

Игорь ЗАГЛАДА, заместитель начальника Управления ГлавКРУ Украины

НАИБОЛЕЕ ТИПИЧНЫЕ НАРУШЕНИЯ РАСЧЕТОВ ПО СЛУЖЕБНЫМ КОМАНДИРОВКАМ, ВЫЯВЛЕННЫЕ КРУ ВО ВРЕМЯ РЕВИЗИЙ

Обычно операции по расчетам с работниками по служебным командировкам играют незначительную роль в общей финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования. Однако практика контрольно-ревизионной работы свидетельствует о важности углубленной ревизии данного вопроса, поскольку расходы на командировки осуществляются преимущественно наличными (в том числе в иностранной валюте). Это может вызывать желание ее присвоить, а в условиях задержки выплат заработной платы может носить характер скрытого авансирования.

Кроме того, оформление командировки может использоваться для решения личных проблем, в частности покрытия расходов на следование к месту отдыха, лечения, обучения (кроме повышения квалификации), выполнение заданий по работе по совместительству, но соответствующей основной деятельности, и т. п.

Отдельные работники пытаются, так сказать, «заработать» на командировках, получая компенсацию в сумме большей, чем фактически понесенные расхо-

ды (без учета суточных), и используя для этого разнообразные схемы и хитрости.

Поэтому Государственная контрольно-ревизионная служба Украины (далее – ГКРС) проверяет указанный вопрос комплексно, касаясь одновременно кассовых и банковских операций, расчетной дисциплины, оплаты труда и т. д.

Основными документами, которые проверяются во время ревизии, являются: приказ (распоряжение) (далее – приказ) о направлении работника в командировку; журнал регистрации удостоверений о командировке; табель учета рабочего времени; расходные и приходные кассовые ордера; расчетно-платежные ведомости; авансовые отчеты с подтверждающими документами; регистры аналитического и синтетического учета, в которых отражаются операции по расчетам с подотчетными лицами (например, в бюджетных учреждениях – мемориальные ордера № 1, 2, 8); Главная книга.

Нарушения, выявляемые ГКРС во время ревизии вопроса расчетов с подотчетными лицами по служебным командировкам, достаточно разнообразны. В таблице приведены наиболее типичные из них.

№ п/п	Пример нарушения	Нарушенный нормативный документ	Комментарий	Рекомендации относительно недопущения нарушения
1	2	3	4	5
1	Согласно отчету об использовании средств на командировку (далее – авансовый отчет) работнику возмещены расходы на проезд без предоставления подтверждающих документов	П. 1.12 Инструкции № 59	Первые три примера нарушений являются наиболее типичными и достаточно распространенными. Однако помните: командировочные расходы возмещаются только при наличии оригиналов документов , подтверждающих стоимость этих расходов: транспортные билеты, транспортные счета (багажные квитанции), счета гостиниц (мотелей), страховые полисы и т. п. Если указанные в авансовом отчете расходы не подтверждены соответствующими документами (кроме суточных), они работнику не возмещаются. Однако во многих случаях работники указывают в авансовых отчетах суммы расходов, не подтвержденные документами, объясняя это их потерей. Но такие объяснения не являются основанием для возмещения работнику «якобы» понесенных им расходов. Иногда работники, мотивируя это потерей билета, получают от автостанций (железнодорожных станций и т. п.) справки о стоимости проезда до места командировки с просьбой возместить стоимость проезда. Такие справки носят только информационный характер и не подтверждают тот факт, что работник действительно осуществил расходы в такой сумме. Потому они также не являются основанием для возмещения средств. Например, работник может ехать собственным автомобилем, попутным или альтернативным транспортом и нести расходы на проезд меньше, чем указано в таких справках	В случае непредоставления работником подтверждающих документов или предоставления не оригиналов, а копий указанные расходы ему не следует возмещать. Кстати, напомним, что в базе данных Укрзалізничці или авіакомпаній определенное время могут оставаться сведения о приобретении билетов, поскольку они продаются только на основании документа, удостоверяющего личность, и являются именными. Поэтому иногда в случае потери работником билета можно получить официальное письменное подтверждение авиакомпании или Укрзалізничці о том, что данный работник действительно оплатил билет (с указанием места назначения, дат отправления и прибытия, стоимости билета) и фактически воспользовался их услугами. На основании такой справки, содержащей всю необходимую информацию, возможно возмещение работнику понесенных им расходов. Если получение этой справки является платным, все необходимые расходы покрываются только работником, без возмещения их учреждением
2	К авансовому отчету в качестве документа, подтверждающего расходы на проезд, работник приложил не оригинал билета, а его ксерокопию			
3	К авансовому отчету работник приложил объяснение о потере билета и справку автостанции о стоимости проезда до места командировки. На основании этого ему оплатили «стоимость билета» согласно предоставленной им справке			

1	2	3	4	5
4	Согласно приказу работник направлен в командировку сроком на 5 дней. Однако без надлежащих оснований он фактически находился в командировке 8 дней. За три «лишних» дня командировки работнику возмещены расходы на проживание, выплачены суточные и заработная плата	П. 1.1, 1.10 Инструкции № 59	Направление работника в командировку осуществляется руководителем учреждения или его заместителем и оформляется приказом с указанием пункта назначения, названия предприятия, куда командировается работник, срока и цели командировки. За время задержки в командировке без уважительных причин работнику не выплачивается заработная плата, не возмещаются суточные расходы, расходы на наем жилого помещения и др. Поскольку основанием для направления в командировку является приказ, то основанием для продления срока командировки также должен быть соответствующий приказ. Если никаких причин для задержки в командировке нет, это свидетельствует о том, что работник задержался самовольно, без надлежащего разрешения. В таком случае возмещение работнику расходов за время задержки, а также выплата суточных и зарплаты являются незаконными	Во время пребывания в командировке действительно могут возникнуть чрезвычайные обстоятельства, требующие задержки. Однако продление срока следует обязательно оформить соответствующим приказом. Предпосылкой для такого продления должна быть служебная записка командированного работника, переданная руководству учреждения (по факсу, электронной почтой и т. п.). В ней он должен обосновать необходимость своей задержки. Если руководство не согласилось на это, расходы за «лишние» дни командировки работнику не возмещаются, а зарплата и суточные за дни задержки не выплачиваются
5	Работнику возмещены расходы по авансовому отчету, причем фактический срок пребывания в командировке не совпадал со сроком, указанным в приказе о командировке (например, работник откомандирован на 5 дней с 5-го числа по 9-е, а фактически находился в командировке с 7-го по 11-е)	П. 1.1, 1.10 Инструкции № 59	Ситуация такая же, как и в предыдущем пункте. Если приказ о переносе срока командировки отсутствует, то работник просто самовольно нарушил этот срок. В этом случае возмещение работнику расходов за время задержки в командировке (за 10-е и 11-е числа), а также выплата зарплаты за этот период являются незаконными	В случае возникновения оснований для переноса срока командировки они обязательно должны быть оформлены приказом, в котором указывается новый срок. Если руководство учреждения не «дало добро» на продление срока командировки, расходы за дни задержки работнику не возмещаются и зарплата не выплачивается
6	Учреждение возместило расходы на командировку лицам, не состоящим с ним в трудовых отношениях	П. 1.1, 1.6 - 1.8 Инструкции № 59	В Разъяснении № 18783 указывается, что согласно КЗоТ на возмещение расходов и получение других компенсаций в связи со служебными командировками имеют право работники предприятий, учреждений, организаций независимо от формы собственности и вида деятельности. В соответствии с Общими положениями Инструкции № 59 служебный командировкой считается поездка работника по распоряжению руководителя предприятия, учреждения, организации на определенный срок в другой населенный пункт для выполнения служебного поручения вне места его постоянной работы . Если работник не связан трудовыми отношениями с учреждением, он не может выполнять служебные поручения руководства данного учреждения. Таким образом, учреждение не имеет права возмещать расходы на командировку лицам, не состоящим с ним в трудовых отношениях	Если имеется необходимость по тем или иным причинам отправить в командировку лицо, не числящееся в штате учреждения, с ним необходимо заключить трудовое соглашение на определенный срок и на выполнение определенного объема работ. Согласно трудовому соглашению по прибытии из командировки это лицо обязано составить соответствующий отчет о выполненной во время командировки работе
7	Учреждение возместило лицу, которое находилось в командировке, расходы на проживание в гостинице. В то же время в приказе о командировке предусмотрено ежедневное возвращение указанного лица к месту постоянного жительства	Общие положения Инструкции № 59	Если командированный работник может ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства (то есть домой), то расходы на проезд значительно меньше расходов на оплату проживания в месте командировки. Поэтому в целях экономии средств руководитель учреждения может самостоятельно устанавливать определенные ограничения относительно расходов на наем жилого помещения, предусматривая в приказе о командировке ежедневное возвращение работника к месту постоянного жительства. Работник обязан соблюдать требования этого приказа. Кстати, согласно Разъяснению № 17641 если руководитель принял решение о ежедневном возвращении работника домой, в удостоверении о командировке ежедневные отметки о прибытии и выбытии командированного с места постоянной работы не проставляются. В этом случае работнику возмещаются расходы на проезд в размере проезда транспортом общего пользования (при наличии транспортных билетов, подтверждающих такие расходы) и суточные расходы. В случае если работник самостоятельно решит не возвращаться домой, а воспользоваться услугами гостиницы, расходы на проживание ему не возмещаются	Если во время командировки возникли определенные обстоятельства (например, очень большой объем работы и незначительный срок командировки, что вынуждает работника работать до позднего вечера, когда он уже не имеет возможности вернуться домой), вынуждающие работника оставаться на временное проживание в месте командировки, они обязательно должны быть оформлены приказом. Предпосылкой для этого должна быть служебная записка командированного работника, переданная руководству учреждения (по факсу, электронной почтой и т. п.), в которой он должен обосновать необходимость проживания в месте командировки

1	2	3	4	5
8	На основании авансового отчета командированному работнику выплачены суточные, хотя в удостоверении о командировках отсутствуют отметки о прибытии к месту командировки и выбытии из него	П. 1.5 Инструкции № 59	Если в удостоверении о командировке (даже при наличии билетов, подтверждающих проезд к месту командировки и возвращение назад) нет отметок о прибытии к месту командировки и выбытии, суточные не выплачиваются. Почему? Билеты действительно свидетельствуют о проезде к месту командировки и обратно. Но отсутствие соответствующих отметок в удостоверении о командировке может указывать на то, что работник не посетил субъект хозяйствования, куда он был направлен, а использовал время командировки на личные цели	В случае отсутствия в удостоверении о командировке необходимых отметок суточные выплачивать не следует. Если работник действительно находился в командировке, о чем свидетельствуют подтверждающие документы (например, подписанное намерение о заключении договора), но забыл предоставить на объекте командировки свое удостоверение для проставления отметок, разрешить данную ситуацию можно следующим образом: - работник за счет собственных средств едет к объекту командировки и проставляет отметки; - удостоверение о командировке направляется по почте объекту командировки с просьбой проставить отметки и вернуть его обратно. Только после проставления отметок работнику можно выплатить суточные
9	В удостоверении о командировке имеются печати объекта командировки, но не проставлена дата фактического прибытия к месту командировки и выбытия	П. 1.5 Инструкции № 59	Наличие печати подтверждает только факт пребывания работника на объекте командировки, но именно даты прибытия и выбытия указывают на фактическое время пребывания. Например, при долговременной командировке работник может только определенное время работать на объекте командировки, а остальное потратить на собственные потребности. Поэтому отсутствие в удостоверении о командировке дат прибытия и выбытия следует приравнивать к отсутствию отметок о сроке пребывания в командировке	При приеме авансового отчета не полностью заполненное удостоверение о командировке (отсутствуют даты прибытия и выбытия при наличии необходимых печатей) следует вернуть работнику на доработку. Если имеются сомнения относительно фактической продолжительности командировки, можно получить от объекта командировки письменное подтверждение фактического времени пребывания работника в командировке
10	Работнику возмещена стоимость проживания не на основании счета гостиницы и расчетного документа (чека об оплате), а только на основании квитанции о сроке и стоимости проживания без подтверждения фактической оплаты стоимости проживания	П. 1.6, 1.12 Инструкции № 59	Приобщенные к авансовому отчету документы должны подтверждать факт оплаты предоставленных услуг. В соответствии с Законами № 265 и № 334 такими документами являются расчетные документы. То есть заведение, предоставляющее услуги по проживанию, обязано провести расчетные операции за услуги по проживанию на полную сумму через зарегистрированные, опломбированные в установленном порядке и переведенные в фискальный режим работы РРО с распечаткой и выдачей плательщику соответствующих расчетных документов, подтверждающих выполнение указанных операций. Следовательно, выданный гостиницей документ должен указывать не только на стоимость предоставленных услуг по проживанию, но и подтверждать то, что командированный работник фактически оплатил эти услуги	Если по каким-либо причинам работник не получил в гостинице соответствующий расчетный документ, можно письменно обратиться в эту гостиницу с просьбой подтвердить факт оплаты. Только после получения такого подтверждения следует возместить работнику стоимость услуг по проживанию. Если работнику перед командировкой выдан аванс, до момента получения от гостиницы подтверждения стоимости проживания следует считать как неиспользованную сумму и работник должен ее возвратить
11	Работнику согласно представленному авансовому отчету возмещена стоимость билетов, которые являются поддельными или дата на которых не соответствует дате выбытия в командировку или прибытия из нее	П. 1.7, 1.12 Инструкции № 69	Достаточно часто во время командировок работники пользуются собственным или попутным автомобилем или другими более дешевыми видами транспорта. В целях дополнительного получения средств работник может подделать билет (особенно билет на автобус) на компьютере и распечатать его на обычном принтере или же приобщить к авансовому отчету полученный им определенными путями билет, дата на котором не соответствует дате выбытия в командировку и прибытия. Например, работник воспользовался электричкой, а к авансовому отчету приложил каким-то образом полученный им билет на автобус, стоимость которого значительно выше, чем понесенные им расходы на проезд электричкой. Компенсация стоимости билета, дата которого не соответствует дате командировки, является незаконной. Кроме того, чтобы подтвердить достоверность билета, орган ГКС может обратиться с письменным запросом в соответствующую автостанцию, которая «якобы» выдала этот билет, направив его копию	В данном случае все зависит от внимательности должностного лица (бухгалтера), которое в соответствии со своими служебными обязанностями принимает и проверяет правильность составления авансового отчета и достоверность понесенных расходов. Стоимость билетов, дата которых не совпадает с датой командировки, в любом случае компенсировать не следует. Если возникает сомнение относительно достоверности билета, учреждение может направить его копию соответствующей автостанции с просьбой рассмотреть ее на предмет достоверности билета

1	2	3	4	5
12	Несмотря на то что в счет гостиницы о проживании включено двукратное питание (завтрак и ужин), о чем имеется соответствующая запись в счете, работнику выплатили суточные в полном размере	П. 2.1 Инструкции № 69; п. 1 Постановления № 663	Для работников субъектов хозяйствования всех форм собственности (кроме госслужащих и работников учреждений и организаций, которые полностью или частично финансируются за счет средств бюджетов) установлены следующие предельные нормы суточных расходов: а) в случае невключения в счета гостиниц расходов на питание для командировок в пределах Украины – 25 грн., для командировок за границу – 280 грн.; б) в случае включения в счета гостиниц расходов: - на одноразовое питание - 20 грн. в пределах Украины и 224 грн. – за границу; - на двухразовое питание - 15 грн. в пределах Украины и 154 грн. – за границу; - на трехразовое питание - 10 грн. в пределах Украины и 98 грн. за границу. Вместо этого госслужащие, а также работники учреждений и организаций, которые полностью или частично финансируются за счет средств бюджетов, все расходы на питание, стоимость которого включена в счета стоимости проживания в гостиницах, должны оплачивать только за счет суточных	В случае включения в счет гостиницы стоимости питания нужно или уменьшать сумму суточных (для работников всех субъектов хозяйствования, кроме госслужащих, а также работников учреждений, которые финансируются за счет бюджетных средств), или не возмещать работнику указанную в счете гостиницы стоимость питания (для госслужащих и работников учреждений, которые финансируются за счет бюджетных средств)

Все случаи обоснованного возмещения командировочных расходов, выплаты суточных и т. п. классифицируются Государственной контрольно-ревизионной службой Украины как незаконные расходы. В соответствии со ст. 10 Закона № 2939 по результатам ревизии руководителю предприятия, учреждения или организации, где выявлено нарушение, направляется требование относительно полного их устранения.

При этом процедура устранения нарушения и определения источника возмещения незаконных расходов (за счет лиц, незаконно получивших средства, или лиц, допустивших незаконное расходование средств) определяется руководителем субъекта хозяйствования.

Перечень документов

1. **КЗоТ** – Кодекс законов о труде Украины от 10.12.71 г. № 322-VIII.
2. **Закон № 265** – Закон Украины от 06.07.95 г. № 265/95-ВР «О применении регистраторов расчетных операций в сфере торговли, общественного питания и услуг» в редакции Закона Украины от 01.06.2000 г. № 1776-III.
3. **Закон № 334** – Закон Украины от 28.12.94 г. № 334/94-ВР «О налогообложении прибыли предприятий».
4. **Постановление № 663** – постановление КМУ от 23.04.99 г. № 663 «О нормах возмещения командировочных расходов в пределах Украины и за границу».
5. **Инструкция № 59** – Инструкция о служебных командировках в пределах Украины и за границу, утвержденная приказом Министерства финансов Украины от 13.03.98 г. № 59.
6. **Порядок № 440** – Порядок составления Отчета об использовании средств, предоставленных на командировку или под отчет, утвержденный приказом ГНАУ от 19.09.03 г. № 440.
7. **Разъяснение № 18783** – Разъяснение Минфина Украины от 05.09.05 г. № 31-03173-07-9/18783.
8. **Разъяснение № 17641** – Разъяснение Минфина Украины от 19.08.05 г. № 31-03173-07-9/17641.