**Об оплате командировочных расходов в иностранной валюте**

Н. Галиева, эксперт юридического консультационного бюро "Прайвэт Атторнейз Гроуп"

Согласно п. 2.1 "Положения о порядке покупки и выдачи иностранной валюты для оплаты командировочных расходов", утвержденного ЦБ РФ от 25 июня 1997 г. N 62 (далее - Положение), нельзя приобретать наличную валюту в обменных пунктах любых коммерческих банков.

Покупка валюты при этом производится в специальном порядке, определенном Положением, исключительно через тот банк, где у предприятия открыт валютный счет.

Использование купленной для командировочных расходов валюты на иные цели категорически запрещается в соответствии с п. 2.3 Положения. Если необходимо произвести в командировке какие-либо иные затраты, следует заранее согласовать данный вопрос с банком. Перед командировкой клиент сдает в банк следующие документы:

- платежное поручение на покупку валюты;

- заявку установленной Положением формы;

- приказ о командировании сотрудника за рубеж в служебных целях.

После получения названных документов банк:

- открывает на клиента "Досье "Командировочные расходы";

- выдает клиенту запрашиваемую наличную валюту в срок не ранее чем за 10 рабочих дней до убытия сотрудников в командировку;

- выдает клиенту справку по форме N 0406007, являющуюся основанием для вывоза иностранной валюты и дорожных чеков из Российской Федерации за рубеж.

Для учета клиент обязан вести специальный "Журнал учета справок по форме N 0406007" согласно Приложению N3 к Положению.

В течение 10 календарных дней с даты окончания служебной командировки за пределы Российской Федерации командируемое лицо обязано представить бухгалтерии своего предприятия авансовый отчет, неиспользованную часть наличной валюты и дорожных чеков (если таковые остались), а также все документы, имеющие отношение к командировке.

Подотчетные суммы наличной валюты и дорожные чеки, не использованные во время командировки, должны быть возвращены клиентом в банк в течение 10 рабочих дней с даты их возвращения в кассу клиента, как указано в п. 6.3 Положения.

Отчет по установленной Положением форме, в двух экземплярах, должен быть сдан клиентом в банк не позднее даты, определенной в графе 12 Заявки. Оригинал Отчета подшивается банком в "Досье "Командировочные расходы", а копия Отчета с отметкой банка о дате приема оригинала Отчета возвращается клиенту (п. 6.4 Положения).

Следует отметить, что определены существенные санкции за нарушение требований, изложенных в Положении, как для клиента, так и для банка. Взыскание штрафных санкций с юридических лиц производится Федеральной службой по валютному и экспортному контролю в бесспорном порядке, а в случае несдачи Отчета банк обязан приостановить операции по выдаче наличной валюты с текущего валютного счета клиента до сдачи им Отчета. Притом, что основная часть ответственности возложена на банки, клиент тоже может быть сурово наказан: "в пределах суммы, которая не была учтена, была учтена ненадлежащим образом или по которой документация и информация не были представлены в установленном порядке..." (п.7 Положения). Определение "в пределах суммы..." сложно отнести к конкретным. Поэтому имеет смысл исходить из возможности применения "верхней границы" санкций и максимально аккуратно относиться ко всей процедуре оформления зарубежных командировок.

Рассмотрим порядок оформления необходимых документов и отражения операций на счетах бухгалтерского учета.

Пример. Сотрудник командирован в Германию. Срок командировки - семь дней. Курсы валют взяты условно. Нормы суточных для Германии составляют в день 112 DM в соответствии с Приложением N 1 постановления Совета Министров - Правительства РФ от 1 декабря 1993 г. N 1261 "О размере и порядке выплаты суточных при краткосрочных командировках на территории иностранных государств".

Нормы затрат по найму жилого помещения для Германии составляют в день 260 DM.

Общая сумма командировочных расходов на семь дней по норме составит 112 х 6 суток + 260 х 7 суток = 2492 DM. В день возвращения из командировки должны быть выданы суточные в рублях по нормам суточных на территории РФ - 22,00 руб. (п. 4 постановления Правительства РФ от 26 февраля 1992 г. N 122 "О нормах возмещения командировочных расходов").

Рассмотрим две ситуации (в зависимости от того, в какой валюте открыт валютный счет клиента).

Ситуация 1

Клиент не имеет валютного счета в немецких марках, а имеет только счет в долларах США и соответственно получает доллары США с имеющегося у него валютного счета. На дату получения клиентом иностранной валюты в своем банке ЦБ РФ установил следующие курсы инвалют по отношению к рублю: 1 $ = 5,915 руб., 1 DM = 3,380 руб.

Согласно установленным ЦБ РФ курсам клиент получит в банке с валютного счета 1424$, что следует из расчета: 2492 DM х 3,380=8422,96 руб.

8422,96 руб.: 5,915=1424 $.

Бухгалтерские проводки при оформлении получения средств в банке и выдаче их командируемому лицу. Для уменьшения количества курсовых разниц и бухгалтерских проводок по их учету целесообразно совместить дату получения средств в банке с датой выдачи этих средств командируемому лицу из кассы предприятия, что и учитывается в нашем примере.

При получении средств в банке делаются проводки:

Д-т сч. 57 К-т сч. 52 - 1424 $ ( 8422,96 руб.) - получена валюта на командировочные расходы.

Д-т сч. 48 К-т сч. 57 - 1424 $ ( 8422,96 руб.) - отражена реализация прочих активов.

Д-т сч. 50 (субсчет 50-2 "Валютная касса") К-т сч. 48 - 1424 $ ( 8422,96 руб.) - внесена полученная в банке валюта в кассу предприятия.

Д-т 71 (субсчет 71-2 "Авансы, выданные в инвалюте") К-т сч. 50-2 - 1424 $ ( 8422,96 руб.) - выдана валюта из кассы командируемому лицу.

Д-т сч. 71 (субсчет 71-1 "Авансы, выданные в рублях") К-т сч. 50 ( субсчет 50-1 "Рублевая касса") - 22,00 руб. - выданы суточные в рублях командируемому лицу.

Бухгалтерские проводки при возврате части неизрасходованных сумм и оформлении авансового отчета.

При возвращении из Германии командированное лицо составляет авансовый отчет и в течение 10 календарных дней представляет его в бухгалтерию своего предприятия. Наша рекомендация: так же, как и при отъезде в командировку, совместить дату сдачи авансового отчета и дату возвращения неизрасходованных средств в кассу предприятия.

Рассмотрим случай, когда командированное лицо не имеет документов по расходам на гостиницу, так как проживало за счет приглашающей стороны - партнеров из Германии. В связи с тем, что до отъезда в командировку этот момент не был точно согласован сторонами, деньги на оплату гостиницы российское предприятие в банке получило. Таким образом, командированное лицо должно вернуть в кассу предприятия 1820 DM (260 х 7 суток = 1820 DM).

На дату возвращения средств в кассу ЦБ РФ установил следующие курсы инвалют по отношению к рублю: 1 $ = 5,933 руб., 1 DM = 3,345 руб.

1820 DM х 3,345 = 6087,90 руб.

6087,90 руб.: 5,933 = 1026,11$.

Исходя из этого расчета подотчетному лицу необходимо вернуть в кассу предприятия 1026,11$.

Это следует отразить следующими проводками:

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 71-2 - 1026,11$ (6087,90 руб.) внесение неизрасходованной на командировку суммы в кассу предприятия.

На день получения средств в кассе на командировку сумма расходов на гостиницу по норме 1820 DМ составляла 1040 $ ( 1820 DМ х 3,380: 5,915 = 1040$).

На день возврата неиспользованных средств в кассу она равнялась 1026,11$. На счетах 50-2 и 71-2 образовалась курсовая разница, которая составила: (1040$ х 5,915) - (1026,11$ х 5,933) = 63,69руб.

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 80 - 63,69 руб.- курсовая разница.

Д-т сч. 80 К-т сч. 71-2 - 63,69 руб. - курсовая разница.

Далее, затраты на служебную командировку списываются в рамках установленных лимитов на издержки обращения (для предприятий торговли):

Д-т сч. 44 К-т сч. 71-1 - 22,00 руб. - списание суточных за день возвращения в издержки.

Д-т сч. 44 К-т сч. 71-2 - 378, 87$ (2247,84 руб.) - списание суточных за 6 дней нахождения в загранкомандировке в издержки обращения (672 DM х 3,345: 5,933 = 378,87 $).

На день получения средств из кассы на командировочные расходы сумма суточных на данную командировку составила 672 DМ, или 384$ (672 DМ х 3,380: 5,915 = 384$).

На день составления авансового отчета данная сумма суточных равнялась 378,87$ (672 DМ х 3,345: 5,933 = 378,87 DМ).

На счете 71-2 возникла курсовая разница, равная (384$ х 5,915) - (378,87$ х 5,933 ) = 23,52 руб.

Д-т сч. 80 К-т сч. 71-2 - 23,52 руб. - курсовая разница.

Бухгалтерские проводки при возврате неизрасходованных сумм в инвалюте из кассы предприятия на текущий валютный счет в банке.

С даты возвращения из командировки (в срок не позднее, чем 20 календарных дней согласно п.5 Приложения N 1 к Положению) предприятием должен быть сдан соответствующий Отчет в банк, а неизрасходованная сумма инвалюты должна быть внесена на текущий валютный счет предприятия в банке в течение 10 рабочих дней с этой даты. Предположим, что на дату внесения неизрасходованной суммы в банк ЦБ РФ установил следующий курс доллара к рублю: 1 $ = 5,943 руб. В бухгалтерском учете предприятия эта операция отражается следующими проводками:

Д-т сч. 57 К-т сч. 50-2 - 1026,11$ ( 6098,17 руб.) получена валюта из кассы для внесения в банк.

Д-т сч. 48 К-т сч. 57 - 1026,11$ ( 6098,17 руб.) - отражен возврат нереализованных валютных активов.

Д-сч. 52 К-т сч. 48 - 1026,11$ ( 6098,17 руб.) - внесена в банк неиспользованная на командировку валюта.

На день получения средств в банке сумма расходов на гостиницу составила 1040$ х 5,915 = 6151,6 руб.,

на день возврата неизрасходованных средств эта сумма составила 1026,11$ х 5,943 = 6098,17 руб.

Курсовая разница на счете 50-2 равна 6151,6 - 6098,17 = 53,43 руб.

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 80 - 53,43 руб. - курсовая разница.

Ситуация 2

Клиент открыл счет в немецких марках в уполномоченном банке, и на командировку ему нужны именно немецкие марки. Курсы валют для этого случая сохранены из первой ситуации. На момент командировки клиент ведет валютную кассу в немецких марках. Таким образом, вышеизложенные объяснения и примеры для второй ситуации будут выглядеть следующим образом:

Получение средств в банке:

Д-т сч. 57 К-т сч. 52 - 2492 DМ ( 8422,96 руб.) - получена валюта на командировочные расходы.

Д-т сч. 48 К-т сч. 57 - 2492 DМ ( 8422,96 руб.) - отражена реализация прочих активов.

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 48 - 2492 DМ ( 8422,96 руб.) - внесена полученная в банке валюта в кассу предприятия.

Д-т сч. 71-2 К-т сч. 50-2 - 2492 DМ (8422,96 руб) - выдана валюта из кассы командируемому лицу.

Д-т сч. 71-1 К-т сч. 50-1 - 22,00 руб. - выданы суточные в рублях командируемому лицу.

Внесение неизрасходованных сумм и проведение авансового отчета отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 71-2 - 1820 DМ (6087,9 руб).

На день выдачи средств на командировку из кассы сумма 1820 DМ в рублевом эквиваленте составляла 6151,6 руб. (1820 DМ х 3,380). На счетах 50-2 и 71-2 образовалась курсовая разница, равная 63,73 руб. (1820 DМ х 3,380 - 1820 DМ х 3,345 = 63,7).

Д-т сч. 50-2 К-т сч. 80 - 63,70 руб. - курсовая разница.

Д-т сч. 80 К-т сч. 71-2 - 63,70 руб. - курсовая разница.

Д-т сч. 44 К-т сч. 71-1 - 22,00 руб. - списание суточных на день возвращения в издержки.

Д-т сч. 44 К-т сч. 71-2 - 672 DМ (2247,84 руб.) - списание суточных за 6 дней нахождения в загранкомандировке в издержки (112 DМ х 6 суток х 3,345 = 2247,84 руб.)

Д-т сч. 80 К-т сч. 71-2 - 23,52 руб. - курсовая разница (672 DМ х 3,380 - 672 DМ х 3,345).

Бухгалтерские проводки при возврате неизрасходованной валюты в банк (курс ЦБ РФ на день возврата составил 3,350 за 1 DМ):

Д-т сч. 57 К-т сч. 50-2 - 1820 DМ (6097, 00 руб) - получена валюта из кассы для внесения в банк.

Д-т сч. 48 К-т сч. 57 - 1820 DМ (6097, 00 руб) - возврат нереализованных активов.

Д-т сч. 52 К-т сч. 48 - 1820 DМ (6097,00 руб) - внесена в банк неиспользованная валюта.

Д-т сч. 80 К-т сч. 50-2 - 54,60 руб. - курсовая разница (1820 DМ х 3,380 - 1820 DМ х 3,350)