

УДК 349.22:331.108.6:331.315:340.113

Наталія Гресь,кандидат педагогічних наук,
доцент кафедри обліку та аудиту Державного ВНЗ
«Національний гірничий університет»,**Катерина Недоступ,**

студентка Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ПРАВОВІ КОЛІЗІЇ ПОВЕРНЕННЯ ПІДЗВІТНОЮ ОСОБОЮ ЗАЛИШКУ ВИДАНОГО НА ВІДРЯДЖЕННЯ АВАНСУ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ

*У статті розглянуто питання про відповідальність підзвітної особи, що перебувала у відрядженні, за несвоєчасне повернення залишку грошового авансу в іноземній валюті. На підставі контент-аналізу чинних нормативно-правових актів встановлено можливість виникнення правових колізій, запропоновано та обґрунтовано шляхи їх усунення. **Ключові слова:** грошовий аванс, залишок підзвітної суми, іноземна валюта, надміру витрачені кошти, перевитрата підзвітної суми, підзвітна особа, податок, штраф.*

Керівник та облікова служба підприємств (установ, організацій), що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, відправляючи своїх працівників у відрядження за кордон, насамперед керуються двома документами: Інструкцією № 59 [1] і постановою Кабінету Міністрів України (КМУ) № 98 [2]. Керівництво інших суб'єктів господарювання самостійно розробляє та затверджує положення про службові відрядження, або використовує для регулювання цих питань зазначені вище нормативно-правові акти. За таких обставин у наказі, який регулює облікову політику підприємства, про це роблять відповідний запис. Процес обліку розрахунків з підзвітними особами в іноземній валюті регламентується також спільними для всіх підприємств, організацій, установ (далі — підприємств), незалежно від їх організаційно-правового статусу документами, до яких слід віднести Кодекс законів про працю (КЗпП) [3], Податковий кодекс України (ПКУ) [4], постанову Правління Національного банку України (НБУ) № 200 [5], Порядок № 276 [6], Закон України № 217/95-ВР [7] та ін.

Практика показує, що одне з найбільш поширених порушень при обліку розрахункових операцій в іноземній валюті з підзвітними особами — це несвоєчасне повернення ними залишку

авансу після приїзду із закордонного відрядження. Серед основних причин виникнення цього порушення найчастіше виступають необізнаність працівника в процедурі складання звіту про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт (далі — звіт) чи просто брак грошей у підзвітної особи для погашення боргу підприємству.

Мета статті — подання результатів дослідження проблемних питань відповідальності підзвітної особи за несвоєчасне повернення залишку авансу в іноземній валюті.

Дослідження ґрунтується на контент-аналізі змісту чинних нормативно-правових актів, що дає можливість отримати достовірну та об'єктивну інформацію з поставленого нами питання.

Підзвітна сума (аванс, грошовий аванс) — це розрахована кількість коштів, виданих працівникові на певні потреби, пов'язані з діяльністю підприємства (оперативні, адміністративно-господарські, витрати на відрядження).

У Кодексі законів про працю [8] (ст. 121) встановлено необхідність забезпечення працівника, якого відправляють у відрядження, необхідними коштами, а порядок їх надання та розміри передбачені законодавством. Відповідальність підприємства за невидачу авансу на відрядження (інше порушення вимог законодавства про працю) встановлено в Ко-

дексі України про адміністративні порушення (КУпАП) [9] (ст. 41).

Отже, підприємство, що відряджає працівника для виконання доручень за кордоном, забезпечує його коштами

170.9.1—170.9.2 ПКУ [14] та деталізовано у певних нормативно-правових документах [15; 16; 17]. Що має робити підзвітна особа із залишком авансу, передбачено законодавством (див. табл.).

Таблиця

Дії підзвітної особи за наявності «надміру витрачених коштів»

ПКУ	Інструкція № 59	Постанова № 98
За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку до каси або зараховується на банківський рахунок особи, що їх видала, до або під час подання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт [18]	Сума надміру витрачених коштів (залишку коштів понад суму, витрачену згідно із звітом про використання коштів, наданих на відрядження) підлягає поверненню працівником до каси або зарахуванню на відповідний рахунок підприємства, що їх надало, у грошових одиницях, в яких було надано аванс, у встановленому законодавством порядку [19]	Залишок коштів понад суму, витрачену згідно із звітом про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, підлягає поверненню працівником до каси або зарахуванню на відповідний рахунок підприємства, установи, організації, що їх видали (у разі відрядження за кордон — у грошових одиницях, в яких було видано аванс), у встановленому законодавством порядку [20]

(авансом) в національній валюті держави, куди цього працівника направляють, або у вільно конвертованій валюті для здійснення протягом усього періоду поточних витрат [10] (розд. III п. 5). Перерахунок граничної суми добових витрат, встановленої в доларах США, на валюту держави відрядження здійснюється за крос-курсом, розрахованим відповідно до встановленого іноземним банком валютного (обмінного) курсу національної валюти держави перебування підприємства до валюти держави відрядження та курсу долара США, що мав місце в день здійснення розрахунку витрат на відрядження [11] (п. 164.4); [9] (п. 5).

Якщо при видачі авансу загальна сума в іноземній валюті має дробову частину, то зазвичай застосовують відоме арифметичне правило округлення до повної одиниці [1] (розд. III п. 5). Працівник отримує аванс готівкою або в безготівковій формі на відповідний рахунок, маючи можливість застосовувати платіжну банківську картку.

Порядок звітування відрядженого працівника та дії податкового агента в разі порушення ним термінів повернення «надміру витрачених коштів» встановлено пунктами 140.1.7, 164.4—164.5, 167.1,

Примітка. У тексті таблиці збережено лексику оригіналу кожного з документів.

Відомо, що в ПКУ [21] (ст. 170.9.1) містяться такі роз'яснення стосовно суми, виданої підприємством своєму працівнику підзвіт та не повернутої ним упродовж встановленого (пп. 170.9.2 ПКУ) терміну:

— якщо працівник був у відрядженні, то її слід вважати такою, що перевищує витрати платника податку на це відрядження, розраховані згідно з розділом III Кодексу;

— у разі виконання ним окремих цивільно-правових дій від імені та за рахунок особи, котра видала грошовий аванс, — як таку, що перевищує фактичні витрати підзвітної особи на виконання згаданих дій.

Як бачимо, в законодавчих документах основною дефініцією поняття «надміру витрачені кошти» виступає «залишок коштів понад суму, витрачену згідно із звітом» працівника, який повернувся з відрядження.

Такий підхід до визначення цього поняття, по-перше, вступає в суперечність із тлумаченням лексики «залишок» та «надміру» у словниках. По-друге, залишається відкритим питання, чи всі ви-

трати, зазначені у звіті та підтверджені документально, відповідають встановленим нормам (обмеженням)? І третє, яким чином можна виявити факт повної витрати авансу, виданого підзвітній особі? За таких обставин маємо справу, швидше з умовним вживанням терміна «залишок», який в законодавстві набуває, власне, протилежного значення.

Виходячи з філологічного та економічного змісту, поняття «надміру витрачені кошти» доцільно розуміти як фактично витрачену на виконання службового доручення підзвітною особою й підтверджену документально суму, розмір якої перевищує встановлені законодавством або керівництвом підприємства граничні норми.

Таким чином, кошти, які залишилися від отриманого працівником авансу після оплати ним різного роду витрат, зокрема на відрядження (їх розмір може відповідати встановленим нормам, а може й перевищувати їх), є нічим іншим, як залишком грошового авансу.

Цілком логічно, що залишок підзвітної суми показує розмір перевищення авансу над сумою фактично зроблених підзвітною особою та документально підтверджених витрат (сумою в затвердженому звіті). У той час, як її перевитрата — це розмір перевищення фактично здійснених підзвітною особою та документально підтверджених витрат (суми в затвердженому звіті) над підзвітною сумою (авансом).

Відомо, що загальна вимога всіх згаданих нами законодавчих документів [22] (п. 170.9.2 ст. 170); [6] (п. 2) — повернення особою до каси або переведення на банківський рахунок підприємства залишку підзвітної суми перед або в момент подання звіту. Це має бути виконано у встановлені законом терміни, причому кошти повертаються в тих грошових одиницях, якими було видано аванс.

У разі несвоечасного повернення працівником залишку коштів бухгалтер підприємства стягує з нього відповідну суму. Порядок виконання цієї норми встановлено в ПКУ [24] (п. 170.9.1 ст. 170) та в Законі України № 217/95-ВР [25] (ст. 2).

До речі, в ПКУ не існує розрізнення ступенів відповідальності підзвітної особи за порушення нею термінів повернення залишку авансу в національній чи в іноземній валюті. У тексті цього доку-

мента встановлено алгоритм обчислення його розміру. Зупинимось на ньому детальніше.

У Кодексі говориться, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу підзвітної особи включається сума «надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або підзвіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до п. 170.9 ст. 170 цього Кодексу» [26] (пп. 164.2.11 ст. 164). Таким чином, від дати, що настає за днем завершення терміну повернення залишку підзвітної суми, особа, що повернулася із відрядження, набуває статусу платника податку [податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)], а підприємство (особа, що видала грошовий аванс) — податкового агента.

Відповідно до п. 164.4 ПКУ [27] та п. 5 П(С)БО 21 [28] дохід платника податку (залишок підзвітної суми), нарахований (отриманий) у вигляді валютних цінностей, податковий агент має переводити в гривню за валютним курсом НБУ, що діє в цей момент.

Порядок визначення бази «оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або підзвіт та не повернутих у встановлені законодавством строки» регламентовано п. 164.5 ПКУ. До речі, затверджений Державною податковою адміністрацією України [29], Міністерством фінансів України [30], Міністерством доходів і зборів України [31] бланк звіту вже протягом 10 років містить помилку у формулі для визначення суми податку — там втрачено коефіцієнт (К), використання якого обов'язкове в обчисленні доходу підзвітної особи. Цю величину розраховують за такою формулою [32] (п. 164.5):

$$K = 100 : (100 - Sp),$$

де Sp — ставка податку (п. 167.1 ПКУ [33]), встановлена для доходів на момент їх нарахування.

У таких обставинах правовою колізією можна вважати те, що «сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або підзвіт та не повернутих у встановлені законодавцем строки» за нормою Закону України № 2464-VI [34] (ст. 7 пп. 1, 2) не може входити в базу для нарахування єдиного страхового внеску. У той самий час, Перелік № 1170 [35] не включає її

до виплат, що здійснюються коштом роботодавців, які не можуть бути основою для нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ).

Звідси, відповідно до п. 7 ст. 7 розд. III Закону України № 2464-VI [36] податковий агент має утримувати із цієї суми ЄСВ (при цьому він керується Інструкцією № 21-5 [37]). Фактично вона є іншою грошовою виплатою, яка не передбачена актами чинного законодавства, тому її здійснюють понад встановлені там норми [38] (ст. 2).

Зважаючи на вищевикладене, формула для обчислення суми податку, який необхідно утримати з підзвітної особи в разі несвоєчасного повернення «протягом звітного місяця, на який припадає граничний термін повернення» [39] нею залишку підзвітної суми, має такий вигляд:

Сума податку ___ (грн) = [залишок підзвітної суми ___ (грн) — ЄСВ (грн)] × К × на ставку оподаткування (п. 167.1 ПКУ) : 100.

Про відповідальність підзвітної особи за несвоєчасне повернення підприємству залишку грошового авансу в іноземній валюті конкретно йдеться в ст. 2 Закону України № 217/95-ВР [40]. Зокрема там зазначено, що «заборгованість працівників підприємства, установи, організації в разі неповернення у встановлений термін авансу, виданого в іноземній валюті на службове відрядження або господарські потреби, та в інших випадках нещаді іноземної валюти, одержаної під звіт, стягується в сумі, еквівалентній потрійній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей, перерахованій у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день погашення заборгованості». У згаданому Законі передбачено, що:

1) встановлену матеріальну відповідальність несуть особи, визнані винними «в розкраданні, знищенні (псування), недостачі або втраті ... валютних цінностей» [41] (ст. 4);

2) стягнута сума спрямовується «насамперед на відшкодування збитків, завданих підприємству, установі або організації, а решта — перераховується до Державного бюджету України» [42] (ст. 3).

Залишається незрозумілим, чому в даному випадку ототожнено розкрадан-

ня, знищення (псування), нестачу, втрату валютних цінностей з порушенням термінів повернення дебіторської заборгованості. До того ж, у законі не визначено, на які первинні документи треба посилатися для підтвердження фактів розкрадання, знищення (псування), нестачі, втрати підзвітною особою валютних цінностей.

Проте Міністерство доходів і зборів України на своєму офіційному порталі (<http://minrd.gov.ua/ebpz/109-poryado-k-zastosuvannya-reestratoriv-/6085.html>), з'ясовуючи питання про відповідальність «за неповернення (несвоєчасне повернення) невикористаної іноземної валюти, одержаної у підзвіт до каси підприємства чи до установи банку», посилається тільки на вимоги Закону України № 217/95-ВР [43].

До сказаного треба додати, що в умовах чинності ПКУ та Закону України № 217/95-ВР на практиці слід керуватися положеннями Податкового кодексу, оскільки (за ієрархією нормативно-правових актів) він має більшу юридичну силу.

Отже, як показав контент-аналіз, наразі питання про відповідальність підзвітної особи за несвоєчасне повернення залишку підзвітної суми регламентовано двома нормативно-правовими актами: ПКУ та Законом України № 217/95-ВР. Причому кожен з них по-різному трактує зміст цього поняття.

Так, у Податковому кодексі залишок підзвітної суми вважається «надміру витраченими коштами», тому в разі їх несвоєчасного повернення підзвітною особою до каси або на рахунок підприємства передбачено, що податковий агент зобов'язаний включати цю суму до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, з якої стягується ПДФО, а для його розрахунку використовують відповідний коефіцієнт.

Закон України № 217/95-ВР трактує факт несвоєчасного повернення залишку підзвітної суми як збиток, завданий працівником підприємству (установі, організації). І вже зовсім безпідставно в цьому акті говориться про його вину в «розкраданні, знищенні (псуванні), недостачі або наднормативних ... втратах» іноземної валюти. І це тільки на підста-

ві порушення трудової та касової дисципліни!

Очевидно, що в обох документах частина грошового авансу, яка не знайшла свого відображення в звіті, вважається «надміру витраченими коштами» і «наднормативними втратами» відповідно.

Звертаємо увагу на те, що не всі витрати, показані в звіті й документально підтверджені, можуть бути нормативними. Адже за певних поважних обставин підзвітна особа може витратити більше коштів ніж це дозволено законодавцем [44] [в підприємствах, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів] або керівником підприємства [для решти підприємств] [45] (п. 6). Наприклад, це може бути оплата проїзду в транспортному засобі підвищеного комфорту, послуг готелю тощо. Тоді на підставі поданої працівником заяви та з дозволу керівника бухгалтерія, виконавши відповідні розрахунки та здійснивши належні бухгалтерські проводки, відшкодовує йому дійсно надміру витрачені кошти.

Саме таке розуміння понять «залишок підзвітної суми», «надміру витрачені кошти» упродовж десятиліть використовували бухгалтери, про що, наприклад, свідчить зміст бланка звіту (раніше авансового звіту) [46]. Та його частина, яку заповнює підзвітна особа, містить реквізити: залишок попереднього авансу, витрачено, залишок, перевитрата.

Йдучи за логікою визначення понят-

тя «загальний оподатковуваний дохід» (див. п. 164.1 ст. 164 ПКУ), залишок грошового авансу, який децю із запізненням (несвоєчасно), але все ж таки надійде до каси або на рахунок підприємства, не можна вважати доходом працівника. Зовсім протиправно трактувати його як нестачу або наднормативні втрати, тим більше, коли не існує підстав документально підтвердити ці факти.

Отже, беручи до уваги результати проведеного нами дослідження, недотримання підзвітною особою (дебітором) строків повернення залишку підзвітної суми, можемо кваліфікувати, з одного боку, як порушення на підприємстві касової дисципліни, а з іншого — порушення працівником трудової дисципліни.

До речі, за порушення правил ведення касових операцій, за нормою ст. 164² КУпАП, до адміністративної відповідальності у вигляді накладення штрафу можуть бути притягнуті посадові особи підприємства (керівник та головний бухгалтер), а не працівник.

Несвоєчасне повернення невикористаної іноземної валюти, одержаної підзвіт, до каси підприємства чи до установи банку, тобто перевищення працівником термінів її використання, не вважається адміністративним порушенням, тому й не передбачає застосування до нього будь-яких адміністративних стягнень та адміністративно-господарських санкцій. До працівника, який порушив трудову дисципліну, може бути застосовано тільки один захід дисциплінарного стягнення, передбачений ст. 147 КЗпП.

ПРИМІТКИ

1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

2. 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 : постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>.

3. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08/page>.

4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

5. Правила використання готівкової іноземної валюти на території України : постанова правління Національного банку України від 30.05.2007 р. № 200 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0656-07>.

6. Порядок складання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт : наказ Міністерства фінансів України 05.12.2012 р. № 276 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

7. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей : Закон України від 06.06.1995 р. № 217/95-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80>.

8. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08/page>.

9. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-X [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/page2>.

10. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

11. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

13. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

14. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

15. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

16. 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 : постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>.

17. Порядок складання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт : наказ Міністерства фінансів України 05.12.2012 р. № 276 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

18. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

19. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

20. 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 : постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>.

21. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

22. Там само.

23. Порядок складання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або підзвіт : наказ Міністерства фінансів України 05.12.2012 р. № 276 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

24. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

25. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей : Закон України від 06.06.1995 р. № 217/95-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80>.

26. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

27. Там само.

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

29. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт : наказ Державної податкової адміністрації України від 23.12.2010 р. № 996 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0044-11>.

30. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт : наказ Міністерства фінансів України від 05.12.2012 р. № 1276 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

31. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт : наказ Міндоходів України від 24.12.2013 р. № 845 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6514>.

32. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

33. Там само.

34. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

35. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-п>.

36. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

37. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : постанова правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 р. № 21-5 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0994-10>.

38. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.

39. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт : наказ Міністерства фінансів України від 05.12.2012 р. № 1276 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

40. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей : Закон України від 06.06.1995 р. № 217/95-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/217/95-%D0%B2%D1%80>.

41. Там само.

42. Там само.

43. Там само.

44. 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 : постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/98-2011-%D0%BF>.

45. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98/page>.

46. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт : наказ Міндоходів України від 24.12.2013 р. № 845 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6514>.

Гресь Наталья, Недоступ Екатерина. Правовые коллизии возврата подотчетным лицом остатка выданного на командировку аванса в иностранной валюте.

В статье рассмотрен вопрос об ответственности подотчетного лица, находящегося в командировке, за несвоевременное возвращение остатка денежного аванса в иностранной валюте. По результатам выполненного контент-анализа действующих нормативно-правовых актов установлена возможность возникновения правовых коллизий, предложены и обоснованы пути их устранения.

Ключевые слова: денежный аванс, остаток подотчетной суммы, иностранная валюта, излишне потраченные денежные средства, перерасход подотчетной суммы, подотчетное лицо, налог, штраф.

Gres Natalia, Nedostup Ekaterina. Judicial collisions concerning return of business-trip foreign exchange advance balance by a dependent entity.

The paper considers a problem of a dependent entity liability for out-of-time return of foreign exchange advance balance while being on business trip. Results of performed content-analysis of current normative legal acts help determining a possibility for judicial collisions initiation; procedures to avoid them are proposed and explained.

Key words: advance, imprest cash balance, foreign exchange, waste cash, excess expenditure of imprest cash, dependent entity, tax, financial penalty.