

*Тополенко Н.М.*, доцент

*Кичан І.О.*, студент

Університет митної справи та фінансів

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ**

Бухгалтерський облік в Україні знаходиться на шляху постійного вдосконалення та розвитку. В основному, реформування стосується його методологічних та нормативно-правових засад. Зокрема, важливим є дослідження методології обліку розрахунків з підзвітними особами з метою покращення контролю та вирішення проблем обліку в бюджетних установах.

Велику кількість операцій в бухгалтерському обліку бюджетних установ займає саме облік розрахунків з підзвітними особами. Такі розрахунки проводить майже кожна бюджетна установа, і вони включають в себе видачу авансів працівникам установи на відрядження та на придбання господарських засобів.

Згідно з Наказом Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ" від 02.04.2014 р. № 372 зі змінами, підзвітна особа – це працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Підзвітними сумами вважаються кошти, видані працівникам установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, та/або на адміністративно-господарські витрати [1].

Найпоширенішим видом розрахунків із підзвітними особами є видача авансів на відрядження.

Службові відрядження працівників бюджетної установи регламентуються Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон № 59 від 13.03.1998 р. (далі – Інструкція 59) [4].

За нормами п. 1 розділу Інструкції 59 службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю установи) [4]. Досить важливим для облікових працівників постає питання правильного віднесення поїздок працівників установи до службових відряджень, адже до них, згідно із законодавством, не відносять поїздки працівників, постійна робота яких проходить у дорозі або носить роз'їзний характер.

Також слід звернути увагу на наявність в бюджетних установах самостійно розроблених правил щодо службових відряджень, які мають бути відображені в колективному договорі або в окремо створеному документі, наприклад, Положенні про службові відрядження установи та затверджені її керівником.

В зазначених документах окремими питаннями обов'язково мають бути висвітлені: порядок видачі в установі авансів на відрядження; розмір добових витрат; граничний розмір витрат на проживання (із зазначенням обмежень при виборі житла); граничний розмір витрат на проїзд (із зазначенням певних обмежень при придбанні квитків, користування послугами таксі тощо); порядок визначення терміну відрядження із зазначенням моменту її початку і закінчення; критерії, при дотриманні яких поїздка працівника буде вважатися відрядженням чи матиме роз'їзний характер.

Підставою для формування таких положень у внутрішніх документах установи є Інструкція № 59 та постанова Кабінету міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також

інших осіб, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» № 98 від 02.02.2011 р. (далі – Постанова № 98), використання яких для бюджетних установ є обов'язковим. Зазначимо, що самостійно розроблене бюджетною установою Положення про службові відрядження не мають містити правил, що суперечать законодавству.

Направлення працівника у відрядження здійснюється керівником установи і оформлюється відповідним наказом (розпорядженням). В наказі (розпорядженні) має бути зазначено: прізвище, ім'я, по-батькові та посада особи, яка відряджається; пункт призначення (країна, місто, інший населений пункт); назва установи, куди відряджається працівник; мета відрядження і підстава (службове завдання чи інший документ); термін відрядження. У разі поїздки на запрошення до наказу потрібно додати його копію з перекладом. Після оформлення наказу, його копію має бути надано відрядженому працівникові, адже вона є підставою для того, щоб у рахунок за проживання в готелі за місцем відряджання не був уключений туристичний збір. Адже відповідно до пп. "б" пп. 268.2.2 ПКУ платниками туристичного збору не є, зокрема, особи, що прибули у відрядження [7].

Направляючи працівника у відрядження, бюджетна установа в особі її керівника зобов'язана забезпечити його авансом [4].

При цьому відрядженим працівникам виплачують:

- добові за час перебування у відрядженні;
- вартість проїзду до місця призначення і у зворотньому напрямку;
- витрати на найм житлового приміщення в порядку і розмірах, установлених законодавством [5].

Особливий порядок видачі добових може бути передбачений і з урахуванням режиму харчування працівника у відрядженні. Так, наприклад, якщо харчування оплачує сторона, що приймає, то розмір

добових можна встановити на рівні 80 % – при одноразовому, 55 % – при дворазовому, 35 % – при триразовому харчуванні [3].

Суму авансу працівник бухгалтерії визначає самостійно, перелік і розрахунок таких витрат рекомендується надавати у вигляді кошторису витрат на відрядження (або довідки-розрахунок на виданий аванс, складений в довільній формі). Слід звернути увагу, що добові включають у загальну суму авансу і видають працівнику до початку відрядження. Не забезпечення працівника авансом до початку відрядження контролюючі органи у бюджетних установах розцінюють як порушення законодавства.

Добові вітчизняне законодавство визнає витратами, що не потребують спеціального документального підтвердження [4]. Разом з тим пп. “а” пп. 170.9.1 ПКУ суму добових вимагає визначати в разі відрядження:

- у межах України та до країн, в’їзд громадян України на територію яких не потребує наявності візи (дозволу на в’їзд), – згідно з наказом про відрядження і відповідними первинними документами;

- до країн, в’їзд громадян України на територію яких здійснюється за наявності візи (дозволу на в’їзд), – згідно з наказом про відрядження за наявності документальних доказів перебування особи у відрядженні (відміток прикордонних служб про перетин кордону, проїзних документів, рахунків на проживання та/або будь-яких інших документів, що підтверджують фактичне перебування особи у відрядженні).

Підтвердними документами, які засвідчують вартість фактичних витрат відрядженої особи на проїзд як до місця відрядження і у зворотньому напрямку, так і безпосередньо за місцем відрядження можуть бути: транспортні квитки; транспортні рахунки (багажні квитанції); електронні квитки (роздруковані на паперовому носії посадочні документи) [4]. Можливо і понесення інших витрат під час відрядження, пов’язаних, наприклад, з використанням камери схову або користуванням послугами кімнати відпочинку на вокзалі/аеропорті. Дозвіл керівника на

такі витрати теж обов'язково має бути зафіксований у Положенні про службові відрядження працівників бюджетної установи.

Підтвердними документами, які засвідчують вартість фактичних витрат відрядженої особи на проживання, є рахунки, отримані з готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення і проживання фізичної особи, в тому числі з бронювання місць у місцях проживання [пп. "а" п.п. 170.9.1 ПКУ]. Відповідно до вимог Закону про РРО документами, що підтверджують оплату готельних послуг, можуть бути фіскальні касові чеки РРО або розрахункові квитанції. Зазначимо, що такі витрати відшкодовуються установою лише при наявності оригіналів підтвердних документів, при відсутності оригіналів вони відшкодовуються тільки за дозволом керівника установи з умовою їх включення в оподатковуваний дохід відрядженого працівника.

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний:

– подати Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт (далі – Звіт), тобто документ, що підтверджує витрати працівника. До Звіту обов'язково додаються оригінали підтверджуючих документів, такі як квитанції, квитанції, чеки тощо.

– повернути суму не витрачених у відрядженні грошових коштів.

Для ведення синтетичного обліку розрахунків з підзвітними особами в бюджетних установах Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі призначений субрахунок 2116 "Дебіторська заборгованість за виданими авансами" [6].

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами в державному секторі ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків у меморіальному ордері № 8 "Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами".

До проблем обліку розрахунків із підзвітними особами в бюджетних установах відносять відсутність самостійно розроблених правил щодо службових відряджень, викладених в колективному договорі або в

Положенні про службові відрядження, в неповному або не правильному оформленні первинних документів при видачі коштів під звіт. Наприклад, заповнення видаткових касових документів досить часто може відбуватись з такими порушеннями як відсутність підписів, невірно заповненої суми, а також відсутність паспортних даних самої підзвітної особи.

Вважаємо, що вирішенням зазначених проблем може стати розроблення та затвердження керівником Положення про службові відрядження установи, повний перехід до безготівкових розрахунків з підзвітними особами, що дозволить значно спростити ведення обліку. Також на сьогодні, в світі сучасних технологій, обов'язковою умовою розвитку бухгалтерського обліку є його автоматизація, а також запровадження в установах автоматизованих робочих місць бухгалтера. Це є одним з напрямків вдосконалення обліку, завдяки чому процедура опрацювання документів, пов'язаних з розрахунками із підзвітними особами, відбуватиметься значно швидше.

Отже, облік розрахунків з підзвітними особами займає важливе місце на будь-якому підприємстві, в установі чи організації. Особливу роль відіграє його нормативне регулювання, адже дотримання вимог законодавства є однією з основних вимог ведення обліку. Основними завданнями обліку розрахунків з підзвітними особами є контроль за своєчасністю подання необхідних документів, перевірка правильності заповнення даних в первинних документах. Розроблення окремих правил щодо службових відряджень бюджетних установ, перехід до безготівкових розрахунків та підвищення рівня автоматизації обліку дозволять уникнути порушень та зловживань з боку підзвітних осіб.

#### **Список літератури:**

1. «Про затвердження порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ»: Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>.

2. «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17>.

3. «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів»: постанова Кабінету міністрів України № 98 від 02.02.2011 р.

4. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. –URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>.

5. Кодекс законів про працю України: Закон України від 10 грудня 1971 р. № 322–VIII. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. №1203.

7. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755–VI. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.