СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…….……....4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ…….7
1.1 Нормативное регулирование расчётов с подотчётными лицами ...7
1.2. Сущность расчётов с подотчётными лицами ……....10
1.3 Документальное оформление расчётов с подотчётными лицами ……12
ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ……...……18
2.1 Аналитический и синтетический учёт расчётов
с подотчётными лицами……..…….....18
2.2 Особенности налогообложения при учёте расчётов
с подотчётными лицами ……....…….27
ГЛАВА 3. ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ООО «СмегКроун»…….....33
3.1 Краткая экономическая характеристика ООО «СмегКроун»…....33
3.2. Порядок учёта подотчётных сумм, выданных на хозяйственные
и представительские расходы……....39
3.3. Организация учёта подотчётных сумм, выданных на командировочные расходы……...……...50
3.4. Совершенствование учета и контроля расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун»…….……60
ЗАКЛЮЧЕНИЕ...…….....67
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ…….……...69

ВВЕДЕНИЕ

Согласно существующим стандартам бухгалтерского учёта формируемая финансовая отчётность не даёт представления об операциях с подотчётными лицами. Действительно, данные об остатках и движении расчётов с подотчётными лицами за отчётный период не находят отражения ни в одной из форм бухгалтерской отчётности и заинтересованные лица (акционеры, руководители и аудиторские и налоговые органы) не могут получить информацию о состоянии этих расчётов из данных бухгалтерской отчётности.

В то же время практика показывает, что учёт расчётов с подотчётными лицами является одним из трудоёмких участков учета. Здесь бухгалтер сталкивается не только с документами по гражданскому праву, бухгалтерскому и налоговому учёту, но и непосредственно с каждым работником данной организации.

Операции с подотчётными лицами в бухгалтерском учёте имеют большое значение, поскольку они связаны со многими другими разделами учёта – операциями по кассе (получение подотчётных сумм и сдача неизрасходованных сумм), расчётами с поставщиками и подрядчиками, операциями по движению материальных ценностей, операциями по возмещению материального ущерба, недостач, предоставлению займов и т.д., что обуславливает высокую трудоёмкость работы.

Исходя из вышеизложенного, актуальность темы выпускной квалификационной работы заключается в том, что участок бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами и персоналом по прочим операциям включает в себя разнообразные хозяйственные операции: приобретение за наличный расчёт хозяйственных, канцелярских товаров, горюче-смазочных материалов, оплату мелкого ремонта оргтехники, ремонта транспортных средств; расходы на командировки внутри страны (РФ) и за рубежом, представительские расходы, предоставление работникам займов, возмещение материального ущерба, недостач и т.д.

Из-за большого разнообразия хозяйственных операций на этом участке работы возникает много проблем, связанных с оформлением первичных и отчётных документов, с расчётом нормативов и т.д.

Часто пересматриваемые правительством нормы суточных, которые организации должны применять при уплате налога на прибыль, применительно к НДФЛ усиливают актуальность учёта расчётов с подотчётными лицами.

По закону бизнеса с партнерами нужно поддерживать не только деловые отношения (переговоры, презентации), но и дружеские – встречи в неформальной обстановке. Основная часть представительских расходов осуществляется наличными денежными средствами через подотчётные лица. Причём отнюдь не все из этих расходов можно отнести к представительским. В связи с этим одной из наиболее сложных участков учёта расчёта с подотчётными лицами являются представительские расходы, так как на этом участке работы существует много проблем, связанных с оформлением первичных и отчётных документов, с расчётом нормативов.

Предмет ВКР – учет расчетов с подотчетными лицами.

Объект ВКР – расчёты с подотчётными лицами на предприятии оптовой торговли ООО «СмегКроун».

Цель ВКР – совершенствование бухгалтерского учета и контроля расчетов с подотчетными лицами.

Для достижения цели необходимо решить следующие задачи:

- сделать обзор нормативно-правовой базы бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами;

- рассмотреть документальное оформление расчётов с подотчётными лицами;

- выявить сущность расчётов с подотчётными лицами;

- раскрыть понятие аналитического и синтетического учёта расчётов с подотчётными лицами;

- изучить особенности налогообложения при учёте расчётов с подотчётными лицами;

- рассмотреть порядок учёта подотчётных сумм на хозяйственные, представительские и командировочные расходы в ООО «СмегКроун»;

- проанализировать правильность ведения бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» и внести предложения по совершенствованию.

ГЛАВА 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ

1.1 Нормативное регулирование расчётов с подотчётными лицами

На всей территории России действуют единая нормативно-правовая база бухгалтерского учёта для всех организаций – крупных, средних, малых. В качестве нормативно-правовой базы бухгалтерского учёта применяется действующее трудовое, бухгалтерское и налоговое законодательство с учётом последних изменений.

Система нормативного регулирования всех объектов бухгалтерского учёта, в том числе расчётов с подотчётными лицами, состоит из четырёх уровней документов.

Первый уровень (законодательный) представлен Конституцией РФ, Гражданским кодексом РФ, Трудовым кодексом РФ, Налоговым кодексом РФ, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

В статье 37 Конституции РФ закреплено право граждан на труд. В соответствии с ней каждый гражданин РФ имеет право свободно распоряжаться своими способностями к труду, выбирать род деятельности и профессию.

Гражданский кодекс РФ определяет правовой статус предприятия как юридического лица, его права и ответственность, организационно-правовые формы юридических лиц, порядок заключения договоров, исполнения обязательств и др.

Трудовые отношения всех наёмных работников регулируются Трудовым кодексом РФ. В статье 129 ТК РФ определены основные понятия и определения оплаты и нормирования труда: что такое оплата труда, заработная плата, минимальная заработная плата (минимальный размер оплаты труда); тарифная ставка (оклад); тарификация работы; тарифный разряд; квалификационный разряд; тарифная сетка; тарифная система. В статье 130 представлены основные государственные гарантии по оплате труда работников.

Налоговый кодекс РФ является основным нормативным документом налогового учёта всех предприятий. Он устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации.

Налоговые аспекты расчётов с подотчётными лицами находят свое отражение в главах Налогового Кодекса РФ (ред. от 01.01.2014). Глава 21 «Налог на добавленную стоимость» регламентирует правила списания НДС при осуществлении расходов за счёт подотчётных средств. Глава 23 «Налог на доходы физических лиц» регламентирует порядок обложения НДФЛ сумм, полученных работником под отчёт. Глава 25 «Налог на прибыль организаций» оговаривает порядок учёта расходов, произведенных за счёт средств, выданных под отчёт.

В Федеральном законе от 06.12.201 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 01.01.2016) содержатся общие требования, предъявляемые к первичному учету объектов. Каждая операция должна оформляться первичными документами с обязательными реквизитами: наименование документа, дата его составления; наименование предприятия, содержание операции, наименование должности лица, ответственного за оформление свершившегося события; личные подписи указанных лиц с указанием их фамилий и инициалов. Пользоваться унифицированными формами первичной учетной документации теперь не обязательно. Руководитель предприятия должен самостоятельно сформировать эти документы, учитывая все реквизиты.

К первому уровню относятся и другие федеральные законы, регламентирующие порядок учёта и налогообложения соответствующих видов имущества, обязательств и хозяйственных операций, а также указы Президента РФ и постановления Правительства РФ.

Второй уровень (нормативный) представлен Положениями по бухучёту (ПБУ) устанавливающими принципы, правила и способы ведения учёта хозяйственных операций, составления и предоставления бухгалтерской

отчётности. ПБУ занимают центральное место в системе нормативного регулирования бухгалтерского учёта, а также Трудовой кодекс РФ.

Общее положение расчётов с подотчётными лицами находят своё отражение и в Положении по бухгалтерскому учёту № 10/99 «Расходы организации» (ред.от 27.04.12) при списании расходов на определённые счета.

К документам третьего (методического) уровня относятся: Методические рекомендации, План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, Книга учёта доходов и расходов и др. правила, требования и т.д.

К документам четвёртого уровня (организационным) относят рабочие документы организаций, устанавливающие правила ведения бухгалтерского учёта и отчётности на основе выбора одного из способов, предложенных Министерством финансов РФ. Основным документом этого уровня является учётная политика, разработанная и утверждённая в соответствии с требованиями ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации» (ред. от 18.12.12).

При ведении бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами, кроме общих норм и требований, содержащихся в вышеназванных документах, предприятия **до 2012г.** руководствовались правилами, установленными Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации (третий уровень)[1].

С 1 января 2012 года введен в действие новый порядок ведения организациями и индивидуальными предпринимателями кассовых операций с наличностью – Положение Центробанка РФ[2].

Изменился порядок получения подотчётных сумм и отчёта по ним. В пункте 11 Порядка № 40 было установлено, что выдача денег на хозяйственно-операционные расходы производится в размерах и на сроки, определяемые руководителями предприятий. Теперь же такой приказ не нужен. Деньги получить можно по заявлению подотчётного лица, составленному в

[1] Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утверждённый решением Совета директоров Банка России 22 сентября 1993г № 40.

[2] Положение ЦБ РФ «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации» № 373-П от 12.10.2011г.

произвольной форме и содержащему собственноручную надпись руководителя о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату[3].

Срок предоставления авансовых отчётов по всем расходам – три рабочих дня после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчёт, или со дня выхода на работу.

Если ранее в пункте 11 Порядка было установлено, что окончательный расчёт по подотчётным суммам производится в тот же срок, то теперь – в срок, установленный руководителем.

1.2 Сущность и значение расчётов с подотчётными лицами

Некоторые виды хозяйственных и других расходов предприятия не могут оплатить с расчётного счета или из кассы. В таких случаях используют так называемых «подотчётных лиц», которыми могут быть только работники данного предприятия. Им выдают для этого денежные авансы в необходимых размерах.

Подотчётными лицами являются работники, которым согласно приказу директора разрешено приобретать товарно-материальные ценности или услуги в других организациях на деньги, полученные в кассе предприятия, а также работники, отправляемые в командировки по приказу директора для выполнения служебных заданий.

Подотчётные лица получают денежные средства под отчёт на хозяйственные расходы – приобретение канцелярских товаров, бензина, бухгалтерских и других бланков, оплата мелкого ремонта оргтехники и транспортных средств, приобретение хозяйственного инвентаря, хозяйственных принадлежностей. Эти расходы списываются на счета издержек обращения.

Подотчётными лицами также приобретаются сувениры, цветы, подарки для празднования дней рождения, праздничных и юбилейных дат, расходы по которым осуществляются за счёт финансового результата.

---

[3] п. 4.4. Положение ЦБ РФ № 373-П от 12.10.2011г.

Подотчетные лица получают денежные средства под отчёт также для поездки в командировку. В бухгалтерском учёте суммы, относящиеся к командировочным расходам, отражаются в фактически произведенных размерах в пределах, установленных внутренними актами организации.

Помимо расходов по проезду и по найму жилого помещения фирма обязана возмещать командированному сотруднику дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства, то есть выплачивать так называемые суточные[4].

Размер суточных каждая фирма устанавливает по своему усмотрению и закрепляет выбранную величину в коллективном договоре или локальном нормативном акте. Суточные возмещаются работнику за каждый день нахождения в командировке, включая выходные и нерабочие праздничные дни, а также за дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки в пути[5].

В отличие от всех остальных командировочных расходов, по суточным работник отчитываться не должен. То есть он не обязан представлять документы подтверждающие, на какие цели были израсходованы эти средства. Необходимость подтверждения расходования суточных конкретными чеками, квитанциями или другими расходными документами отсутствует и из требований налогового законодательства не вытекает[6].

Предпринимательская деятельность не обходится без проведения деловых встреч с клиентами и покупателями. Подотчётные лица получают денежные средства под отчёт на представительские расходы.

Представительские расходы – это затраты организации по приёму и обслуживанию представителей других организаций, участвующих в переговорах для установления и поддержания сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета (правления) организации.

---

[4] ст. 168 ТК РФ.

[5] п. 11 Положения о командировках, утверждённый Постановлением Правительства РФ от 13.10.08г. № 749.

[6] Письмо Минфина РФ от 01.04.10г. № 03-03-06/1/206.

Полный перечень представительских расходов приведен в статье 264 НК РФ. Согласно этой статье, к представительским расходам относятся затраты: по проведению официального приёма (завтрака, обеда, ужина или другого аналогичного мероприятия) представителей других организаций; по транспортному обеспечению представителей других организаций, связанному с их доставкой до места проведения встречи и обратно; по буфетному обслуживанию лиц, участвующих на встрече во время переговоров; по оплате услуг переводчиков, не состоящих в штате организации. Этот перечень является исчерпывающим. Поэтому затраты на организацию развлечений и отдыха, оплату виз, а также на оплату проживания участников переговоров представительскими расходами не являются.

1.3 Документальное оформление расчётов с подотчётными лицами

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учётными документами, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт[7].

Документальное оформление учёта *расчётов с подотчётными лицами* осуществляется с помощью:

- приказа о лицах, которым разрешается выдавать денежные средства под отчёт;
- приказа о направлении в командировку;
- расходного кассового ордера при выдаче денежных средств под отчёт;
- доверенности;
- авансового отчёта о произведённых расходах подотчётных сумм;
- приходного кассового ордера при возврате неизрасходованных денежных средств .

[7] ФЗ РФ «О бухгалтерском учёте» от 06.12.11г. № 402-ФЗ (ред. от 01.01.2014).

Список работников, имеющих право получать денежные средства из кассы предприятия в подотчёт, а так же сроки предоставления авансовых отчётов, утверждаются *приказом* руководителем в начале каждого года.

В приказе руководителя должен быть указан срок, на который выдаются подотчётные средства по различным видам операций. Указание срока необходимо для того, чтобы обосновать нахождение средств у подотчётного лица определённое время, так как согласно пункту 11 Порядка ведения кассовых операций лица, получившие наличные деньги под отчёт, обязаны не позднее трёх рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня их возвращения из командировки, предъявить в бухгалтерию предприятия отчёт об израсходованных суммах (авансовый отчёт) и произвести окончательный расчёт по ним.

Наличные денежные средства под отчёт выдаются из кассы предприятия на основании командировочного удостоверения по расходно-кассовым ордерам.

Подотчётному лицу может выдаваться доверенность, на основании которой он действует от своего предприятия, и все документы, которые он получит от других предприятий, будут оформлены на имя фирмы, которую он представляет. Он получит накладную, и счёт-фактуру (которая позволит взять НДС в зачёт). Если подотчётное лицо доверенности не имеет, то для других фирм он – частное лицо. Всё, на что может рассчитывать этот сотрудник – это кассовый и товарный чеки. В любом случае эти расходы могут быть приняты предприятием, но бухгалтерские проводки немного различаются (в части учёта НДС)[8].

Доверенность выписывается в одном экземпляре, регистрируется в специальном журнале регистрации доверенностей и выдаётся на руки работнику, а у бухгалтера остаётся корешок от доверенности, в котором указываются все её реквизиты. Поскольку работник представляет свою фирму в

[8] Азбука бухгалтера. От аванса до баланса / О.А.Букина. – Ростов на Дону: Феникс, 2012г. С. 95.

другой организации, то доверенность и остается в той организации. Когда работник вернётся в свою фирму, бухгалтер в корешке доверенности сделает отметку о выполнении поручения.

В доверенности указывается дата её выдачи и срок действия. Если в доверенности не указан срок действия, то такая доверенность действует 1 год со дня выдачи. Если в доверенности не указана дата её выдачи, то такая доверенность не действительна.

Служебное задание для командировки оформляется на основании соответствующих сведений из плана командировок. При направлении работника в срочную (внеплановую) командировку задание составляется на основании решения руководителя организации (иного уполномоченного лица), выраженного, допустим, в резолюции на служебной записке (ином документе).

Необходимо обратить внимание на то, что этот документ выполняет две функции.

Во-первых, конкретизирует суть задания, выполнение которого в период командировки возлагается на работника, и, во-вторых, отражает основные результаты выполнения поручения в кратком письменном отчёте. Краткий отчёт о выполнении служебного задания составляется работником непосредственно после прибытия и заполняется от руки в соответствующей графе задания.

Командировочное удостоверение — это документ, выдаваемый сотруднику на время выполнения им служебных обязанностей вне постоянного места работы. Он является документом, удостоверяющим время пребывания в служебной командировке (время прибытия в пункты назначения и время убытия из него них). Он служит оправданием о месте и времени нахождения в командировке и прилагается к авансовому отчёту для начисления суточных и учёта командировочных расходов.

Основным документом при расчётах с подотчётными лицами является авансовый отчёт – документ, соединяющий в себе обобщающие данные по первичным документам, подтверждающим расходы, произведенные

подотчётными лицами и бухгалтерские записи, отражающие данные расходы в учёте организации.

Отчёт должен быть заполнен самим подотчётным лицом, а не бухгалтером. Очень часто именно поэтому фирма ограничивает круг подотчётных лиц. Ведь не каждый человек может сразу грамотно заполнить авансовый отчёт, и тогда бухгалтеру приходится объяснять новичку, как это делается. Если же подотчётные лица постоянно имеют дело с заполнением этих документов, то они уже хорошо знают порядок заполнения[9].

К авансовому отчёту прилагаются оправдательные документы (счета, чеки, квитанции, накладные и др.), подтверждающие факт целевого использования денежных средств. В авансовом отчёте указывается организация, ФИО и должность подотчётного лица, номер, дата авансового отчёта, назначение аванса, сумма, на оборотной стороне указывается дата, порядковый номер, кому, за что и по какому документу уплачено, сумма.

Авансовый отчёт подписывает подотчётное лицо, утверждает руководитель, подписывает бухгалтер. Без утверждения отчёта бухгалтер не имеет права принимать отчёт. Отчёт проверяется главным бухгалтером, то есть устанавливается соответствие приложенных документов записанным суммам.

На основании данных, отраженных в авансовом отчёте, утвержденном руководителем предприятия, бухгалтерия погашает аванс (списывает с работника числящиеся за ним подотчётные суммы), а в случае необходимости выплачивает работнику разницу между фактически потраченными средствами и суммой аванса (перерасход).

Выданные, но не израсходованные подотчётным лицом суммы подлежат возврату в кассу предприятия по *приходным кассовым ордерам*.

Подотчётные лица отчитываются перед бухгалтерией об израсходованных суммах в течение трёх рабочих дней.

---

[9] Азбука бухгалтера. От аванса до баланса / О.А.Букина. – Ростов на Дону: Феникс, 2013г. С. 98.

Рекомендуется, чтобы выдача наличных денег под отчёт производилась при условии полного отчёта конкретного подотчётного лица по ранее выданному ему авансу.

Выдача наличных денег под отчёт или в порядке возмещения перерасхода по авансовому отчёту из касс предприятий производится по расходным кассовым ордерам. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером предприятия или лицами на это уполномоченными. В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах (заявлениях, счетах и др.[10]) имеется разрешительная надпись руководителя предприятия, его подпись на расходных кассовых ордерах не обязательна[11].

Следует отметить, что при приобретении за наличный расчёт товаров на предприятии необходимо соблюдать установленный предельный размер счётов наличными денежными средствами между юридическими лицами. 100 тыс.руб.[12]

Необходимо тпкже отметить, что в новом Федеральном законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте», который вступил в силу с 1 января 2013г., отсутствует упоминание об унифицированных формах первичных документов. Все формы первичных документов, в том числе и по учёту расчётов с подотчётными лицами, будут утверждаться не учётной политикой организации, а руководителем по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учёта[13].

Выводы по первой главе.

Подотчётными лицами являются работники, которым разрешено приобретать ТМЦ и услуги в других организациях или расходовать подотчетные деньги на представительские или командировочные расходы.

---

[10] Авансовый отчёт таким документом служить не может, так как в нем руководитель утверждает израсходованную сумму, но пока не даст разрешения оплатить перерасход.

[11] Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утверждённый решением Совета директоров Банка России 22 сентября 1993г. № 40.

[12] Указание ЦБ РФ от 20.06.2007 № 1843-У «О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя».

[13] п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.11г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».

При ведении бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами следует руководствоваться Трудовым и Налоговым кодексами РФ, ФЗ № 402 «О бухгалтерском учёте», Положением Центробанка РФ «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ» № 373-П, ПБУ № 10/99 «Расходы организации».

Документальное оформление учёта расчётов с подотчётными лицами осуществляется с помощью: приказа о лицах, которым разрешается выдавать денежные средства под отчёт; приказа о направлении в командировку; расходного кассового ордера при выдаче денежных средств под отчёт; доверенности; служебного задания в командировку; командировочного удостоверения; авансового отчёта о произведённых расходах подотчётных сумм; приходного кассового ордера при возврате неизрасходованных денежных средств.

В следующей главе будут рассмотрены методические аспекты учёта расчётов с подотчётными лицами.

ГЛАВА 2 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ В ОРГАНИЗАЦИИ

2.1 Аналитический и синтетический учёт расчётов с подотчётными лицами

Основной целью учёта расчётов с подотчётными лицами является учёт всех операций, произведённых подотчётным лицом с наличными денежными средствами предприятия, а также оперативное получение информации об остатках на соответствующих счетах.

Учёт расчётов с подотчётными лицами является важным звеном в системе учётно-аналитической работы, ведение которого определяется следующими задачами:

- использование унифицированных форм первичной документации для расчётов с подотчётными лицами;

- обеспечение своевременной полной выдачи и возврата подотчётных сумм;

- соблюдение сроков отчётности по израсходованным суммам;

- контроль правильности и законности расходования подотчётных сумм;

- контроль за движением материальных ценностей, приобретённых подотчётными лицами;

- ведение аналитического учёта по каждому подотчётному лицу;

- соблюдение налогового законодательства при расчётах с подотчётными лицами;

- взаимоувязка показателей аналитического и синтетического учёта.

Аналитический учёт – учёт, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учёта, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Синтетический учёт – учёт обобщенных данных бухгалтерского учёта о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определённым экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учёта.

Учёт расчётов с подотчётными лицами в организациях ведётся на *синтетическом счёте 71 «Расчёты с подотчётными лицами»*. Это активно-пассивный счёт. Если фирма выдала сотруднику суммы под отчёт – это счёт активный, если сотрудник перерасходовал суммы и принято решение их возместить, то это пассивный счёт.

В отличие от других счетов Планом счетов бухгалтерского учёта *субсчета к счёту 71 «Расчёты с подотчётными лицами» не предусмотрены*.

По дебету счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» и кредиту счета 50 «Касса» отражается получение денежных средств под отчёт, а по кредиту счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» и дебету счетов затрат (счета 20,23,25,26,44) или материалов (счёт 10 «Материалы») отражаются суммы, записанные в авансовом отчёте.

Подотчётные суммы, не возвращённые работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» и дебету счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшем эти суммы списываются со счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» (если они могут быть удержаны из зарплаты работника) или счёт 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» (когда они не могут быть удержаны из зарплаты работника)[14].

При получении денежных средств под отчёт на хозяйственные расходы подотчётное лицо имеет право приобрести хозяйственный инвентарь, хозяйственные принадлежности, канцелярские товары, бухгалтерские и другие бланки, бензин, оплатить мелкий ремонт оргтехники и транспортных средств.

[14] План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению от 31.10.2000г. № 94н. (ред. от 08.11.2010).

Эти расходы обычно списываются на счета расходов. При этом делаются следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – получены деньги из кассы под отчёт на хозрасходы;

Дебет 10 Кредит 71 – приобретены канцтовары;

Дебет 19 Кредит 71 – учтён НДС от приобретённых материалов;

Дебет 26 Кредит 10 – списаны канцтовары на управленческие нужды.

Полученные денежные средства под отчёт на командировочные расходы подотчётное лицо расходует на проезд до места командировки и обратно, суточные, жильё, а также другие расходы (телефонные переговоры, представительские расходы и т.п.). Все эти расходы тоже списываются на счета расходов. При этом делаются следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – получены деньги из кассы под отчёт на командировочные расходы;

Дебет 26 Кредит 71 – списаны расходы на проезд, суточные, проживание;

Дебет 19 Кредит 71 – учтён НДС от расходов на проезд и проживание.

Аналитический учёт по счёту 71 «Расчёты с подотчётными лицами» ведётся по каждому подотчётному лицу и по каждой сумме, выданной под отчёт, для чего можно использовать журнал-ордер № 7 (Приложение 9), где вналитический учёт ведётся по отдельно выданным под отчёт суммам и осуществляется позиционным способом. По каждой отдельной строке отражаются выданный аванс, суммы расхода на основе утверждённого авансового отчёта, а также возвращенная сумма неиспользованного аванса или возмещённая сумма перерасхода (против выданного аванса).

В то же время журнал-ордер № 7 сохраняет шахматную форму записи, заложенную в основу журнально-ордерной формы счетоводства, в части расшифровки оборота по кредиту счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами». Основанием для заполнения журнала-ордера № 7 являются расходные кассовые ордера на суммы, выданные под отчёт, авансовые отчёты – на израсходованные

суммы; новые приходные или расходные кассовые ордера – на расхождения в суммах полученных и израсходованных.

В журнале-ордере № 7 синтетический и аналитический учёт расчётов с подотчётными лицами обеспечиваются в единой системе записей.

Таким образом, операции по одному авансовому отчёту должны найти отражение только по одной строке. Для случаев, когда подотчётному лицу, находящемуся в длительной командировке, направляется дополнительный аванс, в разделе «Выдано под отчёт» предусмотрены соответствующие графы.

Для получения синтетических данных по счёту № 71 «Расчёты с подотчётными лицами» суммы расхода по авансовым отчётам и возврат неиспользованного аванса показываются в журнале-ордере в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Одновременно приводится справка о суммах расхода на оплату суточных и подъёмных, требующаяся при заполнении соответствующей формы бухгалтерской отчётности.

Для ведения аналитического учёта можно использовать также ведомость по счёту 71 «Расчёты с подотчётными лицами» (Приложение 10), в которой указываются фамилии подотчётных лиц, остаток денежных средств по каждому подотчётному лицу на начало месяца (по дебету или кредиту) и всего по всем подотчётным лицам, обороты по каждому подотчётному лицу по дебету счёта 71 с кредита счёта 50 (получение денежных средств под отчёт) и всего по всем подотчётным лицам, обороты с кредита счёта 71 в дебет счетов затрат или материалов (по авансовому отчёту) и учтённому НДС, а также в дебет счёта 50 (при возврате денег в кассу). Последняя графа этой ведомости содержит данные об остатках на конец месяца (по дебету или кредиту) по каждому подотчётному лицу и в целом по предприятию.

Если даты, проставленные на первичных документах, подтверждающих расходование наличных денежных средств, которые получены под отчёт, окажутся более ранними, чем дата составления авансового отчёта, и более поздними, чем на расходном кассовом ордере на выдачу подотчётных средств, то такое противоречие свидетельствует либо о недостоверности первичных

документов, подтверждающих расходование подотчётных средств, либо о возмещении организацией затрат своих работников (в последнем случае приобретенные ценности являются собственностью физического лица, и поэтому правильнее в данном случае оформлять при возмещении затрат договор купли-продажи). Затраты, произведенные работником, которому денежные средства под отчёт не выдавались в связи с покупкой материалов, возмещаются путем выдачи из кассы организации наличных денежных средств с оформлением расходного кассового ордера, основанием для выписки которого служит представленный работником товарный чек[15].

При неполном израсходовании подотчётной суммы работник может сдать неиспользованный остаток в кассу организации (либо дать согласие на удержание с сумм начисленной оплаты труда). При сдаче в кассу остатка денежных средств должны быть соблюдены общие правила приёма, выдачи и хранения денежных средств, которые установлены Порядком ведения кассовых операций. Требования по оформлению приходных и расходных документов содержатся также в соответствующих постановлениях Госкомстата России.

Приём наличных денежных средств производится по приходным кассовым ордерам, подписанным главным бухгалтером или лицом, на это уполномоченным письменным распоряжением руководителя организации. Таким образом, бухгалтер-кассир не должен требовать каких-либо дополнительных документальных подтверждений правомерности внесения денежных средств в кассу помимо приходного кассового ордера, подписанного главным бухгалтером. Право подписи приходных кассовых ордеров другим лицам может быть предоставлено (приказом или иным распорядительным документом руководителя организации), но это практикуется крайне редко. Дело в том, что без подписи главного бухгалтера денежные документы (а также расчётные документы, финансовые и кредитные обязательства) считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению. Предоставление права подписи денежных документов другим лицам может впоследствии

[15] Захарьин В.Р. «Расчёты с подотчётными лицами: бухгалтерский учёт и налогообложение». - М.: Налоговый вестник. 2014. С. 45.

создать определённые проблемы в случае, если какие-либо требования действующего законодательства будут нарушены.

Приходные кассовые ордера запрещено выдавать на руки лицам, внёсшим денежные средства. Приходный кассовый ордер передаётся лицом, его выписавшим, для исполнения непосредственно в кассу. Кассир только проверяет правильность его оформления, наличие и подлинность подписи главного бухгалтера, принимает деньги, подписывает ордер и квитанцию.

Если работник направляется в командировку, то прежде всего издается приказ руководителя о направлении сотрудника в командировку. Командированный – это лицо, связанное с фирмой трудовым договором. В приказе указывается, кто, куда, зачем направляется и на какой срок. На основании приказа выписывается командировочное удостоверение, в котором указываются все эти сведения. Правда, есть исключение: если работник отправляется в зарубежную командировку, командировочное удостоверение не выписывается. Работнику должны быть выданы денежные средства на будущие расходы. Прежде всего фирма должна определить, как будут оплачиваться расходы на проезд и проживание сотрудника. Предприятие может приобрести билеты и оплатить гостиницу по безналичному расчёту, но может выдать денежные средства командированному сотруднику, и он будет оплачивать это сам.

Например, фирма приобретает билеты (предположим, стоимостью 23600 руб., в том числе 3600 руб. НДС) и потом передаёт их командированному. Тогда последовательность операций такая[16]:

1. Фирма оплачивает билеты:

Дебет 60 Кредит 51 – 23 600 руб.

2. Билеты поступают в организацию

Дебет 50-3 Кредит 60 – 20 000 руб.

Дебет 19 Кредит 60 – 3 600 руб.

[16] Азбука бухгалтера. От аванса до баланса / О.А.Букина. – Ростов на Дону: Феникс, 2014г. С. 101.

На счёте 50, субсчёт 3 «Денежные документы» отражаются оплаченные билеты, почтовые марки и другие подобные документы.

3. Билеты выданы сотруднику, направляемому в командировку

Дебет 71 Кредит 50-3 – 23 600 руб.

Если сотрудник за всё рассчитывается сам, то, выдав денежные средства из кассы, организация выполнила свои обязанности по обеспечению его проживания и проезда. Выдача денег из кассы отражается проводкой:

Дебет 71 Кредит 50

Таким образом, существует два варианта учета командировочных расходов сотрудников (табл. 1).

Таблица 1

Варианты учёта командировочных расходов сотрудников

<table>
<tr><td colspan="2">Предприятие отправляет сотрудника в командировку, возможно два варианта оплаты транспортных услуг – 11 800 руб. и гостиницы - за 5 дней по 590 руб., в том числе НДС</td></tr>
<tr><td>Вариант 1</td><td>Вариант 2</td></tr>
<tr><td>Предприятие само приобретает билеты стоимостью 11 800 руб., в том числе НДС 1 800 руб.:
Дебет 60 Кредит 51 – 11 800 руб.
Билеты поступают в организацию:
Дебет 50-3 Кредит 60 – 10 000 руб.
Дебет 19 Кредит 60 – 1 800 руб.</td><td rowspan="4">Если сотрудник за всё рассчитывается сам, то предприятие выдает ему деньги из кассы, тем самым выполняя свои обязательства по обеспечению его проживания и проезда, избегая лишних проводок в учёте:
Дебет 71 Кредит 50 – 15 650 руб.
Сумма складывается следующим образом:
Транспортные расходы: 11 800 руб.
Проживание: 2 950 руб.
Суточные: 900 руб.
Чаще всего предприятия не выполняют таких точных расчётов при выдаче командировочных, а выдают немного больше, например, 1 600 руб. После возвращения из командировки остаток средств необходимо вернуть.</td></tr>
<tr><td>Предприятие передаёт билеты командированному
Дебет 71 Кредит 50-3 – 10 000 руб.</td></tr>
<tr><td>Предприятие само оплачивает проживание в гостинице 2 950 руб., в том числе НДС 450 руб.:
Дебет 60 Кредит 51 – 2 950 руб.</td></tr>
<tr><td>Предприятие оплачивает суточные расходы командированного, 5 дней командировки и 4 дня пути (100 руб. х 9 дн = 900 руб.)
Дебет 71 Кредит 50 – 900 руб.</td></tr>
</table>

Отбывая в командировку, сотрудник должен поставить печать своей организации в командировочном удостоверении. Прибыв на место, он должен поставить печать организации, в которую направлен. Отбывая из командировки, он опять должен поставить печать организации, в которую был направлен, а по прибытии в свою фирму – печать своей фирмы. Получается,

что в командировочном удостоверении работника должны быть как минимум 4 печати: две своей организации две другой организации. А если работник по пути ещё заглядывал в какие-то другие организации, то и больше. Без этих печатей командировка считается не состоявшейся.

Возвратившись из командировки, сотрудник представляет руководству отчёт о выполнении командировочного задания, а также сдаёт в бухгалтерию авансовый отчёт, прилагая к нему все оправдательные документы. В отличие от суточных, стоимость проезда и проживания даже при расчёте налогов законодательно не ограничивается. Здесь действуют законы здравого смысла: если фирма торгует простейшими банно-прачечными принадлежностями, то ей будет очень трудно объяснить налоговым инспекторам, почему её директор регулярно выезжает в командировки в европейские столицы на многочисленные семинары и при этом проживает в лучших апартаментах пятизвездочных отелей.

Обычно рекомендуется приказом руководителя утверждать перечень подотчётных лиц с указанием того, когда и какие суммы им выдаются и когда подотчётные лица должны отчитаться за эти деньги.

Например, фирма ежемесячно выдаёт заместителю главного бухгалтера 1 000 руб. на закупку канцтоваров, и отчитаться за эту сумму он должен не позднее 25 числа каждого месяца. Естественно, такое правило можно установить тогда, когда расходы носят более-менее регулярный характер.

При отражении расчётов с подотчётными лицами следует помнить, что подотчётным лицом могут быть только сотрудники организации, постороннее лицо подотчётным быть не может. Сотрудник не имеет права передавать выданные ему деньги другому лицу.

Первой операцией при отражении расчётов с подотчётными лицами должна быть выдача денег, а второй – отчёт за них, и ни в коем случае не наоборот.

Иногда фирмы для упрощения работы делают такую серьёзную ошибку: сначала сотрудник что-то покупает (например, справочную литературу по

бухгалтерскому учёту или канцтовары), отчитывается о том, что он купил, а затем организация оплачивает ему эту покупку. Такие суммы не являются подотчётными, а сам сотрудник в эту минуту не является подотчётным лицом[17]. Ведь фирма ему ничего не поручала, денег не выдавала, на что их тратить, не устанавливала. Получается, что работник тратит свои собственные денежные средства, что-то на них покупает, а потом фирма приобретает у своего сотрудника какие-то материальные ценности. Но такая сделка – это не отчёт о расходовании подотчётных сумм (их не было), а покупка у физического лица принадлежащего ему имущества. Так что сначала выдаются деньги, а потом проверяется, потрачены ли они по назначению.

Иногда подотчётное лицо по каким-либо причинам или просто по безответственности не отчитывается за потраченные денежные средства либо не возвращает неистраченные денежные средства или остаток подотчётных сумм.

В Трудовом кодексе предусмотрено, что удержания из заработной платы работника производятся для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращённого аванса, выданного в связи со служебной командировкой или переводом на другую работу в другую местность, а также в других случаях[18]. Работодатель вправе принять решение об удержании из заработной платы работника этой суммы не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, и при условии, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания (и лучше, если он подтвердит это письменно). В любом случае общий размер удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 50%.

Но кроме претензий предприятия к сотруднику, у него могут быть и другие обязательства по выплатам и, соответственно, новые претензии смогут занять только какую-то часть зарплаты работника. Если же работник возражает против суммы или срока возврата, или имеет другие претензии к фирме, отношения придётся выяснять в суде.

---

[17] Азбука бухгалтера. От аванса до баланса / О.А.Букина. – Ростов на Дону: Феникс, 2014г. С. 103.
[18] Ст.137 ТК РФ.

Предприятие может принять решение простить долг сотруднику, это право работодателя. Тогда будет считаться, что работник получил доход, и с такого дохода следует удержать налог на доходы физических лиц.

В любом случае, независимо от того, принято ли решение удерживать суммы, идти в суд или простить долг, должен быть издан приказ руководителя. Бухгалтер не имеет права предпринимать каких-либо действий без этого приказа.

С подотчётными лицами можно заключать договоры о полной материальной ответственности, что предполагает возможность полного взыскания нанесённого ущерба с подотчётных лиц. Трудовое законодательство предоставляет право руководителю организации на принятие соответствующего решения (посредством издания соответствующего приказа или распоряжения). Очевидно, что работники, привлекаемые к ответственности, далеко не всегда согласны либо с суммой взыскания, либо с самим его фактом.

2.2 Особенности налогообложения при учёте расчётов с подотчётными лицами

Расчёты с подотчётными лицами оказывают влияние на налогообложение предприятия в разрезе налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц и страховых взносов, т.е. они находят своё отражение во многих главах Налогового Кодекса РФ.

Глава 21 «Налог на добавленную стоимость» регламентирует правила списания НДС при осуществлении расходов за счёт подотчётных средств. Глава 23 «Налог на доходы физических лиц» регламентируют порядок обложения НДФЛ сумм, полученных работником под отчёт. Глава 25 «Налог на прибыль организаций» оговаривает порядок учёта расходов, произведенных за счёт средств, выданных под отчёт, при расчёте налогооблагаемой прибыли.

Расходы на выплату суточных в командировке учитываются при налогообложении прибыли без ограничений, так как норматива списания суточных на сегодняшний день нет.

Выплата суточных освобождена и от обложения НДФЛ, однако в отношении данного налога существуют нормативы: 700 рублей за каждый день нахождения в командировке внутри страны и 2 500 рублей — за пределами страны. Если организация установила размер суточных свыше этих сумм, то с превышения необходимо уплачивать НДФЛ. В справке о доходах (форма № 2-НДФЛ) сумма суточных, превышающая необлагаемый норматив, отражается как «прочие доходы»[19].

Если сотрудник едет в загранкомандировку, то суточные выдаются в иностранной валюте. Для целей НДФЛ эти суммы пересчитываются в рубли и сравниваются с нормативом в 2 500 руб. Все, что выше – облагается налогом. При расчёте подлежащей налогообложению суммы фактически выплаченных суточных над их нормативным размером, установленным пунктом 3 статьи 217 Кодекса, необходимо применять курс иностранной валюты к рублю, действующий на дату выплаты суточных. Согласно норме, при получении доходов в денежной форме дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода[20].

В целях определения суммы суточных, освобождаемых от налогообложения, суточные за последний день командировки должны приниматься в размере 700 рублей[21].

При однодневных командировках суточные не выплачиваются. В противном случае такие суточные облагаются НДФЛ в полном объёме. Согласно пункту 11 Положения о командировках при командировках в местность, откуда работник имеет возможность ежедневно возвращаться к

---

[19] Письмо Минфина России от 06.10.11г. № 03-04-06-01/256.

[20] п.п. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ.

[21] Приложение к постановлению 749 «Положение об особенностях направления работников служебные командировки».

месту постоянного жительства или при однодневных командировках, суточные не выплачиваются.

Из содержания статей 167 и 168 ТК РФ следует, что суточные имеют своей целью покрытие личных расходов работника на срок служебной командировки. Ведь средний заработок работнику на время командировки сохраняется, проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы оплачивается, возмещаются расходы по найму жилого помещения. Выплату же суточных работнику законодатель обусловил проживанием работника вне места постоянного жительства более 24 часов. На основании вышеизложенного, в случае принятия организацией решения по выплате суточных и по однодневным командировкам (даже если это прописано во внутреннем положении о командировках), организация не сможет включить данные суточные в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли и НДФЛ.

Денежные средства выдаются тому сотруднику, которому дано поручение, и на тот срок, на какой это целесообразно. Нет никаких законодательных ограничений по поводу того, на какой срок и какие суммы можно выдать. Тем не менее главным критерием здесь должны быть здравый смысл и производственная необходимость. Можно выдать сотруднику 60 000 руб. для приобретения компьютеров, можно выдать эту же сумму работнику, если он едет в дальнюю командировку для заключения выгодного контракта на реализацию продукции. Но если предприятие выдает 60 000 руб. сроком на полгода для приобретения канцтоваров, которые есть в свободной продаже магазинах, это наводит на размышления. При проверке налоговые инспекторы, скорее всего, догадаются, что предприятие просто дало эту сумму работнику взаймы, и предприятие будет признано виновным в снижении налогооблагаемой базы по **налогу на доходы физических лиц** (НДФЛ).

Вычетам подлежат суммы **налога на добавленную стоимость** (НДС), уплаченные по расходам на командировки (расходам по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в

поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наём жилого помещения) и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций[22].

В случае если в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ расходы принимаются для целей налогообложения по нормативам, суммы НДС по таким расходам подлежат вычету в размере, соответствующем указанным нормам. Документом, дающим право на вычет налога на добавленную стоимость, является счёт-фактура[23].

В процессе учёта расчётов по представительским расходам необходимо помнить, что в течение отчётного (налогового) периода эти расходы включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 процента от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчётный (налоговый) период. Другими словами, норматив представительских расходов составляет 4% от начисленной заработной платы нарастающим итогом.

Говоря об особенностях налогообложения, стоит упомянуть о двух положительных изменениях в налоговом законодательстве, касающихся расчётов с подотчётными лицами.

В письме Минфина РФ от 11.11.12г. № 03-03-06/1/741 сказано, что для подтверждения расходов в виде суточных теперь достаточно лишь командировочного удостоверения. Предоставлять чеки и квитанции сейчас уже не требуется.

Следует помнить, что суточные учитываются в налоговых расходах без ограничения суммы[24]. Размер таких выплат компания определяет самостоятельно в коллективном или трудовом договоре. Кроме того, суточные в пределах норм не облагаются страховыми взносами и НДФЛ[25]. Это изменение облегчает использование распространённого на практике способа налогового

---

[22] п. 7 ст. 171 НК РФ.
[23] п. 1 ст. 172 НК РФ.
[24] п. п. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ.
[25] п. 3 ст. 217 НК РФ.

планирования, когда часть зарплаты сотруднику заменяют высокими суточными[26].

Второе изменение заключается в том, что компания может учитывать в расходах **по налогу на прибыль** затраты, которые понёс командированный сотрудник на городской транспорт в конечном пункте назначения. Такой положительный для налогоплательщиков вывод впервые сделала ФНС России в письме от 12 июля 2012г. № ЕД-4-3/11246. Налоговая служба считает, что в соответствии со статьей 168 ТК РФ компании обязаны возмещать работнику определённые расходы, связанные с командировкой - проезд, найм жилого помещения, суточные и пр. Какие именно расходы по проезду возмещает компания, говорит пункт 12 Положения № 749. Иных транспортных расходов Положение не регламентирует. Ориентируясь на это, судьи и налоговики сходились в том, что базу по налогу на прибыль уменьшают расходы, понесенным сотрудником на проезд до конечного пункта назначения и обратно.

Теперь ФНС подошла к проблеме учёта расходов на проезд сотрудников в служебных командировках шире, поскольку статьей 168 ТК РФ предусмотрена возможность определения в коллективном договоре порядка и размеров возмещения расходов, связанных со служебными командировками. Сотрудники направляются в командировки для выполнения отдельных поручений вне места постоянной работы. Из этого налоговая служба делает вывод: работодатель вправе предусмотреть возмещение расходов на проезд городским транспортом. Для того чтобы такие расходы можно было учесть в уменьшение налоговой базы, надо закрепить это в локальном нормативном акте, например, колдоговоре или Положение о командировках.

Также командированному сотруднику необходимо документально подтвердить свои расходы проездными билетами и чеками. Будет не лишним отразить в служебном задании и командировочном удостоверении точные адреса пунктов назначения. Это позволит доказать экономическую

---

[26] Затраты на выплату суточных не требуется подтверждать первичными документами // Практическое налоговое планирование № 2/2012.

обоснованность транспортных расходов, даже если они подтверждены документами лишь частично. Например, сотрудник предъявляет билет на метро, но не предъявляет чек[27].

Если сотрудник в командировке пользуется услугами такси, то на такие расходы также можно уменьшить базу по налогу на прибыль. Об этом говорил Минфин России в письме от 27 августа 2009г. № 03-03-06/2/162. Но тогда нужно быть готовым доказать налоговикам, что у сотрудника в командировке настолько насыщенный график работы, что он просто ничего не успеет, если будет ездить на автобусе.

Выводы по второй главе.

Учёт расчётов с подотчётными лицами ведётся на счёте 71 «Учёт расчётов с подотчётными лицами». По дебету счёта 71 в корреспонденции с кредитом счетов денежных средств отражается выдача сумм денежных средств под отчёт. Израсходованные подотчётные суммы отражаются по кредиту счёта 71 в корреспонденции со счетами затрат или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов.

Расчёты с подотчётными лицами оказывают влияние на налогообложение предприятия в разрезе налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц и страховых взносов, т.е. они находят своё отражение во многих главах Налогового Кодекса РФ.

Расходы на проезд командированного сотрудника в месте конечного назначения можно учесть в уменьшение базы по налогу на прибыль.

Возмещение расходов на проезд в командировке надо предусмотреть в коллективном договоре или Положении о командировках.

Следующая глава посвящена практическим аспектам бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами на примере ООО «СмегКроун», основной деятельностью которого является оптовая торговля бытовой техникой.

---

[27] Ермаков А. ФНС разрешила учитывать командировочные расходы на транспорт // Семинар для бухгалтера № 09/2012г.

ГЛАВА 3. ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ООО «СМЕГКРОУН»

3.1 Краткая экономическая характеристика ООО «СмегКроун»

Компания ООО «СмегКроун» является частным коммерческим предприятием. Ведущее направление деятельности фирмы – оптовая торговля бытовой техникой – холодильники, стиральные машины, пылесосы, вытяжки, вентиляторы и пр. Помимо этого, ООО «СмегКроун» занимается продажей хозтоварами и посудой, а также товарами для комплектации строительных объектов: газовые, электроплиты, счётчики, газовые колонки, водонагреватели, радиаторы, светотехника, обои, ламинат, сантехника и многое другое.

Общество является юридическим лицом, имеет печать и штампы со своим наименованием, расчётный счёт в банке, другие реквизиты, необходимые для хозяйственной и иной деятельности, ведёт бухгалтерский учёт и статистическую отчётность.

Общество имеет право от своего имени заключать договоры, контракты, приобретать имущественные и неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью в вопросах определения формы управления, принятия хозяйственных решений, сбыта продукции, установления цен на товары и услуги, оплаты труда, распределения прибыли после уплаты налогов и других обязательных платежей.

Фирма ведёт бухгалтерский учёт в автоматизированной форме. Прибыль, получаемая обществом, облагается налогом по тарифу 20% по действующему законодательству, и после уплаты налога и других обязательных платежей, используется для создания фондов общества, а также распределяется между участниками в виде дивидендов, пропорционально вкладу, внесённому в уставный капитал.

Трудовые отношения граждан и общества регулируются трудовыми договорами и действующим законодательством. Работники общества подлежат социальному и медицинскому страхованию, социальному обеспечению в порядке и на условиях, установленных действующим законодательством.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несёт ответственность за формирование учётной политики, ведение бухгалтерского учёта, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчётности.

Организационная структура управления ООО «СмегКроун» показана на рисунке 1.

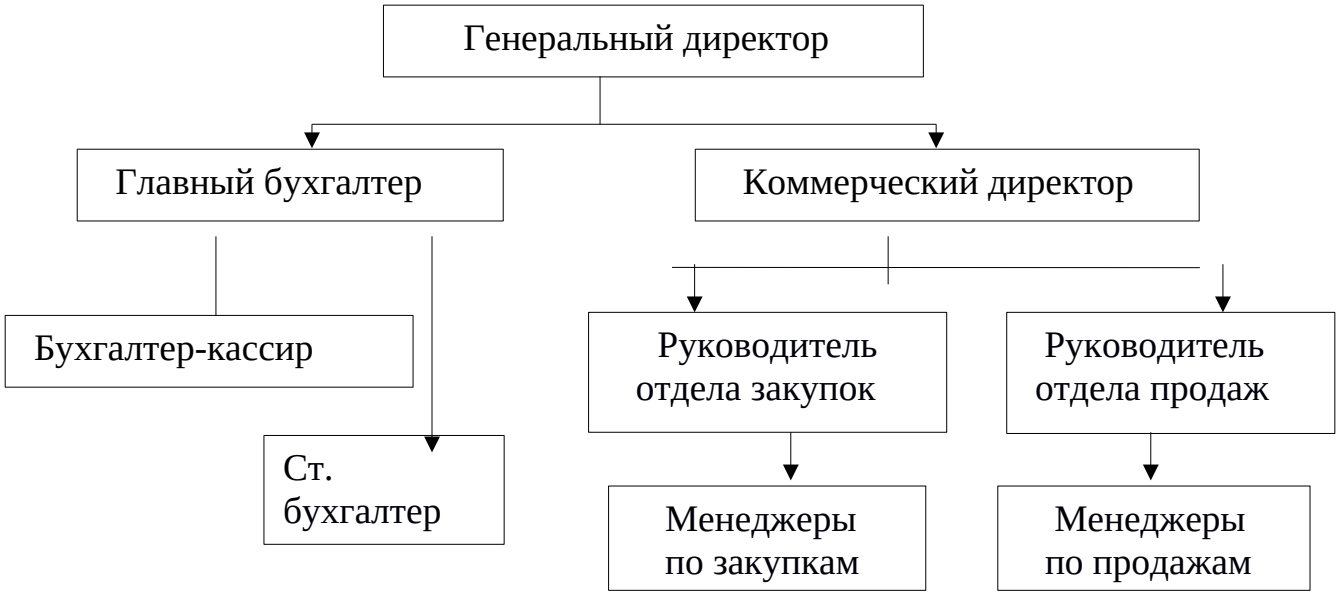

Рисунок 1. Организационная структура управления ООО «СмегКроун»

Структура предприятия, численность работников определяется штатным расписанием, внутренними правилами и должностными инструкциями предприятия. Работники назначаются на должность и освобождаются от неё приказом руководителя предприятия.

Внутренний управленческий контроль осуществляется генеральным директором организации, который принимает решения об организации бухгалтерского учёта на ООО «СмегКроун».

Бухгалтерия ООО «СмегКроун» является самостоятельным структурным подразделением. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно директору предприятия и осуществляет руководство бухгалтерией. Структуру и штат бухгалтерии утверждает директор предприятия в соответствии с типовыми структурами аппарата управления и нормативами численности специалистов и служащих с учётом объёмов работы и особенностей производства.

Главный бухгалтер организует работу по своевременному и правильному бухгалтерскому учёту в организации. Постановка бухгалтерского учёта в ООО «СмегКроун» осуществляется в соответствии с законодательством[28] и сводится к разработке правил оформления, приёма, выдачи и хранения учётных документов на основании организационных и распорядительных документов, состоянию ряда необходимых организационно – распорядительных документов, корректировке специализированных документов – регистров бухгалтерского учёта и документов внутренней отчётности.

Задачами бухгалтерского учёта ООО «СмегКроун» является обеспечение информацией о деятельности и имущественном положении организации, её учредителей и работников, а также инвесторов, кредиторов, налоговой службы, органов статистики и других для контроля за соблюдением законодательства, а также сбор и обработку данных для целей управленческого учёта и анализа хозяйственной деятельности для выявления внутренних резервов и обеспечения финансовой устойчивости.

В ООО «СмегКроун» бухгалтерский учёт ведётся на компьютере с применением программы «1С – Предприятие», версия 8, которая в процессе обработки данных первичных документов позволяет подготовить информацию, необходимую различным пользователям – собственникам и руководителям, поставщикам и покупателям, налоговым и кредитным учреждениям. Эта программа позволяет организовать эффективный бухгалтерский, кадровый, оперативный торговый, складской учёт, а также расчёт заработной платы.

---

[28] ФЗ РФ «О бухгалтерском учёте» от 06.12.11г. № 402-ФЗ.

В условиях комплексной автоматизации бухгалтерского учёта данные синтетического и аналитического учёта формируются на электронных носителях и ежемесячно выводятся на бумажные носители, при этом содержание показателей выходных форм первичных документов и регистров бухгалтерского учёта соответствуют требованиям, предусмотренным Законом «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ.

Программа включает набор форм бухгалтерской и налоговой отчётности, а также разнообразные сервисные возможности: контроль корректности вводимых проводок, табло счетов (оперативный просмотр итогов по счетам), проверка возможности удаления «неиспользуемых» бухгалтерских счетов, объектов аналитики, документов, возможность получения обновлений и регламентированных отчётов через Интернет.

Организация предоставляет отчётность в объёме и по формам, утверждённым приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчётности организаций»[29].

К основным средствам относятся активы, стоимостью более 40 000 рублей, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учёту основных средств, принятые к учёту в установленном порядке с момента ввода их в эксплуатацию, а объекты недвижимости с момента передачи документов на государственную регистрацию.

Учёт основных средств ведется в соответствии с ПБУ 6/01 и инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учёта. Бухгалтерский учёт основных средств организован на счёте 01 «Основные средства». Определение остаточной стоимости описываемых основных средств (по любым причинам) производится на отдельном субсчёте «Выбытие основных средств», открываемом к счёту 01 «Основные средства».

На предприятии применяется линейный способ начисления амортизации основных средств. В синтетическом учёте амортизация отражается на пассивном счёте 02 «Амортизация основных средств».

---

[29] Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010г. №18023.

Приобретаемые МПЗ отражаются в учёте по фактической себестоимости на счёте 10 «Материалы» на соответствующих субсчетах.

Информация о расчётах с поставщиками и подрядчиками обобщается на счёте 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», с покупателями на счёте 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками».

Основанием для отражения записей по счёту 60 и являются надлежащим образом оформленные первичные оправдательные документы.

В начале каждого года на предприятии проводится инвентаризация. Выявленные в процессе инвентаризации нарушения в бухгалтерском и налоговом учёте анализируются и исправляются – излишки приходуются, а недостачи списываются на виновных лиц или на финансовые результаты.

В целях контроля за правильностью отражения в учёте кассовых операций и соблюдения кассовой дисциплины не реже одного раза в месяц проводится инвентаризация кассы.

В целях налогового учёта доходы и расходы определяются по методу начисления.

Товары, приобретённые у поставщиков по прямым договорам, учитываются по фактической стоимости. Синтетический учёт поступления товаров осуществляется на счёте 41-1 «Товары на складах».

Суммы коммерческих и управленческих расходов отражаются по дебету счетов 44 «Расходы на продажу» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Для учёта доходов и расходов от обычной деятельности на счёте 90 «Продажи» открыты счета: 90-1 «Выручка от продажи товаров», 90-2 «Себестоимость товаров», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Расходы на продажу», 90-9 «Прибыль/убыток от продажи».

Доходы ООО «СмегКроун» состоят из выручки, учитываемой по кредиту счёта 90 «Продажи», а суммы произведенных расходов накапливаются по дебету счетов 44 «Расходы на продажу» и 26 «Общехозяйственные расходы», а затем списываются в дебет счетов 90-4 «Расходы на продажу» и 90-5 «Управленческие расходы».

Валовая прибыль определяется как разница между выручкой без НДС и себестоимостью проданных товаров. Прибыль от продаж формируется путём сопоставления валовой прибыли и расходами на продажу товаров (коммерческими расходами). Бухгалтерская (налогооблагаемая) прибыль формируется из прибыли от продажи и прочих доходов, уменьшенных на сумму прочих расходов. Чистая прибыль образуется после начисления налога на прибыль.

На основании информации, представленной в отчётности, был проведён анализ основных показателей деятельности предприятия (таблица. 2).

Таблица 2

Основные показатели деятельности ООО «СмегКроун» за 2014 – 2014гг.

Показатели	2014 г.	2015г.	Абс. откл. (+,-)	Темп роста, %
1.Выручка от реализации товаров, тыс. руб.	72 238,7	95 758,4	23 519,7	132,6
2.Себестоимость продаж, тыс. р.	52 010,2	64 581,9	12 571,7	124,2
3.Коммерческие расходы, тыс. р.	18 450,0	28 948,6	10 498,6	157,0
4.Управленческие расходы, тыс. р.	198,2	104,9	-93,3	53,0
5.Численность работающих, чел.	150	170	20	113,3
6.Выручка на одного работающего, тыс. р. п.1 / п.5	481,6	563,2	81,6	117,0
7.Фонд заработной платы, тыс. р.	37 891,0	44 750,0	6 859,0	118,0
8.Среднемесячная заработная плата по предприятию, тыс. р. п.7 / п.5	21,050	21,940	0,890	104,2
9.Прибыль от продаж, тыс. р.	1 581 ,4	2 122,6	541,2	134,2
10. Рентабельность продаж, % п. 9 / п. 1	2,2	2,2	-	100,0
11. Чистая прибыль, тыс. р.	1 513,0	1 626,0	113,0	107,5

Из таблицы 2 видно, что все основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «СмегКроун» в 2015 г. улучшились.

Рост выручки составил 32,6%, а рост себестоимости 24,2%. Превышение темпов роста выручки над темпами роста себестоимости свидетельствует о высоком уровне эффективности основной деятельности предприятия.

Однако темы роста коммерческих расходов превысили прошлогодний уровень на 57%, что отрицательно повлияло на формирование прибыли от продаж.

Сглаживающее влияние оказало снижение управленческих расходов на 53%.

Рост численности работающих меньше роста фонда заработной платы на 5%, что свидетельствует о росте среднемесячной заработной платы, темп роста которой составил 4,2%.

Прибыль от реализации возросла на 34,2%, что является положительным фактором.

Однако рентабельность продаж не изменилась – на протяжении анализируемого периода с 1 рубля выручки было получено 2,2 руб. прибыли, что недостаточно для повышения эффективности основной деятельности предприятия.

Величина чистой прибыли увеличилась всего на 7,5%, и темп её роста намного меньше темпа роста прибыли от продаж, что свидетельствует о высоком уровне прочих расходов в отчётном периоде.

Для улучшения финансовых результатов необходимо снизить темпы роста коммерческих и прочих расходов.

3.2. Порядок учёта подотчётных сумм, выданных на хозяйственные и представительские расходы

2 апреля 2015 г. инспектору по кадрам Сходиной О.В. было выдано из кассы 6 000 руб. под отчёт на приобретение канцтоваров. 4 апреля Сходина О.В. предоставила авансовый отчёт, к которому были приложены накладная, счёт-фактура, чек, всего на сумму 5 900 руб. (в том числе НДС 900 руб.).

Канцтовары были оприходованы на склад согласно приходному складскому ордеру:

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 6 000 руб. – выдано под отчёт Сходиной О.В. на хозяйственные нужды

Дебет 10 Кредит 71 – 5 000 руб. – оприходованы канцтовары на склад

Дебет 19 Кредит 71 – 900 руб. – выделен НДС по приобретенным канцтоварам

Дебет 50 Кредит 71 – 100 руб. – Сходиной О.В. возвращена в кассу неизрасходованная подотчётная сумма.

22 апреля 2015г. заведующему складом Ломакину П.И. было выдано под отчёт 8 000 руб. для приобретения хозяйственного инвентаря и хозяйственных принадлежностей.

На следующий день Ломакин П.И. предоставил авансовый отчёт, к которому были приложены товарный и кассовый чек магазина за хозяйственный инвентарь на сумму 4 200 руб. и на хозяйственные принадлежности на сумму 2 650 руб., всего на сумму 7 850 руб.

Хозяйственные принадлежности и инвентарь оприходованы на склад согласно приходным ордерам. Также был составлен акт на списание в эксплуатацию хозяйственных принадлежностей на сумму 1 650 руб.

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 8 000 руб. – выдано под отчёт Ломакину П.И. на хозяйственные нужды

Дебет 10 Кредит 71 – 4 200 руб. – оприходован хозяйственный инвентарь на склад

Дебет 10 Кредит 71 – 2 650 руб. – оприходованы хозяйственные принадлежности на склад

Дебет 44 Кредит 10 – 2 650 руб. – хозяйственные принадлежности списаны на коммерческие расходы

Дебет 50 Кредит 71 – 150 руб. – Ломакину П.И. возвращена в кассу неизрасходованная подотчётная сумма.

20 мая 2015 г. маркетологу Корзуну А.А. было выдано под отчёт 2 000 руб. на хозяйственные нужды – для получения информационных услуг от ООО «Альтернатива».

23 мая 2015 г. Корзун А.А. предоставил авансовый отчёт, к которому были приложены счёт-фактура ООО «Альтернатива» № 222 и акт выполненных работ за информационные услуги на сумму 2 478 руб., в том числе НДС 378 руб.

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 2 000 руб. – выдано под отчёт Корзуну А.А. на хозяйственные нужды

Дебет 44 Кредит 71 – 2 100 руб. – информационные услуги ООО «Альтернатива» списаны на издержки обращения

Дебет 19 Кредит 71 – 378 руб. – выделен НДС по оказанным услугам

Дебет 71 Кредит 50 – 478 руб. – Корзуну А.А. выдан перерасход подотчётной суммы (2 000 – 2 100 – 378).

9 июля 2015 г. бухгалтеру Старыгиной Н.П. было выдано под отчёт 500 руб. на хозяйственные нужды – для приобретения бухгалтерских бланков.

12 августа 2015г. Старыгина Н.П. предоставила авансовый отчёт, к которому были приложены товарный и кассовый чек магазина «Книга» за приобретенные бухгалтерских бланков на сумму 360 руб. (без НДС). Был также составлен акт на списание бланков.

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 500 руб. – выдано под отчёт Старыгиной Н.П на хозяйственные расходы

Дебет 44 Кредит 71 – 360 руб. – бланки списаны на издержки обращения

Дебет 50 Кредит 71 – 140 руб. – Старыгина Н.П возвратила в кассу неизрасходованную подотчетную сумму.

15 ноября 2015 г. подотчётному лицу Ивлевой О.С. были выданы подотчётные средства на сумму 15 000 руб. для приобретения комнатных растений для офиса.

17 ноября 2015 г. Ивлева О.С. предоставила авансовый отчёт, к которому были приложены накладная ООО «Флористика», счёт-фактура, чек, всего на

сумму 15 222 руб. (в том числе НДС 2 322 руб.). Также был составлен акт на списание комнатных растений на сумму 12 900 руб.

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 15 000 руб. – выдано под отчёт Ивлевой О.С. на хозяйственные расходы

Дебет 84 Кредит 71 – 15 222 руб. – комнатные растения списаны за счёт нераспределенной прибыли

Дебет 71 Кредит 50 – 222 руб. – Ивлевой О.С. выдан перерасход подотчётной суммы

13 декабря 2015г. подотчётному лицу А.И. Кронину были выданы подотчётные средства на сумму 15 000 руб. для замены кресел в легковом автомобиле, числящемся на балансе ООО «СмегКроун».

19 декабря Кронин А.И. предоставил авансовый отчёт, к которому были приложены накладная ООО «Автомир», счёт-фактура, чек, всего на сумму 15 060 руб. (в том числе НДС 2 297 руб.).

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 15 000 руб. – выдано под отчёт Кронину А.И. на хозяйственные расходы

Дебет 08 Кредит 71 – 12 763 руб. – списаны расходы на увеличение первоначальной стоимости основных средств

Дебет 19 Кредит 71 – 2 297 руб. – учтён НДС

Компания ООО «СмегКроун» поддерживает не только деловые, но и дружеские связи со своими партнёрами в виде проведения семинаров, встреч, других мероприятий, расходы по которым называются «представительскими».

В ходе ведения учёта расчётов с подотчётными лицами по представительским расходам ООО «СмегКроун» руководствуется прежде всего статьей 264 НК РФ, согласно которой к представительским расходам относятся расходы на официальный приём и обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета

директоров. К представительским расходам относятся расходы на проведение официального приёма для указанных лиц, а также официальных лиц, участвующих в переговорах, транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и заседания руководящего органа и обратно, буфетное обслуживание во время переговоров, оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Представительские расходы в течение отчётного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 процента от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчётный (налоговый) период[30].

Основная часть представительских расходов (при расчётах между юридическими лицами наличными деньгами не более 100 тыс. руб. по одной сделке) осуществляется подотчётными лицами. Более крупные расходы (свыше 100 тыс.руб.) осуществляются безналичным путём – через расчётный счёт.

Рассмотрим порядок учёта расчётов с подотчётными лицами в части **представительских расходов**.

С целью поддержания дальнейшего сотрудничества с оптовыми покупателями компания ООО «СмегКроун» провела в марте 2015г. официальный приём.

На представительские расходы подотчётному лицу Ивлевой О.С. были выданы из кассы денежные средства в сумме 100 000 руб. На проведение обедов для представителей оптовых фирм было потрачено 88 500 руб. (в том числе НДС 18% 13 500 руб.). Кроме того, для организации отдыха работников иногородних фирм Ивлевой О.С. были приобретены билеты на театральное представление. Стоимость билетов – 10 300 руб.

Затраты на напитки во время заседаний и обеды в перерыве между заседаниями в сумме 75 000 руб. (88 500 – 13 500) в бухгалтерском учёте в

[30] п. 2, ст. 26 гл. 25 НК РФ.

марте 2013г. отражены в составе расходов на продажу по счёту 44 «Расходы на продажу»:

В бухгалтерии были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 100 000 руб. – получены деньги под отчёт для представительских расходов

Дебет 44 Кредит 71 – 75 000 руб. списаны затраты на продукты питания и напитки

Дебет 19 Кредит 71 – 13 500 руб. – списан НДС с затрат на проведение обедов

Сумма билетов на театральное представление в бухгалтерском учёте в марте 2013г. отражена в составе прочих расходов:

Дебет 91 Кредит 71 – 10 300 руб. – стоимость билетов на театральное представление списана на прочие расходы в качестве представительских расходов

Дебет 68 субсчёт «Расчеты по НДС» Кредит 19 – 13 500 руб. – зачтён НДС.

Всего сумма представительских расходов на это мероприятие составила: 88 500 + 10 300 = 98 800 руб. (в том числе НДС 18% 13 500 руб.). Неизрасходованный остаток подотчётной суммы составил 1 200 руб. (100 000 – 98 800).

Дебет 50 Кредит 71 – 1 200 руб. – Ивлевой О.С. возвращена неизрасходованная подотчётная сумма.

В соответствии с законодательством, норматив представительских расходов должен составлять не более 4% от начисленной заработной платы нарастающим итогом. В феврале подотчётным лицом Кроминым в Ростове было истрачено 29 700 руб. на проведение банкета с фирмой «Омега». Значит, за три месяца (январь – март) 2015г. совокупная сумма представительских расходов составила 29 700 + 98 800 = 128 500 руб.

Начисленные расходы на оплату труда в ООО «СмегКроун» нарастающим итогом за январь – март 2015 г. составили 10 653 тыс. руб. (таблица 5).

Таблица 5

Расходы на оплату труда ООО «СмегКроун» за 2013г.

тыс. руб.

Месяц	За месяц	С начала года
Январь	3 484	3 484
Февраль	3 484	6 968
Март	3 685	10 653

Затраты на представительские расходы за январь – март включительно можно списать в полном объёме на счёт 44 «Расходы на продажу», так как они составляют всего 1,2% от начисленной заработной платы: 128,5 / 10 653 х 100 = 1,2%.

С целью поддержания дальнейшего сотрудничества с оптовыми фирмами фирма «СмегКроун» 11 мая 2015г. организовала официальный обед в ресторане, сумма счёта гостиницы составила 112 100 руб. (в том числе НДС – 17 100 руб.). Для доставки представителей фирма воспользовалась услугами автотранспортного предприятия, стоимость услуг по доставке составила 5 664 руб. (в том числе НДС – 864 руб.).

Все счета оплачены фирмой ООО «СмегКроун» в безналичной форме, счета-фактуры и акты выполненных работ от поставщиков услуг получены, услуги оказаны.

Дебет 76-2 Кредит 51 – 112 100 руб. – оплачен счёт ресторана с НДС

Дебет 76-3 Кредит 51 – 5 664 руб. – оплачен счёт автотранспортного предприятия с НДС

Дебет 44 Кредит 76-4 – 99 800 руб. – списаны представительские расходы в пределах норм

Дебет 19 Кредит 76-2 – 17 964 руб. – списан НДС с представительских расходов

Дебет 68 субсчет «Расчёты по НДС» Кредит 19 – 17 964 руб. – списана сумма НДС

Согласно регистрам бухгалтерского учёта по заработной плате, начисленная заработная плата ООО «СмегКроун» нарастающим итогом за январь – апрель 2013г. составила 14 336 тыс. руб. (таблица 6).

Таблица 6

Расходы на оплату труда ООО «СмегКроун» за 2015г.

тыс. руб.

Месяц	За месяц	С начала года
Январь	3 484	3 484
Февраль	3 484	6 968
Март	3 685	10 653
Апрель	3 683	14 336

Представительские расходы нарастающим итогом по данным бухучёта с начала года составили 128 500 + 99 800 = 228 300 руб.

Затраты на представительские расходы можно списать в полном объёме, так как они не превысили норму и составляют всего 1,6% от начисленной заработной платы: 228,3 / 14 336 х 100 = 1,6%.

12 июля 2015 г. менеджер по продажам Кронин А.И. был направлен в командировку в другой город с целью установления контактов с новыми оптовыми покупателями. Программа командировки содержала всю необходимую информацию для признания затрат представительскими расходами и утверждена приказом директора организации. Кронину А.И. были выданы из кассы денежные средства, которые были израсходованы им вместе с представителями потенциальных покупателей в ходе обеда, что подтверждено счетом ресторана на сумму 30 000 руб. (НДС не выделен) и чеком ККМ. Всего по авансовому отчёту расходы составили 41 800 руб.

Дебет 71 Кредит 50 – 43 000 руб. – выданы деньги под отчёт Кронину А.И.

Дебет 44 Кредит 71 – 11 800 руб. – списаны суточные, гостиничные и проездные согласно авансовому отчёту Кронина А.И.

Дебет 44 Кредит 71 – 30 000 руб. – списан счёт ресторана на представительские расходы

Дебет 19 Кредит 71 – 4 576 руб. – списан НДС со счета ресторана

Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19 – 4 576 руб. – списан НДС

Дебет 50 Кредит 71 – 1 200 руб. – сдана в кассу неизрасходованная сумма (43 000 – 41 800).

Начисленная заработная плата ООО «СмегКроун» нарастающим итогом за январь – июнь 2013г. составила 21 551 тыс. руб. (таблица. 7).

Таблица 7

Расходы на оплату труда ООО «СмегКроун» за 2015 г.

тыс. руб.

Месяц	За месяц	С начала года
Январь	3 484	3 484
Февраль	3 484	6 968
Март	3 685	10 653
Апрель	3 683	14 336
Май	3 604	17 940
Июнь	3 611	21 551

Представительские расходы нарастающим итогом с начала года по данным бухучёта составили 228 300 + 41 800 = 270 100 руб.

Значит, затраты на представительские расходы можно списать в полном объёме, так как они не превысили норму и составляют всего 1,2% от начисленной заработной платы: 270,1 / 21 551 х 100 = 1,2%.

20 сентября 2015 г. в ООО «СмегКроун» был организован приём представителей предприятий – оптовых покупателей. Для этого подотчётным лицом Березиной Н.М. были приобретены продукты питания и напитки на общую сумму 77 100 руб., а затем представлен в бухгалтерию авансовый отчёт на эту сумму, предварительно выданную из кассы, к которому приложены чеки ККМ (НДС не выделен, счёт-фактура отсутствует).

Дебет 71 Кредит 50 – 77 500 руб. – выданы деньги под отчёт Березиной Н.М.

Дебет 44 Кредит 71 – 77 500 руб. – списаны затраты по авансовому отчёту (стоимость продуктов и напитков для представительских расходов).

Согласно регистрам бухгалтерского учёта по заработной плате, начисленная заработная плата ООО «СмегКроун» нарастающим итогом за январь – сентябрь 2013г. составила 32 051 тыс. руб. (таблица. 8).

Таблица 8

Расходы на оплату труда ООО «СмегКроун» за 2015г.

тыс. руб.

Месяц	За месяц	С начала года
Январь	3 484	3 484
Февраль	3 484	6 968
Март	3 685	10 653
Апрель	3 683	14 336
Май	3 604	17 940
Июнь	3 611	21 551
Июль	3 597,5	25 158,5
Август	3 452	28 600,5
Сентябрь	3 450,5	32 051

Представительские расходы нарастающим итогом с начала года по данным бухучёта составили 270 100 + 77 500 = 347 600 тыс. руб.

Значит, затраты на представительские расходы можно списать в полном объёме, так как они не превысили норму и составляют всего 1,1 % от начисленной заработной платы: 347,6 / 32 051 х 100 = 1,15%.

25 декабря 2015г. в ООО «СмегКроун» был организован новогодний вечер для сотрудников и гостей из других фирм за счёт представительских расходов. Согласно первичным документам, сумма представительских расходов в декабре на новогодний вечер составила 312 тыс. руб. (в том числе НДС –52 000 руб.).

В бухгалтерии ООО «СмегКроун» были сделаны проводки:

Дебет 76-2 Кредит 51 – 220 500 руб. перечислено оптовому предприятию за продукты (в том числе НДС 36 750 руб.)

Дебет 26 Кредит 76-2 – 183 750 руб.(220 500 – 36 750) – списаны продукты на общехозяйственные затраты

Дебет 19 Кредит 76-2 – 36 750 руб. списан НДС с продуктов

Дебет 76-2 Кредит 51 – 91 500 руб. перечислено оптовому предприятию за новогодние игрушки и подарки (в том числе НДС 15 250 руб.)

Дебет 26 Кредит 76-2 – 76 250 руб. (91 500 – 15 250) списаны подарки на общехозяйственные затраты

Дебет 19 Кредит 76-2 – 15 250 руб. списан НДС с подарков

Дебет 68 субсчёт «Расчёты по НДС» Кредит 19 – 52 000 руб. (36 750 +

15 250) – зачтена сумма НДС;

Всего сумма представительских расходов на это мероприятие составила 260 тыс. руб. плюс НДС 52 000 руб.

Представительские расходы нарастающим итогом по данным бухучёта с начала года составили: 347 600 + 260 000 = 607 600 руб.

Начисленная заработная плата ООО «СмегКроун» нарастающим итогом за январь – ноябрь 2015г. составила 39 475 тыс. руб., а в целом за 2015г. 44 750 тыс. руб. (табл. 9).

Таблица 9

Расходы на оплату труда ООО «СмегКроун» за 2015г. тыс. руб.

Месяц	За месяц	С начала года
Январь	3 484	3 484
Февраль	3 484	6 968
Март	3 685	10 653
Апрель	3 683	14 336
Май	3 604	17 940
Июнь	3 611	21 551
Июль	3 597,5	25 158,5
Август	3 452	28 600,5
Сентябрь	3 450,5	32 051
Октябрь	3 707,5	35 758,5
Ноябрь	3 716,5	39 475
Декабрь	5 275	44 750

Сумма представительских расходов нарастающим итогом с начала года, которая могла бы уменьшить облагаемую прибыль, составила: 44 750 х 4% = 1 790 тыс. руб. Затраты на представительские расходы за весь 2013г. можно списать в полном объёме, так как они не превысили норму и составляют всего 1,4% от начисленной заработной платы: 607,6 / 44 750 х 100 = 1,4%.

3.3. Организация учёта подотчётных сумм, выданных на командировочные расходы

Особенности порядка направления работников в служебные командировки как внутри страны, так и за рубежом определены Постановлением Правительства РФ № 749.

Работнику при направлении его в командировку выдаётся денежный аванс на оплату расходов по проезду и найму жилого помещения и дополнительных расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства (суточные).[31]

Выдача аванса командированному работнику внутри страны осуществляется наличными деньгами в рублях, а за рубежом – в валюте.

8 февраля 2015 года менеджер по продажам ООО «СмегКроун» А.И. Кронин был направлен в командировку в г. Ростов с целью заключения договоров с ООО «Омега» по продаже товаров.

На основании приказа по кассовому расходному ордеру А.И. Кронину было выдано 37 000 руб.

По возвращении из командировки 11 февраля А.И. Кронин предоставил авансовый отчёт, к которому были приложены следующие документы:

- командировочное удостоверение, из которого следовало, что в командировке он находился 4 дня;

- счёт гостиницы на 3 суток на 3 000 руб. (1 000 руб. в сутки), в т. ч. НДС 460 руб.;

- билеты на сумму 3 000 руб. (1 500 руб. х 2), в т. ч. НДС 460 руб.;

- квитанция за пользование постельными принадлежностями в поезде 100 руб.;

- счёт в ресторане, по которому Крониным были израсходованы денежные средства вместе с представителями ООО «Омега» в ходе банкета, что

---

[31] п. 10 Постановления Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 «Положение об особенностях направления работников в служебные командировки».

подтверждено счётом ресторана на сумму 29 700 руб. (НДС не выделен) и чеком ККМ.

Суточные за 4 дня составили 2 800 руб. (по 700 руб. за 1 день).

Общая сумма авансового отчёта А.И. Кронина составила 38 600 руб. (3 000 + 3 000 + 100 + 29 700 + 2 800).

Остаток неизрасходованной подотчётной суммы Кронина А.И. на 08 февраля составил 400 руб., а на 12 февраля образовался перерасход в сумме 1 200 руб.

По данной командировке в бухгалтерии ООО «СмегКроун» были сделаны следующие проводки:

Дебет 71 Кредит 50 – 37 000 руб. – выдано под отчёт А.И. Кронину на командировку

Дебет 44 Кредит 71 – 37 580 руб. – списаны коммерческие расходы

Дебет 19 Кредит 71 – 920 руб. – выделен НДС по коммерческим расходам

Дебет 71 Кредит 50 – 1 200 руб. – выдан А.И. Кронину из кассы перерасход по командировке.

19 апреля 2015г. менеджеру по закупкам Березиной Н.М. выдали под отчёт на командировку с 20 по 23 апреля денежные средства в сумме 21 000 руб. Однако работница заболела, и командировка не состоялась. Через 3 дня установленный для представления авансового отчёта срок истек, подотчётная сумма в кассу не была возвращена, образовалась просроченная подотчётная задолженность, и был издан приказ об удержании суммы задолженности из заработной платы Березиной Н.М.

Должностной оклад Березиной Н.М. составляет 15 000 руб. При отражении недостачи подотчётных денежных средств были сделаны следующие проводки:

Дебет счёта 71 Кредит счёта 50 – 21 000 руб. – выдан аванс Березиной Н.М. на командировку

Дебет счёта 94 Кредит счёта 71 – 21 000 руб. – отражена как недостача подотчётная сумма, отчёт по которой не представлен в установленный срок

Дебет счёта 73 Кредит счёта 94 – 21 000 руб. – отражена задолженность Березиной Н.М. по возмещению ущерба

Дебет счёта 70 Кредит счёта 73 – 7 000 руб. – из заработной платы Березиной Н.М. удержана третья часть задолженности по возмещению ущерба.

В июле 2016г. ООО «СмегКроун» направило в командировки двух сотрудников – А.А. Корзуна и К.К. Звягина в разные города.

А.А. Корзун поехал в командировку на легковом автомобиле фирмы. Длительность командировки составила 5 дня – с 12 по 16 июля. Отчёт о командировке А.А. Корзуна утвержден 19 июля 2013г., согласно которому расходы на ГСМ составили 2 500 руб., на стоянку – 900 руб., на проживание – 3 540 руб., в том числе НДС – 540 руб. Суточные за 5 дней составили 3 500 руб. Всего по отчёту А.А. Корзуна было утверждено 10 440 руб., а выдан аванс в сумме 10 000 руб. После отчёта А.А. Корзуну в июле было выдано из кассы 440 руб. как перерасход (10 440 – 10 000).

К.К. Звягин на время командировки передал свой автомобиль ООО «СмегКроун» по договору аренды транспортного средства без экипажа и сам же на нём поехал в командировку, которая состоялась с 26 по 30 июля 2015г. Арендная плата за автомобиль составила 2 000 руб. К.К. Звягин отчитался 2 августа 2013г., согласно отчёту расходы на ГСМ составили 2 600 руб., на парковку 1 200 руб., на проживание 2 360, руб., в том числе НДС 360 руб. Суточные за 4 дня составили 2 800 руб. Всего по отчёту К.К. Звягина было утверждено 8 960 руб. а выдан аванс в сумме 8 000 руб. После отчёта К.К. Звягину в августе было выдано из кассы 960 руб. как перерасход (8 960 – 8 000). В бухгалтерском учёте по этим операциям были составлены следующие проводки (таблица 10).

Таблица 10

Бухгалтерские проводки по командировкам в июле – августе 2015г.

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Июль 2015г.			
Выдан аванс А.А. Корзуну на командировку	71	50	10 000
Выдан аванс К.К. Звягину на командировку	71	50	8000
Утверждён авансовый отчёт А. А. Корзуна по командировке (2 500 руб. + 900 руб. + 5 дн. х 700 руб. + 3 000 руб.)	26	71	9 900
Отражён предъявленный НДС, оплаченный А. А. Корзуном	19	71	540
Всего утверждено 10 440 руб.			
НДС принят к вычету	68ндс	19	540
Выдан А.А. Корзуну перерасход по командировке	71	50	440
Отражена задолженность К.К. Звягину по аренде автомобиля	26	76 -1	2 000
Начислен НДФЛ с арендной платы 2 000 х 13% = 260	76 -1	68ндфл	260
Погашена задолженность К.К. Звягину по аренде автомобиля	76-1	50	1 740
Август 2015г.			
Утверждён авансовый отчёт по командировке К. К. Звягина (4 х 700 руб. + 2 600 руб. + 1 200 руб.+ 2 000 руб.)	26	71	8 600
Отражён предъявленный НДС, оплаченный К. К. Звягиным	19	71	360
Всего утверждено 8 960 руб.			
НДС принят к вычету	68ндс	19	360
Погашена задолженность организации перед К. К. Звягиным	71	50	960

15 ноября 2015г. ООО «СмегКроун» по договору с банком получило корпоративную расчётную карту с лимитом расчётов на 100 000 руб. Карта была выдана Сорокину Р.А. при направлении в командировку для заключения договоров на поставку товаров.

Сорокин Р.А. через банкомат получил наличные с карточного счёта 30 000 руб. по возвращении из командировки он представил авансовый отчёт, подтверждающий осуществленные расходы на сумму 25 200 руб. Остаток полученных наличных в сумме 4 800 руб. Сорокин Р.А. внёс в кассу. В бухгалтерском учёте были сделаны следующие проводки (таблица. 11).

Таблица 11

Бухгалтерские проводки по командировке в ноябре 2015г.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Перечислены средства для открытия карточного счёта	55	51	100 000
Отражена сумма денежных средств на кредитной карте, снятая Сорокиным Р.А. со специального расчётного счета	71	55	30 000
Списаны с Сорокина Р.А. суммы, признанные к возмещению	44	71	25 200
Сорокиным Р.А. внесен кассу остаток неизрасходованных наличных денежных средств, снятых по кредитной карте	50	71	4 800

При направлении работника в служебную командировку за границу ему должен быть выдан аванс в иностранной валюте на текущие расходы исходя из реальных потребностей в стране пребывания, с учётом непредвиденных расходов в пути и по прибытии к месту назначения.

Для этого с текущего валютного счета организации снимается наличная иностранная валюта на основании заявления, в котором должны быть указаны номер и дата приказа о направлении работника в служебную командировку за границу.

Снятие со счета наличных средств в иностранной валюте может быть произведено не ранее чем за три банковских дня до отъезда работника в зарубежную командировку. Снятые средства должны быть выданы работнику под отчёт. В случае невыдачи они должны быть возвращены в полном объёме на тот же текущий валютный счёт в течение трех банковских дней с момента их снятия. При этом представляется документ, подтверждающий их снятие с того счёта, на который наличная иностранная валюта будет зачислена.

Вместо наличной иностранной валюты может быть куплен банковский или дорожный чек в валюте для покрытия расходов, связанных с загранкомандировкой. Порядок покупки и возврата чеков такой же, как для снятия и сдачи наличной иностранной валюты.

Случается, что поступление денег в кассу с валютного счета и выдача их из кассы в качестве аванса командируемому работнику осуществляются в разные дни. При этом курс иностранной валюты по отношению к рублю

меняется. В таком случае возникают курсовые разницы. Эти разницы образуются и при возврате части неизрасходованной суммы аванса в иностранной валюте, если курс на дату возврата отличается от курса на дату выдачи аванса.

В бухгалтерском учёте курсовые разницы будут отражены в составе прочих доходов[32] или прочих расходов[33], в налоговом учёте – в составе внереализационных доходов[34] или внереализационных расходов.

Датой совершения операции в иностранной валюте является день возникновения у организации права в соответствии с законодательством РФ или договором принять к бухгалтерскому учёту активы и обязательства, которые являются результатом операции[35]. Для расходов организации в иностранной валюте, связанных со служебными командировками за пределы территории РФ, такой датой будет день утверждения авансового отчёта.

Расходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБР на дату их признания[36]. Для расходов на командировки это дата утверждения авансового отчёта[37].

Таким образом, при признании в расходах затрат на загранкомандировки в иностранной валюте разниц между бухгалтерским и налоговым учётом не возникает.

За время пребывания в зарубежной командировке суточные выплачиваются:

- при проезде по территории РФ – в российских рублях по нормам, установленным для служебных командировок на территории РФ;

---

[32] п. 7 ПБУ 9/99 «Доходы организации» (ред. от 27.04.2012г.).
[33] п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (ред. от 27.04.2012г).
[34] п. 11 ст. 250, п. п. 7 п. 4 ст. 271 НК РФ.
[35] п. 3 ПБУ3/2006 «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ред. от 2.12.2010г).
[36] п. 10 ст. 272 НК РФ.
[37] п. п. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ.

- при проезде по иностранной территории и за время пребывания на иностранной территории — в иностранной валюте по нормам, установленным для служебных командировок за границу.

В тех случаях, когда работники, направленные в краткосрочную командировку за границу, в период командировки обеспечиваются иностранной валютой на личные расходы за счёт принимающей стороны, направляющая сторона суточные этим лицам не выплачивает.

В случае пребывания работника в краткосрочной командировке за границей более 60 дней выплата суточных начиная с 61 дня производится в размерах, установленных для работников загранучреждений РФ при командировках в пределах государства, где находится загранучреждение.

Работникам, выехавшим в командировки за границу и возвратившимся в Россию в тот же день, суточные в иностранной валюте выплачиваются в размере 50 % нормы. При направлении работника в командировку в две страны или более суточные за день перемещения из страны в страну выплачиваются в размере 100 %, как правило, в валюте и по нормам страны, в которую направляется работник.

Проезд к месту командировки воздушным, железнодорожным и водным транспортом, включая сборы аэропортов, страховые и комиссионные сборы, оплачивается по тарифам II класса (на самолетах – по тарифу экономического класса, на судах – по тарифу туристического класса). Если классификация кают на пассажирских судах установлена в категориях, то каюты I, II и III категории считаются каютами I класса, а каюты других категорий – II (туристического класса). При отсутствии в стране вагонов (на судах кают) II класса расходы возмещаются по тарифу I класса.

Все перечисленные расходы на проезд возмещаются только при их документальном подтверждении (счета, квитанции, проездные билеты).

Все расходы, кроме суточных и тех, что связаны с получением загранпаспорта, виз и пропиской паспорта, должны быть подтверждены

документально (проездными билетами и счетами, квитанциями и др.). Иначе они не возмещаются работнику.

Таким образом, если сотрудник едет в загранкомандировку, то суточные выдаются в иностранной валюте. Для целей НДФЛ эти суммы пересчитываются в рубли и сравниваются с нормативом в 2 500 руб. Все, что выше – облагается налогом. При расчёте подлежащей налогообложению суммы фактически выплаченных суточных над их нормативным размером, установленным пунктом 3 статьи 217 Кодекса, необходимо применять курс иностранной валюты к рублю, действующий на дату выплаты суточных. Согласно норме, при получении доходов в денежной форме дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода[38].

ООО «СмегКроун» направило менеджера по продажам в зарубежную командировку. 9 июля 2015г. с валютного счета была снята сумма в размере 1 000 евро. 12 июля деньги были выданы менеджеру, командированному за границу. 19 июля менеджер, вернувшийся из командировки, представил авансовый отчёт на сумму 850 евро и сдал неизрасходованную сумму в размере 150 евро.

Курс евро к рублю, установленный ЦБР, составил:

– 09.07.2015 – 72,7342 руб./евро;

– 12.07.2015 – 72,6234 руб./евро;

– 19.07.2015 – 72,4437 руб./евро.

В бухгалтерском учёте ООО «СмегКроун» были сделаны следующие проводки (табл. 12). По данной командировке в результате изменения курса валют у предприятия сформировались прочие расходы в сумме 505 руб. (288 + 217).

[38] п. п. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ.

Таблица 12

Бухгалтерские проводки по командировке за рубеж в июле 2015г.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
09.07.2015г.			
Получены в банке евро с текущего валютного счета (1 000 евро х 72,7342 руб./евро)	50	52	42 737
12.07.2015г.			
Выдана валюта командированному работнику под отчёт (1 000 евро х 72,6234 руб./евро)	71	50	42 623
Отражена отрицательная курсовая разница от пересчёта валюты (1 000 евро х (72,6234 – 72,7342) руб./евро)	91	50	111
19.07.2015г.			
Отражена сумма командировочных расходов (850 евро х 72,4437 руб./евро)	26	71	36 077
Возвращена в кассу неизрасходованная сумма подотчётным лицом (150 евро х 72,4437 руб./евро)	50	71	6366
Отражена отрицательная курсовая разница от пересчёта валюты (1 000 евро х (72,4437 – 72,6234) руб./евро)	91	71	180

11 октября 2015г. ООО «СмегКроун» получило с текущего валютного счета 2 000 долларов для выдачи заместителю директора Воинову В.П. для деловой поездки за границу на 3 дня с 13 по 15 октября. Курс доллара, установленный ЦБ России на дату поступления валюты в кассу был 62,3564 руб.

12 октября валюта выдана Воинову В.П. курс доллара был 62,2133 руб. По приезде из командировки 15 октября Воиновым В.П. был предоставлен авансовый отчёт на 1940 долларов (курс доллара на 15.10.2015г. составлял 62,2663 руб.):

- счёт в гостинице за 3 суток 900 долларов США
- проезд туда и обратно 800 долларов США
- суточные 60 долл. х 3 суток = 180 долларов США
- текущие расходы – 60 долларов США

Всего по отчёту 1 940 долларов США (900 + 800 + 180 + 60)

В целом в состав авансового отчёта Воинова В.П. вошли: приказ о направлении в командировку; служебное задание; копия загранпаспорта с отметкой о пересечении границы; чеки, счета, билеты и другие документы,

подтверждающие произведенные расходы. На отдельном листе к авансовому отчёту был приложен построчный перевод на русский язык, выполненный переводчиком ООО «СмегКроун».

В бухгалтерском учёте по данной командировке были сделаны следующие проводки (табл. 13).

Таблица 13

Бухгалтерские проводки по командировке Воинова В.П. за рубеж

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
11.10.2015г.			
Получены в кассу доллары США с текущего валютного счета 2 000 х 32,3564	50	52	64 713
12.10.2015г.			
Выданы под отчёт Воинову В.П. доллары США на командировочные расходы 2 000 х 62,2133	71	50	64 427
Отражена положительная курсовая разница от пересчёта валюты 2 000 (62,2133-62,3564)	50	91	286
15.10.2015г.			
Утверждён авансовый отчёт Воинова В.П. 62,2663 х 1 940	26	71	62 597
Возвращена в кассу неизрасходованная сумма (2 000 – 1 940) х 62,2663	50	71	1936
Отражена отрицательная курсовая разница от пересчёта валюты 2 000 х (62,2663-62,2133)	91	71	106

По данной командировке в результате изменения курса валют у предприятия сформировались прочие доходы в сумме 286 рубб и прочие расходы в сумме 106 руб., сальдо составило 180 руб.

В целом дебетовый остаток на синтетическом счёте 71 «Расчёты с подотчётными лицами» на 1 декабря 2015г. составил 8 100 руб. Выдано из кассы подотчётных сумм в декабре 138 400 руб. Подотчётные лица отчитались на сумму 136 860 руб. Дебетовый остаток на конец 2015г. (долг подотчетных лиц предприятию) составил 9 640 руб. (8 100 + 138 400 – 136 860) или 10 тыс.руб.

Как видно из вышеизложенного, операции по расчётам с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» являются многочисленными и разнообразными, а поэтому на этом участке работы могут возникнуть неточности и даже ошибки.

В связи с этим следующий параграф посвящен совершенствованию учета и контроля расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун».

3.4. Совершенствование учёта и контроля расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун»

В процессе исследования порядка учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» были выявлены ошибки.

Так, в марте 2015 г. подотчётная сумма Ивлевой О.С., истраченная на билеты на театральное представление, в бухгалтерском учёте была ошибочно отражена в составе прочих расходов:

Дебет 91-2 «Прочие расходы»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 10 300 руб. – стоимость билетов на театральное представление списана на прочие расходы.

Однако согласно налоговому законодательству[39], к представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Поэтому в налоговом учёте расходы на покупку театральных билетов вообще не отражаются, так как они не уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Рекомендуется сделать исправительную проводку:

Дебет 91 «Прочие расходы»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 103 00 руб. – сторно стоимость билетов на театральное представление списана на прочие расходы.

Списание стоимости билетов следует сделать за счёт прибыли:

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 10 300 руб. – стоимость билетов на театральное представление списана за счёт нераспределенной прибыли.

---

[39] ст. 264 НК РФ.

В июле 2015г. была также допущена ошибка при списании суточных, гостиничных и проездных подотчётника Кронина А.И. на сумму 11 800 руб. В первичных документах по оплате гостиницы был выделен НДС в сумме 1 200 руб., который в авансовом бухгалтером отчёте ошибочно не выделен.

Рекомендуется исправить ошибку:

Дебет 44 «Расходы на продажу»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 1 200 руб. – сторно списаны суточные, гостиничные и проездные

Дебет 19 «НДС по приобретённым ценностям»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 1 200 руб. – списан НДС с гостиничных расходов.

В июле 2013г. ошибочно был выделен расчётным путем и списан НДС со счета ресторана по авансовому отчёту Кронина А.И.

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 4 576 руб. – списан НДС со счета ресторана (там НДС не был выделен).

Исправить ошибку можно таким образом:

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» – 4 576 руб. – сторно списан НДС со счета ресторана

Дебет 68 субсчёт «Расчёты по НДС»

Кредит 19 «НДС по приобретенным ценностям» – 4 576 руб. – сторно списано возмещение НДС.

В сентябре 2015г. было списано на представительские расходы 77 500 руб. Однако согласно представленным чекам, расходы составили 76 200 руб.

При подсчёте произошла арифметическая ошибка – излишне списано 1 300 руб.

Необходимо сделать исправительную проводку:

Дебет 44 «Расходы на продажу»

Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами» 1 300 руб. – сторно списаны затраты по авансовому отчёту (стоимость продуктов и напитков для представительских расходов).

Выявленные ошибки и рекомендации по их исправлению представлены в таблице 14.

Таблица 14

Выявленные нарушения в учёте расчётов с подотчётными лицами

№ п/п	Дата ошибки	Содержание ошибки	Нарушенные нормативные документы	Рекомендации по исправлению
1.	Март 2015г.	Стоимость билетов на театральное представление списана на прочие расходы: Дебет 91 Кредит 71 – 10 300 руб.	ст. 264 НК: не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний	Сделать исправительную проводку: Дебет 91 Кредит 71 – 10 300 руб. – сторно стоимость билетов списана на прочие расходы дополнительную проводку: Дебет 84 Кредит 71 – 10 300 руб. – стоимость билетов списана за счёт нераспределенной прибыли
2.	Июль 2015г.	Гостиничные услуги списаны вместе с НДС (11 800 руб.) при наличии счёта фактуры и выделенного НДС в сумме 1 200 руб.	ПБУ 10/99 – расходы должны списываться без НДС	Сделать исправительную проводку: Дебет 44 Кредит 71 – 1 200 руб. – сторно списаны гостиничные услуги дополнительную проводку: Дебет 19 Кредит 71 – 1 200 руб. – списан НДС с гостиничных услуг
3	Июль 2015г.	НДС выделен расчётным путём и списан со счета ресторана	Налоговый кодекс РФ НДС можно выделять и списывать только на основании счета-фактуры	Сделать исправительные проводки: Дебет 19 Кредит 71 – 4 576 руб. – сторно списан НДС со счета ресторана Дебет 68 субсчёт «Расчёты по НДС» Кредит 19 – 4 576 руб. – сторно списана сумма НДС

4	Сентябрь 2015г.	Излишне списано представительские расходы 1 300 руб.	Арифметич. ошибка	Сделать исправительную проводку: Дебет 44 Кредит 71 – 1 300 руб. – сторно списаны затраты по авансовому отчёту

В целях совершенствования и бухгалтерского учёта и контроля расчётов с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» предлагается составлять сметы командировочных расходов (табл. 15).

Таблица 15

Смета командировочных расходов на поездку в служебную командировку менеджера по продажам Кронина А.И.

Место командировки г. Ростов
Срок командировки 4 дня
(без учета времени в пути)
Вид транспорта ж/д

Расчёт затрат

№	Вид затрат	Сумма, руб.	Расчёт
1	Суточные	2 800	700 руб. х 4 суток
2	Стоимость проезда в оба конца	3 000	1 500 руб. х 2
3	Оплата за пользование постельными принадлежностями в поезде	100	50 руб. х 2
4	Стоимость проживания в гостинице	3 000	1 000 руб. х 3 суток
5	Обед в ресторане	До 30 000	-
6	…		
	Итого	38 900	

В целях контроля расчётов с подотчётными лицами в части представительских расходов предлагается вести регистр-расчёт (табл. 16).

Таблица 16

Регистр-расчёт суммы представительских расходов,
учитываемых для целей налогообложения за 2015г.

тыс.руб.

	Сумма представительских расходов за месяц	Сумма представительских расходов нарастающим итогом	Сумма расходов на оплату труда нарастающим итогом	Норматив представительских расходов (гр. 3 х 4%)	Отклонение от нормы (гр.3 - гр.5) + , -
1	2	3	4	5	6
Январь	-	-	3 484	139,4	-139,4
Февраль	-	-	6 968	278,7	-278,7
Март	128,5	128,5	10 653	426,1	-297,6
Апрель	99,8	228,3	14 336	573,4	-345,1
Май	-	228,3	17 940	717,6	-489,3
Июнь	41,8	270,1	21 551	862,0	-591,9
Июль	-	270,1	25 158,5	1 006,3	-736,2
Август	-	270,1	28 600,5	1 144,0	-873,9
Сентябрь	77,5	347,6	32 051	1 282,0	-934,4
Октябрь	-	347,6	35 758,5	1 430,3	-1 082,7
Ноябрь	-	347,6	39 475	1579,0	-1231,4
Декабрь	260,0	607,6	44750	1 790,0	-1182,4
Итого	607,6	607,6	44 750	1 790,0	-1 182,4

Данные этого регистра-расчёта наглядно отражают сумму начисленных представительских расходов, начисленной заработной платы и нормативную сумму представительских расходов. Этот контрольный регистр может служить оперативной информацией при принятии решения о проведении мероприятий, связанных с представительскими расходами ООО «СмегКроун».

По результатам внутреннего контроля расчётов с подотчётными лицами в части представительских расходов предлагается составлять таблицу соответствия (табл. 17).

Таблица 17

Таблица соответствия учёта представительских расходов по данным бухучёта и по данным внутреннего контроля за 2015г.

тыс.руб.

Месяц	Сумма представительских расходов (без НДС) по данным бухучёта	Сумма представительских расходов (без НДС) по данным внутреннего контроля	Отклонение	
			тыс. руб.	%
1	2	3		
Март	128,5	118,2	-10,3	-8,0
Май	99,8	99,8	-	-
Июль	41,8	40,6	-1,2	-2,9
Сентябрь	77,5	76,2	-1,3	-1,7
Декабрь	260,0	260	-	-
Итого	607,6	594,8	-12,8	-2,1

По данным таблицы 17 видно, что при проведении внутреннего контроля было установлено завышение суммы представительских расходов за отчётный период на 2,1%, что необходимо довести до сведения руководства предприятия, чтобы оно приняло соответствующие управленческие решения, направленные на исправление ошибок и профилактику дальнейших нарушений.

Выводы по третьей главе.

Положительными моментами в учёте операций с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» являются:

- список работников, имеющих право получать денежные средства из кассы предприятия в подотчёт, а также сроки предоставления авансовых отчётов, утверждаются руководителем в начале каждого года;

- наличные денежные средства под отчёт выдаются из кассы предприятия на основании командировочного удостоверения и «Заявки на выдачу сумм в подотчёт» - заявление работника предприятия на получение наличных денежных средств из кассы. Этот документ включает обоснование и необходимость предстоящих расходов и утверждается главным бухгалтером предприятия. Документ содержит необходимую информацию о предстоящей покупке, а так же обоснованность выбора того или иного поставщика;

- подотчётные лица отчитываются перед бухгалтерией об израсходованных суммах в течение трёх рабочих дней.

При учёте расчётов с подотчётными лицами ООО «СмегКроун» в основном соблюдаются все требования гражданского, трудового, бухгалтерского и налогового законодательств.

Однако в процессе исследования учёта операций по расчётам с подотчётными лицами были обнаружены некоторые ошибки и даны рекомендации по их исправлению.

В целях совершенствования и бухгалтерского учёта и контроля расчётов с подотчётными лицами было предложено составлять сметы командировочных расходов, а также вести регистр-расчёт, данные которого наглядно отражают сумму начисленных представительских расходов, начисленной заработной платы и нормативную сумму представительских расходов, по результатам внутреннего контроля расчётов с подотчётными лицами в части представительских расходов составлять таблицу соответствия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Расчёты с подотчётными лицами является важным объектом бухгалтерского учёта, так как эффективность ведения этого учёта оказывает влияние на формирование финансовых показателей предприятия и налогообложение предприятия в разрезе налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость и налога на доходы физических лиц.

При ведении бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами следует руководствоваться Трудовым и Налоговым кодексами РФ, Положением Центробанка РФ «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ» № 373-П, Положением по бухгалтерскому учёту № 10/99 «Расходы организации», Указанием ЦБ РФ о предельном размере расчётов наличными по одной сделке с одним юридическим лицом,

Первичным документом по командировке является авансовый отчёт, к которому должны прилагаться командировочное удостоверение, а также документы о найме жилого помещения, о расходах по проезду, об иных затратах, связанных с командировкой. Авансовый отчёт и приложенные к нему документы необходимы для документального подтверждения расходов на командировку, при их отсутствии или неправильном оформлении расходы не учитываются.

Практические аспекты ведения расчётов с подотчётными лицами были рассмотрены на примере ООО «СмегКроун».

В работе был описан порядок бухгалтерского учёта и документального оформления расчётов с подотчётными лицами на примере основных типов хозяйственных операций.

Из описания видно, что предприятие соблюдает все требования гражданского, трудового, бухгалтерского и налогового законодательств, касающиеся этого участка учёта.

Положительными моментами в учёте операций с подотчётными лицами в ООО «СмегКроун» являются:

- список работников, имеющих право получать денежные средства из кассы предприятия в подотчёт, а также сроки предоставления авансовых отчётов, утверждаются руководителем в начале каждого года;

- наличные денежные средства под отчёт выдаются из кассы предприятия на основании командировочного удостоверения и «Заявки на выдачу сумм в подотчёт» - заявление работника предприятия на получение наличных денежных средств из кассы. Этот документ включает обоснование и необходимость предстоящих расходов и утверждается главным бухгалтером предприятия. Документ содержит необходимую информацию о предстоящей покупке, а так же обоснованность выбора того или иного поставщика;

- подотчётные лица отчитываются перед бухгалтерией об израсходованных суммах в течение трёх рабочих дней.

При учёте расчётов с подотчётными лицами ООО «СмегКроун» в основном соблюдаются все требования гражданского, трудового, бухгалтерского и налогового законодательств. Однако в процессе исследования учёта операций по расчётам с подотчётными лицами были обнаружены некоторые ошибки и даны рекомендации по их исправлению.

В целях совершенствования и бухгалтерского учёта и контроля расчётов с подотчётными лицами было предложено:

- составлять сметы командировочных расходов;

- вести регистр-расчёт представительских расходов;

- по результатам внутреннего контроля расчётов с подотчётными лицами в части представительских расходов составлять таблицу соответствия.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 05.05.14).
2. Трудовой кодекс РФ от 21.12.2001г. (ред. от 01.01.16.).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000г. № 117-ФЗ (ред. 06.05.16).
4. Федеральный закон Российской Федерации от 06.12. 2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» (ред. от 01.01.14).
5. Постановление Правительства РФ от 13.10.2008г. № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» (ред. от 14.05.2013 г) вместе с «Положением об особенностях направления работников служебные командировки».
6. Положение ЦБ РФ «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации» от 12.10.2011г. № 373-П.
7. Указание ЦБ РФ от 20.06.2007 № 1843-У «О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя».
8. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/2008 (ред. от 18.12.12).
9. Положение по бухгалтерскому учёту 3/2006 «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ред. от 24.12.10).
10. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 (ред. от 27.04.12).
11. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99: (ред. от 27.04.12).
12. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту» «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99) (ред. от 08.11.2010г.).

13. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации» (ред. от 24.12.2010г.).
14. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению от 31.10.2000г. № 94н. (ред. от 08.11.2010).
15. Абрамова Н.В., Сумкин А.С. Как избежать ошибок при расчётах с подотчётными лицами // Главбух 2012г. № 4 с. 72 – 78.
16. Азбука бухгалтера. От аванса до баланса / О.А. Букина. – Ростов на Дону: Феникс, 2014 г. – 314 с.
17. Бухгалтерский учёт: Учебник / Под ред. Ю.А. Бабаева. – М.: Проспект, 2013г. – 375 с.
18. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учёт / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2015г. – 504 с.
19. Бухгалтерский учёт / Н.Г. Сапожникова. – М.: Кнорус, 2015г.– 480 с.
20. Васильева И.П. О проведении внутреннего бухгалтерского контроля расчётов с подотчётными лицами // Налоговый вестник 2014г. № 8 с. 143 – 148, № 8 с. 135 – 139.
21. Волков Н.Г. Учёт расчётов с подотчётными лицами // Бухгалтерский учёт 2014г. № 4 с. 3 – 9.
22. Волкова Л.В. Командировки по России: расходы на проезд и проживание работников // Главбух 2012г. № 5 с. 47 – 58.
23. Гарнов Д.В. Зарубежные командировки // Консультант 2014г. № 5 с. 22 – 29.
24. Ермаков А. ФНС разрешила учитывать командировочные расходы на транспорт // Семинар для бухгалтера 201г. № 03
25. Ермошина Е.Л. Зарубежная командировка: особенности учёта расходов // Актуальные вопросы бухгалтерского учёта и налогообложения 2011г. № 16.
26. Загарова Н.А. Учёт представительских расходов в бюджетных учреждениях // Бухгалтерский учёт 2012г. № 3 с. 43 – 44

27. Затраты на выплату суточных не требуется подтверждать первичными документами // Практическое налоговое планирование 2012г. № 2.
28. Захарьин В.Р. Расчёты с подотчётными лицами: бухгалтерский учёт и налогообложение. - М.: Налоговый вестник. 2015. – 95 с.
29. Земсков В.В. Командировки по России: спорные моменты // Главбух 2012 г. № 20 с. 36 – 41.
30. Справочник главного бухгалтера / Л.В. Галяпина. – Ростов на Дону: Феникс, 2013. – 314 с.