

УДК 657

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ
С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ
FEATURES OF THE ACCOUNTING OF
PAYMENTS WITH ACCOUNTABLE PERSONS

О.И. Хамзина, Т.В. Филочкина
O.I. Khamzina, T.V. Filichkina
Ульяновская ГСХА
Ulyanovsk State Agricultural Academy

The article highlights the key issues of organization ledger accountable persons in terms of relevance to the present. The issues of administrative and managerial accounting, travel and entertainment expenses, the order of cash is the means of accountability and debt costs incurred.

Операции с подотчетными лицами имеют в бухгалтерском учете большое значение, поскольку согласно существующим стандартам бухгалтерского учета формируемая финансовая отчетность не дает представления о данном типе операций.

Однако, хотя практически любая организация достаточно часто осуществляет операции, связанные с подотчетными суммами, количество проблем и ошибок, допускаемых бухгалтерами при отражении подобных операций в учете, остается достаточно большим. Кроме того, командировочные расходы относятся к категории затрат предприятия, которые постоянно находятся под пристальным вниманием проверяющих органов. На этом объекте учёта замыкается комплекс вопросов, связанных с отражением в бухгалтерском учёте и налогообложении.

Под подотчетными лицами в бухгалтерском учете понимают работников организации, которым выданы из кассы наличные деньги с условием представления отчета об их использовании (отсюда и термин – «под отчет»).

Основные положения по отражению расходов с подотчетными лицами в бухгалтерском учете регламентированы в Федеральном законе «О бухгалтерском учете». Порядок выдачи средств на хозяйственные нужды и правила оформления выдачи оговорены в «Порядке ведения кассовых операций» (утв. решением Совета директоров ЦБ 22 сентября 1993 г. № 40).

В связи с тем, что расчеты с подотчетными лицами осуществляются в наличной форме, то размер расчетов подотчетного лица при оплате наличными должен отвечать нормам Указания Центрального Банка РФ, в соответствие с которым предельный размер расчетов наличными по одной сделке с одним юридическим лицом не должен превышать 100000 руб.

Список сотрудников, имеющих право получать денежные средства под отчет, размер денежных средств и сроки, на которые они будут выданы, опреде-

ляются приказом руководителя организации.

В статье 166 Трудового кодекса РФ сказано, что особенности направления работников в служебные командировки определяет Правительство РФ.

Трудовой кодекс РФ организации применяют уже не первый год. Тем не менее, до последнего времени при командировании работников они продолжали применять Инструкцию Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 7 апреля 1988 г. № 62 «О служебных командировках в пределах СССР». Ее нормы действовали на основании статьи 423 Трудового кодекса РФ и только в части, не противоречащей этому кодексу.

13 октября 2008 года Постановлением Правительства РФ было принято Положение об особенностях направления работников в служебные командировки № 749, которое вступило в силу 25 октября 2008 года (далее Положение о командировках № 749).

С 25 октября 2008 года Инструкция № 62 перестала фактически применяться, хотя официально отменена не была.

Приняв Положение о командировках № 749, Правительство РФ привело нормативный правовой акт о командировках в соответствии с трудовым законодательством.

В современных условиях невозможно представить себе организацию, которая существовала бы обособленно, не имея каких-либо связей с другими субъектами хозяйственной деятельности. Организации нередко проводят встречи и приемы представителей других организаций, в результате проведения которых заключает сделки. Однако организация таких встреч влечет за собой определенные затраты. Такие затраты, являясь по сути коммерческими, составляют представительские расходы.

Представительские расходы – это расходы организации на официальный прием и обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседание совета директоров или иного руководящего органа организации, независимо от места проведения указанных мероприятий.

Налоговое законодательство относит представительские расходы к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (п. 2 ст. 264 НК РФ).

К представительским расходам относятся расходы, не только связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, но и официальных лиц самого налогоплательщика, участвующего в переговорах.

Исключены из состава представительских расходов затраты, связанные с посещением культурно-зрелищных мероприятий, расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний.

В соответствии со статьей 166 Трудового кодекса РФ служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. При этом служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

При направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также воз-

мещение расходов, связанных со служебной командировкой (ст. 167 ТК РФ).

В случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику: расходы по проезду; расходы по найму жилого помещения; дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные); иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя (статья 168 ТК РФ) [2].

Основные условия для признания расходов при налогообложении приведены в п. 1 ст. 252 НК РФ. Расходы должны быть: документально подтверждены; осуществлены самой организацией; обоснованы (экономически оправданы); произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (коммерческий характер расходов); не поименованы в перечне статьи 270 НК РФ.

Без грамотного документального подтверждения все остальные условия не могут быть выполнены.

Традиционно сложилось, что перед командировками организации оформляли:

- служебное задание,
- приказ о направлении в командировку
- командировочное удостоверение.

А после возвращения из командировки работники заполняли авансовый отчет и отчет о выполнении служебного задания.

Согласно новому Положению о командировках № 749 цель командировки работника определяется руководителем и указывается в служебном задании [4].

На основании решения работодателя работнику должно быть оформлено командировочное удостоверение, подтверждающее фактический срок его пребывания в командировке на территории России и стран, входящих в Содружество Независимых Государств (СНГ). При этом в случае командировки в другие страны (за исключением стран СНГ) командировочное удостоверение не выдается [4].

В соответствии с пунктом 26 Положения о командировках по возвращении из командировки работник обязан представить работодателю авансовый отчет и отчет о выполненной работе в командировке, согласованный с руководителем структурного подразделения работодателя, в письменной форме.

Таким образом, все перечисленные в новом Положении документы предназначены для новых целей, а поэтому они необходимы для обоснования командировочных расходов, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Служебное задание и отчет о выполненной работе подтверждают коммерческий характер расходов. Командировочное удостоверение указывает фактическое время пребывания в месте командировки. Кроме того, для третьих лиц данный документ подтверждает принадлежность работника к организации. В авансовом отчете перечислены все расходы, которые, по мнению командированного, организация должна ему возместить.

Приказ о направлении в командировку в чем-то дублирует служебное задание и командировочное удостоверение. Однако это документ, который остается в организации в отсутствие командированного работника и в нем указан источник финансирования поездки. Также в нем могут быть описаны и обоснованы различные особенности командировки.

Налоговые органы иногда признают командировочные расходы необоснованными, если работники съездили в командировку, не выполнив возложенные на них организацией задачи.

В соответствии с Инструкцией № 62 срок командировки работника не должен был превышать 40 дней, не считая времени нахождения в пути. Исключение составляли командировки рабочих, руководителей и специалистов, направляемых для выполнения монтажных, наладочных и строительных работ. В этом случае срок командировки не должен был превышать 1 год.

Положение о командировках не содержит подобных ограничений. Согласно пункту 4 Положения о командировках, срок командировки определяет работодатель с учетом объема, сложности и других особенностей служебного поручения. Однако данный факт не означает, что работника можно направить в командировку на неограниченное время.

Так как согласно статье 166 Трудового кодекса РФ служебная командировка должна осуществляться на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Именно на такой срок и можно командировать работника. Иначе это будет уже перевод на другую работу.

В соответствии с Постановлением Правительства от 17 февраля 2007 года № 97 временно пребывающие в России иностранные граждане и лица без гражданства могут быть командированы только на 10 календарных дней в течение периода действия разрешения на работу. А для временно проживающих иностранцев общий срок командировок не может превышать 40 календарных дней в течение 12 календарных месяцев.

В случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику:

- расходы по проезду;
- расходы по найму жилого помещения;
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные);
- иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя (статья 168 ТК РФ).

Расходы по проезду к месту служебной командировки в пределах Российской Федерации и обратно к месту постоянной работы - в размере фактических расходов, подтвержденных проездными документами, но не выше:

- железнодорожным транспортом - в купейном вагоне скорого фирменного поезда;
- водным транспортом - в каюте V группы морского судна регулярных транспортных линий и линий с комплексным обслуживанием пассажиров, в каюте II категории речного судна всех линий сообщения, в каюте I категории судна паромной переправы;
- воздушным транспортом - в салоне экономического класса;
- автомобильным транспортом - в автотранспортном средстве общего пользования (кроме такси).

Расходы на проживание возмещаются работнику в сумме фактически произведенных затрат со дня его прибытия к месту командировки и по день выезда к месту постоянной работы по представленным документам.

Новым Положением о командировках закреплено установленное статьей 168 ТК РФ право работодателей определять перечень «иных» командировочных

расходов.

Размеры расходов, связанных с командировкой, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом.

Работодатель имеет право признать в целях налогообложения любые командировочные расходы, если они были заранее разрешены командированному работнику и если они, по мнению работодателя, соответствуют условиям статьи 252 НК РФ. Исключение составляли нормируемые суточные расходы. Но с 2009 г. Федеральным законом от 22.07.2008 № 158-ФЗ указания о нормировании были исключены. Поэтому работодатель имеет право в коллективном договоре или локальном нормативном акте установить самые различные размеры суточных для разных категорий работников и разных типов служебных заданий. С 2009 года они применяются для налогообложения в полном объеме.

Суточные выплачиваются командированному работнику за каждый день нахождения в командировке. Согласно статье 168 ТК РФ их размер определяется работодателем самостоятельно.

С 1 января 2008 года в Налоговом кодексе РФ (далее – НК РФ) появилась норма законодательства, устанавливающая размер суточных необлагаемых НДФЛ. Такие изменения в абзац 10 пункта 3 статьи 217 НК РФ с указанной даты внес Федеральный закон от 24 июля 2007 года №216-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации» [1].

Согласно этим изменениям суточные освобождаются от налогообложения НДФЛ в размере 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации и 2500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке.

Суточные, превышающие законодательно установленную норму, так же включаются в доход работника, подлежащий обложению НДФЛ в соответствии со статьей 224 НК РФ по налоговой ставке 13%.

Сумма суточных сверх норм не учитывается при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на основании статьи 270 НК РФ.

В соответствии с пунктом 3 статьи 217 НК РФ при компенсации работодателем работнику расходов на командировки в доход, подлежащий налогообложению НДФЛ, не включаются суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством.

При командировках в местность, откуда работник имеет возможность возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются. Но для этого должны быть соответствующие условия транспортного сообщения и характер выполняемой в командировке работы.

Если работник не погасил задолженность после возвращения из командировки, недостающую сумму можно удержать из его заработной платы. При этом составляются такие же проводки, как и при удержании невозвращенных подотчетных сумм с работников, направленных в командировки по России.

Если же в ходе командировки работник израсходовал больше, чем ему было выдано, ему должны компенсировать перерасход. Опять же перерасход может быть выдан либо в иностранной валюте, либо в рублях.

Обычно наличные деньги выдаются на оплату почтовых расходов, услуг связи, на приобретение канцелярских принадлежностей, закупку продукции у населения, приобретение сырья, материалов или товаров в организациях роз-

ничной торговли и прочие хозяйственные нужды.

Порядок ведения кассовых операций требует, чтобы лица, получившие наличные деньги под отчет, не позднее 3 рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявляли в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и производили окончательный расчет по ним. Это означает, что на предприятии должны быть установлены конкретные сроки выдачи подотчетных сумм на хозяйственные расходы. Утвердить эти сроки можно отдельным приказом руководителя предприятия.

Опыт аудиторских фирм и аудиторов свидетельствует о том, что данный раздел учета относится как к ключевым по риску (т.е. характеризуется наибольшей вероятностью появления в них ошибок), так и к ключевым по последствиям (т.е. ошибки и нарушения в данном разделе могут вызвать существенные последствия). Практически ни одна налоговая проверка хозяйствующего субъекта не проходит без тщательного анализа счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Поэтому бухгалтеру необходимо свести к минимуму количество возможных ошибок и искажений при организации учета на счете 71. Это поможет избежать штрафных санкций.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2. Введены в действие Федеральными законами от 05.08.2000 № 117-ФЗ, от 05.08.2000 № 118-ФЗ (в редакции действующей с 01.10.2009).

2. Трудовой Кодекс Российской Федерации от 30.12.2000 № 197-ФЗ. Принят Государственной Думой 21.12.2001.

3. Приказ Минфина России от 2 августа 2004 года № 64н «Об установлении размеров выплаты суточных и предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения при краткосрочных командировках на территории зарубежных стран».

4. Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 г. № 749 «Положение об особенностях направления работников в служебные командировки».

УДК 657

СТРУКТУРА И ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ THE STRUCTURE AND THE FORMATION OF FINANCIAL RESULTS

О.И. Хамзина, Т.В. Филочкина

O.I. Khamzina, T.V. Filichkina

Ульяновская ГСХА

Ulyanovsk State Agricultural Academy

The article deals with the essence and the formation of financial results. A list of income and expenses for their teams: on ordinary activities and others. Also consider the