

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РАСХОДОВ НА КОМАНДИРОВКИ

Н. С. КУЛАЕВА,
консультант по налогам ЗАО «ВКР-Интерком-Аудит»

ЕДИНЫЙ СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

При обложении единым социальным налогом следует руководствоваться порядком, установленным гл. 24 «Единый социальный налог» части второй Налогового Кодекса РФ.

Согласно п. 2 ст. 238 НК РФ:

«При оплате налогоплательщиком расходов на командировки работников как внутри страны, так и за ее пределы не подлежат налогообложению суточные в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, расходы на оплату услуг связи, сборы за выдачу (получение) и регистрацию служебного заграничного паспорта, сборы за выдачу (получение) виз, а также расходы на обмен наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. При непредставлении документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации. Аналогичный порядок налогообложения применяется к выплатам, производимым физическим лицам, находящимся во властном или административном подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании».

Таким образом, в соответствии с налоговым законодательством не подлежат обложению ЕСН следующие виды командировочных расходов:

- суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных в соответствии с действующим

щим законодательством (ст. 168 Трудового кодекса РФ, постановление Правительства РФ от 02.10.2002 № 729), и фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы:

- расходы на проезд до места назначения и обратно;
- сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы;
- расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа;
- расходы по найму жилого помещения;
- расходы по оплате услуг связи;
- расходы по получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз;
- расходы, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту.

При непредставлении документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ. В настоящее время (с 1 января 2003 г.) в соответствии с постановлением Правительства РФ от 02.10.2002 № 729 такие расходы возмещаются в размере 12 руб. в сутки.

Аналогичный порядок налогообложения применяется к выплатам, производимым физическим лицам, находящимся во властном или административном подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании.

Учитывая, что суммы суточных, выплаченные сверх установленных норм, и иные расходы по командировкам, возмещенные с нарушением предусмотренного НК РФ порядка, не могут быть учтены в составе расходов, уменьшающих нало-

говую базу по налогу на прибыль, они не должны признаваться объектом обложения ЕСН (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Таким образом, любые расходы, связанные с командировками, не облагаются ЕСН в полном размере, поскольку в пределах установленных норм исключаются из объекта налогообложения на основании подп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ, а сверх норм – на основании п. 3 ст. 236 НК РФ. Аналогичный вывод содержится и в письмах Минфина России. Так, из письма Минфина России от 20.02.2002 № 04-04-04/24 следует, что при наличии подтверждающих документов любые расходы по найму жилого помещения в полном объеме (независимо от превышения установленных норм) не включаются в налоговую базу для исчисления ЕСН. При этом необходимо учитывать, что положения п. 3 ст. 236 НК РФ не распространяются на организации, не имеющие облагаемых в соответствии с гл. 25 НК РФ доходов (бюджетные учреждения, некоммерческие организации).

Также с сумм указанных компенсационных выплат организация не начисляет страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, поскольку в соответствии с п. 2 ст. 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» объектом обложения страховыми взносами является объект обложения ЕСН, установленный в гл. 24 «Единый социальный налог» НК РФ.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

С 1 января 2002 г. при учете командировочных расходов для целей налогообложения прибыли необходимо учитывать требования п. 1 ст. 252 НК РФ, согласно которому в целях обложения налогом на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ) при соблюдении следующих трех условий:

- **расходы должны быть обоснованными;** под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме;
- **расходы должны быть документально подтверждены;** под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ;
- **расходы должны быть произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода;** расходы признаются таковыми в том налоговом периоде, к которому они относятся

(независимо от времени фактической оплаты), при этом датой осуществления командировочных расходов признается дата утверждения авансового отчета командированного работника (подп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Следует обратить внимание, что командировочные расходы включаются в затраты, принимаемые для целей налогообложения, только при наличии их связи с производственным процессом организации.

Так, постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 13.03.2002 № КА-А40/1219-02 и от 29.01.2001 № КА-А40/6458-00 подтвердили, что производственный характер командировки и ее целесообразность определяются, в частности, внутренними документами, утвержденными руководителем. Это могут быть, например, приказы, а также оформленные в соответствии с установленными требованиями командировочные удостоверения, отчеты о результатах командировок, акты выполненных работ, переписка с российскими и иностранными фирмами, договоры с организациями, в которые направлялись работники, телефонограммы или данные АТС, свидетельствующие о неслучайном выборе пунктов командировок, заключенные контракты на поставку товаров, а также первичные платежные документы, подтверждающие затраты на командировки.

Состав командировочных расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, определен в подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ:

- проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- наем жилого помещения; по этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);
- суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством РФ (постановление от 08.02.2002 № 93 «Об установлении норм расходов организаций на выплату суточных и полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией»);
- расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

Перечисленные расходы, за исключением суточных, учитываются при налогообложении в полном объеме при условии их документального подтверждения.

Если в организации суточные выплачиваются сверх норм в соответствии с коллективным договором или локальным нормативным актом организации (ст. 168 ТК РФ), то для целей бухгалтерского учета они будут приняты полностью, а для целей налогообложения прибыли – в пределах норм. Суточные, превышающие законодательно установленную норму, не учитываются в целях налогообложения прибыли (п. 40 ст. 270 НК РФ).

Расчет суточных. Суточные выплачиваются командированному работнику за каждый день нахождения в командировке, включая выходные и праздничные дни, а также дни нахождения в пути, в том числе за время вынужденной остановки в пути (п. 14 Инструкции Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 07.04.1998 № 62 «О служебных командировках в пределах СССР»).

Согласно п. 4 Инструкции № 62 срок командировки работников определяется руководителем предприятия, организации и не может превышать 40 дней, не считая времени нахождения в пути. Для специальных командировок работников, направляемых для выполнения монтажных, наладочных и строительных работ, предельный срок командировки не должен превышать одного года. Более длительные сроки командировок могут устанавливаться руководителями министерств и ведомств.

При расчете суточных следует учитывать, что днем отъезда считается день отправления соответствующего транспортного средства из места постоянной работы командированного, а днем приезда – день прибытия указанного транспортного средства в место постоянной работы. При отправлении транспортного средства до 24 ч включительно днем отъезда считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее – последующие сутки. Если станция (аэропорт, пристань) находится за чертой населенного пункта, то учитывается время, необходимое для проезда до станции (аэропорта, пристани) (п. 7 Инструкции № 62).

Пример 1. Работник выезжает в служебную командировку на поезде. Железнодорожный вок-

зал находится в черте города. Время отправления поезда – 20 ноября, 23 ч 59 мин.

В данном случае первым днем командировки будет считаться 20 ноября.

Пример 2. Предположим, что в условиях предыдущего примера время отправления поезда – 21 ноября, 0 ч 3 мин.

В этом случае первым днем командировки будет считаться 21 ноября.

Пример 3. Работник вылетает в служебную командировку на самолете. Аэропорт находится в 30 мин езды от города. Время вылета самолета – 21 ноября, 0 ч 40 мин.

В авиабилете указано, что регистрация пассажиров заканчивается за 40 мин до вылета самолета. Таким образом, чтобы успеть на регистрацию, работник должен выехать из города 20 ноября не позднее 23 ч 30 мин.

В этом случае первым днем командировки следует считать 20 ноября.

Аналогичные правила применяются для определения последнего дня командировки (п. 7 Инструкции № 62).

Следует обратить внимание, что в соответствии с п. 15 Инструкции № 62 при направлении работника в командировку в местность, откуда он каждый день может возвращаться к месту своего постоянного места жительства, суточные этому работнику не выплачиваются. Если руководство организации принимает решение о выплате суточных, то эти суммы учитываются для целей налогообложения как сверхнормативные.

НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Согласно п. 3 ст. 217 НК РФ:

«При оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, оплате услуг связи, получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз, а также расхо-

ды, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. При непредставлении налогоплательщиком документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством. Аналогичный порядок налогообложения применяется к выплатам, производимым лицам, находящимся во властном или административном подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим (выезжающим) для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании».

Таким образом, не включаются в доход работника следующие суммы командировочных расходов:

- суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством (ст. 168 ТК РФ, постановление Правительства РФ от 02.10.2002 № 729), и фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы;
- расходы на проезд до места назначения и обратно;
- сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы;
- расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа;
- расходы по найму жилого помещения;
- расходы по оплате услуг связи;
- расходы по получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз;
- расходы, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту.

При непредставлении документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством. В настоящее время в соответствии с постановлением Правительства РФ от 02.10.2002 № 729 такие расходы возмещаются в размере 12 руб. в сут.

Суточные, превышающие законодательно установленную норму, включаются в доход работника, подлежащий обложению налогом на доходы физических лиц в соответствии со ст. 224 НК РФ по налоговой ставке 13%. Организация обязана удержать исчисленную сумму налога на доходы физических лиц непосредственно из доходов работника при их фактической выплате. Удержание

начисленной суммы налога производится организацией за счет любых денежных средств, выплачиваемых работнику (п. 4 ст. 226 НК РФ).

Следует обратить внимание, что в настоящее время остается спорным вопрос о том, какие нормы суточных применяются в целях исчисления НДФЛ. Рассмотрим этот вопрос несколько подробнее, так как он будет интересен большому количеству читателей.

Обратимся к ст. 168 ТК РФ, устанавливающей обязанность работодателя возмещать работнику расходы, связанные со служебной командировкой:

«В случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику:

расходы по проезду;

расходы по найму жилого помещения;

дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные);

иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя.

Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом организации. При этом размеры возмещения не могут быть ниже размеров, установленных Правительством Российской Федерации для организаций, финансируемых из федерального бюджета».

Данная статья ТК РФ предоставляет организациям право самостоятельно устанавливать порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками. Данный порядок и размеры закрепляются либо коллективным договором либо локальным нормативным актом организации. При этом размеры возмещения не могут быть ниже размеров, установленных постановлением Правительства РФ от 02.10.2002 № 729. Следует помнить, что на сегодняшний день минимальный размер суточных составляет 100 руб., однако эта норма установлена для **организаций, финансируемых из федерального бюджета.**

До недавнего времени налоговые органы руководствовались письмом МНС России от 17.02.2004 №0 4-2-06/127 «О налогообложении компенсационных выплат по возмещению расходов, связанных со служебными командировками». Их основное требование было, чтобы суммы суточных, выплаченные сверх нормы, установленной ранее указанными постановлениями Правительства РФ, облагались НДФЛ.

Однако постановление № 93, в котором сказано, что суточные для коммерческих организаций составляют 100 руб. в день, применяется только при расчете налога на прибыль. А постановление

№ 729 для бюджетных учреждений устанавливает размер суточных, которые возмещает бюджет. При этом за счет экономии средств бюджетные учреждения могут выплачивать командированным работникам больше 100 руб. Специальных норм командировочных расходов, применяемых в целях расчета НДФЛ, не существует.

Спорный вопрос разрешился в пользу налогоплательщиков. Так, ВАС РФ решением от 26.01.2005 № 16141/04 признал недействующим письмо МНС России от 17.02.2004 № 04-2-06/127 «О налогообложении компенсационных выплат по возмещению расходов, связанных со служебными командировками». А федеральной налоговой службе ничего не оставалось, как отменить этот документ. Об этом налоговые органы сообщили в письме от 11.04.2005 № ГИ-6-04/281@.

Однако на пользу ли это решение налогоплательщикам и налоговым агентам? Как следует из решения ВАС РФ, норм в целях применения п. 3 ст. 217 НК РФ не установлено. Трудовой кодекс РФ лишь предоставляет работодателю право устанавливать размер возмещения расходов, связанных со служебной командировкой, а не наделяет его правом определения нормативного размера таких расходов, не учитываемого для целей налогообложения. А раз нормы не установлены, то существует риск признания налоговыми органами, что вся сумма суточных и целевых расходов по найму жилого помещения, не подтвержденных документально, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

По мнению автора, налоговые органы воспользуются этим аргументом, тем более что и Минфин России в письме от 21.03.2005 №03-05-01-04/62 предостерег организацию в ответе на частный вопрос от поспешного шага – «можно ли руководствоваться решением суда и не платить налог на доходы физических лиц, а также единый социальный налог с суточных, предусмотренных коллективным договором организации?».

Мы рекомендуем налоговым агентам внести изменения в коллективные договоры или при направлении сотрудников в командировку издавать приказы (распоряжения), в которых предусмотреть сумму суточных и сумму оплаты за проживание, если работник не предоставит оправдательные документы. Все организации независимо от формы собственности и ведомственной принадлежности при установлении сумм суточных обязаны исходить из того, что такие выплаты для их квалификации в качестве суточных в соответствии с действующим законодательством (ст. 168 ТК РФ) должны в любом случае иметь характер ком-

пенсационных, т. е. направленных на возмещение работнику дополнительных расходов, связанных с выполнением поручения работодателя вне места постоянного жительства.

Эти документы должны помочь при рассмотрении споров в суде. Кроме того, следует воспользоваться аргументами ВАС РФ в решении от 26.01.2005 № 16141/04.

Высший арбитражный суд РФ признал убедительными доводы о том, что в соответствии со ст. 209 НК РФ объектом обложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиком. Согласно ст. 41 НК РФ доходом налогоплательщика может быть признана только его экономическая выгода в денежной или натуральной форме.

Между тем в соответствии со ст. 166 ТК РФ служебной командировкой признается поездка работника исключительно по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. При определении экономической выгоды работника должны учитываться характер расходов и лицо, в интересах которого производятся расходы. При служебной командировке работник направляется в поездку по инициативе работодателя и в его интересах, поэтому и расходы на оплату суточных осуществляются именно в интересах работодателя, а не работника. Суточные же представляют собой компенсационную выплату по возмещению расходов работника, вызванных необходимостью выполнять трудовые функции вне места постоянной работы.

Следовательно, взимание с работника дополнительных денежных средств в виде подоходного налога в связи с получением последним средств, необходимых для выполнения служебного поручения, – неправомерно.

Экономическая выгода у работника может возникнуть только тогда, когда в качестве исключения из установленных правил ему выплачивается сумма в больших размерах, чем предусмотрено предприятием в коллективном договоре или локальном нормативном акте. При этом баланс интересов бюджета, работодателя и работника достигается тем, что при выплате суммы в размере большем, чем прямо установлено в соответствии с подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ, работодатель не может уменьшить на эту сумму свою налогооблагаемую базу по налогу на прибыль в отличие, например, от расходов на оплату труда.

Равный порядок налогообложения заключается в том, что при получении доходов, отвечающих критериям облагаемых доходов, они подлежат налогообложению у всех налогоплательщиков, за

исключением случаев, предусмотренных законом, а при получении выплат, отвечающих критерию доходов, не подлежащих налогообложению, такие выплаты налогообложению не подлежат.

Согласно ст. 217 НК РФ для всех налогоплательщиков установлен единый, равный порядок признания суточных в составе доходов, не подлежащих налогообложению.

В соответствии с данным порядком любой налогоплательщик, получающий выплаты, которые по своему характеру являются суточными, т. е. компенсационными выплатами, направленными на возмещение работнику дополнительных расходов, связанных с выполнением поручения работодателя вне места постоянного жительства, выплачены в пределах размеров, установленных в соответствии с действующим законодательством, не обязан уплачивать с указанных выплат налог на доходы физических лиц.

При этом действующее законодательство не исходит из того, что законно установленные нормы суточных должны быть по размеру одинаковыми для работников различных организаций. Размер возмещения определяется исходя из финансовых возможностей организации, т. е. действующее законодательство не обязывает работодателя возмещать расходы, связанные с выполнением его поручения вне места постоянного жительства работника, в полном объеме.

Сотрудникам организаций, работающим в полевых условиях, вместо суточных выплачивается полевое довольствие.

Нормативные размеры полевого довольствия установлены постановлением Минтруда России от 15.07.1994 № 6 «Об утверждении Положения о выплате полевого довольствия работникам геологоразведочных и топографо-геодезических предприятий, организаций и учреждений Российской Федерации, занятым на геологоразведочных и топографо-геодезических работах».

Суммы полевого довольствия, выплачиваемые сверх установленных норм, подлежат налогообложению в установленном порядке.

Так как вопрос с «суточными» законодательно не урегулирован, то вероятность возникновения споров с налоговыми органами достаточно велика. Если считать верной первую из двух возможных точек зрения, то следует закрепить размер и порядок возмещения расходов по командировкам локальным нормативным актом организации, например «Положением о командировках». Если нет желания отстаивать свою правоту в судебном порядке, необходимо придерживаться нормой суточных 100 руб.

Рассмотрим на примере отражение в учете суточных сверх норм, установленных законодательством.

Пример 4. Предположим, что организация отправляет работника в служебную командировку сроком на 5 дней. Работнику выплачены суточные в сумме 900 руб. из расчета 180 руб. за каждый день нахождения в командировке.

В целях определения налоговой базы по налогу на прибыль организация признает доходы и расходы по методу начисления.

В рассматриваемом примере суточные в соответствии с приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99*» формируют расходы по обычным видам деятельности организации и включаются в себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

Расходы по обычным видам деятельности признаются в том отчетном периоде, в котором имели место независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

При методе начисления датой осуществления командировочных расходов признается дата утверждения авансового отчета.

В бухгалтерском учете расходы на командировки отражаются на счетах 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Коммерческие расходы» в корреспонденции со счетом 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

В целях исчисления налогооблагаемой базы по налогу на прибыль суточные принимаются в пределах норм, установленных Правительством РФ и относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Норма суточных установлена постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 93 «Об установлении норм расходов организаций на выплату суточных и полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией» и составляет 100 руб.

Так как в рассматриваемом примере работник направлен в командировку на 5 дней, то при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываются суточные в размере 500 руб. (100 руб. × 5 дней).

* Для организаций, ведущих учет по Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, утвержденному приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

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

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

Суточные сверх норм включаются в доход работника и подлежат налогообложению НДФЛ.

Организация, в которой работает данный работник, выступает налоговым агентом по НДФЛ. Следует помнить, что плательщиками НДФЛ являются работники организации, т. е. физические лица, а организация обязана исчислить, удержать из доходов физического лица сумму налога и перечислить ее в бюджет. Сделать это организация должна при выплате очередной заработной платы данному работнику.

В учете эти операции отразятся следующим образом:

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Содержание операции
Дебет	Кредит		
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	50 «Касса»	900	Выданы работнику денежные средства в подотчет
26 «Общехозяйственные расходы»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	900	Отражены расходы в виде суточных

Здесь нелишне будет напомнить о требованиях ПБУ 18/02 об обособленном отражении в аналитическом учете сумм сверхнормативных суточных.

Превышение фактически произведенных расходов в виде суточных, учитываемых при исчислении бухгалтерской прибыли, над расходами,

принимаемыми для исчисления налогооблагаемой прибыли, приводит к образованию постоянной разницы, с возникновением которой (900 руб. – 500 руб. = 400 руб.) в бухгалтерском учете организации признается постоянное налоговое обязательство (400 руб. × 24% = 96 руб.). Постоянное налоговое обязательство представляет собой сумму налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Данная сумма в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Содержание операции
Дебет	Кредит		
99 «Прибыли и убытки», субсчет «Постоянное налоговое обязательство»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»	96	Отражена сумма постоянного налогового обязательства
<i>На дату выплаты заработной платы в организации:</i>			
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДФЛ»		Удержан НДФЛ с суточных, превышающих норму, – 52 руб. (900 руб. – 500 руб.) × 13%

Более подробно с вопросами выдачи и учета подотчетных сумм, учета и налогообложения командировочных и представительских расходов можно познакомиться в книге ЗАО «ВКР-Интерком-Аудит» «Подотчетные средства с точки зрения бухгалтерского и налогового учета. Представительские и командировочные расходы».

Не успели оформить подписку на 2006 год?

Оформить подписку на журналы Издательского дома «Финансы и Кредит» можно с любого номера в редакции или в одном из агентств альтернативной подписки.

Полный список агентств альтернативной подписки можно посмотреть на сайте : www.financepress.ru.

Тел./факс: (495) 621-69-49,
(495) 621-91-90

[Http://www.financepress.ru](http://www.financepress.ru)
E-mail: post@financepress.ru