, %	0,127	0,358	0,412	225,1	15,0
4.	Коефіцієнт покриття	1,051	1,110	2,472	135,3	122,6
5.	Коефіцієнт автономії	0,159	0,356	0,634	299,5	77,8
6.	Коефіцієнт оборотності оборотних засобів	2,943	2,075	2,099	-28,7	1,2

Таблиця фінансових коефіцієнтів ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки показує динаміку ключових показників рентабельності та фінансової стійкості підприємства.

Рентабельність продукції за аналізований період залишається від'ємною, проте показує позитивну динаміку. У 2021 році цей показник становив -57,83%, у 2022 році він погіршився до -113,958%, а в 2023 році покращився до -151,631%. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком склало 162,2%, що свідчить про зменшення збитковості продукції, але ситуація залишається критичною.

Рентабельність продажу демонструє стабільне зростання. У 2021 році вона становила 36,644%, у 2022 році – 53,262%, а в 2023 році досягла 60,259%. Це свідчить про підвищення ефективності продажів і збільшення прибутковості від реалізації продукції.

Рентабельність підприємства також показує позитивну динаміку. З 0,127% у 2021 році до 0,412% у 2023 році, що свідчить про збільшення загальної прибутковості підприємства. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком становить 225,1%, що підтверджує значне покращення фінансових результатів.

Коефіцієнт покриття демонструє стабільне зростання, що свідчить про підвищення здатності підприємства покривати свої короткострокові зобов'язання. У 2021 році цей показник становив 1,051, у 2022 році – 1,110, а в 2023 році – 1,472. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком становить 135,3%.

Коефіцієнт автономії показує значне зростання, що свідчить про підвищення фінансової незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування. З 0,159 у 2021 році до 0,634 у 2023 році, цей показник зріс на 299,5% за аналізований період.

Коефіцієнт оборотності оборотних засобів, навпаки, знизився з 2,943 у 2021 році до 2,099 у 2023 році, що свідчить про зменшення ефективності використання оборотних активів. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком становить -28,7%.

Загалом, аналіз фінансових коефіцієнтів ТОВ «УАПРОМ» свідчить про покращення рентабельності продажів та загальної прибутковості підприємства,

зростання фінансової стійкості та автономії. Проте, залишається проблемним питання ефективності використання оборотних активів.

Таблиця 3.5

Фінансові коефіцієнти ТОВ «УАПРОМ»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Тривалість операційного циклу, місяці	12	12	12	0,0	0,0
2.	Матеріаломісткість	0,004	0,004	0,004	-2,0	-7,3
3.	Зарплатомісткість	-0,095	-0,238	-0,346	265,3	45,4
4.	Продуктивність праці, тис. грн/чол.	2185,947	2271,847	2621,101	19,9	15,4

Таблиця фінансових коефіцієнтів ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки демонструє стабільність та деякі зміни в операційній діяльності та продуктивності праці підприємства.

Тривалість операційного циклу залишається незмінною протягом аналізованого періоду і становить 12 місяців. Це свідчить про стабільність у виробничих процесах та управлінні запасами.

Матеріалоємність показує незначне зниження, залишаючись на рівні 0,004 протягом усіх трьох років. Зменшення цього показника на 2,0% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 7,3% порівняно з 2022 роком може свідчити про підвищення ефективності використання матеріалів у виробництві.

Зарплатоємність демонструє негативні значення, які збільшуються протягом аналізованого періоду. З -0,095 у 2021 році до -0,346 у 2023 році, цей показник зріс на 265,3% порівняно з 2021 роком і на 45,4% порівняно з 2022 роком. Це може свідчити про збільшення витрат на оплату праці відносно обсягу виробництва, що може бути результатом зростання зарплат або зниження продуктивності на одного працівника.

Продуктивність праці зростає протягом аналізованого періоду, що підтверджується збільшенням цього показника з 2185,947 тис. грн/чол. у 2021 році до 2621,101 тис. грн/чол. у 2023 році. Це зростання на 19,9% у 2023 році

порівняно з 2021 роком і на 15,4% порівняно з 2022 роком свідчить про підвищення ефективності праці та зростання виробничих показників на одного працівника.

Загалом, аналіз показників ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки свідчить про стабільність у тривалості операційного циклу та матеріалоємності, а також про підвищення продуктивності праці. Проте, збільшення зарплатоємності може вказувати на необхідність додаткового аналізу витрат на оплату праці та їх впливу на загальну рентабельність підприємства.

Таблиця 3.6

Фінансові коефіцієнти ТОВ «УАПРОМ»

№ з/п	*Показник*	*Роки*			*Відносне відхилення, %*	
		2021	*2022*	*2023*	*2023 р. до 2021 р.*	*2023 р. до 2022 р.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*
1.	Фондовіддача	139,849	96,576	124,933	-10,7	29,4
2.	Фондомісткість	0,007	0,010	0,008	11,9	-22,7
3.	Фондоозброєність, тис. грн/чол.	18,757	28,229	25,176	34,2	-10,8

Таблиця фінансових коефіцієнтів ТОВ «УАПРОМ» за 2021-2023 роки демонструє динаміку таких показників як фондовіддача, фондомісткість і фондоозброєність.

Фондовіддача за аналізований період показує коливання. У 2021 році вона становила 139,849, у 2022 році знизилася до 96,576, але в 2023 році зросла до 124,933. Це свідчить про тимчасове зниження ефективності використання основних засобів у 2022 році з подальшим покращенням у 2023 році. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком складає -10,7%, що вказує на певне зниження ефективності, але покращення порівняно з 2022 роком на 29,4% свідчить про відновлення ефективності використання основних засобів.

Фондомісткість, яка є оберненим показником до фондовіддачі, демонструє аналогічну динаміку. У 2021 році вона становила 0,007, у 2022 році зросла до 0,010, а в 2023 році знизилася до 0,008. Це свідчить про підвищення фондомісткості у 2022 році з подальшим покращенням у 2023 році. Відносне

відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком становить 11,9%, що вказує на загальне зниження ефективності використання основних засобів за період, але покращення порівняно з 2022 роком на -22,7%.

Фондоозброєність показує зростання з 18,757 тис. грн/чол. у 2021 році до 28,229 тис. грн/чол. у 2022 році, але знижується до 25,176 тис. грн/чол. у 2023 році. Це свідчить про значне збільшення забезпеченості працівників основними засобами у 2022 році з подальшим зниженням у 2023 році. Відносне відхилення у 2023 році порівняно з 2021 роком становить 34,2%, що вказує на загальне підвищення фондоозброєності за період, але зниження порівняно з 2022 роком на -10,8%.

Загалом, аналіз фінансових коефіцієнтів ТОВ «УАПРОМ» свідчить про тимчасове зниження ефективності використання основних засобів у 2022 році з подальшим покращенням у 2023 році. Фондовіддача та фондоозброєність показують позитивні тенденції, тоді як фондомісткість вказує на необхідність подальшої оптимізації використання основних засобів для підвищення загальної ефективності підприємства.

3.2. Методика оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності підприємств

Практика підтверджує, що в останні роки вітчизняними суб’єктами господарювання прискорено запроваджуються сучасні інформаційно-комунікаційні технології та рішення щодо створення інформаційних ресурсів і застосування електронних технологій для ведення бізнесу з метою підвищення конкурентоспроможності. Очікуваним наслідком провадження електронної комерції, що супроводжується розширенням ринку збуту та зниженням експлуатаційних витрат, є підвищення ефективності діяльності підприємств. За таких умов необхідність аналітичної оцінки електронної комерційної діяльності вітчизняних підприємств очевидна. Налагоджена система інформаційного забезпечення управлінської ланки щодо результатів його діяльності є необхідною передумовою ефективного управління та успішної роботи будь-якого

підприємства. Таким чином, дослідження та розвиток методики аналітичного оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності підприємств України особливо актуальні в умовах сьогодення [27].

Діагностика ефективності функціонування є важливим інструментом інформаційно-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів електронної комерції. Як вказує Л. Б. Самойленко, застосування методів бізнес-аналітики сприяє ефективному управлінню підприємством, пов'язаним зі сферою електронної комерції [54].

Огляд літературних джерел засвідчив, що в наукових колах існують різні підходи щодо оцінки ефективності електронної комерції. Так, О. І. Шалевою зазначається, що ефективність систем електронної комерції визначає міру відповідності комерційним потребам її суб'єктів, використаних у ній технологій, підходів, моделей і правил [62, с. 94]. Вчена вважає, що методики оцінки ефективності Internet-проектів базуються на таких показниках роботи, як кількість відвідувачів сайту, частота його відвідування та час, який проводить відвідувач на сайті [62, с. 95]. Разом з тим, виділяючи економічний, організаційний та маркетинговий напрями оцінки ефективності електронної комерції, автор наголошує, що ефективність електронного бізнесу першочергово забезпечується за рахунок мінімізації витрат обігу, під якими розуміється сукупність витрат на забезпечення торговельно-технологічного процесу та трансакційних витрат, тобто витрат, пов'язаних з постановкою проблеми, інформаційним забезпеченням, веденням переговорів, укладанням і виконанням контракту [62, с. 95].

Підхід до аналізування електронної комерційної діяльності, оснований на маркетингових дослідженнях, простежується і в розробках інших учених, зокрема М. В. Макарової [31], І. І. Ярової [64], Л. С. Винарника [16], А. Н. Щедрина [16] та ін. При цьому передбачаються розрахунки ефективності банерної реклами на основі аналізу контингенту відвідувачів, ефективності перетворення відвідувачів Веб-сервера віртуального магазину в покупців, ефективності повторних відвідувань, тощо. Додаткові можливості надають

сучасні системи Веб-аналітики, наприклад Google Analytics пропонують відстежувати дані електронної комерції за допомогою визначення коефіцієнта конверсії, тобто відсотка відвідувань, що спричинили трансакції електронної комерції, середньої вартості замовлення, а також розрахунку ефективності послідовності оформлення та здійснення покупки, ефективності продукту на основі оцінки доходу від збуту продукту, кількості проданих одиниць, середньої ціни, обсягу повернутих коштів, ін [27].

Зазначені показники вказують на дієвість створеної системи електронної комерції через ефективність проведення маркетингової програми реалізації і просування Веб-сервера в середовищі Інтернет. Втім, не зменшуючи важливості даної методики, міра задоволення інтересів клієнтів як основних учасників онлайндіяльності не є одним із першорядних показників ефективності електронного бізнесу та не дає системного розуміння результативності й оцінки майбутнього розвитку цієї діяльності [27].

Ряд вітчизняних і зарубіжних дослідників, серед яких І. Бондар, Я. Г. Берсуцький, Л. С. Винарник, К. Ф. Ковальчук, І. В. Курташова, М. В. Макарова, В. Л. Плескач, А. С. Пуряєв, С. Н. Смірнов, Г. Ф. Юсупова, І. О. Ярова та інші, розглядають також операційну, інвестиційну та функціональну ефективність електронної комерції [27].

Своєю чергою В. А. Нецветаєв, Є. В. Кочура, Л. А. Манелюк показники ефективності електронних магазинів розділяють на три основні групи: показники оцінки ефективності створення (інвестиційного проекту); показники оцінки ефективності функціонування; показники оцінки вартості бізнесу (комерції) (загальної вартості володіння – ТСО) [34, с. 67–69].

Аналізуючи основні методичні підходи до оцінювання ефективності діяльності підприємств електронної торгівлі, М. З. Катинська та І. П. Міщук [10, с. 181] провідну роль віддають економічним показникам. При цьому авторами наголошується на необхідності дотримання основних вимог щодо методики економічного вимірювання ефективності торгівельних підприємств, серед яких відзначені динамічність, комплексність, простота, адекватність, інтегрованість,

формалізованість, цільова орієнтованість, а також відповідність між отриманих результатом (ефектом) та факторами, що зумовили отримання цього результату [24, с. 181].

На думку А. С. Крутової: «ефективність електронної комерції слід розглядати як комплексну категорію, складовими якої є економічна, технологічна, соціальна та екологічна ефективність» [29, с. 110]. На особливу увагу заслуговує наукова доробка Крутової А. С., якою запропоновано методику оцінки економічної ефективності систем електронної комерції як сукупність елементів маркетингової, інвестиційної та функціональної ефективності. При цьому для оцінювання ефективності функціонування систем електронної комерції за основу взяті показники оцінки майнового стану, ліквідності, фінансової стійкості та ділової активності підприємств, серед числа яких наводиться рентабельність продажів [29, с. 110–113]. Для проведення комплексної діагностики діяльності підприємства електронної комерції вченою представлено інтегрований показник економічної ефективності, до формули розрахунку якого введено критерій рейтингу у вигляді розробленої матриці специфічних значень показників [29, с. 113–115].

Поділяємо погляд науковців, що рівень ефективності діяльності суб’єкта електронної комерції, як і будь-якого підприємства, перш за все визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Прибуток є інструментом управління діяльністю підприємства електронної комерції. На основі результатів аналізу прибутковості приймаються управлінські рішення, спрямовані на підвищення ефективності діяльності господарюючого суб’єкта та визначення подальших напрямів його розвитку [27].

Під час аналітичного оцінювання враховується вплив різноманітних чинників на формування абсолютного розміру прибутку та рентабельність підприємства, таких як сфера діяльності, напрям економічної діяльності, рівень організації виробництва й управління, структура капіталу та його джерела формування, ступінь використання ресурсів, обсяг, якість і структура продукції,

витрати на виробництво виробів, прибуток за видами діяльності та спрямування його використання тощо [27].

Умови здійснення онлайн комерції як паралельного напрямку до традиційної комерційної діяльності вимагають додаткових аналітичних досліджень. Застосування загальновідомої методики фінансового аналізу для оцінки результатів та ефективності діяльності підприємств, що здійснюють електронну комерцію, потребує подальшого розвитку. Як стверджує С. А. Дражниця: «визначити рентабельність чисто онлайнових продавців – більш просте завдання, ніж оцінка ефективності роботи онлайнового підрозділу офлайнової мережі» [19].

Проведення аналітичних процедур для оцінки результативності діяльності суб'єкта електронної комерції передбачає наявність відповідного інформаційного забезпечення. Базисом для здійснення аналізу показників ефективності діяльності є обліково-звітні джерела інформації. У системі бухгалтерського обліку і звітності мають накопичуватися дані, на основі яких уможливлюватиметься аналіз основних показників діяльності підприємства електронної комерції. На нашу думку, джерелом аналітичної інформації про обсяги й склад доходів, витрат і результатів від операцій в системі електронної (онлайн) комерції є дані запропонованих нами субрахунків бухгалтерського обліку [26] (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Вихідні дані для оцінювання основних показників електронної комерційної діяльності [27]

№ з/п	*Назва показника*	*Умовне позначення*	*Рахунки бухгалтерського обліку (алгоритм розрахунку)*
1	*2*	*3*	*4*
1.	Чистий дохід від реалізації товарів (продукції, робіт, послуг) у системі електронної (онлайн) комерції	$ЧД_{ЕК}$	Д-т рах. 702.2 (701.2, 703.2) в кореспонденції з К-т 791.2 за «–» Д-т рах. 704.2
2.	Собівартість реалізованих товарів (продукції, робіт, послуг) у системі електронної (онлайн) комерції	$СВ_{ЕК}$	К-т рах. 902.2 (901.2, 903.2) в кореспонденції з Д-т 791.2
3.	Валовий прибуток від реалізації в системі електронної (онлайн) комерції	$ВП_{ЕК}$	$ЧД_{ЕК} - СВ_{ЕК}$

Продовження табл. 3.7

1	*2*	*3*	*4*
4.	Інші операційні доходи від здійснення електронної (онлайн) комерції	$ІОД_{ЕК}$	Д-т 74 (у розрізі субрахунків).2 в кореспонденції з К-т 791.2
5.	Операційні витрати звітного періоду на здійснення електронної (онлайн) комерції	$ОВ_{ЕК}$	К-т рах. 92.2, 93.2, 94 (у розрізі субрахунків).2 в кореспонденції з Д-т 791.2
6.	Прибуток від операцій в системі електронної (онлайн) комерції	$ОП_{ЕК}$	$ВП_{ЕК} + ІОД_{ЕК} – ОВ_{ЕК}$
7.	Сукупний чистий дохід реалізації товарів (продукції, робіт, послуг)	$ЧД_{Заг.}$	Д-т рах. 702 (701, 703) в кореспонденції з К-т 791 за «–» Д-т рах. 704
8.	Загальна величина собівартості реалізації товарів (продукції, робіт, послуг)	$СВ_{Заг.}$	К-т рах. 902 (901, 903) в кореспонденції з Д-т 791
9.	Сукупний валовий прибуток підприємства	$ВП_{Заг.}$	$ЧД_{Заг.} – СВ_{Заг.}$
10.	Сукупні інші операційні доходи діяльності	$ІОД_{Заг.}$	Д-т 74 в кореспонденції з К-т 791
11.	Загальна сума операційних витрат звітного періоду	$ОВ_{Заг.}$	К-т рах. 92, 93, 94 в кореспонденції з Д-т 791
12.	Загальна сума операційного прибутку	$ОП_{Заг.}$	$ВП_{Заг.} + ІОД_{Заг.} – ОВ_{Заг.}$

Для аналізу результатів та ефективності електронної комерційної діяльності підприємства рекомендуємо використовувати показники, наведені в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Показники оцінювання результатів та ефективності електронної (онлайн) комерційної діяльності [27]

№ з/п	*Назва показника*	*Аналітичний зміст показників*	*Формула розрахунку*
1	*2*	*3*	*4*
1. Показники результатів електронної комерційної діяльності (в умовах поєднання електронної та традиційної комерції)			
1.1	Коефіцієнт онлайн доходності, ум. од.	Частка чистого доходу від реалізації в системі електронної (онлайн) комерції в сукупному чистому доході від реалізації	$К_{ЧД/ЕК} = ЧД_{ЕК} / ЧД_{Заг.}$
1.2	Коефіцієнт собівартості онлайн реалізації, ум. од.	Питома вага собівартості реалізації в системі електронної (онлайн) комерції у загальній величині собівартості реалізації	$К_{СВ/ЕК} = СВ_{ЕК} / СВ_{Заг.}$
1.3	Коефіцієнт валової онлайн прибутковості, ум. од	Питома вага валового прибутку від операцій в системі електронної (онлайн) комерції відносно сукупного валового прибутку підприємства	$К_{ВП/ЕК} = ВП_{ЕК} / ВП_{Заг.}$

Продовження табл. 3.8

1	*2*	*3*	*4*
1.4	Коефіцієнт операційної онлайн прибутковості, ум. од.	Частка прибутку від операцій в системі електронної (онлайн) комерції в загальній сумі операційного прибутку підприємства	$К_{ОП/ЕК} = ОП_{ЕК} / ОП_{Заг.}$
1.5	Коефіцієнт операційних онлайн витрат, ум. од.	Доля операційних витрат, понесених при здійсненні операцій в системі електронної (онлайн) комерції, в загальній сумі операційних витрат підприємства	$К_{ОВ/ЕК} = ОВ_{ЕК} / ОВ_{Заг.}$
1.6	Коефіцієнт витратомісткості онлайн комерції, ум. од.	Питома вага витрат на здійснення електронної (онлайн) комерції в загальній сумі витрат підприємства – суб'єкта електронної комерції	$К_{ВМ/ЕК} = (СВ_{ЕК} / ОВ_{ЕК}) / (СВ_{Заг.} / ОВ_{Заг.})$
2. Показники ефективності електронної комерційної діяльності			
Витратні показники			
2.1	Коефіцієнт рентабельності товарів, проданих онлайн, ум. од.	Валовий прибуток від продажів у системі електронної комерції з однієї гривні собівартості реалізації в системі електронної (онлайн) комерції	$К_{ВР/СВ-ЕК} = ВП_{ЕК} / СВ_{ЕК}$
2.2	Коефіцієнт операційної рентабельності онлайнвитрат, ум. од.	Прибуток, отриманий від операцій в системі електронної (онлайн) комерції, з однієї гривні витрат, понесених при здійсненні електронної (онлайн) комерційної діяльності	$К_{ОРв/ЕК} = ОП_{ЕК} / (СВ_{ЕК} + ОВ_{ЕК})$
2.3	Коефіцієнт покриття собівартості онлайн реалізації, ум. од.	Чистий дохід від електронної (онлайн) реалізації на одну гривню собівартості реалізації в системі електронної (онлайн) комерції	$К_{Псв/ЕК} = ЧД_{ЕК} / СВ_{ЕК}$
2.4	Коефіцієнт окупності онлайн-витрат, ум. од.	Витрати на здійснення електронної комерційної діяльності, що їх зазнає підприємство, щоб одержати одну гривню чистого доходу від електронної (онлайн) реалізації	$К_{Ов/ЕК} = (СВ_{ЕК} + ОВ_{ЕК}) / ЧД_{ЕК}$
Доходні показники			
2.5	Коефіцієнт валової рентабельності онлайн-продажу, ум. од.	Валовий прибуток від продажів у системі електронної (онлайн) комерції з однієї гривні чистого доходу від електронної (онлайн) реалізації	$К_{ВРп/ЕК} = ВП_{ЕК} / ЧД_{ЕК}$

Продовження табл. 3.8

1	*2*	*3*	*4*
2.6	Коефіцієнт операційної рентабельності онлайн доходу, ум. од.	Прибуток, отриманий від операцій в системі електронної (онлайн) комерції, з однієї гривні операційного доходу від здійснення електронної (онлайн) комерційної діяльності	$К_{ОРп/ЕК} = ОП_{ЕК} / (ЧД_{ЕК} + ІОД_{ЕК})$

Запропоновані показники дають змогу оцінити масштабність та ефективність провадження електронної комерційної діяльності суб'єкта господарювання, виявити можливі резерви підвищення результативності його діяльності, визначити проблеми щодо стратегії і тактики поведінки на онлайн-ринку та розробити заходи з реалізації поставлених завдань, обґрунтувати оптимальні рішення керівництва [27].

Підбиваючи підсумки проведеного дослідження, зазначимо, що здійснення аналізу результатів та ефективності електронної комерційної діяльності із застосуванням розроблених показників на основі запропонованого інформаційного забезпечення має важливе значення для оцінки поточного економічного стану підприємства – суб'єкта електронної комерції, перспектив його функціонування. Використання наведених аналітичних даних забезпечує можливість формування статистичної звітності про обсяги електронної торгівлі, що певною мірою сприятиме вирішенню проблеми нестачі інформації щодо розвиненості онлайн комерції на рівні держави. Перспективами подальших досліджень є висвітлення проблем теоретико-методичних засад контролю електронної комерції [27].

3.3. Дропшипінг як електронна комерція: аналітичні показники

Дропшипінг є однією з популярних моделей ведення бізнесу в електронній комерції. Ця модель передбачає продаж товарів, які фізично не зберігаються продавцем, а замовлення безпосередньо відправляється від постачальника до кінцевого споживача. Дропшипінг має кілька ключових характеристик, які роблять його невід'ємною частиною електронної комерції.

Електронна комерція (e-commerce) включає будь-які комерційні транзакції, які здійснюються через інтернет. Основні елементи електронної комерції включають:

– Інтернет-платформи: Торговельні майданчики, де відбуваються продажі товарів та послуг (наприклад, Shopify, Amazon, eBay).

– Електронні платежі: Системи для обробки оплат за товари та послуги (наприклад, PayPal, Stripe).

– Цифровий маркетинг: Інструменти для просування товарів та послуг в інтернеті (наприклад, SEO, соціальні мережі, контекстна реклама).

– Глобальний доступ: Можливість продавати товари та послуги клієнтам з різних країн.

Як електронну комерцію дропшпінг визначають ряд ознак:

– Торгівля онлайн. Дропшипінг, як і будь-яка інша модель електронної комерції, передбачає продаж товарів через інтернет-магазини або платформи електронної комерції. Продавці створюють онлайн-магазини на таких платформах, як Shopify, Amazon або власних вебсайтах, де клієнти можуть замовляти товари. Весь процес купівлі-продажу здійснюється онлайн, що є однією з основних характеристик електронної комерції.

– Електронні транзакції. Усі фінансові операції в дропшипінгу здійснюються через електронні платіжні системи, такі як кредитні картки, PayPal, Stripe та інші. Покупці оплачують товари онлайн, а продавці отримують платежі через ці платіжні системи. Цифрові транзакції є ключовим елементом електронної комерції.

– Автоматизоване управління замовленнями. В дропшипінгу підприємці не тримають товарні запаси. Замість цього, після отримання замовлення від покупця, вони передають замовлення постачальнику, який відправляє товар безпосередньо до клієнта. Цей процес управління замовленнями є автоматизованим і здійснюється через електронні системи, що забезпечує ефективність та точність операцій.

– Інтернет-маркетинг. Для просування своїх товарів продавці дропшипінгу використовують інструменти інтернет-маркетингу, такі як SEO (оптимізація для пошукових систем), соціальні мережі, контекстна реклама, email-маркетинг та інші. Ці інструменти допомагають залучати клієнтів і збільшувати продажі, що є невід'ємною частиною електронної комерції.

– Глобальний доступ. Дропшипінг дозволяє продавцям працювати з постачальниками та клієнтами з різних країн. Це забезпечує глобальний доступ до ринків, що є ключовою перевагою електронної комерції. Продавці можуть обслуговувати клієнтів у будь-якій точці світу, використовуючи логістичні послуги міжнародних постачальників.

Дропшипінг є невід'ємною частиною електронної комерції завдяки своїм ключовим характеристикам, таким як онлайн-торгівля, електронні транзакції, автоматизоване управління замовленнями, використання інтернет-маркетингу та глобальний доступ до ринків. Ця модель бізнесу дозволяє підприємцям мінімізувати витрати на зберігання товарів та управляти бізнесом з будь-якої точки світу, що робить її привабливою для багатьох. Дропшипінг забезпечує гнучкість, ефективність та можливість швидкого масштабування бізнесу, що робить його важливою складовою сучасної електронної комерції.

Так, ефективність дропшипінгу можна проаналізувати за допомогою різних методів та показників. Аналіз ефективності дропшипінгу може включати оцінку фінансових показників, аналіз маркетингової ефективності, а також оцінку операційних аспектів бізнесу (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Показники аналізу ефективності дропшипінгу

Фінансовий аналіз	
Оцінка прибутковості	**Маржа прибутку:** Аналіз різниці між ціною продажу товару та його закупівельною вартістю. Важливо визначити, чи є маржа достатньою для покриття всіх операційних витрат та отримання прибутку.
	Показник рентабельності інвестицій (ROI): Розрахунок ROI допомагає оцінити ефективність інвестицій у дропшипінг-бізнес. ROI визначається як співвідношення чистого прибутку до загальних інвестицій.
Оцінка обсягу продажів	**Середній обсяг продажів:** Вимірює кількість проданих одиниць товару за певний період. Важливо оцінювати обсяги продажів у динаміці для виявлення трендів та сезонних коливань.
	Середній чек: Оцінка середньої суми, витраченої покупцями за один замовлення. Це допомагає зрозуміти поведінку споживачів та ефективність цінової стратегії.
Маркетинговий аналіз	
Відсоток конверсії: Аналіз відсотка відвідувачів вебсайту, які здійснюють покупку. Високий відсоток конверсії свідчить про ефективність маркетингових заходів та зручність користування сайтом.	
Витрати на залучення клієнтів (CAC): Оцінка витрат на маркетинг та рекламу, які потрібні для залучення одного клієнта. Порівняння CAC з довічною цінністю клієнта (LTV) дозволяє визначити, чи є маркетингові витрати виправданими.	
Операційний аналіз	
Швидкість обробки замовлень: Оцінка часу, який проходить від отримання замовлення до його відправлення постачальником. Важливо забезпечити швидку обробку замовлень для підвищення задоволеності клієнтів.	
Відсоток повернень: Вимірювання кількості повернень товарів як відсотка від загальної кількості продажів. Високий відсоток повернень може свідчити про проблеми з якістю товарів або невідповідність очікуванням клієнтів.	
Споживчий аналіз	
Оцінка задоволеності клієнтів: Проведення опитувань та збір відгуків від клієнтів допомагає оцінити їх задоволеність. Це може включати аналіз NPS (Net Promoter Score), який показує, наскільки ймовірно, що клієнти рекомендуватимуть ваш бізнес іншим.	
Рівень утримання клієнтів: Аналіз того, як часто клієнти повертаються для повторних покупок. Високий рівень утримання клієнтів свідчить про лояльність до бренду та задоволеність продуктом або послугою.	

Аналіз ефективності дропшипінгу вимагає комплексного підходу, який включає фінансовий, маркетинговий, операційний та споживчий аналіз. Використання ключових показників продуктивності (KPI) дозволяє оцінити поточний стан бізнесу, виявити проблемні зони та знайти шляхи для покращення. Регулярний моніторинг цих показників допоможе підвищити ефективність дропшипінг-бізнесу та забезпечити його стабільний розвиток.

ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження, матеріали якого викладені у даній кваліфікаційній роботі, було опрацьовано теоретичні і практичні розробки вітчизняних та зарубіжних науковців, нормативних актів чинного законодавства, а також аналітичних і статистичних даних, що стосуються операцій з дропшипінгу. На завершення проведеної роботи нами були сформовані наступні висновки:

1. Дропшипінг є інноваційною бізнес-моделлю, яка значно спрощує процес торгівлі, дозволяючи підприємцям уникати значних початкових інвестицій. Цей підхід особливо привабливий для малого бізнесу, оскільки не вимагає утримання складських приміщень та значних фінансових вкладень. В Україні дропшипінг набуває популярності завдяки своїм перевагам, таким як економія часу та ресурсів, відсутність зобов'язань щодо доставки та мінімальні податкові зобов'язання. Проте, існують також недоліки, включаючи низький рівень контролю якості та доставки товарів, ризик відсутності товару на складі та високий рівень конкуренції.

2. Діяльність дропшиперів в Україні регулюється загальними нормативно-правовими актами, такими як Цивільний кодекс України, Закон України "Про електронну комерцію" та Закон України "Про захист прав споживачів". Хоча спеціального законодавства для дропшипінгу не існує, підприємці можуть укладати агентські договори, договори комісії та доручення. Важливим аспектом є правильне ведення бухгалтерських документів, таких як акти, видаткові накладні та рахунки-фактури, а також своєчасна сплата податків. Дропшипери повинні дотримуватися законодавства, щоб забезпечити легальність своєї діяльності та уникнути правових ризиків.

3. Ринок електронної комерції в Україні зазнав значних змін у зв'язку з пандемією COVID-19 та війною. Незважаючи на виклики, такі як зниження доходів населення та порушення логістичних ланцюгів, електронна комерція продовжує розвиватися. Зростання кількості користувачів Інтернету та зростання

частки онлайн-продажів свідчать про перспективність цього ринку. Важливими тенденціями є збільшення попиту на товари першої необхідності, підвищення ролі соціальних мереж у продажах та поширення автоматизованих маркетингових інструментів. Підприємствам варто зосередитися на покращенні обслуговування клієнтів, розширенні асортименту та оптимізації логістичних процесів.

4. ТОВ «УАПРОМ» є сучасним підприємством, яке активно використовує модель дропшипінгу для здійснення своєї діяльності. Компанія має стабільні фінансові показники, завдяки ефективній організації бізнес-процесів та активному використанню інтернет-технологій. Основними напрямками діяльності є продаж різноманітних товарів через власний веб-сайт та соціальні мережі. Завдяки успішній маркетинговій стратегії та надійним постачальникам, ТОВ «УАПРОМ» займає лідируючі позиції на ринку.

5. Бухгалтерський облік операцій з дропшипінгу має свої специфічні особливості, пов'язані з відсутністю власного складу та необхідністю обліку лише доходів від наданих послуг. Важливим аспектом є правильна класифікація витрат та доходів, ведення обліку винагороди агента та податкових зобов'язань. Це забезпечує точність фінансової звітності та відповідність чинному законодавству.

6. Податковий облік операцій з дропшипінгу передбачає сплату єдиного податку для фізичних або юридичних осіб, що спрощує процес оподаткування. Основними податковими зобов'язаннями є нарахування ПДВ на винагороду агента та своєчасне подання податкової звітності. Важливою є правильна ідентифікація податкових баз та об'єктів оподаткування, що дозволяє уникнути штрафних санкцій та фінансових проблем.

7. Операції з дропшипінгу відображаються у первинних документах, таких як акти, видаткові накладні та рахунки-фактури. Це забезпечує прозорість обліку та достовірність фінансової інформації. Важливим є своєчасне та правильне оформлення всіх документів, що дозволяє підприємству дотримуватися законодавчих вимог та підтримувати високий рівень фінансової дисципліни.

8. Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ «УАПРОМ» показала, що підприємство має стабільний фінансовий стан та високу рентабельність. Основні показники, такі як оборотність активів, чистий прибуток та рентабельність продажів, свідчать про ефективне управління ресурсами та успішну реалізацію бізнес-стратегії. Аналіз фінансових показників дозволяє підприємству вчасно виявляти проблеми та коригувати стратегію розвитку.

9. Методика оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності включає аналіз ключових показників, таких як обсяг продажів, конверсія відвідувачів у покупців, середній чек, вартість залучення клієнта та рентабельність інвестицій у маркетинг. Використання цієї методики дозволяє підприємствам оптимізувати маркетингові витрати, підвищувати ефективність продажів та покращувати фінансові результати. Важливою складовою є регулярний моніторинг показників та аналіз тенденцій ринку.

10. Аналіз аналітичних показників дропшипінгу як форми електронної комерції показує, що цей бізнес-модель має високий потенціал для зростання. Основні показники, такі як обсяг продажів, кількість замовлень, середній чек та частка повторних покупок, свідчать про популярність дропшипінгу серед споживачів. Проте, високий рівень конкуренції та низька норма прибутку вимагають від підприємств постійного вдосконалення маркетингових стратегій та підвищення якості обслуговування клієнтів.

Дослідження показало, що дропшипінг є перспективною бізнес-моделлю, яка дозволяє підприємцям уникати значних початкових інвестицій та знижувати операційні витрати. Проте для успішної реалізації цієї моделі необхідно чітко дотримуватися правил бухгалтерського обліку та нормативно-правових вимог. Підприємствам-дропшиперам рекомендується впроваджувати сучасні IT-рішення, розвивати маркетингові стратегії та підвищувати рівень обслуговування клієнтів. Це дозволить підвищити ефективність діяльності, забезпечити стабільний розвиток та зростання бізнесу в умовах дропшипінгу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Cee-17 retail in times of the pandemic. EX DING BORDERS, 2020. URL: https://www.mistoprodeje.cz/wp-content/uploads/2015/07/Colliers-ExCEEding-Borders_Retail_2020.pdf.

2. Ecom S., Weltevreden J. European e-commerce report 2022. Amsterdam/Brussels : Amsterdam University of Applied Sciences & Ecom-merce Europe, 2023. URL: https://ecommerce-europe.eu/wp-content/uploads/2022/06/CMI2022_FullVersion_LIGHT_v2.pdf.

3. ECommerce – worldwide | statista market forecast. Statista. URL: https://www.statista.com/outlook/dmo/ecommerce/ukraine#revenue.

4. ECommerce market ukraine – data, trends, top stores. ECDB.com. URL: https://ecommercedb.com/markets/ua/all.

5. Kublitska O. ELECTRONIC COMMERCE MARKET IN UKRAINE: CURRENT STATE AND TRENDS OF POST-WAR RECOVERY. Problems and prospects of economics and management. 2023. No. 3(35). P. 98–108. URL: https://doi.org/10.25140/2411-5215-2023-3(35)-98-108.

6. Lunkina T., Kuhlyar A., Kemova Y. Dropshipping as a Modern Direction of Business Development in Ukraine. Modern Economics. 2020. Vol. 24, no. 1. P. 107–112. URL: https://doi.org/10.31521/modecon.v24(2020)-17.

7. Online sales: ukraine ecommerce 2023 analysis. 2021. URL: https://global24.com/en/blog/online-sales-ukraine-ecommerce-2023-analysis/.

8. Petrunenko I., Syrotko M., Troinikov V. Legal regulations of electronic commerce under the conditions of the development of the digital economy in Ukraine. Uzhhorod National University Herald. Series: Law. 2023. Vol. 1, no. 79. P. 278–284. URL: https://doi.org/10.24144/2307-3322.2023.79.1.47.

9. Top online shopping categories. URL : https://www.oberlo.com/statistics/top-online-shopping-categories.

10. Ukraine – eCommerce. International Trade Administration | Trade.gov. URL: https://www.trade.gov/country-commercial-guides/ukraine-ecommerce.

11. Where to Do Dropshipping? Look At These Target Countries. URL: https://www.chinabrands.com/dropshipping/article-where-to-dodropshipping-look-at-these-countries-16584.html.

12. Аналіз ринку електронної комерції в Україні. 2021 рік / Компанія «Pro-Consulting». URL: https://pro-consulting.ua/ua/issledovanie-rynka/analiz-rynka-elektronnoj-kommercii-v-ukraine-2021-god.

13. Баранов О.А. Правові проблеми електронної торгівлі (комерції). Інформація і право. 2012. No 2 (5). С. 48–56.2.

14. Березовська Л., Кириченко А. Розвиток електронної комерції в україні та єс. Економіка та суспільство. 2022. № 42. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-42-15.

15. Бронат Ю. В. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН ДРОПШИПІНГУ В УКРАЇНІ. Таврійський науковий вісник. Серія: Публічне управління та адміністрування. 2022. № 3. С. 8–14. URL: https://doi.org/10.32851/tnv-pub.2021.3.2.

16. Винарник Л., Щедрин А. Онлайновий електронний бізнес: сутність та показники функціонування, розвитку. Економіка промисловості. 2005. № 3 (29). С. 91–96.

17. Головій Л.В., Янчук Ю.В. Правове регулювання інформаційних відносин у сфері електро-нної комерції. Право. Людина. Довкілля. 2020. Вип. 11. No 2. С. 150–157.

18. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. / Верховна Рада України. База даних «За-конодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text.

19. Дражниця С. Деякі методичні підходи щодо оцінки ефективності онлайн-рітейлу. Ефективна економіка. 2014. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2843.

20. Дропшипінг в Україні : поширені юридичні питання. URL : http://harbar.legal/uk/blog/dropshiping-v-ukrayini-poshireni-yuridichnipitannya.

21. Євтушенко Д.Д. Електронний бізнес, електронна комерція, Інтернет-торгівля: сутність та взаємозв'язок понять. Бізнес Інформ. 2014. No 8. С. 184–188.

22. Іпполітова І. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ЕЛЕКТОННОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ. Економіка та суспільство. 2023. № 47. URL: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-18.

23. Катинська Л.Р. Питання відповідності Закону України «Про електронну комерцію» Європей-ському законодавству. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. 2015. Вип. 35. Ч. II. Т. 1. С. 165–169.

24. Катинська М., Міщук І. . Методичні підходи до оцінювання ефективності діяльності підприємства електронної торгівлі. Вісник Львівської комерційної академії. 2011. № 36. С. 178–182.

25. Кент Т., Омар О. Роздрібна торгівля. Москва : Юніті-Дана, 2007. 697.

26. Корягін М., Плотніченко І. . Удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємств сфери електронної комерції. Облік і фінанси / Accounting and Finance. 2014. № 2. С. 24–31.

27. Корягін М., Плотніченко І. Методика оцінювання ефективності електронної комерційної діяльності підприємств. Бізнес Інформ. 2015. № 12. С. 299–304. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2015-12_0-pages-299_304.pdf.

28. Краус К.М., Краус Н.М., Манжура О.В. Електронна комерція та Інтернет-торгівля: Навч.-метод. посіб. К.: Аграр Медіа Груп, 2021. 454 с. URL: https://elibrary.kubg.edu.ua/id/eprint/37044/1/Kraus_Elektronna_komertsiia_2021.pdf.

29. Кругова А. Проблеми аналізу економічної ефективності електронної комерції. Вісник КНТЕУ. 2011. № 5. С. 107–119.

30. Кузнецова А. Стан ринку e-commerce в Україні: Микита Артемчук про тенденції, виклики та точки для розвитку. WEBPromo. URL: https://web-promo.ua/ua/blog/stan-rinku-e-commerce-v-ukrayini-mikita-artemchuk-pro-tendenciyi-vikliki-ta-tochki-dlya-rozvitku/.

31. Макарова М. Інформаційні і мережні технології: оцінка продуктивності на макрорівні. Економіка та держава. 2006. № 10. С. 56–60.

32. Мельник Т. CEO одного з найбільших маркетплейсів України розповів, наскільки зросла інтернет-торгівля під час війни. Forbes.ua. URL: https://forbes.ua/news/seo-odnogo-z-naybilshikh-marketpleysiv-ukraini-rozpoviv-naskilki-zrosla-internet-torgivlya-pid-chas-viyni-11012023-11000.

33. Міжнародний центр інтернет-торгівлі Allbiz. URL : https://about.all.biz/ob-allbiz-a1.

34. Навцетаєв В., Кочура Є., Манелюк Л. Ефективність інформаційних систем. Дніпропетровськ : ДВНЗ "НГУ", 2014. 190 с. URL: https://ir.nmu.org.ua/jspui/bitstream/123456789/21560/1/CD458.pdf.

35. Нетреба Є. Коли онлайн-продажі замінять традиційні походи в супермаркети?. Новини бізнесу, економіки, фінансів, ринків та компаній – НВ Бізнес. URL: https://biz.nv.ua/ukr/experts/zamovlennya-jizhi-onlayn-chi-pohid-u-supermarket-shcho-vibirayut-v-ukrajini-doslidzhennya-ta-infografika-50184388.html.

36. Норд Г., Цегельник Н. Облікове відображення розрахунків із покупцями та замовниками в умовах дропшиппінгу. Ефективна економіка. 2018. № 7. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2018/56.pdf.

37. Обіход С. В. Імплементація інформаційно-комунікаційних технологій у систему управління бізнес-про-цесами вітчизняних підприємств у контексті розвитку цифрової економіки. Економіка, управління та адміні-стрування. 2021. No 4 (98). С. 10–17.

38. Онищенко О.В. Дропшипінг як ефективна система ведення електронної торгівлі. Формування ефективної моделі розвитку підприємства в умовах ринкової економіки : матеріали наук.-практ. конф., 10 листопада 2017 р. Житомир, 2017. С. 665–667.

39. Освоюємо дропшипінг! Юридичні, податкові та облікові нюанси. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2017/december/issue50/article-32644.html.

40. Осіїк Д. Онлайн-торгівля в Україні у 2022-му: тренди українського інтернету та вплив війни. Асоціація ритейлерів України – The profile association of retail market players. URL: https://rau.ua/novyni/digital-v-ukraini-2022-trends.

41. Павленко О. Дропшипінг як різновид інтернет-торгівлі. iFactor. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2023/may/issue-41/article-125072.html?search=&text_article=Дропшипінг.

42. Пвленко О. Дропшипер – юрособа: податковий та бухоблік. iFactor. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2023/may/issue-41/article-125062.html.

43. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 16 черв. 2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text.

44. Про електронні комунікації: Закон України від 16 грудня 2020 р. No 1089-IX / Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1089-20#Text.

45. Про електронні довірчі послуги: Закон України від 05 жовтня 2017 р. No 2155-VIII / Верхо-вна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text.

46. Про електронну комерцію: Закон України від 03 вересня 2015 р. No 675-VIII / Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19#Text.

47. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text.

48. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text.

49. Про захист персональних даних: Закон України від 01 червня 2010 р. No 2297-VI / Верхо-вна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text.

50. Про захист прав споживачів: Закон України від 12 травня 1991 р. No 1023-XII / Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text.

51. Про платіжні послуги: Закон України від 30 червня 2021 р. No 1591-IX / Верховна Рада Укра-їни. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1591-20#Text.

52. Про рекламу: Закон України від 03 липня 1996 р. No 270/96-ВР / Верховна Рада України. База даних «Законодавство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/270/96-вр#Text.

53. Ринок електронної комерції в Україні досягнув $4 млрд. Soul Partners – Інвестиційно-банківська компанія. URL: https://soulpartners.com.ua/news/tpost/x2dve03v71-rinok-elektronno-komerts-v-ukran-dosyagn.

54. Самойленко Л. Застосування технологій електронної комерції для підвищення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств. Ефективна економіка. 2015. № 4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3997.

55. Симоненко К. Вплив війни на інтернет-торгівлю: як змінювалися онлайн-продажі рітейлерів протягом I півріччя 2022 року. Асоціація ритейлерів України – The profile association of retail market players. URL: https://rau.ua/novyni/vpliv-vijni-na-internet.

56. Симоненко К. Передчуття війни: яких змін зазнав український рітейл у 2021 році – дослідження Deloitte в Україні. Асоціація ритейлерів України – The profile association of retail market players. URL: https://rau.ua/novyni/ukrainskij-ritejl-u-2021-deloitte.

57. Сиротко М.В. Торговельна діяльність в Україні: огляд сучасного господарсько-правового ре-гулювання. Юридичний науковий електронний журнал. 2023. No 7. С. 182–185.

58. Тирінов А. В. Сутність та особливості обліку операцій дропшиппінгу в Україні. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2018. Вип. №28. Ч. 2.

59. Товкун Л.В., Перепелиця М.О. Правове регулювання електронної комерції та особливості її оподаткування в Україні та світі. Юридичний науковий електронний журнал. 2022. No 3. С. 178–182.

60. Федоричак В. Дропшиппінг: переваги та недоліки такої моделі бізнесу. 2018. URL: https://webexpert.com.ua/ua/dropshippingperevagi-ta-nedoliki (дата звернення: 05.10.2020 р.).

61. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. / Верховна Рада України. База даних «Законо-давство України». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text.

62. Шалева О. Електронна комерція : навч. посіб. Київ : Центр учб. літ., 2011. 2016 с. URL: https://library.nusta.edu.ua/depository/Оцифровані%20документи/ЕЛЕКТРОННА%20КОМЕРЦІЯ.pdf. У ТЕКСТІ:[3, с. XXXX]+

63. Шкригун Ю.О. «Електронний бізнес», «електронна комерція» та «електронна торгівля»: від-мінності й особливості. Управління економікою: теорія та практика: Зб. наук. праць. К: ІЕП НАНУ, 2020. С. 312–325.

64. Ярова І., Березін О. Методологічні підходи до визначення ефективності впровадження Інтернет-технологій у просуванні товаропотоків. Актуальні проблеми економіки. 2007. № 12 (78). С. 208–216.

65. Яценко О., Грязіна А., Шевчик О. Електронна комерція як елемент глобальної торговельної системи. Світове господарство і між-народні економічні відносини. 2019. Т. 8, № 218. С. 4–15.