

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА  
На тему «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ  
ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ»  
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
Студентки 2 курсу, групи ОП.м-01а  
Овчаренко Анни Юріївни

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр.

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень.  
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на  
відповідне джерело \_\_\_\_\_ Овчаренко А. Ю.

Керівник: к.е.н., ст. викладач \_\_\_\_\_ Овчарова Н. В.

Суми - 2021 рік

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи на тему:

### «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ»

студентки Овчаренко Анни Юрїївни

Головною проблемою в сучасних умовах здійснення господарської діяльності є несвоєчасність та неповнота виконання суб'єктами своїх зобов'язань, порушення договірних домовленостей, а саме, термінів оплати і виконання робіт чи послуг. Основа розрахункових операції в бюджетній установі складається з фінансової та господарської діяльності, внаслідок здійснення якої, виникає дебіторська заборгованість, яка має постійний вплив на діяльність бюджетної установи. Саме тому, усім суб'єктам господарювання потрібно ефективно керувати заборгованістю, та робити все можливе задля її постійного зменшення і не виникненню в подальшому простроченої заборгованості.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження сутності дебіторської заборгованості в бюджетній установі, узагальнення методів обліку та аудиту і розробка заходів щодо їх покращення.

Об'єктом дослідження є процес облікового відображення дебіторської заборгованості та контроль за їх розрахунками.

Предметом дослідження виступає організація та методика обліку й аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах.

Основний науковий результат роботи полягає у такому: розроблено механізм удосконалення організації обліку дебіторської заборгованості; запропоновано удосконалити систему документообігу; удосконалено структуру аналітичних рахунків для обліку дебіторської заборгованості; запропоновано методи удосконалення аудиту дебіторської заборгованості.

Одержані результати можуть бути використані для подальших досліджень щодо вдосконалення методик обліку та аудиту дебіторської

заборгованості в бюджетних установах.

Ключові слова: дебіторська заборгованість, облік, аудит, бюджетна установа.

Для досягнення поставленої мети та завдання були використані такі загальнонаукові методи: індукція, дедукція, аналіз, синтез, конкретизація; методичні прийоми: вибірка, порівняння, узагальнення.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є результати наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали фахових видань та науково-практичних конференцій, монографічні дослідження, нормативно-правові документи, періодичні видання, офіційні інтернет-ресурси.

Зміст кваліфікаційної випускної роботи викладено на 40 сторінках, зокрема список використаних джерел із 54 найменувань, розміщений на 5 сторінках. Робота містить 8 таблиці, 2 рисунків, а також 8 додатків, розміщених на сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2021 рік.

Рік захисту роботи – 2021 рік.

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Завідувач кафедри  
к.е.н., доцент  
\_\_\_\_\_ Серпенінова Ю.С.  
(підпис)  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА  
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
студенту 2 курсу, групи ОПм-01а  
Овчаренко Анни Юріївни  
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі» затверджена наказом по університету від «8» листопада 2021 року №0807-VI
2. Термін подання студентом закінченої роботи «14» грудня 2021 року
3. Мета кваліфікаційної роботи полягає в дослідженні сутності дебіторської заборгованості в бюджетній установі, узагальненні методів обліку та аудиту і розробці заходів їх покращення.
4. Об'єкт дослідження: процес облікового відображення дебіторської заборгованості та контроль за їх розрахунками.
5. Предмет дослідження: організація та методика обліку й аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах.
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах фахових видань та науково-практичних конференцій, результатах наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, монографічні дослідження, нормативно-правові документи, періодичні видання, офіційні інтернет-ресурси.
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети  
Розділ 1 «Теоретичні аспекти обліку та аудиту дебіторської заборгованості» -  
22 жовтня 2021 року

(назва – термін подання)

У розділі 1 розкрити сутність, класифікацію і фактори, що впливають на дебіторську заборгованість, розглянути методи проведення аудиту дебіторської заборгованості.

Розділ 2 «Організація обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі» - 12 листопада 2021 року

У розділі 2 проаналізувати організацію первинного, аналітичного та синтетичного обліку і розглянути організацію внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості.

(зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент)

Розділ 3 «Шляхи удосконалення організації обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі» - 3 грудня 2021 р.

(назва – термін подання)

У розділі 3 запропонувати шляхи вдосконалення обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

Дата видачі завдання: «30» вересня 2021 року

Керівник кваліфікаційної роботи

\_\_\_\_\_ ( підпис)

Овчарова Н.В.

(ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав

\_\_\_\_\_ ( підпис)

Овчаренко А.Ю.

(ініціали, прізвище)

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ.....	10
1.1 Економічна сутність дебіторської заборгованості та фактори, що впливають на її збільшення .....	10
1.2 Класифікація та визнання дебіторської заборгованості.....	13
1.3 Методика проведення аудиту дебіторської заборгованості.....	17
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ.....	20
2.1 Первинний облік дебіторської заборгованості .....	20
2.2 Організація синтетичного і аналітичного обліку дебіторської заборгованості .....	22
2.3 Організація внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості .....	29
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ .....	34
3.1 Удосконалення обліку дебіторської заборгованості .....	34
3.2 Удосконалення проведення аудиту дебіторської заборгованості .....	38
ВИСНОВКИ .....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	47
ДОДАТКИ .....	53

## ВСТУП

Актуальність обраної теми обумовлена тим, що на сьогоднішній день, в умовах розвитку ринкових відносин, багато уваги приділяється саме поняттю заборгованості. Головною проблемою в сучасних умовах здійснення господарської діяльності є несвоєчасність та неповнота виконання суб'єктами своїх зобов'язань, порушення договірних домовленостей, а саме, термінів оплати і виконання робіт чи послуг. Основа розрахункових операцій в бюджетній установі складається з фінансової та господарської діяльності, внаслідок здійснення якої, виникає дебіторська заборгованість, яка має негативний вплив на діяльність бюджетної установи. Саме тому, усім суб'єктам господарювання потрібно ефективно керувати заборгованістю, та робити все можливе задля її постійного зменшення і не виникненню в подальшому простроченої заборгованості.

У сучасних умовах досить складним та спірним є питання щодо здійснення обліку дебіторської заборгованості, яке тісно пов'язане з проблемою не платежів. Для суб'єктів господарювання важливіше вирішувати власні проблеми, ніж виконувати фінансові платіжні зобов'язання перед партнерами.

Важливим також є питання обліку, аналізу та контролю дебіторської заборгованості задля задоволення потреб кожного користувача фінансової звітності та надання йому максимальних гарантій щодо наведеної інформації та її повноти, реальності, достовірності та законності. Також слід відмітити, що на сьогодні облік дебіторської заборгованості у бюджетних установах має свої специфічні ознаки, які пов'язані з мінливостями законодавчої бази, процедурою здійснення публічних закупівель, специфікою у відображенні розрахункових операцій, та здійсненні їх реєстрації. Відсутність сталої системи обліку й контролю за розрахунковими операціями в бюджетних установах створює проблеми при здійсненні платежів, що в свою чергу приводить до прострочення термінів оплати за зобов'язаннями. Через це у

бюджетних установах постійно здійснюють пошук нових шляхів управління дебіторською заборгованістю. Важливе місце в даному процесі займає система обліку й контролю, яка виступає в якості джерела інформації в процесі прийняття управлінських рішень. З огляду на вищесказане, тема дослідження є актуальною та затребуваною в суспільстві.

Питаннями покращення методик організації обліку дебіторської заборгованості в бюджетних установах займалося багато українських і зарубіжних вчених, які висвітлювали це питання у наукових публікаціях, зокрема, це були Атамас П.Й., Бенько І.Д., Бутинець Ф.Ф., Джога Р.Т., Свірко С.В., Сисюк С.В., Сопко В.В., Сушко Н.І., Хорунжак Н.М., Чечуліна О.О.. Вони приділяли багато уваги питанню обліку та контролю дебіторської заборгованості у науковій і навчальній літературі. Це пов'язано з важливістю цього питання для бюджетних установ.

Дебіторська заборгованість є присутня у будь-якому бухгалтерському балансі і відображає фінансовий стан бюджетної установи за звітний період. Зазвичай, найбільшу частку заборгованості складає саме борг дебіторів. В той же час, вчасно та у повному обсязі зараховані кошти від них є основним фактором, який зменшує дебіторську заборгованість.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження сутності дебіторської заборгованості в бюджетній установі, узагальнення методів обліку та аудиту і розробка заходів їх покращення.

У відповідності до мети роботи були поставлені наступні завдання:

- дослідження та розкриття економічної сутності дебіторської заборгованості в бюджетних установах;
- вивчення існуючих підходів щодо класифікації дебіторської заборгованості згідно з національними стандартами обліку;
- визначення особливостей обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах;
- обґрунтування напрямків удосконалення обліку та контролю дебіторської заборгованості.



Об'єктом дослідження є процес облікового відображення дебіторської заборгованості та контроль за їх розрахунками.

Предметом дослідження виступає організація та методика обліку й контролю дебіторської заборгованості в бюджетних установах.

У ході роботи використано методи структурного аналізу і синтезу, наукової абстракції, історичний та логічний підходи для дослідження сутності дебіторської заборгованості; індукції та дедукції; графічний, метод статистичних порівнянь комбінований та системний методи, метод формалізації.

Матеріал викладено з урахуванням сучасних умов господарювання, змін чинних законодавчих та інструктивних актів України.

Інформаційною базою дослідження слугували монографічні дослідження, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених присвячені темі обліку дебіторської заборгованості, періодичні видання, інформаційно-аналітичні бюлетені, нормативно-правова база у цій сфері, офіційні інтернет-ресурси.

## РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

1.1 Економічна сутність дебіторської заборгованості та фактори, що впливають на її збільшення

Щоб забезпечити ефективне функціонування бюджетної установи в сучасних умовах необхідно використовувати зважений підхід до вироблення та реалізації управлінських рішень щодо фінансів та їх економічно правильного керування ними. Важливою частиною системи фінансового менеджменту в будь-якій бюджетній установі залишається механізм управління дебіторською заборгованістю, яка впливає на грошові потоки. Гроші повинні постійно знаходитись в обороті з метою отримання прибутку завдяки розширенню переліку послуг, які бюджетна установа може надавати для замовників чи інвестувати коштів в інші установи. У зв'язку з цим, від ефективності керування дебіторською заборгованістю залежить успішність керування грошовим потоком.

Завдяки розвитку ринкових відносин у установ підвищується відповідальність і самостійність у сфері розробки заходів щодо забезпечення ефективних розрахунків з дебіторами. Зміна обсягу дебіторської заборгованості спричиняє зміну фінансового стану установи. З цього можна зробити висновок, що потрібно стежити та аналізувати стан розрахунків.

Дебіторська заборгованість в установі виникає внаслідок розрахунків з клієнтами, фінансовими органами, контрагентами, іншими державними установами, агенціями соціального страхування, вкладниками чи підзвітними особами.

На всіх етапах економічного розвитку України та світу в цілому, відбулися постійні зміни в тлумаченні поняття «дебіторська заборгованість».

На сьогодні не існує єдиного підходу щодо визначення сутності дефініції «дебіторська заборгованість». Поступово зміст поняття

«дебіторська заборгованість» дещо змінювався, проте основне значення цього поняття залишається сталим [4].

У науковому середовищі існує багато підходів до визначення сутності терміну «дебіторська заборгованість», найпоширеніші представлені в додатку Б.

Вивчення різних літературних та нормативних джерел дозволяє підсумувати підходи щодо визначення «дебіторської заборгованості» (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 – Підходи до визначення терміну «дебіторська заборгованість» [25, 29]

Аналізуючи інформацію, що відображена на рисунку 1.1, можна зробити висновки, що під терміном «дебіторська заборгованість» автори розуміють неспроможність виконувати свої зобов'язання, суму фінансових зобов'язань, які підлягають погашенню, вклади в оборотні активи, право на повернення суми боргу та оцінюють її як показник фінансового стану бюджетної установи.

Фактори, якими характеризується дебіторська заборгованість, є розмір та середня тривалість часу, між моментом здійснення роботи чи послуги та часом надходження коштів.

Як переконує досвід українських установ, та багатьох світових, дебіторська заборгованість складає значну частку в їх активах.

Дебіторська заборгованість – наслідок цивільно-правових зобов'язань, які виникають внаслідок здійснення певної операції, чи угоди і є діяльністю суб'єктів, що беруть участь в ній (юридичних або фізичних осіб), та спричиняє виникнення товарних і грошових зобов'язань [1].

В діяльності будь-якої установи дебіторська заборгованість має дуже велике важливе значення. Відповідно до її змісту, дебіторська заборгованість виступає інструментом кредитування боржника за отримані товари, надані роботи чи послуги, які надаються на безвідсотковій основі.

Досліджуючи літературу про сутність дебіторської заборгованості можна визначити фактори, що впливають на розмір заборгованості та здійснити обґрунтування проблем, що виникають у процесі управління цією заборгованістю. До цих факторів можна віднести [4]:

- відсутність точної інформації щодо термінів погашення зобов'язань;
- не розроблені регламенти та методики роботи з простроченою дебіторською заборгованістю;
- відсутність або недостатність інформації щодо зростання витрат, пов'язаних із збільшенням обсягу дебіторської заборгованості;
- не проводиться оцінка фінансового стану дебіторів та ефективність надання відстрочок по платежах;
- відсутність якісної кредитної політики, не використання дебіторами сучасних форм рефінансування.

Таким чином, підсумовуючи наукові роботи вчених щодо цього питання, пропонуємо тлумачити дебіторську заборгованість як важливий показник фінансового стану установи та зазначаючи суму заборгованості на користь установи за певний період.

Зробивши детальний аналіз розвитку й етапів формування економічної думки щодо обліку розрахунків слід зазначити, що є справедливими наступні твердження: Дебітор бюджетної установи – це частіше всього юридична особа, що має грошову чи майнову заборгованість перед установою. Це можуть бути установи, які не сплатили за товари чи виконану роботу, робітники чи службовці, які отримав аванс на відрядження чи на інші витрати та багато інших.

## 1.2 Класифікація та визнання дебіторської заборгованості

Питання щодо виникнення заборгованості з дебіторами у бюджетній установі на сучасному етапі розвитку економічних відносин займає важливу роль. Дебіторська заборгованість є негативним чинником в роботі установи. Адже в процесі діяльності установи не завжди здійснюють розрахунки з іншими установами, підприємствами чи фізичними особами одночасно з виконанням робіт чи послуг, передачею майна тощо. Як наслідок у нього виникає дебіторська заборгованість.

Відмітимо, що несвоєчасна оплата за роботи чи послуги спричиняє погіршення фінансового стану установи. Грошові кошти, що тимчасово знаходяться поза межами установи чи працюють на стороні, знецінюються та під час прострочення можуть не повернутися. Саме тому у бухгалтерському обліку дуже багато уваги приділяється обліку розрахунків з дебіторами. Від оперативності та точності поданої інформації про актуальний стан заборгованості залежить своєчасність впровадження заходів щодо її закриття [3].

Згідно з Господарським кодексом України до суб'єктів державного сектору економіки відносять суб'єкти, що діють лише на основі державної власності, та суб'єкти, частка держави у статутному капіталі яких понад п'ятдесят відсотків або складає величину, яка забезпечує державі право впливати на діяльність цих суб'єктів [16].

Що стосується обліку дебіторської заборгованості у бюджетних установах, то через відсутність НП(с)БОДС щодо обліку дебіторської заборгованості основним документ, який регламентує облік заборгованості з дебіторами в бюджетних установах, є Наказ № 372 «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку бюджетних установ» [41].

Відповідно до «Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ» дебіторську заборгованість можна класифікувати в залежності від простроченості платежу (табл. 1.1) [41]

Таблиця 1.1 – Класифікація дебіторської заборгованості

№ з/п	Вид дебіторської заборгованості	Визначення згідно з Наказом № 372
1.	Прострочена дебіторська заборгованість	Це дебіторська заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після виписування рахунка на оплату
2.	Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув	Це дебіторська заборгованість, яку обліковують після закінчення терміну позовної давності
3.	Безнадійна дебіторська заборгованість	Це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, або дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув
4.	Дебіторська заборгованість, строк погашення якої не настав	Це дебіторська заборгованість, заплановане погашення якої згідно з договором або нормами законодавства очікується в майбутньому

Більш детальна класифікація дебіторської заборгованості відображена у додатку В.

Дебіторська заборгованість визнається активом, у випадку, коли існує ймовірність отримати бюджетною установою економічних вигід в майбутньому або за умови досягнення поставленої мети установи і є можливість точно визначити її суму [26].

Як бачимо необхідно відмітити, що певної послідовності чи схеми за якими б класифікувалися види дебіторської заборгованості не існує, адже, кожна зацікавлена особа чи установа вирішує самостійно дане питання, і відповідно класифікує даний вид заборгованості, так як їй це необхідно.

Варто наголосити на тому, що в більшості країн існують лише загальні правила відповідно до яких класифікується дебіторська заборгованість, і які є рекомендаціями, та не мають директивного характеру. Відповідно до вищевказаного, вважаємо за необхідне підкріпити даний факт класифікацією дебіторської заборгованості в країнах англо-американської системи обліку, де дебіторська заборгованість класифікується наступними групами:

- рахунки до отримання – вид дебіторської заборгованості, який виникає під час продажу товарів за «Відкритим рахунком», без письмового зобов'язання покупця сплатити по рахунку;
- векселі до отримання;
- дебіторська заборгованість, не пов'язана із реалізацією [6].

Основна причина виникнення дебіторської заборгованості це здійснення попередньої оплати за товари, роботи чи послуги. Загалом, відповідно до ст. 49 Бюджетного кодексу України керівники бюджетних установ приймають рішення про оплату за товари, роботи чи послуги і дають доручення на проведення платежів лише після їх отримання, якщо інше не передбачено нормативними документами Кабміну [8].

Одним із основних документів, який дозволяє здійснювати попередню оплату за бюджетні кошти, є постанова КМУ «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23.04.2014 р. № 117, в якій визначається не лише перелік товарів, робіт та послуг, для яких дозволено здійснювати попередню оплату, а й строки, протягом яких необхідно закрити дебіторську заборгованість [38].

Дебіторська заборгованість також виникає під час розрахунків із бюджетом, з орендарями, особами, які відшкодовують нанесені збитки, розрахунків з установою за завдану шкоду у вигляді нестачі чи розкрадання

грошових коштів, матеріальних цінностей чи втрат від псування матеріальних цінностей.

Поява дебіторської заборгованості є об'єктивним процесом, що обумовлено існуванням різних ризиків в процесі взаєморозрахунків між контрагентами в результаті господарської операції. Загалом, ризик – це кількісний вимір небезпеки, який притаманний тому чи іншому виду діяльності. При виникненні дебіторської заборгованості основним ризиком є ризик непогашення.

Основними причинами, через які виникає дебіторська заборгованість в установі є:

- невідповідність обсягу грошових коштів, що знаходиться в обігу, вартісному обсягу продукції, що випускають чи надають;
- недостатність коштів на рахунках чи низький рівень платоспроможності;
- порушення розрахункової та платіжної дисципліни;
- зменшення обсягу інвестиційних накопичень та інших залишків грошових коштів на рахунках;
- випередження банківських процентних ставок у порівнянні з темпами інфляції і неможливість для більшості підприємств отримати кредит (особливо довгостроковий);
- відволікання грошових коштів для купівлі валюти чи подальше знецінювання гривні;
- недосконала політика щодо стягнень дебіторської заборгованості.

Отже, здійснивши аналіз наукових джерел можна зробити висновок, що існує багато різних класифікаційних ознак дебіторської заборгованості. Також необхідно відмітити, що класифікацію дебіторської заборгованості обліковці здійснюють виключно в межах рахунків, передбачених Планом рахунків, або за однією певною ознакою.



### 1.3 Методика проведення аудиту дебіторської заборгованості

Одним з основних показників, що описує фінансовий стан будь-якої бюджетної установи, є стан дебіторської заборгованості. Опираючись на це ревізія розрахунків з дебіторами набуває важливого значення під час перевірки відповідних установ.

Метою аудиту дебіторської заборгованості є визначення правильності та законності обліку дебіторської заборгованості, визначення фактичного стану розрахунків бюджетної установи з дебіторами та перевірка об'єктивності зазначених сум заборгованості.

Основними завдання проведення аудиту дебіторської заборгованості є:

- визначення фактичного стану дебіторської заборгованості і пошук простроченої заборгованості (за якою сплинув строк позовної давності);
- перевірка обґрунтованості списання дебіторської заборгованості, строк позовної давності за якою минув;
- перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку заборгованості в залежності від обраного методу визначення реалізації;
- перевірка безпомилковості списання дебіторської заборгованості;
- визначення правильності оформлення та відображення у облікових документах дебіторської заборгованості за авансами, претензіями;
- перевірка факту наявності та правильного оформлення всіх первинних документів, які виступають підставою для здійснення облікових записів за заборгованістю з дебіторами;
- перевірка правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з дебіторами, безпомилковості використання рахунків обліку.

Для більшої об'єктивності аудит необхідно здійснювати до закінчення звітного періоду, що буде перевірятись. Проте дотримання цього правила виконується не завжди, що впливає на якість проведеного аудиту, саме тому

особа, яка проводить аудит повинна обов'язково здійснювати планування своєї роботи так, щоб мати змогу максимально ефективно провести аудиторську перевірку в установі.

Процес аудиторської перевірки в бюджетній установі складається з декількох послідовних етапів: підготовчого, фактичного, основного і заключного.

Розглянемо перелічені етапи детальніше:

– під час підготовчого етапу аудитор ознайомлюється зі співробітниками установи, ознайомлюється з загальною інформацією про організацію бухгалтерського обліку в установі, з обсягами реалізації та сумами дебіторської заборгованості, проводить аналіз результатів попередніх перевірок та облікової політики, здійснює оцінку системи внутрішнього аудиту, окреслює, які документи та інформація йому необхідні для проведення якісного аудиту (Додаток Г);

– наступним етапом перевірки є фактична перевірка, яка починається з інвентаризації дебіторської заборгованості. Метою даного етапу є встановлення існування фактичних залишків заборгованості з дебіторами на відповідних субрахунках та їх відповідність первинним та обліковим документам. За результатами фактичної перевірки отримуються аудиторські докази, які підтверджують існування достовірних залишків дебіторської заборгованості на конкретну дату та з дотриманням всіх вимог. Якісно проведений даний етап перевірки зменшує ймовірність викривлення інформації про дебіторську заборгованість у фінансовій звітності, забезпечує подальшу якість аудиту;

– головним етапом аудиторської перевірки є проведення аудиторських процедур згідно з програмою аудиту, яка контролює якість аудиту дебіторської заборгованості;

– на останньому етапі перевірки, опираючись на результати аудиту створюється загальна думка щодо звітності установи [48].

Існують програми аудиту, які визначають характер, термін і обсяги необхідних процедур для виконання плану аудиту. Така програма містить в собі перелік процедур, методів проведення та аудиторських доказів, що спрямовані на досягнення поставлених цілей та виконання необхідних завдань.

На якість програми дуже впливає кваліфікація аудитора, його обізнаність в законодавчій та нормативній базі щодо проведення фінансового та бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості.

Перевірка дебіторської заборгованості повинна затверджуватися класифікаційними групами. Час на здійснення аудиту має обмеження, через це необхідно підібрати оптимальну кількість процедур, тому що немає необхідності здійснювати перевірку всіх наявних операцій з обліку даної заборгованості. Необхідно обирати такі процедури аудиту, що мають контрольне значення та є взаємопов'язаними.

Під час перевірки аудитори мають право вносити зміни до плану. У випадку, коли аудит проводиться не вперше, доцільно було б заздалегідь ознайомитись з матеріалами попереднього аудиту, обговорити з керівництвом зміни, що відбулися, провести оцінку дій щодо виправлення знайдених недоліків. Для ефективної реалізації плану необхідно розробити нову програму перевірки в письмовому вигляді, та роз'яснити в ній конкретні обов'язки та процедури для всіх об'єктів, що будуть перевірятися[39].

Програмою аудиту є докладний та повний опис змісту аудиторських процедур. Цей перелік є детальною інструкцією для всіх помічників аудитора та учасників процесу, який також виступає в ролі інструменту контролю за якістю проведення аудиту.

Отже, система аудиту якості здійснення бухгалтерського обліку є гарантією надання достовірної інформації всім користувачам. Проведення контролю є необхідним для бюджетних установ, оскільки дає можливість визначити правильність та обґрунтованість здійснених операцій, своєчасно виявити проблему та запобігти виникненню аналогічних в майбутньому.

## РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

### 2.1 Первинний облік дебіторської заборгованості

У бухгалтерському обліку бюджетних установ господарські операції відображаються за допомогою методу суцільного і безперервного документування. Записи в облікових регістрах щодо дебіторської заборгованості здійснюють спираючись на первинні документи, які створені згідно з вимогами «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

Процес документування – це один із найбільш важливих етапів діяльності бюджетної установи. Всі факти господарського життя, які відображені в обліку, підтверджуються первинними документами, і завдяки цьому можна отримати повну інформацію про діяльність організації за необхідний період. Первинні документи – документи, які складаються в процесі здійснення господарських операцій або після їх завершення [40].

Якість бухгалтерського обліку обумовлена якістю підготовки первинних документів, саме тому всі господарські операції, яка здійснюються в установі, повинні документально оформлюватися, тому що у разі відсутності документарного підтвердження операції, її не можна відобразити у бухгалтерському обліку.

Безпосередньо момент виникнення дебіторської заборгованості між учасниками фіксується договором, накладною, актом чи іншим документом.

Базовим документом, який фіксує взаємовідносини між бюджетною установою та іншими організаціями є договір або контракт.

Договір - це угода між декількома сторонами, яка спрямована на встановлення, зміну чи припинення прав і обов'язків.

В договорах (контрактах) вказуються:

- назви всіх установ учасників;

- адреси розташування всіх учасників;
- реквізити для здійснення платежів та форма розрахунків;
- назва роботи або послуги, їх ціна та вартість;
- терміни та способи здачі виконаних робіт чи послуг;
- відповідальність кожної із сторін за невиконання зобов'язань, передбачених договором та інші умови.

В залежності від умов договору під час передачі товарів покупцеві чи виконання робіт установа-продавець виписує накладну, товарно-транспортну накладну, рахунки, податкові накладні, рахунки-фактури, платіжні вимоги-доручення чи акти виконаних робіт (надання послуг).

У кожному з перелічених вище документів вказують:

- назви покупців та продавців;
- номер та дату документа;
- назву товару, роботи чи послуги, їх кількість, ціну та вартість із зазначенням суми ПДВ (за наявності);
- платіжні і поштові реквізити;
- підписи кожної із сторін, які засвідчують факт здійсненої господарської операції.

Порядок документального оформлення при виникненні та погашенні заборгованості з покупцями та замовниками наведено в додатку Д.

Головним первинним документом, який використовують для обліку дебіторської заборгованості – є накладна, основними елементами якої є: одиниці виміру, найменування продукції, роботи чи послуги, ціна, кількість та загальна сума. На цьому документі повинно стояти чотири підписи: керівника, головного бухгалтер, особи, яка відпустила та того, хто прийняв. Усі установи та організації заповнюють накладні відповідно до вимог чинного законодавства.

Що стосується іншого первинного документу – рахунку-фактури, то в ньому зазначають загальний опис продукції, роботи чи послуги, її вартість і

дату оплати. Оригінал надсилають покупцеві та він має декілька дублікатів. Рахунок підписує начальник та головний бухгалтер.

Для обліку дебіторської заборгованості також застосовують приймально-здавальні акти, в якому зазначають номер накладної, дату оформлення, номери і дати договорів, назву та реквізити замовника, одиниці виміру, кількість, ціну і вартість продукції.

Первинними документами, які підтверджують погашення заборгованості є виписки з банку, платіжні доручення, прибутково-касові ордери, акти виконаних робіт чи послуг тощо.

Крім розрахунків, що пов'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт чи послуг, також використовують розрахунки з іншими дебіторами, характеристика яких та основні документи представлені в додатку Е.

Отже, документування є дуже важливим в процесі управління діяльністю бюджетної установи. За допомогою відповідних документів надаються розпорядження щодо здійснення господарських операцій, тобто перерахування чи видача коштів, відпуск матеріалів, виконання робіт чи інші. Документи також мають практичне значення в процесі контролю за доцільністю та законністю господарських операцій.

## 2.2 Організація синтетичного і аналітичного обліку дебіторської заборгованості

Активи бюджетної установи, які знаходяться у формі дебіторської заборгованості включають в себе розрахунки із покупцями, замовниками чи іншими дебіторами, а саме: розрахунки за плановими платежами, з підзвітними особами, з відшкодування збитків, розрахунки з іншими дебіторами або державними цільовими фондами.

Бюджетні установи під час розрахунків з різними організаціями використовують такі види розрахунків:

- за попередньою оплатою;

- за оплатою після отримання ТМЦ чи послуг;
- в порядку планових платежів.

До обліку розрахунків за попередньою оплатою відносять розрахунки з організаціями, підприємствами чи фізичними особами, за рахунок попередньої оплати вартості товарів, робіт чи послуг, які установа отримує в майбутньому періоді, відповідно до умов договору [38].

За такої форми розрахунків, розрахунки за товари, роботи чи послуги з фізичними чи юридичними особами (окрім підзвітних осіб) відбуваються після їх отримання чи виконання. Попередня оплата використовується лише у випадках, передбачених законодавством.

Для обліку здійснення розрахунків за попередньою оплатою використовують рахунок № 2113 «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги». Це активно-пасивний рахунок.

За дебетом цього рахунку відображається перерахована попередня оплата за товари, роботи чи послуги, які будуть надані установі в майбутньому періоді (по кредиту використовуються субрахунки № 2311, 2313), а за кредитом відображається отримання товарів, робіт чи послуг, за які було сплачено в минулому, за допомогою попередньої оплати (по дебету використовуються рахунки активів та видатків).

Рахунок № 2113 також використовується для розрахунків за надані платні послуги, наприклад здавання в оренду майна. У даному випадку за дебетом відображається нарахована сума за відповідну послугу, а за кредитом — її погашення.

Кореспонденції рахунків за розрахунками попередньою оплатою відображені в таблиці 2.1.

Аналітичний облік щодо розрахунків з різними дебіторами по рахунку № 2113 здійснюється за допомогою позиційного способу за кожним дебітором окремо та в розрізі КЕКВ в меморіальному ордері № 4

«Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» форма № 408.

Таблиця 2.1 – Кореспонденції рахунків за розрахунками попередньою оплатою.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Д-т	К-т
1	Розрахунки за рахунок коштів загального фонду:		
1.1	Перераховано постачальникам попередньою оплатою за матеріальні цінності:	2113	2311, 2313
1.2	Отримані матеріали, що оплачені попередньою оплатою (без ПДВ)	1511-1518, 1812,1816	2113
1.3	Сума ПДВ списується за рахунок коштів загального фонду	8511.1	2113
2.	Розрахунки по коштах спеціального фонду:		
2.1	Оплачено попередню оплату	2113	2312, 2313
2.2	Оприбутковано матеріальні цінності (на вартість без ПДВ)	1511-1518, 1812,1816	2113
2.3	Відображена сума ПДВ:		
	– при включенні ПДВ у склад податкового кредиту	6311	2113
	– при списанні ПДВ за рахунок спецфонду	8511.2	2113

Відомість відкривають окремо за спеціальним і загальним фондом. Записи здійснюють опираючись на виписку з казначейства або установи банку та інших первинних документів, що стосуються оприбуткування матеріальних цінностей або акту отриманих послуг. За результатом кожного місяця підраховують залишки за кожним дебітором і вираховується залишок загалом по установі. Цей меморіальний ордер виступає в ролі регістру синтетичного обліку. Потім до головної книги заноситься сума оборотів по кожному меморіальному ордеру.

На кінець кожного звітної періоду суми дебіторської заборгованості за нараховані і не отримані доходи за послуги, що надавалися платно відображаються в формах № ф.7д та № 7м Звіту про заборгованість бюджетних установ. Причини виникнення заборгованості зазначаються у



пояснювальній записці до квартального звіту та додається «Довідка про дебіторську заборгованість за загальним і спеціальним фондом». Також додається розшифровка щодо простроченої заборгованості за дебіторами.

У разі розрахунків з установами за отримані товари чи послуги, кошти за які будуть сплачені пізніше, а також у випадку здійснення розрахунків за реалізовані товари або надані послуги, а кошти за них отримуються наперед, то використовується рахунок № 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Рахунок № 6211 є пасивним. За кредитом відображається кредиторська заборгованість, яка виникає в момент отримання товарів або послуг, а за дебетом — відображається її погашення в момент перерахування коштів або надання послуг. Така форма розрахунків для бюджетних установ є основною.

Кореспонденції рахунків за розрахунками з оплатою після отримання товарів, послуг відображені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Кореспонденції рахунків за розрахунками з оплатою після отримання товарів, послуг

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Д-т	К-т
1.	Оприбутковані виробничі запаси, матеріали	1513-1518, 1812, 1816	6211
2.	Відображена сума ПДВ:		
2.1	– при придбання за рахунок загального фонду	8511.1	6211
2.2	– при придбання за рахунок спецфонду і включенні суми ПДВ до податкового кредиту	6311	6211
2.3	– при придбання за рахунок спецфонду і віднесенні ПДВ за рахунок витрат	8511.2	6211
3.	Проведена оплата за отримані ТМЦ, послуги по транспортуванню	6211	2311, 2312, 2313
4.	Списано на видатки послуги по транспортуванню	8013, 8113, 6311	6211
5.	Отримано кошти від реалізації матеріальних цінностей, отримана орендна плата наперед	2311, 2312, 2313	6211
6.	Нараховано доход по наданих послугах	6211	7111, 7211, 7411

Аналітичний облік здійснюється за кожною організацією. Для цього використовується форма № 409 меморіального ордеру № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами».

В цьому меморіальному ордері зазначається КЕКВ по кожній організації, дата, коли виникла заборгованість, номер документу, назва організації-кредитора, залишки по заборгованості на початок місяця, обороти за дебетом та кредитом з точки зору кореспондуючих рахунків і розраховується залишок на кінець місяця. Записи здійснюються по кожному кредитору окремо у розрізі КЕКВ, використовуючи позиційний спосіб за кожною операцією, і це підтверджується відповідними документами. В кінці місяця розраховується залишок заборгованості по кожному кредитору окремо і загалом по установі.

Облік розрахунків в порядку планових платежів використовується бюджетними установами у випадку наявності сталих господарських зв'язків з різними підприємствами або установами, розрахунки з якими здійснюються не по кожній окремій операції, а періодично перераховуються кошти, згідно з термінами та розмірами, які прописані в договорі. Такі розрахунки, наприклад, проводяться з базами, які постачають продукти харчування, з автопідприємствами за надавані регулярні послуги, з підрядними установами за оплату комунальних послуг і т.д [33].

Для здійснення обліку за даним видом розрахунків з постачальниками використовується рахунок № 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги».

Рахунок є активним. За дебетом відображається сума перерахованих платежів, а за кредитом оприбутковуються товари та послуги. Кожного місяця відбувається звірка розрахунків між кожним постачальником та бюджетною установою, після цього складається акт взаємозвірки розрахунків. За необхідності та у випадку зазначення в договорі перераховується відповідний платіж.

Кореспонденції рахунків з обліку розрахунків в порядку планових платежів відображено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Кореспонденції рахунків з обліку розрахунків в порядку планових платежів.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Д-т	К-т
1.	Перераховано різним постачальникам на основі рахунків-фактур за матеріальні цінності та послуги, за послуги транспорту та інші	2111	2311, 2313
2.	Оприбутковані матеріали, отримані послуги	1513-1518, 1812, 1816, 8013, 8113	2111

Аналітичний облік здійснюється за кожною організацією окремо у формі № 408 меморіального ордеру № 7. При цьому відводиться декілька рядків для записів для кожного постачальника. Меморіальний ордер відкривається окремо за загальним і спеціальним фондом. Записи здійснюються за кожним документом в міру здійснення операцій.

Процес обліку розрахунків з підзвітними особами здійснюється на рахунку № 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

За дебетом рахунку №2116 зазначаються суми, які були видані під звіт, а за кредитом списуються витрачені підзвітні суми чи вносяться до каси. Даний рахунок є активно-пасивним, саме тому залишок розраховується за кожною особою окремо, а загальний залишок – розгорнуто за дебетом та кредитом рахунку № 2116.

У балансі будь-якої бюджетної установи дебетове сальдо відображається у складі оборотних активів, в свою чергу кредитове – як елемент зобов'язань установи.

Аналітичний облік щодо розрахунку з підзвітними особами здійснюється за кожною окремою підзвітною особою в формі № 386 меморіального ордеру № 8 «Накопичувальна відомість по розрахунках з

підзвітними особами». В цьому ордері звіти, що були перевірені записуються за допомогою позиційного способу за кожною підзвітною особою, що дає можливість розрахувати залишок заборгованості за кожною особою та загалом по установі. Видатки також відображаються за КЕКВ. Меморіальний ордер відкривається окремо за загальним і спеціальним фондом.

В установах, де кількість підзвітних осіб є незначною, використовується картка форми № 292.

Операції по відображенню розрахунків з підзвітними особами відображаються такими кореспонденціями рахунків (таблиця 2.4 )

Таблиця 2.4. – Кореспонденції рахунків з розрахунків з підзвітними особами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Д-т	К-т
1	Видані кошти з каси у підзвіт	2116	2211
2	Затверджено Звіт про використання коштів, наданих на відрядження	8411	2116
3	Повернені невитрачені кошти в касу	2211	2116
4	Нараховано і утримано штраф при несвоєчасному звітуванні за отриманий аванс	6511	6312
5	Утримана сума штрафу (подвійна сума за офіційним курсом НБУ на дату утримання)	6511	6312
6	Оприбутковані на склад придбані за готівку цінності:	1812, 1513-1518	2116
6.1	-сума ПДВ по придбаних за готівку матеріальних цінностей списується на видатки загального фонду (при придбанні за кошти загального фонду)	8013	2116
6.2	сума ПДВ по придбаних ТМЦ за кошти спеціального фонду відноситься на податковий кредит (установа є платником ПДВ)	6311	2116
6.3	сума ПДВ по придбаних ТМЦ за кошти спеціального фонду списується на видатки установи (установа не є платником ПДВ)	8113	2116

Підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновки, що під час дослідження методики відображення дебіторської заборгованості в системі рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах правильна організація обліку дебіторської заборгованості в бюджетних установах є дуже важливою, адже допомагає упорядкувати інформацію, сприяє

достовірності даних та їх прозорості, для розрахункових операцій за борговими зобов'язаннями.

### 2.3 Організація внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості

Внутрішній аудит – це процес, що має на меті досягнення цілей бюджетної установи, які є результатом дій керівництва та всіх його окремих підрозділів з планування та моніторингу діяльності в установі. З точки зору бухгалтерського розуміння внутрішній аудит можна трактувати наступним чином: внутрішній аудит - це структура, правила, політика щодо забезпечення збереження активів установи і надійності бухгалтерських записів. Також важливо усвідомити той факт, що внутрішній аудит є корисним лише у тому випадку, коли він спрямований на досягнення чітких та конкретних цілей. Саме тому перед оцінкою результатів контролю потрібно визначити цілі.

Система внутрішнього аудиту є частиною внутрішньогосподарського контролю, що здійснюється директором установи, адміністрацією та фахівцями усіх структурних підрозділів, в тому числі обліково-фінансової служби, ревізійної комісії та контрольно-ревізійного управління.

Обсяги та ціль внутрішнього аудиту постійно змінюються та залежать від декількох факторів: розмір та структура бюджетної установи, вимоги до його управлінського персоналу. Зазвичай, внутрішній аудит є сукупністю одного або декількох елементів:

- огляду системи бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту;
- перевірки достовірності фінансової і господарської інформації;
- перевірки продуктивності діяльності, у тому числі з використанням нефінансових заходів контролю;
- перевірки щодо дотримання вимог законодавства, нормативних актів та різних зовнішніх вимог, а також політики установи, директив та інших внутрішніх вимог [52].

Внутрішній аудит є окремим підрозділом у бюджетній установі. Важливими критеріями для правильного виконання функцій внутрішнього контролю є:

- організаційний статус – служба внутрішнього контролю має конкретний статус в бюджетній установі та його вплив на об'єктивність. За найкращих умов служба внутрішнього аудиту повинна звітувати перед керівництвом найвищого рівня та не мати відповідальності за свою діяльність;
- характер та обсяги завдань, які виконує служба внутрішнього контролю;
- технічна підготовка та професіоналізм осіб, що здійснюють внутрішній контроль;
- правильність здійснення планування, контролю, перевірки та документування внутрішнього контролю.

Ефективність аудиту є більшою, коли якісно поєднуються різні методи, способи та прийоми здійснення аудиту. Зазвичай до основних методів контролю відноситься ревізія, інвентаризація, тематична перевірка, економічний аналіз та інші.

В залежності від особливостей бюджетної установи внутрішній аудит повинен мати розроблені положення, у яких визначено місце внутрішнього контролю в загальній структурі, цілі та завдання, а також відповідальність та зв'язки з іншими службами та структурними одиницями установи [35].

До основних принципів організації внутрішнього аудиту належать: незалежність, яка обумовлена чітко встановленими правами, обов'язками та відповідальністю; підзвітність та підлеглисть тільки власному керівникові та вищому керівництву установи. Порядок за яким проводиться внутрішній аудит в бюджетній установі наведено в додатку Ж.

В посадових інструкціях зазначаються усі права, обов'язки та відповідальність осіб, що здійснюють внутрішній контроль, а також вимоги до їх кваліфікації. Для забезпечення проведення якісного проведення

контролю службою внутрішнього аудиту потрібно мати документи, які є повними та детальними щоб забезпечити повноту аудиторської перевірки. Якісно підготовлені документи дають змогу планувати та здійснювати аудиторські перевірки, контролювати проведення аудиторської роботи, в них містяться докази, які були отримані в процесі аудиторської роботи. Ці документи складаються та систематизуються відповідно до обставин та потреб аудитора, під час проведення конкретної аудиторської перевірки.

Для підвищення ефективності перевірки особа, що здійснює перевірку може використовувати графіки, аналітичну та інші види документації, що підготовлена установою. І таких умовах аудитор повинен впевнитися в правдивості та об'єктивності цих матеріалів. По завершенню перевірки аудитор складає та оформляє звіт про проведену аудиторську перевірку, який виступає в ролі інструкції для розробки програми контролю [28].

До основних обов'язків служби внутрішнього аудиту відносяться:

- постійний аналіз і контроль за ймовірними ризиками діяльності бюджетної установи, оцінка точності та повноти ведення бухгалтерського обліку, якість здійснення операційного і адміністративного контролів;
- безперервний контроль за працівниками у сфері дотримання процедури документообігу, здійснення операцій, виконання функцій та повноважень відповідно до посадових обов'язків;
- розгляд фактів порушення співробітниками законодавства України, інших нормативних та правових актів і стандартів здійснення професійної діяльності, внутрішніх документів установи;
- повнота документування всіх фактів перевірки, оформлювати письмові висновки, в яких відображаються усі вивчені, протягом перевірки, питання, та рекомендації, які надаються керівництву, для усунення знайдених недоліків;
- представник служби внутрішнього контролю бюджетної установи приймає участь у всіх засіданнях керівних структур, коли

обговорюються теми, що прямо чи опосередковано пов'язані з внутрішнім контролем, бухгалтерським обліком, структурою чи напрямком розвитку установи [24].

До найважливішого етапу організації внутрішнього контролю відноситься визначення методик перевірки дебіторської заборгованості. Щоб встановити методику внутрішнього аудиту операцій пов'язаних з дебіторською заборгованістю, визначається мета та завдання такого аудиту (рис. 2.1).

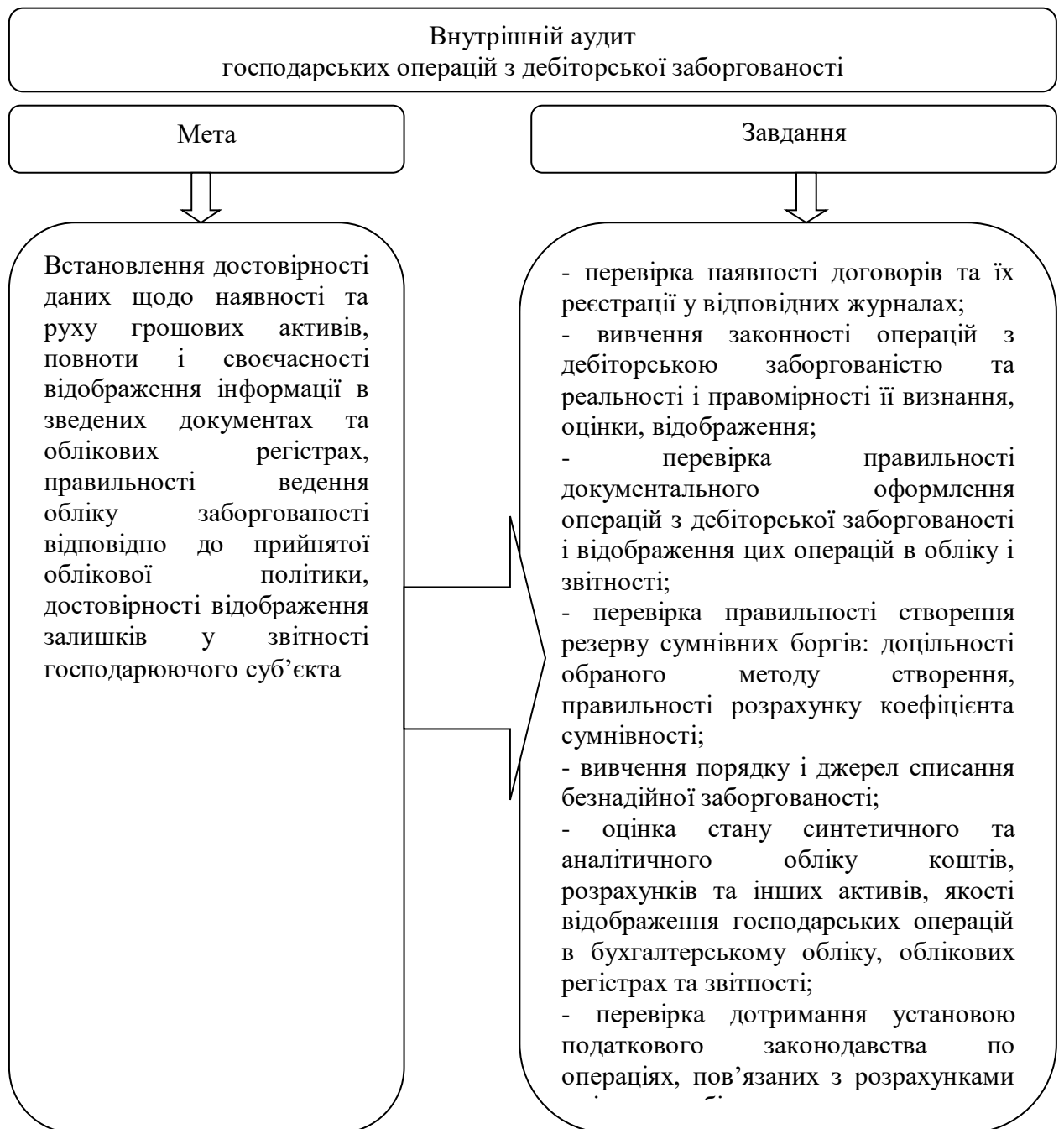


Рисунок 2.1 – Мета та завдання внутрішнього аудиту



Підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновки, що мета внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах – це підтвердження достовірності даних про наявність і рух грошових коштів, повноту та своєчасність відображення інформації в документах та облікових реєстрах, правильність здійснення обліку дебіторської заборгованості згідно з чинною обліковою політикою, достовірністю відображення залишків у звітності.

Для здійснення ефективного внутрішнього аудиту стану дебіторської заборгованості варто встановити чіткі процедури перевірки документації та дій співробітників бюджетної установи, та їх відповідність чинним нормативно-правовим актам.

## РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

### 3.1 Удосконалення обліку дебіторської заборгованості

Бюджетні установи мають певні особливості у функціонуванні, які обумовлюють потребу в пошуку нових підходів ведення бух. обліку, адже їх діяльність є специфічною і має особливі вимоги до інформації, опираючись на яку формується бюджет, яка використовується для облікових та контрольних цілей, перевіряється цільове використання бюджетних і позабюджетних коштів.

Для вдосконалення бухгалтерського обліку у бюджетних установах є декілька основних напрямів: по-перше, це перехід від національних до міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку; по-друге, створити нову нормативну базу бухгалтерського обліку. Через це з'являється необхідність у оновленні плану рахунків бюджетної установи – який є основним елементом супроводу операцій, щодо надходжень та використань бюджетних коштів. План рахунків для бюджетних установ повинен бути узгоджений з бюджетною класифікацією, опиратися на метод нарахувань та допомагати у формуванні національних рахунків. Також усі об'єкти, що виступають у ролі предмету обліку, повинні охоплюватися бухгалтерськими проводками через кореспонденцію рахунків, зокрема з облік виконання бюджету, кошторису і всіх цільових фондів, за допомогою відображення всіх без винятку операцій методом подвійного запису [15].

До основних напрямів розвитку бухгалтерського обліку в бюджетних установах необхідно віднести [44]:

- розробка і впровадження єдиного національного положення бухгалтерського обліку та плану рахунків для бюджетних установ, які узгоджені з бюджетною класифікацією;

- удосконалити систему фінансової звітності та звітів щодо виконання бюджетів, шляхом прийняття методології в якій описується процес складання різних форм звітності та їх покращення, розробити індивідуальні форми звітності, враховуючи особливості бюджетних установ;
- створити уніфіковану організаційну і інформаційну облікову систему, яка передбачає оновлення фінансових та бухгалтерських служб, стандартизацію програмного забезпечення, яке використовують бюджетні установи;
- покращення систем підготовки та перепідготовки фахівців фінансових та бухгалтерських служб.

Реалізувавши заходи з покращення і розвитку бухгалтерського обліку в установах бюджетної сфери, можна буде створити прозору, інтегровану інформаційно-аналітичну систему управління фінансами державних установ.

Відображаючи дебіторську заборгованість на рахунках бух. обліку в бюджетній установі необхідно пам'ятати, що перелік у Плані рахунків не є абсолютним [37]. Запроваджувати нові субрахунки кожна бюджетна установа може самостійно, опираючись на необхідність управління, контролю чи аналізу заборгованості з дебіторами, зберігаючи при цьому номери субрахунків Плану рахунків бюджетних установ. У даному випадку доречніше запропонувати деталізувати субрахунки іншої поточної дебіторської заборгованості в бюджетних установах, як показано в таблиці 3.1.

Отже, використовуючи деталізований план рахунків з обліку дебіторської заборгованості у бюджетній установі, а точніше субрахунки п'ятого порядку, дасть змогу відображувати усі розрахунки з точки зору видів дебіторської заборгованості, для раціоналізації поточного обліку. Наведена деталізація субрахунків щодо обліку дебіторської заборгованості дасть можливість сформулювати економічну інформацію за видами, яка необхідна для здійснення оперативного контролю та щоб приймати правильні управлінські

рішення. Контроль за діяльністю бюджетної установи є одним з найважливіших завдань керівництва, яке ґрунтується на основі матеріалів бухгалтерського обліку [28].

Таблиця 3.1. – Деталізація субрахунків іншої поточної дебіторської заборгованості в бюджетних установах

Синтетичні рахунки	Субрахунки	Субрахунки четвертого порядку	Субрахунки п'ятого порядку
21 «Поточна дебіторська заборгованість»	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»	2117.1 «Розрахунки (плата) за послуги, що надаються бюджетними установами відповідно до їхніх функціональних повноважень»	2117.1.1 «Розрахунки від надання послуг з організації і проведення свят, зустрічей, концертів, тощо»
			2117.1.2 «Розрахунки від організації та проведення лекцій, курсів, семінарів»
			2117.1.3 «Кошти, що отримують медичні установи від окремих категорій людей за проведення медичних оглядів»
			2117.1.4 «Розрахунки одиницями громадянами за їх обслуговування вдома, у розмірах, визначених законодавством»
		2117.2 «Розрахунки бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності»	2117.2.1 «Розрахунки від надання транспортних послуг, ремонту транспортних засобів, користування»
			2117.2.2 «Розрахунки від виробничо-господарської діяльності допоміжних підприємств і господарств, що відповідають профілю роботи установи»
			2117.2.3 «Розрахунки від виконання науково-дослідних робіт і послуг та спеціальних робіт»

Потрібно також створити програму за якою буде здійснюватися документообіг в бюджетних установах, і яка б могла забезпечити своєчасність передачі первинних документів від місця видачі до свого отримувача. Створення графіку документообігу буде забезпечувати

покращення бухгалтерської роботи, посилювати функції контролю, забезпечувати своєчасність здійснення бух обліку, створення статистичної інформації і податкової звітності.

Порядок здійснення обігу документів буде залежати від особливостей діяльності кожної окремої бюджетної установи, її господарських операцій та їх оформлення, також будуть впливати структура установи, її обліковий апарат. Проте схеми обігу документів в установах матимуть і спільні риси, які наведені у додатку И.

Для зменшення обсягу дебіторської заборгованості, покращення фінансового стану установ та збільшення ефективності використання бюджетних коштів також розробили декілька пропозицій, а саме:

- переглянути доречність затвердження для бюджетних установ форм звітності щодо стану претензійної та позовної роботи для погашення дебіторської заборгованості;

- ширше та більш ґрунтовно користуватися наявними та новітніми методами ведення та організації обліку в сучасних умовах функціонування бюджетних установ задля одержання інформації не лише з точки зору кодів бюджетної класифікації, а також за структурними підрозділами установи.

Представлений комплексний підхід щодо організації бухгалтерського обліку та контролю за дебіторською заборгованістю в бюджетних установах дасть змогу:

- Досягти головної мети контролю за дебіторською заборгованістю, а саме забезпечувати потреби користувачів всіх рівнів щодо повноти, правдивості та неупередженості отриманої інформації про розрахунки бюджетної установи з дебіторами.
- Здійснювати поточний облік більш раціонально та забезпечувати реальність планових показників установи.
- Покращити ефективність організації обліку розрахунків із дебіторами у бюджетних установах.

### 3.2 Удосконалення проведення аудиту дебіторської заборгованості

Важливим етапом в організації контролю є процес визначення методології. Саме тому ми більш детально зосередимось на розробці методології контролю за дебіторською заборгованістю. Отже, це сукупність методів і прийомів, за допомогою яких здійснюється системна перевірка, а точніше це система методів, деяких прийомів та правил, що спрямовані на вивчення економічної діяльності установи та складається з програм інспекції, конкретних методик та методів контролю за дебіторською заборгованістю.

Методи, які використовуються для контролю дебіторської заборгованості можна розділити на загальні, тобто ті, що застосовуються на основі єдиних правил та методів вивчення операцій з боргами і часткові, використовуються для контролю вузьких місць та пошуку нетипових порушень. Методи контролю складається з трьох елементів: об'єктів дослідження, джерела інформації та способів вивчення заборгованості.

Уточнений перелік об'єктів контролю операцій з дебіторською заборгованістю в бюджетних установах наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Об'єкти контролю операцій з дебіторською заборгованістю в бюджетній установі.

Об'єкти	Джерела інформації
Облікова політика	Форми бланків документів, реєстрів обліку, звітності, порядок укладання договору про повну матеріальну відповідальність
Первинні документи:	
Дебіторська заборгованість	Договори, платіжні, доручення, в яких міститься посилання на укладений договір, накладні, рахунки-фактури, рахунки, акти прийнятих робіт, послуг, податкові накладні, товарно-транспортні накладні, товарні накладні, вексель, комрційні документи(рахунки-фактури), транспортні накладні, розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць
Записи в реєстрах обліку та звітності	Регістри аналітичного і синтетичного обліку по відповідних рахунках, меморіальні ордери по поточному та інших рахунках, дебіторські заборгованості журнали номер 1, 3, відомості 1.1,1.2,1.3,3.1, головна книга, баланс
Інформація про порушення	Порушення ведення обліку, недостачі зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів
Інформація, яка міститься в статистичній, податковій та іншій звітності	

Важливим кроком в плануванні управління є розробка програми здійснення аудиту дебіторської заборгованості, яка складається з таких елементів: облік, характер, терміни та обсяги планових та контрольних методів, які необхідні для реалізації плану управління.

В процесі інвентаризації дебіторської заборгованості відбувається звірка документів та записів у облікових реєстрах, перевірка обґрунтованості сум, які відображені на відповідних рахунках, та завершується оформленням акту інвентаризації.

Щоб контролювати своєчасність погашення дебіторської заборгованості і коректно відображати її в обліку та звітності необхідно постійно проводити внутрішній контроль за станом розрахунків та час від часу здійснювати інвентаризацію. Згідно з частиною 3 статті 26 Бюджетного кодексу України внутрішнім контролем у бюджетній установі є комплекс заходів, який використовується керівництвом установи щоб забезпечити законність та ефективність використання коштів з бюджету, досягти результатів згідно з поставленою метою, завданнями, планами та вимогами щодо діяльності відповідної бюджетної установи.

Від того, наскільки правильною та повною є програма залежить результат всього контролю. У загальному плані перевірки повинні бути зазначені його ціль і масштаб, повинна бути можливість проводити контроль роботи групи аудиторів, він повинен підвищувати ефективність здійснення внутрішнього контролю, також в ньому повинні бути визначені області, які необхідно перевірити ретельніше, та рахунки, які можуть бути проблемними.

Під час розробки методів здійснення контролю за боргом необхідно брати до уваги знання та професійний досвід аудиторів, які проводять перевірку, щодо існуючих типових помилок в обліку дебіторської заборгованості. Варто перед перевіркою розробити систему пошуку можливих порушень та помилок, ймовірність яких в конкретній бюджетній установі є більшою. Попередня розробка такої системи допоможе

ефективніше здійснювати перевірки, витратити на них менше часу та ефективніше знаходити порушення.

Також важливим питанням є процес планування контролю дебіторської заборгованості. Варто зазначити, що програму контролю можна значно деталізувати у відповідності з кожним типом дебіторської заборгованості. Розглянемо більш детально особливості перевірки деяких із них.

Під час перевірки розрахункових операцій необхідно сумлінно здійснювати звірку залишків дебіторської заборгованості в облікових регістрах та в актах взаємозвірки розрахунків з контрагентами. Таку перевірку необхідно проводити по кожному рахунку та послідовно за кожним місяцем. У разі виявленні значних відхилень розмірів дебіторської заборгованості у балансах чи Головній книзі аудитор повинен пам'ятати, що це може бути результатом навмисного викривлення балансу у випадку:

- об'єднання дебіторської та кредиторської заборгованостей;
- перенесення до інших рахунків балансу;
- сторнування здійснених нарахувань [10].

Під час перевірки розрахунків з замовниками та покупцями потрібно визначити, чи наявні усі договори на постачання, чи проведена реєстрація договорів у журналах реєстрації договорів та гарантійних листів. Під час аналізу договорів та різних юридичних документів щодо постачання різних товарів потрібно встановити, чи є достовірною, законною та реальною заборгованості покупців та замовників по кожному субрахунку 21 рахунку.

Аудитору також необхідно звертати увагу на законність здійснення операцій по кожній сумі боргу, визначати умови боргу, і їх виконавців. У літературі практично відсутні зміни для проведення перевірок щодо правильності здійснення обліку сумнівних боргів.

Перевіряти розрахунки з підзвітними особами в бюджетній установі ми рекомендуємо проводити в послідовності, яка наведена у таблиці 3.3.



Таблиця 3.3 – Рекомендована послідовність перевірки розрахунків з підзвітними особами

Перелік питань	Прийоми і способи вивчення питань	Робочі документи аудитора	Період проведення
Перевірка порядку видачі коштів під звіт	Нормативно-правова, взаємна перевірка	Робоча таблиця «Відомість виявлених відхилень у порядку видачі коштів під звіт»	1-2 дні
Перевірка посвідчень на відрядження	Нормативно-правова, формальна перевірка	Накопичувальна відомість	1 день
Перевірка правильності і своєчасності подання підзвітними особами авансових звітів в бухгалтерію	Нормативно-правова, хронологічна перевірка	Накопичувальна відомість	На 7 день після повернення з відрядження
Перевірка доцільності та законності витрачання грошових коштів та обґрунтованість прийнятих до оплати витрат на відрядження	Нормативно-правова перевірка	Робочі записи	1-2 дні

Під час перевірки операцій щодо придбання цінностей через підзвітних осіб важливо з'ясувати: чи насправді прибували цінності в установу; чи є правдивою господарська операція щодо придбання цінностей; чи правомірно списані придбані цінності; з'ясувати суму коштів, призначених на придбання цінностей, яку було списано на витрати без належного обґрунтування; визначити всіх причетних до здійснення неаргументованого списання цінностей на витрати.

Також, рекомендуємо проводити зустрічні перевірки документів, що є в бюджетній установі з тими, які були видані іншими установами. По своїй суті, звірка є інвентаризацією дебіторської заборгованості з покупцем. Завершивши процес звірки, складається акт звірки документів. Проте у чинному законодавстві не визначена форма акту звірки, і тому його складають у вільній формі, але дотримуючись правил оформлення первинних документів.

Це допоможе з'ясувати виправлення в різних екземплярах документу, які знаходяться в бухгалтерії установи, яка перевіряється. Також існують випадки, коли виконавчі документи однієї з підзвітних осіб додаються до авансових звітів іншої. Ці факти можливо виявити у випадку суцільної перевірки записів у авансових звітах, цільовій видачі авансів, і аналізу руху підзвітних сум [20].

Бюджетним установам ми рекомендуємо використовувати форму акту звірки, яка зазначена у додатку К. У ньому необхідно зазначити дату здійснення зустрічної перевірки, назви установ та інформацію про осіб, які здійснювали перевірку. Необхідно також вказати назву робіт чи послуг, які були виконані, суму розрахунку та кінцеве сальдо. Акт набирає чинності після його підписання обома сторонами-учасниками.

Попри високу ефективність контролю дебіторської заборгованості, процес її організація та здійснення уповільнюється значними недоліками в правовій та методологічній сфері. Такими недоліками є недосконалість законодавчої та нормативної бази, які призводять до недостатнього регулювання особливостей контролю у сфері розрахунків з дебіторами та збільшення кількості порушень у даній сфері [24].

Проблему також ускладнює недостатній рівень наукової та кадрової підтримки, з точки зору застосування новітніх розробок у сфері інформаційного та програмного забезпечення, які б могли допомогти забезпечувати надійні результати моніторингу, швидше та ефективніше.

На нашу думку, першочерговим завданням з удосконалення існуючої системи аудиту дебіторської заборгованості, є розробка та реалізація плану вдосконалення основних напрямів існуючої системи контролю, маючи на меті покращення діяльності бюджетної установи, забезпечити її стабільність та ефективність функціонування.

Основними напрямками вдосконалення є:

- модернізація законодавства у сфері контролю;

- прийняття необхідного нормативного акта, в якому б регулювався порядок аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі;
- сформулювати нові підходи до організації, планування та методів аудиту дебіторської заборгованості, враховуючи ці вимоги;
- використовувати комп'ютерні технології у процесі контролю.

Отже, запровадження даних пропозицій є гарантією покращення методологій контролю заборгованості, допоможе попередити кризу неплатежів, як в окремій бюджетній установі, так і в усій економічній системі України загалом.

Підсумовуючи, слід відмітити, що аудит стану, своєчасність і обґрунтованість розрахунків у бюджетній установі є вирішальним для раціонального та ефективного використання бюджетних коштів. Адже бюджетні установи є основними частинами бюджетної системи, уповноваженими отримувати бюджетні асигнування, виконувати бюджетні зобов'язання і видатки, є відповідальними за пошук, вимір, запис, акумулювання, узагальнення, зберігання та передачу інформації про власну діяльність в процесі виконання бюджету. Інформація, як утворюється в обліковій системі бюджетної установи, мусить задовольняти потреби різних користувачів: як керівництва установою, так зовнішніх користувачів.

## ВИСНОВКИ

У процесі написання роботи була розкрита сутність дебіторської заборгованості і виявлені фактори, що впливають на її розмір. Отже, дебіторська заборгованість – наслідок цивільно-правових зобов'язань, які виникають внаслідок здійснення певної операції та спричиняє виникнення товарних і грошових зобов'язань.

Досліджуючи теоретичні аспекти обліку та аудиту дебіторської заборгованості, аналізуючи нормативні та правові документи ми зробили висновки, що певний обсяг дебіторської заборгованості є нормальним показником діяльності будь-якої установи, проте лише у випадку постійного контролю за розміром і регулярністю погашення. Значні обсяги заборгованості в кінцевому результаті призводять до зниження платоспроможності бюджетної установи.

Аналізуючи різного роду економічну літературу ми також дійшли до висновку, що є велика кількість видів дебіторської заборгованості. Представлена нами класифікація заборгованості виявляє їх економічну сутність та відповідає плану рахунків, а також відображає основні недоліки економічної системи України та світу. Проте усунення існуючих проблем наразі неможливе через відсутність сталої класифікації дебіторської заборгованості.

Також була розглянута методика проведення аудиту, і можна зробити висновок, що система аудиту якості здійснення бухгалтерського обліку є гарантією надання достовірної інформації всім користувачам. Проведення контролю є важливим для бюджетних установ, адже визначає правильність та обґрунтованість здійснених операцій, своєчасно виявляє проблему та запобігає виникненню аналогічних в майбутньому.

Процес документування також є дуже важливим в процесі управління діяльністю бюджетної установи. За допомогою відповідних документів надаються розпорядження щодо здійснення господарських операцій, тобто

перерахування чи видача коштів, відпуск матеріалів, виконання робіт чи інші. Документи також мають практичне значення в процесі контролю за доцільністю та законністю господарських операцій.

Потрібно вчасно та коректно готувати первинні документи, правильно заповнювати усі реквізити, своєчасно перевіряти усі документи, контролювати здійснення усіх платежів та оплати за ними.

Також розглянули організацію розрахунків з дебіторами в бюджетних установах, і зробили висновки, що вони здійснюються відповідно до чинного законодавства, яке регулює дане питання та проводяться з використанням типових форм первинних документів, за якими складають відповідні бухгалтерські проводки.

Також визначили методику, за якою відображається дебіторська заборгованість у системі рахунків бюджетної установи, що сприяло посиленню інформативної функції бух. обліку.

Якісно організований внутрішній аудит дебіторської заборгованості у бюджетній установі має дуже важливе значення, адже за його допомогою упорядковується інформації, прозоро і достовірно відображаються дані розрахункових операцій за боргами дебіторів.

Чітко сформована мета та обрана методологія проведення внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості допомагає спростити роботу аудитора і дає можливість швидко і без проблем отримати повну та коректну інформацію щодо дебіторської заборгованості в установі.

Були наведені основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах :

- розробка та впровадження єдиного національного положення бухгалтерського обліку та плану рахунків для бюджетних установ, які будуть узгоджені з бюджетною класифікацією;
- удосконалити систему фінансової звітності та звітів щодо виконання бюджетів, шляхом прийняття методології в якій описується процес складання різних форм звітності;

- розробити індивідуальні форми звітності, враховуючи особливості бюджетних установ;
- створити уніфіковану організаційну і інформаційну облікову систему, яка передбачає оновлення фінансових та бухгалтерських служб, програмного забезпечення, яке використовують бюджетні установи;
- покращення систем підготовки та перепідготовки фахівців фінансових та бухгалтерських служб.
- модернізація законодавства у сфері контролю – прийняття необхідного нормативного акта, в якому б регулювався порядок аудиту дебіторської заборгованості в бюджетних установах;
- сформувані нові підходи до організації, планування та методів аудиту дебіторської заборгованості, враховуючи попередні вимоги;
- використовувати комп'ютерні технології у процесі аудиту.

Впровадження запропонованих шляхів удосконалення процесу обліку та аудиту дебіторської заборгованості буде сприяти підвищенню ефективності діяльності усіх бюджетних установ в цілому та допоможе більш якісно та швидко здійснювати облік дебіторської заборгованості.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бенько І. Д., Яцишин С. Р. Організація внутрішнього контролю на підприємствах зв'язку. Науковий вісник Чернівецького університету : Збірник наукових праць. Вип. 710-711. Економіка. Чернівці : ЧНУ, 2014. С. 153-158. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16479> [1.1-2]
2. Береза С.Л. Проблема визначення дебіторської заборгованості в обліку. Вісник ЖДТУ. 2003. № 4 (26). С. 32–37.
3. Білик М.Д. Керування дебіторською заборгованістю підприємств. Фінанси України. Міністерство фінансів України, 12/2003. № 12. С. 24–36. [3.2-3]
4. Блакита Г.В. Актуальні питання керування дебіторською заборгованістю. Збірник наукових праць ВНАУ Серія: Економічні науки. № 3 (69) 2012, С. 23-29. [1.1-4]
5. Бланк І.А. Фінансовий менеджмент. Навчальний посібник. Изд-во: Эльга 2008. С. 724 [1.1-6]
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ПП «Рута», 2003. – 544 с. [1.2-10]
7. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів 8-ме вид., доп. і перероб.] / за заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.\
8. Бюджетний кодекс України : Закон України № 2456-VI в редакції від 11.01.2019 р. [1.2-13]
9. Васільєва Л. М., Трайно О. В. Організація обліку дебіторської заборгованості та шляхи її удосконалення. Молодий вчений. 2017, № 10(50), С. 820–823.
10. Ватуля І.Д., Облік в бюджетних установах / Київ : ЦУЛ, 2012. 590 с

11. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
12. Гарасим, П. М. Курс фінансового обліку: навч. посіб. К. : Знання, 2007. 654 с.
13. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: практичний посібник. К.: Лібра, 2004. 880 с [1.2-21]
14. Головін, С. Дискусійні питання розрахунку резерву сумнівних боргів. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. Вип. 5. URL: <http://proektuvannjabankiv-i-bankivskih-shovish-nor9561.html> (дата звернення 22.05.2020). [2.1-19]
15. Городянська Л.О. Особливості організації обліку дебіторської заборгованості у бюджетній установі / Л.О. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 6. С. 9–16. [3.1-11]
16. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України №436-IV від 16.01.2003 р. URL: <http://zakon.pau.gov.ua/doc/?code=436-15>. [1.2-23]
17. Губачова О.М. Облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 430 с. [1.1-24]
18. Гуня В.О. Удосконалення класифікації дебіторсь(кої заборгованості та її відображення у фінансовій звітності підприємств / В.О. Гуня // Економічний простір. — 2014. — № 19. — С. 124—131.
19. Дідик А.М., Лемішовський В.І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність [навч. посіб.] – Львів: Видавництво «Апріорі», 2017. – 1168 с.
20. Дублей В.В., Гуменюк М.М. Необхідність керування дебіторською та кредиторською заборгованостями в сучасних умовах. Науковий огляд. № 11 (32), 2016. С. 1–9.
21. Золотухін, О.М. Облік постачальників та покупців: як краще? Бухгалтерія. 2008. № 41/1. С. 31 – 32. [1.2-29]



22. Інвентаризація основних засобів, нематеріальних активів, товарноматеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: Інструкція Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 URL: [http // zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0202-94](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0202-94) [1.1-32]
23. Кватирка П.Б. Класифікація дебіторської заборгованості та її вдосконалення: навчальний посібник. Київ : КНЕТУ, 2015. 10-15с.
24. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні. Монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2014. 327 с.
25. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: КНЕУ, 2001. 334 с. [1.1-36]
26. Лиско Н. Реформування бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах України Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія: Економіка. 2011. № 130. С. 57-58.
27. Литвиненко Л. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова Програми економічних реформ / Л. Литвиненко // Казна України – 2011. – № 3. С. 16–18. [3.1-6]
28. Лучко М.Р., Зорій Н.М, Хорунжак Н.М. Контроль у державному секторі економіки: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. 286 с.
29. Матицина Н. О. Основні засади регулювання розрахункових відносин через керування дебіторською заборгованістю. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 12. С. 38-42. [1.1-41]
30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_015#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text)
31. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти». Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_016#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016#Text)
32. Москалюк Г. О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення. Вісник Національного університету

«Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». № 721. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2017. 23-25с.

33. Наказ про затвердження Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ від 27.05.2005 р. № 97. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> [3.1-8] [2.2-4]

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання» від 24.12.2010 №1629: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11>. [1.2-43]

35. Орлов І.В. Бухгалтерський облік і контроль зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 400 с. [1.2-44]

36. Панасюк В.М. Деякі аспекти обліку та управління дебіторською заборгованістю. Сучасні перспективи розвитку науки: матер. III міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 10-11 вересня 2019 р. Київ, 2019. С.13-15.

37. Позняковська Н. М. Проблеми та перспективи реформування бухгалтерського обліку у державному секторі. Вісн. нац. унту водного госп-ва та природокористування. 2009. Ч. 2. С. 396-403.

38. Постанова КМУ № 1404 від 09.10.2006 р. «Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закупаються за бюджетні кошти». [2.2-3]

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996> (дата звернення 21.05.2020). [1.3-20] [1.2-52]

40. Про дебіторську заборгованість: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/627> (дата звернення 01.05.2021). [2.1-24]

41. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ

Міністерства фінансів України від 2 квітня 2014 р. № 372. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>

42. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text>

43. Прохорова О. С. Деякі питання обліку дебіторської та кредиторської заборгованості бюджетних установ. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2015. № 3. С. 100-104.

44. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: Монографія/ С.В. Свірко. Київ: КНЕУ, 2016. 244 с. [3.1-10]

45. Соловей Н. В. Проблеми обліку дебіторської заборгованості. Проблеми підвищення ефективності інфраструктури: збірник наукових праць НАУ. 2018. Вип. № 25. С. 125–130.

46. Сопко, В. В Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. К.: КНЕУ., 2007. 684 с. [2.3-57]

47. Стельмашук А.М. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2007. 528 с. [1.1-58]

48. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія у 2 т. Дніпропетровськ : Герда, 2017. Т. 1. 73-80 с. [1.3-30]

49. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. 6-те вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2013. 982 с [1.1-63]

50. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы статистика, 2000. 576 с. [1.1-66]

51. Хомин, О. М. Особливості обліку дебіторської заборгованості в бюджетній установі/ Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : зб. матеріалів V міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [ м. Тернопіль, 28 черв. 2019 р.] / редкол. : В. М. Рожелюк, Н. М. Хорунжак, І. Д. Бенько [та ін.].

Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 62-64. URL. :  
<http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/35667>

52. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз. підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 566 с. [2.3-67]

53. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік: посібник. К.: Видавничий центр «Академія», 2002. 672 с

54. Чорнобривець М.М. Дебіторська заборгованість: сутність та причини виникнення. Європейські перспективи. № 10, 2013. С. 181–185.

## ДОДАТКИ

## ДОДАТОК А

## SUMMARY

Ovcharenko A. Organization and methods of accounting and audit of receivables in the budgetary institution.– Masters-level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2021

The essence, classification and factors influencing receivables are investigated in the work, the methods of audit of receivables are considered. The organization of primary, analytical and synthetic accounting was analyzed and the organization of internal audit of receivables was considered. Ways to improve the organization of accounting and audit of receivables in the budget institution were also proposed. The main purpose of this study is to study the nature of receivables in the budgetary institution, the generalization of methods of accounting and control and the development of improvement measures. Key words: receivables, accounting, audit, budgetary institution.

## АНОТАЦІЯ

Овчаренко А.Ю. Організація і методика обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі. – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2021 р.

У роботі досліджено сутність, класифікацію і фактори, що впливають на дебіторську заборгованість, розглянуто методи проведення аудиту дебіторської заборгованості. Було проаналізовано організацію первинного, аналітичного та синтетичного обліку і розглянуто організацію внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості. Також були запропоновані шляхи вдосконалення організації обліку та аудиту дебіторської заборгованості в бюджетній установі. Основною метою цього дослідження є дослідження сутності дебіторської заборгованості в бюджетній установі, узагальнення методів обліку та контролю і розробка заходів покращення. Ключові слова: дебіторська заборгованість, облік, аудит, бюджетна установа.

## ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 Підходи до визначення сутності дебіторської заборгованості

Автор/джерело	Визначення
П(с)БО 10 п.4 «Дебіторська заборгованість»	Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів на певну дату
П(с)БО 13 п.4 «Фінансові інструменти»	Дебіторська заборгованість – сума, що виникає внаслідок надання коштів, продажів інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу
МСБО 39 п.9 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»	Дебіторська заборгованість – похідні фінансові активи з фіксованими платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування на активному ринку
Білик М.Д..	Дебіторська заборгованість – матеріальні ресурси, не оплачені контрагентами, або готівка, що вилучена у підприємства
Іванов Є.О.	Дебіторська заборгованість – боргові права до покупців
Матицина Н.О.	Дебіторська заборгованість – розмір неспроможності суб'єкта підприємницької діяльності виконати грошові зобов'язання перед підприємством після настання встановленого договором строку оплати їх

## ДОДАТОК В



Рисунок В.1 – Класифікація дебіторської заборгованості в бюджетних установах

## ДОДАТОК Г

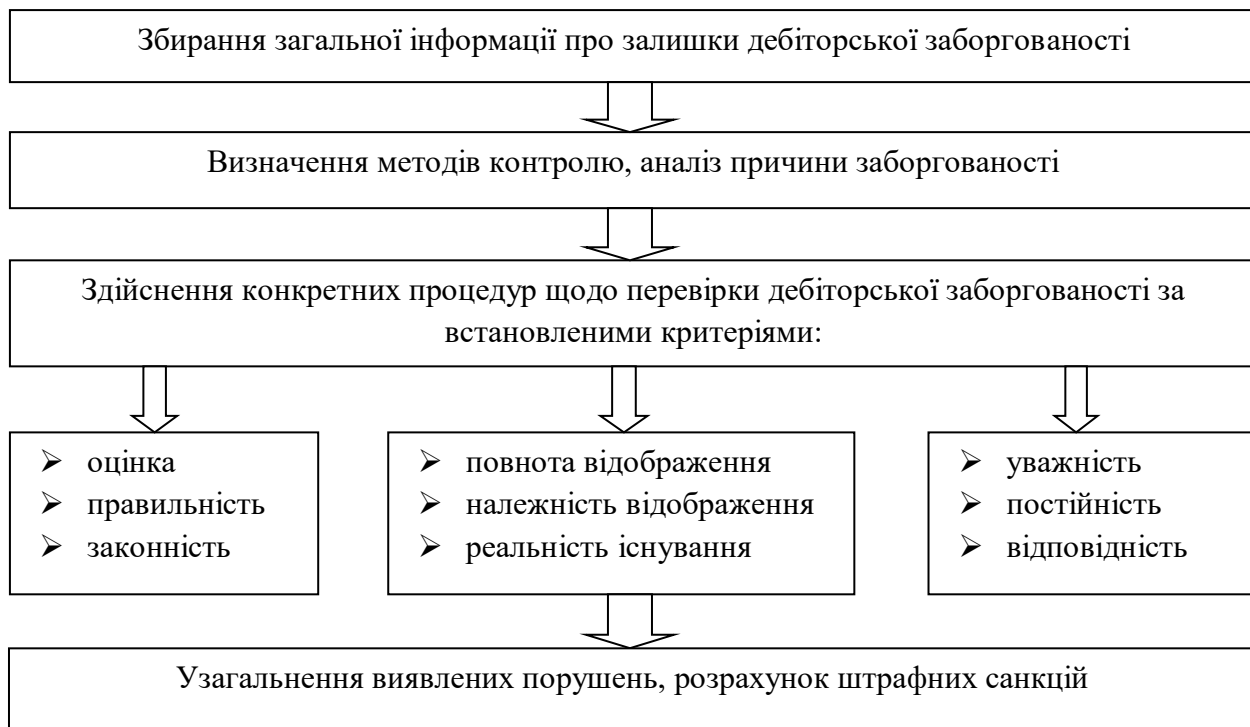


Рисунок Г.1 Етапи проведення аудиту дебіторської заборгованості



## ДОДАТОК Д



Рисунок Д. 1 – Порядок документального оформлення при виникненні та погашенні заборгованості з покупцями та замовниками.

## ДОДАТОК Е

Таблиця Е. 1 – Характеристика та основні первинні документи щодо іншої поточної дебіторської заборгованості

Код рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Первинний документ
2111	Розрахунки за товари, роботи, послуги	Облік розрахунків, наданих товарів, робіт послуг іншим підприємствам/установам	Платіжне доручення, виписка банку
2113	Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам, за товари, роботи і послуги	Облік авансів, наданих іншим підприємствам/установам	Платіжне доручення, виписка банку
2115	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Облік розрахунків за відшкодуванням підприємству завданих збитків у результаті нестач і втрат від псування цінностей, нестач та розкрадання грошових коштів, якщо винуватця виявлено	Протокол інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, що підтверджують виникнення та погашення матеріальної шкоди, інвентаризаційні описи та звіряльні відомості, акти про брак, відомості на утримання збитків з винуватців із зарплати, дозволи керівництва про списання заборгованості тощо
2116	Розрахунки з підзвітними особами	Облік розрахунків з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим	Авансовий звіт з доданими виправдовуючими документами, довідки бухгалтерії, прибуткові та видаткові касові ордери, виписки банку тощо
2117	Розрахунки з іншими дебіторами	Облік розрахунків за іншими операціями, зокрема розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), усі види розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці та з підзвітним особами), інші розрахунки	Прибутковий та видатковий касові ордери, акти виконаних робіт (послуг), прибуткові ордери, рахунок, накладна, виписка банку, розрахунково-платіжні відомості



Рисунок Ж.1 – Етапи внутрішнього аудиту в бюджетній установі

## ДОДАТОК И



Рисунок И. 1 – Модель організації документообігу на підприємстві

## Додаток К

### Акт

звірки взаємних розрахунків

Станом на 01 жовтня 2021 року

між бюджетною установою та іншим підприємством/установою

Ми, що нижче підписалися, бюджетна установа в особі \_\_\_\_\_ з однієї сторони, та інше підприємство/установа в особі \_\_\_\_\_ з іншої сторони, склали дійсний акт звірки в тому, що стан взаємних розрахунків по договору № \_\_\_\_ від \_\_.\_\_.20\_\_р. за даними обліку наступний:

За даними бюджетної установи, грн		За даними іншого підприємства/установи, грн		
Період	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Залишок на 01 липня 2021 року	0,00	158,04		
Обороти за звіркою	471,36	469,20		
Сальдо за звіркою на 01 жовтня 2021 року		155,88		

Даний акт звірки складений у двох екземплярах і має однакову юридичну силу.

Прохання протягом 10 (десяти) робочих днів з дня отримання акту звірки підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

Підписи сторін:

Бюджетна установа

Інше підприємство/установа

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_