

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
(повна назва кафедри)

**Кваліфікаційна робота**

другий (магістерський)  
(рівень вищої освіти)

на тему

**Удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з  
підзвітними особами на ТОВ «Нива»**

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711 – ОАК-з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в  
управлінні підприємством  
(код і назва освітньої програми)

Т.І. Бережна (Циганова)

(ініціали та прізвище)

Керівник зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор  
Меліхова Т.О.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент к.е.н., доцент Синиця Ю.С.

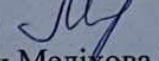
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

*До захисту*  
*Мф*

Запоріжжя  
2022

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ**

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(код та назва)  
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством  
(код та назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**   
**Завідувач кафедри Меліхова Т.О.**  
«07» 06 2022 року

**ЗАВДАННЯ  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)**

Бережної (Циганової) Тетяни Ігорівни  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива»  
керівник роботи Меліхова Тетяна Олегівна, д.е.н., професор,  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)  
затверджені наказом ЗНУ від «02» червня 2022 року № 598-с
2. Строк подання студентом роботи 01.12.2022 р.
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1 Теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами  
2 Облік розрахунків з підзвітними особами та фінансовий аналіз ТОВ «НИВА»  
3 Пропозиції щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «НИВА»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)  
1. Визначення дебіторської заборгованості. 2. Види витрачання готівки підзвітною особою. 3. Характеристика рахунку 372. 4. Мета та завдання внутрішнього контролю. 5. Фрагмент до наказу про облікову політику. 6. Облік розрахунків з ПО. 7. Аналіз фінансової стійкості та ділової активності. 8. Робочій документ внутрішнього контролера. 9. Запропоновані відомості обліку. 10-11. Запропоновані робочі документи аудитора.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022 <i>М</i>	10.09.2022 <i>М</i>
2	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022 <i>М</i>	15.10.2022 <i>М</i>
3	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022 <i>М</i>	28.11.2022 <i>М</i>

7. Дата видачі завдання 07.06.2022р.

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Червень 2022р.	<i>Вик</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Липень-серпень 2022р.	<i>Вик</i>
3	Робота над 1 розділом	Вересень 2022р.	<i>Вик</i>
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2022р.	<i>Вик</i>
5	Робота над 3 розділом	Листопад 2022р.	<i>Вик</i>
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Листопад 2022р.	<i>Вик</i>
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2022р.	<i>Вик</i>
8	Попередній захист роботи	Грудень 2022р.	<i>Вик</i>
9	Нормоконтроль	Грудень 2022р.	<i>Вик</i>
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2022р.	<i>Вик</i>
11	Захист роботи	Грудень 2022р.	<i>Вик</i>

Студент

*М*  
(підпис)

Т.І. Бережна (Циганова)  
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи

*М*  
(підпис)

Т.О. Меліхова  
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

*М*  
(підпис)

Ю.С. Синиця  
(ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Бережна (Циганова) Т. І. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т.О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2022.

Досліджено теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами. Показано облік розрахунків з підзвітними особами ТОВ «НИВА». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «НИВА». Проведено внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива».

Ключові слова: ПІДЗВІТНІ ОСОБИ, ОБЛІК, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

## ABSTRACT

Berezhna (Tsyganova) T. Improvement of accounting and internal control of settlements with accountable persons at "Niva" LLC.

Qualification work for obtaining a master's degree in the specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor Melikhova T.O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2022.

The theoretical foundations of accounting and internal control of settlements with accountable persons have been studied. The account of settlements with accountable persons of LLC "NYVA" is shown. A financial analysis of "NYVA" LLC was carried out. Internal control of settlements with accountable persons of

Niva LLC was carried out. Ways to improve accounting and internal control of settlements with accountable persons of Niva LLC are provided.

Keywords: ACCOUNTABLE PERSONS, ACCOUNTING, INTERNAL CONTROL, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

## ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ	10
1.1 Концептуальні основи обліку розрахунків з підзвітними особами як елемента дебіторської заборгованості	10
1.2 Облік розрахунків з підзвітними особами	22
1.3 Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами	39
2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «НИВА»	44
2.1 Загальна характеристика ТОВ «НИВА»	44
2.2 Облік розрахунків з підзвітними особами ТОВ «НИВА»	46
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «НИВА»	62
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ НА ТОВ «НИВА»	73
3.1 Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»	73
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»	84
3.3 Шляхи щодо удосконалення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»	87
ВИСНОВКИ	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	99

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** В воєнний час виникають проблеми з відправленням у відрядження працівників, оскільки вони при дистанційній роботі можуть знаходитись за межами міста, а також існує небезпека відрядження до територій, у яких проводяться активні бойові дії. Також, у таких ситуаціях важко забезпечити на підприємстві вчасне оформлення документів, своєчасність документообігу та виникає потреба активно застосовувати електронне ведення та обробку документів.

Розгляду питань обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами сприяли роботи наступних вчених: Бондаря В.П., Бутинця Ф.Ф., Гордієнка Н.І., Кулаковської Л.П., Макаренка А.П., Меліхової Т.О., Усача Б.Ф., та інших.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами.** Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606). Автором запропоновано вдосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами.

**Мета та завдання роботи.** Метою магістерської роботи є розробка пропозиції щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на підприємстві;
- показати облік розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива»;
- провести фінансовий аналіз на ТОВ «Нива»;

- провести внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива»;

- надати шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива».

**Об'єктом дослідження** є процес обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами на ТОВ «Нива».

**Предметом дослідження** є теоретико-методичні підходи щодо обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами.

**Інформаційною базою** магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку, оподаткування і звітності на ТОВ «Нива».

**Наукова новизна отриманих результатів полягає в:**

Запропоновано удосконалення методичних підходів документування внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами, що на відміну від існуючих включають: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи внутрішнього контролера. Це дасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний контроль.

Запропоновано для покращення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами використовувати наступні бланки, а саме відомості: відрядження, якщо працівник знаходиться у простой; ознайомлення працівника до початку відрядження; ознайомлення з наказом про відрядження; згоди працівника на відрядження у військовий час; можливості виїзду у відрядження за кордон військозобов'язаних працівників; обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов. Це поліпшить ведення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами, дозволить своєчасно



виявити та виправити помилки, що забезпечить підвищення ефективності діяльності підприємства.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Нива», що дозволить підвищити ефективність на підприємстві (довідка про впровадження № \_\_\_ від \_\_\_\_\_).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування, графічні методи.

**Апробація результатів дослідження.** Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Міжнародній науково-практичній конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах», доповідь на тему «Облік та внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами», м. Запоріжжя 03-04 листопада 2022р.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами знайшли відображення у статті:

1. Бережна Т. І., Меліхова Т.О. Удосконалення фінансового обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами для підвищення ефективності організації бухгалтерського процесу на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2022. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>.

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на \_\_\_ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі \_\_\_ рисунки та \_\_\_ таблиць. Робота містить \_\_\_ додатків. Список використаних джерел складається із \_\_\_ найменувань.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

## 1.1 Концептуальні основи обліку розрахунків з підзвітними особами як елемента дебіторської заборгованості

Операції з відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами є основним елементом дебіторської заборгованості. 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, і т.д. [27].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності [62].

Терміни, що використовуються в НП(С)БО 10, мають таке значення:

Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів [71].

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [48].

Поточна дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу [50].

На визнання та відображення дебіторської заборгованості в обліку та фінансовій звітності впливають фактори:

- оцінка дебіторської заборгованості в поточному обліку;
- оцінка дебіторської заборгованості в фінансових звітах [9].

Критерії визнання дебіторської заборгованості аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів [12].

Згідно з НП(С)БО 10 дебіторська заборгованість визнається активом, якщо:

- існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод;
- може бути достовірно визначена її сума [41].

За результатами дослідження спеціальної літератури стосовно визначення сутності дебіторської заборгованості можна побудувати порівняльну таблицю 1.1.

Таблиця 1.1 – Підходи до визначення сутності дебіторської заборгованості

Автор	Визначення дебіторської заборгованості
1	2
НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [4]	Дебіторська заборгованість – це суми заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми коштів, їх еквівалентів або інших активів.
Голов С. Ф. [25]	Дебіторська заборгованість – фінансовий актив, що є контрактним правом однієї сторони отримати гроші й узгоджується з відповідним зобов'язанням сплати іншої сторони.
Стоун Д., Хітчінг К. [67]	Дебіторська заборгованість – це сума боргів, які винні підприємству юридичні або фізичні особи та які виникли у результаті господарських взаємовідносин з ними, а сама дебіторська заборгованість має назву «рахунки до отримання».
Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. [64]	Дебіторська заборгованість (з англ. Accounts receivable) – сума боргів, які належать підприємству, фірмі, компанії зі сторони інших підприємств, фірм, а також громадян, які являються їх боржниками та дебіторами.
Лищенко О. Г. [48]	Дебіторська заборгованість – це фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства.
Момот Т. [55]	Дебіторська заборгованість – безвідсоткова позика контрагентам.
Крайник О. П., Клепікова З. В. [45]	Дебіторська заборгованість – форма відстрочки платежу – відкритий кредит (неформальна або формальна угода, яка передбачає виконання послуг замовником або реалізації продукції покупцю з відстрочкою оплати за них. Такий кредит вважається безкоштовним та без чіткого визначення строку

## Продовження таблиці 1.1

1	2
Белозерцев В. [11]	Дебіторська заборгованість – грошове вираження результату вимушеної або заздальгідь запланованої господарсько-економічної операції кредитного характеру з контрагентами (юридичними або фізичними особами), що мала місце у минулому та борг за неї може бути достовірно визначений, узгоджений з контрагентом та сплачений підприємству у майбутньому, а в поточний момент відображений у балансі підприємства як актив.
Кірейцев Г. Г. [40]	Дебіторська заборгованість – це складова оборотного капіталу, яка є комплексом вимог до фізичних чи юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг.
Бланк І. О. [14]	Визнають дебіторську заборгованість як борги (слово «дебітор» походить від слова «дебет» (борг).
Бернер І., Коллі Ж.-К. [12]	Розуміють дебіторську заборгованість як вимоги щодо оплати, тобто боргові вимоги є еквівалентом боргу тієї особи, на яку покладається виконання обов'язку
Кужельний М. В., Лінник В. Г. [46]	Під дебіторською заборгованість мають на увазі права на повернення боргу.
Палій В. Ф., Палій В. В. [60]	Визначають дебіторську заборгованість як вкладення в обігові кошти.

Розрахункові відносини з підзвітними особами вникають при видачі під звіт грошових коштів з каси підприємства на господарські потреби та службові відрядження [30].

Підзвітні особи – це працівники даного підприємства, які отримали грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства [29].

Список осіб, які мають право отримувати грошові кошти в підзвіт на господарські потреби, затверджується наказом керівника [46].

Видача під звіт грошових коштів підзвітним особам та строки і порядок їх звіту перед підприємством регламентується Положенням ведення касових операцій № 148 [52].

Видача готівки проводиться з каси підприємства за умови повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше виданими під звіт сумами [9].

Сума авансу на відрядження визначають на підставі попереднього розрахунку [10].

Працівники, які одержали готівку в підзвіт, зобов'язані подати до

бухгалтерії підприємства авансовий звіт про витрачені суми, до якого повинні бути додані всі виправдовуючі документи [33].

Авансовий звіт – документ типової форми, що подається підзвітними особами, в якому зазначаються отримані в підзвіт суми, фактично здійснені витрати, залишок підзвітних сум, або їх перевитрачання [38].

Після складання авансового звіту визначається різниця між сумою отриманого авансу і фактичними витратами. Якщо різниця позитивна, то це сума невикористаного авансу, яку працівник повертає в касу підприємства [9].

Якщо працівник витратив частину власних грошових коштів, то здійснив перевитрату авансової суми. Якщо сума перевитрат здійснена на цілі передбачені наказом, то сума перевитрат повинна бути відшкодована працівникові без його заяви з каси підприємства [70].

Підзвітна особа – довірена особа підприємства, якій підприємство надало такий статус (статус (лат. status) - правове становище, стан) [30].

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 [27].

Виконання обов'язків підзвітної особи передбачає здійснення таких операцій:

- отримання завдання;
- отримання грошового авансу для оплати витрат, пов'язаних з виконанням отриманого завдання. Підзвітній особі також можуть бути видані розрахункова чекова книжка для розрахунків з партнерами і довіреність на отримання цінностей;
- скерування на інше (інші) підприємство для виконання завдання (одержання цінностей, послуг, робіт і, при потребі, їх оплата) в тому ж населеному пункті, в якому розташоване підприємство, місце основної праці

підзвітної особи, або поза місцем основної роботи, тобто під час службового відрядження;

- оформлення документів на отримання цінностей, послуг, робіт і їх оплату, з позначенням у документах реквізитів підприємства, яке скерувало (відрядило) підзвітну особу;

- передача цінностей матеріально відповідальній особі свого підприємства, а документів на їх отримання і оплату - в бухгалтерію. Якщо працівник був відряджений, то в цьому випадку в бухгалтерію здаються документи, які підтверджують його витрати на відрядження (квитки, квитанції та ін.);

- складання звіту про використання одержаних грошових коштів і врегулювання грошових відносин, що виникли (повернення залишку невикористаних за призначенням готівкових коштів, отримання додаткових готівкових коштів на покриття визнаної обґрунтованою перевитрати та ін.) [21].

Статус підзвітної особи підприємства залежно від мети її відрядження нормативною базою встановлений не для всіх категорій працюючих [42].

У відрядження може бути відправлена фізична особа, з якою відносини підприємства регулюються трудовим договором (угодою, контрактом) на постійній основі або як зі сумісником. Тобто, не може їхати в службове відрядження від цього підприємства, якщо з працівником відносини регулюються цивільно-правовими договорами. Сумісник може мати два посвідчення про відрядження (переважно в один пункт і, очевидно, з однією метою) - одне з основного місця праці, друге - з місця праці за сумісництвом [54].

Статус підзвітної особи підприємства передбачає, з одного боку, право підприємства вимагати відшкодування грошових витрат і завданого підприємству збитку з вини такої особи, з іншого - право особи вимагати від підприємства відшкодування затрачених особистих грошей. Цей правовий аспект відносин вирішується укладенням договору про повну матеріальну

відповідальність з особами, уповноваженими підприємством придбавати матеріальні цінності для нього [63].

У бухгалтерському обліку можливе формування заборгованості як підзвітної особи, так і підприємства перед такою особою [27].

Передбачається повна майнова відповідальність працівника стосовно майна підприємства, переданого працівнику під звіт [65].

При скеруванні працівника підприємства в службове відрядження спеціального надання йому статусу підзвітної особи не передбачається: вона набуває такий статус автоматично під час отримання грошового авансу з каси підприємства на підставі розпорядження керівника; статус підзвітної особи закінчується складанням авансового звіту й остаточним розрахунком за одержані від підприємства грошові кошти. У разі якщо мета відрядження передбачає розрахунки за отримання цінностей для підприємства, з нею укладається договір про матеріальну відповідальність [58].

Основні операції із розрахунків з підзвітними особами підприємства подані в таблиці 1.2. Таких операцій в звичайних умовах може бути шість. На малих і невеликих підприємствах деякі операції, особливо на початкових стадіях розрахунків, можуть не мати чітких меж і бути об'єднані [13].

Перший етап відносин починається з визначення - в якості кого і де залучатиметься підзвітна особа за межами підприємства (див. таблицю 1.2). Мету, для досягнення якої відряджається підзвітна особа, визначає керівник підприємства [26].

Список осіб, які мають право отримувати гроші на господарські потреби, затверджується керівником. Перелік таких осіб може бути додатком до розпорядження керівника підприємства про порядок ведення розрахунків з підзвітними особами [69].

Керівник віддає розпорядження про залучення підзвітної особи (див. таблицю 1.2). Керівник підприємства віддає розпорядження про участь конкретної підзвітної особи в розрахунках за отримання цінностей (про скерування її в службове відрядження або поєднання отримання цінностей і

скерування у відрядження) і про видачу їй грошового авансу для цих цілей. Таке розпорядження може бути як в усній, так і письмовій формі [41].

Таблиця 1.2 – Послідовність операцій із розрахунків з підзвітною особою підприємства

Операції	Основні первинні документи, що оформляються під час здійснення операцій з підзвітними особами
1	2
1. Отримання завдання підзвітною особою для цього підприємства	Затвердження списку осіб, які одержують готівкові кошти на господарські потреби. Оформлення відносин працівника з підприємством, працівник - член керівного органу - наказ про оформлення розрахунків з підзвітними особами. Усне або письмове розпорядження, наказ про службове відрядження. Оформлення, при необхідності, довіреності підприємства. Затвердження розрахунку суми необхідних грошових коштів для виконання завдання. Оформлення посвідчення про відрядження і реєстрація його в журналі реєстрації службових відряджень
2. Отримання авансу для оплати витрат	Витратний касовий ордер з вказівкою мети витрачання коштів або платіжна відомість. Реєстрація в журналі контролю підзвітних сум
3. Скерування працівника на інше підприємство	Придбання проїзних документів, оформлення документів на перевезення багажу або іншого вантажу та інших документів, необхідних для проїзду до місця призначення відрядження
4. Оформлення документів на отримані цінності, роботи або послуги на іншому підприємстві: - передача отриманої під звіт готівки на оплату цінностей, робіт або послуг; - отримання цінностей, робіт або послуг; - виконання завдання із службового відрядження	Оформлення квитанцій (в тому числі до прибуткового касового ордера), касового чека, акту закупівлі, товарного чека, накладної на відпускання ТМЦ, акту купівлі-продажу, акту виконаних робіт, товаротransпортної накладної, податкової накладної. Виконання передбачених завданням дій на іншому/інших підприємствах. Можливе на даному етапі отримання перерахованої заробітної плати відрядженою особою за його заявою
5. Повернення працівника з відрядження. Передача матеріальних цінностей матеріально відповідальній особі свого підприємства: - передача документів на їх отримання і оплату в бухгалтерію підприємства; - передача документів, що підтверджують витрати на відрядження підзвітної особи в бухгалтерію підприємства	Придбання проїзних документів, оформлення документів на провезення багажу або іншого вантажу й інших документів, необхідних для проїзду від місця відрядження до місця постійної роботи відрядженого працівника. Акт приймання, прибутковий ордер, авансовий звіт і передача з ними всіх супровідних документів, що підтверджують витрати, в бухгалтерію і/або на склад



## Продовження таблиці 1.2

<p>6. Складання звіту про використання одержаних грошових коштів:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- складання звіту про виконання завдання;</li> <li>- затвердження авансового звіту підписом керівника;</li> <li>- отримання перевитраченої готівки або повернення невитраченої готівки;</li> <li>- бухгалтерські операції із розрахунків з підзвітною особою</li> </ul>	<p>Звіт про виконану роботу у відрядженні. Затвердження і відображення в Журналі №3 по кредиту субрахунка 372 «Розрахунки з підзвітними особами» авансового звіту підзвітної особи. Повний розрахунок з підзвітною особою з авансового звіту і в зв'язку з цим оформлення прибуткового (на повернення невикористаних грошових коштів) або витратного (на покриття зробленої і визнаної перевитрати грошових коштів підзвітною особою) касового ордеру. Відображення здійснених операцій бухгалтерськими проведеннями із занесенням їх у Головну книгу</p>
--	---

Завдання для скерування в службове відрядження видається керівником у письмовому вигляді [52].

Готівка під звіт видається на такі цілі:

- на адміністративно-господарські потреби;
- на закупівлю сільськогосподарської продукції;
- на витрати із службових відряджень [54].

Розпорядження керівника (наказ, службова записка, усне розпорядження, вказівка, розрахунок і т.д.) є основою для видачі грошового авансу підзвітній особі, тобто відбувається другий етап відносин. Ця стадія відносин знаходить відображення в бухгалтерському обліку (див. таблицю 1.2) [30].

Грошовий аванс – це грошова сума у національній або іноземній валюті, видана підзвітній особі в рахунок майбутніх платежів за виконані роботи, надані послуги, на купівлю цінностей, покриття витрат на відрядження. Як правило, грошовий аванс становить 100 % від величини майбутніх платежів. Однак можливий й інший варіант - виконання завдання підзвітною особою, а потім розрахунок з ним підприємства на підставі авансового звіту [41].

Видача грошового авансу під звіт може здійснюватися з таких джерел:

- з каси підприємства, при цьому можливі два варіанти:

а) видача готівкових грошових коштів з каси підприємства за рахунок залишку в касі або виручки, що надійшла;

б) видача готівкових грошових коштів з каси підприємства за рахунок отриманих касиром за чеком грошових коштів з поточного рахунка підприємства в банку на витрати на відрядження у національній або іноземній валюті, господарські потреби, закупівлю сільськогосподарської продукції, закупівлю товарів, оплату послуг і виконаних робіт;

- за грошовим чеком з поточного або валютного рахунка в установі банку; при цьому в бланк грошового чека вносяться паспортні дані підзвітної особи як одержувача грошових коштів за чеком;

- грошовим (поштовим або телеграфним) переказом через установу зв'язку в місце перебування підзвітної особи;

- за допомогою гарантованого платіжного доручення через банк [43].

З каси підприємства підзвітній особі відповідно до розпорядження керівника може видаватися грошовий аванс лише на вказані в розпорядженні цілі (можливий варіант видачі авансу одночасно для вирішення виробничих питань підприємства і на витрати на відрядження, якщо це передбачене керівником) [28].

Видача готівки з каси передбачає два варіанти: з використанням витратного касового ордера і видачу за відомістю. У разі оформлення касиром витратного касового ордера, в ньому вказується мета, на досягнення якої видається готівка підзвітній особі (відрядження, придбання цінностей і т.п.). Якщо на документі - додатку до витратного ордера (наказ, розпорядження, розрахунок і т.д.) є дозвільний підпис керівника, на витратному касовому ордері його підпис не обов'язковий. Інший варіант - це видача коштів під звіт, на службові відрядження за платіжно-розрахунковими (платіжними) відомостями, без оформлення касових ордерів [55].

Видача коштів особам, яких нема в списковому складі (сумісники, виконавці трудових договорів (контрактів), члени органів управління та ін.) може здійснюватися або за витратними касовими ордерами на кожного такого працівника або за окремою відомістю [39].

Невикористані суми готівки, видані під звіт на господарські потреби, повинні бути повернені підзвітною особою в касу підприємства не пізніше наступного дня після їх видачі. Повернення оформляється прибутковим касовим ордером [52].

Видача готівки під звіт проводиться за умови повного звіту такої підзвітної особи за раніше виданими під звіт сумами. Факт наявності заборгованості підзвітної особи встановлюється бухгалтерією [33].

Правове регулювання розрахунків з підзвітними особами здійснюється на базі Податкового кодексу України (ПКУ), Інструкцією «Про службові відрядження в межах України та за кордон» №59 та Постановою «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» №98, а також іншими нормативно-правовими актами, що мають відношення або пов'язані зі службовими відрядженнями у межах України та за кордоном [4, 5].

По закінченню відрядження або при виконанні доручення в кінцевому результаті, працівнику підприємства необхідно:

1) відзвітуватися стосовно використаних грошових коштів та зазначити напрям їх використання. Працівник подає звіт до бухгалтерії. Про використання коштів, виданих на відрядження, або під звіт та додає разом з ним оригінали документів, що засвідчують витрати, понесені під час відрядження;

2) за наявності грошових коштів, що надміру не були витрачені, мають бути повернуті у строки [27].

Строки подання надлишкових коштів збігаються з термінами подання авансового звіту на підприємство. Для наочності, наведемо терміни стосовно повернення грошових коштів (рисунок 1.1) [46].

Мета виданих підзвітних коштів	Відповідна форма видачі грошових коштів під звіт			Нормативно-правове регулювання
	Готівкова форма	у безготівковій формі для виконання із застосуванням корпоративних платіжних карток і платіжних документів		
		Розрахунок готівкою, знятою з використанням платіжних карток	розрахунок у безготівковій формі	
З виконання дій цивільно-правового характеру (вирішення господарських питань)	До кінця 5-го банківського дня, який настає за днем придбання працівником товарів (робіт, послуг) за дорученням і за рахунок суб'єкта господарювання, який видав гроші під звіт			П.п. «б» п.п. 170.9.2 ПКУ
З покриття витрат на відрядження і вирішення виробничих питань у відрядженні	До закінчення 5-го банківського дня, що настає за днем, у якому працівник завершує відрядження	До закінчення 3-го банківського дня після завершення відрядження	Протягом 10 бан. днів після завершення (до 20 бан. днів за наявності поважних причин)	П.п. «а» п.п. 170.9.2 ПКУ, П.п. «а» п.п. 170.9.3 ПКУ, П.п. «б» п.п. 170.9.3 ПКУ
Санкції при порушенні строків повернення надміру виданих із каси коштів				
За умови, що були порушенні строки повернення невикористаного авансу відповідальність може нести не тільки працівник, що прострочив повернення авансу, а також і саме підприємство. За Указом Президента №436, за яким за перевищення встановлених граничних строків використання підзвітної готівки та за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів накладається штраф у розмірі 25% виданих під звіт сум.				

Рисунок 1.1 – Мета та відповідна форма виданих підзвітних коштів

Під «добовими витратами» розуміють витрати на відрядження, які не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб відрядженого працівника [48].

Неоподаткований розмір добових становить:

– 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 (у 2022 році – 650 грн);

– 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 [10].

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% [51].

Суму добових визначають при відрядженнях:

– у межах України та до безвізових країн (за відсутності дозволів на в'їзд), – згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами;

– до візових країн (за наявності 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) [29].

Витрати на харчування, вартість якого включена до рахунків на проживання або до проїзних документів, оплачує відряджений працівник за рахунок добових витрат. А у випадку, коли працівник відряджений для участі у переговорах, конференціях, симпозіумах з питань основної діяльності підприємства і за умовами запрошення буде там безоплатне харчуватись або якщо вартість харчування включена до рахунків на найм житлового приміщення, проїзних документів без визначення конкретної суми, тоді добові витрати визначаються у відсотках до сум добових витрат для України, зокрема 80% - при одноразовому, 55% – дворазовому, 35% – триразовому харчуванні [48].

## 1.2 Облік розрахунків з підзвітними особами

Підзвітною особою є працівник підприємства, який одержав від роботодавця авансом кошти на виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням і за рахунок особи, що надала кошти [7].

Витрачання готівки підзвітною особою розподіляється на господарські витрати та на відрядження, а також відображаються у Звіті про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (рисунок 1.2) [68].

Кошти, надані під звіт включають, у тому числі кошти, надані на відрядження і являють собою аванс, виданий працівникам для виконання окремої громадянсько-правової дії за дорученням роботодавця [25].

Видача грошей з каси в підзвіт працівникам, які входять до спискового складу підприємства, оформляється видатковим касовим ордером у звичайному порядку. У випадку перерахування коштів з поточного (валютного) рахунку – платіжним дорученням установленної форми [57].

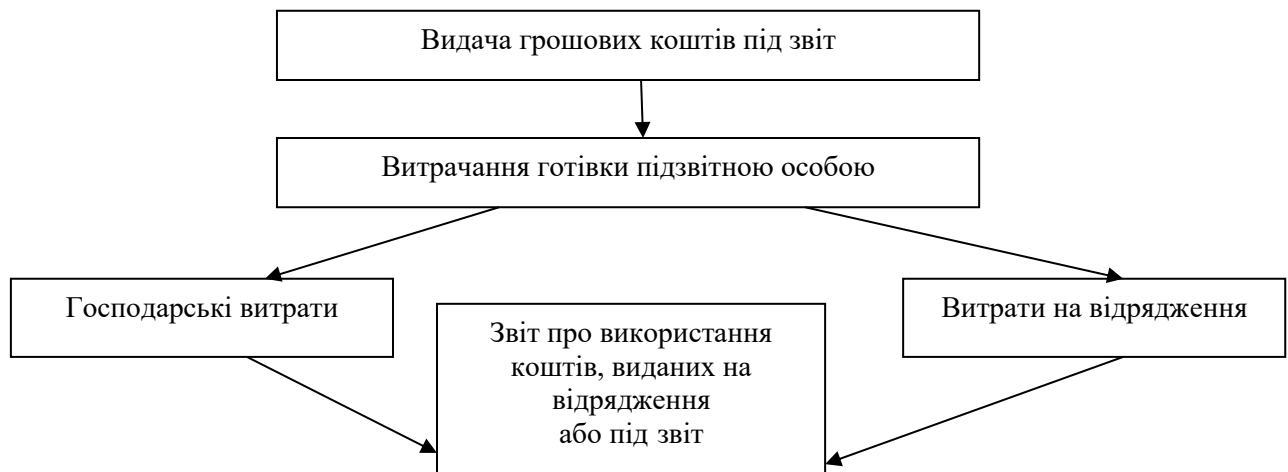


Рисунок 1.2 – Види витрачання готівки підзвітною особою

Виправдувальними документами на витрату готівки на господарські потреби можуть бути:

– щодо придбання матеріальних цінностей: касовий чек реєстратора покупки і накладна на здачу на склад; рахунок-фактура, податкова накладна, товарно-транспортна накладна і документи на здачу придбаного майна на

склад підприємства;

– щодо виконаних робіт і послуг підрядником: квитанція про приймання грошей; корінець прибуткового касового ордера й акт приймання-передачі виконаних робіт (послуг) та ін.;

– щодо витрат на виплату заробітної плати за виконання разових робіт: трудова угода, укладена з найманими робітниками і оформлена у встановленому порядку, відомість нарахування заробітної плати й утримання з найманих робітників (ПДФО в розмірі 18% від нарахованої суми);

– інші документи – залежно від призначення господарських витрат і пов'язаних з ними господарських операцій [60].

Документування обліку розрахунків з підзвітними особами наведено на рисунку 1.3.

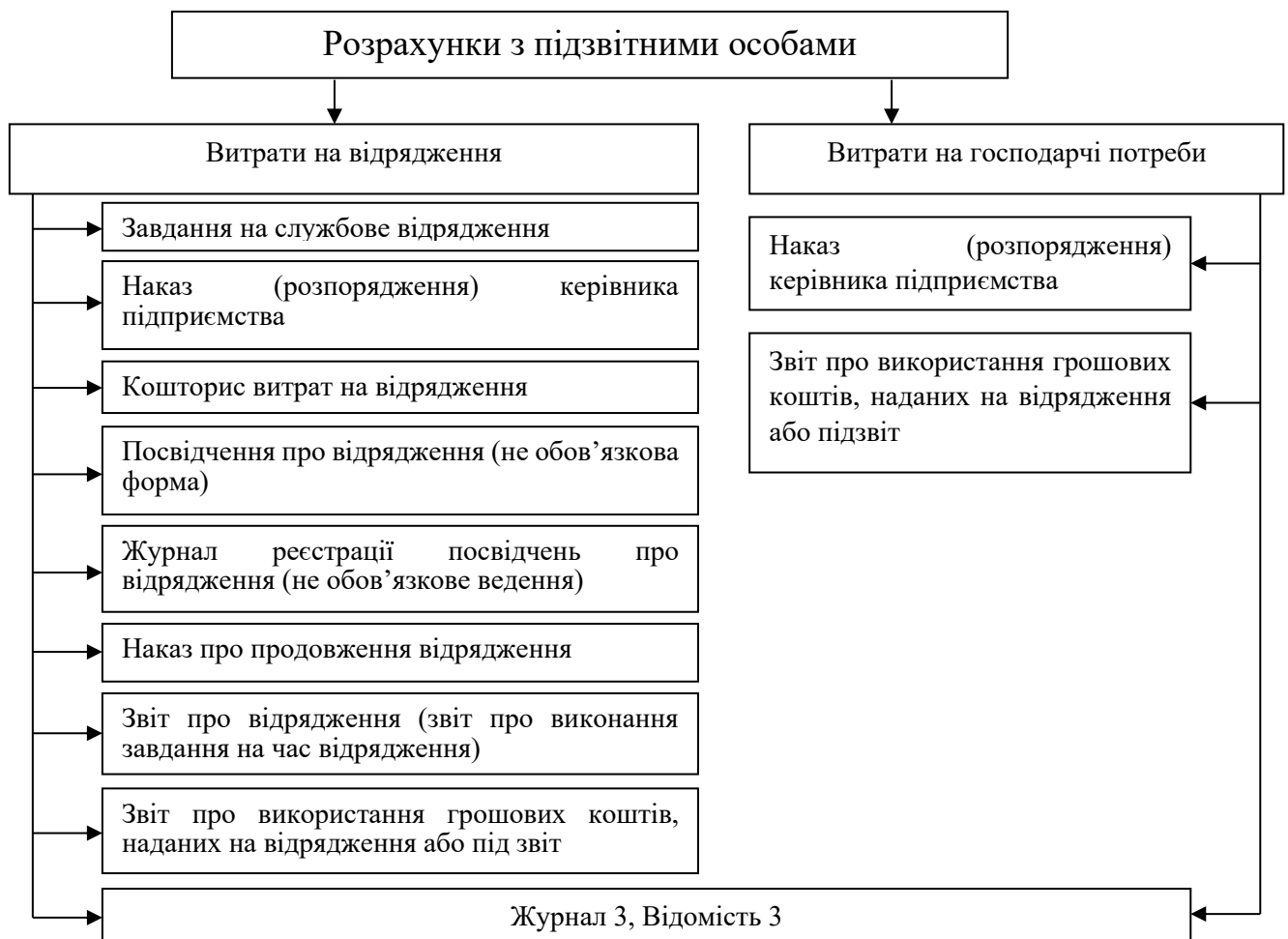


Рисунок 1.3 – Схема документування обліку розрахунків з підзвітними особами

Направлення працівника до відрядження оформляється наказом (розпорядженням) керівника підприємства [64].

Під «службовим відрядженням» розуміють поїздку 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 підприємства) [15].

Необхідність у розробленні та прийнятті на підприємстві Положення про відрядження на підприємстві обмовлене тим, що трудове та податкове законодавство не встановлює усі особливості для відряджень [23].

У Положенні про відрядження, прописані норми, пов'язані з організацією відряджень, порядку звітування за витраченні кошти, подання підтвердних документів й оплатою часу відрядження [31].

Додатком до Положення про відрядження є наступні форми: кошторис витрат на відрядження, довідка-розрахунок на виданий аванс, звіт про виконану роботу у відрядженні. Ці форми затверджують розпорядчим актом роботодавця або як додаток до колективного договору [57].

Відправна точка відрядження – видача керівником розпорядчого документа Наказу про відрядження із чіткою службовою метою – поїхати працівнику до іншого населеного пункту, аніж де розташоване робоче місце працівника. Наказ про відрядження є обов'язковим документом, адже саме на підставі нього оформлюють відрядження. Саме згідно із наказом про відрядження визначають суму добових, дати відправлення та вибуття у відрядження для кадрового обліку та оплати часу відрядження тощо [12].

В наказі про відрядження прописують:

- П.І.Б. та посаду працівника;
- мету відрядження;
- пункт призначення (назва країни (країн), населеного пункту (пунктів) та назву суб'єкта(ів) господарювання, куди відряджають працівника;
- термін відрядження (дати вибуття та прибуття із відрядження);



- суму добових;
- обмеження на витрати у відрядження;
- завдання для кадрової та бухгалтерської служб щодо оформлення відрядження та видачу коштів для нього;
- інші умови, які треба обумовити для конкретного відрядження [14].

Документальне оформлення обліку розрахунків з підзвітними особами наведено на рисунку 1.4.

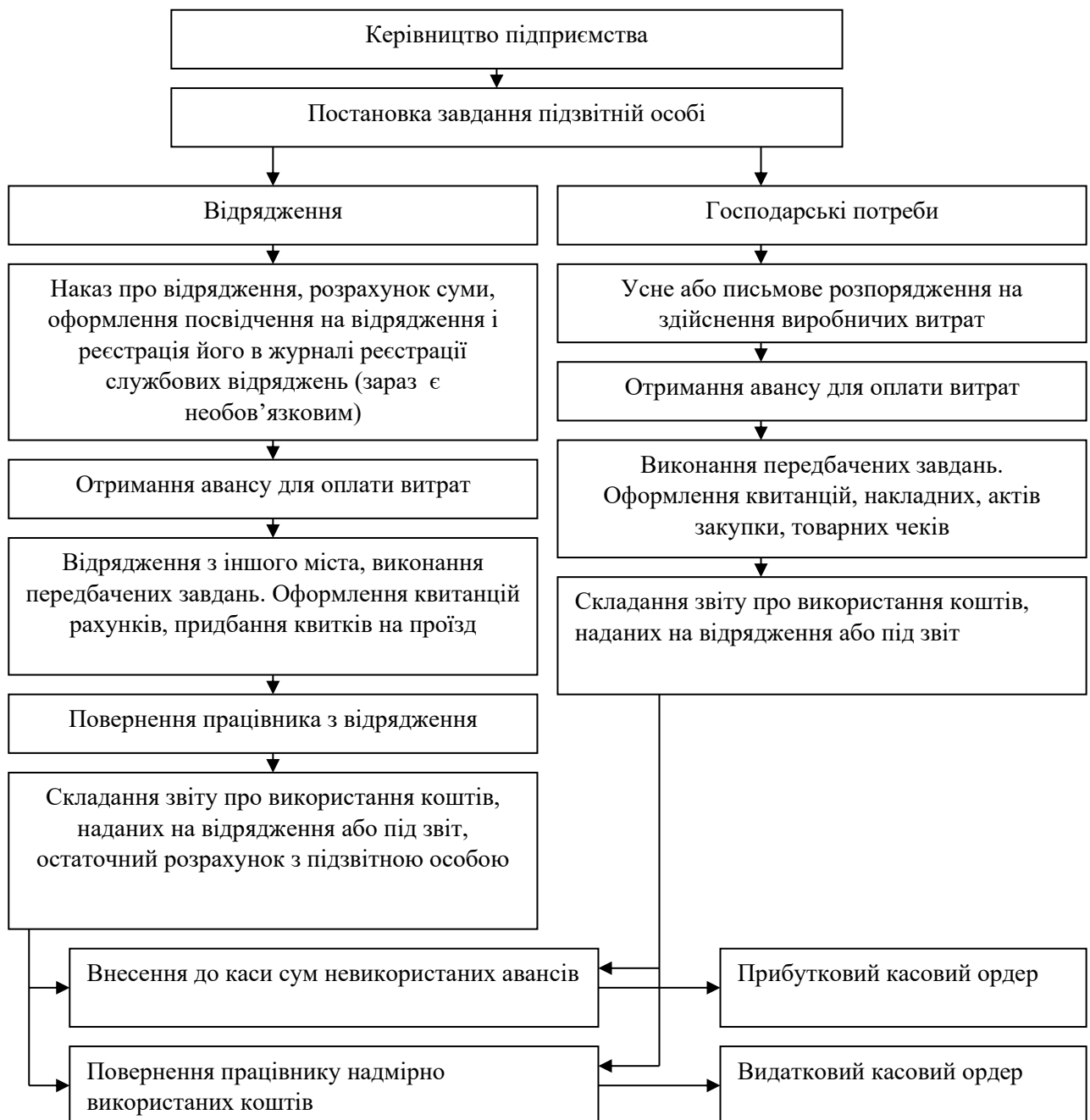


Рисунок 1.4 – Схема документального оформлення обліку розрахунків з підзвітними особами

Працівникові надається копія наказу про відрядження [64].

По-перше, це підтверджуватиме для працівника ціль його поїздки до відрядженого підприємства, а по-друге, платниками туристичного збору не є відряджені працівники у місцях проживання (ночівлі) [18].

Наказ про відрядження і погоджений кошторис витрат на відрядження слугуватимуть підставою для формування суми авансу на відрядження для видачі його працівнику до початку відрядження [31].

Відрядженим працівникам обов'язково виплачують:

- добові за час перебування у відрядженні;
- вартість проїзду до місця призначення і назад;
- витрати по найму жилого приміщення в порядку і розмірах, встановлюваних законодавством [15].

Підприємство повинно компенсувати працівникові витрати на проїзд у відрядженні. Роботодавець лімітує витрати на проїзд працівника, що обмежить працівника у виборі виду транспорту, у т. ч. перевезення багажу, бронювання транспортних квитків, як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження. Це зазначають у Положенні про відрядженні та наказі про відрядження [20].

Працівник повинен надати для цього підтвердні документи, які засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), у т. ч. електронних квитків за наявності посадкового талона, якщо його обов'язковість передбачена правилами перевезення на відповідному виді транспорту, та розрахункових документів про їх придбання за всіма видами транспорту, в т. ч. чартерних рейсів [25].

У випадку із залізничним транспортом розрахунковими документами (транспортними квитками) виступають посадочний документ, перевізний документ, документ на повернення та документ на послуги, роздруковані на паперовому носії [68].

У свою чергу роздрукований електронний проїзний квиток на залізничний транспорт вважатимуть розрахунковим документом, якщо він оформлений на відповідному бланку проїзного документа чи сформований в електронному вигляді, що засвідчує укладення договору між залізницею і пасажиром на проїзд та видається після оплати вартості послуги [57].

В автобусах загального типу (маршрутних таксі) як розрахункові документи виступають типові форми квитків [31].

При здійсненні Інтернет-замовлення проїзних документів на автобусні пасажирські перевезення для відшкодування витрат на придбання електронного квитка потрібен роздрукований на паперовому носії проїзний документ [23].

Для відшкодування відрядженому працівнику витрат на авіапереліт потрібно надати такий пакет документів:

- оригінал розрахункового або платіжного документа, які підтверджують оплату в готівковій чи безготівковій формі (платіжне доручення, розрахунковий чек, касовий чек, розрахункова квитанція, виписка з карткового рахунка, квитанція до ПКО);
- роздруковані на папері частини електронного авіаквитка з указаним маршрутом (маршрут/квитанція);
- оригінали відривної частини посадкових талонів пасажира [66].

Водночас, якщо для відшкодування витрат на придбання електронного авіаквитка за наявності посадкового талона відряджена особа не надає роботодавцю підтвердного документа, який засвідчує вартість таких витрат, то суму відшкодування включають до оподаткованого доходу такої особи як додаткове благо [12].

Роботодавцю без зайвого оподаткування можна відшкодовувати працівникові оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включені до таких рахунків витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень [17].

Такі витрати не будуть об'єктом оподаткування лише за наявності підтвердних документів: рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, в тому числі бронювання місць у місцях проживання [31].

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

- запрошень сторони, що приймає, діяльність якої повинна збігатись з діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає;
- укладеного договору чи контракту;
- інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини;
- документів, які засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, інших заходах, які проводять за тематикою, котра збігається з господарською діяльністю роботодавця/сторони, що відряджає [57].

Окремі із витрат на відрядження доведеться оподаткувати через те, що про їх компенсацію відсутня згадка у ПКУ, або у Положенні про відрядження, або ж відсутні належні підтвердні документи, або необґрунтовано зв'язок із господарською діяльністю підприємства [57].

Серед таких витрат є, зокрема:

1. Телефонні розмови. Можливо компенсувати, якщо вони включені до рахунків із готелів або підтверджено іншим розрахунковим документом [14].
2. Обов'язкове страхування. Без зайвого оподаткування можливе за наявності страхових полісів і при умові, якщо згідно із законами країни відрядження чи країни, територією якої здійснюють транзитний рух до країни відрядження, передбачено обов'язкове страхування життя або здоров'я відрядженої особи чи цивільної відповідальності (у разі використання транспортних засобів) [14].

3. Витрати на таксі. Їх компенсувати і при цьому не оподатковувати можна за умови, що така можливість прописана у Положенні про відрядження, а керівник надав згоду на такий вид проїзду за місцем відрядження [14].

Відряджений працівник повинен заповнити всі поля авансового звіту, окрім тих, які заповнює особа, яка видала грошові кошти:

- поле «Звіт перевірено»;
- поле «Залишок унесений (перевитрата видана) в сумі за касовим ордером»;
- бухгалтерські проведення;
- розрахунок суми утриманого податку за несвоєчасно повернені витрачені кошти на відрядження або під звіт [14].

У свою чергу поле «Звіт затверджено» підписує керівник підприємства (податковий агент) [25].

На зворотному боці авансового звіту вказують перелік документів, які підтверджують витрати на відрядження. До того ж усі розрахункові документи, якими працівник може засвідчити витрачання коштів у відрядження, долучають до авансового звіту [31].

Відряджений працівник повинен подати до бухгалтерії авансовий звіт до закінчення 5-го банківського дня, який настає за днем, у якому він завершив відрядження [60].

Якщо відряджена особа отримала на відрядження готівку із застосуванням платіжних карток, тоді вона подає авансовий звіт і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення 3-го банківського дня після завершення відрядження [17].

Коли відряджена особа скористалася платіжними картками для безготівкового розрахунку, а строк подання авансового звіту не перевищує 10 банківських днів, то за наявності поважних причин роботодавець може його продовжити до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами) [12].

А за наявності надміру витрачених коштів їх суму повертають в касу або зараховують на банківський рахунок роботодавця до або під час подання авансового звіту [23].

Перелік документів, які складають для документування службової поїздки наведено у таблиці 1.3.

Якщо аванс на відрядження видавався в безготівковій формі на корпоративну картку підприємства, то у графі «Одержано» працівник зазначає тільки суму, використану шляхом зняття готівки через банкомат або в безготівковій формі. Водночас якщо перерахування коштів на відрядження здійснювалося на власний рахунок працівника для використання за допомогою особистих електронних платіжних засобів, то у графі «Одержано» працівник має відобразити всю перераховану на його рахунок суму [31].

Відряджені особи, які отримували готівку з поточного рахунку із застосуванням корпоративної або особистої картки, використовують її за призначенням без оприбуткування в касі. Особи подають до бухгалтерії підприємства Звіт разом із підтвердними документами в установлені строки і порядку, що визначені для підзвітних осіб, а також документи про одержання готівки з поточного рахунку (чек банкомата, копія видаткового ордера, довідки за встановленими формами, сліп, квитанція торговельного терміналу тощо) разом з невитраченим залишком готівки [68].

У разі неподання до Звіту документів, які підтверджують одержання готівкових коштів з поточного рахунку, посадова особа підприємства (бухгалтер) зобов'язана вжити відповідних заходів щодо підтвердження факту одержання готівкових коштів з поточного рахунку [31].

З дозволу керівника може братися до уваги вимушена затримка у відрядженні з незалежних від працівника причин за наявності підтвердних документів в оригіналі (наприклад, хвороба, відсутність квитків, необхідність продовження зустрічі тощо) [64].

Таблиця 1.3 – Перелік документів, які складають для документування службової поїздки

Назва первинного документа	Зміст первинного документа
Наказ (розпорядження) про відрядження	Обов'язковий документ. У ньому зазначають: – ПІБ і посаду відрядженого працівника; – пункт призначення (місто, область); – мету відрядження; – назву підприємства, на яке відряджається працівник; – строк відрядження; – розмір добових; – інші умови відрядження залежно від конкретної ситуації
Кошторис витрат на відрядження (довідка-розрахунок)	Необов'язковий документ, у ньому мають фігурувати суми витрат, які передбачено для конкретного відрядження
Завдання на відрядження	Необов'язковий документ, адже мету відрядження зазначають у наказі на відрядження. Відповідно якщо є необхідність деталізації завдання, то радимо окремо скласти завдання на відрядження. Складання документа покладають на керівника структурного підрозділу або на директора, який його затверджує.
Звіт про виконану роботу у відрядженні	необов'язковий документ, але його наявність допоможе підсумувати виконану роботу у відрядженні. Він складається у довільній формі з розкриттям обсягу виконаної роботи у відрядженні
Посвідчення про відрядження	Необов'язкова форма. Проте на практиці багато підприємств її продовжують використовувати (як у разі поїздки працівників до кількох міст, так і до одного). Необхідність оформлення посвідчення про відрядження фіксують у Положенні про службові відрядження. Форму посвідчення про відрядження було затверджено наказом № 260, проте згідно з наказом № 738 вона втратила чинність
Журнал реєстрації відряджень	Необов'язковий документ. Такий журнал надасть зведену інформацію про відрядження на підприємстві (хто, коли та куди їздив). Одне з головних завдань такого журналу – контроль за відрядженнями працівників підприємства
Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під Звіт (далі – Звіт)	Обов'язковий документ відповідно до пп. 170.9.2 п. 170.9 ст. 170 Податкового кодексу (форма затверджено наказом № 841). Звіт складає відряджений працівник, в якому заповнює всі графи, крім: – «Звіт перевірено»; – «Залишок унесений (перевитрата видана) в сумі за касовим ордером»; – кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; – розрахунок суми утриманого податку за несвоєчасно повернуті витрачені кошти на відрядження або під звіт. Ці графи заповнюються особою, яка надала такі кошти (зазвичай бухгалтером). Графу «Звіт затверджено» підписує керівник (податковий агент).

Рішення про продовження терміну відрядження керівник приймає після прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи на підставі його доповідної записки, яке оформляється відповідним наказом (розпорядженням) керівника підприємства [57].

Після видання наказу про продовження відрядження добові та документально підтверджені витрати (наприклад, на проживання, на проїзд тощо) відшкодовуються працівнику на загальних підставах [18].

У разі продовження відрядження його загальна тривалість не повинна перевищувати максимальних строків відрядження, установлених Положенням про службові відрядження. Виключенням є тимчасова непрацездатність, тоді ці дні до строку відрядження не включаються [14].

Для скасування відрядження або перенесення його на іншу дату може бути наступні приводи: хвороба працівника, сімейні обставини, що не дають можливості направитися у відрядження, перенесення або відміна зустрічі тощо [20].

Якщо для відрядження вже було оформлено пакет документів (наказ, службове завдання тощо), видавався аванс та купувалися квитки для поїздки, то для скасування запланованої події:

- на ім'я керівника підприємства готується службова (довідна) записка, в якій фіксуються причини скасування відрядження. Її підготувати може як сам працівник, який направився у відрядження, так і керівник відповідного структурного підрозділу;

- оформлюється наказ (розпорядження) про скасування відрядження. В ньому зазначається: посада, прізвище та ініціали працівника, причини скасування та строк, протягом якого він поверне отриманий аванс на відрядження. З його текстом обов'язково ознайомлюють працівника, який направлявся у відрядження;

- до журналу реєстрації наказів про відрядження вноситься запис про анулювання поїздки працівника (якщо такий журнал ведеться на підприємстві) [60].



Податковим кодексом не встановлено строків здавання готівки в разі скасування відрядження, а регламентуються Положенням про службові відрядження працівників. Якщо строки повернення порушено, то така сума включається до оподаткованого доходу працівника та є об'єктом оподаткування ПДФО і військовим збором на загальних підставах. У разі скасування закордонного відрядження працівник має повернути невитрачені кошти у валюті видачі авансу [23].

У зв'язку з підвищеною відповідальністю розрахунків з підзвітними особами для оперативного обліку отримання і повернення грошових коштів на підприємстві бажано мати спеціальний обліковий реєстр – Журнал контролю видачі і повернення грошових коштів підзвітним особам [57].

Працівник бухгалтерії, який веде такий журнал:

- відстежує погашення заборгованості працівником одержаних готівкових коштів;
- інформує адміністрацію про наявність сум за підзвітними особами, про які немає звіту за виданими раніше грошима при оформленні заявки на отримання готівки в банку;
- підтверджує відсутність заборгованості конкретної особи за раніше отриманими грошима для отримання нової суми грошових коштів [25].

Відмітка такого працівника бухгалтерії ставиться на наказі (розпорядженні) керівника на видачу готівки підзвітній особі. Записи в цьому реєстрі кореспондують із записами в рахунках бухгалтерського обліку, насамперед за касою. А підприємства добові суми на відрядження та інші компенсаційні виплати, з ним пов'язані, повинні визначати самостійно у колективному договорі [7].

Для обліку розрахунків з підзвітними особами призначено рахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетом рахунку відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення чи списання [18].

Характеристика рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Характеристика рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Рахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами»	
За Дебетом відображається	За Кредитом відображається
Видача грошових коштів під звіт	Погашення чи списання отриманих грошових коштів під звіт ( суми, які підтверджені звітами та документами, а також повернені невикористані суми).

Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, кредитове сальдо – у складі зобов’язань підприємства [23].

Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами визнається за фактом отримання підзвітними особами авансових підзвітних сум і погашається при повному розрахунку за використання підзвітних грошових коштів [20].

Документально підтверджені та затверджені керівником підприємства витрати підзвітної особи списуються на рахунки витрат за цільовим призначенням цих витрат [31].

Аналітичний облік на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» ведеться по кожній підзвітній особі та кожному отриманому авансу окремо [60].

Порядок відображення в бухгалтерському обліку витрат на відрядження регламентується нормами НП(С)БО 16, відповідно якого витрати на оплату службових відряджень визнаються іншими витратами звітного періоду та відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку відповідно належності робітників до того чи іншого підрозділу підприємства [60].

Витрати на службові відрядження персоналу:

- цехів, дільниць, тощо, відносяться до загальновиробничих витрат - дебет 91 «Загальновиробничі витрати»;
- апарату управління та іншого господарського персоналу відносяться

до адміністративних витрат - дебет 92 «Адміністративні витрати»;

- зайнятого збутом продукції відносяться до витрат на збут продукції - дебет 93 «Витрати на збут» [57].

Дата затвердження авансового звіту це дата визнання витрат та моменту відображення в обліку проводки:

Дебет 91, 92, 93      Кредит 372

Для обліку підзвітних сум застосовується субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетом цього субрахунку відображається видача грошей під звіт, а за кредитом – суми затверджених витрат і суми повернених підзвітним особам коштів [67].

Операції відображаються такими проведеннями:

- видача грошей під звіт: Дт 372 – Кт 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»;

- повернення підзвітною особою невитрачених коштів: Дт 30 – Кт 372 [31].

Якщо підзвітною особою за дорученням підприємства придбавалися матеріальні цінності (послуги, роботи), тоді робляться такі проведення:

- оприбуткування матеріальних цінностей: Дт 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети», 281 «Товари на складі» – Кт 372;

- списання на витрати вартості придбаних підзвітною особою робіт, послуг: Дт 23 «Виробництво», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» – Кт 372 [68].

Облік за податком на прибуток ведеться за правилами бухгалтерського обліку. Різниці не виникають [15].

Сума виданих під звіт коштів не є доходом фізичної особи і не підлягає обкладенню ПДФО. Але тільки в тому випадку, якщо підзвітна особа після виконання доручення відзвітує про витрати і поверне до бухгалтерії невитрачений залишок (за наявності) у законодавчо встановлені строки. Якщо ж строк повернення невитрачених підзвітних грошей буде порушено, тоді цю суму треба включити до місячного оподаткованого доходу фізичної особи

та обкласти ПДФО. Ставка ПДФО становить 18 %. Крім того, застосовується підвищувальний коефіцієнт, який у 2022 році для ставки ПДФО 18 % становить 1,219512. Утримати суму ПДФО потрібно з оподаткованого доходу за місяць, у якому не були повернені підзвітні кошти. Якщо сума доходу не дозволяє відразу утримати всю суму ПДФО, тоді утримання розтягується на наступні місяці. А якщо працівник звільняється, то ПДФО потрібно утримати з доходу, який виплачується при остаточному розрахунку з таким працівником. Якщо ж такого доходу недостатньо, тоді працівник повинен подати декларацію про доходи і самостійно сплатити ПДФО до бюджету після закінчення податкового року [31].

Базою обкладення ЄСВ є сума нарахованої заробітної плати, включаючи основну і додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, винагорода за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами. Неповернена вчасно сума підзвітних коштів не входить до складу зазначених виплат, а отже, не обкладається ЄСВ [20].

Об'єктом обкладення військовим збором є суми всіх оподатковуваних доходів фізичної особи, отриманих як в Україні, так і за її межами. Отже, із доходу працівника у вигляді несвоєчасно повернених підзвітних суми слід утримати військовий збір. Ставка збору становить 1,5 % [7].

Облік розрахунків з підзвітними особами наведено у таблиці 1.5.

Витрати на відрядження за кордон в іноземній валюті відображають за офіційним обмінним курсом НБУ, який діє на дату:

- затвердження авансового звіту;
- видачі авансу [12].

При виплаті авансу в іноземній валюті у підприємства виникає немонетарна дебіторська заборгованість – курсові різниці на нараховуються, визначають по курсу НБУ на дату видачі грошових коштів [23].

Відповідно ПКУ витрати на відрядження відносяться до податкових витрат по курсу НБУ на дату визнання цих витрат, тобто на день затвердження авансового звіту [68].

Таблиця 1.5 – Облік розрахунків з підзвітними особами

№	Зміст операції	Первинні документи	Дебет	Кредит
1	Видано кошти під звіт	Видатковий касовий ордер (типова форма № КО-2)	372	301
2	Затверджено звіт про використання підзвітних коштів	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, видаткова накладна, корінець до прибутково-касового ордера (типова форма № КО-1)	92	372
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	372
4	Нараховано суму ПДФО на несвоєчасно неповернену суму підзвітних коштів	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	661	641
5	Утримано військовий збір		661	642
6	Повернено працівником залишок підзвітних коштів	Прибутковий касовий ордер (типова форма № КО-2)	301	372
7	Перераховано до бюджету суми ПДФО і військового збору	Платіжне доручення	641	311
			642	311

В момент затвердження авансового звіту витрати, в межах виданого авансу необхідно відобразити в бухгалтерському обліку по курсу НБУ на дату видачі авансу (п.6 НП(С)БО 21), а суму перевитрат відображають по курсу на дату затвердження авансового звіту (п.5 НП(С)БО 21) [57].

Перевитрати витрат на відрядження – це монетарна кредиторська заборгованість, за якою виникають курсові різниці на дату погашення цієї заборгованості. При цьому:

- якщо курс НБУ зростає, виникають витрати, які відображаються проводкою:

Дебет 945 «Втрати від операційної курсової різниці»

Кредит 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

- якщо курс НБУ знижується, виникає дохід, який відображається проводкою:

Дебет 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Кредит 714 «Дохід від операційної курсової різниці»

Невикористані суми авансу – це монетарна стаття, за якою необхідно відобразити курсову різницю на дату балансу и отримання грошових коштів.

При цьому:

- якщо курс НБУ зростає, виникає дохід, який відображається проводкою:

Дебет 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Кредит 714 «Дохід від операційної курсової різниці»

- якщо курс НБУ знижується виникають витрати, які відображаються проводкою:

Дебет 945 «Втрати від операційної курсової різниці»

Кредит 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Відображення витрат на відрядження в іноземній валюті наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Облік витрат на відрядження в іноземній валюті

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Аванс дорівнює витратам			
1.1	Видано аванс в іноземній валюті	372 «Розрахунки підзвітними особами»	302 «Готівка в іноземній валюті»
1.2	Затверджено авансовий звіт	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
2. Перевитрати отриманого авансу			
2.1	Видано аванс в іноземній валюті	372 «Розрахунки підзвітними особами»	302 «Готівка в іноземній валюті»
2.2	Затверджено авансовий звіт з перевитратами	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
2.3	Виплата грошових коштів на суму перевитрат	372 «Розрахунки підзвітними особами»	302 «Готівка в іноземній валюті»
2.4	Якщо при виплаті грошових коштів виникає курсова різниця, підприємство визнає:		
	витрати	945 «Втрати від операційної курсової різниці»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
	дохід	372 «Розрахунки підзвітними особами»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»
3. Залишок отриманого авансу			
3.1	Видано аванс в іноземній валюті	372 «Розрахунки підзвітними особами»	302 «Готівка в іноземній валюті»

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
3.2	Затверджено авансовий звіт з залишками невикористаного авансу	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
3.3	Внесена в касу сума невикористаного авансу	302 «Готівка в іноземній валюті»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
3.4	Якщо при поверненні грошових коштів виникає курсова різниця, підприємство визнає:		
	витрати	945 «Втрати від операційної курсової різниці»	372 «Розрахунки підзвітними особами»
	дохід	372 «Розрахунки підзвітними особами»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»

### 1.3 Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами

Сутність внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами полягає у перевірці законності, достовірності виникнення та погашення розрахунків з підзвітними особами її відповідність прийнятій обліковій політиці, достовірності залишків розрахунків з підзвітними особами у фінансовій звітності [40].

Об'єктом внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є елементи облікової політики, операції з обліку виникнення та погашення розрахунків з підзвітними особами; інформація реєстрів обліку розрахунків з підзвітними особами, Головна книга, фінансова звітність [53].

Предметом внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є господарські процеси і операції, пов'язані з виникненням, погашенням розрахунків з підзвітними особами, інформація фінансової звітності [14].

Метою внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами та її тотожність фінансовій звітності [36].

Основними завданнями внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами мають бути:

- аналіз системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка визнання виниклої розрахунків з підзвітними особами активом;
- визначення законності операцій з розрахунками з підзвітними особами;
- перевірка реальності розрахунків з підзвітними особами на дату проведення;
- перевірка правильності первісної оцінки розрахунків з підзвітними особами, оцінки на дату складання Балансу;
- перевірка створення резерву сумнівних боргів, перевірка методу визначення резерву сумнівних боргів відповідно обліковій політики;
- перевірка списання безнадійної розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка відповідності бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами даним фінансової звітності; оцінювання стану внутрішнього контролю обліку розрахунків з підзвітними особами [34].

Мета та завдання внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами згруповані в таблиці 1.7.

Джерелами інформації при внутрішньому контролі можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- операції, пов'язані з виникненням, погашенням, відображенням розрахунків з підзвітними особами у фінансовій звітності;
- первинні документи з обліку розрахунків з підзвітними особами;
- інформація облікових реєстрів;
- матеріали попередніх перевірок;
- матеріали інвентаризації розрахунків з підзвітними особами;
- фінансова звітність [12].



Таблиця 1.7 – Мета та завдання внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами

Поняття	Визначення
Мета внутрішнього контролю	встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами та її тотожність фінансовій звітності.
Основними завданнями внутрішнього контролю	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами;</li> <li>- перевірка визнання виниклої розрахунків з підзвітними особами активом;</li> <li>- визначення законності операцій з розрахунками з підзвітними особами;</li> <li>- перевірка реальності розрахунків з підзвітними особами на дату проведення;</li> <li>- перевірка правильності первісної оцінки розрахунків з підзвітними особами, оцінки на дату складання Балансу;</li> <li>- перевірка створення резерву сумнівних боргів, перевірка методу визначення резерву сумнівних боргів відповідно обліковій політики;</li> <li>- перевірка списання безнадійної розрахунків з підзвітними особами;</li> <li>- перевірка відповідності бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами даним фінансової звітності; оцінювання стану внутрішнього контролю обліку розрахунків з підзвітними особами.</li> </ul>
Об'єктом внутрішнього контролю	елементи облікової політики, операції з обліку виникнення та погашення розрахунків з підзвітними особами; інформація реєстрів обліку розрахунків з підзвітними особами, Головна книга, фінансова звітність.
Предметом внутрішнього контролю	є господарські процеси і операції, пов'язані з виникненням, погашенням розрахунків з підзвітними особами, інформація фінансової звітності.

Основними процедурами внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами мають стати:

- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка наявності та правильності оформлення актів звірок з дебіторами;
- перевірка наявності та законності виникнення розрахунків з підзвітними особами;
- визначення великих дебіторів і складання їх переліку;
- направлення запитів на підтвердження заборгованості;
- перевірка наявності та законності оформлення договорів;

- перевірка правильності оформлення документів та своєчасності відвантаження готової продукції покупцям;
- перевірка повноти та своєчасності оплати рахунків покупцями;
- перевірка одночасного визнання розрахунків з підзвітними особами за розрахунками з покупцями та замовниками та доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- перевірка обґрунтованості визнання розрахунків з підзвітними особами безнадійною та порядку списання безнадійної розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка методу створення резерву сумнівних боргів та правильності розрахунку коефіцієнту сумнівності у відповідності до облікової політики та НП(С)БО;
- перевірка наявності та правильності відображення погашення раніше віднесеної до сумнівної розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка правильності нарахування та списання резерву сумнівних боргів;
- перевірка застосування векселів при розрахунках;
- перевірка використання бартерних операцій;
- перевірка нарахування та списання курсових різниць при застосуванні валютних розрахунків;
- перевірка законності видачі авансів та своєчасності оприбуткування від постачальників продукції (товарів, робіт, послуг) в рахунок погашення авансів;
- перевірка законності та правильності видачі сум у підзвіт, своєчасності та достовірності звітування підзвітних осіб та проведення розрахунків з ними;
- перевірка обґрунтованості виставлення та погашення претензій;
- перевірка правильності визначення та своєчасності погашення завданих збитків підприємству матеріально-відповідальними особами;

- перевірка точності та достовірності оцінки та класифікації розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку розрахунків з підзвітними особами;
- перевірка правильності відображення розрахунків з підзвітними особами в облікових регістрах, Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків розрахунків з підзвітними особами у Балансі [8].

Дебіторською заборгованістю є сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Поточною дебіторською заборгованістю є сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу

Підзвітними особами є працівники даного підприємства, які отримали грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

Під «службовим відрядженням» розуміють поїздку 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 підприємства).

На рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» за дебетом відображається видача грошових коштів під звіт, а за кредитом - погашення чи списання отриманих грошових коштів під звіт.

Метою внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами та її тотожність фінансовій звітності.

## 2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «НИВА»

### 2.1 Загальна характеристика ТОВ «НИВА»

Товариство з обмеженою відповідальністю «НИВА» (далі ТОВ «НИВА»). Код ЄДРПОУ 20491520. Дата реєстрації 03.02.1994 р. Форма власності недержавна власність.

Уповноважені особи Горох Валерій Сергійович. Розмір статутного капіталу 375,00 грн.

Основний вид діяльності:

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Інші види діяльності:

47.11 Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

Місцезнаходження юридичної особи: Україна, 69005, Запорізька обл., місто Запоріжжя, вулиця Щаслива, будинок 30-А

Засновники:

1. Барц Еріх Альвінович, його частка 30%, розмір його внеску до статутного фонду 112,50 грн, адреса засновника: Україна, 69002, Запорізька обл., місто Запоріжжя, вулиця Запорізька, будинок 1, квартира 112.

2. Барц Яна Євгеніївна, її частка 70%, розмір її внеску до статутного фонду 262,50 грн, адреса засновника: Україна, 69002, Запорізька обл., місто Запоріжжя, вулиця Запорізька, будинок 1, квартира 212.

ТОВ «НИВА» діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокупності. ТОВ «НИВА» від свого імені придбає майнові та немайнові права та несе обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді. ТОВ «НИВА» несе відповідальність по обов'язкам підприємства перед державою та державними установами в межах свого майна. ТОВ «НИВА» несе

відповідальність в межах свого статутного фонду по всіх укладених ним договорах та угодах з партнерами, кредитними установами та іншими.

ТОВ «НИВА» є юридичною особою, має самостійний баланс, поточні та вкладні (депозитні) рахунки в банку, круглу печатку, кутовий штамп зі своїм найменуванням, фірмовий бланк, фірмовий знак та інші атрибути. ТОВ «НИВА» зберігає грошові кошти на розрахунковому рахунку в банку і проводить касові і розрахункові операції згідно з правилами, встановленими Національним банком України.

Розрахований в установленому порядку прибуток після сплати з нього обов'язкових виплат та відрахувань є повною власністю засновника. Він розпоряджається прибутком самостійно, спрямовуючи його на збільшення Статутного капіталу підприємства, чи на особисті витрати у вигляді процентів.

ТОВ «НИВА» володіє всім належним йому майном на правах повного господарського розпорядження. При розподілі прибутку не передбачається передання її частини трудовому колективу.

ТОВ «НИВА» керується в своїй діяльності діючим законодавством України, Статутом, та нормативно-правовими актами.

ТОВ «НИВА» створене з метою насичення ринку необхідними товарами, послугами, шляхом найбільш ефективного використання економічного, інтелектуального, виробничого та технічного потенціалу його працівників, а також одержання законного прибутку шляхом здійснення підприємницької діяльності.

ТОВ «НИВА» самостійно планує свою діяльність та визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на вироблену продукцію, роботи, послуги і необхідності забезпеченні виробничого та соціального розвитку підприємства, підвищення особистих доходів своїх робітників.

ТОВ «НИВА» здійснює матеріально-технічне забезпечення власного виробництва через систему прямих угод. ТОВ «НИВА» реалізує свою продукцію, роботи, послуги, відходи виробництва за цінами, установленими на договірній основі.

Господарські відношення ТОВ «НИВА» з іншими підприємствами, організаціями та громадянами у всіх сферах господарської діяльності здійснюються на основі угод.

ТОВ «НИВА» веде бухгалтерську та статистичну звітність згідно з установленим порядком, надає державним органам (податковій інспекції, органам статистики, банкам) необхідну інформацію.

Відношення працівника та підприємства регулюються трудовими угодами чи контрактами. Питання кадрового забезпечення, порядок та умови найму, форми та методи організації праці, а також система та розмір оплати праці робітників установлюється ТОВ «НИВА» самостійно.

## 2.2 Облік розрахунків з підзвітними особами ТОВ «НИВА»

У бухгалтерському обліку заборгованість підзвітної особи за виданими коштами в національній валюті під звіт або на відрядження відображається у складі активів підприємства, належить до іншої поточної дебіторської заборгованості, а заборгованість підприємства підзвітній особі – у складі інших поточних зобов'язань.

Ведеться облік розрахунків з підзвітними особами на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Дебетове сальдо цього субрахунку відображається у складі оборотних активів підприємства, а кредитове – у складі зобов'язань Балансу підприємства.

Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами в національній валюті у додатку до наказу про облікову політику до субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» відкрити рахунок третього порядку, наприклад субрахунок 3721 «Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті».

Згідно з наказом про облікову політику встановлено суму добових в залежності від категорії персоналу на 2022 рік наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Фрагмент до наказу про облікову політику про суму добових в залежності від категорії персоналу на 2022 рік

Персонал	Сума добових, грн	
	з 01.01.2022-30.09.2022р.	з 01.10.2022-31.12.2022р.
Адміністрація: директор, головний бухгалтер	650	670
Робітники збуту	280	320
Робітники	200	220

Працівнику підприємства, направленому у відрядження, видали з каси аванс у сумі 1800 грн. Мета відрядження – придбання та доставка на підприємство товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ). Строк відрядження один день. Наказом по підприємству розмір добових при відрядженнях в межах України встановлено в розмірі 200 грн.

Звіт подано та затверджено в установлені строки в сумі 1760 грн. У день подання Звіту невикористану суму (40 грн) повернено до каси підприємства.

Облік розрахунків з підзвітними особами наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік розрахунків з підзвітними особами

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс на витрати на відрядження та господарські потреби з каси підприємства	3721	301	1800,00
2	Затверджено Звіт. Оприбутковано ТМЦ	201	3721	1000,00
3	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі придбаних ТМЦ (за наявності податкової накладної)	641	3721	200,00
4	Оприбутковано ПММ на легковий автомобіль	203	3721	300,00
5	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі ПММ на підставі касового чеку	641	3721	60,00
6	Віднесено вартість використаного ПММ до складу первісної вартості запасів, на підставі наданих подорожніх листів	20	203	60,00

## Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
7	Укључено витрати (добові) на відрядження до складу первісної вартості запасів	20	3721	200,00
8	Повернено до каси підприємства невикористані грошові кошти (1800 грн – 1200 грн – 360 грн – 200 грн)	301	3721	40,00

Працівнику відділу збуту підприємства, 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.

Облік розрахунків з підзвітними особами в випадку коли порушено строки здавання невикористаної суми авансу до каси підприємства наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік розрахунків з підзвітними особами в випадку, коли порушено строки здавання невикористаної суми авансу до каси підприємства

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс на витрати на відрядження з каси підприємства	3721	301	1200,00
	Затверджено Звіт			
2	Списано витрати на відрядження (добові, проїзд, проживання тощо)	93	3721	830,00
3	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (на підставі доданих до Звіту документів, що підтверджують понесені витрати, в яких виділено окремим рядком ПДВ)	641	3721	95,00
4	Нараховано заробітну плату працівнику за місяць, в якому працівник був у відрядженні	93	661	6000,00
5	Утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) $6000 \times 18\%$	661	641	1080



## Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
6	Утримано податок на доходи у зв'язку з неповерненням залишку невикористаних у відрядженні грошових коштів $((275 \text{ грн} \times 1,2195121951) \times 18 \% \div 100 \%)$	661	641	60,37
7	Видано працівнику заробітну плату з каси підприємства (6000 грн – 1080 грн – 275 грн – 60,37 грн)	661	301	4584,63

Працівнику видано в підзвіт грошові кошти в сумі 450 грн для закупівлі овочів на ринку (які продаватимуться через роздрібну торговельну мережу). Товари куплені у фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності (неплатника ПДВ) та оприбутковані на підставі акту закупівлі. Вартість закупівлі – 300 грн. Працівник склав Звіт. Звіт затверджено. Невикористану суму грошових коштів (150 грн) повернуто до каси підприємства.

Облік розрахунків з підзвітними особами при закупівлі товарів на ринку наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік розрахунків з підзвітними особами при закупівлі товарів на ринку

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено видачу з каси підприємства грошових коштів працівнику в підзвіт на господарські потреби	3721	301	450,00
2	Відображено оприбуткування куплених товарів (зі складанням акту закупівлі)	281	631	300,00
3	Відображено залік заборгованостей	631	3721	300,00
4	Відображено повернення працівником невикористаної суми грошових коштів до каси підприємства	301	3721	150,00

Для укладення договору у відрядження направлено співробітника підприємства. На особисту платіжну картку працівника перераховано аванс у сумі 1200 грн. Звіт подано та затверджено в сумі 1100 грн. Залишок невикористаного авансу (100 грн) працівником внесений до каси в день подання Звіту. Облік розрахунків з підзвітними особами при використанні особистої платіжної картки працівника наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік розрахунків з підзвітними особами при використанні особистої платіжної картки працівника

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Перераховано аванс на карттрахунок працівника	3721	311	1200,00
2	Затверджено авансовий звіт	92	3721	1100,00
3	Повернено працівником до каси залишок невитрачених коштів	301	3721	100,00

Працівнику підприємства, направленому у відрядження на 4 дні, видано корпоративну платіжну картку із сумою, доступною для використання, 1800 грн. Наказом по підприємству розмір добових при відрядженнях у межах України встановлено в розмірі 100 грн.

Після повернення з відрядження працівник подав Звіт і такі первинні документи: залізничні квитки на суму 126 грн (у тому числі ПДВ – 21 грн); – рахунок готелю та квитанцію платіжного терміналу про безготівкову оплату готельних послуг за допомогою корпоративної платіжної картки на суму 1200 грн (у тому числі ПДВ – 200 грн); чек банкомату про отримання готівки в сумі 150 грн. Облік розрахунків з підзвітними особами при використанні особистої платіжної картки працівника наведено у таблиці 2.6.

Для обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті до субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» доцільне введення субрахунків нижчого рівня в розрізі для кожного виду використовуваних

валют, наприклад: 3722 «Розрахунки з підзвітними особами в доларах США»; 3723 «Розрахунки з підзвітними особами в євро».

Таблиця 2.6 – Облік розрахунків з підзвітними особами при використанні особистої платіжної картки працівника

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Перераховано грошові кошти на картрахунок	313	311	1800,00
2	Видано працівнику корпоративну платіжну картку	У журналі видачі та повернення КПК робиться запис про видачу картки працівнику		
3	На підставі Звіту включено до складу адміністративних витрат:			
	– вартість квитків (105,00)	92	3721	105,00
	– вартість проживання (1000,00)	92	3721	1000,00
	– добові (100 грн/дн. × 4 дні)	92	3721	400,00
	– списано витрати на фінансовий результат	791	92	1505,00
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (на підставі залізничних квитків та рахунків на послуги готелю)	641	3721	221,00
5	Працівник повернув корпоративну платіжну картку	У журналі видачі та повернення КПК робиться запис про повернення картки працівником		
6	Відображено на підставі виписки банку операції за картрахунком:			
	– списано суму, отриману працівником через банкомат	3721	313	150,00
	– списано суму на оплату готельних послуг	3721	313	1200,00
7	Видано з каси підприємства грошові кошти в рахунок остаточного розрахунку з працівником [(126 грн + 1200 грн + 400 грн) – (150 грн + 1200 грн)]	3721	301	376,00

Аванс видано тільки в інвалюті, а витрати здійснено в інвалюті та гривнях. Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс €1000. Згідно з кошторисом витрати на відрядження включають: добові з розрахунку 280 грн/на добу за 5 днів: – витрати на проживання – €400; витрати на проїзд – €350; інші витрати – €97; разом – €1000. Після повернення з відрядження подано та затверджено Звіт: добові за час перебування за кордоном – €152,34 (5 днів); інші витрати (проїзд, проживання) в іноземній валюті – €650; інші витрати в національній валюті – 368 грн; разом витрати у валюті – €802,34; у гривнях – 368 грн. Курс НБУ гривні до євро на дату затвердження Звіту – 29,17 грн/€. Облік розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік розрахунків з підзвітними особами в інвалюті

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс працівнику на відрядження за кордон (курс НБУ – 29,19 грн/€) (€1000 × 29,19 грн/€)	3723	302	€1000 29190,00
2	Затверджено Звіт:			
	– в іноземній валюті (€802,34 × 29,19 грн/€)	92	3723	€802,34 23420,31
3	– у гривнях	92	3721	368,00
4	Повернено до каси підприємства невикористану суму валюти (€197,66 × 29,17 грн/€)	302	3723	€197,66 5765,74
5	Відображено курсову різницю на дату погашення заборгованості ((29,17 грн/€ - 29,19 грн/€) × 197,66 €)	945	3723	3,95
6	Відшкодовано працівнику витрати у гривнях із каси підприємства	3721	301	368,00
7	Списано витрати на фінансовий результат	791 791	92 945	23788,31 3,95

Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс у євро та гривні з розрахунку: добові 280 грн/на добу за 5 днів; інші витрати (проїзд, проживання) у валюті – €681; добові у гривнях за два дні – 400 грн (200 грн × 2 дні); витрати на проїзд по території України – 1360 грн; разом – € 834 і 1760 грн.

Після повернення з відрядження подано та затверджено Звіт: добові за час перебування за кордоном – €152,34 (5 днів); добові за час проїзду по території України – 400 грн. (два дні); інші витрати (проїзд, проживання) в іноземній валюті – €700; інші витрати (проїзд, проживання) у національній валюті – 860 грн (без ПДВ); разом витрати у валюті – €852,34, у гривнях – 1260 грн. Курс НБУ гривні до євро на дату затвердження Звіту – 29,17 грн/€.

Облік розрахунків з підзвітними особами при видачі авансу у гривнях та інвалюті наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Облік розрахунків з підзвітними особами при видачі авансу у гривнях та інвалюті

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс працівнику в іноземній валюті (курс НБУ – 29,19 грн/€) (€834 × 29,19 грн/€)	3723	302	€834 24344,46
2	Видано аванс працівнику у гривнях	3721	301	1760,00
	Затверджено Звіт			
3	– у валюті в межах виданого авансу (€834 × 29,19 грн/€)	92	3723	€834 24344,46
4	– у валюті понад виданий аванс (€18,34 × 29,17 грн/€)	92	3723	€18,34 534,98
5	– у гривнях	92	3721	1260,00
6	Зараховано заборгованість підприємства перед працівником за валютними витратами в рахунок частини заборгованості працівника перед	3723	3721	€18,34 534,98

## Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
	підприємством за гривневими витратами (€18,34 × 29,17 грн/€)			
7	Повернено до каси підприємства невикористану суму гривень (1760 грн – 1260 грн)	301	3721	500,00
8	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	26139,44

Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс – €950. Згідно з кошторисом витрати на відрядження включають: добові з розрахунку 280 грн/на добу за 5 днів; витрати на проживання – €400; витрати на проїзд – €300; інші витрати – €99; разом – €950.

Після повернення з відрядження подано та затверджено Звіт: добові за час перебування за кордоном – €150,70 (5 днів); інші витрати (проїзд, проживання) в іноземній валюті – € 900; разом витрати у валюті – €1050,70.

Курс НБУ гривні до євро на дату затвердження звіту – 29,25 грн/€.

Підприємство повинне відшкодувати працівнику витрати в іноземній валюті в сумі €100,7.

Облік розрахунків з підзвітними особами коли коштів в інвалюті недостатньо для покриття витрат наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Облік розрахунків з підзвітними особами коли коштів в інвалюті недостатньо для покриття витрат

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс працівнику (курс НБУ – 29,29 грн/€) (€950 × 29,29 грн/€)	3723	302	€950 27825,50
	Затверджено Звіт			

## Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5
2	– у межах виданого авансу (€950 × 29,29 грн/€)	92	3723	€950 27825,50
3	– понад виданий аванс (€100,7 × 29,25 грн/€))	92	3723	€100,7 2945,48
4	Відшкодовано працівнику витрати в національній валюті (€100,7 × 29,25 грн/€))	3721	301	2945,48
5	Здійснено залік заборгованостей	3723	3721	€100,7 2945,48
6	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	30770,98

За даними попереднього прикладу припустимо, що підприємство розрахувалося з працівником через два дні після затвердження Звіту. Офіційний курс НБУ гривні до євро на цю дату склав 29,11 грн/€.

У цій ситуації підприємство повинне розрахуватися з працівником гривнями за курсом НБУ, що діяв на день розрахунку.

Облік розрахунків з підзвітними особами наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Облік розрахунків з підзвітними особами

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс працівнику (курс НБУ – 29,29 грн/€) (€950 × 29,29 грн/€)	3723	302	€950 27825,50
	Затверджено Звіт			
2	– у межах виданого авансу (€950 × 29,29 грн/€)	92	3723	€950 27825,50
3	– понад виданий аванс (€100,7 × 29,25 грн/€)	92	3723	€100,7 2945,48
4	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	30770,98
5	Відшкодовано працівнику витрати в національній валюті (€100,7 × 29,11 грн/€)	3721	301	2931,38

## Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
6	Здійснено залік заборгованостей	3723	3721	€100,7 2931,38
7	Відображено курсову різницю ((29,11 грн/€ – 29,25 грн/€) × €100,7)	3723	714	14,10
8	Списано дохід на фінансовий результат	714	791	14,10

Підприємство направляє працівника у відрядження за кордон. Для цих цілей йому видають аванс €950. При цьому згідно з кошторисом витрати на відрядження включають: добові з розрахунку 280 грн/на добу за 5 днів; витрати на проживання – €400; витрати на проїзд – €300; інші витрати – €99; разом – €950.

Після повернення з відрядження подано та затверджено Звіт: добові за час перебування за кордоном €150,70 (5 днів); інші витрати в євро – €600; інші витрати в національній валюті – 386 грн; разом витрати: у євро – €750,7; у гривнях – 386 грн. Курс НБУ гривні на дату затвердження Звіту: до євро – 29,24 грн/€.

Облік розрахунків з підзвітними особами наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Облік розрахунків з підзвітними особами

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Видано аванс працівнику (€950 × 29,29 грн/€)	3723	302	€950 27825,50
	Затверджено Звіт			
2	– у валюті (€891,39 × 29,29 грн/€)	92	3723	€891,39 26108,81
3	– у гривнях	92	3721	386,00



## Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4	5
4	Повернено до каси підприємства невикористану суму валюти (€58,61 × 29,24 грн/€)	302	3723	€58,61 1713,76
5	Відображено курсову різницю ((29,24 – 29,29) × 58,61 €)	945	3723	2,93
6	Відшкодовано працівнику витрати у гривнях	3721	301	386,00
7	Списано витрати на фінансовий результат	791 791	92 945	26494,81 2,93

Підприємство направляє працівника (персонал відділу збуту) у відрядження за кордон строком на 6 днів. Для цих цілей на поточний рахунок, операції за яким здійснюються із застосуванням корпоративної платіжної картки, зараховано €1000.

Наказом керівника підприємства встановлено виплату добових при відряджанні у розмірі 280 грн з розрахунку на кожен календарний день перебування працівника за кордоном. Після повернення з відрядження працівник подав такі підтверджуючі документи: чек банкомату про зняття €380; рахунок з готелю та квитанцію платіжного терміналу про безготівкову оплату готельних послуг за допомогою корпоративної платіжної картки на €350; рахунок з готелю – 210 грн (у тому числі ПДВ – 35 грн); залізничні квитки на суму 150 грн (у тому числі ПДВ – 20 грн); авіаквитки на суму €250.

Затверджений Звіт: добові за час перебування за кордоном €130 і 206,60 грн (п'ять днів; розрахунок див. нижче); добові за час проїзду по території України – 30 грн (один день); витрати на проживання у валюті – €350; витрати на проживання у гривнях – 1560 грн (у тому числі ПДВ – 260 грн); витрати на проїзд у валюті – €250; витрати на проїзд у гривнях – 810 грн (у тому числі ПДВ – 135 грн); разом витрати у валюті: €730,00; у гривнях: 2370 грн.

Курс НБУ гривні до євро: на дату зарахування коштів на карттрахунок – 29,19 грн/€; на дату зняття готівки з карттрахунку – 29,18 грн/€; на дату оплати послуг готелю за кордоном – 29,05 грн/€; на дату затвердження звіту – 29,21 грн/€.

Облік використання корпоративної платіжної картки в іноземній валюті при відрядженнях за кордон наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Облік використання корпоративної платіжної картки в іноземній валюті при відрядженнях за кордон

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Перераховано грошові кошти в іноземній валюті на карттрахунок (€1000 × 29,19 грн/€)	314	312	€1000 29190,00
2	Видано працівнику корпоративну платіжну картку	–	–	–
3	На підставі Звіту включено до складу витрат на збут добові:			
	– у валюті (€130 × 29,18 грн/€)	93	3723	€130 3793,40
4	– у гривні	93	3721	280,00
	На підставі Звіту включено до складу витрат на збут інші витрати, понесені в євро:			
	– вартість квитків (€250 × 29,18 грн/€)	93	3723	€250 7295,00
	– вартість проживання (€350 × 29,05 грн/€)	93	3723	€350 10167,50
	На підставі Звіту включено до складу витрат на збут інші витрати, понесені у гривнях:			
	– вартість квитків	93	3721	1300,00
	– вартість проживання	93	3721	675,00

## Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5
6	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості квитка та рахунка на послуги готелю 260+135	641	3721	395,00
7	Працівник повернув корпоративну платіжну картку	–	–	–
	– списано суму, отриману працівником через банкомат (€380 × 29,18 грн/€)	3723	314	€380 11088,40
	– відображено курсову різницю на дату операції (29,18 грн/€ – 29,19 грн/€) × €1000	945	314	10,00
	– списано суму на оплату готельних послуг (€350 × 29,05 грн/€)	3723	314	€350 10167,50
	– відображено курсову різницю на дату операції [(29,05 грн/€ – 29,18 грн/€) × €620]	945	314	80,60
9	Видано грошові кошти з каси підприємства в рахунок остаточного розрахунку з працівником	3721	301	596,60
10	Списано витрати на фінансовий результат	791 791	93 945	22340,90 90,60

Підприємство направляє працівника (відділ реклами) у відрядження за кордон строком на 6 днів. Для цих цілей на корпоративну картку зараховано 6000 грн.

Наказом керівника підприємства встановлено виплату добових при відряджанні у розмірі 280 грн. Після повернення з відрядження працівник надав такі підтверджуючі документи: чек банкомату про зняття – €380; рахунок з готелю та квитанцію платіжного терміналу про безготівкову оплату готельних послуг за допомогою корпоративної платіжної картки на €350; рахунок з готелю на 2100 грн (у тому числі ПДВ – 350 грн); залізничні квитки на суму 1500 грн (у тому числі ПДВ – 200 грн); авіаквитки на суму €250.

Затверджено звіт: добові за час перебування за кордоном €130 і 206,60 грн (п'ять днів); добові за час проїзду по території України 30 грн (один день); витрати на проживання у валюті €350; витрати на проживання у гривнях 2100 грн (у тому числі ПДВ – 350 грн); витрати на проїзд у валюті €250; – витрати

на проїзд у гривнях 1500 грн (у тому числі ПДВ – 200 грн); разом витрати у валюті – €730; у гривнях: 596,60 грн.

Курс НБУ гривні до євро: на дату зняття готівки з картрахунку 29,18 грн/€; на дату оплати послуг готелю за кордоном – 29,05 грн/€; на дату затвердження звіту – 29,21 грн/€.

Банк списує валюту з картрахунку за курсом 29,24 грн/€ на дату зняття готівки з картрахунку і за курсом 29,15 грн/€ – на дату оплати послуг готелю за кордоном. Працівник надав чек банкомату про зняття €380, з яких €250 пішло на оплату авіаквитків. Суму (€130), що залишилася, можна розглядати як зняття готівкою суми добових. Облік використання корпоративної картки у гривнях при відрядженнях за кордон наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Облік використання корпоративної картки у гривнях при відрядженнях за кордон

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Перераховано грошові кошти на картрахунок	3131	311	6000,00
2	Працівнику видано корпоративну платіжну картку	–	–	–
3	На підставі Звіту включено до складу витрат на збут добові:			
	– у валюті (€130 × 29,18 грн/€)	93	3723	€130 3793,40
	– у гривнях	93	3721	236,60
4	На підставі звіту включено до складу витрат на збут інші витрати, понесені в євро:			
	– вартість квитків €250 × 29,18 грн/€)	93	3723	€250 7295
	– вартість проживання (€350 × 29,05 грн/€)	93	3723	€350 10167,50

## Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5
5	На підставі Звіту включено до складу витрат на збут інші витрати, понесені у гривнях:			
	– вартість квитків (1500 грн – 200 грн)	93	3721	1300,00
	– вартість проживання (2100 грн – 350 грн)	93	3721	1750,00
6	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості квитка та рахунка на послуги готелю	641	3721	550,00
7	Працівник поверну в корпоративну платіжну картку	–	–	–
8	На підставі виписки банку з картрахунку відображено операції за картрахунком:			
	– списано суму, отриману працівником через банкомат (€380 × 29,18 грн/€)	3132	3131	€380 11088,40
		3723	3132	€380 11088,40
	– відображено різницю між курсом, за яким банк продає валюту підприємству, і курсом НБУ (29,24 грн/€ – 29,18 грн/€) × €380	942	3131	22,80
	– списано суму на оплату готельних послуг (€350 × 29,05 грн/€)	3132	3131	€350 10167,50
		3723	3132	€350 10167,50
	– відображено різницю між курсом, за яким банк продає валюту підприємству, і курсом НБУ [(29,15 грн/€ – 29,05 грн/€) × €350]	942	3131	35,00
9	Видано грошові кошти з каси підприємства в рахунок остаточного розрахунку з працівником	3721	301	3836,60
10	Списано витрати на фінансовий результат	791 791	93 942	7197,50 35,00

У Балансі (форма № 1) підприємства дебетове сальдо відображається за рядком 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», а кредитове сальдо – за рядком 1690 «Інші поточні зобов'язання».

### 2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «НИВА»

Необхідність в аналізі ліквідності балансу виникає в умовах посилення фінансових обмежень та необхідності оцінки кредитоспроможності підприємства. Ліквідність балансу визначається як ступінь покриття зобов'язань підприємства його активами, строк перетворення яких в грошові кошти відповідає строку погашення зобов'язань. Ліквідністю активів є величина, обернена ліквідності балансу за часом перетворення активів в грошові кошти. Чим менше необхідно часу, щоб даний актив набув грошову форму, тим вище його ліквідність. Оцінка ліквідності балансу ТОВ «НИВА» за період 2019-2021 роки, тис. грн наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Оцінка ліквідності балансу ТОВ «НИВА» за період 2019-2021 рр., тис. грн

Активи	Розмір			Пасиви	Розмір			Надлишок (+), нестача (-)		
	на 31.12. 2019 рік	на 31.12. 2020 рік	на 31.12. 2021 рік		на 31.12. 2019 рік	на 31.12. 2020 рік	на 31.12. 2021 рік	на 31.12. 2019 рік	на 31.12. 2020 рік	на 31.12. 2021 рік
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Найбільш ліквідні А1	11602	9150	7726	Найтерміновіші зобов'язання П1	331	354	288	11271	8796	7438
Швидко реалізовані А2	395	211	450	Короткострокові П2	-	-	-	395	211	450
Повільно реалізовані А3	1	2	2	Довгострокові П3	-	-	-	1	2	2
Важко реалізовані А4	488	3006	4171	Постійні П4	12155	12021	12061	-11667	-9009	-7890
Баланс	12486	12369	12349	Баланс	12486	12369	12349	-	-	-

Аналіз ліквідності балансу полягає в зіставленні коштів по активу, які згруповані за ступенем їх ліквідності та розташовані в порядку зменшення ліквідності, з зобов'язаннями у пасиві, які згруповані за строками їх погашення та розташованими у порядку збільшення строків.

Баланс підприємства ТОВ «НИВА» є абсолютно ліквідним, оскільки активи першої групи значно більше за пасиви першої групи на 2019 і 2021 роки.

A1 (11602) > П1(331) – 2019 рік

A1 (9150) > П1(354) – 2020 рік

A1 (7726) > П1 (288) – 2021 рік

A2 (395) > П2 (-) – 2019 рік

A2 (211 ) > П2 (-) – 2020 рік

A2 (450 ) > П2 (-) – 2021 рік

A3 (1) > П3 (-) – 2019 рік

A3 (2) > П3 (-) – 2020 рік

A3 (2) > П3 (-) – 2021 рік

A4 (488) < П4 (12155) – 2019 рік

A4 (3006) < П4 (12021) – 2020 рік

A4 (4171) < П4 (12061) – 2021 рік

Так як підприємство існує порівняно недавно і зараз знаходиться на етапі становлення. Іншими словами діяльність підприємства ще не досягла максимального розмаху. В той же час наша діяльність свідчать про успішний старт.

Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «НИВА» наведено у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «НИВА» за 2019 -2021 рр.

№ з/п	Показники	Од. виміру	2019р	2020р	2021р	Відхилення показників 2021р. в порівнянні з			
						2019 р.		2020 р.	
						+/-	%	+/-	%
1	Доход від реалізації	тис. грн	803766,0	859863	1288330	56097,0	7,0	428467	49,8
2	Середня чисельність	чол.	7200	7350	7650	150,0	2,1	300,0	4,1
3	Фонд зарплати	тис. грн	230120,0	238144	291433	8024,0	3,5	53289,0	22,4
4	Середня зарплата	тис. грн	2,66	2,70	3,17	0,0	1,4	0,5	17,6
5	Вартість основних засобів	тис. грн	438007,0	435213	449908	-2794,0	-0,6	14695,0	3,4
6	Амортизація	тис. грн	641635,0	499032	554804	-142603	-22,2	55772,0	11,2
7	Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн	36500,58	36267,7	37492,3	-232,8	-0,6	1224,6	3,4
8	Собівартість випущеної продукції	тис. грн	442511	444698	708746	2187,0	0,5	264048	59,4
9	Чистий прибуток	тис. грн	28116,0	90257,0	141255	62141,0	221,0	50998,0	56,5
10	Податок на прибуток	тис. грн	14420,0	14520,0	20870,0	100,0	0,7	6350,0	43,7
11	Дебіторська заборгованість	тис. грн	77232	145624	511324	68392,0	88,6	365700	251,1
12	Кредиторська заборгованість	тис. грн	28871,0	38196,0	41125	9325,0	32,3	2929,0	7,7

Зробивши аналіз основних показників діяльності підприємства ТОВ «НИВА», наведеного у таблиці 2.15, можна зробити наступні висновки протягом останніх трьох років ТОВ «НИВА» є прибутковим підприємством, сума чистого прибутку в 2020 рік збільшилася в порівнянні з 2020 р. на 50998,0 тис. грн, а 2019р. – на 62141,0 тис. грн і у 2021р. становила 141255,0 тис. грн. До такого збільшення чистого прибутку призвело збільшення доходу від



реалізації готової продукції, так, у 2021 р. він збільшився в порівнянні з 2020 р. на 428467,0 тис. грн, а з 2019 р. на 56097,0 тис. грн.

Аналіз рентабельності підприємства ТОВ «НИВА» дає змогу визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їх використання. Аналіз рентабельності підприємства здійснюється шляхом розрахунку показників, наведених у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз рентабельності підприємства ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2020р. до 2019р	Відхилення 2021р. до 2020р.
1	Коефіцієнт рентабельності активів	0,02	0,05	0,06	0,03	0,01
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,03	0,08	0,48	0,06	0,39
3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,04	0,11	0,11	0,07	0,004

Аналіз рентабельності підприємства ТОВ «НИВА» дає змогу зробити висновок про те, що коефіцієнт рентабельності активів збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,01, у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 0,03, коефіцієнт рентабельності власного капіталу збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,039, та у 2019 р. в порівнянні з 2019 р. на 0,06, коефіцієнт рентабельності діяльності збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,004, у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 0,07.

Фінансова стійкість підприємства формується насамперед під впливом рентабельності його діяльності. Якщо підприємство збиткове або малорентабельне, якщо величина його балансового прибутку падає, не виконуються планові накреслення з цього найважливішого якісного показника, говорити про задовільний фінансовий стан, фінансову стійкість підприємства не доводиться навіть при збереженні якийсь час спроможності

розрахуватися за своїми фінансовими зобов'язаннями. Аналіз фінансової стійкості представлено у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз фінансової стійкості та ділової активності підприємства ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2020р. до 2019р	Відхилення 2021р. до 2020р.
1	Коефіцієнт оборотності активів	3,15	1,57	1,65	-1,58	0,08
2	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	14,77	6,25	3,43	-8,53	-2,81
3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	24	58	105	33	47
4	Строк погашення дебіторської заборгованості (днів)	114	229	219	115	-11
5	Строк погашення кредиторської заборгованості (днів)	2,33	1,02	1,47	-1,31	0,45
6	Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	3,52	1,91	2,86	-1,60	0,95
7	Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	1,53	0,80	1,84	-0,73	1,04
8	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	3,15	1,57	1,65	-1,58	0,08

Таким чином, аналізуючи показники фінансової стійкості та ділової активності підприємства ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр. можна сказати, що строк погашення дебіторської заборгованості збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 47 днів, у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 33 дні, строк погашення кредиторської заборгованості зменшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 11 днів, та збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 115 днів, коефіцієнт оборотності матеріальних запасів збільшився у 2019 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,45, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,31, коефіцієнт оборотності основних засобів збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,95, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,6, коефіцієнт

оборотності власного капіталу збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,04, та зменшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,73. Можна зробити висновок, що більшість показників відповідають встановленим нормам, з кожним роком показники збільшуються, що є позитивними змінами в діяльності підприємства.

Наступним етапом аналізу фінансового стану підприємства є аналіз ліквідності та платоспроможності. Дані розрахунків показників ліквідності ТОВ «НИВА» у зведеному вигляді наведені в таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Показники ліквідності ТОВ «НИВА» за 2019 – 2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2020р. до 2019р	Відхилення 2021р. до 2020р.
1	Коефіцієнт покриття	2,25	2,20	1,83	-0,05	-0,37
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,39	0,47	0,68	0,08	0,21
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,07	0,10	0,05	0,03	-0,06
4	Коефіцієнт незалежної ліквідності	0,54	0,70	0,32	0,15	-0,38
5	Питома вага оборотних активів	0,69	0,72	0,78	0,02	0,06
6	Питома вага виробничих запасів у оборотних активах	0,133	0,123	0,117	-0,010	-0,006
7	Робочий капітал, тис. грн.	612672	688949	804116	76277,0	115167,0

Отже, бачимо із таблиці 2.18, що протягом 2019-2021 рр. показники ліквідності ТОВ «НИВА» значно покращилися і на кінець 2021 р. перевищували нормативні показники.

Далі розглянемо показники фінансової стійкості підприємства ТОВ «НИВА», що наведено у таблиці 2.18.

У таблиці 2.18 наведено значення показників платоспроможності ТОВ «НИВА» в 2019-2021 рр. у порівнянні із нормативними значеннями цих показників.

Таблиця 2.18 – Показники платоспроможності ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр.

№ п/п	Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2020р. до 2019р	Відхилення 2021р. до 2020р.
1	Коефіцієнт автономії	0,63	0,61	0,13	-0,02	-0,48
2	Коефіцієнт фінансової залежності	1,58	1,63	7,64	0,05	6,01
3	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	- 0,61	0,638	2,72	1,248	2,081
4	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,31	0,33	0,43	0,02	0,10
5	Коефіцієнт фінансової стабільності	1,74	1,63	0,28	-0,11	-1,34
6.	Коефіцієнт фінансового левериджу	0,09	0,08	0,25	-0,01	0,17

Отже, як бачимо із таблиці 2.18, розрахунки основних показників фінансової стабільності вказують на те, що протягом 2019-2021 рр. практично всі показники фінансової стабільності ТОВ «НИВА» були нижчими від норми. Позитивною тенденцією слід вважати той факт, що значення цих показників покращувалися в напрямі нормативних показників. Позитивним фактом є також те, що на підприємстві відсутні довгострокові зобов'язання (нульовий фінансовий леверидж). Однак, якщо ТОВ «НИВА» бажає розвиватися, то підприємству необхідно збільшувати власний капітал.

Таким чином, зробивши аналіз активів, пасивів, ліквідності і платоспроможності підприємства ТОВ «НИВА» можна зробити висновок про те, що загалом підприємство на протязі 2019-2021 рр. мало нестабільні фінансові показники, однак у 2021 р. покращило своє фінансове становище.

Актив балансу містить інформацію про розміщення капіталу, що є в розпорядженні у підприємства, тобто про вкладення в майно та довгострокові фінансові інвестиції, матеріальні цінності, про залишки грошових коштів. Основним принципом групування статей активу балансу являється ступінь їх ліквідності (тобто швидкість перетворення у грошові кошти). Для аналізу структури статей активу балансу складається таблиця 2.19.





## Продовження таблиці 2.20

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2.3	Поточні зобов'язання і забезпечення	331	0,03%	354	0,09%	288	0,12%	-311	- 0,18%
2.3.2	Поточна кредиторська заборгованість	149	0,31%	90	0,23%	-	-	59	0,08%
2.3.3	Поточна кредиторська заборгованість за авансами одержаними	-	-	-	-	-	-	-	-
2.3.4	Інші поточні зобов'язання	32	0,12%	25	0,3%	-	-	7	- 0,18%
2.4	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-

Таким чином, аналіз структури пасиву балансу необхідний для оцінки раціонального формування джерел фінансування діяльності підприємства та його ринкової стійкості.

У бухгалтерському обліку заборгованість підзвітної особи за виданими коштами в національній валюті під звіт або на відрядження відображається у складі активів підприємства, належить до іншої поточної дебіторської заборгованості, а заборгованість підприємства підзвітній особі – у складі інших поточних зобов'язань.

Ведеться облік розрахунків з підзвітними особами на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Дебетове сальдо цього субрахунку

відображається у складі оборотних активів підприємства, а кредитове – у складі зобов'язань Балансу підприємства.

Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами в національній валюті у додатку до наказу про облікову політику до субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» відкрити рахунок третього порядку, наприклад субрахунок 3721 «Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті».

Аналізуючи показники фінансової стійкості та ділової активності підприємства ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр. можна сказати, що строк погашення дебіторської заборгованості збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 47 днів, у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 33 дні, строк погашення кредиторської заборгованості зменшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 11 днів, та збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 115 днів, коефіцієнт оборотності матеріальних запасів збільшився у 2019 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,45, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,31, коефіцієнт оборотності основних засобів збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,95, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,6, коефіцієнт оборотності власного капіталу збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2020 р. на 1,04, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 0,73. Можна зробити висновок, що більшість показників відповідають встановленим нормам, з кожним роком показники збільшуються, що є позитивними змінами в діяльності підприємства.



### 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ НА ТОВ «НИВА»

#### 3.1 Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»

Порушення прийнятих правил проведення розрахунків з підзвітними особами є застосування санкцій з боку контролюючих органів передбачає підвищені вимоги до здійснення розрахунків готівковими коштами, вчасність повернення коштів та проведення розрахунків.

Перевірка ТОВ «Нива» була проведена на основі методики проведення внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами Меліхової Т.О, Лукашової М.А. [53].

Анкета перевірки розрахунків з підзвітними особами наведена у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки розрахунків з підзвітними особами\*

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Якими документами оформлюється видача готівки на відрядження: - наказ про відрядження; - посвідчення про відрядження; розрахунок (кошторис витрат); - видатковий касовий ордер; - авансовий звіт?				
2	Чи є на підприємстві Журнал реєстрації посвідчень на відрядження?				
3	Як здійснюється реєстрація посвідчень на відрядження: суцільно; вибірково?				
4	Якими документами оформлюється видача готівки на виробничі (господарські) потреби: - наказ керівника на здійснення витрат на господарські потреби; - видатковий касовий ордер; - авансовий звіт?				
5	Чи всі підтверджувальні документи до авансового звіту надаються в оригіналі?				

## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
6	Яким чином здійснюється перевірка авансових звітів: - візуально - арифметично?				
7	На кого покладено перевірка за перевірку авансових звітів: - головного бухгалтера; - підзвітну особу; - касира?				
8	Які терміни подання авансових звітів, виданих на відрядження: - до закінчення 3-го банківського дня, - до закінчення 5-го банківського дня, - до закінчення 10-го банківського дня, - не встановлено?				
9	Які терміни подання авансових звітів, виданих на вирішення виробничих (господарських) потреб: - не більше двох робочих днів, включаючи день отримання готівки під звіт; - до закінчення 3-го банківського дня, - до закінчення 5-го банківського дня, - до закінчення 10-го банківського дня, - не встановлено?				
10	Строк використання виданих під звіт коштів, якщо готівка одночасно видана як на відрядження, так і для вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань, продовжується: - до завершення строку відрядження; - на строк не більше 30 днів; - на строк не більше 10 днів; - на строк не більше 2 днів.				
11	Видача авансу підзвітній особі здійснюється через: - касу; - особисту банківську картку?				
12	Чи були випадки порушення касової дисципліни в розрахунках з підзвітними особами?				
13	Чи порушуються строки подання звіту за використання підзвітних сум?				
14	Цільове використання готівки, отриманої у банку на відрядження та господарські потреби, перевіряється: - головним бухгалтером; - керівником; - касиром?				
15	Повнота здачі повернутих підзвітних сум у касу перевіряється: - головним бухгалтером; - керівником; - касиром?				
16	Регістри з обліку розрахунків з підзвітними особами формуються: - автоматично; - вручну?				

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Загальний план внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами\*

Етапи контролю	Процедури контролю	ПІБ контролера	Термін перевірки
Підготовчий	Ознайомлення з обліковою політикою та організацією обліку розрахунків з підзвітними особами	Бережна Т.	15.02.2022-18.02.2022
	Планування проведення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами		
Основний	Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів	Бережна Т.	19.02.2022-21.02.2022
	Перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	Бережна Т.	22.02.2022-25.02.2022
	Перевірка відповідності визначення розміру добових	Бережна Т.	26.02.2022-28.02.2022
	Перевірка відповідності визначення розміру добових	Бережна Т.	01.03.2022-03.03.2022
	Перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками	Бережна Т.	04.03.2022-06.03.2022
	Перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації	Бережна Т.	07.03.2022-09.03.2022
	Перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат	Бережна Т.	10.03.2022-12.03.2022
	Перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку	Бережна Т.	13.03.2022-15.03.2022
Заключний	Аналіз результатів перевірки, надання рекомендацій за результатами внутрішнього контролю, документальне оформлення результатів перевірки	Бережна Т.	16.03.2022-18.03.2022

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Програма внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами наведена у табл. 3.3.

Для вирішення поставлених завдань внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами пропонуємо робочі документи внутрішнього контролера, які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами (табл. 3.4 -3.13).

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами\*

Мета внутрішнього контролю	Процедури контролю	Джерела інформації	Код робочих документів	ПІБ перевіряючого	Термін проведення контролю
1	2	3	4	5	6
Впевнитись у наявності та правильності оформлення первинних документів	Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів	Наказ керівника; посвідчення про відрядження; Журнал реєстрації посвідчень про відрядження; первинні документи, що додаються до авансових звітів: квитки за проїзд, рахунки за проживання; прибуткові та видаткові касові ордери	ПО-1.1, ПО-1.2, ПО-1.3	Бережна Т.	19.02.2022- 21.02.2022
Впевнитись у арифметичній точності авансових звітах	Перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;	ПО-2	Бережна Т.	22.02.2022- 25.02.2022
Впевнитись у відповідності визначення розміру добових	Перевірка відповідності визначення розміру добових	звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	ПО-3	Бережна Т.	26.02.2022- 28.02.2022
Впевнитись у відповідності визначення розміру добових	Перевірка відповідності визначення розміру добових	Наказ керівника; посвідчення про відрядження; звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	ПО-4	Бережна Т.	01.03.2022- 03.03.2022

## Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
Впевнитись у відповідності інформації авансових звітів доданим до нього документам	Перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками	звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; первинні документи, що додаються до авансових звітів: квитки за проїзд, рахунки за проживання; прибуткові та видаткові касові ордери	ПО-5	Бережна Т.	04.03.2022-06.03.2022
Впевнитись у відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації	Перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації	звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; видаткові касові ордери	ПО-6	Бережна Т.	07.03.2022-09.03.2022
Впевнитись у правильності використанні підзвітних за видами витрат	Перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат	звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; прибуткові та видаткові касові ордери	ПО-7	Бережна Т.	10.03.2022-12.03.2022
Впевнитись у правильності відображення операцій на рахунках в обліку	Перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку	Журнал №3, відомість 3.2, Головна книга, Баланс	РДПО-8	Бережна Т.	13.03.2022-15.03.2022

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Таблиця 3.4 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-1.1 – перевірка правильності оформлення наказу про відрядження\*

№ наказу	Дата	ПІБ підзвітної особи	Термін відрядження	Місто відрядження	Мета відрядження	Підпис керівника
35	09.03.2021	Іванов І.І.	08.03.2021-15.03.2021	м. Дніпро	укладання договору	-

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевіркою правильності оформлення наказу про відрядження встановлено невірну дату оформлення наказу та відсутність підпису керівника.

Таблиця 3.5 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-1.2 – перевірка правильності оформлення посвідчення про відрядження\*

ПІБ підзвітних осіб	№	Дата	Підпис		Печатка	
			сторона, що відряджає	сторона, що приймає особу-відрядженого	сторона, що відряджає	сторона, що приймає особу-відрядженого
Петров П.П.	40	04.04.2021	-	-	-	-

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка правильності оформлення посвідчення про відрядження показала, що у ньому відсутні підписи і печатки.

Таблиця 3.6 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-1.3 – перевірка правильності оформлення звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт\*

ПІБ підзвітної особи	№	Дата	Підпис				Кореспондуючий рахунок		Сума, грн.
			керівника	бухгалтера	касирка	підзвітної особи	Дт	Кт	
Сидоров С.С.	50	05.05.2021	-	-	-	-	92	372	5000

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка правильності оформлення звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт показала відсутність підписів.

Таблиця 3.7 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-2 – перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт\*

ПІБ підзвітної особи	Призначення авансу	Фактичне використання авансу, грн	Відповідність призначення авансу та його використання	Рахунок обліку витрат		Відхилення
				за даними підприємства	за даними внутрішнього контролю	
Сур В.В.	відрядження	придбання продукції	не відповідає	23	92	не відповідає

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка відповідності визначення розміру добових показує не відповідність цілі призначеного та фактично використаного авансу, а також не відповідність рахунків обліку.

Таблиця 3.8 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-4 – перевірка відповідності визначення розміру добових\*

Період	Граничні розміри Добових для відрядження		За даними підприємства	За даними внутрішнього контролю	Відхилення (+;-)
	по Україні	Закордон			
2021	не більш ніж 0,1 розміру мінзарплати, визначеної станом на 1 січня податкового року, за кожен день відрядження	не вище 80 євро за кожен календарний день такого відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим НБУ, у розрахунку за кожен такий день	700	650	-50
	максимальний розмір неоподатковуваних добових у 2018 році становить не більш ніж 372,30 грн за добу				
	роботодавці можуть установлювати й більший розмір добових витрат, однак у такому разі сума перевищення включатиметься до оподаткованого доходу працівника як додаткове благо й, відповідно, обкладатиметься ПДФО за ставкою 18% та військовим збором — за ставкою 1,5%.				

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка відповідності визначення розміру добових показала не відповідність даних підприємства даним внутрішнього контролю на 50 грн.

Таблиця 3.9 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-4 – перевірка дотримання термінів відрядження\*

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт			Термін відрядження			Відхилення (+;-)
№	дата	підзвітна особа	наказ про відрядження	посвідчення	квитки на проїзд	
35	06.06.2021	Кузь Г.В.	01.06.2021-05.06.2021	02.06.2021-06.06.2021	-	Не відповідають

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка дотримання термінів відрядження показала, що не відповідають терміни у наказі про відрядження та посвідченні.

Таблиця 3.10 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-5 – перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками\*

ПІБ підзвітної особи	Призначення авансу	Цільове використання авансу	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт		Первинний документ		Відхилення (+;-)	
			дата	сума, грн	дата	сума, грн	дата	сума, грн
Машко М.О.	Придбання МШП	Відрядження	07.07.2021	3000	01.07.2021	2000	6 дн	1000

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками показала, що у підзвітній особі Машко М.О. не відповідає призначення та цільове використання авансу, термін на 6 днів та сума на 1000 грн.



Таблиця 3.11 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-6 – перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації\*

ПІБ підзвітної особи	Призначення авансу	Видатковий касовий ордер			Журнал реєстрації касових ордерів			Відхилення (+;-)		
		№	дата	сума, грн	№	дата	сума, грн	№	дата	сума, грн
Фетисов В.В.	відрядження	58	08.08.2021	4000	59	09.08.2021	4000	1	1	-

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації за підзвітній особою Фетисова В.В. показала, що не відповідає номер та дата.

Таблиця 3.12 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-7 – перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат\*

Вид витрат	Використання підзвітних сум		
	За даними обліку, грн	За даними внутрішнього контролю, грн	Відхилення, грн
Виробництво	10000	24000	+14000
Загальновиробничі витрати	50000	48000	-2000
Адміністративні витрати	60000	57000	-3000
Витрати на збут	70000	66000	-4000
Інші витрати операційної діяльності	30000	25000	-5000
Разом	220000	220000	-

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевіркою правильності використання підзвітних за видами витрат незаконність списання зайвих витрат на виробництво 14 000 грн, а заниження суми загальновиробничих витрат на 2000 грн, адміністративних витрат на 3000 грн, витрат на збут на 4000 грн, інших витрат на 5000 грн.

Таблиця 3.13 – Робочий документ внутрішнього контролера ПО-8 – перевірка правильності відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках обліку\*

Зміст операції	За даними підприємства			За даними внутрішнього контролера			Відхилення		
	Дебет	Кредит	Сума, грн	Дебет	Кредит	Сума, грн	Дебет	Кредит	Сума, грн
Затверджено авансовий звіт директора підприємства	23	372	6000	92	372	6000	23	372	-6000
							92	372	6000

\*проведена перевірка на підставі методики [53]

Перевірка правильності відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках обліку показала невірну кореспонденцію рахунків Дт 23 Кт 372 на суму 6000 грн, а дописати Дт 92 Кт 372 на суму 6000 грн.

#### Аудиторський звіт внутрішнього контролера

Внутрішній контролер      Бережна Тетяна

Місто Запоріжжя

«23» березня 2022 р.

Проведена внутрішня перевірка розрахунків з підзвітними особами.

за період з «01» січня 2021 р. по «31» грудня 2021 р.

Підстава для проведення внутрішнього контролю наказ № 12 від 12.02.2022 р.

Матеріально-відповідальні особи

з «01» січня 2021 р. по «31» грудня 2021 р.

Початок перевірки      «15» лютого 2022 р.

Перевірка закінчена      «18» березня 2022 р.

Документи наданні до перевірки:

Наказ керівника, посвідчення про відрядження, Журнал реєстрації посвідчень про відрядження, первинні документи, що додаються до авансових звітів, квитки за проїзд, рахунки за проживання, прибуткові та видаткові касові ордери, звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, Журнал №3, Відомість 3.2, Головна книга, Баланс.

Питання винесені до перевірки:

- перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів;
- перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;
- перевірка відповідності визначення розміру добових;
- перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками;
- перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації;
- перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат;
- перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку.

Порушення виявлені в ході перевірки:

1. Перевіркою правильності оформлення наказу про відрядження встановлено невірну дату оформлення наказу та відсутність підпису керівника.
2. Перевірка правильності оформлення посвідчення про відрядження показала, що у ньому відсутні підписи і печатки.
3. Перевірка правильності оформлення звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт показала відсутність підписів.
4. Перевірка відповідності визначення розміру добових показує не відповідність цілі призначеного та фактично використаного авансу, а також не відповідність рахунків обліку.
5. Перевірка відповідності визначення розміру добових показала не відповідність даних підприємства даним внутрішнього контролю на 50 грн.
6. Перевірка дотримання термінів відрядження показала, що не відповідають терміни у наказі про відрядження та посвідченні.
7. Перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками показала, що у підзвітній особи Машко М.О. не відповідає призначення та цільове використання авансу, термін на 6 днів та сума на 1000 грн.

8. Перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації за підзвітній особою Фетисова В.В. показала, що не відповідає номер та дата.

9. Перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат показала незаконність списання зайвих витрат на виробництво 14 000 грн, а заниження суми загальновиробничих витрат на 2000 грн, адміністративних витрат на 3000 грн, витрат на збут на 4000 грн, інших витрат на 5000 грн.

10. Перевірка правильності відображення операцій з розрахунків з підзвітними особами на рахунках обліку показала невірну кореспонденцію рахунків Дт 23 Кт 372 на суму 6000 грн, а дописати Дт 92 Кт 372 на суму 6000 грн.

Висновки та рекомендації за результатами перевірки:

Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться з порушенням Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291 від 21 грудня 1999 року.

Внутрішній контролер \_\_\_\_\_ Т. Бережна

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»

Для ведення документування розрахунків з підзвітними особами непередбачено окремих документів, які б полегшували складання звітності. Тому, для покращення ведення обліку розрахунків з підзвітними особами пропонуємо надалі використовувати наступні бланки, а саме відомості: відрядження, якщо працівник знаходиться у простой; ознайомлення працівника до початку відрядження; ознайомлення з наказом про відрядження; згоди на відрядження у військовий час; можливості виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників; обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов (таблиці 3.14-3.19).

Таблиця 3.14 – Відомість відрядження, якщо працівник знаходиться у простої\*

ПІБ	Термін знаходження в простої працівника	Термін відрядження працівника	Термін припинення простою працівника	Населений пункт, де фактично перебуває працівник при дистанційної роботи	Населений пункт вибуття, який вказано при відрядженні працівника

\*запропоновано автором

Таблиця 3.15 – Відомість ознайомлення працівника до початку відрядження\*

ПІБ	Кошторис витрат	Довідка-розрахунок на виданий (перерахований) аванс	Обов'язком надати Звіт про використання коштів по поверненню з відрядження	Місцем з якого у працівника відрядження, у випадку, якщо він працює дистанційно

\*запропоновано автором

Таблиця 3.16 – Відомість ознайомлення з наказом про відрядження\*

ПІБ	Наявності підпису у наказі	Наявність підтверджуючих документів про відправлено по пошті для ознайомлення	Наявність протоколу про ознайомлення

\*запропоновано автором

Таблиця 3.17 – Відомість згоди на відрядження у військовий час\*

ПІБ	Наявності згоди на відрядження	Наявність дітей до 14 років	Наявність у наказі про відрядження відмови про відрядження із-зв ведення бойових дій у місці відрядження	Примітка

\*запропоновано автором

Таблиця 3.18 – Відомість обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов\*

ПІБ	Відрядженн я жінок, які мають дітей віком від 3 до 14 років або дітей з інвалідніст ю	Відрядженн я батька, який має дітей віком від 3 до 14 років або дітей з інвалідніст ю, який вихову є їх без матері або мати тривалий час перебуває у лікарні	Особливості оформлення		
			попередити шляхом направлення повідомленн я	ознайомити з правом відмови (обов'язок лежить на роботодавцеві ) , що можна зробити у наказі про відрядження, який буде підписувати працівник, у вигляді певного пункту	працівник має дати письмову згоду на відрядженн я

\*запропоновано автором

Таблиця 3.19 – Відомість можливості виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників\*

ПІБ	Подали податкову звітність	Не мають заборгованості з ЄСВ	Середня заробітна плата в компанії становить не менше 20 тисяч гривень	Внесли гарантований платіж у розмірі 200 тис. грн	Кількість застрахованих осіб за останній місяць звітного кварталу має бути не менше 10 осіб

\*запропоновано автором

Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами непередбачено окремих документів, які полегшували складання звітності. Для покращення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами у зв'язку з воєнним

станом пропонуємо використовувати наступні бланки, а саме відомості: відрядження, якщо працівник знаходиться у простої; ознайомлення працівника до початку відрядження; ознайомлення з наказом про відрядження; згоди на відрядження у військовий час; можливості виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників; обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов. Це поліпшить ведення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки, що забезпечить підвищення ефективності діяльності підприємства.

### 3.3 Шляхи щодо удосконалення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами ТОВ «Нива»

В воєнний час виникають проблеми з відправленням у відрядження працівників, оскільки вони при дистанційній роботі можуть знаходитись за межами міста, а також існує небезпека відрядження до територій, у яких проводяться активні бойові дії. Також, у таких ситуаціях важко забезпечити на підприємстві вчасне оформлення документів, своєчасність документообігу та виникає потреба активно застосовувати електронне ведення та обробку документів.

Метою внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених розрахунків з підзвітними особами підприємства і правильності їх відображення в обліку та звітності.

Завдання проведення внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами перевірити: законність відправлення у відрядження, якщо працівник знаходиться у простої; правильність ознайомлення працівника з документами про відрядження; правильність ознайомлення працівника з наказом про відрядження; наявність згоди працівника на відрядження у військовий час; можливість виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників; законність обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов.

Анкету перевірки розрахунків з підзвітними особами подано в таблиці 3.20. У програмі внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами відображені основні процедури для вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.20 – Анкета перевірки розрахунків з підзвітними особами\*

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи оформляються накази на відрядження на підприємстві?				
2	Чи є обмеження до віднесення до відрядження на Вашому підприємстві?				
3	Чи відбувається на підприємстві ознайомлення працівника з наказом про відрядження?				
4	Чи береться у працівника згода про відрядження у військовий час?				
5	Чи були на підприємстві відрядження закордон військовозобов'язаних працівників?				
6	Чи були відрядження працівників, у яких є діти до 14 років?				
7	Який максимальний термін відрядження встановлено на Вашому підприємстві?				

\*запропоновано автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, контролер приступає до розробки загального плану внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами (табл. 3.21). План внутрішнього контролю є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах внутрішнього контролю і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації. Внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами підприємства авторами рекомендується проводити в кілька етапів.



Таблиця 3.21 – Загальний план проведення розрахунків з підзвітними особами\*

Етапи контролю	Процедури контролю	Докази контролю	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами	Статут підприємства, Звіти попередніх, перевірок, накази.		
Основний	Перевірка законності відправлення у відрядження, якщо працівник знаходиться у простої Перевірка правильності ознайомлення працівника з документами про відрядження Перевірка правильності ознайомлення працівника з наказом про відрядження Перевірка наявності згоди працівника на відрядження у військовий час Перевірка можливості виїзду у відрядження за кордон військозобов'язаних працівників Перевірка законності обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов	Журнал 3 головна книга, Баланс		
Завершальний	Складання звіту внутрішнього контролю.	Звіт		

\*запропоновано автором

Програму внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами наведено в таблиці 3.22. Для вирішення поставлених завдань внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами пропонуємо робочі документи внутрішнього контролера (табл. 3.23-3.28), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення внутрішнього контролю.

Таблиця 3.22 – Програма розрахунків з підзвітними особами\*

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у законності відправлення у відрядження, якщо працівник знаходиться у простої	Перевірка законності відправлення у відрядження, якщо працівник знаходиться у простої	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ПЗ-1			
2	Впевнитись у правильності ознайомлення працівника з документами про відрядження	Перевірка правильності ознайомлення працівника з документами про відрядження	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ПЗ-2			
3	Впевнитись у правильності про ознайомлення працівника з наказом про відрядження	Перевірка правильності ознайомлення працівника з наказом про відрядження	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПЗ-3			
4	Впевнитись у наявності згоди працівника на відрядження у військовий час	Перевірка наявності згоди працівника на відрядження у військовий час	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПЗ-4			

Продовження таблиці 3.22

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Впевнитись у можливості виїзду у відрядження за кордон військозобов'язаних працівників	Перевірка можливості виїзду у відрядження за кордон військозобов'язаних працівників	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПЗ-5			
6	Впевнитись у законності обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов	Перевірка законності обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибірковий	ПЗ-6			
Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

\*запропоновано автором

Таблиця 3.23 – Перевірка законності відправлення у відрядження, якщо працівник знаходиться у простої – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-1\*

ПІБ	Перевірка відповідності термінів				Населений пункт		
	Термін знаходження в простої працівника	Термін відрядження працівника	Термін припинення простою працівника	відхилення	де фактично перебуває працівник при дистанційній роботі	вибуття, який вказано при відрядженні працівника	відхилення

\*запропоновано автором

Таблиця 3.24 – Перевірка правильності ознайомлення працівника з документами про відрядження до його початку – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-2\*

ПІБ	Наявності ознайомлення працівника з			
	Кошторис витрат	Довідка-розрахунок на виданий (перерахований) аванс	Обов'язком надати Звіт про використання коштів по поверненню з відрядження	Місцем з якого у працівника відрядження, у випадку, якщо він працює дистанційно

\*запропоновано автором

Таблиця 3.25 – Перевірка правильності про ознайомлення працівника з наказом про відрядження – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-3\*

ПІБ	Шляхи ознайомлення працівника про відрядження		
	Наявності підпису у наказі працівника	Наявність підтверджуючих документів про відправлено наказу працівнику по пошті для ознайомлення	Наявність складеного протоколу про ознайомлення

\*запропоновано автором

Таблиця 3.26 – Перевірка наявності згоди працівника на відрядження у військовий час – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-4\*

ПІБ	Перевірка наявності			
	Наявності згоди на відрядження	Наявність дітей до 14 років	Наявність у наказі про відрядження відмови про відрядження із-зв ведення бойових дій у місці відрядження	Примітка

\*запропоновано автором

Таблиця 3.27 – Перевірка можливості виїзду у відрядження за кордон військозобов'язаних працівників – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-5\*

ПІБ	Відповідність наступним критеріям військозобов'язаних працівників				
	Подали податкову звітність	Не мають заборгованості з ЄСВ	Середня заробітна плата в компанії становить не менше 20 тисяч гривень	Внесли гарантований платіж у розмірі 200 тис. грн	Кількість застрахованих осіб за останній місяць звітного кварталу має бути не менше 10 осіб

\*запропоновано автором

Таблиця 3.28 – Перевірка обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов – робочий документ внутрішнього контролера ПЗ-6\*

ПІБ	Обмеження щодо відрядження		Особливості оформлення		
	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	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	працівник має дати письмову згоду на відрядження

\*запропоновано автором

Удосконалено документування внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи внутрішнього контролера. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний контроль.

Таким чином, контроль був здійснений за наступними напрямками: перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів; перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; перевірка відповідності визначення розміру добових; перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками; перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу

реєстрації; перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат; перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку.

Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами не передбачено окремих документів, які полегшували складання звітності. Для покращення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами у зв'язку з воєнним станом пропонуємо використовувати наступні бланки, а саме відомості: відрядження, якщо працівник знаходиться у простої; ознайомлення працівника до початку відрядження; ознайомлення з наказом про відрядження; згоди на відрядження у військовий час; можливості виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників; обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов. Це поліпшить ведення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки, що забезпечить підвищення ефективності діяльності підприємства.

Удосконалено документування внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи внутрішнього контролера. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний контроль.

## ВИСНОВКИ

1. Дебіторською заборгованістю є сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Поточною дебіторською заборгованістю є сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу

Підзвітними особами є працівники даного підприємства, які отримали грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

Під «службовим відрядженням» розуміють поїздку 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 підприємства).

На рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» за дебетом відображається видача грошових коштів під звіт, а за кредитом - погашення чи списання отриманих грошових коштів під звіт.

Метою внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами є встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку розрахунків з підзвітними особами та її тотожність фінансовій звітності.

2. У бухгалтерському обліку заборгованість підзвітної особи за виданими коштами в національній валюті під звіт або на відрядження відображається у складі активів підприємства, належить до іншої поточної дебіторської заборгованості, а заборгованість підприємства підзвітній особі – у складі інших поточних зобов'язань.

Ведеться облік розрахунків з підзвітними особами на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Дебетове сальдо цього субрахунку відображається у складі оборотних активів підприємства, а кредитове – у складі зобов'язань Балансу підприємства.



Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами в національній валюті у додатку до наказу про облікову політику до субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» відкрити рахунок третього порядку, наприклад субрахунок 3721 «Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті».

3. Аналізуючи показники фінансової стійкості та ділової активності підприємства ТОВ «НИВА» за 2019-2021 рр. можна сказати, що строк погашення дебіторської заборгованості збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 47 днів, у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 33 дні, строк погашення кредиторської заборгованості зменшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 11 днів, та збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 115 днів, коефіцієнт оборотності матеріальних запасів збільшився у 2019 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,45, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,31, коефіцієнт оборотності основних засобів збільшився у 2021 р. в порівнянні з 2020 р. на 0,95, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 1,6, коефіцієнт оборотності власного капіталу збільшився у 2020 р. в порівнянні з 2020 р. на 1,04, та зменшився у 2020 р. в порівнянні з 2019 р. на 0,73. Можна зробити висновок, що більшість показників відповідають встановленим нормам, з кожним роком показники збільшуються, що є позитивними змінами в діяльності підприємства.

4. Контроль був здійснений за наступними напрямками: перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів; перевірка арифметичної точності звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; перевірка відповідності визначення розміру добових; перевірка відповідності інформації авансових звітів з додатками; перевірка відповідності сум видачі під звіт у видаткових касових ордерах даним журналу реєстрації; перевірка правильності використання підзвітних за видами витрат; перевірка правильності відображення операцій на рахунках в обліку.

5. Для ведення обліку розрахунків з підзвітними особами непередбачено окремих документів, які полегшували складання звітності.

Для покращення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами у зв'язку з воєнним станом пропонуємо використовувати наступні бланки, а саме відомості: відрядження, якщо працівник знаходиться у простої; ознайомлення працівника до початку відрядження; ознайомлення з наказом про відрядження; згоди на відрядження у військовий час; можливості виїзду у відрядження за кордон військово зобов'язаних працівників; обмеження щодо відрядження за умови дотримання певних умов. Це поліпшить ведення фінансового обліку розрахунків з підзвітними особами, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки, що забезпечить підвищення ефективності діяльності підприємства.

6. Удосконалено документування внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи внутрішнього контролера. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку розрахунків з підзвітними особами, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний контроль.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 06.09.2022).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 06.09.2022).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 06.09.2022).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 06.09.2022).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 06.09.2022).
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 06.09.2022).
7. Бережна Т. І., Меліхова Т.О. Удосконалення фінансового обліку та внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами для підвищення ефективності організації бухгалтерського процесу на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2022. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (дата звернення: 06.09.2022).
8. Бережна (Циганова) Т. І., Меліхова Т.О. Облік та внутрішній контроль розрахунків з підзвітними особами. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення: 06.12.2022).
9. Береза С. Л. Класифікація дебіторської заборгованості: нові підходи. *Вісник ЖІТІ*. 2007. № 14. С. 156–160.

10. Белозерцев В. С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємств оптової торгівлі. *Вісник Дніпропетровського національного університету ім. О. Гончара*. 2010. № 10. С. 56–58.
11. Белозерцев В. Щодо товарного кредиту та дебіторської заборгованості на підприємстві. *Економіст*. 2009. № 11. С. 23–28.
12. Бернар И., Колли Ж.К. Толковый экономический и финансовый словарь [Текст] : Фр., рус.,англ., нем., исп. терминология : в 2т. / Под общ. ред. Л. В. Степанова; ред. В. Б. Рыбаков. К : Международные отношения, 1994. Т. 1: А-Ф. 1994. 782 с.
13. Білик М. Д. Управління дебіторською заборгованістю підприємств. *Фінанси України*. 2003. № 12. С. 24–36.
14. Бланк И. А. Финансовый менеджмент. 2-е изд., перераб. и доп. К : Эльга, Ника-центр, 2014. 656 с.
15. Бондарчук Н. В. Теоретико-методичні основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. Випуск 16. Ч. 1. 2016. С. 135-138.
16. Булкат Г. Оцінка дебіторської заборгованості при факторингових операціях. *Економіка*. 2010. №1(101). С. 11-16.
17. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підруч. Житомир : ПП «Рута». 2006. 832 с.
18. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник /Ф. Ф. Бутинець, Б. Ф. Усач., Н. Г. Виговська, Н. І. Петренко; За ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2007. 726 с.
19. Власюк Г. В. Проблеми класифікації та оцінки дебіторської заборгованості, шляхи їх вирішення. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2011. № 6. С. 131–135.
20. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку : навч. пос. Київ : Знання, 2007. 566 с.

21. Гайдучок Т. С. Основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості у вітчизняній та зарубіжній системі. URL: [www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis_64.exe) (дата звернення: 06.09.2022).
22. Ганусич В. О., Гурська І. В. Облік дебіторської заборгованості: управлінський та організаційний аспекти. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2016. Вип. 1(1). С. 441-445. URL: [http://www.visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/images/pubs/47/1/47\\_73](http://www.visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/images/pubs/47/1/47_73) (дата звернення: 06.09.2022).
23. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення. Первинний та аналітичний облік на підприємстві. Тернопіль : Астон, 2008. 464 с.
24. Герман Я. Ю. Облік дебіторської заборгованості: вітчизняний і зарубіжний досвід. Донецьк : Дон НУЕТ. 2013. С. 21-26.
25. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку. Міжнародний ін-т менеджменту (МІМ-Київ). Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
26. Горбачова О. М. Облік та аналіз дебіторської заборгованості: проблеми та шляхи їх вирішення. *Бухгалтерія*. 2016. № 1. URL: <http://www.nbuv.gov.ua> (дата звернення: 06.09.2022).
27. Горбачова О. М., Лахай Л. В. Облік і аналіз дебіторської заборгованості : проблеми та шляхи їх вирішення. *Торгівля і ринок*. 2010. № 30. Т. 2. С. 392–399.
28. Городянська Л. Особливості організації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2007. № 8. С. 82-85.
29. Гринчук А. Л. Особливості обліку дебіторської заборгованості на підприємстві. *Управління розвитком*. 2013. № 3. С. 54-55.
30. Гнатенко Є. П., Волошина В. В. Аналіз співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv) (дата звернення: 06.09.2022).

31. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : ЦУЛ, 2007. 522 с.
32. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. Аудит: організація і методика : навч. посіб. Харків : ХНАМГ, 2007. 486 с.
33. Городянська Л. Особливості організації обліку дебіторської заборгованості на підприємстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2007. № 6. С. 9-17.
34. Гуцаленко Л. В., Слободянюк І. В. Контроль дебіторської заборгованості в управлінні підприємством. *Економічні науки*. Випуск 1 (56). Т. 3. 2012. С. 154-159.
35. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук Л. О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури». 2014. 496 с.
36. Добровольська О. В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 1. С. 5-11.
37. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.
38. Камінська Н. П., Гришина Л. О. Механізм управління дебіторською заборгованістю. *Збірник наукових праць студентів НУК*. Миколаїв : НУК, 2009. № 1. С. 27-32.
39. Карбовник А. М. Деякі аспекти управління дебіторською заборгованістю. *Фінанси України*. 2001. № 9. С. 92–97.
40. Кірейцев Г. Г. Фінансовий менеджмент : підручник. 2-е вид., перероб. та доп. К : ЦУЛ, 2002. 496 с.
41. Клименко О. М. Управління дебіторською заборгованістю. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2003. № 183. С. 697–700.
42. Коблянська О. І. Методологічні аспекти обліку та аудиту дебіторської заборгованості. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2008. № 77-78. С. 28-34.

43. Коваленко Д. І. Удосконалення розрахунку оптимального розміру дебіторської заборгованості підприємств легкої промисловості України. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. № 16. С. 65–69.
44. Коцупатрий М., Гуцуленко Л. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. *Економічний аналіз*. 2010. Випуск 6. С. 433-436.
45. Крайник О. П., Клепикова З. В. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Збірник вправ. Львів : Державний ун-т «Львівська політехніка» (ІВЦ «ІНТЕЛЕКТ+ІПК»); Київ : Дакор, 2001. 260 с.
46. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. К : КНЕУ, 2001. 334 с.
47. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.
48. Лищенко О. Г., Бескоста Г. М. Аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємством. *Держава та регіони. Серія. Економіка та підприємництво*. 2009. № 1. С. 114–117.
49. Лучков О. І. Визначення оптимального розміру дебіторської заборгованості. *Актуальні проблеми економіки*. 2003. № 1. С. 22-26.
50. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні : теорія й методологія, перспективи розвитку. Житомирський держ. технологічний ун. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.
51. Матицина Н. І. Основні засади регулювання розрахункових відносин через управління дебіторською заборгованістю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 12. С. 38–42.
52. Матицина Н. Дебіторська заборгованість: нові облікові підходи. *Економіст*. 2007. № 11. С. 50-52.
53. Меліхова Т. О., Лукашова М. А. Удосконалення методики внутрішнього аудиту розрахунків з підзвітними особами для підвищення економічної безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6826> (дата звернення: 06.09.2022).

54. Момот Т. В., Бреславська Г. М. Сучасні моделі управління дебіторською заборгованістю підприємства. *Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст»*. 2008. № 85. С. 201-211.

55. Момот Т. Управление дебиторской задолженностью предприятия. *Бизнес-информ*. 2003. № 11–12. С. 97–99.

56. Москалюк Г. О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку»*. № 721. Львів : Вид-во Львівської політехніки, 2012. С. 173-179.

57. Михайлишин Н. П. Сутність зобов'язань та їх класифікація: економічний та правовий аспекти. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2. С. 130-135. URL: <http://economicsopu.ua/files/archive/2012/No2/130-135.pdf> (дата звернення: 06.09.2022).

58. Неживенко А. П. Методика обліку дебіторської заборгованості і основні напрямки її вдосконалення. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. Серія: Економічні науки*. 2013. № 7. С. 165-170.

59. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посібник. 2-е вид., перероб. і доп. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

60. Палий В. Ф., Палий В. В. Фінансовий облік : навчальний посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. К : ФБКПресс, 2001. 664 с.

61. Пасінович І. І. Актуальні проблеми аналізу і управління дебіторською заборгованістю підприємства. *Економіка. Управління. Інновації*. Вип. № 2 (10). 2013. С. 83-94.

62. Подолянчук Р. В. Актуальні проблеми обліку дебіторської заборгованості. *Управління розвитком*. 2012. № 4. С. 114–116.

63. Прокопович Л. Б., Руденко Д. Г., Баланенко О. Г. Економічна сутність дебіторської заборгованості. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/362159> (дата звернення: 06.09.2022).



64. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь / 5-е изд., перераб. и доп. К : ИНФРА-М, 2011. 495 с.
65. Соловей Н. В. Маліношевська К. І. Проблеми обліку дебіторської заборгованості. *Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : збірник наукових праць НАУ*. 2010. Вип. 25. С. 125–130.
66. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Київ : КНЕУ, 2004. 578 с.
67. Стоун Д., Хитчинг К. Бухгалтерський учет и финансовый анализ / пер. с англ. Ю. А. Огибин. К : Сирин, 2012. 302 с.
68. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Вид. 3-тє. Київ : Вид-во «Алерта», 2008. 926 с.
69. Федорченко О. Є. Актуальні проблеми управління дебіторською заборгованістю на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 21. С. 60-63.
70. Ценклер Н. І., Кватирка П. Б. Вдосконалення класифікаційних ознак дебіторської заборгованості та їх значення в підвищенні контрольно-аналітичної функції обліку. URL: [http://archive.nbuu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010\\_29\\_1/statti/9.htm](http://archive.nbuu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_1/statti/9.htm) (дата звернення: 06.09.2022).
71. Чорнобривець М. М. Дебіторська заборгованість: сутність та причини виникнення. URL: [www.irbisnbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis_64.exe) (дата звернення: 06.09.2022).