

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ**  
**УНІВЕРСИТЕТ**  
**НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ**

**ЧЕРНЕНКО ТЕТЯНА ЮРІЇВНА**

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ**  
**З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ І ПІДРЯДНИКАМИ»**  
**(НА МАТЕРІАЛАХ ПАТ «УКРТЕЛЕКОМ»)**

**Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**  
**ОПП «Облік і оподаткування»**

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**випускної кваліфікаційної роботи**  
**на здобуття освітнього ступеню «магістр»**

Чернігів 2019

Випускною кваліфікаційною роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Навчально-наукового інституту економіки Чернігівського національного  
технологічного університету

**Науковий керівник:** к.е.н., доцент КЛИМЕНКО Тетяна Вікторівна, доцент  
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Чернігівського  
національного технологічного університету

Захист відбудеться «24» грудня 2019 р. о 9.00 год. на засіданні Екзаменаційної  
комісії у Чернігівському національному технологічному університеті

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту  
к.ф.-м.,доц.

Юрченко М.Є.

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

*Актуальність теми.* В сучасних складних умовах функціонування постає питання своєчасності проведення розрахунків між суб'єктами господарської діяльності. Прострочення терміну погашення заборгованості призводить до її накопичення та знецінення грошових коштів для кредиторів, що негативно позначається на фінансовому стані підприємств. Зазначену проблему можливо ліквідувати за умови ефективного управління кредиторською заборгованістю, а особливу роль відіграє удосконалення обліку розрахункових операцій, який є основною інформаційною базою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Актуальність дослідження обумовлена й тим, що на сьогодні ефективність стратегічного й тактичного управління підприємством багато в чому залежить від достовірності, своєчасності та повноти облікової інформації про стан розрахунків.

Опрацювання літературних джерел досліджуваної проблеми показує, що господарські одиниці України і зарубіжних країн нагромадили великий досвід з питань обліку розрахунків за постачання товарів та надання послуг. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками висвітлювали вітчизняні вчені у своїх наукових роботах, зокрема такі, як: С. Белей, І. Коблянська, І. Козел, Ю. Лях, О. Пустяк, Л. Сук, П. Сук, Є. Романів, І. Садовська, Р. Хом'як, М. Шендригоренко та ін.

Відаючи належне науковим напрацюванням зазначених учених-економістів, відмітимо, що виникає закономірність вдосконалення методичних і теоретичних аспектів класифікації, визнання, оцінки, документування, відображення бухгалтерських операцій з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками у системі бухгалтерського обліку, а також методики аналізу та аудиту обліку розрахунків за товари, роботи та послуги, визначення їх впливу на платоспроможність підприємства.

**Мета і завдання дослідження.** *Метою* дослідження є узагальнення та систематизація теоретико-методичних і практичних засад обліку та аудиту обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками та розробка напрямів їх удосконалення.

У ході дослідження були поставлені та вирішені наступні *завдання*:

- 1) дослідити економічну сутність розрахунків з постачальниками та підрядниками;
- 2) визначити особливості організації обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками і систематизувати їх нормативно-правове забезпечення;
- 3) розглянути організацію аудиторських процедур щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками;
- 4) проаналізувати сучасний стан і перспективи розвитку телекомунікаційної сфери;
- 5) надати фінансово-економічну характеристику діяльності ПАТ «Укртелеком»;

6) дослідити організацію обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком»

7) оцінити стан і ефективність розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком»

8) розробити рекомендації щодо вдосконалення облікової політики та аудиторських процедур щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками;

9) визначити напрями підвищення ефективності розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком».

*Об'єктом дослідження* є організація обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками підприємства.

*Предметом дослідження* є теоретично-методичні і практичні аспекти організації обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками підприємства.

*Методи дослідження.* При написанні випускної кваліфікаційної роботи використані загальнонаукові методи дослідження, що ґрунтуються на діалектичному методі пізнання та системному підході до вивчення і удосконалення обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками для задоволення інформаційних потреб користувачів. У процесі обґрунтування змісту та визначення місця і ролі розрахункових операцій у господарській діяльності підприємства використані методи аналізу, порівняння та узагальнення. Системний підхід і методи комплексного економічного аналізу використовувалися для дослідження організації обліку та ефективності розрахункових операцій підприємства.

*Інформаційною базою дослідження* є нормативно-правові акти, що регламентують порядок оцінки, визнання та відображення в обліку розрахункових операцій дослідження, Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутні послуг, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), праці вітчизняних і зарубіжних учених із проблем обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками тощо, дані первинного обліку та фінансової звітності ПАТ «Укртелеком».

*Практичне значення одержаних результатів.* Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики щодо обліку та аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, а також підвищення ефективності розрахункових операцій. Зокрема, запропоновано впровадження в документообіг низки документів, пов'язаних з обліком і контролем розрахунків з постачальниками та підрядниками, та рекомендовано до реалізації алгоритм управління розрахунковими операціями підприємства за товари, роботи, послуги, що дозволить пришвидшити оборотність кредиторської заборгованості.

*Апробація результатів дослідження.* Основні положення та результати дослідження доповідалися й обговорювалися на V Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, ЧНТУ, 27 листопада 2019 р.).

*Публікації.* За результатами дослідження опубліковані тези доповіді:

Черненко Т.Ю. Організація внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками на підприємстві / Т.Ю. Черненко // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: V Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Чернігів, 27 листопада 2019 р.) : тези доповідей. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, – 2019 – с. – С.132-134.

*Структура роботи.* Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Основний зміст роботи викладено на 104 сторінках друкованого тексту. Робота містить 19 таблиць, 38 рисунків, 11 додатків. Список використаних джерел налічує 97 найменувань, поданих на 14 сторінках.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ**

У вступі розкрита актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи, встановлено мету та завдання, предмет і об'єкт, методи та інформаційна база дослідження, визначене практичне значення результатів дослідження, а також подано структуру роботи.

У першому розділі **«Теоретичні і методичні засади організації обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками підприємства»** розглянута економічна сутність розрахунків з постачальниками та підрядниками, визначено особливості організації обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками і систематизовано їх нормативно-правове забезпечення, розглянуто організацію аудиторських процедур щодо розрахункових операцій підприємства.

Встановлено, що розрахунки між постачальником і підрядником є кредиторською заборгованістю за товари, роботи, послуги за умов наступної оплати. Поняття «розрахунок» та «заборгованість» тотожні з поняттям «зобов'язання», адже зобов'язання є короткостроковими і утворюються при постачанні товарів або наданні послуг. Ці зобов'язання повинні погашатися згідно до умов прописаних у договорі поставки продукції між контрагентами.

Визначено, що основними завданнями обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками є: своєчасне документальне оформлення розрахункових операцій; ведення аналітичного й синтетичного обліку цих розрахунків з дотримання принципів бухгалтерського обліку; недопущення невинуватої кредиторської заборгованості; своєчасне та якісне проведення річної інвентаризації розрахунків з постачальниками; узагальнення інформації в облікових регістрах про стан розрахункових операцій та надання внутрішнім і зовнішнім користувачам фінансової звітності; контролювання форм розрахунків з постачальником, які визначені договорами; моніторинг кредиторської заборгованості; зіставлення розрахунків з постачальником та підрядником в кінці звітного періоду; дотримання умов поставки, передбачених у договорі або контракті купівлі-продажу, в ньому повинна міститися письмова згода сторін про поставку товарів, а також зобов'язання сплатити за нього

грошову суму та ін.

Охарактеризовано П(С)БО та МСБО, які підприємства застосовують під час обліку та відображення у фінансовій звітності розрахунків з постачальниками і підрядниками, а саме: НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; П(С)БО 11 «Зобов'язання»; П(С)БО 17 «Податок на прибуток»; П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»; П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»; МСБО 1 «Подання фінансової звітності»; МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи»; МСБО 13 «Оцінка справедливої вартості». Зокрема, П(с)БО 11 «Зобов'язання» визначені умови визнання зобов'язань, зокрема, якщо його оцінка може бути достовірно визначена, а також існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок погашення такого зобов'язання.

Розглянуто види оцінок зобов'язань, що використовуються для визначення їх балансової справедливої вартості та відображення їх в обліку та звітності, зокрема: за історичною собівартістю; за поточною собівартістю; за вартістю реалізації (погашення); за теперішньою вартістю.

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій ведеться на пасивному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». За кредитом цього рахунку відображається заборгованість за одержані від постачальників і підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи та послуги, а за дебетом – погашення цієї заборгованості.

Наведена структура аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками. Визначено, що аналітичний облік обов'язково ведеться окремо по кожному постачальнику та підряднику. Інформація про обсяг зобов'язань перед постачальниками та підрядниками представлено в третьому розділі пасиву Балансу (Звіті про фінансовий стан) «Поточні зобов'язання і забезпечення» в рядку 1615 «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги».

Обґрунтовано, що проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками має важливе значення для підприємства, оскільки від цього залежить його платоспроможність, ліквідність та ділова активність. Визначено, що основними завданнями аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками є: контроль за дотриманням чинного законодавства щодо розрахунків з постачальниками і підрядниками; перевірка наявності і правильності оформлення документів з поставки товарно-матеріальних цінностей (договорів, рахунків-фактур, актів звіряння розрахунків); встановлення правильності здійснення розрахунків з постачальниками та підрядниками і відображення їх в обліку; визначення правильності оцінки отриманих товарів при бартерних (товарообмінних) операціях; підтвердження повноти і своєчасності оприбуткування отриманих цінностей і обліку спожитих робіт, послуг; встановлення правильності оформлення та відображення в обліку виданих авансів, пред'явлення претензій; встановлення правильності

відображення за відповідними статтями кредиторської заборгованості в балансі підприємства; встановлення причин і строків виникнення заборгованості за розрахунками, визначення реальності та шляхів її погашення; перевірка дотримання фінансово-розрахункової дисципліни та її впливу на платоспроможність підприємства. Під час проведення аудиторської перевірки розрахунків з постачальниками та підрядниками аудитором складається план, програма аудиторської перевірки, проводяться процедури для отримання аудиторських доказів тощо, з метою висловлення ним неупередженої, обґрунтованої думки щодо правдивості та достовірності відображення інформації.

**У другому розділі роботи «Дослідження організації обліку та ефективності розрахунків з постачальниками і підрядниками на ПАТ «Укртелеком»** проаналізовано сучасний стан і перспективи розвитку телекомунікаційної сфери, наведена фінансово-економічна характеристика діяльності ПАТ «Укртелеком», досліджено організацію обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком», оцінено стан і ефективність розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком».

Об'єкт дослідження розглянуто на прикладі ПАТ «Укртелеком», основним видом діяльності якого є надання телекомунікаційних послуг. Встановлено, що ринок телекомунікації є перспективним напрямком і відіграє важливу роль для інформаційно-культурного та економічного розвитку України, оскільки він є інвестиційно привабливим не тільки для вітчизняних інвесторів, а й закордонних, незважаючи на існуючі проблеми. Ідентифіковані галузеві особливості телекомунікаційних підприємств, до яких відноситься ПАТ «Укртелеком», на прикладі якого розглядався предмет дослідження.

Виявлено, що ПАТ «Укртелеком» є однією з найбільших компаній в Україні, яка займається наданням телекомунікаційних послуг. Керівництво недостатньо ефективно управляє підприємством, на що вказує, перш за все, скорочення чистого доходу і прибутку. Поряд з цим, спостерігалось підвищення продуктивності праці та віддачі основних засобів, невисокий рівень витрат на 1 грн реалізованої продукції. На підприємстві спостерігається висока плинність кадрів: чисельність працюючих зменшилась, оскільки більшість працівників не влаштовує низька заробітна плата, яка, хоча і зросла, проте, є недостатньо високою, щоб конкурувати з цього приводу з іншими підприємствами. Активи підприємства переважно сформовані за рахунок необоротних активів, зокрема основних засобів, значну частку в структурі оборотних активів займає дебіторська заборгованість. Це вказує на погіршення мобільності активів та платоспроможності підприємства, адже значні кошти відволікалися з його обороту. Капітал сформований майже на  $\frac{3}{4}$  за рахунок власних джерел, відповідно це свідчить про високий рівень фінансової автономії і низьку залежність від зовнішніх джерел фінансування.

Дослідження рівня та динаміки фінансових показників дозволило зробити висновок про низьку ліквідність балансу підприємства, проте у нього був

наявний та значно збільшився чистий оборотний капітал. Перевищення значень показників фінансової стійкості рекомендованих рівнів вказує на можливість фінансування своєї діяльності за рахунок власного капіталу та незначну потребу у залученні кредитних ресурсів. Поряд з цим, варто відмітити уповільнення ділової активності підприємства та погіршення розрахунково-платіжної дисципліни, на що вказує низька оборотність активів і капіталу та окремих їх елементів, значна тривалість одного обороту. Це дало підставу стверджувати про необхідність реалізації системи заходів із зміцнення фінансового потенціалу підприємства, зокрема за рахунок більш ефективного управління дебіторською та кредиторською заборгованістю.

Встановлено, що на ПАТ «Укртелеком» бухгалтерський облік здійснює відділ бухгалтерського та податкового обліку, який є самостійною структурною одиницею, складається з двох груп і очолюється головним бухгалтером. Організація ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві здійснюється у відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996 XIV від 16.07.1999 р. та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На підприємстві затверджений Наказ «Про облікову політику підприємства», який визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на ПАТ «Укртелеком». Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «Афіна-Сіквел». Ця програма в процесі господарської діяльності була вдосконалена ІТ-спеціалістами підприємства в результаті пропозицій, які надавали бухгалтера для полегшення своєї роботи. На підставі введених господарських операцій програма формує звітність по синтетичному обліку та допоміжні документи. Програма утримує відомості за будь-який період часу. З метою своєчасного одержання та упорядкованості руху первинних документів для відображення записів у бухгалтерському обліку встановлений графік документообігу.

З'ясовано, що нарахування амортизації здійснюється прямолінійним методом протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, визначеним наказом про облікову політику підприємства, при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його модернізації; ліквідаційна вартість об'єкта переглядається для об'єкта основних засобів у разі його поліпшення. При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті оцінка їх застосовується метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів. Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом (наказом керівника) створена постійно діюча інвентаризаційна комісія. Дослідження облікової політики підприємства довело необхідність уточнення й удосконалення окремих аспектів організації обліку з метою забезпечення своєчасного й точного відображення в обліку інформації про наявність й рух усіх ресурсів задля прийняття ефективних управлінських рішень.

Дослідження організації обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками на ПАТ «Укртелеком» показало, що такий облік відображається

як кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Для обліку операції з постачальниками на підприємстві відкриті три субрахунки до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», який має субрахунки. Аналітичний облік на ПАТ «Укртелеком» ведеться окремо за кожним постачальником і підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату. Для ведення розрахунків з роумінговими партнерами товариство уклало договір з кліринговим домом, в якому відкрито спеціальний банківський рахунок на користь товариства.

Виявлено, що управління дебіторською та кредиторською заборгованістю включає: визначення ймовірності їх виникнення, розробка політики надання кредиту та інкасації для різних груп покупців/постачальників за видами продукції/послуг; аналіз і ранжування покупців/постачальників за обсягами закупівель, історії кредитних відносин; контроль розрахунків із дебіторами/кредиторами за прострочену або відстрочену заборгованість та з'ясування причин, які зумовили порушення договірної дисципліни; визначення заходів прискорення обігу оборотних активів і зменшення безнадійних боргів; забезпечення умов, які гарантують своєчасне надходження коштів; прогноз надходжень коштів використовуючи коефіцієнт інкасації.

За результатами аналізу ефективності розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком» виявлено, що дебіторська заборгованість є основним джерелом покриття поточних зобов'язань досліджуваного підприємства. Протягом 2017-2018 років дебіторська заборгованість перевищувала кредиторську, при цьому майже вдвічі, тоді як у 2016 році ці показники були майже рівні. Найбільшу частку серед кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги займала заборгованість за послуги та за необоротні активи, при цьому підприємство розраховувалося з контрагентами за товари, роботи, послуги в строк до 1 місяця. Для ефективного управління заборгованістю ПАТ «Укртелеком» слід акцентувати увагу на моніторингу за співвідношенням сум дебіторської та кредиторської заборгованості, запровадити заходи з метою максимального зрівняння цих показників.

**У третьому розділі «Напрями вдосконалення організації обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками на ПАТ «Укртелеком»** розроблені рекомендації щодо вдосконалення облікової політики та аудиторських процедур щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками, визначено напрями підвищення ефективності розрахункових операцій на ПАТ «Укртелеком».

Обґрунтована важлива роль системи внутрішнього контролю в забезпеченні ефективного управління підприємством. Одним з напрямів реалізації внутрішнього контролю є впровадження внутрішнього аудиту, який дозволяє оперативно контролювати фінансово-господарську діяльність підприємства, своєчасно виявляти «вузькі місця» й давати рекомендації щодо їх усунення. Доведено, що в сучасних умовах ефективність системи внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками забезпечується

впровадженням інформаційних технологій.

Визначені мета, завдання та об'єкти внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками. Запропоновано впровадження сукупності основних компонент моделі внутрішнього контролю, що функціонування яких ґрунтується на положеннях Інтегрованої Концепції внутрішнього контролю, розробленої Комітетом спонсорських організацій Комісії Тредеуей (COSO). Надана характеристика цих компонент, які включають: середовище контролю, оцінка ризиків, контроль діяльності, інформація та комунікація, моніторинг. Розроблені заходи внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками, реалізація яких передбачає низку етапів, розподіл обов'язків та повноважень, а також очікувані результати контрольних процедур. Встановлено, що для здійснення ефективного внутрішнього контролю на ПАТ «Укртелеком» необхідно: приділяти основну увагу контролю за процесам здійснення основних видів діяльності підприємства; розробляти плани, які об'єктивно відбивають результати діяльності працівників; уникати надто пильного (прискіпливого) контролю; забезпечувати двостороннє спілкування між працівниками органів контролю та працівниками підприємства, діяльність яких контролюється; впроваджувати інформаційно-управлінську систему контролю; застосовувати методи розробки планів, які забезпечують жорсткий, але справедливий контроль; використовувати методи матеріального стимулювання контролюючих органів за досягнуті результати.

З'ясовано, що для бухгалтера важливою ділянкою роботи є управління товарною кредиторською заборгованістю, яке передбачає: обґрунтування можливості виникнення кредиторської заборгованості; формування достовірної інформації про стан розрахунків з постачальниками і підрядниками за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги, необхідної користувачам бухгалтерської звітності; своєчасне документальне оформлення розрахункових операцій та їх реєстрація; оптимальне визначення політики надання кредиту для різних груп постачальників і видів продукції; своєчасна інвентаризація заборгованості (дебіторської або кредиторської) за розрахунками з постачальниками та підрядниками; обов'язковий контроль розрахунків із кредиторами за відстрочену або прострочену заборгованість та вивчення причин недотримання договірної дисципліни; своєчасне визначення прийомів прискорення обігу оборотних активів і зменшення безнадійних боргів; контроль за станом кредиторської заборгованості та дотриманням форм розрахунків, установлених у договорах; забезпечення умов продажів, що гарантують надходження грошових коштів; прогноз надходжень грошових коштів від кредиторів; своєчасне проведення інвентаризації та взаємної перевірки заборгованості з контрагентами.

За результатами дослідження облікової політики ПАТ «Укртелеком», встановлена необхідність уточнення окремих положень наказу про облікову політику на підприємстві. Так, запропоновано наступні заходи: доповнення автоматизованої системи «Афіна-Сіквел» звітом «Деталізований податковий звіт»; удосконалення аналітичного обліку шляхом деталізації рахунку 63

«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»; автоматичне блокування ліміту суми формування разових рахунків окремого контрагента без укладання договорів; проведення постійного контролю над кредиторською заборгованістю та управління нею та ін.

Надані рекомендації щодо розробки схеми документування розрахунків між постачальниками та підрядниками в залежності від форми оплати та терміну, схеми документообігу розрахунків з постачальниками на підприємстві. Обґрунтована необхідність впровадження в документообіг системи обліку та контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками низки документів: аналітичної таблиці внутрішнього контролю кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядникам, реєстру документів до сплати; Журналу надходження товарно-матеріальних цінностей (послуг) від постачальників (підрядників); Відомості розрахунків із постачальниками (підрядниками).

З метою підвищення ефективності розрахунків з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком» обґрунтований алгоритм управління розрахунковими операціями підприємства за товари, роботи, послуги, що дозволить пришвидшити оборотність кредиторської заборгованості. В рамках реалізації вказаного алгоритму передбачено оцінку складу та динаміки кредиторської заборгованості, визначення кола потенційних контрагентів та можливості співпраці з ними, визначення основних принципів організації розрахунків, оптимізацію та мінімізацію товарної кредиторської заборгованості, обґрунтування критичних термінів виконання зобов'язань, застосування правових механізмів задля ефективного управління зобов'язаннями, оцінку ефективності управління кредиторською заборгованістю.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного узагальнення та систематизації теоретико-методичних і практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками встановлено наступне.

1. За результатами дослідження встановлено, що розрахунки між постачальником і підрядником є кредиторською заборгованістю за товари, роботи, послуги за умов наступної оплати. Основними завданнями обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками є: своєчасне документальне оформлення розрахункових операцій; ведення аналітичного й синтетичного обліку цих розрахунків з дотримання принципів бухгалтерського обліку; недопущення невиннованої кредиторської заборгованості; своєчасне та якісне проведення річної інвентаризації розрахунків з постачальниками; узагальнення інформації в облікових регістрах про стан розрахункових операцій та надання внутрішнім і зовнішнім користувачам фінансової звітності та ін.

2. Розглянуто нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками та констатовано, що П(с)БО 11 «Зобов'язання» визначені умови визнання зобов'язань, серед яких: його оцінка може бути достовірно визначена, а також існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок погашення такого зобов'язання. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками ведеться на пасивному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Визначено, що аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником і підрядником. Інформація про зобов'язання перед постачальниками та підрядниками міститься в третьому розділі пасиву Балансу (Звіті про фінансовий стан) «Поточні зобов'язання і забезпечення» в рядку 1615 «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги».

3. Обґрунтовано, що проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками має важливе значення для підприємства, оскільки від цього залежить його платоспроможність, ліквідність та ділова активність. Мета аудиту розрахунків з постачальникам і підрядниками полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки про правильність відображення інформації про розрахунки з постачальниками і підрядниками у фінансовій звітності підприємства. Охарактеризовані етапи проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, визначені джерела інформації для проведення аудиторських процедур.

4. Об'єкт дослідження розглядався на прикладі ПАТ «Укртелеком» – однієї з найбільших компаній в Україні, яка займається наданням телекомунікаційних послуг. Встановлено, що протягом 2016-2018 років було недостатньо ефективного управління підприємством, що позначилося на зменшенні чистого доходу від реалізації послуг та чистого прибутку. Натомість, відбулося підвищення продуктивності праці та віддачі основних засобів, рівень витрат на 1 грн реалізованих послуг був менше одиниці.  $\frac{3}{4}$  активів підприємства сформовані за рахунок необоротних активів, зокрема

основних засобів, рівень зношеності яких достатньо низький, негативно оцінюємо зростання дебіторської заборгованості, що відволікало кошти з обороту підприємства, й відповідно баланс був не абсолютно ліквідним. Відмічений високий рівень фінансової незалежності підприємства, адже  $\frac{3}{4}$  капіталу сформовано з власних джерел. Протягом досліджуваного періоду відбулося уповільнення ділової активності підприємства та погіршення розрахунково-платіжної дисципліни, на що вказує низька оборотність активів і капіталу.

5. Дослідження організації обліку на ПАТ «Укртелеком» показало, що ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності здійснюється у відповідності до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р. за Міжнародними стандартами фінансової звітності. На підприємстві затверджений Наказ «Про облікову політику підприємства», бухгалтерський облік здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «Афіна-Сіквел». Амортизація нараховується за прямолінійним методом протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта; ліквідаційна вартість об'єкта переглядається для об'єкта основних засобів у разі його поліпшення; при вибутті запасів їх оцінка здійснюється за методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів. Для проведення інвентаризації на підприємстві наказом керівника створена постійно діюча інвентаризаційна комісія.

6. Встановлено, що облік розрахунків з постачальниками і підрядниками на ПАТ «Укртелеком» відображається як кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Для обліку таких операцій відкриті три субрахунки до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», який має субрахунки нижчого порядку. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником і підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату. Для ведення розрахунків з роумінговими партнерами товариство уклало договір з кліринговим домом, в якому відкрито спеціальний банківський рахунок на користь товариства. Дослідження облікової політики щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками довело необхідність уточнення й удосконалення окремих аспектів організації обліку з метою забезпечення своєчасного й точного відображення в обліку інформації задля прийняття ефективних управлінських рішень.

7. Оцінювання ефективності розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками на ПАТ «Укртелеком» показало, що дебіторська заборгованість є основним джерелом покриття поточних зобов'язань досліджуваного підприємства. Протягом 2017-2018 років дебіторська заборгованість перевищувала кредиторську, при цьому майже вдвічі, тоді як у 2016 році ці показники були майже рівні. Найбільшу частку серед кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги займала заборгованість за послуги та за необоротні активи, при цьому підприємство розраховувалося з контрагентами за товари, роботи, послуги в строк до 1 місяця. Доведена необхідність моніторингу співвідношення дебіторської та

кредиторської заборгованості для ефективного управління заборгованістю ПАТ «Укртелеком».

8. Обґрунтовано, що впровадження внутрішнього аудиту дозволяє оперативно контролювати фінансово-господарську діяльність підприємства, своєчасно виявляти «вузькі місця» й давати рекомендації щодо їх усунення. Визначені мета, завдання та об'єкти внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками. Розроблені рекомендації щодо впровадження сукупності основних компонент моделі внутрішнього контролю, яка включає: середовище контролю, оцінку ризиків, контроль діяльності, інформацію та комунікацію, моніторинг. Запропонована до реалізації сукупність заходів внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками, реалізація яких передбачає низку етапів, розподіл обов'язків і повноважень, а також очікувані результати контрольних процедур.

9. Розроблені пропозиції щодо вдосконалення облікової політики ПАТ «Укртелеком», які передбачають: доповнення автоматизованої системи «Афіна-Сіквел» звітом «Деталізований податковий звіт»; удосконалення аналітичного обліку шляхом деталізації рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»; автоматичне блокування ліміту суми формування разових рахунків окремого контрагента без укладання договорів; розробку схеми документування розрахунків між постачальниками та підрядниками в залежності від форми оплати і терміну, схеми документообігу розрахунків з постачальниками на підприємстві; впровадження в документообіг низки документів, пов'язаних з обліком і контролем розрахунків з постачальниками та підрядниками (аналітичної таблиці внутрішнього контролю кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядникам, реєстру документів до сплати; Журналу надходження товарно-матеріальних цінностей (послуг) від постачальників (підрядників); Відомості розрахунків із постачальниками (підрядниками)).

10. Обґрунтована важливість реалізації алгоритму управління розрахунковими операціями підприємства за товари, роботи, послуги, що сприятиме оптимізації обсягу кредиторської заборгованості та прискоренню її оборотності. Так, реалізація зазначеного алгоритму передбачає: оцінку складу та динаміки кредиторської заборгованості, визначення кола потенційних контрагентів та можливості співпраці з ними, визначення основних принципів організації розрахунків, оптимізацію та мінімізацію товарної кредиторської заборгованості, обґрунтування критичних термінів виконання зобов'язань, застосування правових механізмів задля ефективного управління зобов'язаннями, оцінку ефективності управління кредиторською заборгованістю.

## АНОТАЦІЯ

**Черненко Т.Ю. Організація обліку та аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками (на матеріалах ПАТ «Укртелеком»). – Рукопис.**

Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» ОПП «Облік і оподаткування». – Чернігівський національний технологічний університет. – Чернігів, 2019.

У роботі розглянута економічна сутність розрахунків з постачальниками та підрядниками, визначено особливості організації обліку та систематизовано їх нормативно-правове забезпечення, розглянуто організацію аудиторських процедур щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Проаналізовано сучасний стан і перспективи розвитку телекомунікаційної сфери, наведена фінансово-економічна характеристика діяльності ПАТ «Укртелеком», досліджено організацію обліку в цілому на підприємстві та щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками, оцінено стан і ефективність розрахункових операцій на ПАТ «Укртелеком».

Розроблені рекомендації щодо вдосконалення облікової політики та аудиторських процедур щодо розрахунків з постачальниками і підрядниками, визначено напрями підвищення ефективності розрахункових операцій на ПАТ «Укртелеком».

За результатами дослідження сформульовані пропозиції щодо вдосконалення облікової політики ПАТ «Укртелеком», які передбачають: доповнення автоматизованої системи «Афіна-Сіквел» звітом «Деталізований податковий звіт»; удосконалення аналітичного обліку шляхом деталізації рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»; автоматичне блокування ліміту суми формування разових рахунків окремого контрагента без укладання договорів; розробку схеми документування розрахунків між постачальниками та підрядниками в залежності від форми оплати і терміну, схеми документообігу розрахунків з постачальниками на підприємстві; впровадження в документообіг низки документів, пов'язаних з обліком і контролем розрахунків з постачальниками та підрядниками й інші пропозиції.

**Ключові слова:** облік, аналіз, аудит, розрахунки з постачальниками і підрядниками, контроль, поточна заборгованість, кредиторська заборгованість, дебіторська заборгованість.