

Валерій Якович ПЛАКСІЄНКО

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю Полтавська державна аграрна академія

ORCID ID: 0000-0003-0371-1054

E-mail: valerii.plaksiienko@pdaa.edu.ua

Тетяна Борисівна ПРИЙДАК

кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю Полтавська державна аграрна академія

ORCID ID: 0000-0002-9257-0419

E-mail: tetiana.pryidak@pdaa.edu.ua

Людмила Василівна ЯЛОВЕГА

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю Полтавська державна аграрна академія

ORCID ID: 0000-0002-5351-545

E-mail: liudmyla.ialovega@pdaa.edu.ua

Ольга Василівна ЛЕГА

к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю Полтавська державна аграрна академія

ORCID ID: 0000-0002-0989-8000

E-mail: olga.lega@pdaa.edu.ua

ВІДРЯДЖЕННЯ: ДОКУМЕНТУВАННЯ Й ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

Плаксієнко, В. Я. Відрядження: документування й відображення в бухгалтерському та податковому обліку [Текст] / Валерій Якович Плаксієнко, Тетяна Борисівна Прийдак, Людмила Василівна Яловега, Ольга Василівна Лега // Український журнал прикладної економіки. – 2020. – Том 5. – № 1. – С. 176–189. – ISSN 2415-8453.

Анотація

Вступ. Розрахунки з підзвітними особами – це обширне коло операцій, пов'язаних з готівковими коштами, розрахунками, придбанням матеріальних цінностей, оподаткуванням тощо. Тому виконання даної ділянки облікової роботи вимагає чіткого дотримання чинних нормативних актів і оформлення відповідних документів.

Метою статті є визначення сутності відрядження і особливостей його документування й відображення в обліку відповідно до норм законодавства України.

Результати. Розкрито сутність поняття «відрядження». Проведено аналіз понятійного апарату, що стосується обліку й документування відрядження. Розглянуто загальні нормативно-правові документи, які регулюють порядок визнання відрядження як такого, встановлення його строків, визначення добових. Досліджено перелік документів, які складають для документування службової поїздки. Особливу увагу приділено формуванню «Положення про відрядження та порядку направлення працівника у відрядження». Визначено основні статті витрат, що формують кошторис відрядження працівника підприємства. Опрацьовано звітні документи, що оформлюються по закінченню відрядження. Окреслено деякі особливості заповнення

звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, і строки його подання. Визначено порядок оподаткування коштів, виданих під звіт, за які працівник не відзвітувався. Розглянуто порядок відображення витрат на відрядження в бухгалтерському й податковому обліку.

Висновки. Запропоновано внести зміни до звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, відповідно до оновлених норм законодавства. Проаналізовано сучасний підхід до документування відрядження. Визначено особливості підготовки внутрішніх організаційних документів підприємства при оформленні відрядження працівника.

Ключові слова: відрядження, підзвітні особи, аванс, звіт про використання коштів у відрядженні, добові, строки звітування.

Valeriy PLAKSIYENKO

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting and Economic Control, Poltava State Agrarian Academy

Tetiana PRIYDAK

Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of Accounting and Economic Control, Poltava State Agrarian Academy

Liudmyla YLOVEHA

Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of Accounting and Economic Control, Poltava State Agrarian Academy

Olha LEHA

Candidate of Economics, Assistant professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Economic Control, Poltava State Agrarian Academy

BUSINESS TRIP: DOCUMENTATION, RECOGNITION IN ACCOUNTING AND TAXATION MANAGEMENT

Abstract

Introduction. Among settlement transactions, a special place is held by settlements with accountable persons, which can be found at any enterprise regardless of the form of ownership and business scope. Settlements with accountable persons are a vast range of transactions related to cash, payments, purchase of non-monetary valuables, taxation, etc. Therefore, the performance of this section of accounting work requires adherence to the current regulations and completion of relevant documents.

The purpose of the article is to determine the essence of a business trip and the peculiarities of its documentation and accounting recognition in accordance with the norms of Ukrainian legislation.

Results. The essence of the notion «business trip» is revealed. The conceptual questions concerning the accounting and documentation of a business trip are analyzed. The general legal documents are considered, that regulate the procedure of recognition of a business trip as such, the establishment of its timelines, the determination of daily allowance. The list of documents is examined, that are drawn up for the business trip documentation. The particular attention is paid to the formation of the Business Trip Provision and the procedure for sending an employee on a business trip. The main cost items forming the business trip budget are identified. Report documents are studied, that are drawn up at the end of a business trip. Some peculiarities are outlined of filling out the report on the use of funds given for a business trip or on account and the terms of reporting. The procedure for taxation of funds given on account for which an employee didn't report is determined. The procedure is considered for recording costs on business trips in accounting and taxation management.

Conclusions. *It is proposed to amend the report on the use of funds given for a business trip or on account according to the changed norms in the legislation. The modern approach to the business trip documentation is analyzed. The peculiarities of preparation of the internal organizational documents of an enterprise are determined when documenting a business trip of an employee.*

Keywords: *accountable persons, advances, report on the use of funds on a business trip, daily allowance, terms of reporting.*

JEL classification: M41

Вступ

Сучасні умови господарювання вимагають постійного здійснення різних розрахункових операцій. Особливе місце серед таких операцій займають розрахунки з підзвітними особами, одним із важливих аспектів яких є порядок документування й відображення в обліку відрядження. Такі поїздки часто пов'язані з веденням певних видів діяльності підприємства, що може супроводжуватися проведенням переговорів, інших заходів, закупівлею товарів, участю у виставках, симпозиумах, пошуком майбутніх клієнтів, контрагентів тощо. Важливо відмітити, що в межах постійних змін у вітчизняному законодавстві порядок формування витрат на відрядження, їх документування, оподаткування зазнає змін і потребує поглибленого дослідження, що й визначило актуальність обраної теми.

Дослідженням питань документування і обліку розрахунків присвячені наукові праці провідних вітчизняних науковців, серед яких: Ю. А. Верига, А. М. Кадацька, А. П. Макаренко, Т. Г. Маренич, М. Ф. Огійчук, О. Г. Пономаренко, В. В. Сопко, Л. К. Сук, П. Л. Сук, О. В. Топоркова та ін. Однак, більшість з науковців досліджують проблеми розрахункового характеру загалом чи виділяють розрахунки з дебіторами.

Мета та завдання статті

Виходячи з цього, основною **метою** статті є критичний аналіз чинної нормативної бази стосовно відрядження і особливостей їх документування й відображення як в бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження

Для ефективного функціонування підприємство прагне до відмінних, постійно прогресуючих результатів своєї діяльності. У зв'язку з цим суб'єкти господарювання шукають нові ринки збуту, нових контрагентів, опановують сучасні технології, покращують професійні навички своїх працівників тощо. Тому роботодавці систематично відряджають працівників у поїздки до інших населених пунктів країни, а інколи – і за кордон.

В ході поглибленого аналізу терміну «відрядження» з'ясовується, що дана категорія зазначається як у Кодексі законів про працю, так і у Податковому кодексі України, однак ні один з цих нормативних актів не надає визначення даного поняття. Водночас, пропонуємо використовувати «Інструкцію про службові відрядження в межах України та за кордон» № 59 від 13.03.1998 р. [1], в якій поняття «службове відрядження» визначено як поїздка працівника за розпорядженням керівника органу державної влади (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).

Як зазначає Н. А. Канцедал, розуміння термінології дає можливість ідентифікувати об'єкт бухгалтерського обліку й у достатній мірі трактувати зміст

господарської дії чи події, що відбулася з цим об'єктом (рис. 1) [2]. Отже, дефініції даного терміну, наведені на рис. 1, ілюструють, що дане поняття розуміють по-різному: «відрядження», «службове відрядження», «ділова поїздка». Це свідчить про не досконалу нормативну базу для суб'єктів господарювання.

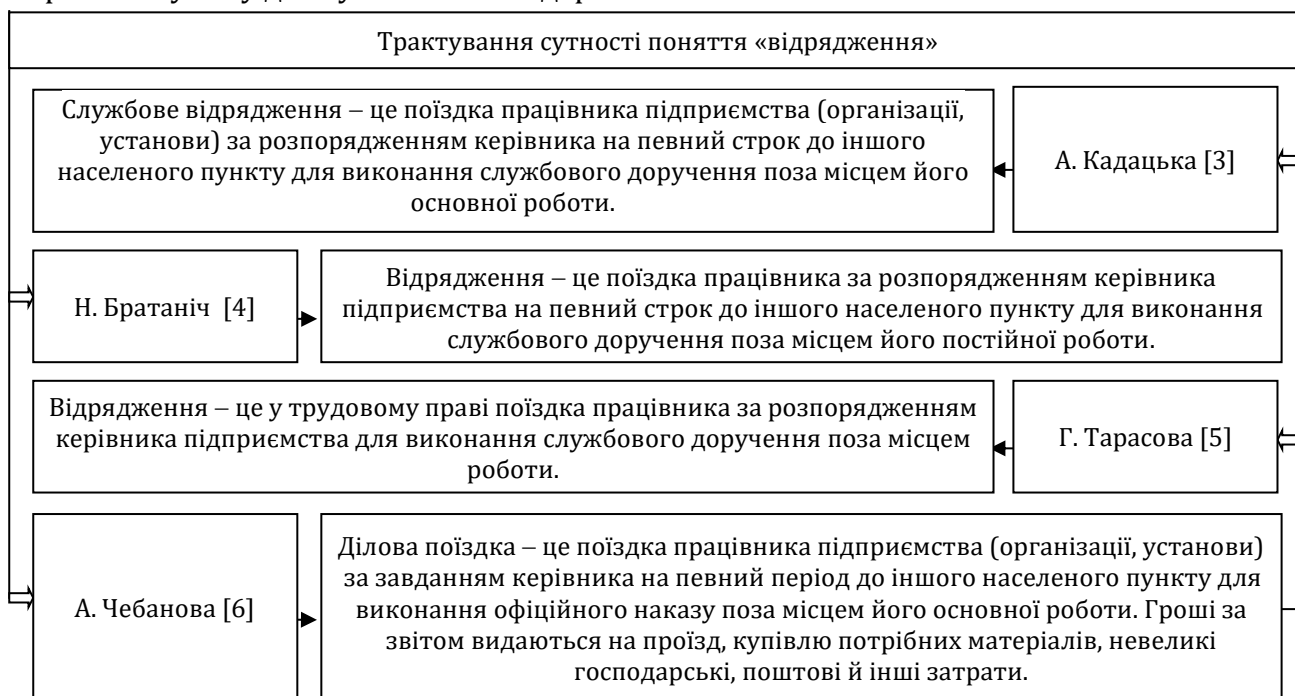


Рис. 1. Дефініції сутності поняття «відрядження»

Визнання поїздки відрядженням наведено на рис. 2.



Рис. 2. Визнання поїздки відрядженням

На думку О. Г. Пономаренко, варто відокремлювати такі поняття, як «відрядження» і «роз'їзний характер робіт», що забезпечить економію на добових у бік здійснення доплат до заробітної плати окремим професійним категоріям працівників [7]. Роз'їзний характер робіт передбачає виконання робіт на об'єктах, розташованих на значній відстані від місця розташування організації у зв'язку з поїздками у неробочий час від місця знаходження організації (збірного пункту) до місця роботи на об'єкті й назад [8]. З вище наведеного зрозуміло, що не будь-яка поїздка вважається відрядженням. Незважаючи на простоту, направлення працівника у відрядження - досить документоємна й багатоетапна господарська операція. На законодавчому рівні

порядок відрядження (направлення, вибуття, повернення, обсяг гарантій і компенсацій, документування) ґрунтовно визначено лише для установ, які повністю або частково фінансуються з державного бюджету. На нашу думку, при оформленні відряджень для кожного підприємства головним орієнтиром має стати Положення про службові відрядження, яке визначає бази поїздки, зокрема питання щодо документування відряджень. Положення про відрядження – це власна політика підприємства відносно відряджень. Затвердженої форми Положення про відрядження діюче законодавство не містить, але цей внутрішній документ має для підприємства велике значення. Воно розробляється відділом кадрів разом із бухгалтерією підприємства. Під час складання Положення про відрядження слід враховувати норми Податкового кодексу України [9] та КЗпП [10]. Положення про відрядження на підприємстві вводиться в дію окремим наказом (рис. 3).

ТОВ «Говерла» (назва підприємства)		
Наказ № 27		
03.01.2020 р.	м. Полтава	
Про введення в дію Положення про відрядження працівників		
Наказую:		
1. Ввести в дію Положення про службові відрядження працівників ТОВ «Говерла» з 03.01.2020 р.		
2. Контроль за відшкодуванням витрат на відрядження покласти на головного бухгалтера Бережну К. Д.		
3. Контроль за документальним оформленням відрядження покласти на начальника відділу кадрів Власенка В. С.		
4. Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.		
Директор	<i>Лисенко</i>	І. Лисенко
З наказом ознайомлені:		
Головний бухгалтер	<i>Бережна</i>	К. Бережна
Начальник відділу кадрів	<i>Власенко</i>	В. Власенко

Рис. 3. Приклад наказу про введення в дію Положення про відрядження працівників

Строк одного відрядження, згідно нормативно-правових актів, визначається керівником, але не може перевищувати в межах України 30 календарних днів, за кордон – 60 календарних днів [11].

Розглянемо перелік документів, які складають для документування службової поїздки: наказ (розпорядження) про відрядження; кошторис витрат на відрядження (довідка-розрахунок); завдання на відрядження; звіт про виконану роботу у відрядженні; посвідчення про відрядження; журнал реєстрації відряджень; Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт [12].

Підставою для відрядження працівника у першу чергу є Наказ (розпорядження) про відрядження (рис. 4) – обов'язковий документ відповідно до пп. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 ПКУ [12].

Кошторис витрат на відрядження – обов'язковий винятково для бюджетних установ, але ми рекомендуємо використовувати даний кошторис для підприємств усіх форм власності.

У ньому потрібно зазначити суми витрат, які окреслені для даного конкретного відрядження (рис. 5).

Інформацію про те, які саме витрати роботодавець компенсує працівникові, потрібно відображати у наказі про відрядження. Завдання на відрядження – необов'язковий документ, який складають для деталізації завдання у разі необхідності. Як правило, розробляє такий документ керівник структурного підрозділу суб'єкта господарювання, директор його затверджує [12].

ТОВ «Говерла»
(назва підприємства)

Наказ № 27

03.02.2020 р.

м. Полтава

**Про направлення працівника
у службове відрядження**

Наказую:

1. Направити менеджера зі збуту Коваленка Віктора Вікторовича у службове відрядження до м. Кременчука за маршрутом м. Полтава – м. Кременчук і у зворотному напрямі: м. Кременчук – м. Полтава для укладення договору постачання устаткування, проведення переговорів про подальшу співпрацю, узгодження плану постачань на 2020 рік з ТОВ «Наша країна». Строк відрядження 2 календарних дні з 05.02.2020 р. по 06.02.2020 р. з урахуванням часу в дорозі.
2. Головному бухгалтеру Бережній К. Д. здійснити документальне оформлення відрядження й забезпечити:
 - проведення інструктажу перед відрядженням;
 - розрахунок і видачу авансу на відрядження згідно кошторису (додаток до наказу);
 - прийняття звіту про використання коштів, виданих на відрядження й під звіт, після повернення працівника;
 - розрахунок і відшкодування працівнику витрат після повернення з відрядження.
3. Установити Коваленку В. В. суму добових 400 грн / календарний день з компенсацією витрат на проїзд і проживання в готелі.
4. Коваленку В. В. після повернення з відрядження у строки, передбачені для звітування, подати до бухгалтерії Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, а директору Лисенку І. О. – звіт про результати виконаних завдань.

Директор

Лисенко

І. Лисенко

З наказом ознайомлені:

Головний бухгалтер

Бережна

К. Бережна

Менеджер зі збуту

Коваленко

В. Коваленко

Рис. 4. Приклад Наказу про направлення працівника у службове відрядження

ТОВ «Говерла»		
Додаток до наказу Від 03.02.2020 р. № 17		
Кошторис витрат на відрядження Коваленка В. В.		
03.02.2020 р.		
м. Полтава		
№ з/п	Статті витрат	Сума, грн
1.	Добові (2 дні x 400 грн)	800
2.	Витрати на проїзд (м. Полтава - м. Кременчук, м. Кременчук – м. Полтава, проїзд у громадському транспорті м. Полтава та м. Кременчук)	500
3.	Витрати на проживання в готелі (у м. Кременчук – 1 доба)	600
4.	Інші витрати	200
	Усього	2100
Директор <i>Лисенко</i> І. Лисенко		
Із завданням ознайомлені:		
Головний бухгалтер <i>Бережна</i> К. Бережна		
Менеджер зі збуту <i>Коваленко</i> В. Коваленко		

Рис. 5. Приклад Кошторису витрат на відрядження працівника

Посвідчення про відрядження – на сьогоднішній день є не обов'язковою формою, але деякі суб'єкти господарювання її продовжують використовувати. За потреби, можна розробити власну форму [8].

Якщо підприємству необхідний такий первинний документ, то про його використання зазначають у Положенні про службові відрядження. Звіт про виконану роботу у відрядженні складається відрядженим у довільній формі, з деталізацією про виконану роботу (рис. 6).

Директору ТОВ «Говерла»
Менеджера зі збуту
Коваленка В.

Звіт про виконану роботу у відрядженні

Під час перебування у службовому відрядженні у м. Кременчук за період з 06 по 07 лютого 2020 року мною були виконані такі завдання:

1. Проведено переговори щодо укладення договору постачання устаткування з представниками ТОВ «Наша країна» згідно попередніх домовленостей.
2. Укладений договір постачання устаткування з ТОВ «Наша країна».
3. Узгоджено план постачань на 2020 рік.

07.02.2020 р.

Менеджер зі збуту

Коваленко

В. Коваленко

Рис. 6. Приклад оформлення Звіту про виконану роботу у відрядженні

Журнал реєстрації відряджень надає зведену інформацію про відрядження на підприємстві (рис. 7). Одне з головних завдань такого журналу – контроль за відрядженнями працівників підприємства. Крім того, інформація, що міститься у журналі реєстрації відряджень, дозволяє у разі потреби швидко надати роботодавцю дані щодо конкретних працівників, які перебували у відрядження, загальних строків і місць відряджень.

Журнал реєстрації відряджень						
№ з/п	Прізвище, ініціали	Місце роботи й посада	Місце відрядження	Дата й номер наказу (розпорядження)	Дата вибуття у відрядження	Дата прибуття з відрядження
1.	Коваленко В.	Відділ збуту, менеджер зі збуту	м. Кременчук	№ 17 від 03.02.2020 р.	05.02.2020 р.	06.02.2020 р.

Рис. 7. Приклад оформлення Журналу реєстрації відряджень

Скеровуючи працівника підприємства у відрядження, роботодавець повинен забезпечити його авансом, направлення без авансу можна кваліфікувати як порушення трудового законодавства. Аванс відрядженому працівникові може видаватися готівкою або перераховуватися у безготівковій формі на відповідний рахунок для використання із застосуванням платіжних карток. «Кошти, надані на відрядження» є коштами, виданими під звіт працівнику підприємства. Автори Л. К. Сук, П. Л. Сук, зазначають, що «підзвітна особа – довірена особа підприємства, яка має сукупність прав і обов'язків по відношенню до підприємства» [13].

На думку О. Г. Пономаренко підзвітна особа – це працівник підприємства, який отримав від працедавця авансом кошти на виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням і за рахунок особи, що надала кошти [7]. Якщо така особа не є працівником підприємства, то відносини між ними базуються на договорі доручення. Добові включаються у загальну суму авансу й видаються працівнику до початку відрядження (табл. 1).

Таблиця 1. Розмір добових витрат

Для поїздок Україною	Для закордонних відряджень
<i>Для комерційних структур</i>	
Не більше 0,1 від розміру мінімальної зарплати, установлені на 1 січня поточного року*. Максимальні добові по Україні – 472,30 грн. Суми розраховують за кожен календарний день відрядження.	Не більше 80 євро за кожен календарний день відрядження. Показник закордонних добових визначить за кожен день. Відштовхуйтесь від офіційного обмінного курсу гривні до євро.
<i>Для бюджетних установ</i>	
Не більше 60 грн за кожен календарний день відрядження [11].	В конкретних сумах (виражених у дол. США) залежно від країни відрядження [11].

Зазначаємо, що добові – це витрати, які покликані покрити затрати працівника на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи, понесені нею під час

службового відрядження [8]. Для підтвердження витрат, здійснених працівником під час відрядження, необхідно чітко їх розмежовувати і знати, що можна включати до їх складу (рис. 8).



Рис. 8. Види документів, якими підтверджуються витрати на відрядження працівника

Якщо відряджений тимчасово непрацездатний, то йому на загальних підставах виплачують добові протягом часу, поки він не зможе за станом здоров'я приступити до виконання покладеного на нього службового доручення або повернутися до місця свого постійного проживання, але не більше ніж 2 місяці. Тимчасова непрацездатність повинна бути засвідчена лікарняним листком. Зазначимо, що у разі, якщо працівник працює у відрядженні у вихідний або святковий день, про що зазначено у наказі, то йому оплачують роботу в подвійному розмірі середньоденного або денного заробітку [8]. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, є обов'язковим документом, що оформлюється за результатами відрядження працівника відповідно до пп. 170.9.2 п. 170.9 ст. 170 ПКУ [9].

На практиці такий документ частіше називають авансовим звітом. Його форму затверджено Наказом № 841 [14]. Розглянемо приклад заповненого Звіту (рис. 9). Відряджений працівник складає Звіт, де заповнює графи, окрім: «Звіт перевірено»; «Залишок унесений (перевитрата видана) у сумі за касовим ордером»; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; розрахунок суми утриманого податку за несвоєчасно повернуті витрачені кошти на відрядження або під звіт. Ці графи заповнюються особою, яка надала такі кошти (зазвичай бухгалтером). Графу «Звіт затверджено» підписує керівник (податковий агент).

Затверджено
наказ Міністерства фінансів України
28.09.2015 № 841
(у редакції наказу Міністерства фінансів
України 10.03.2016 № 350)

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт
№ 2 від 10 лютого 2020 року

Найменування податкового
агента **ТОВ «Говерла»**

Код за ЄДРПОУ

1	2	3	4	5	6	7	8
---	---	---	---	---	---	---	---

Відділ **збуту** Посада **менеджер зі збуту**

Цех _____ Професія _____

П.І.Б. **Коваленко Віктор Вікторович**
Податковий номер (або серія і номер паспорта*)

9	8	7	6	5	4	3	2	1	0
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Призначення авансу **на відрядження**

	Сума (грн, коп.)
Залишок попереднього авансу	-
Перевитрата	-
Одержано (від кого, № та дата)	
1. ВКО № 18 від 04.02.2020 р.	2100,00
2.	
3.	
Усього отримано	2100,00
Витрачено	1944,00
Залишок	156,00
Перевитрата	-

Додаток 11 документів

Залишок унесений сумі **156,00** грн, коп. а касовим ордером № 12 від 10.02.2020 року
Перевитрата видана латіжним дорученням

«10» лютого 2020 року Підпис **Коваленко** Перелік документів наведено на звороті.

При неповерненні суми надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк повернення:

Сума податку _____ (грн, коп.) = не повернута сума** _____ (грн, коп.) х ставка податку*** : 100.

Підпис особи, яка склала розрахунок _____ Дата складання розрахунку _____ 20_ року

З розрахунком ознайомлений: підпис _____ дата _____ (прізвище, ім'я, по батькові)

* Серія та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

** Сума розраховується з урахуванням пункту 164.5 статті 164 розділу IV Податкового кодексу України.

*** Ставка податку відповідно до пункту 167.1 статті 167 розділу IV Податкового кодексу України.

Зворотний бік

№ з/п	Дата документа	Кому, за що і на підставі якого документа заплачено	Сума (грн, коп.)	Дебет рахунка
1.	05.02.2020-06.02.2020	Добові за 2 дні. Сума добових за 1 день – 400,00 грн (згідно наказу на відрядження № 17 від 03.02.2020 р.).	800,00	92
2.	05.02.2020-06.02.2020	Рахунок готелю "Дніпро", м. Кременчук, № 38 від 06.02.2020 р. (у тому числі – ПДВ 110,00 грн)	660,00	92, 641
3.	05.02.2020	Проїзд м. Полтава – м. Кременчук – 1 квиток (у тому числі – ПДВ 37,00 грн)	222,00	92
4.	06.02.2020	Проїзд м. Кременчук – м. Полтава – 1 квиток (у тому числі – ПДВ 37,00 грн)	222,00	92
5.	05.02.2020-06.02.2020	Проїзд по м. Кременчук та м. Полтава (8 квитків)	40,00	92

Підпис підзвітної особи **Коваленко** 10.02 2020 року

РОЗПІСКА. Прийнятий на перевірку від **Коваленка В.В.** авансовий звіт № 2 від 10.02.2020 року. На суму **2940** грн. 00 коп. Документів 11. Підпис **Бережна**

Рис. 9. Приклад заповненого Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт

Щодо штрафних санкцій за невчасне подання Звіту, то в 2019 р. в цьому аспекті відбулися суттєві зміни завдяки Указу президента України № 418/2019 [15], згідно якого фіскальні органи більше не штрафуватимуть за перевищення строків використання виданої під звіт готівки, а також видачу готівки під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів. Даний факт вимагає відповідного коригування форми Звіту.

Єдина відповідальність, яку понесе працівник підприємства за неповернення вчасно невикористаного залишку грошових коштів, – це адміністративна відповідальність, що становитиме суму, яка не була підтверджена відповідними документами. Згідно п.п. 164.2.11 ПКУ, така сума буде включена до оподаткованого доходу працівника й підлягатиме оподаткуванню згідно діючого законодавства. Також вважаємо, що для полегшення ідентифікації виплат було б доцільним доповнення лицьового боку Звіту (після рядка «Призначення авансу») додатковим реквізитом з позначенням граничних дат відрядження, його тривалості, а також номером і датою наказу про відрядження.

Важливим й актуальним питанням, що потребує висвітлення, виступають терміни подання Звіту (табл. 2).

Таблиця 2. Терміни подання авансового звіту при відрядженні

Спосіб видачі авансу	Термін звітування
Працівник отримав готівку в касі	До закінчення п'ятого банківського дня, що йде за днем завершення поїздки (пп. 170.9.2 ПКУ)
Бухгалтер перерахував кошти на особисту картку відрядженого	
Працівник отримав корпоративну карту та зняв з неї готівку у банкоматі	До закінчення третього банківського дня після завершення відрядження (абз. «а» пп. 170.9.3 ПКУ)
Працівник отримав корпоративну карту та розрахувався нею безготівково	Не пізніше 10-ти банківських днів, а за наявності поважних причин до 20-ти банківських днів (абз. «б» пп. 170.9.3 ПКУ)

Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» [16]. Це активно-пасивний рахунок, тобто сальдо по субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються у балансі розгорнуто: дебетове сальдо – в складі оборотних активів, кредитове сальдо – в складі зобов'язань підприємства.

В дебеті його записують видані суми під звіт, а також відшкодування перевитрат, тобто погашення кредиторської заборгованості. По кредиту субрахунку 372 відображають списання підзвітних сум, яке може відбуватися шляхом повернення грошей в касу, віднесення на витрати виробництва, оприбуткування придбаних матеріальних цінностей.

Субрахунок 372 взаємодіє з Дт і Кт рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», при видачі й поверненні невикористаних підзвітних сум. Крім цього, лише з Д-т рахунків: 64 «Розрахунки за податками й платежами», а саме - субрахунку 641 «Розрахунки за податками» - на суму ПДВ відповідно до підтверджувальних документів; 92 «Адміністративні витрати» - на суму добових і використаних сум без ПДВ.

Вивчаючи проблеми відображення в обліку підзвітних сум і коштів, наданих на відрядження, А. М. Кадацька та О. С. Пташнік [3, с. 54–56] наголошують на питанні невідповідності змістовного навантаження й назви субрахунку 372, про що свідчить і чинна назва авансового звіту та відсутність офіційного визначення поняття «підзвітна особа» і рекомендують змінити його назву на «Розрахунки з підзвітними особами та за відрядженнями».

О. Г. Пономаренко пропонує відкривати рахунки 4-го порядку, назва і кількість цих рахунків залежатиме від виду діяльності суб'єкта господарювання, його розмірів і

чисельності підзвітних осіб. Зазначені науковці пропонують ввести такі назви субрахунків [7]:

- 3721 «Розрахунки з підзвітними особами»;
- 3722 «Розрахунки за відрядженнями».

Зокрема, Лісна І. В. [17] теж висвітлює питання стосовно удосконалення аналітичного обліку витрат на відрядження через використання субрахунків 4-го порядку до рахунків витрат в ролі ідентифікаторів при автоматизації обліково-аналітичних робіт на всіх стадіях управління.

Розглянемо вищенаведений приклад для відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат на відрядження (табл. 3).

Таблиця 3. Кореспонденція обліку по розрахункам за відрядженням

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Працівникові видано аванс на відрядження з каси підприємства	372	301	2100,00
2	Списано на витрати на підставі затвердженого звіту	92	372	1760,00
3	Віднесено ПДВ до податкового кредиту	641	372	184,00
4	Повернено працівником залишок авансу до каси підприємства	301	372	156,00
5	Нараховано заробітну плату за лютий 2020 року, у т.ч. оплату за дні відрядження	92	661	10000,00
6	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	92	651	2200,00
7	Утримано ПДФО із заробітної плати	661	641	1800,00
8	Утримано військовий збір із заробітної плати	661	642	150,00
9	Перераховано до бюджету ЄСВ	651	311	2200,00
10	Перераховано до бюджету ПДФО	641	311	1800,00
11	Перераховано до бюджету військовий збір	642	311	150,00
12	Перераховано на зарплатний картковий рахунок працівника	661	311	8050,00

Якщо певна категорія витрат не згадана в абзаці другому п.п. «а» п.п. 170.9.1 ПКУ як неоподатковувана, але згідно з Положенням про службові відрядження компенсується роботодавцем, то таку виплату слід обкладати ПДФО і ВЗ. Те ж саме стосується витрат, які зазначені в згаданому абзаці, але їх здійснення у відрядженні не підтверджене працівником документально [18].

Також під обкладення ПДФО і ВЗ потрапляють добові, видані відрядженому працівникові понад граничний розмір, регламентований абзацом п'ятим п.п. «а» п.п. 170.9.1 ПКУ.

Крім того, якщо працівник придбав товари для потреб роботодавця за рахунок власних коштів (грошові кошти під звіт не видавалися), то суму таких коштів, що відшкодовуються йому роботодавцем за зазначені товари, слід обкласти ПДФО і ВЗ (як інший оподатковуваний дохід). Також надміру витраченими коштами також є суми, витрати яких у відрядженні не підтверджені відповідними розрахунковими документами [19].

Висновки та перспективи подальших розвідок

Організація розрахунків за відрядженнями є невід'ємною частиною обліку розрахунків з підзвітними особами підприємств. Керуючись чинними законодавчими нормами, було окреслено систему документування та відображення в обліку даної категорії. Крім того, визначено важливість створення якісної системи документування на підприємстві. В той же час, останні зміни в законодавстві зумовили внесення запропонованих коректив щодо форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

Список літератури

1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена. *Наказом Міністерства фінансів України*. № 59 від 13.03.1998 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>
2. Канцедал Н. А. Бухгалтерський облік цифрової епохи: розширення термінологічних кордонів. *Облік і фінанси*. 2019. № 1 (83). С. 28–34.
3. Кадацька А. М., Пташнік О. С. Проблеми обліку розрахунків з підзвітними особами та працівниками щодо витрат на відрядження. *Вісник СНАУ. Серія «Фінанси і кредит»*. 2011. № 1. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/Vsnau/2011_1/21Kadatska.pdf.
4. Братаніч Н. Відрядження працівників: порядок оформлення. *Консультант кадровика. Трудові правовідносини*. 2013. № 14 (50). URL: <https://kadrhelp.com.ua/vidryadzheniya-pracivnikov-poryadok-oformlennya>.
5. Тарасова Г. О. Особливості обліку відрядження по Україні та за кордон у координатах податкового кодексу України та законодавства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2018. № 11 (51). Т. 2. С. 49 - 54.
6. Чебанова А. Ю. Проблеми обліку розрахунків з підзвітними особами. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. Вип. 73. С. 279 - 284.
7. Пономаренко О. Г. Облік розрахунків з підзвітними особами: труднощі очевидного. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 1. С. 42 - 47.
8. Відрядження без кордонів. Спецвипуск. *Все про бухгалтерський облік*. 2017. № 90. 63 с.
9. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2755-17>.
10. Кодекс законів про працю України № 322-VIII від 10.12.1971 р. В поточній редакції. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
11. Постанова КМУ «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 від 02.02.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>
12. Документальне оформлення відрядження. *Вісник державної фіскальної служби України*. № 23 (975) від 15 червня 2018 р. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100008250-dokumentalne-oformlennya-vidryadzheniya>.
13. Сук Л., Сук П. Організація обліку розрахунків з підзвітними особами. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2009. № 11. С. 33 - 40.
14. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання» № 841 від 28.09.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15>
15. Указ Президента України «Про визнання такими, що втратили чинність, деяких указів Президента України» № 418/2019 від 20.06.2019 р. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/U418_19?an=56.
16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. (редакція від 29.10.2019 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

-
17. Лісна І. І. Удосконалення аналітичного обліку витрат на відрядження у вищому навчальному закладі. URL: <http://archive.nbu.gov.ua/portal/SocGum%20/VlcaEkon/201135/51.pdf>.
 18. Податковий і бухгалтерський облік витрат на відрядження. Податки та бухгалтерський облік. 2018. № 42. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/may/issue-42/article-36669.html>.
 19. Лістрова С. Надміру витрачені кошти: як обкладати й коли перераховувати ПДФО. Інтерактивна бухгалтерія. 2019. № 96. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9336/130026>.

References

1. Instruksiia pro sluzhbovi vidriadzhennia v mezhakh Ukrainy ta za kordon, zatverdzhena. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy. [Instruction on business trips within Ukraine and abroad approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine]. № 59 dated 13.03.1998. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>
2. Kantsedal, N. A. (2019). «Accounting of digital era: expanding terminological boundaries». *Oblik i finansy*. № 1 (83), pp. 28–34.
3. Kadats'ka, A. M., Ptashnik, O. S. (2011). Problemy obliku rozrakhunkiv z pidzvitnyimi osobamy ta pratsivnykamy schodo vytrat na vidriadzhennia. [Problems of calculating settlements with accountable persons and employees regarding business trip cost]. *Visnyk SNAU. Seriia «Finansy i kredyt»*. [SNAU Bulletin. Series «Finance and Credit»]. (electronic journal). № 1. Available at: http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/Vsnau/2011_1/21Kadatska.pdf.
4. Bratanich, N. (2013). Vidriadzhennia pratsivnykiv: poriadok oformlennia. [Employee trips: documentation procedure]. *Konsul'tant kadrovyka. Trudovi pravovidnosyny*. [HR manager consultant. Labor relations]. (electronic journal). № 14 (50). Available at: <https://kadrhelp.com.ua/vidryadzhennya-pracivnikiv-poryadok-oformlennya>.
5. Tarasova, H. O. (2018). «Peculiarities of business trip accounting in Ukraine and abroad in the coordinates of the tax code of Ukraine and legislation». *Mizhnarodnyj naukovyj zhurnal «Internauka»*. № 11 (51). Vol. 2, pp. 49 - 54.
6. Chebanova, A. Yu. (2019). «Problems of accounting of settlements with accountable persons». *Visnyk students'koho naukovooho tovarystva «VATRA» Vinnyts'koho torhovel'no-ekonomichnoho instytutu KNTEU. Vinnytsia: Redaktsijno-vydavnychyj viddil VTEI KNTEU*. Issue 73, pp. 279 - 284.
7. Ponomarenko, O. H. (2018). «Accounting of settlements with accountable persons: the difficulties of the obvious». *Ekonomika. Finansy. Pravo*. № 1, pp. 42 - 47.
8. «Business trip without borders». *Spetsvypusk. Vse pro bukhholders'kyj oblik*. (2017). № 90. 63 s.
9. Podatkovyj kodeks Ukrainy. [Tax Code of Ukraine]. № 2755-VI dated 02.12.2010. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2755-17>.
10. Kodeks zakoniv pro pratsiu Ukrainy. [Labour Code of Ukraine]. № 322-VIII dated 10.12.1971. In the current version. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
11. Postanova KМУ «Pro sumy ta sklad vytrat na vidriadzhennia derzhavnykh sluzhbovtziv, a takozh inshykh osib, scho napravliaiut'sia u vidriadzhennia pidpriemstvamy, ustanovamy ta orhanizatsiiamy, iaki povnistiu abo chastkovo utrymuiut'sia (finansuiut'sia) za rakhunok biudzhethnykh koshtiv». [KМУ Resolution «On the Amounts and Structure of Costs for Business Trips of Civil Servants, as well as Other Persons Who are Sent on Business Trips by Enterprises, Institutions and Organizations Wholly or Partially Supported (Financed) at the Expense of Budget Funds»]. № 98 dated 02.02.2011. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>

-
12. Dokumental'ne oformlennia vidriadzhennia. [Documentation of a business trip]. *Visnyk derzhavnoi fiskal'noi sluzhby Ukrainy*. [Bulletin of the State Fiscal Service of Ukraine]. № 23 (975) dated 15 June 2018 r. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/ru/publication/100008250-dokumentalne-oformlennya-vidryadzhennya>.
 13. Suk L., Suk P. (2009). «Organization of accounting of settlements with accountable persons». *Bukhhalteriia v sil's'komu hospodarstvi*. № 11, pp. 33 - 40.
 14. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy «Pro zatverdzhennia formy Zvitu pro vykorystannia koshtiv, vydanykh na vidriadzhennia abo pid zvit, ta Poriadku joho skladannia». [Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On approval of the Form of the Report on the Use of Funds Given for a Business Trip or on Account, and the Procedure for Its Writing»]. № 841 dated 28.09.2015. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15>
 15. Ukaz Prezydenta Ukrainy «Pro vyznannia takymy, scho vtratyly chynnist', deiakykh ukaziv Prezydenta Ukrainy». [Decree of the President of Ukraine «On Recognition of Some Decrees of the President of Ukraine as Ceased to Be in Force»] № 418/2019 dated 20.06.2019 r. Available at: https://ips.ligazakon.net/document/view/U418_19?an=56.
 16. Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan' i hospodars'kykh operatsij pidpriumstv i orhanizatsij. [Instruction on Implementation of the Plan of Accounts, Assets, Capital, Liabilities and Business Transactions of Enterprises and Organizations]. № 291 dated 30.11.1999. (in 29.10.2019 (ed.)). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
 17. Lisna, I. I. Udoskonalennia analitychnoho obliku vytrat na vidriadzhennia u vyschomu navchal'nomu zakladi. [Improvement of analytical accounting of business trip cost in higher educational establishment] Available at: <http://archive.nbu.gov.ua/portal/SocGum%20/VlcaEkon /201135/51.pdf>.
 18. Podatkovyj i bukhhalters'kyj oblik vytrat na vidriadzhennia. [The taxation and accounting of expenses for the business trips]. *Podatky ta bukhhalters'kyj oblik*. [Taxes and accounting]. (2018). № 42. Available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/may/issue-42/article-36669.html>.
 19. Listrova, S. Nadmiru vytrachen' koshty: iak obkladaty j koly pererakhovuvaty PDFO. [The excessively spent funds: how to tax and when to transfer PIT]. *Interaktyvna bukhhalteriia*. [Interactive book-keeping] 2019. № 96. Available at: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9336/130026>.

Стаття надійшла до редакції 15.01.2020 р.