

УДК 657.6

**О. В. Гамова,***к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,**Запорізька державна інженерна академія***І. А. Козачок,***ст. викладач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,**Запорізька державна інженерна академія***К. Г. Вініченко,***магістр, Запорізька державна інженерна академія*

## ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ У БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

**O. Gamova,***Cand. Sci. (Econ.), associate professor, associate professor of accounting, analysis, audit and taxation,**Zaporizhyya State Engineering Academy, Zaporizhyya***I. Kozachok,***Sr. lecturer in accounting, analysis, audit and taxation, Zaporizhyya State Engineering Academy, Zaporizhyya***K. Vinichenko,***Zaporizhyya State Engineering Academy, Zaporizhyya*

### FEATURES RECOGNITION OF ACCOUNTING AND CONTROL RECEIVABLES BUDGET INSTITUTION

*У статті узагальнено підходи до визначення сутності дебіторської заборгованості та її економічного змісту. Визначено порядок формування та основні елементи облікової політики щодо дебіторської заборгованості бюджетної установи. Вивчено методичні підходи організації обліку та контролю дебіторської заборгованості та запропоновано перспективні напрями його вдосконалення.*

*The article summarizes the approaches to defining the essence of the receivable and its economic content. The order of formation and the basic elements of accounting policies for receivables budgetary institution. Studied methodical approach of accounting of receivables and suggest promising directions of its perfection.*

*Ключові слова: дебіторська заборгованість, замовники, контроль дебіторської заборгованості, нормативні документи, облік дебіторської заборгованості, покупці.*

*Key words: accounts receivable, customers, accounts receivable control, regulations, accounting receivables buyers.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасних умовах господарювання одним з найбільш складних і суперечливих питань українського обліку можна вважати облік дебіторської заборгованості, що пов'язано із загостренням проблем неплатежів. На жаль, нині господарюючі суб'єкти передусім вирішують власні проблеми замість виконання фінансових платіжних зобов'язань перед партнерами. В поглиблення платіжної кризи вносить свою частку і нерегульованість бюджетної системи, що стосується несвоечасної оплати державних зобов'язань, які здійснюють-

ся за рахунок бюджету. Певною мірою цей факт пов'язаний із впливом світової економічної кризи, проте в нашій країні негативні тенденції підсилюються ще й поганою організацією обліку та незадовільним станом контролю в середині установ за виконанням договірних зобов'язань. Зрозуміло, що незалежно від причин виникнення дебіторської заборгованості уникнути її неможливо. Тому бюджетній установі необхідно шукати шляхи вдосконалення організації обліку дебіторської заборгованості, ефективної та дієвої системи контролю взаєморозрахунків з дебіторами.

**Таблиця 1. Визначення дефініції  
"дебіторська заборгованість" у різних джерелах**

№	Джерело	Тлумачення поняття «дебіторська заборгованість»
1	П(с)БО 10 п. 4 «Дебіторська заборгованість»	Сума заборгованості дебіторів на певну дату
2	П(с)БО 13 п. 4 «Фінансові інструменти»	Сума, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу
3	МСБО 39 п. 9 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»	Це похідні фінансові активи з фіксованими платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування на активному ринку
4	Матицина Н.О.	Розмір неспроможності суб'єкта підприємницької діяльності виконати грошові зобов'язання перед підприємством після настання встановленого договором строку оплати їх
5	Білик М.Д.	Це матеріальні ресурси, не оплачені контрагентами, або готівка, що вилучена у підприємства
6	Гуня В.О.	Одна з найважливіших складових кредитної діяльності підприємства як один з елементів для розрахунку показників її результативності
7	Іванов С.О.	Це боргові права до покупців
8	Білик І.	Це фінансовий актив, який є контрактивним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства визнається як актив, коли підприємство стає стороною контракту і, внаслідок цього, має юридичне право отримувати грошові кошти

Джерело: [13, с. 153].

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженням проблем організації обліку та контролю дебіторської заборгованості у бюджетній установі займалися такі вітчизняні науковці, як Р.Т. Джога, О.А. Заїчківський, Т.В. Канєва, В.І. Лемішовській, Л.Г. Ловінська, М.Р. Лучко, В.О. Матвеева, С.В. Свірко, А.Т. Штимер та багато інших. Разом з цим, треба відмітити, що має місце багатоаспектність дослідження, яка зумовлена складністю і різноманітністю суб'єктів та об'єктів розрахунково-платіжних відносин. Все це вплинуло на суперечливий характер нормативних документів, а також на рівень розробок окремих теоретичних і практичних аспектів щодо організації обліку та контролю дебіторської заборгованості.

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою наукової статті є обґрунтування та розробка пропозицій щодо вдосконалення діючої практики організації обліку та контролю дебіторської заборгованості у бюджетній установі.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Сьогодні в період глобальних змін у різних сферах діяльності суспільства питання дебіторської заборгованості є досить актуальним, адже фінансовий стан будь-якої бюджетної установи значною мірою залежить саме від наявності та ефективного управління цим видом заборгованості.

Реалізація управлінських функцій бюджетної установи щодо дебіторської заборгованості зумовлює необхідність вирішення таких завдань, як дослідження економічної сутності дебіторської заборгованості та її виникнення у сучасних умовах господарювання.

Етимологія поняття "дебіторська заборгованість" бере свій початок у VIII ст. н.е. Значною сходинкою в розвитку розуміння дебіторської заборгованості є внесок Е. Дегранжа і Дж. Дзаппи, які почали її розглядати як один із показників, що характеризує фінансовий стан підприємства [2].

Кожен етап світового розвитку визначався впливом на економіку України, що призводило до істотних змін в організації обліку дебіторської заборгованості. Тлумачення поняття "дебіторська заборгованість" не має єдиного підходу і донині. З плином часу зміст дебіторської заборгованості дещо змінився, проте основне ототожнення із боргом або заборгованістю залишається незмінним [5].

Визначення існуючих підходів до сутності дефініції "дебіторська заборгованість" в науковому середовищі представлено в таблиці 1.

Аналіз нормативних та літературних джерел свідчить про неоднозначність підходів вітчизняних і зарубіжних вчених до трактування терміна "дебіторська заборгованість", визначення їх складових елементів та функціонального призначення.

Голов С.Ф. визначає дебіторську заборгованість як фінансовий актив, що є контрактивним правом однієї сторони отримати гроші й узгоджується з відповідним зобов'язанням сплати іншої сторони [4].

Лишиленко О.В. зазначає, що дебіторська заборгованість — це фінансовий актив, який є контрактивним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства [8].

Карбовник А.М. та Сурніна О.С. розглядають дебіторську заборгованість як безпроцентну позичку покупцям [6].

Кірейцева Г.Г. вважає, що дебіторська заборгованість — це вимоги щодо оплати. Боргові вимоги є еквівалентом боргу тієї особи, на яку покладається виконання обов'язку; як і борги, боргові вимоги розглядаються з точки зору терміну їх виконання [7].

Досить глибоке та ґрунтовне визначення дебіторської заборгованості дає Белозерцев В.С.: "Дебіторська заборгованість — грошове вираження результату вимушеної або заздалегідь запланованої господарсько-економічної операції кредитного характеру з контрагентами (юридичними або фізичними особами), що мала місце у минулому та борг за неї може бути достовірно визначений, узгоджений з контрагентом та сплачений підприємству у майбутньому, а в поточний момент відображений у балансі підприємства як актив" [1].

Скляр Є.В., Храпливий А.І. стверджують, що дебіторська заборгованість — це майно (матеріальні ресурси), що не оплачені контрагентами, або готівка, що вилучена з кругообігу оборотних засобів [13].

Цікавий підхід до тлумачення дебіторської заборгованості у закордонних авторів. Так, accounts receivable (анг.) поряд із дебіторською заборгованістю має такі варіанти перекладу: рахунки до отримання, рахунки дебіторів, дебітор за розрахунками. Зокрема, як зазначають Д. Стоун та К. Хітчинг: дебіторська заборгованість має назву "рахунки до отримання", а дебітори — це особи, які винні гроші за товари і послуги, вже одержані, але не оплачені ними [14].

Професори Гарвардського університету Зві Боді і Роберт К. Мертон визначають дебіторську заборгованість як "рахунки до отримання" [3], зазначаючи, що це та сума, яку покупці продукції повинні випла-

**Таблиця 2. Рахунки, призначені для організації обліку дебіторської заборгованості бюджетної установи та субрахунки до них**

№	Синтетичні рахунки	Субрахунки
1	2	3
Балансові рахунки		
1	34 Короткострокові векселі одержані	341 Векселі, одержані в національній валюті 342 Векселі, одержані в іноземній валюті
2	35 Розрахунки з покупцями та замовниками	351 Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи
3	36 Розрахунки з різними дебіторами	361 Розрахунки в порядку планових платежів
		362 Розрахунки з підзвітними особами
		363 Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		364 Розрахунки з іншими дебіторами
		365 Розрахунки з державними цільовими фондами
		366 Розрахунки зі спільної діяльності
Позабалансові рахунки		
1	05 Гарантії та забезпечення	
2	07 Списані активи та зобов'язання	071 Списана дебіторська заборгованість
		072 Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей

Джерело: складено авторами на основі [10].

тити корпорації (підприємству) або бюджетній установі.

Вважаємо, що більшість наведених визначень є неповними, які не розкривають сутність "дебіторської заборгованості" в повному обсязі. Тому найбільш точна її дефініція наступна: дебіторська заборгованість — це поточний актив, від якого залежить фінансовий стан установи, вмiле й ефективне управління яким є невід'ємною умовою підтримки необхідного рівня ліквідності і платоспроможності, що виникає унаслідок договірних відносин між двома юридичними особами, серед яких одна, що є власником активу, після настання відповід-

них умов угоди має право на отримання платежів, товарів, робіт та послуг.

Загальновідомо, що організація обліку у бюджетних установах не регламентується діючими Стандартами (Положеннями) бухгалтерського обліку. Тому при розгляді сучасного стану бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості слід керуватися нормативними актами, що регламентують засади облікової політики у бюджетних установах.

Активи бюджетної установи у формі дебіторської заборгованості включають розрахунки з покупцями, замовниками та різними дебіторами (розрахунки у поряд-

**Таблиця 3. Відповідність між рахунками з організації обліку дебіторської заборгованості Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та рахунками з організації обліку дебіторської заборгованості Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі**

Рахунки Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ		Рахунки Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі
Синтетичні рахунки	Субрахунки	Субрахунки
1	2	3
34 Короткострокові векселі одержані	341 Векселі, одержані в національній валюті	2612 (2622) Короткострокові векселі одержані
	342 Векселі, одержані в іноземній валюті	2612 (2622) Короткострокові векселі одержані
35 Розрахунки з покупцями та замовниками	351 Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи	2111 (2121) Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги
36 Розрахунки з різними дебіторами	361 Розрахунки в порядку планових платежів	2111 (2121) Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги 2113 (2123) Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги
	362 Розрахунки з підзвітними особами	2116 (2126) Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами
	363 Розрахунки з відшкодування завданих збитків	2115 (2125) Розрахунки з відшкодування завданих збитків
	364 Розрахунки з іншими дебіторами	2111 (2121) Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги 2113 (2123) Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги 2117 (2128) Інша поточна дебіторська заборгованість
	365 Розрахунки з державними цільовими фондами	2114 (2124) Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування
	366 Розрахунки зі спільної діяльності	2118 Розрахунки із спільної діяльності
05 Гарантії та забезпечення		051 Гарантії та забезпечення надані розпорядників бюджетних коштів 052 Гарантії та забезпечення надані державних цільових фондів
07 Списані активи та зобов'язання	071 Списана дебіторська заборгованість	071 Списана дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів 072 Списана дебіторська заборгованість державних цільових фондів
	072 Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	073 Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів 074 Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей державних цільових фондів

Джерело: складено авторами на основі [10; 11].

**Таблиця 4. Запропонована деталізація субрахунків з організації обліку дебіторської заборгованості з іншими дебіторами в бюджетній установі**

Синтетичні рахунки	Субрахунки	Субрахунки четвертого порядку	Субрахунки п'ятого порядку
1	2	3	4
36 Розрахунки з різними дебіторами	364 Розрахунки з іншими дебіторами	364.1 Розрахунки (плата) за послуги, що надаються бюджетними установами відповідно до їх функціональних повноважень	364.1.1 Розрахунки від надання послуг з організації і проведення свят, зустрічей, концертів, екскурсій, спортивних та показових виступів тощо
			364.1.2 Розрахунки за відвідання музеїв, виставок, картинних галерей, планетаріїв, надходження від продажу репродукцій художніх творів, копій музейних документів
			364.1.3 Розрахунки від користувачів бібліотек за пошкоджені та втрачені книги
			364.1.4 Розрахунки від організації та проведення лекцій, лекторіїв, курсів, семінарів
			364.1.5 Кошти, що отримують медичні установи від окремих категорій громадян за проведення медичних оглядів
			364.1.6 Розрахунки одиницями громадянами за їх обслуговування вдома у розмірах, визначених законодавством
			.....
			364.2.1 Розрахунки від надання транспортних послуг, ремонту транспортних засобів, користування стоянками, що належать установі або знаходяться на її території
			364.2.2 Розрахунки від виробничо-господарської діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств і господарств, що відповідають профілю роботи установи
			364.2.3 Розрахунки від виконання науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт і послуг та спеціальних робіт
364.2.4 Розрахунки від реалізації продукції пришкольницьких ділянок, садів, виноградників, городів			
364.2.5 Розрахунки за роботи, виконані шкільними колективами			
.....			

ку планових платежів, з підзвітними особами, з відшкодування завданих збитків, з іншими дебіторами та державними цільовими фондами).

**Визнання дебіторської заборгованості:**

— визнається активом, якщо існує ймовірність отримання установою майбутніх економічних вигід або досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи і може бути достовірно визначена її сума [12].

Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затверджена наказом Держказначейства № 242, виділяє такі види дебіторської заборгованості:

1) прострочена дебіторська заборгованість — це заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення строку 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, — дебіторська заборгованість, що обліковується після закінчення строку позовної давності;

3) безнадійна дебіторська заборгованість — поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності [9].

Складові дебіторської заборгованості бюджетної установи:

- векселі, одержані в національній валюті;
- векселі, одержані в іноземній валюті;
- розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи;
- розрахунки в порядку планових платежів;
- з підзвітними особами;
- розрахунки з відшкодування завданих збитків;
- розрахунки з іншими дебіторами;
- розрахунки з державними цільовими фондами;
- розрахунки зі спільної діяльності.

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кодами бюджетної класифікації та в розрізі підзвітних осіб виданими з каси установи (зарахованими на картковий рахунок) сумами, за якими оплату видатків у безготівковій формі неможливо або недоцільно проводити. Підзвітні суми мають цільове призначення і повинні витратитися з метою, на яку вони видані, згідно з кодами бюджетної класифікації. У разі наявності у підзвітних осіб залишку непогашеної заборгованості за попередніми сумами видача нових сум під звіт не здійснюється. Аналітичний облік розрахунків з відшкодування завданих збитків ведеться за кожною винною особою із зазначенням прізвища, імені та по батькові, займаної посади, дати виникнення нестачі та її суми. Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув і яка є безнадійною до стягнення, списується за результатами інвентаризації розрахунків на підставі рішення керівника установи з відображенням зміни результатів виконання кошторису. Безнадійна дебіторська заборгованість обліковується на відповідному позабалансовому рахунку протягом трьох років з моменту списання для спостереження за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості відображається у бухгалтерському обліку установи відповідно до вимог пункту 2.4 розділу II Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ. Розрахунки з іншими дебіторами відображаються розгорнуто: дебетове сальдо — у складі оборотних активів, а кредитове — у складі зобов'язань [12].

Організація обліку дебіторської заборгованості в бюджетній установі ведеться на балансових рахунках:

- 34 "Короткострокові векселі одержані";
- 35 "Розрахунки з покупцями та замовниками";
- 36 "Розрахунки з різними дебіторами";



Таблиця 5. Стандарт контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі

Завдання контролю обліку дебіторської заборгованості в бюджетній установі: – оцінка стану розрахунково-платіжної дисципліни по всіх видах розрахунків з дебіторами установи; – встановлення наявності фактів порушень чинних нормативно-правових актів щодо правомірності, доцільності та обґрунтованості управлінських рішень відповідальних працівників при здійсненні розрахункових операцій з дебіторами; – розробка заходів з реалізації результатів контролю стосовно попередження зловживань і порушень, відшкодування збитків і нарахування штрафних санкцій до бюджету, притягнення до відповідальності винних службових осіб	
Основні джерела, які підлягають перевірці, при здійсненні контролю дебіторської заборгованості: – бухгалтерські облікові реєстри: меморіальний ордер № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями», меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» Форма № 408 (бюджет), меморіальний ордер № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів», меморіальний ордер № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» (дані ордерів співставляються з даними інших меморіальних ордерів, відомості до меморіальних ордерів, книга «Журнал-головна», Баланс); – первинні документи, які додаються до облікових реєстрів (рахунки, накладні, акти виконаних робіт, акти звірок взаєморозрахунків тощо); - укладені договори, контракти, угоди	
Загальні рекомендації щодо проведення контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі. У залежності від питань стандарту контролю дебіторської заборгованості проводиться шляхом документальної та/або фактичної перевірки	
Документальна перевірка передбачає контроль за документами об'єкта контролю на предмет: - дотримання вимог законодавчих та нормативних актів щодо порядку складання (оформлення) первинних та зведених облікових документів – перевірка за формою; - відповідності фактично здійснених господарських операцій, що зафіксовані (підтвержені) первинними та зведеними обліковими документами, нормам, встановленим законодавством та/або внутрішніми регламентами (документами) установи – перевірка за змістом	Фактична перевірка передбачає контроль: за наявністю готівки, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, застосуванням норм витрат сировини і матеріалів, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт тощо

Продовження таблиці 5

№	Перелік контрольних процедур	Метод контролю
1	Контроль дотримання строків та порядку проведення інвентаризації розрахунків з дебіторами	Документальна перевірка
2	Контроль результатів проведення інвентаризації дебіторської заборгованості	Зустрічна звірка, аналітична перевірка
3	Контроль обґрунтованості списання дебіторської заборгованості	Вибірка, аналітична перевірка, економічна оцінка
4	Визначення дебіторів і складання їх переліку	Документальна перевірка
5	Контроль призначення найбільших сум платежів, проведених бюджетною установою	Документальна перевірка
5	Контроль наявності простроченої дебіторської заборгованості (в межах терміну позовної давності) та стан нарахування можливих санкцій за несвоєчасне погашення такої заборгованості; вжиття об'єктом контролю заходів для стягнення простроченої дебіторської заборгованості	Аналітична перевірка, оцінка, розрахунок, документальна перевірка
6	Контроль наявності дебіторської заборгованості, за якими минув термін позовної давності та причини її виникнення	Аналітична перевірка, оцінка, розрахунок, документальна перевірка
7	Контроль достовірності дебіторської заборгованості за наявними на об'єкті контролю документами; результати зустрічних звірок з питань підтвердження заборгованості	Зіставлення, аналітична перевірка
8	Контроль наявності актів звірки і їх відповідності даним аналітичного і синтетичного обліку	Зіставлення, аналітична перевірка
9	Контроль відповідності сплаченої вартості товарів, робіт та послуг умовам укладених договорів; відповідність кількості та асортименту отриманих товарів, робіт та послуг умовам договорів	Аналітична перевірка, оцінка, розрахунок, документальна перевірка
10	Контроль повноти і своєчасності оплати рахунків на основі реєстрів обліку	Вибірка, аналітична перевірка, економічна оцінка
11	Контроль розрахунків з використанням векселів	Зіставлення, аналітична перевірка, альтернативні методи оцінки
12	Контроль правильності визначення розміру дебіторської заборгованості, що повинна бути відшкодована установі	Оцінка, порівняння, Зустрічна звірка, аналітична перевірка
13	Контроль дотримання законодавства при списанні з обліку сум заборгованостей	Документальна перевірка, оцінка
14	Контроль правильності відображення дебіторської заборгованості у Балансі	Зустрічна звірка, аналітична перевірка
15	Перелік виявлених помилок і порушень при контролі дебіторської заборгованості	Аналітична перевірка, оцінка, розрахунок, документальна перевірка

позабалансових рахунках:  
 — 05 "Гарантії та забезпечення";  
 — 07 "Списані активи та зобов'язання".

До балансних та позабалансових рахунків обліку дебіторської заборгованості бюджетних установ відкриваються субрахунки, представлені в таблиці 2.

Принципи формування та обліку інформації про дебіторську заборгованість визначено відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України від 26.12.2003 № 242. Ця Інструкція встановлює єдині вимоги до порядку ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах ДКУ, розрахунків з дебіторами та інших активів.

Оскільки у користувачів облікової інформації виникають деякі труднощі у процесі первинного ознайом-

лення із структурою Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, авторами проілюстровано відповідність між рахунками з організації обліку дебіторської заборгованості Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та рахунками з організації обліку дебіторської заборгованості Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (табл. 3).

При відображенні дебіторської заборгованості на рахунках бухгалтерського обліку бюджетної установи слід враховувати, що перелік рахунків, наведений у Плані рахунків, не є вичерпним. Введення нових субрахунків бюджетна установа може здійснювати самостійно, виходячи з потреб управління, контролю та аналізу дебіторської заборгованості із збереженням кодів (номерів) субрахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. Деталізація субрахунків з організації

обліку дебіторської заборгованості з іншими дебіторами в бюджетній установі представлено в таблиці 4.

Таким чином, використання деталізованого плану рахунків з обліку операцій з іншими дебіторами в бюджетній установі, а саме субрахунків п'ятого порядку дасть можливість бачити всі напрями розрахунків в розрізі видів дебіторської заборгованості з метою раціонального ведення поточного обліку. Запропонована деталізація субрахунків з організації обліку дебіторської заборгованості з іншими дебіторами в бюджетній установі забезпечить формування економічної інформації за їх видами, необхідної для оперативного контролю та прийняття управлінських рішень.

В умовах ринкової економіки України контроль за господарською діяльністю бюджетних установ є однією із найважливіших функцій господарського керівництва і управління, який базується на матеріалах бухгалтерського обліку.

Стандарт проведення контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі представлено в таблиці 5.

## ВИСНОВКИ

Результатами наукової статті є сформований комплексний підхід до питання організації обліку та контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі, на підставі якого розроблений стандарт контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі, що об'єднує всі необхідні етапи для контролю забезпечення достовірності обліку дебіторської заборгованості. Для досягнення основної мети контролю дебіторської заборгованості, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо розрахунків з дебіторами установи необхідно виконати завдання контролю. Процедура проведення контролю дебіторської заборгованості в бюджетній установі включає в себе використання інформації про діяльність установи за аналізований період, основні джерела інформації та етапи для проведення контролю. При цьому використовуються дані як фінансової звітності, так і реєстрів аналітичного та синтетичного обліку дебіторської заборгованості.

## Література:

1. Белозерцев В.С. Управління дебіторською заборгованістю підприємств оптової торгівлі: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.04 / В.С. Белозерцев. — Дніпропетровськ, 2013. — 20 с.
2. Бланк І.О. Управління фінансами підприємств: підручник / І.О. Бланк, Г.В. Ситник. — К.: КНТЕУ, 2006. — 780 с.
3. Боді Зві, Мертон, Роберт. Фінанси: навч. посіб. / Зві Боді, Роберт Мертон / Пер. з англ. — М.: Видавн. Дім "Вільямс", 2000. — 592 с.
4. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко. — К.: ТОВ "Автоінтерсервіс", 2006. — 544 с.
5. Гуня В.О. Удосконалення класифікації дебіторської заборгованості та її відображення у фінансовій звітності підприємств / В.О. Гуня // Економічний простір. — 2014. — № 19. — С. 124—131.
6. Карбовник А.М. Деякі аспекти управління дебіторською заборгованістю та їх вплив на джерела формування оборотних активів / А.М. Карбовник // Фінанси України. — 2001. — № 9. — С. 92—98.
7. Кірейцева Г.Г. Фінансовий менеджмент: навч. посібник: курс лекцій / Г.Г. Кірейцева. — Житомир: ЖІТІ, 2001. — 432 с.
8. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік / О.В. Лишиленко. — К.: ЦНА, 2004. — 254 с.
9. Наказ про затвердження Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ від 27.05.2005 р. № 97 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

10. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-byudzhetnih-ustanov/>

11. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

12. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ. Затверджено Наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 року N 372, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 16 квітня 2014 р. за N 426/25203 із змінами внесеними наказами Мінфіну 14 липня 2014 р. № 754, 25 листопада 2014 р. № 1163, 23 липня 2015 р. № 664 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [www.buh24.com.ua/poryadok-buhgalterskogo-obliku-okremih-aktiviv-ta-zobov-yazan-byudzhetnih-ustanov](http://www.buh24.com.ua/poryadok-buhgalterskogo-obliku-okremih-aktiviv-ta-zobov-yazan-byudzhetnih-ustanov)

13. Скляр Є.В. Теоретичні засади дослідження дебіторської та кредиторської заборгованостей / Є.В. Скляр, А.І. Храпливий // Молодий вчений — 2016. — № 5 (32). — С. 153—156.

14. Стоун Д. Бухгалтерський облік та фінансовий аналіз / Д. Стоун, К. Хітчінг. — М.: Сирин, 1998. — 302 с.

## References:

1. Bielozersev, V.S. (2013), "Receivables Management business wholesale", Ph.D. Thesis, Economy, Dnipropetrovsk, Ukraine.
2. Blank, I.O. and Sytnyk, H.V. (2006), Upravlinnia finansamy pidpriemstv [Financial management of enterprises], KNTEU, Kyiv, Ukraine.
3. Bodi, Z. and Merton, R. (2000), Finansy [Finance], Vil'iams, Moscow, Russia.
4. Holov, S.F. and Yefimenko, V.I. (2006), Finansovyj ta upravlins'kyj oblik [Financial and Management Accounting], Avtointerservis, Kyiv, Ukraine.
5. Hunia, V. O. (2014), "Improving classification of receivables and its reflection in the financial statements of companies", Ekonomichnyj prostir, vol. 19, pp. 124—131.
6. Karbovnyk, A.M. (2001), "Some aspects of receivables and their effect on sources of current assets", Finansy Ukrainy, vol. 9, pp. 92—98.
7. Kirejtseva, H.H. (2001), Finansovyj menedzhment [Financial Management], ZhITI, Zhytomyr, Ukraine.
8. Lyshylenko, O.V. (2004), Bukhhalters'kyj upravlins'kyj oblik [Accounting Management Accounting], TsNL, Kyiv, Ukraine.
9. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "Order on Approval of Instruction on accounting of funds, accounts and other assets of budgetary institutions", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 05 Jan 2017).
10. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Chart of Accounts budget institutions", available at: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-byudzhetnih-ustanov/> (Accessed 05 Jan 2017).
11. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Chart of Accounts in the public sector", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (Accessed 05 Jan 2017).
12. Ministry of Finance of Ukraine (2014), "The procedure for accounting of certain assets and liabilities of budgetary institutions", available at: [www.buh24.com.ua/poryadok-buhgalterskogo-obliku-okremih-aktiviv-ta-zobov-yazan-byudzhetnih-ustanov](http://www.buh24.com.ua/poryadok-buhgalterskogo-obliku-okremih-aktiviv-ta-zobov-yazan-byudzhetnih-ustanov) (Accessed 05 Jan 2017).
13. Skliar, Ye.V. and Khraplyvyj, A.I. (2016), " The theoretical basis research receivable and payable", Molodyj vchenyj, vol. 5 (32), pp. 153—156.
14. Stoun, D. and Khitchinh, K. (1998), Bukhhalters'kyj oblik ta finansovyj analiz [Accounting and Financial Analysis], Syryn, Moscow, Russia.

Стаття надійшла до редакції 16.01.2017 р.