

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами в
Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОАК-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в
управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

О. В. Поплевіна
(ініціали та прізвище)

Керівник: к.е.н., доцент кафедри ОАОА, Синиця Ю. С.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: к.е.н., доцент Подмешальська Ю.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Фо захисту
[підпис]

Запоріжжя
2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

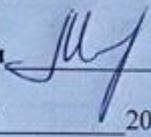
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри 

«11» 10 2023 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Поплевіна Оксана Василівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

керівник роботи Синиця Юлія Сергіївна, к.е.н., доцент кафедри ОАОА

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2023

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1 Теоретико-методологічні аспекти обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами у державному секторі

2 Облік розрахунків з підзвітними особами та фінансовий аналіз Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій

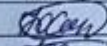
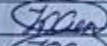




3 Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Класифікація дебіторської заборгованості згідно Порядку № 372. 2. Зв'язок службового відрядження з основною діяльністю. 3. Схематичне зображення граничних термінів відрядження на одного державного службовця. 4. Строки

звітування, які визначені Постановою № 98 для державного сектору. 5. Документи, що підтверджують понесені витрати у службовому відрядженні за кордоном. 6. Документи, що підтверджують понесені витрати у службовому відрядженні в межах України. 7. Схематичне зображення строків звітування при здійсненні закупівель товарів, робіт та послуг. 8. Схематичне зображення нарахування податків на суму надмірно витрачених коштів. 9. Схематичне зображення структурних підрозділів управління Служби. 10. Схематичне зображення організаційної структури управління Служби.

6. Консультанти розділів роботи

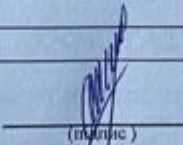
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
2	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
3	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 11.10.23

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023	<i>Викон.</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023	<i>Викон.</i>
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023	<i>Викон.</i>
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023	<i>Викон.</i>
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023	<i>Викон.</i>
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023	<i>Викон.</i>
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023	<i>Викон.</i>
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023	<i>Викон.</i>
9	Нормоконтроль	Грудень 2023	<i>Викон.</i>
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023	<i>Викон.</i>
11	Захист роботи	Грудень 2023	<i>Викон.</i>

Студент


(підпис)

О.В. Поплевіна
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)


(підпис)

Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)

Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Поплевіна О. В. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Синиця Ю. С. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено теоретичні та методологічні основи обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в державному секторі. Розглянуто облік розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області. Здійснено фінансовий аналіз Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області. Проведено внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області. Надано шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами для Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Ключові слова: ПІДЗВІТНІ ОСОБИ, ОБЛІК, ВНУТРІШНІЙ АУДИТ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, ДЕРЖАВНИЙ СЕКТОР, УДОСКОНАЛЕННЯ

ANNOTATION

Poplevina O. Improvement of accounting and auditing of calculation with accountable persons in the Department of the State Service for the Quality of Education in the Zaporizhia Region.

Qualification work for obtaining a master's degree in the specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Synytsia Yu. S. Zaporizhzhia National

University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebnia, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023

The theoretical and methodological foundations of accounting and internal audit of calculation with accountable persons in the public sector have been researched. The account in of calculations with accountable persons in the Department of the State Service of Education Quality in the Zaporizhia Region has been considered. A financial analysis of the Department of the State Service of Education Quality in Zaporizhzhia Region has been conducted. An internal audit of calculations with accountable persons in the Department of the State Education Quality Service in the Zaporizhzhia Region has been conducted. The ways to improve accounting and internal audit of calculations with accountable persons in the Department of the State Education Quality Service in the Zaporizhzhia Region have been provided.

Keywords: ACCOUNTABLE PERSONS, ACCOUNTING, INTERNAL AUDIT, FINANCIAL ANALYSIS, PUBLIC SECTOR, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ	13
1.1 Сутність та законодавчо-нормативне регулювання обліку розрахунків з підзвітними особами як елементу дебіторської заборгованості	13
1.2 Виникнення, документування та відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами	28
1.3 Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами	42
2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ ЯКОСТІ ОСВІТИ У ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ	48
2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області	48
2.2 Облік розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області	55
2.3 Фінансовий аналіз управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області	63
3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ ЯКОСТІ ОСВІТИ У ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ	73
3.1 Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області	73
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області	86
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту розрахунків з підзвітними	

особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області	89
ВИСНОВКИ	102
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	107

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Однією з важливих складових фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства, установи чи організації є розрахунки з підзвітними особами. Під час здійснення господарської діяльності у підприємств, у тому числі і державного сектору, виникає необхідність забезпечення своїх працівників грошовими коштами під звіт на господарські витрати та службові відрядження, а також відшкодування понесених витрат працівниками при виконанні доручень підприємства щодо закупівлі товарно-матеріальних цінностей, оплати робіт та послуг або здійсненні службового відрядження. У цьому випадку виникають розрахункові відносини з підзвітними особами.

Облік розрахунків з підзвітними особами є достатньо складною ділянкою бухгалтерського обліку, в якій допускається багато помилок, починаючи з прийняття неправильно оформлених підтвердних документів, що слугують підставою для відображення витрат в бухгалтерському обліку та завершуючи невірним відображенням витрат на рахунках бухгалтерського обліку, що призводить до викривлення фінансової звітності. Крім того, облік розрахунків з підзвітними особами у державному секторі має певні особливості, які полягають в правильному визначенні цільового призначення підзвітних сум, своєчасності і правильності документального оформлення відповідних операцій та відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку. При цьому чітка організація обліку розрахунків з підзвітними особами та їх своєчасна перевірка забезпечує прозоре використання підзвітних коштів, сприяє зниженню рівня дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві, дає змогу уникати порушень чинного законодавства тощо. Вищезазначене свідчить про актуальність та важливість питань обліку і аудиту розрахунків з підзвітними особами.

Питання розрахунків з підзвітними особами знайшло відображення в багатьох наукових працях відомих науковців, серед яких: В. С. Лень, М. Ф. Огійчук, Т. О. Меліхова, А. П. Макаренко, Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча, В. Я. Плаксієнко, О. Откаленко, С. В. Сирцева та інші.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами.

Магістерська робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Мета та завдання роботи. Метою магістерської роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення методичних засад ведення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити теоретичні основи обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в державному секторі;
- показати облік розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області;
- провести фінансовий аналіз в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області;
- провести внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області;
- надати шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості

освіти у Запорізькій області.

Об'єктом дослідження є процес обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в Управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в державному секторі.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку та звітності Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в:

– запропоновано доповнити аналітику субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами», а також нові форми первинних документів в частині службових відряджень, зокрема інформаційно-аналітичні відомості за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження». Використання представлених пропозицій сприятиме отриманню більш повної інформації щодо службових відряджень (за напрямками відряджень та у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників), дозволить правильно обліковувати операції в частині розрахунків з підзвітними особами, попередить можливість допущення помилок чи перекручування інформації.

– запропоновано удосконалену та адаптовану до установ державного сектору методику документування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами, що включає: анкету, загальний план внутрішнього аудиту, програму внутрішнього аудиту, робочі документи внутрішнього аудитора. Представлена методика проведення перевірки розрахунків з підзвітними особами в частині службових відряджень надасть змогу аудитору більш повно охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в державному секторі, впевнитись у законності, своєчасності та

правильності відображення операцій в обліку, вчасно виявити порушення ведення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що результати дослідження можна застосувати для покращення ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в державному секторі, що, своєю чергою, істотно підвищить якість одержуваної інформації та рівень перевірок в цьому напрямі (довідка про впровадження № _____ від _____).

Методи дослідження. Під час дослідження використано як загальнонаукові методи (індукція, дедукція, абстракція, аналіз, синтез, моделювання, аналогія), так і власне спеціальні методи (інвентаризація, спостереження, обстеження, перевірка документів за формою, суттю та змістом, арифметична перевірка, камеральна перевірка, зустрічна перевірка, фінансовий аналіз тощо).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на III Всеукраїнській науково-практичній конференції за участю молодих науковців «Актуальні питання сталого наукового-технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України» Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, доповідь на тему «Розрахунки з підзвітними особами в державному секторі: сутність та нормативно-правовий аспект», м. Запоріжжя 17-20 жовтня 2023 р.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в державному секторі знайшли відображення у статті:

Поплевіна О. В., Синиця Ю. С. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків із підзвітними особами для підвищення ефективності подальшого контролю і ревізії. *Journal of Innovations and Sustainability*. 2023. Том 7. № 3. DOI: <https://doi.org/10.51599/is.2023.07.03.06>.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 116 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 10 рисунків та 60 таблиць. Список використаних джерел складається із 72 найменувань.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

1.1 Сутність та законодавчо-нормативне регулювання обліку розрахунків з підзвітними особами як елементу дебіторської заборгованості

Однією з важливих складових фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства, установи чи організації є розрахунки з підзвітними особами. Під час здійснення господарської діяльності у підприємств, у тому числі і державного сектору, виникає необхідність забезпечення своїх працівників грошовими коштами під звіт на господарські витрати та службові відрядження, а також відшкодування понесених витрат працівниками при виконанні доручень підприємства щодо закупівлі товарно-матеріальних цінностей, оплати робіт та послуг або здійсненні службового відрядження. У цьому випадку виникають розрахункові відносини з підзвітними особами [59].

Підзвітна особа – довірена особа підприємства, яка має сукупність прав і обов'язків щодо підприємства. В бухгалтерському обліку має фіксуватися інформація про стан заборгованості підзвітної особи, а також зобов'язання підприємства перед нею [65].

Грошовий аванс – це сума, видана підзвітній особі для здійснення майбутніх платежів за виконані роботи, на купівлю матеріальних цінностей, покриття витрат на відрядження тощо [65].

Підзвітна особа – працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Підзвітні особи несуть повну відповідальність за збереження й використання підзвітних сум [36].

Підзвітна сума – кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями та/або на адміністративно-господарські витрати [36].

Підзвітна особа – працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків [12].

Нормативно-правове регулювання розрахунків з підзвітними особами у державному секторі здійснюється на підставі Податкового кодексу України, Цивільного кодексу України, Кодексу законів про працю України, Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон № 59, Постанови Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» № 98, Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ № 372, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету № 333, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів, що мають відношення або пов'язані зі службовими відрядженнями у межах України та за кордон.

Опрацювавши нормативно-правову базу, навчальну та спеціальну літературу, можна дати визначення сутності основних термінів («підзвітна особа», «підзвітні суми», «службове відрядження», «дебітори», «дебіторська заборгованість»), що лежать в основі розрахунків з підзвітними особами (табл. 1.1 – 1.2).

Таблиця 1.1 – Визначення сутності «підзвітна особа», «підзвітні суми», «службове відрядження»

Джерело	Визначення
1	2
Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 року № 372 (остання редакція 01.01.2017) [12]	Підзвітна особа – працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Підзвітна сума – кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, та/або на адміністративно-господарські витрати.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 (остання редакція 13.04.2020) [2]	Службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника державного органу (поїздка державного службовця – за розпорядженням керівника державної служби), підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів (далі – підприємство), на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства).
Тлумачний словник економіста [63]	Підзвітні суми – гроші, що видаються у встановленому порядку посадовим особам авансом на операційні, адміністративно-господарські витрати та на відрядження.
Сук Л.К., Сук П.Л. [65]	Підзвітна особа – довірена особа підприємства, яка має сукупність прав і обов'язків щодо підприємства. Грошовий аванс – це сума, видана підзвітній особі для здійснення майбутніх платежів за виконані роботи, на купівлю матеріальних цінностей, покриття витрат на відрядження тощо.
Садовська І. Б. [60]	Підзвітні особи - особи, що одержали грошові суми під звіт для майбутніх витрат. Підзвітними особами можуть бути тільки працівники даного підприємства (установи, організації), згідно наказу (розпорядження) його керівника. Підзвітні суми – грошові суми, видані авансом підзвітним особам на майбутні витрати. Під звіт видаються гроші тільки у разі потреби витрат і можуть витрачатися тільки за призначенням.
Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидєєва Л.І. [36]	Підзвітна особа – працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Підзвітні особи несуть повну відповідальність за збереження й використання підзвітних сум. Підзвітна сума – кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями та/або на адміністративно-господарські витрати. Службове відрядження – це поїздка працівника, який перебуває у трудових відносинах з бюджетною установою (штатний працівник), за розпорядженням керівника на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його основної роботи.
Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. [40]	Підзвітна особа – це довірена особа підприємства, якій підприємство надало такий статус – сукупність прав і обов'язків фізичної особи, що перебуває в певних відносинах з підприємством – працівника цього підприємства, посадової особи, власника підприємства. Службове відрядження – це поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства, об'єднання, установи, організації на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Отже, визначення «підзвітна особа», «підзвітна сума» в різних джерелах трактується по-різному, але сутність залишається незмінною.

Зокрема, зобов'язання підзвітних осіб перед підприємством визнаються дебіторською заборгованістю.

Установи державного сектору через відсутність окремого Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі для дебіторської заборгованості застосовують Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 р. № 372 (далі – Порядок № 372), який регулює облік дебіторської заборгованості у бюджетній сфері. Так, у III Розділі Порядку № 372 чітко визначено, що дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів установі на певну дату, а дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [12].

Порядок № 372 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про операції з грошовими коштами, розрахунками в національній валюті із дебіторами та кредиторами бюджетних установ [12].

Визначення сутності «дебіторська заборгованість» розглянемо в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Визначення сутності «дебіторська заборгованість»

Джерело	Визначення
1	2
Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 № 372 (остання редакція 01.01.2017) [12]	Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів установі на певну дату. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.
Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» (остання редакція 03.11.2020) [6]	Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Продовження таблиці 1.2

1	2
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка» (остання редакція 18.04.2022) [5]	Дебіторська заборгованість – це непохідні фінансові активи з фіксованими платежами або платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування на активному ринку.
Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» (остання редакція 03.11.2020) [7]	Один із видів фінансових активів і визначається як контракт, що дає право отримувати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого підприємства.
Економічний словник [41]	Дебіторська заборгованість – сума боргів, не сплачених підприємству, організації, установі. Дебітор – юридична або фізична особа, що має грошову, майнову заборгованість підприємству, організації чи установі.
Фінансово-економічний словник [66]	Дебіторська заборгованість – сума заборгованості підприємству (організації) з боку юридичних і фізичних осіб, що виникла тимчасово внаслідок відволікання коштів з обігу підприємства у зв'язку з поставкою товарів, виконання робіт або надання послуг. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певну суму грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.
Словник економіста та підприємця [61]	Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості підприємству (організації) з боку юридичних і фізичних осіб, що виникла тимчасово внаслідок вивільнення коштів з обігу підприємства у зв'язку з поставкою товарів, виконання робіт або надання послуг. Дебітор – це боржник, юридична або фізична особа, яка заборгувала підприємству, організації, закладу.
Садовська І. Б [60]	Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебітори – це юридичні чи фізичні особи, що внаслідок минулих подій мають певну заборгованість перед підприємством.
Голов С. Ф. [39]	Дебіторська заборгованість – фінансовий актив, що є контрактним правом однієї сторони отримати гроші й узгоджується з відповідним зобов'язанням сплати іншої сторони.

Розглянувши визначення дебіторської заборгованості в різних джерелах можна однозначно сказати, що дебіторська заборгованість – це сума коштів, яку заборгували підприємству юридичні та фізичні особи.

Класифікацію дебіторської заборгованості згідно Порядку № 372 розглянемо на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Класифікація дебіторської заборгованості згідно Порядку № 372

Джерело: сформовано автором на основі [12]

В Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (далі – МСБО) не передбачено окремого стандарту для обліку дебіторської заборгованості, тому принципи обліку дебіторської заборгованості регулюються такими стандартами, а саме: МСБО 1 «Подання фінансових звітів»; МСБО 18 «Дохід»; МСБО 16 «Основні засоби»; МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»; МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»; Міжнародний стандарт фінансової звітності (далі – МСФЗ) 9 «Фінансові інструменти»; МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [43].

Порівняння принципів обліку дебіторської заборгованості згідно Порядку № 372, МСБО (МСФЗ) та Національного положення стандарт бухгалтерського обліку № 10 (далі – НП(С)БО 10) розглянемо в таблиці 1.3

Таблиця 1.3 – Порівняння Порядку № 372, міжнародних та національних стандартів обліку

Операція	Порядок № 372 [12]	НП(С)БО 10 [8]	МСБО (МСФЗ) [5]
1	2	3	4
Визначення	Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату	Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату	За МСБО 32 дебіторська заборгованість визначається як фінансовий актив. Визначення дебіторської заборгованості МСБО 32 не надає.
Визнання дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість 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	Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума	Визнання фінансового активу відбувається тоді, коли організація стає стороною контракту (договору), при виникненні зобов'язання по фінансовому інструменту
Класифікація	Класифікація дебіторської заборгованості здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення: – поточна дебіторська заборгованість; – прострочена дебіторська заборгованість; – безнадійна дебіторська заборгованість; – дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув.	Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення: - поточна дебіторська заборгованість - довгострокова дебіторська заборгованість.	За МСБО 39 дебіторська заборгованість поділяється на: - ініційовану підприємством; - не ініційовану.

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
Визначення величини резерву сумнівних боргів	Методи визначення величини резерву сумнівних боргів не передбачаються. Порядком не	Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів: – застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; – застосування коефіцієнта сумнівності. За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів. За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.	Методи визначення величини резерву сумнівних боргів в міжнародних стандартах не передбачаються.
Відображення у звітності	За фактичними витратами.	За чистою реалізаційною вартістю.	Не вимагають відображення дебіторської заборгованості в балансі за винятком резерву сумнівної заборгованості .

Отже, порівнявши нормативно-правові акти можемо зауважити, що облік дебіторської заборгованості за Порядком № 372, НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» та міжнародними стандартами має як спільні так і відмінні риси. Так, Порядок № 372 та НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» чітко регулюють дебіторську заборгованість, а міжнародні стандарти зазначають загальні правила.

Основні нормативно-законодавчі документи, що регулюють облік дебіторської заборгованості та облік розрахунків з підзвітними особами на підприємствах (установах), які фінансуються за рахунок бюджету розглянемо в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Основні нормативно-законодавчі документи

Назва нормативного документа	Що регламентує
1	2
Податковий кодекс України (остання редакція 01.04.2023) [10]	регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, відповідальність за порушення податкового законодавства, а також визначає підстави подання Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт.
Цивільний кодекс України (остання редакція 05.10.2023) [32]	особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.
Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування затверджений Наказом Міністерства фінансів України 24 січня 2012 № 44 (остання редакція 03.01.2023) [16]	визначаються склад та порядок складання місячної, квартальної (проміжної) і річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів.
Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 № 372 (остання редакція 01.01.2017) [12]	визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності в установах державного сектору.
Постанова Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02.02.2011 № 98 (остання редакція 29.08.2023) [29]	порядок фінансування відрядження, норми відшкодування витрат, порядок забезпечення коштами працівників, термін відрядження та строки звітування.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» (остання редакція 01.01.2022) [8]	визначає склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (остання редакція 10.08.2022) [19]	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Продовження таблиці 1.4

1	2
Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333 (остання редакція 20.12.2022) [3]	визначає розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.
Інструкція про службові відрядження у межах України та за кордон затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 (остання редакція 31.10.2023) [2]	визначає суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями. Правильність документального оформлення відрядження.
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (остання редакція 12.05.2023) [13]	встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти діяльності суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі.
Порядок складання Звіту про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт (остання редакція 13.07.2023) [26]	визначає умови за яких складається та подається Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та правильність його заповнення.
Наказ про облікову політику підприємства	визначаються всі елементи щодо обліку дебіторської заборгованості, які є специфічними для даного підприємства.

01 квітня 2023 року набув чинності Закон України від 12.01.2023 № 2888-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг» [20], що призвело до внесення змін до нормативно-законодавчих актів, які регулюють розрахунки з підзвітними особами.

Так, з 01 квітня 2023 року до п.170.9 статті 170 ПКУ було внесено зміни щодо оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк. Зміни, яких зазнав ПКУ з 01 квітня 2023 року розглянемо в таблицях 1.5 – 1.7.

Постановою Кабінету Міністрів України від 25.08.2023 № 913 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 02 лютого 2011 року № 98» [21] було оновлено вимоги до підтвердних документів у зв'язку зі службовими відрядженнями та порядок звітування (набрання чинності

29.08.2023 року).

У свою чергу Міністерство фінансів України наказами від 17.10.2023 року № 560 та від 31.10.2023 року № 608 «Про затвердження Змін до Інструкції про службові відрядження в межах України та закордон» [25] затвердив зміни до Інструкції № 59 (набрання чинності 07.11.2023 року).

Таблиця 1.5 – Строки звітування згідно ПКУ [10]

до 01 квітня 2023 року	з 01 квітня 2023 року
<p>До закінчення 5 банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – завершує таке відрядження; – завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт (пп. 170.9.2 ПКУ). <p>До закінчення 3 банківського дня після завершення відрядження у разі, якщо під час службових відряджень відряджена особа - платник податку отримав готівку з застосуванням платіжних карток (пп. 170.9.3 ПКУ).</p>	<p>До закінчення місяця, наступного за місяцем, у якому платник податку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – завершує таке відрядження; – завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти / електронні гроші під звіт (пп. 170.9.3 ПКУ).

Таблиця 1.6 – Звітування підзвітних осіб згідно ПКУ [10]

до 01 квітня 2023 року	з 01 квітня 2023 року
У яких випадках подається звіт щодо підзвітних сум	
У разі відрядження або виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт	У разі: <ul style="list-style-type: none"> – наявності оподаткованого доходу з метою розрахунку суми ПДФО та ВЗ; – використання готівки понад суму добових витрат, включаючи отриману із застосуванням платіжних інструментів: корпоративний (бізнесовий) платіжний інструмент; особистий платіжний інструмент.
У яких випадках не подається звіт щодо підзвітних сум	
Не передбачено	Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, не складається і не подається, якщо підзвітна особа використала кошти в межах суми добових витрат і оподатковуваний дохід відсутній (пп. 170.9.4 ПКУ).

Таблиця 1.7 – Підтвердження та оподаткування добових згідно ПКУ

[10]

до 01 квітня 2023 року	з 01 квітня 2023 року
Підтвердження добових	
Не передбачено	<p>Сума добових визначається в разі відрядження:</p> <ul style="list-style-type: none"> – у межах України та країн, в'їзд громадян України на територію яких не потребує наявності візи (дозволу на в'їзд), - згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами; – до країн, в'їзд громадян України на територію яких здійснюється за наявності візи (дозволу на в'їзд), - згідно з наказом про відрядження за наявності документальних доказів перебування особи у відрядженні (відміток прикордонних служб про перетин кордону, проїзних документів, рахунків на проживання та/або будь-яких інших документів, що підтверджують фактичне перебування особи у відрядженні). <p>За відсутності зазначених відповідних підтвердних документів сума добових включається до оподаткованого доходу платника податку.</p>

Установи державного сектору при направленні працівників у службові відрядження керуються Постановою Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» № 98 [21] та Інструкцією про службові відрядження у межах України та за кордон № 59 [2], у разі виникнення оподаткованого доходу – п. 170.9 Податкового кодексу України [10].

Порівняння нормативно-законодавчих документів, які регулюють розрахунки з підзвітними особами та зазнали змін, а саме Постанова № 98, Інструкції № 59 та ПКУ розглянемо в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Порівняння Постанови № 98, Інструкції № 59 та ПКУ

Найменування	ПКУ [10]	Постанова № 98 [21]	Інструкція № 59 [2]
1	2	3	4
Добові	<p>– відрядження у межах України – не більш як 0,1 розміру мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження (2023 рік – 670,00 грн);</p> <p>– відрядження за кордон – не вище 80 євро за кожен календарний день відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим НБУ, в розрахунку за кожен такий день.</p>	<p>– відрядження у межах України – 300,00 грн незалежно від статусу населеного пункту;</p> <p>– відрядження за кордон – від 40 дол. США до 80 дол. США (в залежності від країни).</p>	Не передбачено
	Потребують документального підтвердження (квитки на проїзд, чеки з готелю тощо).	Згідно Інструкції № 59	Потребують одного чи декількох документальних доказів перебування працівника у відрядженні
Харчування включено до вартості проживання	Не зазначено	<p>– при одноразовому – 80%;</p> <p>– при дворазовому – 55%;</p> <p>– при триразовому – 35%.</p>	Згідно Постанови № 98
Проживання	Не передбачено	<p>– відрядження у межах України – граничний розмір 900,00 грн;</p> <p>– відрядження за кордон від 35 дол. США до 250 дол. США (в залежності від країни)</p>	Не передбачено
Підстава звітування	<p>– наявності оподаткованого доходу, визначеного відповідно до підпункту 170.9.1 цього пункту, з метою розрахунку суми податку;</p> <p>– використання платником податку готівки понад суму добових витрат (включаючи отриману із застосуванням платіжних інструментів).</p>	Не зазначено	Складається та подається в усіх без винятку випадках

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
Строки звітування	До закінчення місяця, наступного за місяцем, у якому платник податку: – завершує таке відрядження; – завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти / електронні гроші під звіт.	– при отриманні безготівкових коштів – до закінчення 5-го банківського дня, що настає за днем прибуття до місця постійної роботи; – при отриманні коштів готівкою – до закінчення 3-го банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи.	При отриманні готівки із застосуванням платіжних карток – до закінчення 3-го банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи.
Назва звіту	Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт.	Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт.	Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт.

Опрацювавши Постанову № 98, Інструкцію № 59 та ПКУ, на підставі узагальнюючої таблиці 1.8, можемо побачити відмінності між нормативно-законодавчими документами.

Згідно ПКУ Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт складається та подається тільки у випадку виникнення оподаткованого доходу у підзвітної особи, а Інструкція № 59 зазначає, що працівник повинен складати та подавати (в усіх без винятку випадках) Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт разом з підтвердними документами для розгляду і прийняття рішення про відшкодування вартості витрат.

Також, зміни внесені до ПКУ призвели до необхідності оновлення Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

Оновлена форма Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та Порядок складання Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під

звіт були затверджені наказом Міністерства фінансів України 09 травня 2023 року № 239 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 28 вересня 2015 року № 841» [26] (чинний з 13 липня 2023 року).

Зміни внесені у форму Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт розглянемо в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Зміни у формі Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт [26]

до 09 травня 2023 року	з 09 травня 2023 року
Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	Звіту про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт
Інформація про відділ, цех, професію, посаду підзвітної особи	Не передбачено
«Звіт перевірено»	Не передбачено
Відривна частина «Розписка» про отримання бухгалтером Звіту та підтвердних документів	Не передбачено
Затвердження Звіту «Керівник»	Затвердження Звіту «Керівник (уповноважена ним особа) або самозайнята особа»
Платіжне доручення	Платіжна інструкція
Спосіб подання: – паперовий	Спосіб подання: – паперовий; – електронний (з дотриманням вимог Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» та Закону України «Про електронні довірчі послуги».

Правові принципи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні, а також здійснення всіх видів операцій регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19].

Відповідно до даного закону підприємство самостійно визначає облікову політику, де відображає основні засади ведення обліку відповідних об'єктів.

Отже, перелік нормативно-законодавчих документів з обліку дебіторської заборгованості та обліку розрахунків з підзвітними особами за наведеними правовими документами не закінчується, а має велике продовження. А вміння орієнтуватися серед різних нормативно-правових

актів, які зазнають постійних змін, допомагає правильно вести бухгалтерський облік на підприємствах не залежно від джерела фінансування, а також своєчасно аналізувати дебіторську заборгованість та управляти нею.

1.2 Виникнення, документування та відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами

Облік розрахунків з підзвітними особами є достатньо складною ділянкою бухгалтерського обліку, в якій допускається багато помилок, починаючи з прийняття неправильно оформлених підтвердних документів, що слугують підставою для відображення витрат в бухгалтерському обліку та завершуючи невірним відображенням витрат на рахунках бухгалтерського обліку, що призводить до викривлення фінансової звітності. Крім того, облік розрахунків з підзвітними особами у державному секторі має певні особливості, які полягають в правильному визначенні цільового призначення підзвітних сум, своєчасності і правильності документального оформлення відповідних операцій та відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку. При цьому чітка організація обліку розрахунків з підзвітними особами та їх своєчасна перевірка забезпечує прозоре використання підзвітних коштів, сприяє зниженню рівня дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві, дає змогу уникати порушень чинного законодавства тощо [59].

Згідно Інструкції № 59 службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника державного органу (поїздка державного службовця – за розпорядженням керівника державної служби), підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів, на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок

службового відрядження з основною діяльністю підприємства) [2].

Документи, що підтверджують зв'язок такого відрядження з основною діяльністю підприємства розглянемо на рисунку 1.2.



Рисунок 1.2 – Зв'язок службового відрядження з основною діяльністю
Джерело: сформовано автором на основі [2]

Працівники державного сектору направляються у службові відрядження за наказом керівника державного органу.

У наказі про відрядження зазначається:

- ПІБ державного службовця;
- строк відрядження (дату вибуття у відрядження й дату прибуття з

відрядження);

– пункт призначення (місто, населений пункт, найменування установи, куди відряджають працівника);

– мета відрядження;

– джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження.

Для документування відряджень можуть використовуватись наступні документи:

– наказ про відрядження [56];

– кошторис витрат на відрядження (довідка-розрахунок) [56];

– посвідчення про відрядження (не є обов'язковим) [56];

– журнал реєстрації відряджень [56];

– завдання на відрядження (не є обов'язковим, мета відрядження зазначається у наказі про відрядження) [56];

– звіт про виконану роботу (складається у довільній формі, але не є обов'язковим) [56];

– Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт [56].

Строк одного відрядження визначається керівником державного органу або його заступником, але не може перевищувати в межах України 30 календарних днів, за кордоном – 60 календарних днів за винятком випадків, передбачених Постановою № 98 [21].

Строк відрядження державного службовця протягом одного календарного року не може перевищувати 60 календарних днів.

Направлення державного службовця у відрядження на більш тривалий строк можливе за його письмовою згодою [21].

Але, згідно пункту 18 Додатку «Заходи щодо ефективного та раціонального використання державних коштів, передбачених для утримання органів державної влади та інших державних органів, утворених органами державної влади підприємств, установ та організацій, які використовують

кошти державного бюджету» до Постанови Кабінету Міністрів України «Про ефективне використання державних коштів» від 11 жовтня 2016 р. № 710 (зі змінами) державні установи повинні забезпечити мінімізацію витрат на службові відрядження шляхом оптимізації кількісного складу відряджених працівників та строку їх перебування за кордоном, зменшення витрат на оплату проїзду, наймання житла та інших витрат, пов'язаних з відрядженням [24].

Граничні строки службових відряджень у межах України та закордон розглянемо на рисунку 1.3 [21].

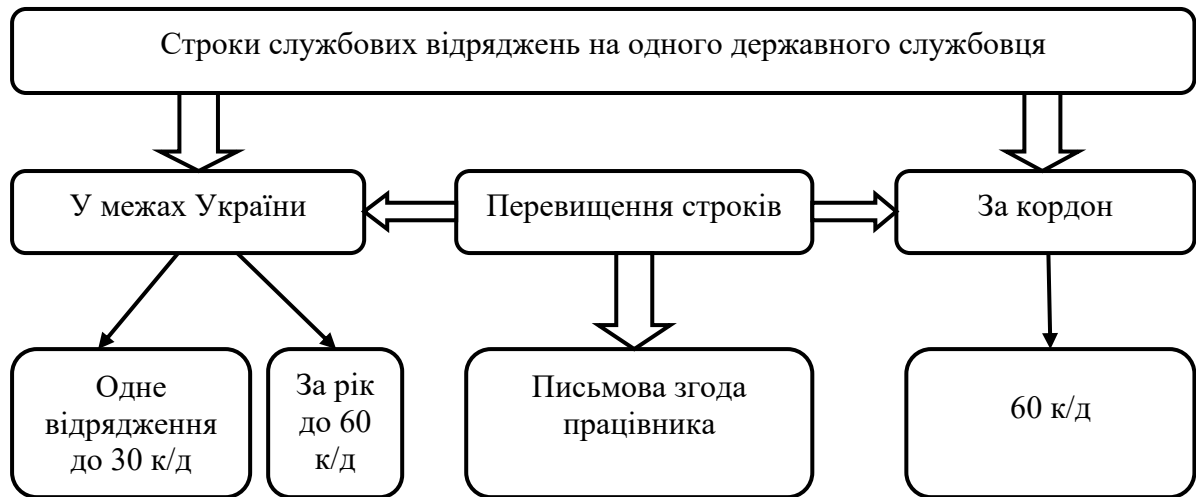


Рисунок 1.3 – Схематичне зображення граничних термінів відрядження на одного державного службовця [21]

Під час направлення державного службовця у відрядження беруться до уваги його сімейний стан та інші особисті обставини. Не допускається направлення у відрядження без письмової згоди:

- державних службовців, які мають дітей віком до 14 років;
- державних службовців, які самостійно виховують дітей з інвалідністю;
- державних службовців з інвалідністю з дитинства.

Днем вибуття у відрядження та днем прибуття з відрядження працівника вважається день вибуття та день прибуття транспортного засобу

(поїзд, автобус, літак тощо) на якому працівник здійснює відрядження. Дати на транспортних квитках повинні збігатись з датами початку та закінчення відрядження зазначених у наказі про відрядження [2].

Згідно пункту 5 статті 42 Закону України «Про державну службу» за державними службовцями на весь період відрядження зберігаються їх посада та заробітна плата [23].

Витрати понесені при здійсненні службового відрядження працівникам державного сектору відшкодовуються за наявності підтвердних документів (в оригіналі). Підтвердними документами здійснення витрат є: рахунки, квитки, квитанції, чеки тощо.

Суми добових витрат і граничні суми витрат на найм житлових приміщень для державних службовців та осіб, які направляються у відрядження за кордон підприємствами, установами та організаціями, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів регламентуються Постановою № 98 [21] та переглядаються у разі потреби за поданням Міністерства фінансів України на підставі обґрунтованих пропозицій Міністерства закордонних справ України.

Основні види витрат, умови та розміри відшкодування, згідно Інструкції № 59 та Постанови № 98 розглянемо в таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Основні види витрати, умови та розміри відшкодування [2, 21, 25]

Вид витрат	Умови відшкодування	Розмір відшкодування
1	2	3
Добові	Наявність одного чи декількох документальних доказів перебування працівника у відрядженні	300 грн
Найм житлового приміщення	Вартість 1 місяця в готелі (мотелі) за кожен добу проживання з урахуванням включених до рахунку витрат за користування телефоном (крім службових телефонних розмов), холодильником, телевізором та інших витрат.	Згідно підтвердних документів, але не більше 900,00 грн

Продовження таблиці 1.10

1	2	3
Побутові послуги	Включено до рахунку на оплату вартості проживання (прання, чищення, лагодження, прасування одягу чи білизни)	Не більше 10 % сум добових витрат за всі дні проживання
Службові телефонні розмови	За погодженням з керівником державного органу	За погодженням з керівником
Витрати на харчування, які включено до вартості проживання	За рахунок добових	При одноразовому – 80%; при дворазовому – 55%; при триразовому – 35%.
Бронювання місця у готелі (мотелі)	За наявності оригіналів підтвердних документів	До 50% вартості місця на добу
Витрати на проїзд до місця відрядження та назад	Повітряним, залізничним, водним і автомобільним транспортом загального користування (крім таксі) з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків і користуванням постільними речами в поїздах, та страхових платежів на транспорті (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків)	Згідно підтвердних документів
Витрати на проїзд транспортом загального користування (крім таксі)	За наявності оригіналів підтвердних документів	Згідно підтвердних документів
Витрати на проїзд транспортом підвищеного комфорту	З дозволу керівника державного органу	Згідно підтвердних документів
Витрати на перевезення багажу понад вагу	З дозволу керівника державного органу	Згідно підтвердних документів
Оформлення закордонних паспортів	За наявності оригіналів підтвердних документів	Згідно підтвердних документів
Оформлення дозволів на в'їзд (віз)	За наявності оригіналів підтвердних документів	Згідно підтвердних документів
Страховий поліс життя або здоров'я відрядженого працівника	За наявності оригіналу такого поліса з відміткою про сплату страхового платежу, якщо згідно із законами держави, до якої відряджається працівник, або держав, територією яких здійснюється транзитний рух до зазначеної держави, необхідно здійснити таке страхування	Згідно підтвердних документів

Суми добових витрат і граничні суми витрат на найм житлових приміщень для державних службовців, які здійснюють відрядження в межах України чи за кордон розглянемо в таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Суми добових витрат і граничні суми витрат на найм житлових приміщень для державних службовців, які здійснюють відрядження в межах України ти за кордон [21]

Вид відрядження	Сума добових	Сума витрат на найм житлових приміщень
Україна	300,00 грн	900,00 грн
За кордон	від 40 дол США до 80 дол США (в залежності від країни)	від 35 дол США до 250 дол США (в залежності від країни)

Після повернення зі службового відрядження працівники державного сектору подають Звіт про витрачання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, затверджений наказом Міністерства фінансів України 28.09.2015 № 841 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.05.2023 № 239) [26], разом з підтвердними документами у строки передбачені Постановою № 98 до бухгалтерської служби (рис. 1.4 – 1.6).

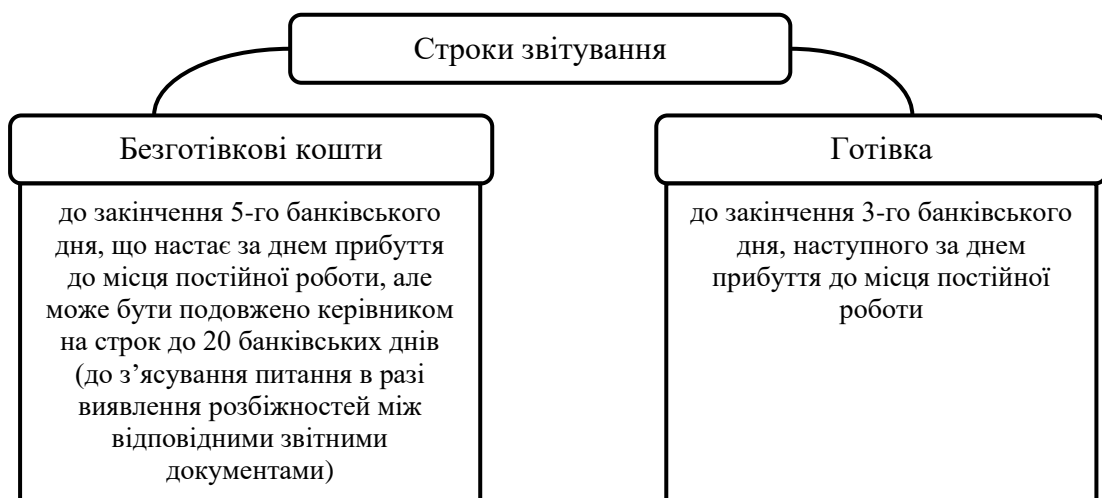


Рисунок 1.4 – Строки звітування, які визначені Постановою № 98 для державного сектору [21]

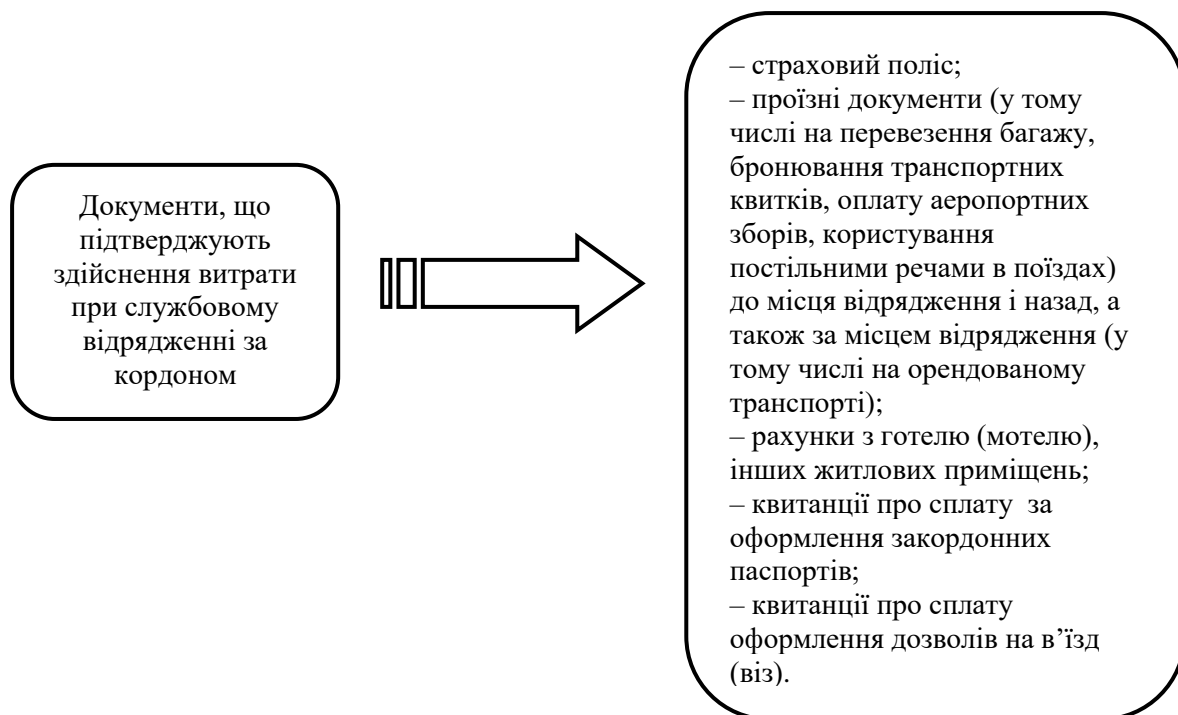


Рисунок 1.5 – Документи, що підтверджують понесені витрати у службовому відрядженні за кордоном [2]

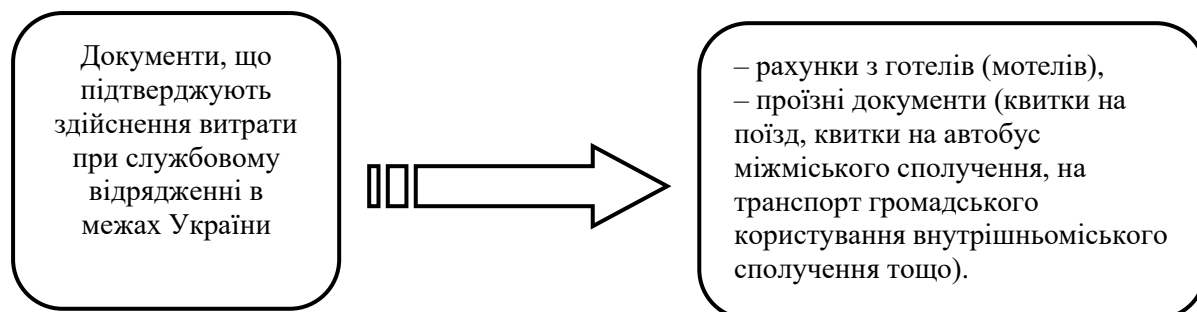


Рисунок 1.6 – Документи, що підтверджують понесені витрати у службовому відрядженні в межах України [2]

У разі відрядження за кордон підтвердні документи, що засвідчують вартість здійснених витрат за кордоном у зв'язку із службовим відрядженням, оформлюються згідно із законодавством відповідної держави.

При здійсненні закупівель товарів, робіт та послуг підтвердними документами понесених витрат працівником є:

- товарні чеки;
- акти виконаних робіт;

- експрес-накладні;
- накладні на закупівлю товарів;
- фіскальні чеки тощо.

Строки звітування при здійсненні закупівель товарів, робіт та послуг розглянемо на рисунку 1.7 [35].



Рисунок 1.7 – Схематичне зображення строків звітування при здійсненні закупівель товарів, робіт та послуг [35]

Бухгалтерська служба перевіряє подані оригінали документів та правильність складання Звіту про витрачання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт. Після прийняття звіту про витрачання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт з підтвердними документами подає керівнику державного органу на затвердження та готує документи до Державної казначейської служби України для відшкодування витрат понесених підзвітною особою, під час здійснення службового відрядження або закупівлі товарів, робіт та послуг.

Якщо працівник не повернув суму надмірно витрачених коштів у строки визначені законодавством або не надав підтвердні документи понесених витрат при здійсненні службового відрядження, закупівлі товарів, робіт та послуг така сума включається до місячного оподаткованого доходу працівника [10]. Згідно ПКУ такий дохід підлягає обкладанню податком з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО) у розмірі 18% та військовим збором (далі – ВЗ) – 1,5%. Базою оподаткування ПДФО є сума надміру витрачених коштів з урахуванням коефіцієнту 1,219512, який визначено в п. 164.5 ПКУ.

Базою оподаткування ВЗ є чиста сума надміру витрачених коштів без застосування підвищувального коефіцієнту.

Нарахування податків на суму надмірно витрачених коштів розглянемо на рисунку 1.8 [10].

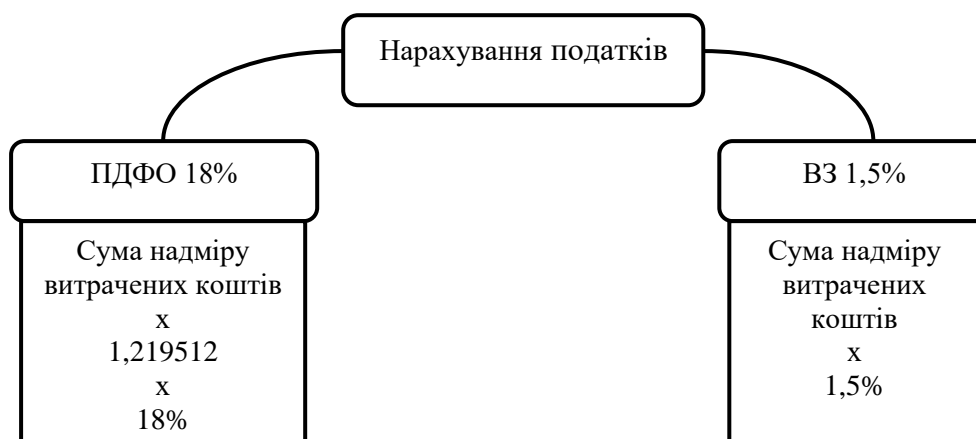


Рисунок 1.8 – Схематичне зображення нарахування податків на суму надмірно витрачених коштів [10]

В державному секторі для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з підзвітними особами Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [9] передбачено балансовий рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який призначений для обліку та узагальнення інформації про поточну дебіторську заборгованість.

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» в свою чергу має субрахунок 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» на якому обліковуються розрахунки з підзвітними особами.

За дебетом субрахунку 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається визнання поточної дебіторської заборгованості (видача коштів під звіт на службове відрядження або відшкодування коштів понесених підзвітною особою), а за кредитом – списання поточної дебіторської заборгованості (звітування підзвітної особи).

На початку року затверджується кошторис на відповідний рік за

кодами економічної класифікації видатків та помісячний план асигнувань. В помісячному плані асигнувань на поточний рік зазначаються суми фінансування в розрізі місяців та кодів економічної класифікації видатків.

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кодами бюджетної класифікації та в розрізі підзвітних осіб.

Підзвітні суми мають цільове призначення та мають витратитися тільки на ті цілі на які вони видані, згідно з кодами економічної класифікації видатків. Для розрахунків з підзвітними особами в державному секторі передбачено коди економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» та 2250 «Видатки на відрядження» [3].

Типову кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами розглянемо в табл. 1.12 – 1.16 [35].

Таблиця 1.12 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами, якщо працівник використав підзвітну суму в повному обсязі [35]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано асигнування	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»	7011 «Бюджетні асигнування»
Перераховано кошти з реєстраційного рахунку	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
Затверджено звіт	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Закриття періоду на фінансовий результат:		
– витрати	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»
– доходи	7011 «Бюджетні асигнування»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»

Таблиця 1.13 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами, якщо працівник використав частину підзвітної суми [35]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Отримано асигнування	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»	7011 «Бюджетні асигнування»
Перераховано кошти з реєстраційного рахунку	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
Затверджено звіт	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Повернено підзвітною особою не використані кошти на реєстраційний рахунок	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
Закриття періоду на фінансовий результат:		
– витрати	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»
– доходи	7011 «Бюджетні асигнування»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»

Таблиця 1.14 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами, якщо працівнику відшкодовано понесені витрати без видачі попереднього авансу [35]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Затверджено звіт	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Отримано асигнування	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»	7011 «Бюджетні асигнування»
Відшкодовано понесені витрати працівнику з реєстраційного рахунка	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
Закриття періоду на фінансовий результат:		
– витрати	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»
– доходи	7011 «Бюджетні асигнування»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»

Таблиця 1.15 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами, якщо працівник здійснив закупівлю товарно-матеріальних цінностей за власні кошти [35]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Затверджено звіт	1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Отримано асигнування	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»	7011 «Бюджетні асигнування»
Відшкодовано понесені витрати працівнику	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»

Таблиця 1.16 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами, якщо працівник сплатив послуги за власні кошти [35]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Затверджено звіт	8013 «Матеріальні витрати»	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Отримано асигнування	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»	7011 «Бюджетні асигнування»
Відшкодовано понесені витрати працівнику	2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
Закриття періоду на фінансовий результат:		
– витрати	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»	8013 «Матеріальні витрати»
– доходи	7011 «Бюджетні асигнування»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду ЗФ»

Наприкінці кожного місяця інформація по розрахункам з підзвітними особами узагальнюється в Меморіальному ордері № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» [27].

Меморіальний ордер № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» є регістром обліку, у якому відображають інформацію з платіжних інструкцій, звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, а також про інші операції, які відображають за субрахунком 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» [35].

Записи в Меморіальному ордері № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» здійснюються лінійно-позиційним методом, поєднуючи синтетичний та аналітичний облік. Суми відображаються за кожною підзвітною особою та за кодом економічної класифікації видатків [27].

Суми оборотів за Меморіальним ордером № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» у формі відповідної кореспонденції субрахунків переносять до книги «Журнал-головна» [35].

Розрахунки з підзвітними особами відображаються у фінансовій звітності форми 1-дс «Баланс» та у формі 2-дс «Звіт про фінансові результати».

У формі 1-дс «Баланс» дебетове сальдо по субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається в Активі II розділу «Фінансові активи» у рядку 1135, а кредитове сальдо – в Пасиві II розділу «Зобов'язання» у рядку 1575.

У формі 2-дс «Звіт про фінансові результати» відображаються витрати, що обліковуються на субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ», у тому числі за кодом економічної класифікації видатків 2250 «Видатки на відрядження» у рядку 2250, а витрати субрахунку 8013 «Матеріальні витрати» за кодами економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» та 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» знаходять своє відображення у рядку 2210.

1.3 Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами

Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. За допомогою внутрішнього аудиту є можливість попередити виникнення будь-яких негативних наслідків, що можуть призвести до порушень чинного законодавства [59].

Внутрішній аудит в установах державного сектору здійснюється відділами внутрішнього аудиту та діє у інтересах керівництва.

Внутрішні аудитори здійснюють незалежне експертне оцінювання управлінських рішень, перевірку законності, своєчасності, достовірності інформації відображеної в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а також дотримання чинного законодавства працівниками установ.

Предметом аудиту розрахунків з підзвітними особами є первинний аналітичний та синтетичний облік [38].

Метою внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в установах державного сектору є підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення розрахунків з підзвітними особами в обліку, реєстрах, звітності та своєчасності розрахунків з підзвітними особами, а також встановити дотримання чинного законодавства.

Об'єктами внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку розрахунків з підзвітними особами;
- записи в первинних документах;
- записи в реєстрах обліку;
- фінансова звітність тощо.

Основними аудиторськими процедурами для перевірки розрахунків з підзвітними особами є:

- анкетування [51];
- планування проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами [51];
- перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів [51];
- перевірка арифметичної точності складення авансових звітів [51];
- перевірка відповідності визначення розміру добових [52];
- перевірка дотримання термінів відрядження [51];
- перевірка відповідності інформації в авансових звітах з доданими до нього документами [51];
- перевірка цільового використання підзвітних сум [51];
- перевірка своєчасності повернення коштів виданих в під звіт [51];
- перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку [52];
- перевірка повноти відображення операцій за розрахунками з підзвітними особами [38];
- перевірка наявності всіх наказів про відрядження [38];
- перевірка наявності обліку посвідчень про відрядження та їх відповідність наказам про відрядження [38];
- перевірка правильності заповнення авансових звітів [38];
- перевірка оборотів і залишків у авансових звітах та регістрах синтетичного обліку [38];
- аналіз результатів перевірки [52];
- надання рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту [52];
- документальне оформлення результатів перевірки [52].

Основними завданнями внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами мають бути:

- перевірити наявність первинних документів [51];
- перевірити правильність оформлення первинних документів [51];

- перевірити правильність оформлення авансового звіту [52];
- перевірити дотримання порядку видачі готівки під звіт та її використання [52];
- перевірити правильність розрахунку витрат на відрядження [52];
- перевірити правильність розрахунку витрат на виробничі (господарські) потреби підзвітної особи [52];
- перевірити правильність розрахунку сум у авансових звітах [52];
- перевірити правильність відображення в обліку авансових звітів [38];
- перевірити наявність документів, відображених в авансових звітах [38];
- перевірити наявність наказів про відрядження [38];
- перевірити наявність посвідчень про відрядження [38];
- перевірити дотримання термінів відрядження [52];
- перевірити використання підзвітних сум за видами витрат [51];
- перевірити своєчасність повернення коштів виданих на під звіт [51]
- перевірити правильність кореспонденції рахунків [38];
- перевірити правильність оборотів і залишків на рахунках обліку [38];
- перевірка дотримання законодавства за розрахунками з підзвітними особами;
- оцінити стан синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з підзвітними особами, якості відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку, облікових регістрах та звітності.

Джерелами інформації при внутрішньому аудиті розрахунків з підзвітними особами можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- наказ керівника [68];
- платіжні інструкції [55];
- банківські відомості перерахування коштів підзвітній особі [68];
- звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на

відрядження або під звіт [68];

– первинні документи додані до звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт (квитки, рахунки, квитанції тощо) [68];

– посвідчення про відрядження [68];

– журнал реєстрації посвідчень про відрядження [68];

– інформація облікових регістрів [55];

– матеріали попередніх перевірок;

– фінансова звітність [55].

Отже, підсумовуючи перший розділ акцентуємо увагу на тому, що розрахунки з підзвітними особами є однією з важливих складових фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства.

Нормативно-правове регулювання розрахунків з підзвітними особами у державному секторі здійснюється на підставі Податкового кодексу України, Цивільного кодексу України, Кодексу законів про працю, Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон № 59, Постанови Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» № 98, Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ № 372, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету № 333, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів, що мають відношення або пов'язані зі службовими відрядженнями у межах України та за кордон.

Розрахунки з підзвітними особами відносяться до дебіторської заборгованості.

Установи державного сектору через відсутність окремого Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному

секторі для дебіторської заборгованості застосовують Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 р. № 372, який регулює облік дебіторської заборгованості у бюджетній сфері.

Згідно Інструкції № 59 службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника державного органу (поїздка державного службовця – за розпорядженням керівника державної служби), підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів, на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства)

В державному секторі для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з підзвітними особами Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі передбачено балансовий рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який призначений для обліку та узагальнення інформації про поточну дебіторську заборгованість.

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» в свою чергу має субрахунок 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» на якому обліковуються розрахунки з підзвітними особами.

За дебетом субрахунку 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається визнання поточної дебіторської заборгованості (видача коштів під звіт на службове відрядження або відшкодування коштів понесених підзвітною особою), а за кредитом – списання поточної дебіторської заборгованості (звітування підзвітної особи).

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кодами бюджетної класифікації та в розрізі підзвітних осіб.

Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план

заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів.

Внутрішні аудитори здійснюють незалежне експертне оцінювання управлінських рішень, перевірку законності, своєчасності, достовірності інформації відображеної в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а також дотримання чинного законодавства працівниками установ.

Предметом аудиту розрахунків з підзвітними особами є первинний аналітичний та синтетичний облік.

Метою внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в установах державного сектору є підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення розрахунків з підзвітними особами в обліку, реєстрах, звітності та своєчасності розрахунків з підзвітними особами, а також встановити дотримання чинного законодавства.

2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ ЯКОСТІ ОСВІТИ У ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

У 2017 році розпочалось реформування освіти України та Урядом було прийнято новий Закон України «Про освіту» від 05.09.2017 № 2145-VIII [28]. У зв'язку з чим 6 грудня 2017 року було проголошено про реорганізацію Державної інспекції навчальних закладів шляхом перетворення у Державну службу якості освіти України, яка має набагато більше повноважень, які дають змогу здійснювати контроль за якістю освіти. Процес перетворення розпочався 17 січня 2018 року. В березні 2018 року Кабінет Міністрів України своєю Постановою від 14 березня 2018 року № 168 затверджує Положення про Державну службу якості освіти України [11].

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 07 листопада 2018 року № 935 «Про утворення територіальних органів Державної служби якості освіти» [30] розпочався процес по утворенню як юридичних осіб публічного права територіальних органів Державної служби якості освіти України.

Згідно наказу Державної служби якості освіти України від 10 вересня 2019 року було затверджено Положення про Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

12 вересня 2019 року Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області було зареєстровано як юридичну особу та внесено до Єдиного Державного реєстру підприємств та організацій України.

Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області (далі – управління Служби) є територіальним органом Державної служби якості

освіти України та їй підпорядковане.

Повноваження управління Служби поширюються на територію Запорізької області.

Управління Служби під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє з місцевими державними адміністраціями та органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, а також підприємствами, установами, організаціями у Запорізькій області.

В своїй діяльності управління Служби керується Конституцією та законами України, указами Президента України, постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, дорученнями Прем'єр-міністра України, наказами Міністерства освіти і науки України, дорученнями Міністра освіти і науки, його заступників, наказами Державної служби якості освіти України, дорученнями Голови Державної служби якості освіти України, розпорядженнями Запорізької обласної державної адміністрації, рішеннями Запорізької обласної ради, іншими актами законодавства України, а також Положенням Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Повна назва: управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області.

Код ЄДРПОУ 43227548.

Юридична адреса: Україна, 69005, м. Запоріжжя, вул. Олександра Матросова, буд. 6.

Фактична адреса: Україна, 69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, буд. 70в.

Управління Служби є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, емблему, власні бланки, рахунки в органах Казначейства.

Управління Служби утримується за рахунок державного бюджету. Має статус неприбуткової організації та метою якого не є одержання прибутку.

Управління Служби очолює начальник управління, який має заступників. Начальник та заступники начальника управління Служби призначаються та звільняються з посад Головою Державної служби якості освіти України відповідно до законодавства про державну службу.

Чисельність державних службовців та працівників управління Служби затверджує Голова Державної служби якості освіти України в межах граничної чисельності працівників, визначеної Кабінетом Міністрів України для територіальних органів Державної служби якості освіти України.

Структура управління Служби затверджується Головою Державної служби якості освіти України за погодженням із Міністром освіти і науки України.

Штатний розпис та кошторис управління Служби затверджуються Головою Державної служби якості освіти України.

Структурні підрозділи та організаційну структуру управління Служби розглянемо на рисунках 2.1 – 2.2.

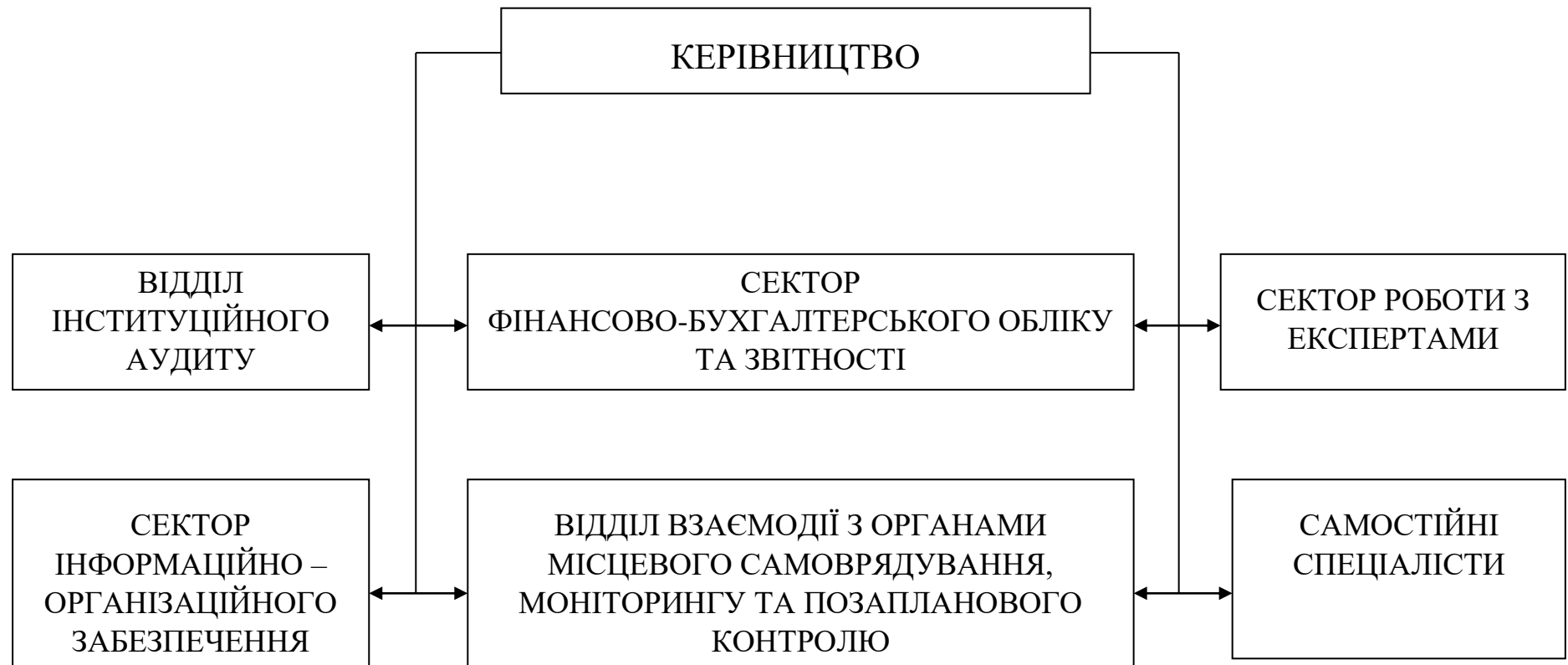


Рисунок 2.1 – Схематичне зображення структурних підрозділів управління Служби



Рисунок 2.2 – Схематичне зображення організаційної структури управління Служби

Бухгалтерський облік в управлінні Служби здійснюється сектором фінансового-бухгалтерського обліку та звітності, який очолює завідувач сектору-головний бухгалтер. Права та обов'язки завідувача сектору-головного бухгалтера і всіх посадових осіб сектору фінансово-бухгалтерського обліку та звітності визначаються Положенням про сектор та посадовими інструкціями.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової та бюджетної звітності здійснюється відповідно до вимог, встановлених Міністерством фінансів України.

Організація ведення бухгалтерського обліку в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області забезпечується за таких умов:

організаційно-правова форма за КОПФГ – орган державної влади;

джерело фінансування – відповідно до кошторису управління Служби, який складається із загального фонду державного бюджету;

вид діяльності установи згідно із КВЕД: 84.11 – державне управління загального характеру.

Сектор фінансового-бухгалтерського обліку та звітності у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України, наказами Кабінету Міністрів України та Міністерства фінансів України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують фінансово-господарську діяльність управління Служби, наказами начальника управління Служби.

Ведення бухгалтерського обліку в управлінні Служби здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 № 1203 [13].

У межах своєї основної діяльності фінансується з Державного бюджету України.

Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється в розрізі

джерел фінансування по загальному фонду та відображається в балансі.

Відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється згідно з типовими кореспонденціями субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами (наказ Міністерства фінансів України від 13.06.2017 № 571 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі») [31].

Підставою для відображення на субрахунках бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факт проведення операції та мають бути складені під час її проведення або одразу після закінчення. Під час заповнення первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку та меморіальних ордерів зазначають їх повну назву, період проведення (реєстрації) господарських операцій, посади, прізвища та підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у складанні цих документів.

Бухгалтерський облік ведеться за меморіально-ордерною формою, відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [27], з використанням автоматизованої бухгалтерської програми «KBS. Облік бюджетної установи».

Меморіальні ордери підписуються виконавцем, особою, яка перевірила записи в меморіальному ордері, завідувачем сектору-головним бухгалтером.

Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації у книзі «Журнал-головна». Облік у книзі «Журнал-головна» ведеться за субрахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, з урахуванням галузевих особливостей та виробничої необхідності щодо деталізації обліку господарських операцій суб'єкта державного сектору.

Книга «Журнал-головна» відкривається щороку. На початку звітнього року книга відкривається записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік.

2.2 Облік розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Організація обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Служби здійснюється на підставі Положення про порядок організації бухгалтерського обліку та облікову політику управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області, затвердженого робочого плану рахунків бухгалтерського обліку та Порядку обігу документів з фінансових питань.

Робочий план рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про діяльність управління Служби у бухгалтерському обліку.

Фрагментальне зображення робочого плану рахунків, який застосовується для обліку розрахунків з підзвітними особами управління Служби розглянемо в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Фрагментальне зображення робочого плану рахунків, який застосовується для обліку розрахунків з підзвітними особами

Рахунок	Субрахунок
1	2
18 «Інші нефінансові активи»	1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
21 «Поточна дебіторська заборгованість»	2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
23 «Грошові кошти на рахунках»	2313 «Реєстраційні рахунки ЗФ»
55 «Фінансовий результат»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітнього періоду ЗФ»
70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»	7011 «Бюджетні асигнування»

Продовження таблиці 2.1

1	2
80 «Витрати на виконання бюджетних програм»	8013 «Матеріальні витрати»
84 «Інші витрати за обмінними операціями»	8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ»

В державному секторі для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з підзвітними особами планом рахунків передбачено балансовий рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який призначений для обліку та узагальнення інформації про поточну дебіторську заборгованість.

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» в свою чергу має субрахунок 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» на якому обліковуються розрахунки з підзвітними особами.

За дебетом субрахунку 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається визнання поточної дебіторської заборгованості (видача коштів під звіт на службове відрядження або відшкодування коштів понесених підзвітною особою), а за кредитом – списання поточної дебіторської заборгованості (звітування підзвітної особи).

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кодами економічної класифікації видатків та в розрізі підзвітних осіб управління Служби.

Підзвітні суми мають цільове призначення та мають витратитися тільки на ті цілі на які вони видані, згідно з кодами економічної класифікації видатків. Для розрахунків з підзвітними особами в державному секторі передбачено коди економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» та 2250 «Видатки на відрядження».

Наприкінці кожного року Головою Державної служби якості освіти України затверджується план роботи управління Служби на наступний рік,

зокрема річний план перевірок закладів освіти, які знаходяться в зоні відповідальності управління Служби. Згідно затвердженого річного плану перевірок сектор фінансово-бухгалтерського обліку та звітності управління Служби здійснює розрахунок показників суми потреби в асигнуваннях на службові відрядження за напрямками діяльності на наступний рік та подає до економічно-фінансового відділу Державної служби якості освіти України для формування бюджетного запиту. Але не всі службові відрядження можна передбачити так, як до управління Служби надходять скарги на заклади освіти у зв'язку з чим працівники управління Служби направляються у службове відрядження для здійснення позапланових перевірок закладів освіти.

На початку року затверджується кошторис на відповідний рік за кодами економічної класифікації видатків та помісячний план асигнувань. В помісячному плані асигнувань на поточний рік зазначаються суми фінансування в розрізі місяців та кодів економічної класифікації видатків.

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами здійснюється відповідно до умов, передбачених:

- Бюджетним кодексом України [1];
- Законом України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік [22];
- Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19];
- Податковим кодексом України [10];
- постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 №228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [17];
- Законом України «Про Державну службу» [23];
- Кодексом законів про працю України [4];
- наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407 «Про

затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» [14];

– наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2012 № 309 «Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України» [15];

– наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 21.06.2012 № 754) «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету» [3];

– Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;

– Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59 (у редакції наказу від 17.03.2011 № 362) [2];

– постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляється у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» [29];

– порядком бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України 02 квітня 2014 року № 372 [12];

– іншими нормативними документами.

Управління Служби при направленні працівника у відрядження забезпечує його грошовими коштами (авансом) у межах кошторисних призначень та плану асигнувань на відповідний період, необхідних для оплати проїзду, наймання житлового приміщення, добових у розмірах, що відповідають нормам, встановленим постановою Кабінету Міністрів України

від 02.02.2011 № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляється у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» [29].

Видача підзвітній особі грошових коштів під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми.

Звіти про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт подаються до сектору фінансового-бухгалтерського обліку та звітності разом з підтвердними документами у строки відповідно до чинного законодавства.

Невикористаний залишок авансу, виданого на відрядження, працівник має повернути на рахунок управління Служби до подання авансового звіту.

Нумерація документів (звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт) здійснюється послідовно за всіма джерелами фінансування.

Відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області (табл. 2.2 – 2.6).

Таблиця 2.2 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області, якщо працівник використав підзвітну суму в повному обсязі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано асигнування	2313	7011	400,00
2	Перераховано аванс з реєстраційного рахунку	2116	2313	400,00
3	Затверджено звіт	8411	2116	400,00
4	Закриття періоду на фінансовий результат:			
	– витрати	5511	8411	400,00
	– доходи	7011	5511	400,00

Джерело: згруповано автором на підставі даних управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області, якщо працівник використав частину підзвітної суми

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано асигнування	2313	7011	400,00
2	Перераховано аванс з поточного рахунку	2116	2313	400,00
3	Затверджено звіт	8411	2116	350,00
4	Повернено під звітною особою не використані кошти на поточний рахунок	2116	2313	50,00
5	Закриття періоду на фінансовий результат:			
	– витрати	5511	8411	350,00
	– доходи	7011	5511	350,00

Джерело: згруповано автором на підставі даних управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області, якщо працівнику відшкодовано понесені витрати без видачі попереднього авансу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Затверджено звіт	8411	2116	400,00
2	Отримано асигнування	2313	7011	400,00
3	Відшкодовано понесені витрати працівнику	2116	2313	400,00
4	Закриття періоду на фінансовий результат:			
	– витрати	5511	8411	400,00
	– доходи	7011	5511	400,00

Джерело: згруповано автором на підставі даних управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області, якщо працівник здійснив закупівлю товарно-матеріальних цінностей за власні кошти

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Затверджено звіт	1812	2116	233,00
2	Отримано асигнування	2313	7011	233,00
3	Відшкодовано понесені витрати працівнику	2116	2313	233,00

Джерело: згруповано автором на підставі даних управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області, якщо працівник сплатив послуги за власні кошти

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Затверджено звіт	8013	2116	55,00
2	Отримано асигнування	2313	7011	55,00
3	Відшкодовано понесені витрати працівнику	2116	2313	55,00

Джерело: згруповано автором на підставі даних управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Наприкінці кожного місяця інформація по розрахункам з підзвітними особами узагальнюється в Меморіальному ордері № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами».

Меморіальний ордер № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» є регістром обліку, у якому відображають інформацію з платіжних доручень, звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, а також про інші операції, які відображають за субрахунком 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

Записи в Меморіальному ордері № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» здійснюються лінійно-позиційним методом, поєднуючи синтетичний та аналітичний облік. Суми відображаються за кожною підзвітною особою та за кодом економічної класифікації видатків.

Суми оборотів за Меморіальним ордером № 8-авт «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» у формі відповідної кореспонденції субрахунків переносять до книги «Журнал-головна».

Розрахунки з підзвітними особами знаходять своє відображення у фінансовій звітності управління Служби.

Розрахунки з підзвітними особами відображаються у фінансовій звітності форми 1-дс «Баланс» та у формі 2-дс «Звіт про фінансові результати».

У формі 1-дс «Баланс» дебетове сальдо по субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається в Активі II розділу «Фінансові активи» у рядку 1135, а кредитове сальдо – в Пасиві II розділу «Зобов'язання» у рядку 1575.

У формі 2-дс «Звіт про фінансові результати» відображаються витрати, що обліковуються на субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями ЗФ», у тому числі за кодом економічної класифікації видатків 2250 «Видатки на відрядження» у рядку 2250, а витрати, що обліковуються на субрахунку 8013 «Матеріальні витрати» за кодами економічної класифікації видатків 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» та 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» знаходять своє відображення у рядку 2210.

2.3 Фінансовий аналіз управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Згідно Бюджетного кодексу України [1] бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Витрати бюджетної установи формуються за рахунок асигнувань загального фонду.

Загальний фонд кошторису доходів і видатків бюджетної установи – кошти, що надходять із загального фонду бюджету за рахунок якого утримується дана установа чи організація.

Управління Служби за організаційно-правовою формою господарювання відноситься до органів державної влади з видом економічної діяльності: державне управління загального характеру. Є неприбутковою бюджетною установою, метою якого не є одержання прибутку, фінансується в повному обсязі з державного бюджету України, джерело фінансування – загальний фонд.

Рівень ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності.

Основним завданням аналізу є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів відповідно до їхнього цільового призначення та визначення впливу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища на отримання та використання фінансових результатів бюджетних установ. Вирішення цього завдання передбачає деталізацію доходів та витрат бюджетних установ, вивчення та розрахунок основних показників їх господарської діяльності шляхом визначення бюджетної класифікації, визначення призначення та змісту

доходів та видатків, через ознайомлення з формуванням кошторису бюджетних установ та дослідженням основних принципів та порядком їх фінансування [64].

Важливим напрямом загального оцінювання фінансового стану є аналіз його майнового стану за інформацією форми № 1-дс «Баланс» (звіту про фінансовий стан). Майновий стан – це одна з характеристик фінансового стану підприємства, за допомогою якої оцінюється склад, розміщення, структура та динаміка активів (майна) і пасивів (власного капіталу та зобов'язань) [64].

Дослідити структуру та динаміку активів і пасивів управління Служби можна за допомогою скороченого аналітичного балансу.

Скорочений (порівняльний, спрощений) аналітичний баланс утворюється з вихідного балансу шляхом об'єднання в окремі групи однорідних за складом та економічним змістом статей і доповнення його відповідними показниками структури, динаміки та структурної динаміки, що характеризують статику і динаміку майнового стану підприємства [64].

Інформація скороченого аналітичного балансу досліджується з використанням прийомів горизонтального і вертикального аналізу. У процесі горизонтального (часового) аналізу визначаються абсолютні та відносні зміни у динаміці величин окремих видів активів і пасивів. Вертикальний (структурний) аналіз передбачає дослідження структури активу і пасиву балансу, тобто частки окремих видів майна і джерел формування капіталу у валюті балансу та підсумку його розділів [64].

Актив скороченого аналітичного балансу управління Служби розглянемо в таблиці 2.7. Склад, структуру та динаміку активів управління Служби в таблиці 2.8.

Таблиця 2.7 – Актив скороченого аналітичного балансу

№ п/п	Вид активів (майна)	Дані форми № 1-дс «Баланс»	
		2021 р.	2022 р.
		сума, тис. грн	сума, тис. грн
	Активи – всього	345,2	352,2
1	Нефінансові активи	342,5	352,2
1.1	Основні засоби (МНМА)	297,8	297,8
1.2	Запаси	44,7	54,4
2	Фінансові активи	-	-
3	Витрати майбутніх періодів	2,7	-

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.8 – Склад, структура та динаміка активів

Вид активів (майна)	2021 р.		2022 р.		Зміни (+, -)		
	сума, тис.грн	у % до підсумку	сума, тис.грн	у % до підсумку	сума, тис.грн	частки, в.п.	у %
Активи – всього	345,2	100%	352,2	100%	+7,0	-	+2%
1. Нефінансові активи	342,5	99%	352,2	100%	+9,7	+1%	+3%
1.1 Основні засоби (МНМА)	297,8	86%	297,8	85%	-	-	-
1.2 Запаси	44,7	13%	54,4	15%	+9,7	+2%	+22%
2. Фінансові активи	-	-	-	-	-		
3 Витрати майбутніх періодів	2,7	1%	-	-	-2,7	-1%	-100%

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Результати проведеного аналізу складу, структури та динаміки активів свідчать про наявність позитивних ознак і тенденцій у майновому стані управління Служби. У 2022 році в порівнянні з 2021 роком вартість майна збільшилась на 7,0 тис. грн (2%) та склала 352,2 тис. грн, що свідчить про збільшення майнового потенціалу. Нефінансові активи у 2022 році в

порівнянні з 2021 роком збільшилися на 9,7 тис. грн (1%) за рахунок збільшення запасів на 9,7 тис. грн (2%) та становлять 54,4 тис. грн.

Більша частка нефінансових активів представлена основними засобами (МНМА), вартість яких не зазнала змін і зберігається на рівні 297,8 тис. грн, або 85-86% від загальної вартості майна.

Фінансові активи в формі № 1-дс «Баланс» не відображаються так, як управління Служби не являється головним розпорядником бюджетних коштів.

На кінець 2021 року 2,7 тис. грн (1%) склали витрати майбутніх періодів, а саме підписка на українські періодичні видання на 1 квартал 2022 року. Станом на кінець 1 півріччя 2022 році витрати майбутніх періодів закрилися та надалі підписка не здійснювалась.

Пасив скороченого аналітичного балансу управління Служби розглянемо в таблиці 2.9. Склад, структуру та динаміку пасивів управління Служби в таблиці 2.10.

Таблиця 2.9 – Пасив скороченого аналітичного балансу

№ п/п	Вид пасивів (майна)	Дані форми № 1-дс «Баланс»	
		2021 р.	2022 р.
		сума, тис. грн	сума, тис. грн
	Пасив – всього	345,2	352,2
1	Власний капітал та фінансовий результат	345,2	352,2
1.1	Внесений капітал	595,6	595,6
1.2	Фінансовий результат	(250,4)	(243,4)

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Таблиця 2.10 – Склад, структура та динаміка пасивів

Вид активів (майна)	2021 р.		2022 р.		Зміни (+,-)		
	сума, тис.грн	у % до підсумку	сума, тис.грн	у % до підсумку	сума, тис.грн	частки, в.п.	у %
Пасиви – всього	345,2	100%	352,2	100%	7,0	-	2%
1. Власний капітал та фінансовий результат	345,2	100%	352,2	100%	7,0	-	2%
1.1 Внесений капітал	595,6	173%	595,6	169%	-	-	-
1.2 Фінансовий результат	(250,4)	(73%)	(243,4)	(69%)	(7)	(4%)	3%

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Проаналізувавши склад, структуру та динаміку пасивів управління Служби можемо сказати, що вартість джерел формування капіталу у 2022 році збільшилась на 7,0 тис. грн (2%). При цьому внесений капітал у 2021-2022 роках змін не зазнав та становить 595,6 тис. грн.

Фінансовий результат має від'ємне значення в бюджетних установах і бути позитивним не може, бо прибуток у фінансування не закладається.

Однією з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства є забезпечення стабільності його діяльності з позиції довгострокової перспективи.

Фінансова стійкість підприємства визначається на основі співвідношення різних видів джерел фінансування та його відповідності складу активів.

Аналіз фінансової стійкості ґрунтується головним чином на відносних показниках – фінансово-економічних коефіцієнтах, які розраховуються як співвідношення абсолютних показників активу і пасиву балансу (звіту про фінансовий стан) [64].

Відносні показники оцінювання фінансової стійкості управління Служби розглянемо в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Відносні показники оцінювання фінансової стійкості

Показник	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	1,0	1,0	-
Коефіцієнт фінансової стабільності (автономного фінансування)	0	0	-
Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань	0	0	-
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,1	0,2	+0,1
Коефіцієнт стабільності структури оборотних активів	1,1	1,0	-0,1
Коефіцієнт забезпечення запасів власними коштами	1,1	1,0	-0,1
Коефіцієнт забезпечення необоротних активів власним капіталом	1,2	1,2	-
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів (МНМА)	0,9	0,9	-
Коефіцієнт зносу основних засобів (МНМА)	0,5	0,5	-

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості за показниками структури джерел формування капіталу. Значення коефіцієнта фінансової незалежності (автономії) означає, те що власний капітал у валюті балансу складає 100 % та протягом 2021-2022 років змін не зазнав.

Коефіцієнт фінансової стабільності (автономного фінансування) дорівнює 0, а це означає що підприємство має рівень абсолютної фінансової стійкості.

Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань дорівнює 0, що свідчить про відсутність залежності від довгострокових зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2022 році збільшився на 0,1 у порівнянні з 2021 роком. Отже, збільшився ступінь мобільності власного капіталу.

Коефіцієнт стабільності структури оборотних активів у 2022 році

знизилися на 0,1. У структурі оборотних коштів власні фінансові ресурси складають 100%.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів змін не зазнав та відображає, що частка основних засобів (МНМА) у валюті балансу складає приблизно 90%.

Коефіцієнт зносу основних засобів (МНМА) становить 50% так, як на підприємстві обліковуються лише МНМА та застосовується метод амортизації 50% + 50%.

Отже, підсумовуючи можна зробити висновок, що підприємство має фінансову стійкість.

Тип фінансової стійкості управління Служби визначимо за допомогою розрахунків відображених у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Визначення та аналіз типу фінансової стійкості

№ п/п	Показник	Сума, тис. грн		Відхилення (+,-)
		2021 р.	2022 р.	
1	Власні кошти	47,4	54,4	+7,0
2	Довгострокові кредити	-	-	-
3	Короткострокові кредити	-	-	-
4	Запаси	44,7	54,4	+9,7
5	Наявність власних оборотних коштів і довгострокових кредитів для формування запасів (п.1+п.2)	47,4	54,4	+7,0
6	Загальна величина джерел формування запасів (п.1+п.2+п.3)	47,4	54,4	+7,0
7	Надлишок (+), нестача (-) власних оборотних коштів для формування запасів (п.1-п.4)	2,7	0	-2,7
8	Надлишок (+), нестача (-) власних оборотних коштів і довгострокових кредитів для формування запасів (п.5-п.4)	2,7	0	-2,7
9	Надлишок (+), нестача (-) загальної величини джерел формування запасів (п.6-п.4)	2,7	0	-2,7
10	Тип фінансової стійкості	Абсолютна фінансова стійкість		X
11	Коефіцієнт забезпеченості запасів відповідними джерелами формування (п.1, або п.5, або п.6 / п.4)	1,1	1,0	-0,1
12	Надлишок (+), нестача (-) відповідних джерел формування на 1 грн. запасів, грн. (п.7, або п.8, або п.9 / п.4)	0,1	0	-0,1

Джерело: розраховано за даними управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

За результатами проведених розрахунків із визначення типу фінансової стійкості зростання у 2022 році порівняно з 2021 роком вартості запасів на 9,7 тис. грн підприємство збільшило величину власних оборотних коштів на 7,0 тис. грн. У підсумку надлишок власних оборотних коштів для формування запасів збільшився з 47,4 тис. грн до 54,4 тис. грн, тобто на 7,0 тис. грн. Отже, підприємство має ознаки абсолютної фінансової стійкості. Зниження коефіцієнта забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 1,1 до 1,0, а також надлишку власних оборотних коштів на 1 грн запасів з 0,1 до 0,0 грн свідчить про негативну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів.

Підсумовуючи другий розділ можемо сказати, що управління Служби є територіальним органом Державної служби якості освіти України та їй підпорядковане.

Управління Служби розпочало свою діяльність у вересні 2019 року, є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, емблему, власні бланки, рахунки в органах Казначейства. Має статус неприбуткової організації та метою якого не є одержання прибутку.

Чисельність державних службовців та працівників управління Служби затверджує Голова Державної служби якості освіти України в межах граничної чисельності працівників, визначеної Кабінетом Міністрів України для територіальних органів Державної служби якості освіти України.

Структура управління Служби затверджується Головою Державної служби якості освіти України за погодженням із Міністром освіти і науки України.

Штатний розпис та кошторис управління Служби затверджуються Головою Державної служби якості освіти України.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової та

бюджетної звітності здійснюється відповідно до вимог, встановлених Міністерством фінансів України.

Бухгалтерський облік в управлінні Служби здійснюється сектором фінансового-бухгалтерського обліку та звітності, який очолює завідувач сектору – головний бухгалтер.

Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється в розрізі джерел фінансування по загальному фонду та відображається в балансі.

Бухгалтерський облік ведеться за меморіально-ордерною формою, з використанням автоматизованої бухгалтерської програми «KBS. Облік бюджетної установи».

Ведення бухгалтерського обліку в управлінні Служби здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з підзвітними особами планом рахунків передбачено балансовий рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який призначений для обліку та узагальнення інформації про поточну дебіторську заборгованість.

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» в свою чергу має субрахунок 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» на якому обліковуються розрахунки з підзвітними особами.

За дебетом субрахунку 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається визнання поточної дебіторської заборгованості (видача коштів під звіт на службове відрядження або відшкодування коштів понесених підзвітною особою), а за кредитом – списання поточної дебіторської заборгованості (звітування підзвітної особи).

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кодами економічної класифікації видатків та в розрізі підзвітних осіб управління Служби.

Проаналізувавши показники фінансової діяльності управління Служби

можемо зробити висновок, що підприємство має рівень абсолютної фінансової стабільності. Вартість запасів у 2022 році у порівнянні з 2021 роком зросла на 9,7 тис. грн, величина власних оборотних коштів збільшилась на 7,0 тис. грн. Значення коефіцієнта фінансової незалежності (автономії) означає, те що власний капітал у валюті балансу складає 100 % та протягом 2021-2022 років змін не зазнав. Коефіцієнт фінансової стабільності (автономного фінансування) дорівнює 0, а це означає що підприємство має рівень абсолютної фінансової стійкості. Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань дорівнює 0, що свідчить про відсутність залежності від довгострокових зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2022 році збільшився на 0,1 у порівнянні з 2021 роком, що свідчить про збільшення ступеню мобільності власного капіталу.

З УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ ЯКОСТІ ОСВІТИ У ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ

3.1 Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. За допомогою внутрішнього аудиту є можливість попередити виникнення будь-яких негативних наслідків, що можуть призвести до порушень чинного законодавства.

Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами передбачає:

- оцінку законності та доцільності перерахування коштів пов'язаних зі службовим відрядженням;
- перевірку правильності оформлення первинних документів;
- перевірку термінів відрядження;
- перевірку своєчасного повернення не використаних коштів виданих під звіт;
- перевірку своєчасності звітування підзвітною особою;
- перевірку наявності оригіналів підтвердних документів;
- перевірку правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій пов'язаних з розрахунками з підзвітними особами тощо.

Перевірку управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області було проведено на основі методики проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами Меліхової Т. О. [51].

Перший етап проведення внутрішнього аудиту – підготовчий. На підготовчому етапі здійснюється анкетування та планування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами.

Анкету перевірки розрахунків з підзвітними особами розглянемо в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки розрахунків з підзвітними особами*

№ п/п	Зміст запитання	Варіанти відповіді			
		Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Скільки років ви працюєте на підприємстві та ведете облік розрахунків з підзвітними особами?				
	0-1/0-1				
	1-5/1-5	X			
	5 і більше/5 і більше				
2	Чи встановлений графік документообігу розрахунків з підзвітними особами?	X			
3	Де зазначається розмір добових на підприємстві?				
	- положенні про відрядження				
	- наказі про відрядження				
	- інший документ	X			Постанова № 98
4	Чи всі підтверджуючі документи до авансового звіту надаються в оригіналі?	X			
5	Яким чином здійснюється перевірка авансового звіту:				
	- візуально				
	- арифметично	X			
6	На кого покладено контроль за перевірку авансових звітів?:				
	- головний бухгалтер				
	- підзвітна особа				
	- бухгалтер	X			
7	Які терміни подання авансових звітів, виданих на відрядження:				
	- до закінчення 3-го банківського дня	X			
	- до закінчення 5-го банківського дня				
	- до закінчення 10-го банківського дня				
	- не встановлено?				
8	Видача авансу на службове відрядження здійснюється:				
	- на картковий рахунок працівника	X			
	- з каси підприємства				
9	Чи мали місце на підприємстві штрафні санкції щодо невчасного повернення підзвітних сум?		X		
10	Чи порушуються строки подання звіту за використання підзвітних сум?		X		

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
11	Чи були випадки на підприємстві звітування за підзвітними сумами, отриманими іншими особами?		X		
12	Регістри з обліку розрахунків з підзвітними особами формуються:				
	- автоматично	X			
	- вручну?				

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Загальний план аудиту розрахунків з підзвітними особами розглянемо в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план аудиту розрахунків з підзвітними особами*

Етапи внутрішнього аудиту	Аудиторські процедури	ПІБ аудитора	Термін аудиту
Підготовчий	Анкетування, планування проведеного внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
Основний	Перевірити наявність та правильність оформлення первинних документів	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
	Перевірити арифметичну точність складання авансових звітів	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
	Перевірити дотримання термінів відрядження	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
	Перевірити відповідність інформації авансових звітів з доданими до нього документами	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
	Перевірити своєчасність повернення невитрачених коштів	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
	Перевірити відображення операцій на рахунках обліку	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23
Заключний	Аналіз результатів перевірки, надання рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту, документальне оформлення результатів перевірки	Поплевіна О. В.	11.04.23-07.05.23

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Другий етап внутрішнього аудиту – основний. До якого відноситься складання та виконання програми аудиту розрахунків з підзвітними особами.

Складену програму аудиту розрахунків з підзвітними особами розглянемо в таблиці 3.3.

На підставі складеної програми внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами здійснюється проведення аудиту, що передбачає складання робочих документів, які мають стати обґрунтованими доказами якісного внутрішнього аудиту (табл. 3.4 – 3.14).

Таблиця 3.3 – Програма аудиту розрахунків з підзвітними особами*

Аудиторські процедури	Мета	Завдання внутрішнього аудиту	Джерела інформації для внутрішнього аудиту	Код робочих документів	ПІБ перевіряючого	Термін проведення контролю
1	2	3	4	5	6	7
Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів	Впевнитись у наявності та правильності оформлення первинних документів	- Перевірити наявність первинних документів; - перевірити правильність оформлення первинних документів; - перевірити правильність оформлення авансового звіту.	Наказ керівника; звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; первинні документи, що додаються до авансових звітів: квитки за проїзд, рахунки за проживання.	ПО-1.1 ПО-1.2 ПО-1.3 ПО-1.4	Поплевіна О. В.	11.04.2023-07.05.2023
Перевірка арифметичної точності складання авансових звітів	Впевнитись у арифметичній точності складання авансових звітів	Перевірити правильність розрахунку сум у авансових звітах	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	ПО-2	Поплевіна О. В.	11.04.2023-07.05.2023
Перевірка дотримання термінів відрядження	Впевнитись у дотриманні термінів відрядження	Перевірити дотримання термінів відрядження	Наказ керівника; звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	ПО-3	Поплевіна О.В.	11.04.2023-07.05.2023
Перевірка відповідності інформації авансових звітів з доданими до нього документами	Впевнитись у відповідності інформації авансових звітів з доданими до нього документами	Перевірити відповідність інформації авансових звітів з доданими до нього документами. Перевірити віднесення сум до відповідних рахунків	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; первинні документи, що додаються до авансових звітів: квитки за проїзд, рахунки за проживання.	ПО-4	Поплевіна О. В.	11.04.2023-07.05.2023

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7
Перевірка своєчасності повернення невитрачених коштів	Впевнитись у своєчасності повернення невитрачених коштів	- Перевірити своєчасність повернення коштів виданих під звіт; - перевірка використання підзвітних сум за видами витрат	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	ПО-5.1 ПО-5.2	Поплевина О. В.	11.04.2023- 07.05.2023
Перевірка правильності відображення операцій на рахунках обліку	Впевнитись у правильності відображення операцій на рахунках обліку	- Перевірити відповідність авансових звітів даним оборотно-сальдової відомості за рахунком 2116; - перевірити достовірність інформації статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» у Балансі	Оборотно-сальдова відомість, книга Журнал-головна, Меморіальний ордер № 8-авт	ПО-6.1 ПО-6.2	Поплевина О. В.	11.04.2023-07.05.2023

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Таблиця 3.4 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.1 –
Перевірка правильності оформлення наказу про відрядження*

Номер наказу	Дата наказу	ПІБ. працівника, якого направляють у відрядження	Термін відрядження	Мета відрядження	Підпис керівника	Ознайомлення з наказом
05-11/01	22.03.2023	Марченко О.Г.	23.03.2023	Вивчення питання щодо організації освітнього процесу	+	+
05-11/02	07.04.2023	Дудник Н.А.	10.04.2023	Вивчення питання щодо організації освітнього процесу	+	+

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці правильності оформлення наказів про відрядження

встановлено, що накази складені та оформленні у відповідності до вимог чинного законодавства та містять ключову інформацію про службові відрядження, порушень не виявлено.

Таблиця 3.5 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.2 – Перевірка правильності оформлення звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт*

ПІБ підзвітної особи	Номер	Дата	Підпис			Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Керівника	Бухгалтера	Підзвітної особи		Дебет	Кредит
Марченко О.Г.	1	24.03.2023	+	+	+	400,00	8411	2116
Дудник Н.А.	2	11.04.2023	+	-	+	350,00	8411	2116

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці правильності оформлення звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт встановлено відсутність підпису бухгалтера.

Таблиця 3.6 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.3 – Перевірка правильності розрахунку витрат на відрядження*

Найменування витрат	Первинний документ, який підтверджує суму витрачених коштів	Сума у первинному документі, грн	Сума у авансовому звіті, грн	Відхилення, грн
Проїзд до місця призначення	Квиток	50,00	50,00	–
Проїзд з місця призначення	Квиток	50,00	50,00	–
Добові	Відповідно до Постанови № 98	300,00	300,00	–
Разом		400,00	400,00	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Таблиця 3.7 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.4 –
Перевірка правильності розрахунку витрат на відрядження*

Найменування витрат	Первинний документ, який підтверджує суму витрачених коштів	Сума у первинному документі, грн	Сума у авансовому звіті, грн	Відхилення, грн
Проїзд до місця призначення	Квиток	25,00	25,00	–
Проїзд з місця призначення	Квиток	25,00	25,00	–
Добові	Відповідно до Постанови № 98	300,00	300,00	–
Разом		350,00	350,00	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Перевіркою правильності розрахунку витрат на відрядження, згідно робочих документів ПО-1.3 та ПО-1.4, встановлено, що суми зазначені в звітах про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт відповідають первинним документам доданих до них.

Таблиця 3.8 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-2 –
Перевірка відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках обліку*

Зміст операції	За даними підприємства			За даними внутрішнього аудитора			Відхилення			Висновок
	Дебет	Кредит	Сума, грн	Дебет	Кредит	Сума, грн	Дебет	Кредит	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Видано кошти під звіт	2116	2313	400,00	2116	2313	400,00	–	–	–	
Проїзд до місця призначення	8411	2116	50,00	8411	2116	50,00	–	–	–	
Проїзд з місця призначення	8411	2116	50,00	8411	2116	50,00	–	–	–	
Добові	8411	2116	300,00	8411	2116	300,00	–	–	–	

Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Видано кошти під звіт	2116	2313	400,00	2116	2313	400,00	–	–	–	
Проїзд до місця призначення	8411	2116	25,00	8411	2116	25,00	–	–	–	
Проїзд з місця призначення	8411	2116	25,00	8411	2116	25,00	–	–	–	
Добові	8411	2116	300,00	8411	2116	300,00	–	–	–	

*проведена перевірка на підставі методики [51]

За даними перевірки відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках обліку розбіжностей не виявлено.

Таблиця 3.9 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-3 – Перевірка дотримання термінів відрядження*

Номер авансового звіту, дата, підзвітна особа	Термін відрядження			Відхилення (+,-)	Причина	Висновок
	Наказ про відрядження	Посвідчення	Квитки на проїзд			
№ 1 від 24.03.2023 Марченко О.Г.	23.03.2023	не використовується	23.03.2023	–		
№ 2 від 11.04.2023 Дудник Н.А.	10.04.2023	не використовується	10.04.2023	–		

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Перевіркою дотримання термінів відрядження працівниками порушень не встановлено.

Таблиця 3.10 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-4 – Перевірка відповідності інформації звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт з доданими до нього документами*

ПІБ підзвітної особи	Призначення коштів	Цільове використання коштів	Підтверджуючий первинний документ		Авансовий звіт		Відхилення (+,-)	
			Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Марченко О.Г.	Службове відрядження	Службове відрядження	23.03.2023	50,00	24.03.2023	50,00	–	–

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Марченко О.Г.	Службове відрядження	Службове відрядження	23.03.2023	50,00	24.03.2023	50,00	–	–
Дудник Н.А.	Службове відрядження	Службове відрядження	10.04.2023	25,00	11.04.2023	25,00	–	–
Дудник Н.А.	Службове відрядження	Службове відрядження	10.04.2023	25,00	11.04.2023	25,00	–	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці відповідності інформації зазначеної в звітах про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт з доданими до них документами встановлено, що дані підтвердних документів відповідають даним зазначених в звітах про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

Таблиця 3.11 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-5.1 – Перевірка своєчасності повернення коштів, виданих під звіт*

ПІБ підзвітної особи	Видача під звіт		Авансовий звіт		Повернення не використаних коштів		Виявлення порушень	
	Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн
Марченко О.Г.	22.03.2023	400,00	24.03.2023	400,00	–	–	–	–
Дудник Н.А.	07.04.2023	350,00	11.04.2023	350,00	–	–	–	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці своєчасності повернення коштів, виданих під звіт не виявлено порушення строків.

Таблиця 3.12 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-5.2 – Перевірка використання підзвітних сум за видами витрат*

Вид витрат	Використання підзвітних сум (Кт 2116)		
	За даними обліку, грн	За даними внутрішнього аудиту, грн	Відхилення, грн
1	2	3	4
Матеріальні витрати	–	–	–
Інші витрати за обмінними операціями ЗФ	400,00	400,00	–

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4
Інші витрати за обмінними операціями ЗФ	350,00	350,00	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці використання підзвітних сум за видами витрат встановлено, що витрати відображені вірно.

Таблиця 3.13 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-6.1 – Перевірка відповідності авансових звітів даним меморіального-ордеру №8-авт*

ПІБ підзвітної особи	Документ	Сальдо на початок місяця			Оборот за дебетом 2116 рахунок		Оборот за кредитом 2116 рахунок		Сальдо на кінець місяця	
		Дата виникнення заборгованості	Дебет	Кредит	Дата	Сума, грн	Дата	Сума, грн	Дебет	Кредит
Марченко О.Г.	Авансовий звіт	–	–	–	22.03.2023	400,00	24.03.2023	400,00	–	–
	Меморіальний-ордер № 8-авт	–	–	–	22.03.2023	400,00	24.03.2023	400,00	–	–
	Відхилення	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Дудник Н.А.	Авансовий звіт	–	–	–	07.04.2023	350,00	11.04.2023	350,00	–	–
	Меморіальний-ордер № 8-авт	–	–	–	07.04.2023	350,00	11.04.2023	350,00	–	–
	Відхилення	–	–	–	–	–	–	–	–	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

При перевірці відповідності авансових звітів даним меморіального-ордеру №8-авт розбіжностей не виявлено.

Таблиця 3.14 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-6.2 –
Перевірка достовірності інформації статті «Поточна дебіторська
заборгованість» у Балансі*

Код рядка балансу	Назва статті	Формування показника	Відповідність інформації у		Відхиленн я, грн
			Головній книзі, грн	Оборотно-сальдовій відомості (дебетовий оборот за субрахунком 2116), грн	
1135	За виданими авансами	Сальдо Дт субрахунку 2116	–	–	–

*проведена перевірка на підставі методики [51]

Перевіркою достовірності інформації статті «Поточна дебіторська заборгованість» у Балансі встановлено, що дані відображені в Балансі відповідають даним відображеним в обліку.

Після виконання програми внутрішнього аудиту результати перевірки аналізуються та знаходять своє відображення в третьому етапі внутрішнього аудиту.

Третій етап внутрішнього аудиту – заключний. На цьому етапі складаються аудиторський звіт і аудиторський висновок.

Внутрішній аудиторський висновок

Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області
69005, Запорізька обл., м. Запоріжжя, вул. Олександра Матросова, 6

Внутрішню аудиторську перевірку розрахунків з підзвітними особами управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області проведено згідно наказу №1 від 01 квітня 2023 року внутрішнім аудитором Поплевіна О.В.

До обов'язків входило складання висновку на підставі інформації, отриманої в процесі внутрішньої аудиторської перевірки розрахунків з підзвітними особами. Відповідальність за складання інформації про розрахунки з підзвітними особами несе керівництво управління Служби.

Була проведена перевірка відповідно до міжнародних стандартів аудиту, які вимагають планування та проведення аудиторської перевірки з метою збору достатньої інформації про відсутність суттєвих помилок у звітах та складання висновку про реальний фінансовий стан.

За даними фінансового обліку та звітності за період з 12 квітня 2023 року до 07 травня 2023 року внутрішнім аудитором перевірено таку документацію: установчі документи, первинні документи з обліку розрахунків з підзвітними особами, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку.

Фінансова звітність за 2022 рік підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами та достовірно повно представляє фінансову інформацію про управління Служби згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні.

Аудитор керувався законодавством України в галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, міжнародними стандартами аудиту.

08 травня 2023 рік

Внутрішній аудитор _____ О.В. Поплевіна

Внутрішній аудиторський звіт

Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області

69005, Запорізька обл., м. Запоріжжя, вул. Олександра Матросова, 6

м. Запоріжжя

08 травня 2023 року

Внутрішнім аудитором Поплевиною Оксаною Василівною проведена внутрішня аудиторська перевірка розрахунків з підзвітними особами управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області за період з

01.01.2023 по 12.04.2023 рік. Підставою для проведення внутрішнього аудиту є наказ №1 від 01 квітня 2023 року.

Особа, відповідальна за фінансовий стан: начальник управління

Особа, відповідальна за стан бухгалтерського обліку: Завідувач сектору – головний бухгалтер сектору фінансово-бухгалтерського обліку та звітності.

Внутрішній аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи: провідного інспектора сектору фінансово-бухгалтерського обліку та звітності.

Внутрішній аудит розпочато: 12 квітня 2023 року.

Внутрішній аудит завершено: 07 травня 2023 року.

Документами надання для перевірки є установчі документи, первинні документи з обліку розрахунків з підзвітними особами, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність. Питання, винесені на перевірку:

1. Внутрішній аудит наявності первинних документів, що є підставою для здійснення службового відрядження;

2. Внутрішній аудит наявності та правильності складання Звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;

3. Внутрішній аудит наявності та відповідності підтвердних документів (оригіналів) доданих до Звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;

4. Внутрішній аудит дотримання термінів службового відрядження;

5. Внутрішній аудит дотримання термінів звітування підзвітною особою;

6. Внутрішній аудит здійснення відшкодувань витрачених коштів працівникам під час службового відрядження;

7. Внутрішній аудит правильності відображення операцій розрахунків з підзвітними особами на рахунках бухгалтерського обліку.

Порушення, виявлені під час аудиту:

Під час проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами було виявлено порушення п.2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, а саме відсутність підпису бухгалтера на авансовому Звіті, що є неістотним недоліком та не впливає на фінансові показники установи.

Внутрішній аудитор _____ О.В. Поплевіна

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Розрахунки з підзвітними особами в частині службових відряджень у державному секторі потребують дотримання значної кількості нормативно-правових документів, серед яких Податковий кодекс України, Інструкція про службові відрядження № 59, Постанова Кабінету Міністрів України № 98, Порядок бухгалтерського обліку № 372, План рахунків бухгалтерського обліку в держсекторі, Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для держсектору та інші, що мають стосунок або пов'язані зі службовими відрядженнями [59].

Розглянувши особливості ведення обліку розрахунків з підзвітними особами на прикладі реального об'єкту дослідження, пропонуємо для отримання більш аналітичних даних за субрахунком 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами», а саме до субрахунку 21161 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами за загальним фондом» відкрити субрахунки 6-го порядку, що надасть змогу аналізувати витрати у розрізі працівників державного сектору по категоріям, зокрема:

- 211611 – розрахунки з підзвітними особами категорії «Б»;
- 211612 – розрахунки з підзвітними особами категорії «В»;

– 211613 – розрахунки з підзвітними особами, що не відносяться до державних службовців (інші працівники) [59].

Також, детального аналізу розрахунків з підзвітними особами можна досягти впровадженням нових форм первинних документів щодо службових відряджень, а саме інформаційно-аналітичних відомостей: відомість-розрахунку витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження»; відомості фактичних витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження» за напрямками відряджень; відомості фактичних витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження» у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників; інформаційно-аналітичної відомості про заплановані та фактичні витрати за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження» [59] (табл. 3.15 – 3.18).

Таблиця 3.15 – Відомість-розрахунок витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження»*

Місяць	Кількість осіб	Кількість днів	Витрати на одну особу, грн				Загальні витрати на місяць/квартал/рік, грн			
			добові	проїзд	проживання	всього, грн	добові	проїзд	проживання	всього, грн
Всього										

*запропоновано автором

Таблиця 3.16 – Відомість фактичних витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження» за напрямками відряджень*

Напрямок відрядження	Термін відрядження		Кількість днів	Кількість осіб	Витрати, грн				Загальна сума витрат, грн
	з	по			добові	проїзд	проживання	інші	
Всього									

*запропоновано автором

Таблиця 3.17 – Відомість фактичних витрат за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження» у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників*

Назва (сектор, відділ, самостійні працівники)	Кількість днів	Кількість осіб	Витрати, грн				Загальна сума витрат, грн
			добові	проїзд	проживання	інші	
Всього							

*запропоновано автором

Таблиця 3.18 – Інформаційно-аналітична відомість про заплановані та фактичні витрати за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження»*

Місяць	Заплановані витрати, грн				Фактичні витрати, грн					Різниця, грн	
	добові	проїзд	проживання	Загальна сума	добові	проїзд	проживання	інші	Загальна сума		
Всього											

*запропоновано автором

Використання запропонованих шаблонів сприятиме отриманню більш повної інформації щодо службових відряджень (за напрямками відряджень та у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників), дозволить правильно обліковувати операції в частині розрахунків з підзвітними особами, попередить можливість допущення помилок чи перекручування інформації [59].

3.3 Шляхи щодо удосконалення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в управлінні Державної служби якості освіти у Запорізькій області

Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. За допомогою внутрішнього аудиту є можливість попередити виникнення будь-яких негативних наслідків, що можуть призвести до порушень чинного законодавства [59].

Метою внутрішнього аудиту в установах державного сектору є перевірка правильності, законності, достовірності, своєчасності подання звіту про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та здійснення розрахунків з підзвітними особами [51].

Завданнями внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в частині службових відряджень є:

- перевірка документального забезпечення, що є підставою для здійснення службового відрядження;
- перевірка дотримання строків відрядження;
- перевірка дотримання правильності оформлення звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та термінів звітування підзвітною особою;
- перевірка правильності розрахунку витрат на відрядження, наявності та відповідності підтвердних документів (оригіналів), що додані до Звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт;
- перевірка наявності та правильності документів, які посвідчують джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження;
- перевірка здійснення відшкодувань працівникам витрачених коштів під час службового відрядження;

– перевірка відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах обліку.

На підготовчому етапі внутрішнього аудиту проводиться анкетування та планування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами.

Анкету перевірки розрахунків з підзвітними особами в державному секторі подано в табл. 3.19.

Таблиця 3.19 – Анкета перевірки розрахунків з підзвітними особами в частині службових відряджень у державному секторі*

№ п/п	Зміст запитання	Варіанти відповіді			
		Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи зазначені в обліковій політиці правила обліку розрахунків з підзвітними особами?				
2	Чи встановлено графік документообігу розрахунків з підзвітними особами?				
3	Службові відрядження здійснюються:				
	- в межах України;				
	- за кордон?				
4	Яка максимальна тривалість одного службового відрядження:				
	- до 10 днів;				
	- до 20 днів;				
	- до 30 днів;				
5	Скільки днів на рік працівник перебуває у службовому відрядженні:				
	- до 60 днів;				
	- більше 60 днів?				
6	Чи є працівники, які надають згоду на здійснення відрядження?				
7	До якої категорії відносяться працівники, які надавали згоду для здійснення відрядження:				
	- самотні батьки;				
	- особи, які мають неповнолітніх дітей;				
	- особи, які мають дитину з особливими потребами;				

Продовження таблиці 3.19

1	2	3	4	5	6
7	- працівники-інваліди;				
	- особи з терміном одного відрядження більше 30 днів;				
	- працівник, що перебувають у службовому відрядженні більше ніж 60 днів/рік;				
	- особи, направленні у відрядження на території приближені до ведення бойових дій?				
8	Чи часто направляються працівники у службове відрядження на території наближені до ведення бойових дій?				
9	Чи завжди надають працівники згоду на здійснення відрядження на територію наближену до ведення бойових дій?				
10	Де визначено розмір добових:				
	- облікова політика;				
	- наказ керівника;				
	- Постанова № 98?				
11	Де визначено граничний розмір витрат на проживання:				
	- облікова політика;				
	- наказ керівника;				
	- Постанова № 98?				
12	Видача авансу на службове відрядження здійснюється:				
	- на картковий рахунок працівника;				
	- з каси підприємства?				
13	Відшкодування витрат понесених у службовому відрядженні здійснюється:				
	- на картковий рахунок працівника;				
	- з каси підприємства?				
14	У який термін підзвітна особа має подати авансовий звіт після відрядження:				
	- у 1-ий робочий день;				
	- до закінчення 3-го банківського дня;				
	- до закінчення 5-го банківського дня;				
	- протягом місяця?				

Продовження таблиці 3.19

1	2	3	4	5	6
15	Чи подаються разом з авансовим звітом підтвердні документи?				
16	У якому вигляді подаються підтвердні документи:				
	- оригінали;				
	- копії?				
17	Яким чином здійснюється перевірка авансового звіту:				
	- візуально;				
	- арифметично?				
18	Чи порушувались терміни звітування підзвітною особою?				
19	Чи нараховувались податки за невчасне звітування?				
20	На якому рахунку здійснюється відображення розрахунків з підзвітними особами:				
	- 2116;				
	- 2117?				

*запропоновано автором

Загальний план аудиту розрахунків з підзвітними особами у державному секторі міститься в табл. 3.20.

Таблиця 3.20 – Загальний план внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами у державному секторі*

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавець
1	2	4	5
Підготовчий	Знайомство з установчими документами, нормативно-правовою базою, що регламентує розрахунки з підзвітними особами в державному секторі		
Основний	Перевірити наявність та правильність оформлення документів, що є підставою для здійснення службового відрядження		
	Перевірити дотримання строків службового відрядження		

Продовження таблиці 3.20

1	2	4	5
Основний	Перевірити дотримання правильності оформлення звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та термінів звітування підзвітною особою		
	Перевірити правильність розрахунку витрат на відрядження, наявність та відповідність підтвердних документів (оригіналів), що додані до Звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт		
	Перевірити наявність та правильність документів, які посвідчують джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження		
	Перевірити здійснення відшкодувань витрачених коштів працівникам під час здійснення службового відрядження		
	Перевірити відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках бухгалтерського обліку та в реєстрах обліку		
Заключний	Узагальнення даних внутрішнього аудиту, документальне оформлення результатів внутрішнього аудиту		

*запропоновано автором

На другому етапі внутрішнього аудиту здійснюється складання та виконання програми аудиту розрахунків з підзвітними особами у державному секторі.

Складена програма аудиту розрахунків з підзвітними особами в умовах державного сектору подана в табл. 3.21.

На підставі складеної програми внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами здійснюється проведення аудиту, що передбачає складання робочих документів, які мають стати обґрунтованими доказами якісного внутрішнього аудиту (табл. 3.22 – 3.32).

Таблиця 3.21 – Програма внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами у державному секторі*

Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7
Впевнитись у наявності та правильності оформлення документів, що є підставою для здійснення службового відрядження	Перевірити наявність та правильність оформлення документів, що є підставою для здійснення службового відрядження	А, Б, Г, Д, Є	Накази керівника державної служби про направлення у службове відрядження, згоди працівників	ПО-1.1 ПО-1.2		
Впевнитись у дотриманні строків службового відрядження	Перевірити дотримання строків службового відрядження	А, Б, В, Г	Накази керівника державної служби про направлення у службове відрядження, звіти про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, згоди працівників	ПО-2.1 ПО-2.2 ПО-2.3		
Впевнитись у дотриманні правильності оформлення звітів про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та термінів звітування підзвітною особою	Перевірити дотримання правильності оформлення звітів про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та термінів звітування підзвітною особою	А, Б, В, Є	Звіти про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, Положення про ведення бухгалтерського обліку	ПО-3-1 ПО 3-2		

Продовження таблиці 3.21

1	2	3	4	5	6	7
Впевнитись у правильності розрахунку витрат на відрядження, наявності та відповідності підтвердних документів (оригіналів), що додані до Звітів про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт	Перевірити правильність розрахунку витрат на відрядження, наявність та відповідність підтвердних документів (оригіналів), що додані до Звітів про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт	А, Б, В, Г, Д, Є	Звіти про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, рахунки з готелю, білети на проїзд тощо	ПО-4		
Впевнитись у наявності та правильності документів, які посвідчують джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження	Перевірити наявність та правильність документів, які посвідчують джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження	А, Б, В, Г, Є	Накази керівника державної служби про направлення у службове відрядження, юридичні та фінансові зобов'язання, виписки з реєстраційних рахунків	ПО-5		
Впевнитись у здійсненні відшкодувань витрачених коштів працівникам під час здійснення службового відрядження	Перевірити здійснення відшкодувань витрачених коштів працівникам під час здійснення службового відрядження	А, Б, В, Г, Д, Є	Виписки з реєстраційного рахунка, платіжні інструкції, відомості на виплату коштів	ПО-6		
Впевнитись у відображенні операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах обліку	Перевірити відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах обліку	А, Б, Г, Д, Є	Звіти про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, меморіальні ордери № 8-авт «Накопичувальні відомості за розрахунками з підзвітними особами»	ПО-7		

Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є

*запропоновано автором

Таблиця 3.22 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.1 –
Перевірка наявності та правильності оформлення документів, що є підставою
для здійснення службового відрядження*

Номер наказу про відрядження	Дата наказу	ПІБ працівника, якого направляють у відрядження	Термін відрядження		Місце відрядження	Мета відрядження	Джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження	Підпис керівника (+,-)	Ознайомлення з наказом (+,-)	Згода на здійснення відрядження (потрібно/ не потрібно)
			з	до						

*запропоновано автором

Таблиця 3.23 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-1.2 –
Перевірка наявності згоди працівників на здійснення службових відряджень*

ПІБ працівника	Підстава для надання згоди						
	самотні батьки	наявність неповнолітніх дітей	мають дитину з особливими потребами	працівник є інвалідом	термін одного відрядження в межах України становить більше 30 днів	працівник перебуває у службовому відрядженні більше ніж 60 днів на рік	Здійснення відрядження на території призначені до ведення воєнних дій

*запропоновано автором

Таблиця 3.24 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-2.1 –
Перевірка дотримання строків одного відрядження в межах України*

Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт		ПІБ підзвітної особи	Строк одного відрядження			Підстава перевищення строків відрядження	Письмова згода працівника на здійснення відрядження при перевищенні строку відрядження (+,-)
номер	дата		до 30 к/д	30 к/д	більше 30 к/д		

*запропоновано автором

Таблиця 3.25 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-2.2 –
Перевірка дотримання річних строків відрядження в межах України*

Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт		ПІБ підзвітної особи	Річний строк відрядження			Підстава перевищення строків відрядження	Згода працівника на здійснення відрядження при перевищенні річного строку (+,-)
номер	дата		до 60 к/д	60 к/д	більше 60 к/д		

*запропоновано автором

Таблиця 3.26 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-2.3 –
Перевірка дотримання строків одного відрядження за кордон*

Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт		ПІБ підзвітної особи	Строк одного відрядження			Підстава перевищення строків відрядження
номер	дата		до 60 к/д	60 к/д	більше 60 к/д	

*запропоновано автором

Таблиця 3.27 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-3.1 –
Перевірка дотримання правильності оформлення звітів про використання коштів / електронних коштів, виданих на відрядження або під звіт*

Номер звіту	Дата звіту	ПІБ підзвітної особи	Призначення авансу	Підписи			Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
				керівник (уповноважена особа)	головний бухгалтер	підзвітна особа		Дт	Кт

*запропоновано автором

Таблиця 3.28 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-3.2 –
Перевірка дотримання термінів звітування підзвітною особою*

Номер звіту	Дата звіту	ПІБ підзвітної особи	Граничний термін звітування	Дата звітування	Відхилення (+,-)	Примітки

*запропоновано автором

Таблиця 3.29 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-4 –
Перевірка правильності розрахунку витрат на відрядження, наявності та відповідності підтвердних документів (оригіналів), що додані до Звітів про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт*

ПІБ підзвітної особи	Призначення авансу	Підтверджуючий первинний документ					Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт		Відхилення (+,-)		Примітки
		назва	оригінал/копія	паперовий/електронний	дата	сума, грн	дата	сума, грн	дата	сума, грн	

*запропоновано автором

Таблиця 3.30 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-5 –
Перевірка документів, які посвідчують джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження*

Номер та дата звіту	ПІБ підзвітної особи	Наказ про відрядження			Витрати за загальним фондом			Витрати за спеціальний фондом			Примітки
		загальний фонд	спеціальний фонд	приймаюча сторона	юридичне зобов'язання	фінансове зобов'язання	виписка з реєстраційного рахунка	юридичне зобов'язання	фінансове зобов'язання	виписка з реєстраційного рахунка	

*запропоновано автором

Таблиця 3.31 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-6 –
Перевірка здійснення відшкодувань працівникам витрачених коштів під час
службового відрядження*

ПІБ підзвітної особи	Сума до відшкодування, згідно Звіту про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, грн.	Сума, яка перерахована працівнику за даними банку, грн.	Платіжна інструкція на перерахування коштів				Виписка з реєстраційного рахунка				Відхилення (+,-)	Примітки	
			номер	дата	КЕКВ	сума, грн	дата	номер платіжної інструкції	КЕКВ	Сума, грн			

*запропоновано автором

Таблиця 3.32 – Робочий документ внутрішнього аудитора ПО-7 –
Перевірка відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на
рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах обліку*

ПІБ підзвітної особи	За даними підприємства						За даними внутрішнього аудиту						Відхилення
	Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт			Меморіальний ордер № 8-авт			Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт			Меморіальний ордер № 8-авт			
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	

*запропоновано автором

Документування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами удосконалено та адаптовано до установ державного сектору, що включає: анкету, загальний план внутрішнього аудиту, програму внутрішнього аудиту, робочі документи внутрішнього аудитора. Представлена методика проведення перевірки розрахунків з підзвітними особами надасть змогу аудитору більш повно охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в державному секторі, впевнитись у законності, своєчасності та правильності відображення операцій в обліку,

вчасно виявити порушення ведення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства.

Отже, підсумовуючи третій розділ акцентуємо увагу на тому, що внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. За допомогою внутрішнього аудиту є можливість попередити виникнення будь-яких негативних наслідків, що можуть призвести до порушень чинного законодавства.

Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами було проведено за такими напрямками, як оцінка законності та доцільності перерахування коштів пов'язаних зі службовим відрядженням; перевірка правильності оформлення первинних документів; перевірка термінів відрядження; перевірка своєчасного повернення не використаних коштів виданих під звіт; перевірка своєчасності звітування підзвітною особою; перевірка наявності оригіналів підтвердних документів; перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій пов'язаних з розрахунками з підзвітними особами тощо. Під час проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами було виявлено порушення п.2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, а саме відсутність підпису бухгалтера на авансовому Звіті, що є неістотним недоліком та не впливає на фінансові показники установи.

Перевірку управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області було проведено на основі методики проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами Меліхової Т. О.

З метою удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами доповнено аналітику субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» та запропоновано нові форми первинних документів, зокрема інформаційно-аналітичні відомості за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження». Використання представлених форм

сприятиме отриманню більш повної інформації щодо службових відряджень (за напрямками відряджень та у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників), дозволить правильно обліковувати операції в частині розрахунків з підзвітними особами, попередить можливість допущення помилок чи перекручування інформації.

Документування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами удосконалено та адаптовано до установ державного сектору, що включає: анкету, загальний план внутрішнього аудиту, програму внутрішнього аудиту, робочі документи внутрішнього аудитора. Представлена методика проведення перевірки розрахунків з підзвітними особами надасть змогу аудитору більш повно охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в державному секторі, впевнитись у законності, своєчасності та правильності відображення операцій в обліку, вчасно виявити порушення ведення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства.

ВИСНОВКИ

1. Розрахунки з підзвітними особами є однією з важливих складових фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства. Нормативно-правове регулювання розрахунків з підзвітними особами у державному секторі здійснюється на підставі Податкового кодексу України, Цивільного кодексу України, Кодексу законів про працю, Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон № 59, Постанови Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» № 98, Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ № 372, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету № 333, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів, що мають відношення або пов'язані зі службовими відрядженнями у межах України та за кордон.

2. Розрахунки з підзвітними особами відносяться до дебіторської заборгованості.

Згідно Інструкції № 59 службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника державного органу (поїздка державного службовця – за розпорядженням керівника державної служби), підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів, на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства).

В державному секторі для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з підзвітними особами Планом рахунків бухгалтерського обліку

в державному секторі передбачено балансовий рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який в свою чергу має субрахунок 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

За дебетом субрахунку 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» відображається визнання поточної дебіторської заборгованості (видача коштів під звіт на службове відрядження або відшкодування коштів понесених підзвітною особою), а за кредитом – списання поточної дебіторської заборгованості (звітування підзвітної особи).

3. Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів.

Внутрішні аудитори здійснюють незалежне експертне оцінювання управлінських рішень, перевірку законності, своєчасності, достовірності інформації відображеної в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а також дотримання чинного законодавства працівниками установ.

Предметом аудиту розрахунків з підзвітними особами є первинний аналітичний та синтетичний облік.

Метою внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами в установах державного сектору є підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення розрахунків з підзвітними особами в обліку, реєстрах, звітності та своєчасності розрахунків з підзвітними особами, а також встановити дотримання чинного законодавства.

4. Управління Державної служби якості освіти у Запорізькій області було зареєстровано як юридичну особу 12 вересня 2019 року, є територіальним органом Державної служби якості освіти України та їй підпорядковане. ЄДРПОУ 43227548. Організаційно-правова форма – орган державної влади; джерело фінансування – Державний бюджет України; вид

діяльності установи згідно із КВЕД: 84.11 – державне управління загального характеру. Має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, емблему, власні бланки, рахунки в органах Казначейства.

5. Бухгалтерський облік в управлінні Служби здійснюється сектором фінансового-бухгалтерського обліку та звітності, який очолює завідувач сектору – головний бухгалтер.

Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється в розрізі джерел фінансування по загальному фонду та відображається в балансі.

Бухгалтерський облік ведеться за меморіально-ордерною формою з використанням автоматизованої бухгалтерської програми «KBS. Облік бюджетної установи».

Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» за субрахунком 2116 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

6. Проаналізувавши показники фінансової діяльності управління Служби можемо зробити висновок, що підприємство має рівень абсолютної фінансової стабільності. Вартість запасів у 2022 році у порівнянні з 2021 роком зросла на 9,7 тис. грн, величина власних оборотних коштів збільшилась на 7,0 тис. грн. Значення коефіцієнта фінансової незалежності (автономії) означає, те що власний капітал у валюті балансу складає 100 % та протягом 2021-2022 років змін не зазнав. Коефіцієнт фінансової стабільності (автономного фінансування) дорівнює 0, а це означає що підприємство має рівень абсолютної фінансової стійкості. Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань дорівнює 0, що свідчить про відсутність залежності від довгострокових зовнішніх джерел фінансування. Коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2022 році збільшився на 0,1 у порівнянні з 2021 роком, що свідчить про збільшення ступеню мобільності власного капіталу.

7. Внутрішній аудит в установах державного сектору передбачає план заходів щодо здійснення фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. За допомогою внутрішнього аудиту є можливість попередити виникнення будь-яких негативних наслідків, що можуть призвести до порушень чинного законодавства.

Внутрішній аудит розрахунків з підзвітними особами було проведено за такими напрямками, як оцінка законності та доцільності перерахування коштів пов'язаних зі службовим відрядженням; перевірка правильності оформлення первинних документів; перевірка термінів відрядження; перевірка своєчасного повернення не використаних коштів виданих під звіт; перевірка своєчасності звітування підзвітною особою; перевірка наявності оригіналів підтвердних документів; перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій пов'язаних з розрахунками з підзвітними особами тощо. Під час проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами було виявлено порушення п.2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, а саме відсутність підпису бухгалтера на авансовому Звіті, що є неістотним недоліком та не впливає на фінансові показники установи.

8. З метою удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами доповнено аналітику субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» та запропоновано нові форми первинних документів, зокрема інформаційно-аналітичні відомості за КЕКВ 2250 «Видатки на відрядження». Використання представлених форм сприятиме отриманню більш повної інформації щодо службових відряджень (за напрямками відряджень та у розрізі відділів, секторів, самостійних працівників), дозволить правильно обліковувати операції в частині розрахунків з підзвітними особами, попередить можливість допущення помилок чи перекручування інформації.

9. Документування внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними

особами удосконалено та адаптовано до установ державного сектору, що включає: анкету, загальний план внутрішнього аудиту, програму внутрішнього аудиту, робочі документи внутрішнього аудитора. Представлена методика проведення перевірки розрахунків з підзвітними особами надасть змогу аудитору більш повно охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами в державному секторі, впевнитись у законності, своєчасності та правильності відображення операцій в обліку, вчасно виявити порушення ведення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 10.11.2023).
2. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text> (дата звернення: 10.11.2023).
3. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення: 10.11.2023).
4. Кодекс законів про працю України : Закон України від 23.07.1996 р. № 322-08. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти: визначення та оцінка». URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU12078> (дата звернення: 10.10.2023).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ Мінфіну від 08.10.99 р. № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 10.10.2023).
7. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» : наказ Мінфіну від 30.11.2001 р. № 559. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text> (дата звернення: 10.10.2023).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 12.10.2023).

9. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 22.08.2023).

10. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

11. Положення про Державну службу якості освіти України : Постанова Кабінету Міністрів України від 14.03.2018 р. № 168. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

12. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

13. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 10.10.2023).

14. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

15. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12#Text>

(дата звернення: 01.11.2023).

16. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0196-12#Text> (дата звернення: 15.11.2023).

17. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

18. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 18.10.2023).

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

20. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг : Закон України від 12.01.2023 р. № 2888-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2888-20#Text> (дата звернення: 12.10.2023).

21. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 : Постанова Кабінету Міністрів України від 25.08.2023 р. № 913. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/913-2023-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.11.2023).

22. Про Державний бюджет України на 2023 рік : Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення: 22.10.2023).

23. Про Державну службу : Закон України від 10.12.2015 р. № 889-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення: 11.10.2023).

24. Про ефективне використання державних коштів : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.10.2016 р. № 710. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/710-2016-%D0%BF#top> (дата звернення: 22.10.2023).

25. Про затвердження Змін до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 17.10.2023 р. № 560 та наказ Міністерства фінансів України від 31.10.2023 р. № 608. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/re40925> (дата звернення: 11.11.2023).

26. Про затвердження Звіту про витрачання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання : Наказ Міністерства фінансів України 28.09.2015 р. № 841. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15#Text> (дата звернення: 11.11.2023).

27. 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 р. № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text> (дата звернення: 25.10.2023).

28. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 р. № 2145-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19/ed20170905#top> (дата звернення: 15.10.2023).

29. Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів : Постанова Кабінету

Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 25.10.2023).

30. Про утворення територіальних органів Державної служби якості освіти : Постанова Кабінету Міністрів України від 07.11.2018 р. № 935. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/935-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.10.2023).

31. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text> (дата звернення: 15.10.2023).

32. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.1.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 29.10.2023).

33. Аналіз діяльності бюджетних установ : конспект лекцій / за заг.ред. Л. В. Мельник; укладач К. М. Федина. Рівне : НУВГП, 2019. 58 с. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/17451/1/06-03-220.pdf> (дата звернення: 25.10.2023).

34. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.

35. Безкоровайна Л. Розрахунки з підзвітними особами: здійснюємо та обліковуємо. Бухгалтерський Інтернет портал «Buhgalter.net». *Новий бюджетний облік*. 2022. № 6. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/material/1353/26606> (дата звернення: 25.10.2023).

36. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. / Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 440 с. URL: https://pidru4niki.com/18231206/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_rozrahunkiv_pidzvitnimi_osobami (дата

звернення: 25.10.2023).

37. Внутрішній аудит : навч. посібник / за ред. Ю. Б. Слободяник. Суми : ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с. <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7523/1/Внутрішній%20аудит.pdf>.

38. Гамова О. В., Козачок І. А., Кисла А. О. Удосконалення аудиту розрахунків з підзвітними особами на ПАТ «Державний Ощадний банк України». *Агросвіт*. 2018. № 3. С. 49-55. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/3_2018/11.pdf (дата звернення: 16.11.2023).

39. Голов С. Ф., Костюшенко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади та коментарі : практ. посіб. Київ : Лібра, 2011. 880 с.

40. Гудзь Н. В., Денчук Н. В., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., переробл. і допов. Київ : «Центр учбової літератури», 2016. 424 с. URL: https://pidru4niki.com/87889/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_pidzvitnih_rozrahunkiv_pidzvitnimi_osobami#114 (дата звернення: 10.10.2023).

41. Економічний словник : словник-довідник / за ред. Й. С. Завадський, Т. В. Осовська, О. О. Юшкевич. Київ : Кондор, 2006. 356 с. URL: http://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/KNIGI/KONDOR/EKONOMIC_SL_2006.pdf (дата звернення: 10.10.2023).

42. Замула І. В., Танасієва М. М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

43. Лукін В. О., Сухачова В. А. Особливості обліку дебіторської заборгованості за П(С)БО ТА МСФЗ. URL: <http://naukam.triada.in.ua/index.php/konferentsiji/42-dvanadtsyata-vseukrajinska-praktichno-piznavalna-internet-konferentsiya/168-osoblivosti-obliku-debitorskoji-zaborgovanisti-za-p-s-bo-ta-msfz>.

44. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика

документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

45. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.

46. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.

47. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Теорія бухгалтерського обліку : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗНУ, 2022. 516 с.

48. Макаренко А. П., Максименко І. Я., Меліхова Т. О., Зоря О. П. Державний фінансовий контроль : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2017. 280 с.

49. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Організація бухгалтерського процесу на підприємстві : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗНУ, 2021. 200 с.

50. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.- метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

51. Меліхова Т. О. Методичні засади проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами для підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 9. С. 10-17. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=6648&i=1> (дата звернення: 25.08.2023). DOI: 10.32702/2306-6814.2019.9.10.

52. Меліхова Т. О., Лукашова М. А. Удосконалення методики внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами для підвищення економічної безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6826> (дата звернення:

25.08.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.1.30.

53. Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

54. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за ред. Леня В.С. Чернігів : Десна Поліграф, 2016. 560 с.

55. Откаленко О. Методика обліку розрахунків з підзвітними особами в установах державного сектору. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2022. № 2. С. 240-247. DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2022-2-240-247>.

56. Плаксієнко В. Я., Прийдак Т. Б., Яловега Л. В., Лега О. В. Відрядження: документування й відображення в бухгалтерському та податковому обліку. *Український журнал прикладної економіки*. 2020. Том 5. № 1. С. 176–189. DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2020-1-21>.

57. Подмешальська Ю. В., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

58. Поплевіна О. В., Синиця Ю. С. Розрахунки з підзвітними особами в державному секторі: сутність та нормативно-правовий аспект. *Актуальні питання сталого науково-технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України* : матеріали III Всеукраїнської наук.-практ. конф. за участю молодих науковців, м. Запоріжжя, 17-20 жовтня 2023 р. Запоріжжя, 2023. С. 506-508. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення: 20.11.2023).

59. Поплевіна О. В., Синиця Ю. С. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків із підзвітними особами для підвищення ефективності подальшого контролю і ревізії. *Journal of Innovations and Sustainability*. 2023. Том 7. № 3. URL: <https://is-journal.com/is/article/view/205/115>. DOI: <https://doi.org/10.51599/is.2023.07.03.06>.

60. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т. В. Божидарнік, К. Є. Нагірська. Київ : «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.

61. Словник економіста та підприємця / А. М. Туренко, І. А. Дмитрієв, О. С. Іванілов, І. Ю. Шевченко. Харків : ХНАДУ, 2018. 340 с.
62. Тігова Т. М., Селіверстова Л. С, Процюк Т. Б. Аналіз фінансової звітності : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 268 с.
63. Тлумачний словник економіста / за ред. проф. С. М. Гончарова. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 264 с.
64. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Полтава : Видавництво ПП «Астрія», 2020. 434 с.
65. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. 2-ге вид., переробл. і доповн. Київ : Знання, 2012. 647 с.
66. Фінансово-економічний словник : словник-довідник / кол. авт. : Юнін О. С., Круглова О. О., Савельєва М. О. та ін. Дніпро : Видавець Біла К. О., 2018. 164 с. URL: <https://er.dduvs.in.ua/bitstream/123456789/1373/1.pdf> (дата звернення: 11.10.2023).
67. Яровенко Т. С., Гузенко Ю. А., Масіч Т. О. Бухгалтерський облік в державному секторі України: особливості та перспективи. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/138.pdf (дата звернення: 24.10.2023).
68. Сирцева С. В., Чебан Ю. Ю., Браславська І. М. Розрахунки з підзвітними особами у бюджетних установах: особливості обліку і контролю. *Modern Economics*. 2019. № 18. С. 189-196. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V18\(2019\)-28](https://doi.org/10.31521/modecon.V18(2019)-28).
69. Antoniuk O., Koval N., Savitska S., Mulyk Y., Kuzyk N., Koshchynets M. Development of internal control and audit in Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*. 2021. Vol. 12. № 6. pp. 376-390. DOI: 10.14807/ijmp.v12i6.1761.
70. Ferry L., Radcliffe R. and Steccolini I. The future of public audit. *Financial Accountability and Management*. 2022. Vol. 38. № 3. pp. 325-336.

71. Hay D., Cordery C. The value of public sector audit: Literature and history. *Journal of Accounting Literature*. 2018. № 40. pp. 1-15. DOI: 10.1016/j.acclit.2017.11.001.

72. Postula M., Irodenko O., Dube P. Internal Audit as a Tool to Improve the Efficiency of Public Service. *European Research Studies Journal*. 2020. Vol. XXIII № 3. pp. 699-715. DOI: 10.35808/ersj/1663.