

АПК; стимулювання розвитку агробізнесу та підприємництва. Їх реалізація дасть АПК необхідні ринкові механізми, заделу стійкості та конкурентоспроможності.

Література

1. *Гусаков В.Г.* Производительность и конкурентоспособность сельского хозяйства Беларуси: анализ и перспективы // Белорусский экономический журнал. — 2010. — № 1. — С. 61—72.
2. *Метеж В.* Положение в сельском хозяйстве Республики Беларусь // Статистика Беларуси. — 2009. — № 4. — С. 27—36.
3. Народное хозяйство Белорусской ССР в 1983 г.: Стат. Ежегодник / ЦСУ БССР. — Минск: Беларусь, 1984. — 247 с.
4. Статистический ежегодник. Национальный статистический комитет РБ. — Минск, 2010. — 582 с.

Стаття надійшла до редакції 14.05.2011 р.

УДК 331.315(477) : 347.728.1

Ю. М. Пойда, канд. екон. наук, доцент,
Полтавська державна аграрна академія

ВІДРЯДЖЕННЯ ПО УКРАЇНІ ТА ЗА КОРДОН У КООРДИНАТАХ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ

У статті висвітлено основні правила організації відряджень в Україні та за кордон з урахуванням положень Інструкції № 362 та Податкового кодексу України. Особливу увагу приділено порядку нарахування та відшкодування витрат під час відрядження.

Ключові слова: службові відрядження, добові, підтверджуючі документи, терміни відрядження, відшкодування витрат.

В статье рассмотрены основные правила организации командировок в Украине и за границу с учетом положений Инструкции № 362 и Налогового кодекса Украины. Особое внимание уделено порядку начисления и возмещения расходов во время командировки.

Ключевые слова: служебные командировки, суточные, подтверждающие документы, сроки командировки, возмещение расходов.

In the article the basic rules of organization of business trips light up in Ukraine and for a border taking into account positions of Instruction № 362 and the Internal revenue code of Ukraine. The special attention is spared the order of extra charge and compensation of charges during a business trip.

Keywords: official business trips, day's, confirmative documents, terms of business trip, compensation of charges.

Постановка проблеми. Підприємства і організації у процесі господарської діяльності проводять розрахунки з фізичними особами, зокрема, з підзвітними особами. Кошти видані під звіт можуть витратитися на придбання дрібного інвентарю, канцелярських предметів, на службові відрядження та на закупівлю сільськогосподарської продукції.

Питання розрахунків з підзвітними особами є актуальним та потребує додаткового вивчення, оскільки з 1.01.2011 р. набрав чинності Податковий кодекс України та внесено зміни до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема проведення розрахунків з підзвітними особами присвячені праці провідних учених-економістів, зокрема, Ю.А. Вериги, Т.Г. Маренич, В.Я. Плаксієнка, Л.К. Сука та ін. Проте, внесені зміни до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. № 59 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 17.03.2011 р. № 362) (далі — Інструкція № 362), зумовлюють вивчення та роз'яснення внесених змін [2], ведення обліку з урахуванням положень Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі — Кодекс) [1].

Мета статті — дослідити та описати основні зміни, що внесені до Інструкції № 362, провести їх порівняння та встановити взаємозв'язок з положеннями Кодексу.

Виклад основного матеріалу. Коло користувачів Інструкції № 362 обмежено державними установами і підприємствами, організаціями, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів.

У відрядження підприємство може направити лише працівників, які перебувають з ним у трудових відносинах, тобто виконують свої функції згідно з трудовим договором (контрактом). Службове відрядження — це поїздки 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 (абз. 1 п. 1 р. 1 Інструкції № 362).

Відрядження повинно бути пов'язане з діяльністю підприємства (пп. 140.1.7 Кодексу). Підтверджуючими документами можуть бути: запрошення приймаючої сторони, діяльність якої збігається з підприємством, що направляє у відрядження; укладений договір (контракт) та інші документи, що свідчать про намір

встановити цивільно-правові відносини; папери щодо участі відрядженої особи в переговорах, конференціях, симпозиумах, інших заходах, які проводять за тематикою, що співпадає з госпдіяльністю (абз. 2 п. 1 р. I Інструкції № 362).

Відрядження повинно відбуватися згідно наказу керівника (пп. 140.1.7 Кодексу та п. 1 р. II, п. 1 р. III Інструкції № 362), у якому зазначають:

- 1) пункт(и) призначення;
- 2) назву підприємства, куди відряджають працівника;
- 3) термін та мету відрядження;
- 4) іншу важливу інформацію — за наявності та потреби (умови перебування за кордоном, розмір добових, маршрут пересування до місця відрядження та по ньому тощо).

Відповідно до п. 5 р. I Інструкції № 362 перед виїздом працівників необхідно видати аванс у межах суми, достатньої для оплати проїзду, наймання житла, та добові.

Повернувшись із відрядження, працівник повинен скласти авансовий звіт за формою, затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України від 23.12.10 р. № 996, яка набрала чинності з 31.01.11 р. у такі терміни:

—до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем завершення відрядження (п.п. 2.11 і 2.12 Положення про касові операції та пп. 170.9.2 Кодексу), якщо гроші виплачували готівкою або перераховували на особисту банківську платіжну картку;

—до закінчення третього банківського дня, наступного за днем завершення відрядження (п. 2.12 Положення про касові операції та абз. «а» пп. 170.9.3 Кодексу), якщо кошти перераховували на корпоративну банківську платіжну картку та знімали з неї;

—не пізніше 10 днів, а за наявності поважних причин працедавець (самозайнята особа) може його подовжити до 20 банківських днів (п. 2.12 Положення про касові операції та абз. «б» пп. 170.9.3 Кодексу), якщо гроші перераховували на корпоративну банківську платіжну картку та проводили розрахунки виключно в безготівковій формі.

Усі підтверджуючі документи (транспортні квитки, готельні рахунки, чеки, квитанції) повинні бути в оригіналі. Проте, не всі витрати відрядженого та не в повному обсязі підприємство може компенсувати.

З 1 квітня 2011 року витрати для проведення господарської діяльності ділять на дві групи (п. 138.1 Кодексу):

—витрати операційної діяльності, тобто собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг);

—інші витрати — ті, які не потрапляють до собівартості та які Кодекс не забороняє відносити до складу витрат.

Кошти, витрачені на відрядження, включають до категорії інших витрат із розподілом на:

1) загальновиробничі витрати (для оплати службових поїздок персоналу цехів, дільниць, зокрема, механіка, слюсаря);

2) адмінвитрати (пов'язані з поїздками апарату управління, зокрема, директора або його заступника);

3) витрати на збут (гроші на відрядження працівників, зайнятих збутом, зокрема, менеджера зі збуту).

Витрати на відрядження можна віднести до інших витрат, що дозволено Податковим кодексом України межах фактичних витрат відрядженого на:

—проїзд (у т. ч. перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження, назад та за місцем відрядження (не виняток — на орендованому авто);

—оплату вартості проживання в готелях (мотелях), а також уключених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), наймання інших житлових приміщень;

—оплату телефонних розмов;

—оформлення закордонних паспортів та віз;

—обов'язкове страхування (медичне та автоцивілка);

—інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці відрядження, у тому числі будь-які збори й податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат [1].

До складу витрат на відрядження відносять також добові, які розраховують у сумі не більше 0,2 (для поїздок Україною) та 0,75 (для поїздок за кордон) розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року (для 2011 року — 941 грн). Конкретну суму добових підприємство встановлює самостійно та фіксує в положенні або наказі про відрядження.

Граничні розміри добових витрат під час відрядження, що діють з 1 квітня 2011 р. та до закінчення календарного року, наведено в табл. 1.

Окремі категорії працівників мають свої особливості стосовно оплати відряджень. Так, суми та склад витрат на відрядження держслужбовців, а також інших осіб, яких відряджають підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, установлено постановою № 98.

Бухгалтерський облік грошей, витрачених на службові поїздки, залишився без змін. Для розрахунків із підзвітними особами застосовують субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами». При видачі авансу проводять запис Дт — 372 Кт — 301 «Каса в національній валюті» (при виплаті гривень), Дт — 372 Кт — 302 «Каса в іноземній валюті» (видаючи валюту) або Кт — 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» (перераховуючи кошти на банківську платіжну картку працівника).

Таблиця 1

**ГРАНИЧНІ РОЗМІРИ ДОБОВИХ
ВИТРАТ НА 2011 РІК, грн [1]**

Місце відрядження	Гранична сума добових для:	
	співробітників госпрозрахункових підприємств (пп. 140.1.7 Податкового кодексу України)	держслужбовців та працівників підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів
Україна	не більше 188,20 грн	30 грн
закордон	не більше 705,75 грн	залежить від країни відрядження

При затвердженні авансового звіту складають кореспонденцію: Дт — 91 «Загальновиробничі витрати» або Дт — 92 «Адміністративні витрати» чи Дт — 93 «Витрати на збут» та Кт — 372.

Дані про поїздку заносять до Журналу реєстрації відряджень.

За кожен день (включаючи день вибуття та день прибуття) перебування працівника у відрядженні в межах України, ураховуючи вихідні, святкові й неробочі дні та час перебування в дорозі (разом із вимушеними зупинками), йому виплачують добові.

При відрядженні працівника терміном на один день або в місцевість, звідки він має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовують як за повну добу.

Починаючи з 1 квітня 2011 року посвідчення на відрядження заповняти не обов'язково.

Добові дозволено виплачувати вище затверджених норм, проте, перевищену частину добових до складу податкових витрат згідно із пп. 140.1.7 Кодексу не відносять.

На суму виплат, які витрачені надміру, нараховують податок з доходів фізичних осіб у розмірі 15 % (17 % — на суму перевищення, якщо сума компенсації більша 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня поточного року). Попередньо необхідно збільшити суму виплати на коефіцієнт

1,176471 або 1,204819 (залежно від розміру доходів), після чого із бази оподаткування утримують податок з доходів фізичних осіб.

Витрати на проживання під час відрядження Батьківщиною повинні підтверджуватися двома видами документів:

—рахунками на оплату (із зазначенням характеристики готельного номера, кількості днів проживання, розшифруванням додаткових послуг тощо);

—документом, що підтверджує оплату (чек РРО, товарний чек або розрахункова квитанція, або виписка з банку, якщо оплата була проведена у безготівковій формі).

Повертаючись із закордонних поїздок, працівник повинен надати підтверджуючі документи, оформлені згідно із законодавством відповідної держави.

Добові витрати направлені на покриття витрат працівника на харчування.

До 1 квітня 2011 року в рахунок за проживання у готелі в загальну суму включалося й харчування (1-, 2-, 3-разове), що зменшувало розмір добових. Починаючи з 1.04.2011 р. зменшувати добові не потрібно.

Якщо харчування в готельному рахунку виділено окремою сумою, то такі витрати працівник повинен оплатити самостійно, а не за рахунок добових.

Якщо керівництво підприємства оплачує працівникам витрати на харчування у відрядженні, то такі витрати відповідно до Кодексу потрапляють до податкових витрат. Крім того, із сум компенсації за харчування утримують податок з доходів фізичних осіб за ставкою 15 % (17 % залежно від сум), оскільки це пряме додаткове благо співробітника [1].

З 1 квітня 2011 року працівнику можуть компенсувати, а підприємство може включити до податкових витрат ще й кошти на оренду транспорту. Працівнику повинні відшкодувати також і витрати, пов'язані з експлуатацією орендованого авто.

Працівнику повинні компенсувати, а підприємство може віднести до податкових витрат кошти, що витрачені на переліт чартерним авіарейсом.

Якщо ж працівника відправлено в поїздку Україною на службовому авто, витрати на паливо не належатимуть до витрат на відрядження, а відноситимуться до витрат господарської діяльності, і за ними необхідно звітувати окремо від витрат на відрядження.

Витрати в іноземній валюті показують за офіційним обмінним валютним курсом НБУ, що діяв на дату або затвердження авансового звіту, або видачі авансу.

Витрати за операціями в іноземній валюті та втрати від курсової різниці потраплять до інших операційних витрат.

Витрати в іноземній валюті на службові поїздки потраплять до податкових витрат згідно з Кодексом за офіційним курсом НБУ, що діяв на дату їх визнання у тому звітному періоді, у якому витрати фактично визнано.

Датою відображення витрат є день затвердження авансового звіту.

Курсові різниці визначають відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Прибуток (додатне значення курсових різниць) відображають у складі доходів платника податку, а збиток (від'ємне значення курсових різниць) — у складі витрат платника податку.

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на відрядження в іноземній валюті наведена у табл. 2.

Таблиця 2

**КОРЕЛЯЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВІДРЯДЖЕННЯ
В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
		Дт	Кт	доходи	витрати
1	2	3	4	5	6
1. Аванс дорівнює зазначеним витратам:					
1.1	Видано працівнику аванс в іноземній валюті	372	302	–	–
1.2	Затверджено авансовий звіт	92	372	–	+
2. У разі перевитрат:					
2.1	Видано працівнику аванс в іноземній валюті	372	302	–	–
2.2	Затверджено авансовий звіт із витратами понад виданий аванс	92	372	–	+
2.3	Компенсовано працівнику перевитрати	372	301	–	–
2.4	Якщо при виплаті співробітнику грошей виникла курсова різниця, то підприємство визнає				
	або витрати	945	372	–	+
	або доход	372	714	+	–
3. У разі залишку іноземної валюти					
3.1	видано працівнику аванс в іноземній валюті	372	302	–	–
3.2	затверджено авансовий звіт із залишком невикористаного авансу	92	372	–	+

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
		Дт	Кт	доходи	витрати
1	2	3	4	5	6
3.3	Повернуто працівником до каси невикористану частину авансу	302	372	–	–
3.4	Якщо при поверненні працівником коштів виникла курсова різниця, то підприємство визнає:				
	або витрати	945	372	–	+
	або доход	372	714	+	–

Граничні терміни відрядження для співробітників органів державної влади, підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за бюджетні кошти не повинні перевищувати по Україні — 30 днів, за кордон — 60 днів [2].

Висновки. Зміни, внесені до Інструкції № 362, направлені на зближення її положень з Податковим кодексом України.

Добові витрати — це витрати на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи, які відшкодовуються у єдиній сумі, незалежно від статусу населеного пункту. Починаючи з 1.04.2011 року розмір добових не зменшується на вартість харчування.

Витрати на відрядження відшкодовуються відповідно до наданих підтверджуючих документів. При відсутності документів, витрати на відрядження не відшкодовують. Наднормові витрати добових не належать до податкових витрат.

Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. № 59 (у реакції наказу Міністерства фінансів України від 17.03.2011 р. № 362) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

Стаття надійшла до редакції 03.04.2011 р.