

5. FASB Codification 825 «Financial liability» [Electronic source]. – Retrieved from: <https://asc.fasb.org>

6. FASB Codification 820 «Fair value measurement» [Electronic source]. – Retrieved from: <https://asc.fasb.org>.

Кисельова К.Ю.

студентка,

Науковий керівник: Височан О.С.

кандидат економічних наук, доцент,

Національний університет «Львівська політехніка»

ФІНАНСОВО-ОБЛІКОВІ ТА ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

Облік розрахунків з підзвітними особами є важливою складовою більш широкої ділянки робіт, пов'язаних з обліком розрахунків з дебіторами та кредиторами підприємства. Організація і методика обліку розрахунків на цій ділянці має притаманні їй особливості, які пов'язані із поняттям підзвітних осіб та авансів, виданих підзвіт.

Підзвітними особами вважаються працівники підприємства, які одержали грошові кошти (аванс) у підзвіт для здійснення майбутніх господарських витрат, а також на службові відрядження згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства. Після отримання грошей, підзвітна особа вступає із підприємством у юридичні відносини, в результаті яких у неї з'являються додаткові права та обов'язки.

Гроші під звіт, в обмежених розмірах, видають на погашення витрат на відрядження, придбання різних матеріалів, дрібні господарські, поштові та інші витрати. При цьому, слід дотримуватися діючих норм з регулювання готівкового обігу. Аванс підзвітній особі видається в сумі, необхідній для виконання намічених заходів, і лише в тому випадку, коли вона не має заборгованості по раніше виданих сумах. Аванс видається на підставі видаткового касового ордера або платіжної відомості, якщо видають гроші одночасно декільком особам. Підзвітна особа має право витратити аванс лише на ті цілі, для яких він виданий.

Облік розрахунків з підзвітними особами на підприємстві ведеться з використанням субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». По дебету субрахунку відображаються суми, видані працівникам підприємства під звіт. По кредиту списання виданих коштів – згідно з поданими авансовими звітами.

Аналітичний облік ведеться за субрахунками третього порядку, наприклад В. Пантелєєв рекомендує такі субрахунки: 3721 «Розрахунки з підзвітними особами за службовими відрядженнями у національній валюті», 3722 «Розрахунки з підзвітними особами за відрядженнями в іноземній валюті», 3723 «Розрахунки за витратами на господарські потреби» та інші [1].

Субрахунок 372 активно-пасивний, тобто сальдо на цьому субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Дебетове сальдо вказує на залишки одержаних підзвіт авансів, по яких ще не подано звіти (заборгованість підзвітних осіб перед підприємством). Кредитове сальдо відображає заборгованість підприємства підзвітній особі після подання нею авансового звіту, якщо документально підтверджені витрати підзвітної особи перевищують виданий їй раніше аванс. При цьому в балансі підприємства залишки рахунка 37 відображаються розгорнуто як по дебету (в складі оборотних активів), так і по кредиту (в складі зобов'язань).

Виданий підзвітній особі грошовий аванс з каси підзвіт спричиняє збільшення дебіторської заборгованості підприємства. Організаційно-методичні положення щодо обліку оприбуткування матеріальних цінностей, придбаних за рахунок грошових коштів, виданих підзвіт на адміністративно-господарські потреби, викладені в П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати».

Витрати на оплату службових відряджень і на придбання ТМЦ підзвітною особою відображаються у складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені. Моментом відображення витрат за розрахунками з підзвітною особою є подання нею в бухгалтерію авансового звіту.

Видачу грошей під звіт можна проводити безпосередньо із каси підприємства, за грошовим чеком 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) [2, с. 129].

Основні законодавчо-нормативні акти, якими слід керуватися для правильного ведення обліку розрахунків з підзвітними особами такі: Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон від 13 березня 1998 р. № 59, Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та Порядку його складання» від 28 вересня 2015 р. № 841, Постановою КМУ «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково

утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02 лютого 2011 р. № 98.

Керівник підприємства може встановлювати додаткові обмеження щодо сум та цілей використання коштів, наданих на відрядження: витрат на найм житлового приміщення, на побутові послуги, транспортні та інші витрати. Ці обмеження запроваджуються наказом (розпорядженням) керівника підприємства. Підприємство, що відряджає працівника, зобов'язане ознайомити його з кошторисом витрат (або з довідкою-розрахунком на виданий аванс, складеною за довільною формою), а також з вимогами нормативно-правових актів стосовно звітування про використання коштів, виданих на відрядження [3].

Залишок коштів понад суму, витрачену згідно із звітом про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, підлягає поверненню працівником до каси або зарахуванню на відповідний рахунок підприємства, установи, організації, що їх видали (у разі відрядження за кордон – у грошових одиницях, в яких було видано аванс), у встановленому законодавством порядку.

Строк відрядження визначається керівником, але не може перевищувати в межах України 30 календарних днів, за кордон – 60 календарних днів.

Окремі аспекти оподаткування коштів, наданих на відрядження і не повернутих у встановлений строк або надміру витрачених, встановлено підпунктом 170.9.1 пункту 170.9 статті 170 розділу IV Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

Згідно пп. 170.9.1 ПКУ для працівників підприємств усіх форм власності (крім державних службовців та осіб, які направляються у відрядження підприємствами, що повністю або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів), витрати, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати) у межах України складають 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день (у 2015 році сума становить – 243,60 грн.). За кордон розмір складає 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день (у 2015 році – 913,50 грн.). Добові витрати відшкодовуються в єдиній сумі незалежно від статусу населеного пункту.

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 сум.

Фізична особа, яка отримала кошти, заповнює всі графи звіту, крім: «Звіт перевірено», «Залишок унесений (перевитрата видана) в сумі за касовим ордером», кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, розрахунку суми утриманого податку за несвоєчасно повернуті витрачені кошти на відрядження або під звіт, які заповнюються особою, яка надала такі кошти. Графу «Звіт затверджено» підписує керівник (податковий агент) [4].

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подається за встановленою формою, до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрядження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента платника податку, що надав кошти під звіт.

Будь-які витрати на відрядження не включаються до оподаткованого доходу платника податку за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає [5].

Якщо платник податку не повертає суми надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк (до закінчення третього або п'ятого, а в окремих випадках десятого чи двадцятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента платника податку, що надав кошти під звіт), то така сума підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до пункту 167.1 статті 167 розділу IV ПКУ за рахунок будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць. У разі недостатності суми доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку [4].

Пунктом 170.9 ПКУ встановлено строки подання звіту, в той час як строки повернення невикористаних коштів визначено у п. 2.11 Постанови НБУ «Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 15.12.2004 р. № 637: видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на строк не більше 10 робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт, а на всі інші виробничі (господарські) потреби на строк не більше двох робочих днів, включаючи день отримання готівкових коштів під звіт. Якщо підзвітній особі одночасно видана готівка як на відрядження, так і для вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань (у тому числі для

закупівлі сільськогосподарської продукції у населення та заготівлі вторинної сировини), то строк, на який видана готівка під звіт на ці завдання, може бути продовжено до завершення терміну відрядження.

Отже, підзвітні особи, які скеровуються у відрядження повинні не лише уміти вирішувати поточні виробничо-господарські завдання підприємства, але й бути обізнаними із чинною законодавчо-нормативною базою, що регулює дане питання для недопущення перевитрат та невчасного повернення невитрачених коштів. Належно організований облік розрахунків з підзвітними особами в аспекті документування та відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку дозволить забезпечити достовірність звітних показників в аспекті дебіторської заборгованості та зобов'язань підприємства перед підзвітними особами.

Список використаних джерел:

1. Пантелеев В. Облік операцій із підзвітними особами / В. Пантелеев [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkr.com.ua/debet/ukr/2001/08-09/08pr21.html>
2. Овсюк Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків з підзвітними особами / Н.В. Овсюк, А.М. Коблюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vtei.com.ua/images/OFF/bo/konf/2.pdf>
3. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59.
4. Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та Порядку його складання : наказ Міністерства фінансів України від 28.09.2015 № 841.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.
6. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637.