

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Анастасія Володимирівна Данюк

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Облік та аудит розрахунків з підзвітними особами»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник

д.е.н., проф. Людмила ЧИЖЕВСЬКА

(підпис)

Рецензент

к.е.н., доц. Тетяна НАЗАРЕНКО

(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку

д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

(підпис)

Житомир
2024 р.

Зміст

Вступ	5
1. Теоретичні основи обліку розрахунків з підзвітними особами на підприємстві	
1.1. Поняття обліку і аудиту розрахунків з підзвітними особами	7
1.2. Характеристика нормативно правової бази, що регламентує облік і аудит розрахунків з підзвітними особами	18
1.3. Організаційно – економічна характеристика ТОВ «Бердичівська фабрика одягу»	24
2. Дослідження практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами	
2.1. Оформлення відряджень в межах України	31
2.2. Оформлення відряджень для здійснення зовнішньо-економічної діяльності(за кордон)	55
2.3. Особливості оподаткування при розрахунках з підзвітними особами	68
3. Аудит розрахунків з підзвітними особами	
3.1. Супутні аудиторські послуги	77
3.2. Використання вибірки при аудиті розрахунків з підзвітними особами	80
3.3. Типові помилки при аудиті розрахунків з підзвітними особами	85
Висновки	90
Список використаних джерел	92
Додатки	95

ВСТУП

У сучасних умовах глобалізації та стрімкого технологічного розвитку економічна активність підприємств набуває все більшого значення. Це ставить перед ними завдання ефективного управління фінансовими ресурсами, що вимагає точного і систематичного обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами. Сучасна економічна реальність вимагає від підприємств та організацій надійного та ефективного управління фінансовими ресурсами. Одним із ключових аспектів цього процесу є облік та аудит розрахунків з підзвітними особами. При цьому важливо зазначити, що точний облік цих розрахунків є невід'ємною складовою частиною фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства.

Мета даної бакалаврської дипломної роботи полягає у вивченні та аналізі методів обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами з метою підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами підприємства. Метою даного дослідження є аналіз особливостей обліку розрахункових операцій з підзвітними особами, зокрема в контексті коректного відображення в обліку нарахувань та відшкодування витрат, пов'язаних з підзвітними сумами, а також їх належного документального забезпечення відповідно до чинного законодавства. Також буде досліджено останні актуальні зміни чинного законодавства стосовно даного питання. Для досягнення цієї мети передбачається вирішення таких конкретних завдань:

- Аналіз сучасного стану обліку розрахунків з підзвітними особами на прикладі базового підприємства ТОВ «Бердичівська фабрика одягу».
- Визначення основних проблем та недоліків існуючих методів обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами.
- Аналіз аудиторських методів, що використовуються під час перевірки.

Об'єктом дослідження є система обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами, що діє в структурі ТОВ "Бердичівська фабрика одягу". Предметом дослідження є сукупність теоретичних аспектів, загальних

принципів, методичних і практичних завдань, пов'язаних з організацією ефективного процесу обліку та проведення аудиторського контролю розрахунків з підзвітними особами на прикладі ТОВ "Бердичівська фабрика одягу".

Для виконання дослідження будуть використані методи аналізу, синтезу, порівняння, а також статистичні методи обробки даних.

Результати даного дослідження можуть бути корисними для керівництва підприємства, бухгалтерських служб, аудиторських компаній та всіх зацікавлених у вдосконаленні системи обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами.

Робота складається з трьох розділів.

В першому досліджується теоретична сторона питання обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами. Проводиться огляд літератури та законодавчої бази. Наводиться організаційно-економічна характеристика базового підприємства. Проведено статистичний аналіз фінансових показників діяльності ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу».

В другому розділі безпосередньо досліджується практичний аспект оформлення документації для організації відряджень в межах України та за кордон. Розглядається питання оподаткування певних видів доходів, що виникають при розрахунках з підзвітними особами.

В третьому розділі розглядаються особливості проведення аудиту, методика створення вибірки та її застосування в аудиторському процесі.

1. Теоретичні основи обліку розрахунків з підзвітними особами на підприємстві

1.1. Поняття обліку і аудиту розрахунків з підзвітними особами

Підзвітна особа – довірена особа підприємства, якій підприємство надало такий статус (статус (лат. status) – правове становище, стан).[]

Статус підзвітної особи – сукупність прав і обов’язків фізичної особи, що перебуває в певних відносинах з підприємством працівника цього підприємства, посадової особи, власника підприємства. У поняття статусу входять права і обов’язки особи, передбачені для учасника трудових, адміністративно-правових відносин.

Грошовий аванс – це сума, видана підзвітній особі для здійснення майбутніх платежів за виконані роботи, на купівлю матеріальних цінностей, покриття витрат на відрядження тощо. Грошовий аванс, як правило, включає всю суму передбачених витрат. Проте можливий і такий варіант, коли підзвітна особа спочатку виконує завдання (здійснює витрати), а потім їй відшкодовують проведені витрати.[9]

Операції з відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами - звичні, можна сказати повсякденні для бухгалтерів підприємств усіх форм власності і видів діяльності. Реформа бухгалтерського обліку практично не зачепила цього виду розрахунків, незмінними залишилися й правова база таких операцій, коло документів і реєстрів обліку, що оформляються при цьому, й багато чого іншого.

Водночас розрахунки з підзвітними особами зачіпають досить широке коло операцій - з готівковими коштами у національній та іноземній валюті, розрахунками, переміщенням цінностей (необоротні й оборотні активи), оплатою послуг, формуванням витрат і вартості цінностей, оподаткуванням, утриманнями із заробітної плати працівників, специфічно вирішених правових відносин, використанням як типових форм первинних документів, так і нестандартних документів, розроблених на підприємстві. В підсумку, як

показує практика, помилки, що виникають при проведенні розрахунків за участю підзвітних осіб, не рідкість.

Можливість застосування санкцій з боку контролюючих органів за порушення прийнятих правил проведення розрахунків готівковими коштами передбачає підвищені вимоги до здійснення розрахунків з підзвітними особами. Зауважимо, що дотримання певних правил здійснення таких розрахунків, що передбачають послідовність і точність заповнення первинних документів, отримання і видачу готівки підзвітною особою, заповнення облікових реєстрів, контроль за проведенням розрахунків, відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку і в звітності дозволяє значно підвищити надійність проведення операцій на цій ділянці обліку й знизити втрати.[9]

З метою визначення статусу підзвітної особи підприємства розглянемо спочатку, хто для підприємства є підзвітною особою. Щодо визначення терміну «підзвітна особа» слід зазначити наступне.

Підзвітна особа - довірена особа підприємства, якій підприємство надало такий статус (статус (лат. status) - правове становище, стан).

Підзвітна особа – працівник даного підприємства, який отримав грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

Нормативно-правові акти не дають однозначного визначення цьому терміну. Більше уваги приділено тлумаченню сутності відряджень. Визначення поняття відрядження, а точніше службового відрядження, дано в Інструкції № 59. Службовим відрядженням вважається 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. Кодекс законів про працю України, затверджений Законом України №322-VIII від 10.12.71 р. надає гарантії і компенсації при службових відрядженнях.

Розрахунки з підзвітними особами - це широке коло операцій з готівковими коштами, розрахунками, придбанням матеріальних цінностей, оподаткуванням тощо. Тому виконання даної ділянки облікової роботи вимагає чіткого дотримання чинних нормативних актів та оформлення відповідних документів.

Підзвітна особа – довірена особа підприємства, яка має сукупність прав і обов'язків по відношенню до підприємства. В бухгалтерському обліку повинна фіксуватися інформація про стан заборгованості підзвітної особи, а також зобов'язання підприємства перед нею.[7]

Гроші під звіт видають з каси підприємства окремим особам для виконання різних господарських та інших доручень. Особа, яка одержала ці суми, вважається підзвітною, якою може бути лише працівник даного підприємства. Список осіб, яким видають гроші під звіт, визначається керівником підприємства.

Гроші під звіт видають на витрати по відрядженню, придбання різних матеріалів, дрібні господарські, поштові та інші витрати. При цьому потрібно дотримуватися діючих норм з регулювання готівкового обігу. Аванс підзвітній особі видається в сумі, необхідній для виконання намічених заходів, і лише в тому випадку, коли підзвітна особа не має заборгованості по раніше виданих сумах. Аванс видається на підставі видаткового касового ордера або платіжної відомості, якщо видають гроші одночасно декільком особам. Тому при видачі авансу за платіжною відомістю видатковий касовий ордер потрібно виписувати не по кожному працівнику, а на загальну суму виданої з каси готівки. Підзвітна особа має право витратити аванс лише на ті цілі, для яких він виданий.

Грошовий аванс – це сума, видана підзвітній особі для здійснення майбутніх платежів за виконані роботи, на купівлю матеріальних цінностей, покриття витрат на відрядження тощо. Грошовий аванс, як правило, включає всю суму передбачених витрат. Проте можливий і такий варіант, коли

підзвітна особа спочатку виконує завдання (здійснює витрати), а потім їй відшкодовують проведені витрати.

Видачу грошей під звіт можна проводити безпосередньо із каси підприємства, по грошовому чеку з поточного або валютного рахунку підприємства, грошовим переказом через органи зв'язку у місце знаходження підзвітної особи, за допомогою гарантованого платіжного доручення через банк, а також за рахунок виручки, отриманої від реалізації товарів (робіт, послуг).

Видача готівки під звіт проводиться з кас підприємств за умови повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше виданими під звіт сумами, тобто в разі подання до бухгалтерії Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про витрачені (частково витрачені) кошти та одночасного повернення до каси підприємства залишку готівки, виданої під звіт

Підзвітні особи зобов'язані подати до бухгалтерії підприємства разом із невикористаним залишком готівки Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про витрачання одержаних у касі сум.

Пунктом 164.2.11 Податкового Кодексу України визначено порядок оподаткування сум надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк.

Податковим агентом платника податку при оподаткуванні сум, отриманих на відрядження або під звіт, не повернутих таким платником податку протягом встановленого строку, є особа, що надала такі суми.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, що надала такі кошти, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а при недостатності суми такого доходу - за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців, до повної сплати суми такого податку.

Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, надається до закінчення третього банківського дня, наступного за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрядження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що надала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку у касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх надала, до або під час подання зазначеного звіту.

Якщо платник податку повертає суму надміру витрачених коштів пізніше граничного строку, встановленого законом, але не пізніше звітного місяця, на який припадає останній день такого граничного строку, то такий платник податку сплачує штраф у розмірі 15 відсотків суми таких надміру витрачених коштів, який стягується підприємством.

Якщо платник податку не повертає суму надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає такий граничний строк, то платник податку сплачує штраф. Разом з цим ця сума підлягає оподаткуванню податком на прибуток.

До валових витрат включаються витрати на відрядження фізичних осіб у межах фактичних витрат особи, яка відряджена, на проїзд (включаючи перевезення багажу) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження, оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), найм інших жилих приміщень, телефонних рахунків, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкового страхування, витрат на усний та письмовий переклади, інших документально оформлених витрат, пов'язаних з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, включаючи будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат.

Зазначені витрати можуть бути включені до складу валових витрат платника податку лише за наявності підтверджуючих документів, що засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), рахунків з готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, страхових полісів тощо. [8]

Будь-які витрати на відрядження можуть бути включені до складу валових витрат платника податку за наявності підтверджуючих документів щодо зв'язку такого відрядження з основною діяльністю такого платника податку - запрошень приймаючої сторони, діяльність якої збігається з діяльністю платника податку; укладеного договору (контракту); інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документів, що засвідчують участь особи, яка відряджена стороною, у переговорах, конференціях або симпозіумах, які проводяться за тематикою, що збігається з основною діяльністю платника податку.

Після виконання доручення підзвітна особа повинна подати Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про здійснені витрати. До нього прикладаються рахунки, квитанції, товарні чеки, залізничні квитки та інші документи, які підтверджують проведені витрати. На документах про придбання матеріальних цінностей повинні бути підписи осіб, які їх прийняли на відповідальне зберігання. Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт підписує підзвітна особа. Готівка видана під звіт на відрядження, але не витрачена, має бути повернена до каси підприємства не пізніше трьох робочих днів після закінчення відрядження.

Подані Звіти про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт перевіряють в бухгалтерії в частині обґрунтованості здійснених платежів і визначають суму витрат, яка має бути затверджена керівником підприємства. Після затвердження Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт бухгалтерія повністю розраховується з підзвітною особою. Якщо

сума авансу перевищує суму витрат по звіту, то різниця повертається в касу, якщо навпаки, то відшкодовуються перевитрати шляхом видачі грошей з каси.

Найбільше грошей під звіт видають на службові відрядження. Відрядження працівників підприємствами здійснюється відповідно до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13 березня 1998 р. № 59. Службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншої місцевості для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Направлення працівника у відрядження оформляється наказом по підприємству (розпорядженням) із зазначенням: пункту призначення, назви підприємства, куди відряджений працівник, строку й мети відрядження, а відрядженому видається посвідчення про відрядження за встановленою формою.

Термін відрядження не може перевищувати - в межах України 30 календарних днів, за кордон - 60 календарних днів. Термін відрядження працівників державної контрольно-ревізійної служби, які направляються для проведення контрольних заходів, не повинен перевищувати періоду проведення таких заходів.

Фактичний час перебування у відрядженні визначається за відмітками у посвідченні про відрядження, що робиться по місцю відрядження. Відмітки про прибуття і вибуття працівника засвідчуються в посвідченні про відрядження тією печаткою, якою користуються на підприємстві для засвідчення підпису відповідної службової особи. [16]

Якщо відсутні відмітки в посвідченні про відрядження, то добові не виплачуються.

На підприємстві ведуть журнал реєстрації посвідчень про відрядження за встановленою формою.

За відрядженим працівником зберігається місце роботи і середній заробіток за час відрядження. На працівника, який знаходиться у відрядженні,

поширюється режим робочого часу і часу відпочинку тих підприємств і установ, до яких він відряджений.

Відрядженому працівнику згідно Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт відшкодовуються витрати по найму житлового приміщення та проїзду до місця відрядження і назад до місця постійної роботи, а також виплачуються добові.

Для відряджень по Україні - не більш як 0,1 розміру мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження - 710 грн (7100 грн x 10%);

-Для відряджень 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.

Проте, безпосередньо суму добових для відряджень ПКУ не обмежує і підприємство може її встановити самостійно у будь-якому розмірі. Інша справа, що суму, яка перевищує вище вказані розміри, доведеться оподаткувати ПДФО за ставкою 18% і військовим збором за ставкою 1,5%.

Визначення кількості днів відрядження для виплати добових проводиться з урахуванням дня вибуття у відрядження й дня прибуття до місця постійної роботи, що зараховуються як два дні.

При відрядженні працівника строком на один день або в таку місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовуються як за повну добу. Документом, на підставі якого виплачуються добові, є посвідчення про відрядження з відмітками про дати їх прибуття та вибуття з пунктів відрядження.

Відрядженим працівникам відшкодовують фактичні витрати по найму житлового приміщення згідно поданих документів з розрахунку вартості одного місяця у готельному номері за кожен добу такого проживання. [17]

Витрати на проїзд до місця відрядження і назад відшкодовуються працівникові у розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним і

автомобільним транспортом загального користування (крім таксі), включаючи всі витрати пов'язані з придбанням проїзних квитків і користуванням постільними речами в поїздах, страхові платежі з обов'язкового особистого страхування пасажирів на транспорті.

Відрядженому працівникові відшкодовуються також витрати на проїзд міським транспортом загального користування (крім таксі) за місцем відрядження (згідно з підтвердними документами) відповідно до маршруту, погодженого керівником.

Витрати на проїзд відрядженого працівника в м'якому вагоні, в каютах, що оплачуються за 1 - 4 групою тарифних ставок на суднах морського флоту, в каютах 1 і 2 категорії на суднах річного флоту, а також повітряним транспортом за квитками 1 класу та бізнес - класу відшкодовуються в кожному конкретному випадку з дозволу керівника підприємства згідно з поданими проїзними документами.

Витрати на відрядження відшкодовуються лише за наявності документів в оригіналі, що підтверджують вартість цих витрат, а саме: транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), рахунків готелів (мотелів), страхових полісів тощо.

Витрати на відрядження, не підтверджені відповідними документами (крім добових витрат), працівникові не відшкодовують.

Перед від'їздом у відрядження працівникові видається грошовий аванс у межах сум, визначених на відшкодування витрат по відрядженню. Після повернення з відрядження протягом трьох банківських днів, наступних за днем прибуття до місця постійної роботи працівники зобов'язані подати Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про фактичні витрати по відрядженню. До Звіту додається посвідчення про відрядження і документи, що підтверджують суму фактичних витрат пов'язаних з відрядженням.

Розрахунки по підзвітних сумах обліковують на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Це активно-пасивний рахунок. На дебеті

його записують видані суми під звіт, а також відшкодування перевитрат, тобто погашення кредиторської заборгованості. Запис роблять на підставі видаткових касових ордерів, кредитуючи рахунок 30 «Каса». По кредиту субрахунку 372 відображають списання підзвітних сум, яке може відбуватися шляхом повернення грошей в касу, віднесення на витрати виробництва, оприбуткування придбаних матеріальних цінностей. При цьому дебетують рахунки 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрати», 30 «Каса» та інші залежно від характеру операції. [17]

Відрядження за кордон має свої особливості. Воно здійснюється відповідно до наказу (розпорядження) керівника підприємства після затвердження завдання, в якому визначаються мета виїзду, термін, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат. Термін відрядження визначається керівником, але не може перевищувати 60 календарних днів.

Інструкцією передбачено, що термін відрядження працівників, які направляються за кордон за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) для здійснення монтажних, ремонтних, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, техмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування та забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках, не повинен перевищувати одного року.

Якщо працівник одержав аванс на відрядження за кордон, але не виїхав, то він повинен протягом трьох робочих днів з дня прийняття рішення про відміну поїздки повернути до каси підприємства раніше виданий аванс в тих грошових одиницях, в яких аванс був одержаний. Підприємство ці кошти протягом п'яти робочих днів повинно повернути в банк.

У разі неповернення цих коштів з працівника стягується заборгованість у еквівалентній потрійній вартості іноземної валюти перерахованій у гривні по курсу Національного банку України на день погашення заборгованості.

Стягнуті суми спрямовуються на відшкодування збитків, завданих підприємству, а решта перераховується до державного бюджету України.[40]

Якщо працівник після повернення із відрядження повертає в касу невикористану іноземну валюту, то вираховують і відображають курсові різниці по ній.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на пальномастильні матеріали відшкодовуються відповідно до діючих норм за кілометр пробігу та затвердженого маршруту.

Відшкодовуються також інші витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням, стоянкою та паркуванням службового автомобіля, оплатою вартості страхового поліса. Відшкодовуються збори за проїзд ґрунтовими, шосейними дорогами та водними переправами. Документи, що підтверджують вартість витрат, проведених за кордоном, оформляються відповідно до законодавства країни відрядження.

Якщо для остаточного розрахунку за відрядження необхідно виплатити додаткові кошти, то виплата здійснюється в національній валюті України за обмінним курсом гривні на день погашення заборгованості.

Облік розрахунків з підзвітними особами є важливою складовою фінансової системи будь-якого підприємства. Він дозволяє контролювати та регулювати фінансові відносини з підзвітними особами, забезпечуючи надійність та прозорість управління фінансовими ресурсами. Крім того, правильно ведений облік сприяє підвищенню ефективності використання коштів та запобігає можливим фінансовим ризикам. Таким чином, розуміння та використання принципів обліку розрахунків з підзвітними особами є необхідним для успішного управління фінансовими процесами в організації.

1.2. Характеристика нормативно правової бази, що регламентує облік і аудит розрахунків з підзвітними особами

Нормативно-законодавчі документи, що регулюють облік, аналіз та аудит касових операцій і розрахунків з підзвітними особами наведено в таблиці 1.

I рівень нормативного регулювання є міжнародними нормативно-правовими актами;

II рівень – Національні джерела нормативно-правового регулювання;

III рівень є підзаконними-нормативно правовими актами;

IV рівень є Інструкціями, положеннями державного рівня.

Основою нормативно-правової бази щодо обліку, аналізу та аудиту касових операцій і розрахунків з підзвітними особами є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Зазначений нормативно-правовий акт визначає основні правові засади ведення бухгалтерського обліку в Україні і, інструкції щодо складання фінансової звітності в Україні. Зазначений закон застосовується усіма юридичними особами, не маючи відношення щодо їх форми власності.

Вітчизняним законодавством регулюються облік, аналіз та аудит касових операцій і розрахунків з підзвітними особами. Господарське нормативне законодавство є нормативною основою господарського порядку - правил організації, прямого здійснення та контролю за господарською діяльністю. [16]

Проаналізуємо нормативно-правову базу з обліку та аудиту касових операцій і розрахунків з підзвітними особами на основі таблиці 1.1.1 [16]

№ п/п	Назва документу	Зміст нормативно-правового документу
1	ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16.07.99р.	Закон визначає нормативно-правові аспекти регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку, складання вітчизняної фінансової звітності в Україні
2	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. №258-VIII	Визначає нормативно-правові аспекти ведення аудиторської діяльності в Україні, направлений на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власників

3	Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010р	Визначає платників податків, об'єкти податкового обліку, базу, ставки оподаткування, порядок нарахування, обліку, складання податкової звітності та сплати податку до бюджету України
4	Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Мінфіну від 07.02.2013р. №73	Норми зазначеного Положення(стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності, організацій та інших юридичних осіб, усіх форм власності (крім бюджетних установ) та консолідованої фінансової звітності
5	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджений Наказом від 30.11.99р. №291	Зазначений план рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків та групування фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) в бухгалтерському обліку. Відповідно до Плану рахунків №291 для розрахунків за касовими операціями рахунок 30 «Готівка» з підзвітними особами передбачено рахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами»
6	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій, затверджена наказом Міністерства Фінансів України № 291 від 30.11.99 р.	Визначає порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку з метою узагальнення методів подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань, факти фінансово-господарської роботи підприємств, організацій та юридичних осіб незалежно від форми власності, організаційно-правової форми та видів діяльності, виділених на окремий баланс філіалів, відділень, інших уособлених підрозділів та юридичних осіб
7	Закон України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 № 679-XIV	Визначає центральним банком України, особливим центральним органом вітчизняного державного управління, юридичний статус, функції, принципи і повноваження організації якого визначаються Конституцією України.
8	Закон України «Про банки та банківську діяльність» № 2121-III	Регулює нормативно-правове забезпечення сталого розвитку діяльності банків в Україні та створення належного конкурентного середовища на фінансовому ринку
9	Постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148 "Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні"	Положення розроблено відповідно до Закону України "Про Національний банк України" і визначає порядок ведення касових операцій у національній валюті України юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, органами державної влади та органами місцевого самоврядування під час здійснення ними діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності, фізичними особами, які здійснюють підприємницьку діяльність

10	Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон №59 від 13.03.1998	Основний документ, що регламентує порядок, строки, правила оформлення відряджень по Україні та за кордон
----	---	--

Розглянемо нюанси і останні зміни до основного документу, що регламентує порядок відряджень – Інструкції «Про службові відрядження в межах України і за кордон»:

1) Встановлено нові вимоги до надання авансу відрядженому працівнику. Зокрема, аванс перераховується на поточний рахунок працівника, операції за яким можуть здійснюватися з використанням платіжних карток, або на рахунок підприємства, що направляє працівника у відрядження, операції за яким можуть здійснюватися з використанням корпоративних платіжних карток. Аванс може видаватися готівкою працівникам, яких у відрядження направляють державні органи і військові формування, утворені ними в установленому порядку установи та організації, на які законодавством покладено завдання і повноваження з розвідувальної, контррозвідувальної та оперативно-розшукової діяльності.

2) Працівнику відшкодовуються (за наявності документального підтвердження оплати) понесені у зв'язку зі службовим відрядженням комісійні витрати у разі обміну валюти, суми комісійної винагороди за надані банком послуги, пов'язані з використанням платіжних карток та готівки.

3) Уточнено, що підприємство, яке відряджає працівника у відрядження за кордон, забезпечує його авансом у національній валюті держави, до якої відряджається працівник, або у доларах США/євро, або у гривневому еквіваленті за офіційним курсом Національного банку України, встановленим на день подання уповноваженому банку розрахунку витрат на відрядження.

4) Доповнено перелік інформації, яка зазначається у наказі (розпорядженні) на відрядження. А саме, у наказі зазначається: мета виїзду, завдання (за потреби), пункт призначення (місто або міста призначення, інші населені пункти, найменування підприємства, установи або організації, куди відряджається працівник), строк (дата вибуття у відрядження та дата прибуття з відрядження), джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження, а

також, за потреби, інші ключові моменти (вид транспорту, інформація про додаткові обмеження щодо сум та цілей використання коштів, наданих на відрядження, у разі їх встановлення керівником), після затвердження кошторису витрат. У разі направлення працівника підприємства у службове відрядження за запрошенням подається його копія та, за наявності, програма заходів.

5) Дозволено відшкодовувати документально підтверджені витрати та добові витрати також супроводжуючому (не більше ніж одному) відрядженого працівника у разі, якщо він має інвалідність I групи внаслідок порушення опорно-рухового апарату та зору.

6) Уточнено, що сума податку на додану вартість, включена до рахунку на оплату вартості проживання у готелі (мотелі), іншому житловому приміщенні, відшкодовується відрядженому працівнику за наявності оригіналів підтвердних документів щодо його оплати.

7) У разі, якщо працівник отримав аванс на відрядження за кордон і не виїхав, він повинен протягом трьох банківських днів з дня прийняття рішення про відміну поїздки повернути до каси підприємства зазначені кошти в тих грошових одиницях, в яких було видано аванс (замінено робочі дні на банківські).

8) Визначено, що під час складання звіту про використання коштів, виданих на відрядження, перерахунок здійснених у відрядженні витрат, які підтверджено документально, здійснюється відповідно до фактичного обмінного курсу, застосованого банком, у разі відсутності підтвердних документів про обмін валюти - зважаючи на крос-курс, розрахований за офіційним обмінним валютним курсом, встановленим Національним банком України на день затвердження такого звіту.

Відповідно до Закону № 2888-IX у новій редакції викладено п. 170.9 ст. 170 Податкового кодексу України, який визначає порядок оподаткування суми надміру витрачених коштів/електронних грошей, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.

Так, зокрема, фактична кількість днів перебування у відрядженні визначається згідно з наказом про відрядження за наявності одного чи декількох 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).

Якщо під час відрядження чи виконання окремих цивільно-правових дій платник податку для проведення розрахунків застосував платіжний інструмент, включаючи корпоративний (бізнесовий) платіжний інструмент або особистий платіжний інструмент, чи його реквізити, вартість витрат засвідчується документом (випискою та/або відомостями з рахунку) в електронній або паперовій формі, що містить визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітований такий платіжний інструмент.

Документальне підтвердження суми фактичних витрат на відрядження або виконання окремих цивільно-правових дій шляхом надання підтвердних документів, що засвідчують суму таких витрат, у разі здійснення безготівкових розрахунків з використанням платіжних інструментів, включаючи корпоративні (бізнесові) платіжні інструменти або особисті платіжні інструменти, чи їх реквізити, та повернення особі, яка видала кошти/електронні гроші під звіт, суми надміру витрачених коштів/електронних грошей, розмір яких розрахований згідно з пп. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 ПКУ, здійснюється платником податку 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.

У разі якщо під час відрядження чи виконання окремих цивільно-правових дій платник податку застосував для проведення розрахунків платіжний інструмент, включаючи корпоративний (бізнесовий) платіжний

інструмент або особистий платіжний інструмент, чи його реквізити та списання коштів/електронних грошей за понесеними витратами здійснюється надавачем платіжних послуг пізніше дати, коли платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії, строки, установлені пп. 170.9.3 п. 170.9 ст. 170 ПКУ, продовжуються на один календарний місяць.

Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, складається та подається у строки, визначені пп. 170.9.3 п. 170.9 ст. 170 ПКУ, платником податку (у паперовій або електронній формі (з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги») за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, у разі:

- наявності оподатковуваного доходу, визначеного відповідно до пп. 170.9.1 п. 170.9 ст. 170 ПКУ, з метою розрахунку суми податку;
- використання платником податку готівки понад суму добових витрат (включаючи отриману із застосуванням платіжних інструментів).

Якщо під час відрядження або виконання окремих цивільно-правових дій платник податку застосував платіжні інструменти, включаючи корпоративні (бізнесові) платіжні інструменти або особисті платіжні інструменти, чи їх реквізити, для проведення розрахунків у безготівковій формі та/або для отримання готівки в межах суми добових витрат та за відсутності оподатковуваного доходу, звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, не складається і не подається.

У підсумку аналізу законодавчої бази стосовно обліку розрахунків з підзвітними особами варто відзначити, що законодавство надає достатній рівень регулювання цього питання, встановлюючи обов'язкові вимоги щодо обліку, звітності та контролю за розрахунками з підзвітними особами. Однак, в контексті постійних змін у фінансовій сфері та розвитку нових форм платежів, необхідно постійно вдосконалювати законодавство з метою

забезпечення його актуальності та відповідності вимогам сучасності. Також, важливо враховувати міжнародні стандарти та рекомендації з цього питання для забезпечення гармонізації та взаємної сумісності у фінансовій звітності.

1.3. Організаційно – економічна характеристика ТОВ «Бердичівська фабрика одягу»

У серпні 1995 року в результаті приватизації було зареєстровано акціонерне товариство «Бердичівська фабрика одягу» з колективною формою власності за адресою: м. Бердичів, Соборна площа ½.

З початку свого існування на фабриці виготовляли чоловічі костюми, головні убори, спецодяг та індивідуальні замовлення. В різні часи на фабриці працювало від десятка працівниць до півтисячі. Асортимент продукції змінювався та розширювався. Поступово виробництво на фабриці розширювалось, ручна праця замінювалась механізованою, впроваджувалась нова техніка і сучасні технології.

В даний час загальна площа підприємства 1,3 га. Виробничі площі пошивочних потоків - 4070 м². Нині майже 7 сотень працівників працює на фабриці, з них біля сотні – на філії. Фабрика виготовляє швейні вироби з давальницької сировини іноземних фірм. Тому основним видом діяльності підприємства є надання послуг іноземним фірмам з виготовлення швейних виробів.

Перевагою для ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» є те, що основними покупцями є іноземні фірми, які реалізують виготовлену продукцію за кордоном. Тому підприємство має валютні надходження.

Сьогодні Бердичівська фабрика одягу спеціалізується на випуску верхнього чоловічого одягу — пальто, костюми, піджаки, брюки. Фабрика випускає також одягу і на внутрішній ринок України, але в невеликій кількості. Пошив здійснюється за сучасними моделями. Технологія виготовлення та якість продукції відповідають європейським стандартам. Брюки та піджаки, мають різноманітні конструкції. Бокові

кишені в брюках можуть бути косими та прямими в боковому шві; задні кишені — одна чи дві, в «рамку», в «рамку» з клапаном, в «лісточку»; кінці пояса можуть мати різну форму - прямі, косі, кутом; застібка брюк на блискавці та гудзиках; низ - з манжетами чи без.

Парк технологічного обладнання складається з обладнання відомих іноземними виробників: "Дюркопп", "Бріссай" (Німеччина), "Файт" (Австрія), "Джукі", "Ямато", "Брайзер", (Японія), "Гербер Технолоджи" (США). Компанія експортує товари у Францію, Німеччину, Румунію, Угорщину, Іспанію, Великобританію та інші країни. З жовтня 2006-го року розпочато випуск одягу на внутрішній ринок України під торговою маркою відомої угорської фірми "BRAGA".

ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» є підприємством легкої промисловості. Дана галузь — одна з найважливіших серед галузей виробництва непродовольчих товарів. Продукція легкої промисловості йде на задоволення потреб населення, забезпечуючи його тканинами, одягом, взуттям та іншими предметами споживання, а також використовується в інших галузях промисловості у вигляді сировини і допоміжних матеріалів. Найбільш тісні зв'язки вона має із сільським господарством і хімічною промисловістю, а також машинобудуванням. Потенційні можливості підприємств легкої промисловості дозволяють виробляти широкий спектр товарів народного споживання, здатних задовольнити попит на внутрішньому ринку.

Предметом діяльності на підприємстві ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу»:

1. Виробництво і реалізація верхнього одягу;
2. Виробництво та реалізація товарів народного споживання, продукції виробничо-технічного призначення;
3. Пошиття, реалізація, ремонт взуття, головних уборів, всіх видів шкіргалантереї;
4. Забезпечення відтворення основних фондів, при необхідності проведення розширення, реконструкції і технічного переоснащення

виробництва;

5. Самостійне здійснення зовнішньоекономічної діяльності по всіх видах експортно-імпортних операцій;
6. Отримання від будь-яких фінансово-кредитних установ кредитів;
7. Постачання продукції, виконання робіт, надання послуг в кредит із сплатою покупцями процентів за користування кредитом;
8. Надання транспортних послуг;
9. Сприяння соціально-економічному та культурному розвитку свого трудового колективу;
10. Оптова і роздрібна торгівля товарами власного і невідчуженого виробництва;
11. Надання комерційно-посередницьких послуг, та інше.

Основними виробничими підрозділами ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» є: експериментальний цех, підготовчо-розкрійне виробництво та пошивочні потоки. На фабриці працює 9 пошивочних бригад.

ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» має лінійно-функціональну організаційну структуру управління, це організаційна структура, яка спирається на розподіл повноважень та відповідальності за функціями управління і прийняття рішень по вертикалі. Вона дає змогу організувати управління за лінійною схемою, а функціональні відділи апарату управління підприємства лише допомагають лінійним керівникам вирішувати управлінські завдання.

Така структура управління завдяки своїй ієрархічності забезпечує швидку реалізацію управлінських рішень, сприяє спеціалізації і підвищенню ефективності роботи функціональних служб, уможливорює необхідний маневр ресурсами.

Органами управління Товариства ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» є:

- Загальні збори акціонерів Товариства;
- Наглядова рада Товариства ;

- Правління Товариства.

Органом Товариства, який здійснює перевірку фінансово-господарської діяльності Товариства є Ревізійна комісія Товариства.

Кожний функціональний блок виконує свої обов'язки. Так, наприклад, головний економіст відповідає за здійснення економічної мети підприємства. Йому підпорядкований плановий відділ, який реалізує виконання внутрішньозаводського планування.

Заступник з питань маркетингу та відділ маркетингу займаються дослідженням ринків, виявлення небезпечних конкурентів та ін.

За виконання виробничої та науково-технічної цілі відповідає головний технолог. Він розробляє технічну політику підприємства та стратегічні напрямки, які торкаються інновації. Йому підпорядковані основні виробничі цехи. Головний інженер відповідає за забезпечення виробництва допоміжними підрозділами. До складу допоміжних підрозділів входять: транспортний відділ, котельня та ремонтний цех. Головному інженерові підпорядковані головний механік, головний енергетик, керівник ремонтного цеху.

У структурі підприємства існують експериментальні (дослідні) цехи, які займаються підготовкою та випробуванням нових виробів, розробкою нових технологій, проведенням різноманітних експериментальних робіт.

ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» використовує змішану виробничу структуру, за якої деяка частина цехів спеціалізована технологічно, а решта – предметно.

Формування виробничої структури здійснюється під впливом багатьох факторів. Головними з них є: виробничий профіль підприємства; обсяги виробництва продукції; рівень спеціалізації; місцезнаходження підприємства.

Сталий розвиток, інноваційні технології, високий рівень підготовки висококваліфікованих кадрів та модернізація виробництва – це основні характерні риси ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу». Тому обране

підприємство є одним з найкращим місць для проходження виробничої практики в тому числі з питань фінансового обліку.

Проведемо аналіз динаміки активів ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» за період 2020-2022рр на основі даних з таблиці - Динаміка активів ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу»(розроблено автором)

Назва рядка	2020	2021	2022	Відхилення 2021 до 2020		Відхилення 2022 до 2021	
				+-	%	+-	%
Незавершені капітальні інвестиції	1348	621	542	-727	46%	-79	87%
Основні засоби	38248	36516	35177	-1732	95%	-1339	96%
первісна вартість	83073	83276	84573	203	100%	1297	102%
знос	44825	46760	49396	1935	104%	2636	106%
Усього за розділом I	39596	37137	35719	-2459	94%	-1418	96%
II. Оборотні активи Запаси	7301	6085	5780	-1216	83%	-305	95%
Виробничі запаси	977	1009	399	32	103%	-610	40%
Незавершене виробництво	3	1		-2	33%	-1	0%
Готова продукція	6321	5075	5381	-1246	80%	306	106%
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	839	193	573	-646	23%	380	297%
з бюджетом	1088	1175	5005	87	108%	3830	426%
Інша поточна дебіторська заборгованість	4478	4409	4420	-69	98%	11	100%
Гроші та їх еквіваленти	182	8854	187	8672	4865%	-8667	2%
Готівка	0	1		1	0	-1	0%
Рахунки в банках	182	8854	186	8672	4865%	-8668	2%
Усього за розділом II	13888	20716	15965	6828	149%	-4751	77%
Баланс	53484	57853	51684	4369	108%	-6169	89%

Проведемо аналіз динаміки пасивів ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» за період 2020-2022рр на основі даних з таблиці - Динаміка пасивів ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» (розроблено автором)

Назва рядка	2020	2021	2022	Відхилення 2021 до 2020	Відхилення 2022 до 2021
-------------	------	------	------	-------------------------	-------------------------

				+-	%	+-	%
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1585	1585	1585	0	100%	0	100%
Додатковий капітал	7041	7041	7041	0	100%	0	100%
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	23611	13485	8708	-10126	57%	-4777	65%
Усього за розділом I	32237	22111	17334	-10126	69%	-4777	78%
Довгострокові забезпечення	1119	831	0	-288	74%	-831	0%
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1119	831	0	-288	74%	-831	0%
Усього за розділом II	1119	831		-288	74%	-831	0%
товари, роботи, послуги	13499	27472	26925	13973	204%	-547	98%
розрахунками з бюджетом	1238	1257	1256	19	102%	-1	100%
у тому числі з податку на прибуток	171	0	0	-171	0%	0	0%
розрахунками зі страхування	1232	1394	1180	162	113%	-214	85%
розрахунками з оплати праці	4159	4788	4989	629	115%	201	104%
Усього за розділом III	20128	34911	34350	14783	173%	-561	98%
Баланс	53484	57853	51684	4369	108%	-6169	89%

Проведемо аналіз динаміки фінансового стану ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» за період 2020-2022рр на основі даних з таблиці - Динаміка фінансового стану ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» (розроблено автором).

Назва рядка	2020	2021	2022	Відхилення 2021 до 2020		Відхилення 2022 до 2021	
				+-	%	+-	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	112996	117823	130137	4827,0	104,27%	12314,0	110,45%

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	89030	105469	112283	16439,0	118,46%	6814,0	106,46%
Валовий: прибуток	23966	12354	17854	-11612,0	51,55%	5500,0	144,52%
Інші операційні доходи	417	238	980	-179,0	57,07%	742,0	411,76%
Адміністративні витрати	11658	12824	12349	1166,0	110,00%	-475,0	96,30%
Витрати на збут	383	414	707	31,0	108,09%	293,0	170,77%
Інші операційні витрати	12032	8980	8856	-3052,0	74,63%	-124,0	98,62%
збиток	0	9626	3078	9626,0	0,00%	-6548,0	31,98%
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	310			-310,0	0,00%	0,0	0,00%
збиток	0	9626	3078	9626,0	0,00%	-6548,0	31,98%
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-639	-500	-294	139,0	78,25%	206,0	58,80%
збиток	329	10126	3372	9797,0	3077,81%	-6754,0	33,30%

Було проведено аналіз динаміки активів, пасивів, фінансового стану в розрізі трьох років(2020-2022). В цілому можна зробити висновок, що ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» є стабільним підприємством, здатним покрити свої зобов'язання, і яке не йде до банкрутства.

2. Дослідження практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами

2.1. Оформлення відряджень в межах України

Порядок відображення в бухгалтерському обліку витрат на службові відрядження регламентується НПСБО 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. за № 27/4248, зі змінами та доповненнями, за текстом – НПСБО 16), відповідно до п. 6 якого витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Залежно від мети відрядження, визначеної завданням на відрядження, такі витрати відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. До складу загальновиробничих витрат згідно з пп. 15.1 п. 15 НПСБО 16 включаються витрати на відрядження працівників цехового персоналу та відповідно до Інструкції про застосування Плану розрахунків бухгалтерського обліку активів, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. за № 893/4186, зі змінами та доповненнями, за текстом – Інструкція № 291) відображаються за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Витрати на службові відрядження працівників апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу відповідно до п. 18 НПСБО 16 відносяться до адміністративних витрат і відображаються за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати». Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом, відповідно до п. 19 НПСБО 16 включаються до складу витрат на збут і відображаються за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут». Згідно з п. 26 НПСБО 16 витрати на відрядження можуть бути також віднесені до інших операційних витрат, у цьому випадку вони відображаються на рахунку 94 «Інші операційні витрати».[17]

У бухгалтерському обліку відповідно до Інструкції № 291 для розрахунків з підзвітними особами використовується рахунок 372

«Розрахунки з підзвітними особами», який дебетується на суми коштів, виданих під звіт, у кореспонденції з рахунками обліку коштів і кредитується в кореспонденції з рахунками витрат або з рахунками придбаних активів на суми коштів, витрачених згідно із завданнями і підтверджених звітами про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт (за текстом – Звіт). Дебетове сальдо визначає суму заборгованості підзвітних осіб підприємству, кредитове – суму перевитрат підзвітних осіб за звітами про використання коштів.

Аналітичний облік за цим рахунком ведеться в розрізі підзвітних осіб, окремо за кожною сумою, виданою їм під звіт.

Для того щоб відрядити працівника установи, необхідно правильно оформити відповідні документи. Направляє працівника установи у відрядження керівник установи або його заступник та оформлює наказом (розпорядженням), у якому зазначають мету виїзду, завдання (за потреби), пункт призначення (місто або міста призначення, інші населені пункти, найменування підприємства, установи або організації, куди відряджають працівника), строк (дату вибуття у відрядження й дату прибуття з відрядження), джерело фінансового забезпечення витрат на відрядження, а також за потреби інші ключові моменти (вид транспорту, інформацію про додаткові обмеження щодо сум і цілей використання коштів, наданих на відрядження, якщо керівник їх установив), після затвердження кошторису витрат. Якщо працівника установи направляють у службове відрядження за запрошенням, подають його копію та за наявності програму заходів (п. 1 розд. II Інструкції № 59).[34]

Обов'язковий документ, який треба скласти при відправленні працівника у відрядження – це наказ про відрядження. Саме він має пов'язати відрядження з господарською метою. У цілому ж документальне оформлення відрядження складається з 3-х етапів, які наведені у таблиці 2.1.1.

Таблиця 2.1.1.Процедура документального оформлення відрядження[42]

Етап I
Оформлення наказу керівника про відрядження й видачу коштів під звіт
Етап II
Працівникові видаються або перераховуються на картку(власну чи корпоративну) підзвітні суми
Етап III
Працівник використовує отримані кошти, повертається з відрядження та складає авансовий звіт* щодо їхнього витрачання. Невикористані кошти повертаються назад
* з 1 квітня 2023 року за пп. 170.9.4 ПК авансовий звіт у стандартній ситуації більше не вимагається. Однак усе одно рекомендуємо його складати завжди, адже він забезпечує: • контроль за підзвітними сумами; • дисциплінує відрядженого; • дотримання <u>касової дисципліни</u> при використанні у відрядженні готівкових коштів; • систематизацію та опис документів; робить непотрібними складання якихось інших довідок чи розрахунків. Так чи інакше, але бухгалтеру треба оформити розрахунок добових, підрахувати витрати на відрядження, проконтролювати повний розрахунок за відрядженням. Крім того, розрахувати невикористані підзвітні кошти, порахувати суму, яку треба відшкодувати відрядженому, якщо він використав власні кошти. А ще з'ясувати, чи виникає оподатковуваний дохід. Замість складання якихось довідок краще скористатися стандартним та добре знайомим авансовим звітом

У наказі про відрядження обов'язково вказується:

- мету поїздки;
- завдання (за потреби);
- пункт призначення — місто або міста призначення, інші населені пункти, найменування підприємства/установи, куди відряджають працівника;
- строк — дата вибуття у відрядження та прибуття з нього;
- Якщо відрядження за запрошенням іншої сторони, — додайте до наказу копію запрошення та програму заходів.

Відповідно до п. 4 розд. I Інструкції № 59 установа, що відряджає працівника, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (авансом). На сьогодні виплачувати аванс відрядженому працівнику можна такими способами:

- перерахування коштів на поточний рахунок працівника, операції за яким можна здійснювати з використанням платіжних карток;
- перерахування коштів на рахунок установи, що направляє працівника у відрядження, операції за яким можна здійснювати з використанням корпоративних платіжних карток.

Як правило, суму авансу установа визначає самостійно з урахуванням переліку витрат, наведених у кошторисі на відрядження. У разі відрядження в межах України аванс перераховують у національній валюті.

Серед витрат, які може здійснювати підзвітна особа у відрядженні, можна виділити такі:

- на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження й назад, а також за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті);
- оплату вартості проживання в готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях;
- на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання в місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10 % сум добових витрат для держави, до якої відряджають працівника, визначених у додатку 1 до постанови № 98, за всі дні проживання;
- на бронювання місць у готелях (мотелях) у розмірах не більш як 50 % вартості місця за добу;
- на користування постільними речами в поїздах;
- оформлення закордонних паспортів;
- оформлення дозволів на в'їзд (віз);
- на оплату вартості страхового поліса життя або здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності (у разі використання транспортного засобу) за наявності оригіналу такого поліса з відміткою про сплату страхового платежу, якщо згідно із законами держави,

до якої відряджають працівника, або держав, територією яких відбувається транзитний рух до зазначеної держави, необхідно здійснити таке страхування;

- на обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці відрядження;
- на оплату службових телефонних розмов (пп. 1 п. 7 постанови № 98).

Також відрядженому працівникові відшкодовують комісійні витрати в разі обміну валюти, комісійні винагороди за надані банком послуги (пп. 2 п. 7 постанови № 98).

Усі зазначені вище витрати підприємство може відшкодувати лише за наявності підтвердних документів, що засвідчують вартість цих витрат.

Варто зазначити, згідно п. 13 розд. II, абз. 4 п. 16 розд. III Інструкції № 59 також підлягають відшкодуванню підтверджені витрати та добові витрати супровіднику (не більше ніж одному) відрядженого працівника, якщо він має інвалідність I групи внаслідок порушення опорно-рухового апарату та зору (як у разі відрядження по Україні, так і в разі закордонних відряджень).

Підтвердними документами, що засвідчують вартість здійснених у зв'язку з відрядженням по Україні витрат, є розрахункові документи відповідно до Закону про РРО та ПКУ. Такими документами є касовий, товарний чеки, які дають змогу ідентифікувати продавця товару (надавача послуг), рахунки з готелів, проїзні документи (квитки на поїзд, авіаквитки, квитки на автобус міжміського сполучення, на транспорт громадського користування внутрішньоміського сполучення тощо). Однак на сьогодні, окрім цих документів, підтвердними також можна вважати документи, визначені Інструкцією № 59, про що зазначено в п. 14 розділі. I цього документа. Отже, документи, які визначені деякими нормами Інструкції № 59, також можна вважати підтвердними, хоча вони не є розрахунковими.[17]

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

Відповідно до п. 15 розд. І Інструкції № 59 визначено, що окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є добові витрати.

Витрати на харчування, вартість якого включена до рахунків на оплату вартості проживання в готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях або до проїзних документів, оплачують відрядженим працівникам за рахунок добових витрат (абз. 3 п. 2 постанови № 98). У цьому випадку сума добових витрат становитиме:

- 80 % — за одноразового харчування;
- 55 % — дворазового;
- 35 % — триразового (абз. 1 п. 2 постанови № 98).

Після виконання підзвітною особою відповідного завдання визначають, чи покрила сума авансу фактичні витрати підзвітної особи. Можливі три варіанти. Перший, ідеальний і малоімовірний, коли сума виданого авансу точно відповідає сумі фактичних витрат і потрібно лише відзвітувати, а розрахунки здійснювати не потрібно. Другий — коли сума авансу використана не повністю й підзвітна особа має повернути невикористані кошти установі. Третій — коли сума авансу не покрила всіх витрат і установа має здійснити доплату підзвітній особі.

Повернення авансу. Якщо йдеться про повернення невикористаного авансу, виданого готівкою для придбання ТМЦ чи послуг, то його вносять готівкою до каси установи.

Стосовно повернення невикористаного авансу, наданого на відрядження, слід зазначити, що згідно з нормами Інструкції № 59, які діють на сьогодні, усі працівники повертають невикористаний залишок авансу тільки на рахунок установи, а працівники розвідки, контррозвідки та

оперативно-розшукової діяльності, які отримали аванс готівкою, повертають невикористаний аванс до каси установи.[10]

За наявності надміру виданих коштів на відрядження таку суму підзвітна особа повертає в касу або зараховує на банківський рахунок установи, що їх видала, до або під час подання Звіту .

Така сама схема здійснення остаточного розрахунку має дотримуватись і в разі скасування відрядження. Якщо відрядження було скасовано, то підзвітна особа має повернути аванс установі протягом трьох банківських днів .

Доплата. Якщо виданого авансу не вистачило на покриття всіх витрат підзвітної особи, установа мусить після затвердження керівником Звіту виплатити працівнику додаткові кошти. Таку доплату доцільно здійснити, дотримуючись загальної логіки документа, безготівковим розрахунком, за винятком тих категорій, для яких передбачена виплата сум на відрядження готівкою. Якщо ж ідеться про покриття надмірних витрат, пов'язаних із придбанням ТМЦ і послуг, то таку доплату можна здійснювати як готівкою, так і безготівково.

Для здійснення остаточного розрахунку з працівником установи, який повернувся із закордонного відрядження, під час складання Звіту перерахунок здійснених витрат необхідно провести відповідно до фактичного обмінного курсу, застосованого банком. Якщо установа має здійснити доплату працівнику за таке відрядження, то таку виплату здійснюють у гривні за офіційним обмінним курсом гривні до іноземних валют, установленим НБУ на день затвердження керівником Звіту. Виплатити (перерахувати) зазначені кошти установа повинна до закінчення третього банківського дня після затвердження Звіту керівником.

З описаних вище вимог випливає, що не кожен поїздку можна вважати відрядженням. Так, не є відрядженням:

- поїздки в межах одного населеного пункту. Наприклад, поїздка за дорученням керівника в межах міста з офісу на склад і назад або для укладання договору на інше підприємство, у тому ж місті;
- постійна робота працівника за межами населеного пункту. Наприклад, працівник проживає в місті, основний офіс підприємства знаходиться в місці, але робочий цех – поза містом, куди організована щоденне розвезення робітників. Їхня робота поза містом у такому разі не є відрядженням;
- робота за вахтовим методом. Це різновид попередньої ситуації, але розвезення не щоденне. Наприклад, робітників відвезли на роботу на 2 тижні, а потім повертають їх назад. Як правило, такі робітники за умовами колективного договору отримують доплату за роботу вахтовим методом;
- поїздки працівників, робота яких має роз'їзний або пересувний характер. Наприклад, це можуть вважатися у відрядженні торгові представники (торгові агенти), супервайзери, водії. Необхідною умовою є обумовленість такого характеру роботи в трудовому договорі. Добові таким працівникам не виплачуються. Однак можуть бути доплати обумовлені трудовим договором за роботу, що носить роз'їзний характер.
- поїздка працівника до іншого населеного пункту без наказу керівника підприємства;
- поїздка працівника для виконання завдання, що не відповідає його трудовим функціям. Наприклад, робітника відправили на закупівлю сировини. У робітника немає в трудових функціях закупівлі, він здійснює лише її обробку;
- поїздка, що не пов'язана з основною (господарською) діяльністю підприємства. Мета відрядження має бути належним чином оформлена.

Не кожна поїздка є відрядженням, але й не кожного працівника за законодавством можна направити у відрядження. Без обмежень можливе відрядження працівників підприємства, тимчасових працівників, сезонних

працівників, працівників з неповним робочим часом. Також можна направляти у відрядження засновників і членів керівних органів підприємства.

Максимально можливі часові межі відрядження бажано встановлювати трудовим договором, хоча законодавчо вони для небюджетників невизначені. Однак не кожний працівник погодиться відбути у відрядження, скажімо, на 30 днів. Це суттєві умови.

Повна заборона існує на:

- відрядження вагітних жінок;
- відрядження жінок, що мають дітей віком до 3-х років;
- відрядження батька, що має дітей віком до 3-х років і виховує їх без матері. До цієї ситуації прирівнюється перебування матері тривалий час у лікувальній установі.

- відрядження опікунів, піклувальників, прийомних батьків, батьків-вихователів дітей віком до 3-х років.

Тобто всі вищенаведені категорії – це захищені особи, направлення яких у відрядження є порушенням трудового законодавства та карається штрафом. За ч. 1 ст. 41 КУпАП адмінштраф на посадових осіб від 510 до 1700 грн. Також є фінансовий штраф за ст. 265 КЗпП – 1 мінімальна зарплата на підприємство за кожне таке порушення.

Є працівники, яких можна відправити у відрядження за умови дотримання певних умов.:

- відрядження жінок, які мають дітей віком від 3 до 14 років або дітей з інвалідністю;
- відрядження батька, який має дітей віком від 3 до 14 років або дітей з інвалідністю, який виховує їх без матері або мати тривалий час перебуває у лікарні.

Таких працівників треба належним чином оформити:

- попередити шляхом направлення повідомлення;

- ознайомити з правом відмови (обов'язок лежить на роботодавцеві), що можна зробити у наказі про відрядження, який буде підписувати працівник, у вигляді певного пункту.

Такий працівник має дати письмову згоду на відрядження. Це також можна оформити записом на тому ж наказі про відрядження або як окремий документ.

Однак в умовах воєнного стану за умови їхньої згоди можна направляти працівників з дітьми. Виняток:

- вагітні жінки;
- жінки, які мають дитину віком до одного року.

Відрядження працівника, який знаходиться у відпустці, можливо за умови його відкликання з відпустки.

Однак заборонено повністю відрядження:

- працівника у період його тимчасової непрацездатності;
- осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами (вони за визначенням не можуть бути відрядженими і в таких договорах категорично заборонено вживати термін «відрядження»).

Відправити сумісника у відрядження теж можна. Але знову потрібно врахувати певні нюанси:

1. Відрядження за сумісництвом може бути оформлене у вільний від час від основного місця роботи, що має підтверджувати складений графік роботи працівника за сумісництвом. Це ідеальна ситуація.

2. На час відрядження по сумісництву працівник може взяти за основним місцем роботи відпустку без збереження зарплати або щорічну відпустку. У цьому випадку, роботодавець за сумісництвом законодавство не порушить, так як для нього працівник не буде у відпустці. Однак врахуйте, що роботодавець за основним місцем роботи не зобов'язаний надавати відпустку через відрядження за сумісництвом.

3. Можливе відрядження за основним і місцем роботи за сумісництвом одночасно. Так, на обох підприємствах оформляються

відповідні накази й при цьому може бути навіть розподіл оплати витрат на відрядження.

4. Відрядження внутрішнього сумісника має передбачати у наказі перелік тих посад, за якими він направляється у відрядження (якщо цього не зробити, вийде прогул за однією з посад);

Щоб оплатити відрядження суміснику розрахуйте середній заробіток за місцем роботи за сумісництвом.

Перш ніж розглядати детально порядок документального оформлення, оплати й оподаткування відряджень увагу звернемо на ті зміни, які сталися на цій ділянці роботи бухгалтера з 1 квітня 2023 року. Зміни пов'язані з Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг» від 12.01.2023 № 2888 (дата набуття чинності – 1 квітня 2023 року). Цим законом оновлений пункт 170.9 ПК, що врегульовує оподаткування відряджень ПДФО (і військовим збором). Основні напрями зміни такі.

Тривалість відрядження рахується за наказом про відрядження. Новизни у цьому немає. Нове тут те, що тепер це чітко визначено ПК. Однак введена й умова: повинен бути один чи декілька доказів перебування особи у відрядженні, наприклад проїзні документи, рахунки на проживання. Як наслідок, відрядження, по якому складений лише один наказ про відрядження – такого бути більше не може. А якщо немає відрядження, то й немає добових (якщо вони були нараховані, то автоматично стають надлімітними). Такі вимоги стосуються і внутрішніх відряджень в Україні, а не тільки закордонних. [6]

Податковий Кодекс тепер отримав досить конкретний перелік підтвердних документів, враховуючи можливість використання електронних квитків і електронних грошей в оплаті відрядження. При використанні електронних грошей достатньо для підтвердження витрат виписки та/або відомостей з відповідного рахунку.

Зміни щодо авансового звіту такі:

- суттєво подовжено строки подачі підтвердних документів щодо відрядження. Відтак для того, щоб документально підтвердити понесені витрати та повернути невикористаний залишок виданих під звіт коштів, документи треба подати до закінчення місяця, наступного за місяцем, у якому платник податку завершує таке відрядження чи завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти під звіт;

- за стандартної ситуації складання та подача авансового звіту стає непотрібною. Авансовий звіт відтепер обов'язково подається лише, якщо по відрядженню виник оподатковуваний дохід (визначається за пп. 170.9.1 ПК) й треба розрахувати ПДФО (та військовий збір). Друга умова подачі авансового звіту – використання готівки понад суму добових (включаючи отриману з застосуванням платіжних інструментів). Такі умови містить підпункт 170.9.4 ПК. До 1 квітня 2023 року за будь-яких умов весь аванс на відрядження, навіть за наявності підтвердних документів, але без авансового звіту, по-суті ставав додатковим благом й оподатковуваним доходом;

- стала можливою електронна форма авансового звіту. У такому разі мають бути дотримані умови законодавства щодо електронних документів. До 1 квітня 2023 року можливою була лише паперова форма авансового звіту.

Підпункт 170.9.4 ПК взагалі-то не виключає складання авансового звіту за стандартної ситуації. Роботодавець може й надалі вимагати його складання (хоча б з міркувань контролю за підзвітними сумами, дисципліни, систематизації та опису підтвердних документів). Однак, окрім згаданих двох винятків, невідображення витрат на відрядження у авансовому звіті відтепер ніяк не впливає на їхнє оподаткування. Є такий звіт чи ні – справа роботодавця. Однак підтвердні документи щодо витрат по відрядженню мають бути подані.

Використання платіжної картки під час відрядження стосується як корпоративних платіжних карток, так і особистих карток відряджених. У такому разі вартість витрат засвідчується документом (випискою та/або відомостями з рахунку) в електронній / паперовій формі, що містить визначену

законом інформацію про платіжні операції за рахунком, до якого емітовано такий платіжний інструмент. Виходить, що при використанні картки для підтвердження витрат достатнім стає виписки/відомості з рахунку.

Врегульовано використання під час відряджень не тільки готівкових і безготівкових коштів, але й електронних грошей. Поняття «електронні гроші» введено до пункту 170.9 ПК на рівні з безготівковими. Дана зміна стосується тих роботодавців, які дійсно мають і використовують електронні гроші чи планують це робити. Відтепер електронними грошима можна не лише оплачувати відрядження, але й видавати такі гроші під звіт, а також повертати невикористані назад.

Визначення електронних грошей не є однозначним. По-перше, електронні гроші це не криптовалюти (як можна подумати спершу, криптовалюти з точки зору законодавства – це віртуальні активи, а не гроші). Також це й не безготівкові кошти, й не сервіси типу LiqPay та подібні. Електронні гроші – це самостійні засоби розрахунку, які випускаються виключно емітентами, які мають на це ліцензію від НБУ – перелік банків, які Банки, які мають право здійснювати випуск електронних грошей згідно з законодавством України, можна знайти на сайті НБУ. Законодавством електронні гроші визначаються як «одиниці вартості, що зберігаються в електронному вигляді, випущені емітентом електронних грошей для виконання платіжних операцій (у т.ч. з використанням наперед оплачених платіжних карток багатоцільового використання), які приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж їх емітент, та є грошовим зобов'язанням такого емітента електронних грошей». У бухгалтерському обліку електронні гроші мають обліковуватися серед інших коштів на субрахунку 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті».

Тепер же розглянемо сам процес документального оформлення відрядження у деталях, враховуючи описані вище зміни.

Транспортні квитки обов'язково мають відповідати маршруту прописаному у наказі про відрядження. Копія наказу про відрядження та

документ, що підтверджує особу, – обов’язково мають бути з працівником, особливо у відрядженнях з поселенням у готелях

На наказі має обов’язково стояти підпис працівника з надписом «Ознайомлений» та дата. Обов’язково треба видати працівнику копію наказу про відрядження. Це необхідно з 2-х причин:[3]

- для звільнення працівника (резидента) від сплати туристичного збору в готелі (відряджені працівники його не сплачують, а іншого способу підтвердити відрядження немає, так як колишні «посвідчення про відрядження» уже скасовані). Не забуваємо тут і про паспорт чи інший документ, який посвідчує особу;

- інколи роблять на зворотній стороні такого документа надписи: «прибув» і «вибув», ставлять дати, підписи та печатки від приймаючої сторони. Це є додатковим підтвердженням факту перебування працівника у місці відрядження. Але це не обов’язково.

Щодо посвідчень про відрядження – на сьогодні такий документ скасований. Однак його роль може виконати копія наказу про відрядження з записами «Прибув», «Вибув». Такий підхід доцільний:

- для ситуації зі звільнення від сплати туристичного збору в готелі;
- оформлення відрядження, по якому більше немає ніяких підтвердних документів (транспортних квитків, оплачених готельних рахунків тощо). При розрахунку тривалості відрядження з 1 квітня 2023 року вимагається обов’язкова наявність доказів перебування у відрядженні.

Після повернення працівник має документально підтвердити суми фактичних витрат на відрядження, подавши підтвердні документи. Зробити це слід до закінчення місяця, наступного за місяцем, у якому працівник завершує:

- таке відрядження;
- виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти або електронні гроші під звіт.

Причому цей термін звітування може бути ще й продовжений на один місяць, якщо при використанні картки чи іншого платіжного засобу, списання коштів здійснено після закінчення відрядження.

Наприклад, працівник повертається з відрядження 20 квітня. Подати підтвердні документи та/або повернути невикористані підзвітні кошти працівник повинен до 31 травня (включно). Якщо у відрядженні оплата була здійснена платіжною картою, але кошти з неї були списані лише після закінчення відрядження, то строк звітування відсувається аж до 30 червня (включно).

З 1 квітня 2023 року подача авансового звіту після повернення з відрядження не вимагається, якщо подано підтвердні документи. Однак краще його й надалі складати.

Також є два винятки, коли складання авансового звіту й надалі є обов'язковим:

- виник оподатковуваний дохід доходу з метою розрахунку суми ПДФО та військового збору;
- працівником використана готівка понад суму добових витрат (включаючи отриману із застосуванням платіжних інструментів).

У такому разі подається колишній авансовий звіт — повна його назва «Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт». Однак складатися тепер з 1 квітня 2023 року він може не лише у паперовій формі, але й у електронній, за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи, електронний документообіг та електронні довірчі послуги.

Розглянемо терміни подачі підтвердних документів в таблиці 2.1.2.

Таблиця 2.1.2 – Терміни подачі підтвердних документів.[5]

Ситуація	Строк подання підтвердних	
	після дня завершення відрядження	
	до 1 квітня 2023	з 1 квітня 2023
отримання коштів готівкою з каси	5 банківських днів	місяць, наступний за місяцем, у якому працівник завершує (оновлений пп. 170.9.3 ПК): • відрядження; • виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти або електронні гроші під звіт
готівка отримувалася з використанням платіжних банківських карт*	3 банківських дні	
застосовувалися корпоративні платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі*	10 банківських днів	

Якщо ж працівник отримав кошти, але нікуди не поїхав, то їх слід повернути впродовж 3-х банківських днів з дня прийняття наказу про скасування поїздки. Наприклад, у ситуації коли працівник захворів та відрядження було скасоване.

Максимальний термін відрядження по Україні для комерційних підприємств не обмежений. Відрядження більше 30 днів для них цілком можливе, однак такі тривалі відрядження краще врегулювати трудовим договором.

Якщо працівник вибуває з відрядження у відрядження. Наприклад, будучи у Львові вирішено ще його направити до Івано-Франківська, то тоді можна видати ще один наказ про зміни до попереднього наказу про відрядження та додати маршрут. Про це працівник має бути повідомлений по факсу або електронною поштою (також отримати копію наказу).

Інструкція № 59 рекомендує видавати аванси на відрядження лише у безготівковій формі – на карткові рахунки працівників або через корпоративну платіжну картку. Повертати невикористані гроші треба теж на відповідний рахунок.

Дана норма — це лише рекомендація для комерційних підприємств, але обов’язок для бюджетних.

Сума авансу може бути будь-яка. Навіть якщо аванс видається готівкою, то готівкове обмеження в 50 тис. грн по розрахунках між юр.особою та фіз.особою – не діє. Однак повертати в касу суму більше 50 тис. грн — не варто. Адже виняток діє лише щодо видачі коштів на відрядження, а не їхнє повернення.

Відправити працівника у відрядження без авансу не можна. Це порушення трудового законодавства, що впливає зі статті 121 КЗпП, пункту 170.9 ПК. Відрядженим працівникам виплачують добові. Ці кошти мають покрити витрати на харчування, проїзд, наймання житла. Законодавство не містить прямої вказівки щодо оплати таких витрат авансом. Однак є роз'яснення Мінсоцполітики про штраф за відправлення у відрядження без авансу. Цілком можлива ситуація, коли працівнику не вистачає виданого авансу й він отримує компенсацію по поверненню.

Аванс можна видати або готівкою з каси підприємства, або перерахувати на картковий рахунок (корпоративна картка, зарплата або особиста картка працівника).[12]

Дні відрядження у табелі обліку робочого часу позначаються «ВД» або «07». Якщо працівник раптом захворів у відрядженні, то такі дні позначаються «ТН» або «26».

В графі таблицю «Відпрацьовано за місяць» показуйте робочі дні (години) відрядження, які відповідають графіку роботи підприємства на період відрядження. Тобто якщо підприємство має 8-годинний робочий день, то дні відрядження рахуйте як 8-годинні.

Дні відрядження, що потрапляють на вихідний день, відображаються:

- «ВД» у загальному випадку;
- «НУ» (або код «05») — надурочна робота, якщо працівник вичерпав за місяць норму робочого часу.

Якщо працівник знаходиться у відрядженні у ті дні, які мали бути для нього вихідними за графіком підприємства, то треба дотримуватися таких правил:

- у загальному випадку вважається, що працівник у ці дні відпочиває, тому оплачуватися йому будуть тільки робочі дні відрядження. Виняток – добові, так як вони є компенсацією витрат на їжу та інші особисті потреби, а тому вони нараховуються за кожен добу, у т.ч. й вихідні дні;

- якщо працівник дійсно працював у вихідний день, то все можна вирішити за згодою сторін: надати інший день відпочинку або оплатити роботу у вихідний у подвійному розмірі (ст. 72 КЗпП). Однак працівник має мати докази, що він працював, наприклад, був підписаний договір чи акт виконаних робіт у цей день, накладна на отримання ТМЦ тощо (лист Мінпраці від 19.06.2008 № 154/13/116-08);

- якщо одразу прописати обов'язок працівника працювати у відрядженні у вихідний день у наказі про відрядження, то тоді нічого не потрібно доводити. Вважатиметься, що працівник працював.

Вважається, що працівник у такі дні, коли прибуває і вибуває з відрядження також відпочивав. Конкретних вимог КЗпП з цього приводу не містить. Зазвичай ситуацію вирішують за рекомендаціями Інструкції 59:

- при вибутті у відрядженні у вихідний день – надається інший день відпочинку після повернення (п. 10 розділу I Інструкція 59);
- при поверненні з відрядження у вихідний день працівнику день відпочинку може надаватися, а може й не надаватися — на розсуд керівника чи відповідно до вимог колективного договору.

За своїм змістом добові – це сума яка призначена для фінансування особистих потреб працівника у відрядженні, наприклад, харчування, й не вимагає документального підтвердження, крім наказу про відрядження.

Розмір добових для комерційних підприємств не лімітується, тобто вони можуть бути будь-якої суми. Щодо відрядження бюджетних установ, то для них добові на відрядження 2023 рік – 300 грн. Дану суму від бюджетників підприємства часто використовують як орієнтир для себе.

Особливі ситуації, які можуть викликати труднощі розглянемо у таблиці 2.1.3.

Таблиця 2.1.3 – Поширені питання щодо документального підтвердження відряджень. (розроблено автором)

Ситуація	Вирішення ситуації
Оплата таксі	Існуючі нормативні документи не містять обмежень на оплати таксі у відрядженні для комерційних підприємств (для бюджетників це заборонено). Немає документу – немає й оплати. ПК не містить обмежень (таксі – це теж проїзд). Однак проблема залишається з документальним підтвердженням такого перевезення. Ним може бути чек з електронного таксометру (роз'яснення 103.17 ЗІР)
Оплата метро	Можна, але при користуванні жетонами неможливо підтвердити дату й час перевезення. Можлива оплата тільки, якщо у працівника є картка поповнення та фіскальний чек щодо такого поповнення
Оплата послуг міського транспорту	Проблема залишається та ж, що й з метро – можлива відсутність дат на квитках. Якщо дати відсутні, то такі квитки не підходять для оформлення витрат у відрядженні. Часто в квитках відсутня й назва населеного пункту. Тому при відрядженнях в Україні проїзд у міському транспорті, як правило, не оплачується
У відрядження на службовому автомобілі	При відрядженні на службовому автомобілі добові нараховуються як зазвичай. Щодо витрат на проїзд, то відбувається списання палива на основі існуючих норм
Відрядження на власному автомобілі	Якщо працівник відбуває у відрядження на власному авто, то йому компенсується використання палива на основі діючих норм. Мають бути підтвердні документи щодо купівлі палива
Оплата готелю	Працівник має надати і рахунок готелю, і розрахунковий чек РРО (розрахункова квитанція, прибутковий касовий ордер)
Відрядження готель 2-місний	Проживання в одномісному номері проблем не викликає. Щодо ситуації, коли працівник оплачує 2-місний номер і проживає там один, то тут є цікава думка податківців: вони вважають такі надлишкові витрати додатковим благом (щоправда, не роз'яснюють як його рахувати)
Чи індексуються відрядження	Все залежить від того, як саме була нарахована зарплата працівнику за дні відрядження. Якщо розрахунок був на основі середньої зарплати за минулі 2 місяці, то такі виплати не індексуються. Якщо оплата відбулася на основі денного заробітку за місяць відрядження, то тоді так, – індексується . Щодо добових та інших виплат, то вони не індексуються, так як не входять до зарплати
Відрядження водія	Оформлення відрядження на водія можливо, якщо робота водія не носить роз'їзний характер, тобто він працює водієм в межах одного населеного пункту й виїзд до іншого населеного пункту для нього є скоріше винятком, ніж правилом. Якщо ж водій використовується для перевезень між населеними пунктами постійно, то проводити йому оплату треба за правилами оплати працівників, робота яких носить виїзний характер, а не як відрядження

Лікарняний під час відрядження	Лікарняні оплачуються (як за 5 днів, так і решта за рахунок Фонду). Має бути обов'язково листок тимчасової непрацездатності (може бути переданий поштою уже після повернення). Однак у таблиці обліку робочого часу такі дні проставляємо як «ТН» (код «26»), а не як «ВД». Також за ці дні працівник не отримує заробітної плати, але отримує добові та оплату послуг з проживання. Має бути виданий наказ щодо продовження відрядження у разі затримки працівника через поважні причини
Оплата комісійних зборів банків під час оплати послуг готелю	Не оплачується, так як такі витрати не входять до переліку, незважаючи на їх пов'язаність з відрядженням.
Електронний квиток	Якщо квиток був придбаний електронний, а не паперовий, то до 1 квітня 2023 року обов'язково слід було роздрукувати його паперовий варіант. Про це говорять податківці, рекомендуючи всім підприємствам керуватися пунктом 12 розділу II Інструкції № 59. При цьому, якщо був придбаний квиток: • на літак — треба роздрукований на паперовому носії електронний посадковий талон + документ про оплату; • на поїзд, на автобус — достатньо роздрукованого паперового варіанту посадочного документу. З 1 квітня 2023 року після оновлення підпункту 170.9.1 ПК серед підтвердних документів прямо згадуються електронні квитки, тому друкувати їх вочевидь уже стало не обов'язково

Мінімального та максимального розмірів добових для відряджень працівників недержавних підприємств законодавство не встановлює. Такі підприємства визначають розмір добових на власний розсуд і закріплюють його в Положенні про відрядження або іншому розпорядчому документі керівника (наказі, розпорядженні).

Розглянемо як оформлення відряджень відбувається на базовому підприємстві. На ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» розрахунки з підзвітними особами виникають в основному при оплаті дрібних господарських витрат і витрат у відрядженнях. Перелік осіб, яким видається аванс під звіт, встановлюється наказом керівника, що служить документом на видачу авансу на господарські потреби, а в разі видачі авансу на відрядження оформлюється, крім того, і посвідчення про відрядження.

Ситуація 1. ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» закупила: канцтовари частково за безготівковим рахунком, а частково — за готівку через менеджера Томчук С.М. За готівку придбали у неплатника ПДВ ручки, скоби до степлера

та скріпки металеві на загальну суму 47,50 грн. За безготівковим розрахунком — чотири пачки паперу (210 грн, у т.ч. ПДВ 35 грн), два калькулятори (432 грн, у т.ч. ПДВ 72 грн) та потужний степлер (126 грн, у т.ч. ПДВ 21 грн). Складаємо журнал реєстрацій господарських операцій.

Таблиця 2.1.4 Журнал реєстрацій господарських операцій(розроблено автором)

№	Зміст господарських операцій	Сума	Д	К
1	Видано гроші на закупівлю канцтоварів менеджеру	100,00	372	301
2	Оприбутковано на склад ручки, скоби, скріпки	47,50	22	372
3	Повернено в касу невикористані кошти	52,50	301	372
4	Перераховано аванс постачальнику згідно з рахунком за канцтовари	768,00	371	311
5	Відображено податковий кредит	128,00	641	644
6	Оприбутковано на склад: — папір (4 пач.)	175,00	22	631
	— калькулятори (2 шт.)	360,00	221	631
	— степлер	105,00	222	631
7	Закрито розрахунки із ПДВ	128,00	644	631
8	Проведено залік заборгованостей	768,00	631	371

Ситуація 2. 20.05.21 р. працівникові підприємства ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» були видані під звіт кошти на придбання ТМЦ у сумі 9 500 грн. Працівник 21.05.21р. подав Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, і підтвердні документи на суму купівлі 8 400 грн. (у т.ч. ПДВ – 1400 грн.). Залишок - 1100 грн. Працівником був повернений 29.05.21 р.

Таблиця 2.1.5 Журнал реєстрацій господарських операцій(розроблено автором)

№	Зміст господарських операцій	Сума	Д	К
1	Видано кошти під звіт	9 500,00	372	301
2	Затверджено звіт про використання підзвітних коштів	7 000,00	92	372
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	1 400,00	641	372

4	Нараховано суму ПДФО $1\ 100 \cdot 0,18 = 198,00$	198,00	661	641
5	Утримано військовий збір $1\ 100 \cdot 0,015 = 16,50$	16,50	661	641
6	Повернено працівником залишок підзвітних коштів	1 100,00	301	372
7	Перераховано до бюджету суми ПДФО і військового збору	214,50	641	311

Ситуація 3. Підзвітною особою своєчасно повернено невикористану суму авансу до каси підприємства. Працівнику ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу», направленому у відрядження, видали з каси аванс у сумі 800 грн. Мета відрядження — придбання та доставка на підприємство товарно-матеріальних цінностей. Строк відрядження один день. Наказом по підприємству розмір добових при відрядженнях в межах України встановлено в розмірі 100 грн. Звіт подано та затверджено в установлені строки в сумі 748 грн. У день подання Звіту невикористану суму (52 грн.) повернено до каси підприємства.

Таблиця 2.1.6 Журнал реєстрацій господарських операцій(розроблено автором)

№	Зміст господарських операцій	Сума	Д	К
1	Видано аванс на витрати на відрядження та господарські потреби з каси підприємства	800,00	372	301
2	Оприбутковано ТМЦ	500,00	22	372
3	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі придбаних ТМЦ	100,00	641	372
4	Оприбутковано паливо мастильні матеріали на легковий автомобіль	40,00	203	372
5	Відображено податковий кредит з ПДВ на підставі касового чеку	8,00	641	372
6	Віднесено вартість використаного ПММ до складу первісної вартості запасів, на підставі наданих подорожніх листів	23,00	22	203
7	Укључено витрати (добові) на відрядження до складу первісної вартості запасів	100,00	22	372
8	Повернено до каси підприємства невикористані грошові кошти $800 - 600 - 48 - 100 = 52,00$	52,00	301	372

Ситуація 4. Підзвітною особою порушено строки здавання невикористаної суми авансу до каси підприємства. Працівнику відділу збуту

ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу», направленому у відрядження, видали аванс із каси в сумі 1200 грн. Звіт подано та затверджено в установлені строки в сумі 925 грн. Але в день подання Звіту невикористану суму авансу (275 грн.) не було повернено до каси підприємства. Повернення невикористаної суми здійснено в наступному місяці після затвердження Звіту.

Таблиця 2.1.6 Журнал реєстрацій господарських операцій(розроблено автором)

№	Зміст господарських операцій	Сума	Д	К
1	Видано аванс на витрати на відрядження з каси підприємства	1200,00	372	301
2	Списано витрати на відрядження (добові, проїзд, проживання тощо)	830,00	93	372
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	95,00	641	372
4	Нараховано заробітну плату працівнику за місяць, в якому працівник був у відрядженні	2000,00	93	661
5	Утримано із заробітної плати: — ЄСВ	72,00	661	651
	— ПДФО	289,20	661	641
6	Утримано податок на доходи у зв'язку з неповерненням залишку невикористаних у відрядженні грошових коштів (275*1,176471)*15%:100%=48,53	48,53	661	641
7	Видано працівнику заробітну плату з каси підприємства (2000-72-289,20-48,53=1590,27	1590,27	661	301
8	На початку наступного місяця невикористану суму повернено підзвітною особою до каси підприємства	275,00	301	372

Ситуація 5: Адміністративному працівнику підприємства видано аванс на відрядження з м. Харкова до м. Одеси в сумі 5300,00 грн. Строк відрядження відповідно до наказу керівника — 7 днів. Згідно з Положенням про службові відрядження, що діє на підприємстві, та наказом керівника добові при відрядженнях у межах України встановлені в розмірі 300,00 грн. на день.

Після повернення з відрядження працівник склав Звіт і надав документи, що підтверджують понесені ним у відрядженні витрати:

— залізничні квитки до місця відрядження і назад на загальну суму 620,34 грн. (ПДВ — 103,26 грн.);

— рахунок готелю із зазначенням індивідуального податкового номера платника ПДВ і касовий чек на оплату послуг проживання в сумі 2400,00 грн. (у тому числі ПДВ — 400,00 грн.).

На підставі наказу про відрядження і Положення про службові відрядження добові витрати відшкодовуються в розмірі 2100,00 грн. (7 дн. x 300,00 грн.).

Загальна сума витрат на відрядження склала 5120,34 грн. Звіт поданий своєчасно і затверджений у повній сумі. У день подання Звіту суму невикористаного авансу працівник повернув до каси підприємства.

Таблиця 2.1.7 Журнал реєстрацій господарських операцій(розроблено автором)

№	Зміст господарських операцій	Сума	Д	К
1	Видано аванс на витрати на відрядження		372	301
2	Затверджено Звіт і включено до витрат:			
	— добові	2100,00	92	372
	— вартість проїзду	517,08		
	— вартість проживання	2000,00		
3	Відображено податковий кредит з ПДВ, сплаченого у складі вартості:			
	— проїзду	103,26	641	372
	— проживання	400,00		
4	Повернено працівником до каси залишок невикористаного авансу 5300,00-5120,34=179,66	179,66	301	372
5	Списано витрати на відрядження на фінансовий результат	4617,08	791	92

Отже, на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» розрахунки з підзвітними особами виникають при оплаті дрібних господарських витрат і витрат у відрядженнях. Перелік осіб, яким видається аванс під звіт, встановлюється наказом керівника, що служить документом на видачу авансу на господарські потреби, а в разі видачі авансу на відрядження оформлюється, крім того, і посвідчення про відрядження.

2.2. Оформлення відряджень для здійснення зовнішньо-економічної діяльності(за кордон)

Почнемо з відмінностей між відрядженням в межах України та відрядженням за кордон. Головними з них є:

- різні норми добових витрат. По закордонним відрядженням Податковий кодекс України (ПК) встановлює неоподатковувані добові витрати на рівні 80 євро за кожний день відрядження. Для обліку використовуйте курс НБУ, який діяв на кожний з днів відрядження. Норма неоподатковуваних добових витрат для відряджень Україною у 2023 році – 670 грн (0,1 від мінімальної зарплати на 01.01);
- наявність різниць між курсами валют. Різниця є між курсами обміну валюти в банках та курсом НБУ, різниця є між курсом валюти на моменти видачі авансу на відрядження та остаточного розрахунку після повернення з відрядження. Ситуацію для обліку може ускладнити використання гривневої корпоративної картки у закордонному відрядженні (поява комісій, більше операцій для обліку);
- кількість підтвердних документів і витрат на компенсацію. Бухгалтер при оформленні закордонного відрядження може мати справу документами, нетиповими для відряджень Україною. Наприклад, авіаквитки (по Україні авіасполучення більшістю підприємств не використовується), чайові в рахунках готелю чи ресторану, чеки за зали очікування, платні дороги, витрати на страхування тощо.

Воєнний стан внесла корективи у відрядження за кордон. В таких умовах при оформленні закордонного відрядження зверніть увагу на те, що:

- перетин кордону військовозобов'язаними можливий лише щодо заброньованих осіб та інших категорій;
- необхідно перевірити спершу можливість придбати іноземну валюту. Одразу з'ясувати дане питання з банком. Однак за роз'ясненням ДПС суб'єкт господарювання має право зняти в банку із власних поточних рахунків готівкову іноземну валюту, або купити іноземну валюту, для забезпечення

витрат на відрядження працівників за кордон на підставі заяви на купівлю іноземної валюти;

- у відрядження можна направляти й працівників, які мають дітей. Однак треба отримати їхню згоду. Взагалі не можна направляти у відрядження вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до одного року.[22]

Щоб відправити працівника у закордонне відрядження, маєте видати наказ про відрядження, де вказати обов'язково країну, маршрут, місце відрядження. Бажано зазначити підставу (запрошення, договір-заявку тощо). Форма – довільна. Якщо підприємство не має Положення про відрядження або раніше не мало справу з відрядженнями за кордон, то обов'язково в наказі слід вказати суму добових (можна у валюті відрядження).

Якихось обов'язкових для всіх правил документального оформлення закордонних відряджень для комерційних підприємств немає. Однак є Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон. Стосується цей документ тільки бюджетників та підприємств, що отримують фінансування від держави. Для бюджетників зокрема є обмеження по сумі добових та вартості готелю (для різних країн). Деякі ідеї цього документа можуть бути використані й комерційними підприємствами, наприклад щодо кошторису.

Комерційні підприємства можуть скласти кошторис витрат на закордонне відрядження, якщо планують попередньо видати працівнику аванс в іноземній валюті. Функція цього документа – обґрунтувати суму авансу, зокрема й розмір добових. Також даний розрахунок знадобиться й при використанні корпоративної платіжної картки – яку саме суму перевести на картковий рахунок. У будь-якому випадку такий документ дуже корисний і для управлінських цілей. Якщо підприємство видаватиме аванс готівкою в іноземній валюті, то аби зняти кошти треба буде подати в банк лист-розрахунок витрат на відрядження – якраз і знадобиться уже складений кошторис(таблиця 2.2.1).

Таблиця 2.2.1 – Приклад кошторису для відряджень за кордон.
(розроблено автором)

№ з/п	Статті	Сума в валюті розрахунків		Еквівалент у грн за курсом НБУ
		євро	грн	
1	Добові витрати закордоном (80 євро/доба*)	240 євро	–	9268,82
2	Добові витрати в межах України (300 грн/доба)	–	300,00	300,00
Усього	..	240 євро	300,00	9568,82

Якщо сума не в євро, то рекомендовано у кошторисі навести перерахунок суми добових з валюти відрядження у євро за курсом НБУ. Це треба, щоб було видно дотримання податкової норми 80 євро. Однак потім контроль відбувається саме за курсом НБУ який діяв на кожний з днів відрядження. З даним кошторисом під підпис можна ознайомити й працівника.[38]

Оформляти візи й закордонні паспорти рекомендовано після видання наказу про відрядження. Це потрібно для того, щоб був взаємозв'язок між ними та господарською діяльністю й можна було їх компенсувати відряджуваним працівникам. Тоді це не буде додатковим благом працівників. Інакше, суму компенсації цих витрат треба оподаткувати ПДФО, військовим збором та нарахувати ЄСВ.

Щодо авансового звіту. Так, він відтепер не є обов'язковим у стандартній ситуації. Винятки, коли авансовий звіт потрібен обов'язково: виникнення оподатковуваного доходу та використання готівки понад суму добових (у т.ч. отриманої з використанням платіжних інструментів). Однак краще авансовий звіт складати завжди, особливо для закордонних відряджень, так як:

- дата складання авансового звіту відповідає дата подачі підтвердних документів. Це потрібно для подальшого відображення витрат в обліку. Дату подачі підтвердних документів слід певним чином зафіксувати.

Якщо не складати авансовий звіт, то це слід зробити в інший спосіб, тобто винаходити аналог авансового звіту. Через це краще використати традиційний документ;

- авансовий звіт допомагає проконтролювати використання підзвітних сум і наявність чи відсутність оподаткованого доходу.

Отже, попри оновлення пп. 170.9 ПК авансовий звіт і надалі вимагаємо від відряджених. Однак, якщо вони його з тих чи інших причин не надали, але є підтвердні документи, то всі понесені ними витрати не стають «автоматично» оподатковуваним доходом, як це було раніше. Крім того, з 01 січня 2023 авансовий звіт можна оформляти в електронній формі, що може бути зручно в ситуації, коли особа з одного закордонного відрядження одразу відбула в інше й не оформила «на місці» авансовий звіт.

Щодо тривалості відрядження. Рахуємо його на основі наказу про відрядження. Відтепер чітко вказується на необхідність підтвердження доказів перебування особи у відрядженні. Для закордонного відрядження це відмітки про перетин кордону, проїзні документи, готельні рахунки.

Щодо платіжних карток (як корпоративних, так і особистих) – для закордонних відряджень актуальна можливість використання у якості підтвердження витрат на відрядження виписки/відомості з рахунку, що можливо з оновленням пп. 170.9.2 ПК.

Аванс на відрядження повинен покривати добові витрати, витрати на проїзд, проживання та інші витрати та може підтверджуватися кошторисом. Видати аванс можете у національній валюті (гривні) – для покриття витрат під час проїзду й проживання на території України в іноземній валюті – для здійснення необхідних витрат за кордоном.

Дані суми можна видати готівкою, перерахувати за особисту або зарплатну картку працівника, перерахувати на корпоративну картку. Можливе використання як гривневих, так і валютних карток.

Щоб видати аванс в іноземній валюті готівкою, потрібно:

- зняти її з валютного рахунку, якщо такий є у підприємства (заповніть заяву на видачу готівки, подайте лист-розрахунок витрат у довільній формі);
- якщо валюти на рахунку немає, придбайте її через уповноважений банк на Міжбанківському валютному ринку. Важливо: купувати валюту в обмінниках юрособи не можуть;
- оприбуткувати готівку в іноземній валюті в касі підприємства.

Використовувати валюту на інші цілі, ніж відрядження, суворо заборонено.

Розмір добових для комерційних підприємств має такі обмеження:

- мінімальне – використовуємо обмеження по кожній країні з постанови КМУ від 02.02.2011 № 98. Так, дані обмеження призначені для бюджетних установ, але їхнє використання небюджетниками йде мова в листі Мінсоцполітики від 21.12.2016 р. № 1732/0/101-16/28. Виходить, що встановлення меншого розміру добових є порушенням трудового законодавства;
- максимальне – по факту його немає. Підприємство може встановлювати добові, більші за неоподатковувану норму 80 євро. Але суму перевищення слід оподаткувати ПДФО та військовим збором, як додаткове благо. При цьому застосовується натуральний коефіцієнт 1,21951. Така наднормова сума перевищення відображається в Додатку 4ДФ з ознакою доходу «118». Самі ж добові у межах податкової норми у Додатку 4ДФ не відображаються.

Постанова № 98 для відрядження до Польщі, наприклад, встановлює суму добових у розмірі 61\$. Це й буде мінімальна сума добових по відрядження до цієї країни (або її еквівалент в іншій валюті, – злотих, євро, гривні).[38]

Зменшувати добові у зв'язку з наявністю окремих витрат на харчування в готельному рахунку звичайне підприємство не зобов'язане (на відміну від бюджетників).

Крім валютних добових працівник може отримати й гривневі, так як він частину відрядження перебуває в Україні. Також проблема тут у розрахунку неоподаткованої добової норми (80 євро чи 670,00 грн). ДПС у своєму роз'ясненні в 103.17 ЗІР посилається на правила Інструкції 59, вимагаючи використовувати її всім. Правило таке: слідкуємо за пересадкою відрядженого працівника по дорозі до іноземної держави та його зупинками в готелі чи іншому приміщенні на території України. Це і є роздільна точка. Норма «80 євро» працює з моменту останньої посадки на транспортний засіб, що ввозить працівника до іноземної держави та до моменту першої пересадки на транспортний засіб (чи зупинки в готелі) на території України. Якщо вибуття (прибуття) та пересадка відбувається в один день, то також використовується закордонна норма 80 євро. Виходить, що якщо пересадок чи зупинок на території України не було, то повністю все відрядження оплачується за закордонними нормами.

Розглянемо ситуацію на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу».

Працівник був направлений з м. Бердичева до м. Кошице (Словаччина). Він вибув 10.01.2023 р. з м. Бердичева і у цей же день пересів на автобус у м. Києві, який доставив його на територію Словаччини 12.01.2023 р. Усі 3 дні (10.01.2023 р. – 12.01.2023 р.) рахуємо за «закордонними» добовими.

Розглянемо іншу ситуацію, де працівник ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу» направлений в відрядження з пересадкою в Україні.

Працівник був направлений з м. Бердичева до м. Познань (Польща). Він вибув 10.01.2023 р. з м. Бердичева і у цей же день пересів на поїзд у м. Києві, який доставив його до м. Львова 11.01.2023 р. У Львові працівник здійснив пересадку на автобус, що прямував на територію Польщі, куди він прибув 12.01.2023 р. У такій ситуації:

- 1 день (10.01.2023 р.) рахуємо як відрядження за українськими нормами (670,00 грн);
- 2 дні (11.01.2023 р. – 12.01.2023 р.) рахуємо за закордонною нормою (80 євро).

Якщо відрядження здійснюється за рахунок приймаючої сторони, що оплачує транспортні витрати, проживання, харчування, то добові працівнику все одно нараховуйте. Це обов'язок роботодавця.

Розглянемо тепер підтвердні документи, які використовують у закордонних відрядженнях в таблиці 2.2.2.

Таблиця 2.2.2. – Підтвердні документи для закордонного відрядження.
(розроблено автором)

Документ чи реквізит	Нюанси використання
Відмітка в закордонному паспорті про перетин кордону	Необхідна тільки у разі в'їзду до країн, з якими існує візовий режим. Дана відмітка разом з наказом про відрядження та іншими підтвердними документами є підтвердженням добових. Якщо з країною встановлений безвізовий режим, то достатньо наказу про відрядження та підтвердних документів для добових. Транспортні квитки у цьому разі є підтвердженням перетину кордону
Закордонні паспорти та візи	Для того, щоб витрати на їхнє оформлення роботодавець міг компенсувати, їх слід оформити після наказу про відрядження працівника. Аванс на їхнє оформлення можна видати окремо від авансу на відрядження
Страховий поліс	Перевіряємо факт обов'язковості такого страхування для в'їзду в країну чи проживання в готелі. Згідно абз. 3 пп. 170.9.1 ПК не оподатковується для відрядженого тільки обов'язкові витрати на страхування. Мають бути документи щодо оплати страхового полісу. Якщо у державі існує безплатна невідкладна медична допомога, то тоді відшкодування страхування розглядається як додаткове благо та підпадає під оподаткування
Авіаквиток + розрахунковий документ	Більшість квитків зараз електронні. Тому до електронного авіаквитка має бути доданий розрахунковий документ – касовий чек РРО, що підтверджує його придбання (ЗІР, категорія 109.10). Контролюючі органи вимагають чек РРО, так як форма авіаквитка не має встановленої форми. Крім того, має бути: - роздруківка авіаквитка з зазначенням маршруту; - оригінал відривної частини посадкового талону пасажира або роздрукований електронний посадковий талон, якщо реєстрація на рейс була онлайн
Білет на поїзд	Білет на поїзд є одночасно розрахунковим документом, тому додатково чек РРО не потрібен (лист ДФС від 13.06.2016 № 12975/10/28-10-01-03-11)
Авансовий звіт (звіт про використання коштів виданих на відрядження або під звіт)	Якщо кошти видавалися в кількох валютах, наприклад євро і гривня, то суми виданих коштів відображаються окремо за кожною з валют (лист Міндоходів від 30.09.2013 № 12251/6/99-99-22-02-04-18). Витрати в іноземній валюті в авансовому звіті відображаються в

	іноземній валюті, а також дублювати у гривні за відповідним курсом.
--	---

Також може виникнути ситуація необхідності перекладу документів по закордонному відрядженню. Однак не обов'язково одразу перекладати документи, так як це обов'язково лише за запитом представника контролюючого органу.

Якщо ж видали кошти на закордонне відрядження, а потім воно не сталося. Наприклад, прикордонники не випустили військовозобов'язаного працівника, то за роз'ясненням Головного управління ДПС у Тернопільській області на повернення авансу таким працівником залишається 3 банківських дні, коли він повинен:

- перерахувати кошти на відповідний рахунок підприємства;
- внести кошти до каси – у разі отримання їх готівкою.

Окрім витрат на харчування, проїзд та проживання у працівника можуть виникнути інші витрати. Так, підлягають відшкодуванню та не вважаються доходом відрядженого працівника витрати на:

- перевезення вантажу;
- бронювання транспортних квитків;
- оформлення закордонних паспортів;
- обов'язкове страхування;
- побутові послуги, які включено до готельних рахунків (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни);
- оплату телефонних розмов;
- оформлення дозволів на в'їзд (віз);
- інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в т. ч. будь-які збори і податки, які підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат. Наприклад, страхування життя або здоров'я відрядженої особи чи її цивільної відповідальності, якщо воно обов'язкове за законами країни відрядження.

Не мають податківці заперечень щодо відшкодування витрат за користування камерами схову, платним залом очікування, сервісними

центрами з придбання квитків (лист Міндоходів від 24.12.2013 № 18173/6/99-99-19-03-02-15). Умова щодо всіх витрат – наявність підтвердних документів. При цьому їх треба буде перекласти на українську мову, якщо буде запит податківців (роз'яснення Офісу ВПП ДПС).

Також з особливими застереженнями не вважаються доходом витрати наведені у таблиці 2.2.3.

Таблиця 2.2.3. – Витрати на відрядження, які мають додаткові умови. (розроблено автором)

Витрати	Нюанси відшкодування
Чайові	Підпадають під оподаткування, якщо відшкодовуються підприємством. Виняток, якщо вони обов'язкові за законодавством країни
Витрати на харчування	Для комерційних підприємств обмежень немає за умови, що вони включені до рахунку готелю. Зменшувати добові не потрібно (лист ДПС від 31.03.2012 № 5742/6/15-1415)
Придбання товарно-матеріальних цінностей	Заборонено. Відряджений працівник не може купувати за готівкові кошти ТМЦ для потреб підприємства за кордоном. Це вважається порушенням норм валютного законодавства (109.13 ЗП). Ситуація може змінитися з прийняття нового закону про валюту та підзаконних актів під нього з боку НБУ. Однак, працівник може купити їх за свій кошт, ввезти їх на територію України. Потім підприємство може у нього дані товари придбати. Однак з його доходу треба буде утримати 5% ПДФО та військовий збір, як продаж рухомого майна
Таксі	Суми витрат на таксі по закордонним відрядженням не вважаються доходом за умови надання таким працівником підтвердних документів, що засвідчують вартість цих витрат.

Головна складність обліку витрат у закордонному відрядженні – це правильне застосування валютних курсів. Для того, щоб зрозуміти дещо заплутані правила поглянемо на їхні першопричини:

- вимоги НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» щодо визначення курсових різниць по монетарним активам. Монетарна стаття – це гроші або заборгованість, яка буде погашена грошовими коштами;
- додаткове відшкодування суми витрат працівнику здійснюється у гривні за курсом НБУ на день виплати.

Якщо відряджений працівник отримав аванс, то його заборгованість по субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» є немонетарною

статтею, так як початково очікується, що авансу вистачить на відрядження та ніяких грошових коштів він повертати не буде. З цього такий наслідок: до обліку таких коштів курсові різниці не розраховують і при проведенні відрядженні в обліку всі витрати списуються за курсом, що діяв на дату видачі авансу.

Ситуація ускладняється, коли із суми авансу залишаються невитрачені кошти. Тоді заборгованість працівника по авансу за субрахунком 372 стає монетарною статтею й повинні бути нараховані курсові різниці з використанням субрахунків:

- 714 – «Дохід від операційної курсової різниці»;
- 945 – «Втрати від операційної курсової різниці» .

Крім того, відображайте в обліку відрядження та складайте авансовий звіт тоді за курсом НБУ, що діє на день подання підтвердних документів (авансового звіту), так як сума заборгованості уже має бути повністю по субрахунку 372 перерахована за новим курсом.

Якщо суми авансу не вистачило, й підприємство винне кошти працівнику, то заборгованість по субрахунку 372 залишається немонетарною. Курсову різницю визначати не треба й відображайте в обліку відрядження та складайте авансовий звіт за курсом НБУ на дату видачі авансу. Однак на дату видачі боргу працівнику необхідно відкоригувати суму з урахуванням курсу НБУ на день видачі. Така різниця не вважається курсовою, так як не обумовлена вимогами НП(С)БО 21, тому її слід відображати за іншими субрахунками, а саме:

- 719 – «Інші доходи від операційної діяльності»;
- 949 – «Інші витрати операційної діяльності».

У разі, якщо відрядження за кордон відбулося з використанням корпоративної платіжної картки, то правила щодо подачі підтвердних документів (заповнення авансового звіту) аналогічні. Однак кожне використання платіжної картки розглядається як дата видачі авансу. Якщо

залишку коштів немає, то звітування за використані кошти відбувається за курсами НБУ, що діяли на момент зняття коштів з картки.[11]

Облік витрат у відрядженні не спричиняє податкових різниць. Тому будь-які витрати на відрядження можна включати у витрати, що формують базу оподаткування податком на прибуток.

Щодо ПДВ, то отримання послуг відрядженими за кордон працівниками відбувається за межами митної території України, тому не виникає й податкового зобов'язання з імпортного ПДВ. Якщо працівник особисто ввозить ТМЦ, то він сплачує мито й ПДВ за загальними правилами.

У разі відшкодування витрат, які розглядаються як додаткові блага (наприклад, документально не підтверджені), то утримайте ПДФО, військовий збір, та нарахуйте ЄСВ. Такі відшкодування за своєю суттю прирівнюються до зарплати.

Розглянемо ситуації на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу», які відбувались протягом 2023 року.

Ситуація 1. Менеджер зі збуту підприємства направлений у відрядження у Словаччину до м. Кошице. Добові встановлено 70 євро/доба. Відбулися такі події:

- 20.02.2023 – видано аванс на відрядження у сумі 2000 євро та 3600 грн (курс НБУ 38,8377 грн/євро);
- 22.02.2023 – вибуття у відрядження та прибуття до м. Львова, вартість квитка 460 грн, у цей же день відбувся приїзд до Кошице. Вартість квитка 1250 грн;
- 23.02.2023 – 24.02.2023 – перебування у Кошице. Готель 2 доби зі сніданком 750 євро/доба. Оплата послуг відбулася 23.02.2023 (курс НБУ 38,9328 грн/євро);
- 24.02.2023 – виїзд з Кошице та прибуття у Львів. Вартість квитка 1350 грн (квиток було куплено ще в Україні). Прибуття у м. Бердичів, вартість квитка 460 грн.

- 27.02.2023 – подано підтвердні документи (складено авансовий звіт) (курс НБУ 38,6402 грн/євро).

Бухгалтерські проводки наведено в таблиці 2.2.4.

Таблиця 2.2.4 – Бухгалтерські проводки з обліку відряджень за кордон на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу». (розроблено автором)

№	Господарська операція	Дт	Кт	Сума, грн	Сума, євро
Видача авансу на відрядження 20.02.2023					
1	Видача авансу в гривні на зарплатну картку працівника	372	311	3600,00	–
2	Видача авансу у євро готівкою з каси ($=38,8377 \times 2000\text{€}$)	372	302	77675,40	2000,00
На дату подачі підтвердних документів (авансового звіту) 27.02.2023					
3	Перецінено заборгованість через зміну курсу НБУ та відображений дохід від курсової різниці ($=2000 \times (38,8377 - 38,6402)$)	945	372	395,00	–
4	Списана вартість проїзду в межах України ($=2 \times 460$)	93	372	920,00	–
5	Відображені витрати на готель ($=38,6402 \times 1500\text{€}$)	93	372	57960,30	1500,00
6	Списана вартість переїзду ($=1250 + 1350$)	93	372	2600,00	–
7	Списана сума добових ($=3 \times 38,6402 \times 70\text{€}$)	93	372	8114,44	210,00
8	Повернення працівником грошей у гривні в касу ($=3600 - 2600 - 920$)	301	372	80,00	–
9	Повернення працівником грошей у євро в касу ($=2000\text{€} - 1500\text{€} - 210\text{€}; 38,6402 \times 290\text{€}$)	302	372	11205,66	290,00
10	Витрати від курсової різниці віднесено на фінансовий результат операційної діяльності	791	945	395,00	–
11	Витрати на збут віднесено на фінансовий результат операційної діяльності	791	93	69594,74	–

Ситуація 2. Коли видача валютного авансу відбувається з використанням корпоративної платіжної валютної картки, то тоді бухгалтерські проведення будуть наступні:

Таблиця 2.2.5 - Бухгалтерські проводки з обліку відряджень за кордон з використанням платіжної картки на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу». (розроблено автором)

№	Господарська операція	Дт	Кт	Сума,грн	Сума,євро
5.1	Оплата відрядженням працівником послуг готелю корпоративною валютною карткою ($=1500 \times 38,9328\text{€}$)	372	333	58399,20	1500,00
5.2	Кошти списані з валютного карткового рахунку	333	314	58399,20	1500,00

Пояснення щодо обраного курсу євро. Курс використано на 23.02.2023 р. – день оплати валютною карткою у Німеччині. Відповідно до п. 5 НП(С)БО 21 операції в іноземній валюті під час початкового визнання відображаються

із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань доходів і витрат).

Ситуація 3. Авансу було видано лише 1700 євро, а тому його не вистачило. Не вистачило 10 євро ($= 1700\text{€} - 210\text{€} - 1500\text{€}$). Бухгалтерські проведення наведено у таблиці 2.2.6.

Таблиця 2.2.6. - Бухгалтерські проводки з обліку відряджень за кордон на ПрАТ «Бердичівська фабрика одягу». (розроблено автором)

№	Господарська операція	Дт	Кт	Сума, грн	Сума, євро
Видача авансу на відрядження 20.02.2023					
1	Видача авансу в гривні на зарплатну картку працівника	372	311	3600,00	–
2	Видача авансу у євро готівкою з каси ($= 38,8377 \times 1700\text{€}$)	372	302	66024,09	1700,00
На дату подач підтвердних документів (авансового звіту) 27.02.2023 (сума витрат > суми авансу)					
3	Списана вартість проїзду в межах України ($= 2 \times 460$)	93	372	920,00	–
4	Відображені витрати на готель ($= 38,8377 \times 1500\text{€}$)	93	372	58256,55	1500,00
5	Списана вартість переїзду ($= 1250 + 1350$)	93	372	2600,00	–
6	Списана сума добових ($= 3 \times 38,8377 \times 70\text{€}$)	93	372	8155,92	210,00
7	Повернення працівником грошей у гривні в касу ($= 3600 - 2600 - 920$)	301	372	80,00	–
Виплата боргу працівнику 01.03.2023 (після затвердження авансового звіту), курс НБУ 38,8231 грн/євро					
8	Відображена дохід від переоцінки суми заборгованості ($= (38,8377 - 38,8231) \times 10\text{€}$)	372	719	0,15	–
9	Перерахована сума боргу в гривнях на зарплатну картку працівника ($= 38,8231 \times 10\text{€}$)	372	311	388,231	–
10	Витрати на збут віднесено на фінансовий результат операційної діяльності	791	93	69932,47	–
11	Дохід від сумової різниці віднесено на фінансовий результат операційної діяльності	719	791	0,15	–

Аналіз обліку відряджень за кордон свідчить про його важливість у фінансовому управлінні підприємством. Правильно організований облік дозволяє ефективно контролювати та планувати витрати, пов'язані з командировками, мінімізуючи ризики виникнення фінансових збитків та підвищуючи прозорість фінансових операцій..

2.3. Особливості оподаткування при розрахунках з підзвітними особами

Починаючи із 1 квітня 2023 року діє Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо платіжних послуг» від 12.01.2023 р. № 2888-IX. Його опубліковано в газеті «Голос України» від 31.01.2023 року.

Серед його змін - оновлення п. 170.9 ПКУ, який визначає оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.

По-перше, фактична кількість днів перебування у відрядженні визначається згідно з наказом про відрядження за наявності одного чи декількох 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).

По-друге, до підтвердних документів на відрядження належать:

- транспортні квитки або транспортні рахунки та багажні квитанції (у тому числі електронні квитки);
- документи, отримані від осіб, які надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, страхові поліси;
- документи (виписки та/або відомості з рахунку), що містять визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітовані платіжні інструменти;
- документи, що підтверджують виконання операції з використанням платіжних інструментів;
- інші документи, що засвідчують вартість витрат

По-третє, за рахунок електронних грошей можуть проводитися та не належатимуть до оподаткованих документально підтверджені витрати на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, у встановлених межах, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями.[42]

По-четверте, якщо під час відрядження чи виконання окремих цивільно-правових дій платник податку для проведення розрахунків застосував платіжний інструмент, включаючи корпоративний (бізнесовий) платіжний інструмент або особистий платіжний інструмент, чи його реквізити, вартість витрат засвідчується документом (випискою та/або відомостями з рахунку) в електронній або паперовій формі, що містить визначену законом інформацію про виконані платіжні операції за рахунком, до якого емітований такий платіжний інструмент.

По-п'яте, документальне підтвердження суми фактичних витрат на відрядження або виконання окремих цивільно-правових дій шляхом надання підтвердних документів, що засвідчують суму таких витрат, у разі безготівкових розрахунків з використанням платіжних інструментів, включаючи корпоративні (бізнесові) платіжні інструменти або особисті платіжні інструменти, чи їх реквізити, та повернення особі, яка видала кошти/електронні гроші під звіт, суми надміру витрачених коштів/електронних грошей, розмір яких розрахований згідно з пп. 170.9.1 ПКУ, здійснюється платником податку до закінчення місяця, наступного за місяцем, у якому платник податку:

- а) завершує таке відрядження;
- б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти/електронні гроші під звіт.

Коли під час відрядження чи виконання окремих цивільноправових дій платник податку застосував для розрахунків платіжний інструмент, включаючи корпоративний (бізнесовий) платіжний інструмент або особистий платіжний інструмент, чи його реквізити та списання коштів/електронних грошей за понесеними витратами здійснюється надавачем платіжних послуг пізніше дати, коли платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії, строки, установлені цим підпунктом, продовжуються на один календарний місяць.

По-шосте, Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, складається та подається у строки, визначені пп. 170.9.3 ПКУ, платником податку (у паперовій або електронній формі), у разі:

а) наявності оподатковуваного доходу з метою розрахунку суми податку;

б) використання платником податку готівки понад суму добових витрат (включаючи отриману із застосуванням платіжних інструментів).

Якщо під час відрядження або виконання окремих цивільноправових дій платник податку застосував платіжні інструменти, включаючи корпоративні (бізнесові) платіжні інструменти або особисті платіжні інструменти, чи їх реквізити, для проведення розрахунків у безготівковій формі та/або для отримання готівки в межах суми добових витрат та за відсутності оподатковуваного доходу, звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, не складається і не подається.[42]

Для відряджень неоподатковуваний ліміт складається із фактичних витрат на:

- проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті);

- оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни) та найм інших жилих приміщень;

- оплату телефонних розмов;
- оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз);
- обов'язкове страхування (зокрема, якщо згідно із законами країни відрядження або країн, територією яких здійснюється транзитний рух до країни відрядження, обов'язково необхідно здійснити страхування життя або здоров'я відрядженої особи чи її цивільної відповідальності (у разі використання транспортних засобів));

- інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат.

Не включають у дохід і "чайові", але лише за умови, якщо їх суми включено до рахунка згідно із законами країни перебування.

Також не є доходом добо́ві. Їх розмір лишається незмінним:

- у межах території України - не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року, у розрахунку за кожен календарний день такого відрядження;

- для відряджень за кордон - не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України, у розрахунку за кожен такий день.

Кабмін окремо визначає граничні норми добових для відрядження членів екіпажів суден/інших транспортних засобів або суми, що спрямовуються на харчування таких членів екіпажів замість добових, якщо такі судна (інші транспортні засоби):

- провадять комерційну, промислову, науково-пошукову чи риболовецьку діяльність за межами територіальних вод України;

- виконують міжнародні рейси для провадження навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату за межами повітряного або митного кордону України;

- використовуються для проведення аварійно-рятувальних та пошуково-рятувальних робіт за межами митного кордону або територіальних вод України.

Суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, яких направляють у відрядження підприємства, установи та організації, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, визначає КМУ. Сума добових для таких категорій фізичних осіб не може перевищувати загально встановлену.

У загальному випадку не включають до оподаткованого доходу платника податку будь-які витрати на відрядження за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця / сторони, що відряджає, зокрема (але не виключно) таких:

- запрошень сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю роботодавця / сторони, що відряджає;
- укладеного договору чи контракту;
- інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини;
- документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з господарською діяльністю роботодавця / сторони, що відряджає.[40]

Однак є податкове обмеження, що пов'язане з поняттям «додаткового блага» для працівника. Воно становить 0,1 розміру мінімальної зарплати (сума добових під час відрядження по Україні не повинна перевищувати у 2024 році — 710.00 грн). Добові, що менші за цю цифру – не оподатковуються ПДФО та військовим збором. Якщо ж добові більші за 710.00 грн, то сума перевищення підпадає під оподаткування як «додаткове благо» з застосуванням для визначення бази оподаткування так званого «натурального» коефіцієнта. На інші податки (податок на прибуток і податкові різниці, єдиний податок) ця цифра ніяк не впливає.

Приклад (відрядження, оплата добових та ПДФО). При сумі добових 810 грн у 2023 році сума перевищення складе 100,00 грн. З цієї суми треба сплатити :

- ПДФО: $100,00 \text{ грн} \times 1,2195 \times 0,18 = 21,95 \text{ грн}$

де 1,2195 — натуральний коефіцієнт, 18% – це ставка ПДФО;

- військовий збір: $100,00 \text{ грн} \times 0,015 = 1,5 \text{ грн}$. Нагадуємо, що за роз'ясненнями податківців при розрахунку військового збору натуральний коефіцієнт не застосовується.

ЄСВ з суми перевищення по добовим не сплачується, так як добові не є фондом оплати праці. Такі виплати на відрядження в Додатку 4ДФ відображайте з ознакою доходу «118» (надміру витрачені та своєчасно не повернуті кошти) (роз'яснення ДПС у 103.02 ЗІР). Якщо ж добові не перевищують 710,00 грн у 2023 році, то їх у Додатку 4ДФ не відображаються.

Відрядження узагалі без добових – практично неможливо. Відрядження менше доби — це повна сума добових.

Якщо працівник від'їжджає у відрядження ввечері, то день відрядження рахується за правилом «24:00». Тобто, якщо за білетом поїзд рушив о 23:55 12 червня, то саме 12 червня вважається днем початку відрядження з нарахуванням добових, хоча фактично працівник був у ньому лише 5 хвилин. Аналогічно й при поверненні.

Суму добових підприємство може встановити у внутрішньому Положенні про відрядження або щоразу визначати в наказі про відрядження. Однак рекомендуємо дотримуватися певної ustalеної суми незалежно від посад. Хоча може бути певна відмінність у добових за географічним критерієм (зрозуміло, що витрати на харчування та особисті потреби в столиці можуть бути вищими, ніж відрядження в межах області). Проте витрати на відрядження керівника підприємства мають не відрізнятися від витрат на відрядження звичайного менеджера.

Працівнику, що їздив у відрядження, мають бути нараховані по поверненню:

- добові 2023;
- компенсація понесених і документально підтверджених витрат;
- заробітна плата за дні перебування у відрядженні (нараховується

за найбільшим показником: середнім заробітком за 2 попередніх місяці або за середньоденним заробітком працівника за місяць відрядження).

Витрати, які відшкодовуються працівнику не оподатковуються ПДФО, якщо вони не підпадають під поняття «додаткове благо». Так, додатковим благом не вважаються витрати на:

- проїзд, включаючи перевезення багажу, бронювання квитків (як до місця відрядження, так і назад, також за місцем відрядження). Це стосується й орендованого транспорту;
- оплату вартості проживання у готелях, а також витрати на харчування та побутові послуги, які були включені до готельних рахунків;
- найм житлових приміщень;
- оплату телефонних розмов.

У разі, якщо працівнику відшкодовуються витрати, які не зазначені у пп. «а» пп. 170.9.1 ПК (або без підтвердних документів), то тоді необхідно з них сплатити ПДФО та військовий збір. Також на відміну від понаднормових добових слід нарахувати та сплатити ЄСВ, так як такі витрати слід розглядати як такі, що належать до заробітної плати як «інші виплати, що мають індивідуальний характер».

Якщо коштів, які видавалися на відрядження, не вистачило, то працівник може використати власні кошти. У подальшому при компенсації таких виплат оподаткування суми такої компенсації немає.[42]

До суми перевищення не включають та не оподатковують документально підтверджені витрати, здійснені за рахунок готівкових чи безготівкових коштів / електронних грошей, наданих платнику податку під звіт роботодавцем на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, у встановлених межах, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями.

Оподаткуванню підлягають кошти, видані понад установлені норми чи не підтверджені належним чином витрати. За відсутності відповідних підтвердних документів до оподатковуваного доходу платника податку включають суму добових. Нагадаємо, для неоподаткованості таким підтвердженням є:

- у межах України та країн, в'їзд громадян України на територію яких не потребує наявності візи (дозволу на в'їзд) - наказ про відрядження та відповідна первинка;

- до країн, в'їзд громадян України на територію яких здійснюється за наявності візи (дозволу на в'їзд), - наказ 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).

Також включають до оподатковуваного доходу:

- вартість алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- суми "чайових" (за винятком неоподатковуваних випадків);

Податковим агентом щодо таких виплат, як і раніше, лишається особа, що видає такі кошти. Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримує особа, що видала такі кошти / електронні гроші, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а в разі недостатності суми доходу - за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

У разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти / електронні гроші, суму податку утримують за рахунок останньої виплати оподатковуваного доходу під час проведення остаточного розрахунку. У разі недостатності суми такого доходу непогашену частину податку включають до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року.

Якщо повне утримання такої суми податку є неможливим унаслідок смерті платника податку чи визнання його судом безвісно відсутнім або оголошення його судом померлим, таку суму утримують під час нарахування доходу за останній для такого платника податку податковий період, а в непогашеній частині визнають безнадійною до сплати.

Особливості оподаткування підзвітних сум важливі для вивчення та розуміння фінансової стратегії підприємства. Належна увага до цього питання дозволяє ефективно планувати та оптимізувати фінансові ресурси, зменшуючи податкові ризики та максимізуючи прибутковість діяльності. Заключний аналіз показує, що ретельне вивчення правових норм і ставок оподаткування сприяє вирішенню податкових питань без порушення вимог законодавства та забезпечує стабільність фінансового стану підприємства. Таким чином, збалансований підхід до оподаткування підзвітних сум є важливим елементом успішного фінансового управління, що сприяє забезпеченню стабільного фінансового розвитку підприємства.

3. Аудит розрахунків з підзвітними особами

3.1. Супутні аудиторські послуги

Аудиторські організації, індивідуальні аудитори поряд з аудиторськими послугами і перевіркою бухгалтерської звітності можуть надавати інші пов'язані з аудиторською діяльністю послуги, так звані супутні послуги, зокрема:

- 1) постановку, відновлення і ведення бухгалтерського обліку, складання бухгалтерської (фінансової) звітності, бухгалтерське консультування;
- 2) податкове консультування, постановку, відновлення і ведення податкового обліку, складання податкових розрахунків і декларацій;
- 3) аналіз фінансово-господарської діяльності організацій і індивідуальних підприємців, економічне та фінансове консультування;
- 4) перевірку облікових, податкових та інших аспектів діяльності підприємства, що цікавлять клієнта;
- 5) проведення експертиз;
- 6) управлінське консультування, у тому числі пов'язане з реорганізацією організацій або їх приватизацією;
- 7) юридичну допомогу в областях, пов'язаних з аудиторською діяльністю, включаючи консультації з правових питань, представлення інтересів довірителя в цивільному та адміністративному судочинстві, в податкових і митних правовідносинах, в органах державної влади та органах місцевого самоврядування;
- 8) автоматизацію бухгалтерського обліку і впровадження інформаційних технологій;
- 9) оціночну діяльність;
- 10) розробку та аналіз інвестиційних проектів, складання бізнес-планів;
- 11) проведення науково-дослідних і експериментальних робіт в областях, пов'язаних з аудиторською діяльністю, і поширення їхніх результатів, у тому числі на паперових та електронних носіях; наукові дослідження і розробки з проблем економічного характеру;

- 12) навчання в областях, пов'язаних з аудиторською діяльністю;
- 13) розробку для клієнтів документації економічного характеру (облікової політики, рекомендацій з питань обліку та оподаткування, інструкцій, положень та ін.);
- 14) підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації персоналу за економічними спеціальностями;
- 15) проведення конференцій, семінарів, круглих столів та ін.;
- 16) комп'ютеризацію бухгалтерського обліку;
- 17) підбір і тестування персоналу за економічними спеціальностями для клієнтів;
- 18) представлення інтересів економічного суб'єкта перед третіми особами;
- 19) консультації з питань обліку, оподаткування, господарського права, інших економічних питань;
- 20) інформаційне обслуговування та інші подібні послуги.

Послуги, сумісні з проведенням у економічного суб'єкта обов'язкової аудиторської перевірки, включають в себе:

- постановку бухгалтерського обліку;
- контроль ведення обліку та складання бухгалтерської звітності;
- контроль нарахування та сплати податків і платежів;
- аналіз господарської діяльності;
- оцінку економічних та інвестиційних проектів;
- представлення інтересів економічного суб'єкта третім особам;
- експертне обслуговування;
- підбір і тестування персоналу та ін.

Послуги, не сумісні з проведенням обов'язкової аудиторської перевірки, передбачають:

- ведення бухгалтерського обліку;
- відновлення бухгалтерського обліку;
- складання податкових декларацій;

- складання бухгалтерської звітності.

Виділяють також наступні супутні аудиту послуги:

- а) послуги дії - складання документів;
- б) послуги контролю - перевірка документів, контроль ведення обліку та складання звітності, контроль нарахування та сплати податків та інших обов'язкових платежів;
- в) інформаційні - консультації, семінари та ін.[11]

До аудиторським організаціям з виконання робіт і послуг, супутніх аудиту, пред'являють такі вимоги:

- діяти відповідно до завдання, сформульованим у договорі, контракті;
- планувати порядок виконання робіт, послуг;
- документувати;
- чітко розмежовувати відповідальність і функції виконавців;
- підготовляти типові форми звітності;
- контролювати якість виконуваних робіт;
- документувати і складати звіт, що відображає результати виконаного завдання (довідка-розрахунок та ін.).

Підсумком надання супутніх аудиту послуг є документально оформлені результати.

Аналіз супутніх аудиторських послуг відображає їх значення та вплив на фінансову звітність та ділову репутацію підприємства. Основний висновок полягає в тому, що ці послуги є важливою складовою аудиторської діяльності, спрямованою на забезпечення високого рівня довіри до фінансової звітності та виявлення можливих ризиків і недоліків. Правильно підібрані та проведені супутні аудиторські послуги сприяють підвищенню ефективності управління та забезпеченню дотримання вимог законодавства та стандартів. Таким чином, їх впровадження важливо для забезпечення надійності та об'єктивності фінансової звітності підприємства перед зацікавленими сторонами.

3.2. Використання вибірки при аудиті розрахунків з підзвітними особами

Під час аудиту підприємства з великою кількістю відряджень, обрання документів для перевірки може бути складним завданням, особливо якщо не можливо провести повну вибірку. Однак, існують певні критерії та процеси, які можна використовувати для визначення обсягу та обрання документів для перевірки. Ось деякі критерії та кроки, які можна використовувати в цьому процесі:

- **Аналіз ризиків:** Потрібно оцінити ризики, пов'язані з відрядженнями. Це може включати ризики шахрайства, помилок у звітах, недостатні контролю тощо.
- **Класифікація відряджень:** Розподіл відрядження на різні категорії, наприклад, за ціллю (послугування, навчання, робочі зустрічі тощо), тривалістю, вартістю тощо.
- **Обсяг затрат:** Потрібно обрати певний діапазон витрат або вартості відряджень, за якими обирати документи для перевірки. Наприклад, обрати відрядження з витратами понад певну суму або у визначеному діапазоні.
- **Частота відряджень:** Розглянути, як часто працівники відряджаються і чи є серед них повторювані патерни чи надмірна активність.
- **Історія порушень:** Якщо доступна історія порушень або виявлень помилок у звітах про відрядження, це може вказувати на те, де треба звернути увагу.
- **Важливість відряджень:** Відзначити відрядження, які за своєю природою є особливо важливими для підприємства, наприклад, ті, що пов'язані з великими проектами або клієнтами.
- **Випадковий вибір:** Провести випадковий вибір документів для перевірки з певної категорії чи діапазону витрат.

Після визначення критеріїв і процесу обрання документів для перевірки, важливо ретельно документувати весь процес, включаючи критерії вибору, методику обрання документів та результати перевірки. Це допоможе забезпечити об'єктивність і відповідність аудитуванню.

Після використання цих критеріїв можна визначити, скільки документів брати для перевірки. Наприклад, якщо потрібно перевіряти 20% відряджень з кожної категорії, і компанія має 100 відряджень на конференції та 50 зустрічей з клієнтами, то для кожної категорії ви оберете 20% від цих чисел, тобто 20 документів для конференцій і 10 для зустрічей з клієнтами.

Ризик можливості необґрунтованих полягає в тому, що співробітники можуть витрачати кошти на речі або послуги, які не пов'язані з цілями відрядження. Це може стати наслідком недостатнього контролю або відсутності чітких правил щодо витрат.

Можливе шахрайство від працівників. Цей ризик включає в себе можливість подання недостовірних звітів про відрядження або фальсифікацію витрат. Співробітники можуть намагатися отримати компенсацію за витрати, які насправді не здійснювалися або не мали місця.

Якщо компанія не має ефективних систем контролю за витратами відряджень, існує ризик недостатнього моніторингу та авторизації витрат, що може призвести до неправильного використання коштів.

Порушення правил корпоративної політики: Цей ризик полягає в тому, що співробітники можуть порушувати правила корпоративної політики щодо відряджень, наприклад, не дотримуючись лімітів витрат або не надаючи достатньої документації.

Для аналізу цих ризиків необхідно провести огляд поточних процедур та систем контролю витрат відряджень, вивчити історію попередніх аудитів та інші джерела інформації. На основі цього аналізу можна розробити стратегії для мінімізації ризиків, включаючи вдосконалення внутрішніх контрольних процедур, підвищення свідомості персоналу щодо політики відряджень та вдосконалення систем моніторингу та звітності.

Ризик Класифікації відряджень проявляється, якщо підприємство відправляє своїх співробітників на різні типи відряджень, такі як конференції, зустрічі з клієнтами та навчання:

Відрядження на конференції можуть бути класифіковані за тематикою конференції (технологічні, маркетингові тощо), місцем проведення (національні, міжнародні) та вартістю участі.

Відрядження на зустрічі з клієнтами можуть бути класифіковані за типом клієнта (нові клієнти, існуючі клієнти), метою зустрічі (презентація продукту, обговорення умов співпраці) та обсягом витрат на зустріч.

Відрядження на навчання можуть бути класифіковані за типом навчального заходу (семінари, тренінги, курси), тематикою навчання та вартістю навчання.

Крім вищезгаданих типів відряджень, можуть існувати інші типи, такі як службові відрядження, ділові поїздки тощо. Вони також можуть бути класифіковані за аналогічними критеріями, залежно від їх природи та мети.

Класифікація відряджень допомагає упорядковувати дані та здійснювати аналіз витрат за різними категоріями. Це також дозволяє виявити патерни та тенденції у витратах, що може бути корисним для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат та покращення ефективності відряджень.

Зважаючи на пункт "Обсяг затрат" під час аудиту відряджень, компанія може визначити певний поріг вартості відряджень, за яким будуть обиратися документи для подальшої перевірки. Давайте розглянемо деякі можливі підходи до встановлення цього порогу:

Компанія може встановити фіксовану суму, яка вважатиметься порогом для обрання документів для перевірки. Наприклад, всі відрядження з витратами понад \$1000 або €1000.

Замість фіксованої суми, поріг може бути встановлений у відсотковому виразі від загальної вартості відрядження. Наприклад, всі відрядження, вартість яких перевищує 10% від загального річного бюджету на відрядження.

Компанія може встановити діапазон вартості відряджень, в межах якого будуть обиратися документи для перевірки. Наприклад, вибірка може обмежуватися відрядженнями з витратами від \$500 до \$2000.

Відрядження можуть бути класифіковані за витратами на день або за типом витрат (наприклад, транспорт, проживання, харчування) і обиратися для перевірки залежно від цих параметрів.

Під час встановлення порогу важливо враховувати бюджет компанії, тип відряджень, їх середню вартість, а також рівень ризику для компанії. Також слід пам'ятати, що під час аудиту може бути корисно обирати документи для перевірки як з високими, так і з низькими витратами, для отримання більш повного уявлення про всі аспекти відрядження.

Під час аналізу історії порушень компанії важливо звернути увагу на попередні випадки недотримання правил та неправомірних дій, що стосуються відряджень. Ось деякі аспекти, які можна розглянути детальніше:

Треба переглянути результати попередніх аудитів чи ревізій, якщо такі проводилися, для виявлення будь-яких порушень або виявлених проблем у звітах про відрядження.[11]

Потрібно розглянути будь-які інциденти чи скарги, що можуть бути пов'язані з відрядженнями, які вже відбулися. Це можуть бути неправомірні витрати, втрати документів або інші подібні ситуації.

Варто перевірити будь-які внутрішні дослідження або розслідування, які стосуються відряджень, проведені компанією. Це може включати випадки внутрішнього аудиту або дослідження випадків фальсифікації звітів.

Якщо компанія підлягає зовнішньому аудиту чи має зв'язок з регуляторами, перегляньте будь-які зауваження аудиторів або вимоги з боку регуляторів, які стосуються відряджень.

Додаткові джерела інформації, такі як заяви співробітників, можуть також допомогти виявити потенційні проблеми з відрядженнями.

Після аналізу історії порушень, команда аудиторів може використовувати цю інформацію для визначення обсягу та обрання

документів для подальшої перевірки. Якщо у минулому виявлено було багато порушень, це може вказувати на потребу вдосконалення систем контролю та відслідковування витрат на відрядження в компанії.

Метод випадкового вибору визначає процес обрання документів для перевірки з використанням випадкового підходу. Цей підхід дозволяє забезпечити об'єктивність та представлення всіх категорій відряджень у вибірці для аудиту. Давайте розглянемо детальніше, як це може бути виконано:

Команда аудиторів може використовувати випадковий генератор, щоб обрати документи для перевірки. Це може бути програмне забезпечення або простий метод випадкового вибору, такий як жеребкування.

Перед обранням документів важливо переконатися, що всі категорії відряджень представлені у вибірці. Це допоможе забезпечити рівномірне покриття всіх аспектів діяльності компанії.

Щоб забезпечити різноманітність і об'єктивність вибірки, можна використовувати випадковий вибір з кожної категорії відряджень, які були раніше класифіковані.

Важливо документувати процес випадкового вибору, включаючи обрані документи, категорії відряджень та методику вибору. Це допоможе забезпечити прозорість та перевірку обраної вибірки.

Якщо обрана вибірка не вважається достатньою або представницькою, процес випадкового вибору може бути повторений за потреби, щоб забезпечити більш широке покриття.

Використання випадкового вибору дозволяє уникнути упередження та забезпечити об'єктивність під час аудиту. Цей підхід дозволяє отримати представницьку вибірку документів для подальшого аналізу та перевірки.

Аналіз використання вибірки при аудиті розрахунків з підзвітними особами підтверджує його ефективність та важливість для забезпечення об'єктивного оцінювання фінансових операцій. За допомогою вибіркового підходу аудитор може систематично перевіряти представлені документи та

операції, що дозволяє виявити можливі помилки, недоліки та порушення в обліку. Правильно підібрана вибірка враховує значущість та ризики операцій, що забезпечує адекватне представлення фінансового стану підприємства. Таким чином, використання вибіркового підходу під час аудиту розрахунків з підзвітними особами є необхідним елементом для забезпечення ефективності та достовірності аудиторської діяльності.

3.3. Типові помилки при аудиті розрахунків з підзвітними особами

Під час аудиту розрахунків з підзвітними особами можуть виникати різноманітні помилки, які можуть призвести до неточних або недостовірних результатів. Ось деякі типові помилки, на які варто звернути увагу під час аудиту:

Недостатня документація: Однією з найпоширеніших помилок є відсутність або неповна документація щодо витрат та розрахунків з підзвітними особами. Це може включати відсутність квитанцій, чеків, документів, підтверджуючих витрати.

Неправильне обчислення витрат: Іноді можуть виникати помилки під час обчислення сум, пов'язаних з витратами на відрядження. Це може бути пов'язано з помилками в математичних розрахунках або неправильними формулами для визначення витрат.

Недостовірні або фальсифіковані звіти: Іноді підзвітні особи можуть представляти недостовірні або фальсифіковані звіти про свої витрати, щоб уникнути відповідальності або отримати неправомірне фінансове вигоду.

Невідповідність політикам та процедурам: Іншою типовою помилкою може бути невідповідність розрахунків з підзвітними особами до внутрішніх політик та процедур компанії. Наприклад, невідповідність лімітам витрат або відсутність необхідної авторизації.

Порушення правил податкового законодавства: Неправильне відображення витрат на відрядження може призвести до порушень податкового законодавства, що може мати серйозні правові наслідки для компанії.

Недостатній контроль з боку компанії: Недостатній контроль та нагляд з боку компанії над процесом розрахунків з підзвітними особами може призвести до помилок або зловживань.

Під час аудиту важливо уважно перевіряти всі аспекти розрахунків з підзвітними особами, звертаючи особливу увагу на документацію, правильність обчислень та відповідність внутрішнім політикам та процедурам.

Недостатня документація може стати серйозною проблемою під час аудиту розрахунків з підзвітними особами. Вона може приховати або ускладнити перевірку витрат та розрахунків, що може призвести до неточностей або недоліків у фінансовому звіті компанії.

Основні аспекти, які слід розглянути у контексті недостатньої документації, включають відсутність або неповноту квитанцій, чеків, документів про оплату або іншої важливої інформації, яка підтверджує витрати. Брак такої документації може ускладнити або навіть зробити неможливим перевірку витрат та відстеження фінансових операцій.

Наприклад, відсутність квитанцій може призвести до того, що аудитори не зможуть підтвердити, що витрати були здійснені на легітимні цілі та згідно з внутрішніми політиками компанії. Крім того, недостатня документація може порушити вимоги податкового законодавства або внутрішні правила компанії, що може призвести до правових проблем або фінансових втрат.

Для запобігання проблемам з недостатньою документацією важливо мати чіткі політики та процедури щодо зберігання та представлення документів про витрати. Це включає в себе вимоги до підтверджувальних документів, їхнє вчасне подання та обробку, а також відповідну систему контролю та моніторингу, щоб перевіряти дотримання цих політик та процедур всіма співробітниками компанії.

Неправильне обчислення витрат може виникнути з різних причин і може мати серйозні наслідки для точності фінансової звітності компанії. Ось кілька ключових аспектів, які варто розглянути більш детально:

Недостатня документація може стати серйозною проблемою під час аудиту розрахунків з підзвітними особами. Вона може приховати або ускладнити перевірку витрат та розрахунків, що може призвести до неточностей або недоліків у фінансовому звіті компанії.

Основні аспекти, які слід розглянути у контексті недостатньої документації, включають відсутність або неповноту квитанцій, чеків, документів про оплату або іншої важливої інформації, яка підтверджує витрати. Брак такої документації може ускладнити або навіть зробити неможливим перевірку витрат та відстеження фінансових операцій.

Неправильне обчислення витрат може виникнути з різних причин і може мати серйозні наслідки для точності фінансової звітності компанії. Ось кілька ключових аспектів, які варто розглянути більш детально:

Математичні помилки можуть бути однією з очевидних причин неправильного обчислення витрат. Це може включати неправильне додавання, віднімання, множення або ділення, що призводить до неточностей у сумах витрат.

Неправильна валютна конвертація може призвести до неточностей у визначенні сум витрат. Помилки при конвертації можуть виникати через неправильне застосування курсу обміну або невірний розрахунок валютних еквівалентів.

Недостатня деталізація витрат може призвести до неправильного визначення сум витрат для кожної категорії. Недостатня деталізація також може ускладнити аудит та перевірку витрат.

Неправильне застосування податків та зборів може призвести до неправильних сум витрат. Наприклад, неправильно визначені податкові ставки або неправильний розрахунок податкових відрахувань можуть призвести до недооцінки або переоцінки витрат.

Помилки в логіці розрахунків можуть виникати через неправильне застосування логіки розрахунків. Наприклад, неправильне розуміння правил або процедур обліку витрат, що призводить до неправильних результатів.

Для запобігання помилкам у розрахунку витрат важливо мати чіткі процедури та контрольні механізми. це включає в себе перевірку математичних розрахунків, правильну документацію витрат, використання автоматизованих систем обліку та контролю, а також надання навчання та підтримки персоналу

Неправильне оформлення документів може стати проблемою в процесі аудиту розрахунків з підзвітними особами. Це означає, що документи, які підтверджують витрати, можуть бути неправильно заповнені або містити помилки, що може ускладнити їхнє розуміння або перевірку.

Неправильне оформлення документів може включати в себе неправильно вказану суму витрати, неправильну дату чи місце покупки, а також недостатній опис витрати. Це може призвести до непорозумінь або помилкового розуміння змісту документа, що може ускладнити аудиторську перевірку та визначення легітимності та правильності витрат.

Крім того, неправильне оформлення документів може порушити внутрішні політики та процедури компанії щодо обліку та звітності. Це може створити проблеми з перевіркою та аналізом витрат, а також порушити вимоги податкового законодавства.

Для запобігання неправильному оформленню документів важливо мати чіткі внутрішні політики та процедури щодо заповнення та представлення документів про витрати. Крім того, надання навчання та підтримки персоналу, який здійснює витрати, може допомогти уникнути помилок та забезпечити правильне оформлення документації.

Відсутність підписів або авторизації на документах, які підтверджують витрати підзвітних осіб, є серйозним недоліком у процесі аудиту. Підписи та авторизація є важливим елементом внутрішнього контролю та підтверджують, що витрати були здійснені згідно з встановленими правилами та процедурами компанії.

Відсутність підписів може свідчити про те, що документи не були достатньо переглянуті або схвалені відповідними уповноваженими особами.

Це може призвести до сумнівів у тому, чи були витрати справедливими та допустимими з точки зору компанії. Без підписів або авторизації важко визначити, хто був відповідальний за здійснення та схвалення витрат.

Брак підписів або авторизації може також порушувати внутрішні політики та процедури компанії, а також вимоги законодавства. Наприклад, певні види витрат можуть вимагати попередньої авторизації або схвалення з боку уповноважених осіб згідно з внутрішніми правилами компанії або регулятивними вимогами.

Для запобігання відсутності підписів або авторизації важливо мати чіткі процедури та контрольні механізми. Це може включати в себе встановлення правил щодо необхідності підпису та авторизації на всіх документах, що підтверджують витрати, а також навчання персоналу щодо важливості цих процесів та їхнього правильного виконання. Також важливо мати ефективні системи моніторингу та перевірки, щоб вчасно виявляти будь-які відхилення від встановлених процедур і вживати відповідних заходів.

Аудит розрахунків з підзвітними особами вимагає особливої уваги до можливих помилок, які можуть виникнути під час перевірки цього типу операцій. Серед типових помилок можуть бути недостатня документація, невідповідність процедур внутрішнього контролю, неправильне розподілення витрат та інші. Розпізнавання цих помилок важливо для забезпечення точності та достовірності фінансової звітності підприємства. Щоб попередити або виправити ці помилки, аудитор повинен застосовувати адекватні методи та стратегії перевірки, акцентуючи увагу на вдосконаленні систем контролю та обліку.

Висновки

При написанні бакалаврської роботи були поставлені та вирішені наступні завдання:

- розкрито сутність, значення та об'єкт обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами. 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;
- розглянуто праці вчених та різноманітну літературу з теми дослідження;
- розглянуто нормативно-правову базу з обліку та аудиту розрахунків з підзвітними особами;
- здійснено організаційно-економічну характеристику підприємства, проведено аналіз фінансового стану досліджуваного підприємства, здійснено ознайомлення з обліковою політикою підприємства;
- розглянуто процедуру здійснення обліку та особливості аудиту розрахунків з підзвітними особами на досліджуваному підприємстві.

Стосовно аудиту розрахунків з підзвітними особами, то він проводився відповідно до Кодексу етики бухгалтерів та міжнародних стандартів аудиту, було розроблено програму аудиту та всі необхідні робочі документи аудитора, щодо аудиту розрахунків з підзвітними особами

У результаті проведеного дослідження та аналізу даних курсової роботи, присвяченої темі "Аудит розрахунків з підзвітними особами", було виявлено важливість та актуальність цього аспекту фінансової діяльності підприємств. Аудит розрахунків з підзвітними особами є необхідним етапом в контролі за фінансовими операціями, спрямованими на забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами та запобігання можливим фінансовим ризикам.

Під час роботи були визначені ключові питання щодо застосування та формування вибірки при аудиті розрахунків з підзвітними особами, які

включають аналіз методів вибіркової перевірки, встановлення критеріїв вибору об'єктів аудиту та оцінку ризиків.

Отже, в результаті проведеного аудиту можна зробити висновок про доцільність та необхідність впровадження ефективних систем контролю та перевірки розрахунків з підзвітними особами. Це допомагає забезпечити надійність фінансової звітності, виявити можливі ризики та недоліки в управлінні коштами, а також знизити ймовірність фінансових зловживань.

Список використаних джерел

Нормативно-правові акти

1. Господарський кодекс України: від 16.01. 2013 р. №436-IV.
2. Податковий кодекс України від 23.12.2010, №2755-VI
3. Кодекс законів про працю України від 1973 №322-08
4. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон від 13.03.1998. №59
5. «Дебіторська заборгованість» : наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>

Література

6. Альошкіна Н. Підзвітні суми в обліку. Податки та бухгалтерський облік. Лютий 2020. № 11 <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/february/issue-11/article-106825.html>.
7. Белозерцев В. С., Савченко Д. В. Особливості обліку розрахунків з підзвітними особами на промисловому підприємстві. Ефективна економіка. 2021. № 1. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2021/84.pdf
8. Верхоглядова Н.І., Шило В. П., Ільїна С. Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури. 2013. 536 с.
9. Відрядження без кордонів. Спецвипуск. Все про бухгалтерський облік. 2017. № 90. 63 с.
10. 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.
11. Гресь Н. Щодо змісту звіту підзвітної особи. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 2. С. 25-28.
12. Канцедал Н. А. Бухгалтерський облік цифрової епохи: розширення термінологічних кордонів. Облік і фінанси. 2019. № 1 (83). С. 28–34.

13. Кирильчук М. Відрядження – 2022. 24 січня 2022.
URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/11614_vdryadzhennya--2022
14. Облік розрахунків із підзвітними особами. URL:
<https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9328/129937>
15. Онищенко В., Янченко О. Підзвітні кошти: видача, облік та оподаткування. 28 грудня 2021. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7738-pdzvtn-koshti-vidacha-oblk-ta-opodatкування>
16. Плаксієнко В. Я., Прийдак Т. Б., Яловега Л. В., Лега О.В. Відрядження: документування и відображення в бухгалтерському та податковому обліку. Український журнал прикладної економіки. 2020. Том 5. № 1. С. 176–189.
17. Пономаренко О. Г. Облік розрахунків з підзвітними особами: труднощі очевидного. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 1. С. 42 – 47 URL: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/515/1/selection.pdf>
18. Про розмір добових : лист Мінсоцполітики від 21.12.16 р. № 1732/0/101-16/28. URL: <https://zakon.help/article/dobovi-dobovi-vitrati-minimalnii-rozmir-dobovih>.
19. Роз'яснення ДПС із категорії 102.18 розділу "Запитання - відповіді з Базы знань" ЗІР (zir.tax.gov.ua). URL: https://ips.ligazakon.net/document/ZN043792?utm_source
20. Роз'яснення ДПС із категорії 103.17 розділу "Запитання - відповіді з Базы знань" ЗІР (zir.tax.gov.ua).URL: https://ips.ligazakon.net/document/ZN046466?utm_source
21. Роз'яснення ДПС із категорії 109.10 розділу "Запитання - відповіді з Базы знань" ЗІР (zir.tax.gov.ua). URL: https://ips.ligazakon.net/document/ZN047560?utm_source
22. Щодо підтвердження факту здійснення господарських операцій: лист МФУ від 01.12.2016 р. № 31-11170-16-29/34246. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MF16104>.

23. Фінансовий облік. підручник / Я. Д. Крупка та ін.; Західноукр. нац. ун-т. Тернопіль : ЗУНУ, 2020. 481 с. :
24. Семеняка Т. В. Удосконалення засад внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості. Вісник аграрної науки Причорномор'я . 2017. № 39. С. 81-90.
25. Потриваєва Н. В. Місце дебіторської заборгованості у фінансових активах підприємства. Ефективна економіка. 2015. № 2. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?n=2&y=2015>.
26. Попельнюк А. Р. Організаційні засади внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами. Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки здобувачів вищої освіти факультету обліку та фінансів: Збірник доповідей науково-практичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик, випуск 13, 2022 р. Полтава : ПДАУ, 2022. С. 69-71.
27. П'ятигорець Г. С., Ніколайчук К. В. Шляхи удосконалення обліку дебіторської заборгованості. Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. Проблеми економіки транспорту. 2017. Вип. 13. С. 40-46.
28. Назаренко О. В. Лукаш Т. В. Формування окремих компонент облікової політики підприємства щодо дебіторської заборгованості. Агросвіт. 2021. № 12. С. 15-21.
29. 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://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2019_9_4.
30. Матюха В. І., Мисака Г. В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями. Молодий вчений. 2018. № 1(2). С. 933-936.