# Содержание

[1.Ответственность руководителя за организацию бухгалтерского учета и нарушения в сфере финансово-хозяйственной деятельности. 3](#_Toc261556922)

[2.Порядок ведения бухгалтерского учета индивидуальным предпринимателям. 8](#_Toc261556923)

[3.Задача 17](#_Toc261556924)

[Список литературы 21](#_Toc261556926)

# Ответственность руководителя за организацию бухгалтерского учета и нарушения в сфере финансово-хозяйственной деятельности.

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов (слагаемых) построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции. Основными слагаемыми системы организации бухгалтерского учета являются первичный учет и документооборот, инвентаризация, план счетов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, формы организации учетно-вычислительных работ, объем и содержание отчетности.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете», ответственность за организацию бухгалтерского и налогового учета, а также за правильность начисления и уплаты налогов, несет руководитель компании. Директор отвечает за всю бухгалтерскую, налоговую и кадровую документацию в компании. Он несет ответственность, например, за искажение отчета, составленного главным бухгалтером либо каким-то иным лицом. Руководитель обязан создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части порядка оформления и предоставления документов для учета. Таким образом, руководитель подлежит ответственности как за правонарушение, совершенное им непосредственно, так и в результате действий, совершенных подчиненными ему работниками.

Как показывает практика:

* в 80% случаях  к ответственности привлекается только Директор;
* в 10-15 % случаев к ответственности привлекается Директор и Главный Бухгалтер;
* и только в 5 % случаев отвечает один Главный Бухгалтер.

При привлечении к административной или уголовной ответственности руководителя компании, доводы о том, что директор не имеет профессионального экономического образования, - не принимаются.

На практике руководитель редко ведет бухгалтерский учет лично. Обычно эти функции выполняет бухгалтерия или бухгалтер. Привлечь бухгалтера (без руководителя) к ответственности суд может, если бухгалтер действовал в целях личного обогащения.

В судебной практике даже были случаи, когда Бухгалтер предоставлял в налоговую службу уточненную декларацию с вымышленными суммами налога. Руководитель организации декларации не подписывал и не знал об их предоставлении, подпись на декларации была изготовлена бухгалтером с помощью факсимиле. Однако судом такой руководитель признавался виновным, т.к. ответственность за организацию учета несут руководители компаний. (Постановление ФАС Северокавказского округа от 28.07.2003 г.№Ф08-2699/2003-990А).

В соответствии со статьей 18 «Ответственность за нарушения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете» Федерального закона "О бухгалтерском учете", руководители организаций и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Кодексом РФ об административных правонарушениях установлена административная ответственность в виде штрафа за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов (ст. 15.11). Под грубым нарушением понимается искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10 процентов; искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 процентов.

Штрафы в размере от 30 МРОТ предусмотрены за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (ст. 15.2 КоАП), уклонение от постановки на учет (ст. 15.3 КоАП РФ), нарушение сроков представления сведений об открытии/закрытии банковских счетов (ст. 15.4 КоАП РФ) и налоговых деклараций (ст. 15.5 КоАП). За грубое нарушение правил учета доходов и расходов, а также объектов налогообложения руководитель может поплатиться штрафом в размере до 15 000 руб. (если нарушение связано с неуплатой налога, то размер наказания определяется как 10% от неуплаченной суммы).

С 2000 года законом установлена уголовная ответственность за невыплату заработной платы, пенсий, стипендий, пособий и иных выплат. При этом перед судом директор предстанет, только если заработная плата не выплачивалась в полном объеме свыше двух месяцев и только при наличии корыстной или иной личной заинтересованности руководителя. Таким образом, если невыплата зарплаты происходит в связи с тяжелым финансовым положением предприятия, то наказания директор не понесет. Обратите внимание: индивидуальные предприниматели не могут быть привлечены к ответственности по ст. 145.1 УК РФ.

Можно выделить следующие наиболее распространенные составы преступлений, субъектами которых могут быть руководители организаций:

* незаконное предпринимательство, что означает осуществление предпринимательской деятельности без регистрации или с нарушением правил регистрации, представление в регистрирующий орган документов, содержащих заведомо ложные сведения, а также осуществление предпринимательской деятельности без лицензии (ст. 171 УК РФ);
* производство, приобретение, хранение или сбыт немаркированных товаров и продукции, которые подлежат обязательной маркировке (ст. 171.1 УК РФ);
* легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенных преступным путем (ст.ст. 174, 174.1 УК РФ);
* незаконное получение кредита (с помощью предоставления кредитной организации заведомо ложных сведений о своем финансовом положении) и злостное уклонение от погашения кредиторской задолженности (ст.ст. 176 и 177 УК РФ). Часть 2 статьи 176 УК РФ предусматривает несколько иные составы преступлений: незаконное получение государственного целевого кредита и использование государственного целевого кредита не по прямому назначению, если эти деяния повлекли причинение крупного ущерба;
* принуждение к совершению сделки или отказу от ее совершения (ст. 179 УК РФ);
* незаконные получение и разглашение сведений, составляющих коммерческую тайну (ст. 183 УК РФ);
* злоупотребления при эмиссии ценных бумаг, что означает внесение в проспект эмиссии ценных бумаг заведомо недостоверной информации, утверждение содержащего заведомо недостоверную информацию проспекта эмиссии или отчета об итогах выпуска ценных бумаг, а равно размещение эмиссионных ценных бумаг, выпуск которых не прошел государственную регистрацию, если эти деяния причинили крупный ущерб (ст. 185 УК РФ);
* невозвращение из-за границы средств в иностранной валюте и уклонение от уплаты таможенных платежей (ст.ст. 193, 194 УК РФ);
* неправомерные действия при банкротстве (сокрытие имущества, сведений об имуществе, его размере, местонахождении либо иной информации об имуществе; передача имущества в иное владение, отчуждение или уничтожение имущества; сокрытие, уничтожение, фальсификация бухгалтерских и иных учетных документов, отражающих экономическую деятельность предприятия, удовлетворение требований отдельных кредиторов заведомо в ущерб другим кредиторам), фиктивное и преднамеренное банкротство (ст.ст. 195 — 197 УК РФ);
* уклонение от уплаты налогов и сборов, неисполнение обязанностей налогового агента, а также сокрытие имущества, за счет которого должно производиться взыскание налогов (ст.ст. 199, 199.1, 199.2 УК РФ).

Про «модные» нынче «уклонения» хотелось бы сказать отдельно. Ст. 177 УК РФ предусматривает привлечение к уголовной ответственности за злостное уклонение от погашения кредиторской задолженности, а также от оплаты ценных бумаг (в первую очередь, векселей и облигаций). Для того, чтобы бездействие (невыплата долга) руководителя организации стало преступным, необходима совокупность условий: задолженность не погашается (ценные бумаги не оплачиваются), долг составляет более 250 тысяч рублей, при этом у кредитора имеется вступившее в силу решение суда, подтверждающее наличие и размер задолженности.

Уклонение от уплаты налогов (ст. 199 УК РФ) может происходить путем непредставления налоговой отчетности либо включения в нее заведомо ложных сведений. Интересно, что крупным размером в целях данной статьи является сумма налогов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

В целях защиты директоров или иных управляющих компаниями законодатель установил важное примечание к ст. 201 УК РФ. Если деяние причинило вред исключительно коммерческой организации, не являющейся государственным или муниципальным предприятием, уголовное преследование осуществляется только по заявлению этой организации или с ее согласия. К слову сказать, это же правило относится ко всем составам преступлений, предусмотренных главой 23 «Преступления против интересов службы» УК РФ.

Отметим, что указанными статьями возможности привлечения руководителя организации к уголовной ответственности не исчерпываются. Так, отдельные главы Кодекса предусматривают преступления в области экологии (ст. 246 — 247, 250 — 255 УК РФ и другие) и здоровья населения (ст.ст. 236 — 238 УК РФ).

Таким образом, видно, что должность руководителя подразумевает не только различные заманчивые возможности, достаток и высокий социальный статус, но и множество рисков, а также высокий уровень ответственности.

# 2. Порядок ведения бухгалтерского учета индивидуальным предпринимателям.

Организация и ведение учета - как бухгалтерского, так и налогового - зависят от того, какую систему налогообложения выбрал индивидуальный предприниматель. Для индивидуальных предпринимателей, работающих на любых системах налогообложения, ведение кассовой книги не предусмотрено, они должны вести налоговый учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога (для тех, кто уплачивает ЕНВД) или книгу учета доходов и расходов (для тех, кто платит УСН).

**Адвокаты,** которые осуществляют адвокатскую деятельность в адвокатском кабинете, приравниваются в отношении порядка ведения учета хозяйственных операций к гражданам, осуществляющим предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Требования к организации учета, детализации и группировке бухгалтерской информации для предпринимателей, использующих общую систему налогообложения, регулируются различными нормативными актами.

Главной особенностью ведения учета доходов и расходов индивидуальным предпринимателем, работающим по общеустановленной системе налогообложения, является применение кассового метода, то есть после фактического получения дохода и совершения расхода.

При этом расходы индивидуального предпринимателя исчисляются в порядке, предусмотренном главой 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса РФ, п. 1 ст. 221 "Профессиональные налоговые вычеты".

**Общие требования по ведению индивидуальными предпринимателями учета доходов и расходов по предпринимательской деятельности:**

1. данные учета доходов и расходов и хозяйственных операций используются для исчисления налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями на основании главы 23 НК РФ. Учет доходов и расходов должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить полноту и своевременность определения налоговой базы по НДФЛ. Общими принципами бухгалтерского учета, которые при этом должны быть соблюдены, являются также непрерывность и достоверность учета всех полученных доходов,   
   произведенных расходов и хозяйственных операций при осуществлении предпринимательской деятельности;
2. основным учетным регистром, в котором ведется учет доходов и расходов и хозяйственных операций, является Книга учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуального предпринимателя.

В Книге учета отражаются имущественное положение индивидуального предпринимателя, а также результаты предпринимательской деятельности за налоговый период. Так как налоговым периодом по НДФЛ является календарный год, то Книга учета должна открываться с начала года (с 1 января или с даты осуществления первой операции) и закрываться по состоянию на 31 декабря отчетного года. Для индивидуальных предпринимателей, продолжающих ведение предпринимательской деятельности с прошлых лет (или прошлого года), Книга учета должна открываться 1 января - независимо от того, является ли этот день (фактически, а не по календарю) рабочим или выходным. При этом первой операцией должен отражаться перенос остатков с прошлого года;

1. если индивидуальный предприниматель ведет несколько видов деятельности, учет полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций ведется в одной Книге учета, но раздельно по каждому из видов осуществляемой предпринимательской деятельности;
2. индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в образовательной, культурной, спортивной сферах и в сфере здравоохранения, обязаны также указывать в Книге учета фамилию, имя, отчество, адрес места жительства, паспортные данные, идентификационный номер налогоплательщика (при его наличии) физических лиц, которым оказываются соответствующие услуги;
3. при оформлении любой хозяйственной операции по приобретению товара к накладной на отпуск товара или другому документу, в котором фиксируется отпуск товаров (по товарному чеку, счет-фактуре, договору, торгово-закупочному акту), должен прилагаться документ, подтверждающий факт оплаты товара, а именно, кассовый чек или квитанция к приходному кассовому ордеру, или платежное поручение с отметкой банка об исполнении, или документ строгой отчетности, свидетельствующий о фактически произведенных расходах. Таким образом, операция по приобретению материально-производственных запасов и иных активов считается совершенной только после ее оплаты и, следовательно, не может быть отражена в Книге учета до этого момента.

В соответствии со ст. 252 Налогового кодекса РФ, расходами являются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Особенностью учета расходов индивидуальными предпринимателями является то, что стоимость приобретенных материальных ресурсов включается в расходы того налогового периода, в котором фактически были получены доходы от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг.

В п. 2 ст. 253 Налогового кодекса РФ приведены **виды расходов,** непосредственно связанных с извлечением доходов от предпринимательской деятельности:

•  материальные расходы;

•  расходы на оплату труда;

•  амортизационные отчисления;

•  прочие расходы.

**1. Материальные расходы**

Материальные расходы и порядок их учета оговорен в IV разделе Порядка учета. К материальным расходам, наряду с сырьем, материалами, комплектующими, инвентарем, топливом и другими расходами, относят и расходы на приобретение работ и услуг, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

При определении стоимости материально-производственных запасов суммы уплаченного НДС в стоимость приобретенных активов не включаются, за исключением случаев, когда они приобретаются для осуществления деятельности, не облагаемой НДС. Вычет НДС производится по общим правилам, установленным главой 21 НК РФ.

**2. Расходы на оплату труда**

Расчет начисленных либо выплаченных в виде оплаты труда работникам доходов и удержанных с них налогов производится в разделе V Книги учета.

В состав расходов на оплату труда включаются все начисления (выплаты) работникам в денежной и (или) натуральной формах, за исключением расходов на любые виды вознаграждений, предоставляемых работникам, помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров.

Также по данной статье расходов отражаются расходы на выплату вознаграждений по заключенным договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), а также по авторским договорам.

**Расходы на оплату труда** учитываются в составе расходов предпринимателей в момент выплаты денежных средств.

**3. Учет и амортизация основных средств и объектов нематериальных активов**

Учет основных средств и нематериальных активов оговорен разделами VI и VII Порядка учета соответственно.

К основным средствам индивидуального предпринимателя условно отнесено имущество предпринимателя, непосредственно используемое им в процессе осуществления предпринимательской деятельности. А к амортизируемому имуществу относятся принадлежащие индивидуальному предпринимателю на праве собственности имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, непосредственно используемые им для осуществления предпринимательской деятельности, стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

К нематериальным активам относят непосредственно используемые в процессе осуществления предпринимательской деятельности при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг) в течение длительного времени (продолжительностью выше 12 месяцев) приобретенные и (или) созданные индивидуальным предпринимателем результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них). Для признания нематериального актива необходимо наличие способности приносить предпринимателю экономические выгоды (доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у индивидуального предпринимателя на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

Также как и по основным средствам, первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением суммы НДС и сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с Налоговым кодексом **РФ.**

**4. Прочие расходы**

Раздел XI Книги учета посвящен составу прочих расходов. К прочим расходам индивидуального предпринимателя можно отнести:

* расходы на сертификацию продукции и услуг;
* расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности, предусмотренных законодательством РФ;
* расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;
* арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;
* расходы на командировки работников, выплаченные в установленном порядке;
* расходы на оплату информационных услуг, при наличии подтверждающих документов об их использовании;
* расходы на рекламу и т.д.

Индивидуальные предприниматели обязаны в течение четырех лет обеспечивать сохранность первичных учетных документов, Книги учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов. А общий срок хранения бухгалтерских документов, установленный Законом о бухгалтерском учете, равняется пяти годам. Заметим, что четырехлетний срок хранения не распространяется на документы, по которым действующим законодательством установлены более длительные сроки - например, по лицевым счетам наемных работников (75 лет) и т.п.

Отчетность индивидуального предпринимателя

Законодательством о бухгалтерском учете и документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета не предусмотрена обязанность индивидуальных предпринимателей представлять годовую и промежуточную бухгалтерскую отчетность.

Однако в соответствии с налоговым законодательством индивидуальные предприниматели обязаны представлять установленные формы налоговой отчетности в отношении уплачиваемых налогов.  
Основными налогами, которые уплачивает индивидуальный предприниматель, являются НДС и НДФЛ. Предприниматели, являющиеся плательщиками акцизов и ЕСН, исчисляют налог и представляют налоговые декларации в соответствии с особенностями, установленными главами 22 и 24 НК РФ соответственно.

Налоговые декларации по НДС представляются по истечении каждого налогового периода, который в соответствии со статьей 163 НК РФ, в общем случае, равен календарному месяцу. Исключение сделано для тех налогоплательщиков, у которых ежемесячная выручка не превышает (с 2006 г.) 2 млн руб. Такие налогоплательщики уплачивают налог и представляют налоговую декларацию ежеквартально. Большая часть индивидуальных предпринимателей относится к данной группе налогоплательщиков. Следовательно, сроки представления декларации (и уплаты налога) будут - 20 апреля, 20 июля, 20 октября и 20 января.

Особенности исчисления НДФЛ индивидуальными предпринимателями установлены статьей 227 НК РФ:

1. общая сумма налога, подлежащая уплате в соответствующий бюджет, исчисляется налогоплательщиком с учетом сумм налога, удержанных налоговыми агентами при выплате налогоплательщику дохода, а также сумм авансовых платежей по налогу, фактически уплаченных в соответствующий бюджет. То есть, суммы НДФЛ, удержанные налоговыми агентами с сумм дохода, учитываемого при налогообложении, уменьшают общий размер задолженности индивидуального предпринимателя по налогу (так же, как и авансовые платежи);
2. убытки прошлых лет, понесенные физическим лицом, не уменьшают налоговую базу. То есть, в отличие от организаций- плательщиков налога на прибыль перенос убытка на следующие налоговые периоды не предусмотрен;
3. общая сумма налога, подлежащая уплате в соответствующий бюджет, исчисленная в соответствии с налоговой декларацией с учетом положений настоящей статьи, уплачивается по месту учета налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом;
4. в случае появления в течение года у индивидуальных предпринимателей доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, они обязаны представить налоговую декларацию с указанием суммы предполагаемого дохода от указанной деятельности в текущем налоговом периоде в налоговый орган в пятидневный срок по истечении месяца со дня появления таких доходов. При этом сумма предполагаемого дохода определяется налогоплательщиком. На основании представленной декларации налоговый орган определяет размер суммы авансовых платежей на текущий налоговый период, которые должны уплачиваться налогоплательщиком в три приема - половина не позднее 15 июля и по одной четвертой - не позднее 15 октября и 15 января следующего года;
5. в случае значительного (более чем на 50 процентов) увеличения или уменьшения в налоговом периоде дохода налогоплательщик обязан представить новую налоговую декларацию с указанием суммы предполагаемого дохода для перерасчета авансовых платежей.  
   Налоговая декларация по итогам налогового периода по НДФЛ представляется один раз в год - не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация должна быть представлена и в том случае, когда в налоговом периоде доходы, облагаемые налогом, отсутствовали. Это следует из того, что статьей 119 НК РФ (предусматривающей меры финансовой ответственности за непредставление налоговых деклараций) исключения из общего правила квалификации налогового правонарушения не установлено.

При определении налоговой базы по НДФЛ и представлении налоговой отчетности основной проблемой является вопрос правильного определения размера налоговых вычетов.

Главой 23 НК РФ предусмотрена возможность применения трех видов налоговых вычетов - стандартных, профессиональных и имущественных. Для индивидуальных предпринимателей практически единственной формой налогового вычета являются профессиональные.

Для получения профессионального налогового вычета индивидуальный предприниматель должен обеспечить документальное подтверждение всех осуществленных расходов. По сложившейся практике работы налоговых органов с данной категорией налогоплательщиков, в большинстве случаев для такого подтверждения достаточно предоставить в налоговый орган Книгу учета. Налоговые органы имеют право провести не только камеральную, но и выездную проверку, но, по нашим сведениям, делается это крайне редко.

Если по каким-то причинам индивидуальный предприниматель не может документально подтвердить произведенные расходы, он может подать заявление о предоставлении профессионального налогового вычета в размере 20 процентов. В этом случае требуется только подтверждение полученных доходов.

Таким образом, индивидуальные предприниматели не обязаны вести бухгалтерский учет (п. 2 ст. 4 Федерального закона от 21.11.96 № 129-ФЗ). Вместе с тем никто им не запрещает вести его в добровольном порядке. Поэтому, если он планирует вести его, то он должен знать основные принципы бухгалтерского учета и методы бухгалтерского учета.

Принципы бухгалтерского учета. Принципы бухгалтерского учета включают в себя следующие принципы:

* принцип непрерывность деятельности. Суть этого принципа заключается в том, что предприниматель будет существовать в обозримом будущем и продолжать свою деятельность;
* принцип имущественной обособленности, который означает отдельное ведение учета активов и источников их образования;
* принцип последовательности. Его сущность состоит в том, что принятые предпринимателем способы и методы ведения учета будут соблюдаться в течение достаточно долгого времени, пока не возникнут причины для их изменения;
* принцип полноты. Он реализуется путем сплошной регистрации имевших место в учетном периоде фактов хозяйственной деятельности;
* принцип временной определенности. Согласно этому принципу все факты хозяйственной деятельности должны отражаться в том отчетном периоде, где они имели место независимо от времени поступления денежных средств;
* принцип своевременности означает своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности;
* принцип двусторонности (двойной записи) или обязательное равенство активов организации с источниками их образования на любую дату;
* принцип денежного измерения означает, что в бухгалтерский учет активов, обязательств и хозяйственных операций ведется в едином денежном измерителе (валюте РФ).

Это основные принципы бухгалтерского учета, которым неукоснительно нужно следовать.

# 3.Задача

Организация приобрела у автотранспортного предприятия проездные билеты на ноябрь в количестве 9 штук по цене 200 рублей за штуку для выдачи экспедиторам, работа которых связана с разъездами, что зафиксировано приказом руководителя.

Кроме того, бухгалтеру организации было выдано 200 рублей на покупку проездного билета, работа бухгалтера не носит разъездной характер работы. В ноябре бухгалтером был предоставлен авансовый отчет, к которому был приложен проездной документ.

В трудовом договоре отсутствует условие покупки проездных билетов организацией.

Требуется:

1. Отразить операции в бухгалтерском учете
2. Обосновать принятие расходов на проездные билеты для целей налогообложения по налогам: на прибыль, НДФЛ, ЕСН.
3. Обосновать операции согласно гражданско-правовым нормам.

Решение:

В бухгалтерском учете затраты на приобретение проездных билетов относятся к расходам по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99 "Расходы организации"). Поэтому они отражаются по дебету счетов учета затрат (20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы", 44 "Расходы на продажу"). На каком счете такие расходы учитываются по кредиту, зависит от способа приобретения проездных билетов.

Если билеты покупают сами сотрудники за счет средств, которые им выдаются под отчет, по кредиту с дебетом счетов учета затрат корреспондируется счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами".

Если же проездные билеты организация приобретает сама, а потом по ведомости они выдаются работникам, по кредиту с дебетом счетов учета затрат корреспондируется счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

Организация может приобретать проездные билеты для сотрудников, выполнение трудовых обязанностей которых не связано с поездками по городу и они не указаны в списке работников с разъездным характером работы. В этом случае затраты на покупку проездного следует относить на внереализационные расходы (п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

В бухгалтерском учете организации будут сделаны следую­щие записи:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма |
| оприходованы проездные билеты в кассу организации | 50 | 76 | 1800 |
| оплачены проездные билеты | 76 | 51 | 1800 |
| выданы работникам проездные билеты | 73 | 50 | 1800 |
| списана стоимость проездных билетов, выданных экспедиторам | 26 | 73 | 1800 |
| Выдача денег на проездной бухгалтеру | 71 | 50 | 200 |
| списана стоимость проездного билета, выданного бухгалтеру | 91 | 71 | 200 |

Для целей налогового учета расходов на проездные значение имеет не только характер работы сотрудников, но и условия трудового контракта.

Когда в трудовых контрактах с работниками предусмотрена компенсация им стоимости проезда, проблем с принятием для целей налогообложения расходов на приобретение проездных билетов не возникает. Причина тому - пункт 24 статьи 255 НК РФ. В нем сказано, что в расчет налога на прибыль включаются все расходы, которые работник получает от организации, если они предусмотрены трудовым контрактом или коллективным договором. Аналогичная норма закреплена и в пункте 26 статьи 270 НК РФ.

Таким образом, если в договоре, заключенном с работником, оговорено, что ему будут оплачивать проезд, затраты на покупку проездного билета для него можно учесть при налогообложении прибыли в полном объеме.

Как быть, если необходимое условие в трудовом контракте не предусмотрено? Тогда уже будет важен характер работы сотрудника, которому оплачивается проездной. Дело в том, что Налоговый кодекс запрещает учитывать расходы на проезд работников именно до места работы и обратно, если оплата проезда не предусмотрена трудовым договором (п. 26 ст. 270 НК РФ). Если же работа сотрудника носит разъездной характер, то расходы на проездной для него можно списать на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 253 как расходы, связанные с производством и реализацией. Для этого их нужно обосновать и документально подтвердить (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Сделать это можно при наличии документов, подтверждающих, что проездные покупаются именно для тех сотрудников, работа которых связана с постоянными разъездами. Такими документами могут быть: список должностей сотрудников с разъездным характером работы, должностная инструкция, распоряжение руководителя предприятия о перечне организаций, в которые могут направляться сотрудники, и т. д. (письмо УМНС России по г. Москве от 11.04.01 № 03-12/17001).

При учете расходов на проездные по статье 253, и при их учете по статье 255 кодекса в качестве документов, подтверждающих расходы, в организации нужно сохранять и сами проездные билеты (естественно, по окончании месяца, на который они приобретались).

Трудовой кодекс не требует от работодателя оплачивать проезд работника. А значит, в общем случае со стоимости купленных проездных билетов нужно удерживать налог на доходы физических лиц. Ведь не подлежат налогообложению только те виды компенсационных выплат (связанных с исполнением работниками трудовых обязанностей), которые установлены законодательством РФ, в том числе и трудовым (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Однако стоимость проездных билетов может не облагаться налогом на доходы физических лиц. Для этого у организации должны быть в наличии документы, подтверждающие оплату проезда (билеты), и разъездные ведомости маршрутов следования сотрудников (письмо Управления МНС России по г. Москве от 16.04.02 № 28-11/17474). В этом случае оплату проездных билетов можно рассматривать не как компенсацию, а как расходы, связанные с производством.

Так же, как и в случае с налогом на доходы физических лиц, стоимость проездных билетов не будет облагаться ЕСН при наличии документов, подтверждающих производственную направленность расходов (перечень должностей, имеющих разъездной характер работы, должностные инструкции, журналы учета поездок сотрудников и т. д.). Об этом, в частности, говорится в письме Минфина России от 26.12.01 № 04-04-06/508.

Но если в организации не будет необходимых подтверждающих документов, то и тогда расходы на проездные не подпадут под налогообложение ЕСН. Ведь в этом случае она не сможет уменьшить на их сумму налогооблагаемую прибыль, а значит, они не будут являться объектом обложения ЕСН (п. 3 ст. 236 НК РФ).

# Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации - часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп. от 23 декабря 2003 г.)
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП РФ) от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (действующая редакция)
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ//СПС Гарант.
4. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Бухгалтерский учет налогов. Комментарий к Налоговому кодексу РФ (Глава 21, Глава 23, Глава 24, Глава 25, Глава 27, Глава 28) – М.:Налоги и финансовое право, 2003.
5. Бухгалтерское дело: Учебное пособие / Под ред. Н.Н. Хахоновой - Москва: ИЦК «МарТ»; 2003.
6. Гиляровская Л.Т. Бухгалтерское дело: Учебное пособие для вузов – М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – М.:ИПБ-БИНФА, 2002.
8. Новиков Д.Ю. Расходы организации: бухгалтерский и налоговый учет. – М.:Бератор-Пресс, 2002.