

Винницкий А.В.
vinnitsky_mchs@mail.ru
Соловьева Н.В.
1250094@mail.ru
Соловьев Н.П.
4865933@mail.ru

Совершенствование финансового обеспечения и учета расходов на служебные командировки в системе МЧС России

Актуальность. Одной из особенностей исторического развития МЧС России является то, что в процессе становления относительно молодого Министерства, его система растет и дополняется новыми структурами и организациями. На сегодняшний день для осуществления установленных Министерству функций в его систему входят:

- центральный аппарат;
- территориальные органы – региональные центры по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий (далее – региональные центры) и органы, специально уполномоченные решать задачи гражданской обороны и задачи по предупреждению и ликвидации чрезвычайных ситуаций по субъектам Российской Федерации (далее – главные управления по субъектам Российской Федерации);
- федеральная противопожарная служба Государственной противопожарной службы (далее – ФПС ГПС);
- спасательные воинские формирования;
- Государственная инспекция по маломерным судам (далее – ГИМС);
- аварийно-спасательные и поисково-спасательные формирования, военизированные горноспасательные части, образовательные, научные, медицинские, санаторно-курортные и иные учреждения и организации, находящиеся в ведении Министерства [1].

Многообразие структурных подразделений системы МЧС России дополняется разнообразием категорий работников по характеру трудовых (служебных) отношений, к которым относятся:

- федеральные государственные гражданские служащие (далее – гражданские служащие);
- сотрудники ФПС ГПС;
- военнослужащие спасательных воинских формирований (далее – военнослужащие);
- работники, заключившие трудовой договор о работе в федеральном государственном органе, учреждении или унитарном предприятии (далее – работники).

Предмет настоящего исследования включает в себя нормативные правовые акты, касающиеся финансового обеспечения и учета расходов на служебные командировки в системе МЧС России. Основная цель исследования состоит в выявлении особенностей финансового обеспечения и учета расходов на служебные командировки в системе МЧС России в зависимости от категории работников. Методологическую основу исследования составил комплекс общенаучных и специальных юридических методов познания. В ходе исследования применялись такие общенаучные методы, как диалектический, системно-структурный, формально-логический и иные методы исследования.

Авторский анализ. Зачастую хозяйственная деятельность государственного органа, или учреждения¹ требует направления работников для выполнения тех или иных задач вне места расположения государственного органа, или учреждения. Законодательством Российской Федерации такие случаи урегулированы и объединены понятием служебная командировка. Так, Трудовой кодекс определяет служебную командировку, как поездку работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения поручения вне места постоянной работы [2]. Прочие нормативные правовые акты, регламентирующие деятельность различных категорий работников системы МЧС России, в целом не отходят от указанной формулировки. Таким образом, для признания командировкой требуется одновременное соблюдение нескольких условий:

- работнику поручено выполнение определенного задания;
- выполнение поручения ограничено временными рамками;
- инициатором командировки является работодатель. У работника отсутствует право самостоятельно принимать решения об убытии в командировку;
- выполнение поручения связано с поездкой вне места постоянной работы.

Вместе с тем, имеются исключения из указанного правила. Причем, эти исключения законодателем сформированы как исходя из статуса работника, так и видов поездки.

Например, если постоянная работа осуществляется в пути или имеет разъездной характер, то служебная поездка работника командировкой не признается [3].

Отдельные исключения введены для военнослужащих спасательных воинских формирований МЧС России. Так, не считаются командировками поездки военнослужащих:

а) направленных в составе спасательных воинских формирований МЧС России, кроме случаев направления военнослужащих для выполнения полевых топографических, топогеодезических работ, аэросъемочных, гидрографических работ и зимних промеров по льду вне района своей базы, в составе штатных военных оркестров;

б) являющихся слушателями или курсантами, в том числе проходящими военную службу по контракту, направленным для ознакомления с новыми вооружением, военной и специальной техникой;

в) при выездах по личным вопросам без вызова вышестоящего командования;

г) при выездах, связанных с поступлением на обучение и обучением в государственных образовательных организациях высшего образования, адъюнктуре;

д) при выездах на учебные сборы по подготовке военнослужащих к вступительным испытаниям в военные образовательные организации высшего образования;

е) временно направленным в установленном порядке в спасательные воинские формирования МЧС России, дислоцированные в других населенных пунктах, или зачисленным в распоряжение соответствующих начальников в другие населенные пункты. При направлении этих военнослужащих в командировки из указанных пунктов в другие пункты командировочные расходы выплачиваются в установленном настоящим разделом порядке;

ж) осужденным к наказанию в виде ареста (с содержанием на гауптвахте);

з) направленным в составе спасательных воинских формирований МЧС России (подразделений) для отработки задач по специальной подготовке в учебные центры, учебные спасательные воинские формирования МЧС России (учебные подразделения), лагеря, на

¹ В данной статье рассматриваются вопросы, касающиеся исключительно работников государственных учреждений.

полигоны и запасные аэродромы, привлекаемым к участию в маневрах, полевых учениях (играх), а также в других мероприятиях вне пункта постоянной дислокации спасательных воинских формирований МЧС России [4].

Примечательно, что указанное ограничение, введенное для военнослужащих, не охватывает другие категории работников системы МЧС России. Направление в командировку оформляется письменно, как правило, распоряжением или приказом уполномоченного лица. При этом, военнослужащим и сотрудникам ФПС ГПС дополнительно выписывается командировочное удостоверение [5]. В качестве уполномоченного лица может выступать:

- для федеральных государственных гражданских служащих – представитель нанимателя (Министр или руководитель его аппарата) или уполномоченное им лицо (далее – представитель нанимателя или уполномоченное им лицо);

- для военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС – Министр, его заместители, руководитель органа управления или учреждения в пределах своей компетенции, которая определена приказом МЧС РФ от 10.01.2008 № 3 «Об организации служебных командировок военнослужащих спасательных воинских формирований МЧС России и сотрудников Государственной противопожарной службы в системе Министерства Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий»;

- для работников, заключивших трудовой договор о работе в государственном органе, учреждении МЧС России – работодатель.

Как авторы отмечали ранее, одним из признаков командировки является ограничение служебной поездки по времени. Срок служебной командировки определяется с учетом объема, сложности и других особенностей служебного задания. Законодатель в этом вопросе по-разному подходит в зависимости от категории работников. Например, если для государственных служащих и работников срок командировки не ограничен (за исключением командирования в вышестоящие в порядке подчиненности государственные органы – не более 5 дней), то военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС допускается направлять не более, чем на 40 суток. Таким образом, несмотря на исходное тождество понятия «служебная командировка» для всех категорий работников, имеются особенности, обусловленные их правовым статусом. Проявляясь, эти различия не обеспечивают равенство командируемых сотрудников, относящихся к разным категориям.

Законодательством Российской Федерации гарантировано возмещение работнику расходов, связанных с пребыванием в командировке. Такие расходы подразделяются на три основные группы: расходы по проезду и найму жилого помещения и суточные. Возмещаться могут и иные расходы, произведенные с разрешения уполномоченного лица (руководителя, представителя нанимателя иного уполномоченного лица). В виду того, что в командировке возможны различные жизненные ситуации, законодателем предусмотрена возможность возмещать расходы, превышающие установленные нормы. Условиями для возмещения таких расходов являются наличие средств, выделенных учреждению на командировки, и решение уполномоченного лица учреждения. Такой подход позволяет избежать ситуации, когда расходы на командировку сверх норм могли бы рассматриваться как нецелевой расход бюджетных средств. Вместе с тем, не стоит забывать о принципе эффективности использования бюджетных средств, заложенном в статье 34 Бюджетного кодекса РФ.

Для упорядочения подходов в схожих хозяйственных ситуациях, отражения особенностей различных случаев в командировке такие особенности, по мнению авторов, целесообразно отражать в локальном нормативном акте учреждения, например, в приказе об учетной политике. Законодатель оценивает суточные деньги как компенсацию расходов, связанных с проживанием вне постоянного места жительства работника.

Вместе с тем, в системе МЧС России гарантированный размер компенсации отличается для разных категорий работников:

- для военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС – 300 рублей в сутки [4, 6];
- для гражданских служащих и работников – 100 рублей в сутки. Допускается выплачивать суточные в больших размерах, но не более 300 рублей, за счет имеющейся в учреждении экономии бюджетных средств [7].

Такой подход, дифференцирующий размер суточных, представляется откровенно не справедливым, особенно если учесть, что уровень заработной платы (денежного содержания) гражданских служащих и работников ниже, чем денежное довольствие военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС.

Одним из возможных вариантов «выравнивания» суточных можно предложить их доначисление в большем размере в конце текущего финансового года, когда известен размер экономии по средствам, выделенным на командировочные расходы. Это необходимо делать в конце года, чтобы не допустить кредиторскую задолженность перед работниками на 01 января очередного финансового года, в противном случае выплата суточных сверх 100 рублей в сутки может быть признана контролирующими органами нецелевым расходом. Причем, если в 2015 году еще нельзя было экономию по проживанию и проезду направлять на выплату суточных без внесения изменений в бюджетную роспись, то в 2016 году такую операцию получатель бюджетных средств может осуществить самостоятельно. Ведь с 01 января 2016 года санкционирование расходов осуществляется с детализацией до вида расходов бюджетной классификации, без применения кода операций сектора государственного управления. Более того, после внесения изменений [8] в Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, все командировочные расходы теперь относятся на подстатью 212 «Прочие выплаты». Вместе с тем, для оперативного и статистического учета и планирования, автором рекомендуется применять дополнительные аналитические счета учета для разделения командировочных расходов по их видам. Применение дополнительных аналитических счетов необходимо закрепить в учетной политике.

Хотелось бы остановиться еще на одной ситуации, когда в конце текущего финансового года после выплаты суточных по всем командировкам, все равно образуется остаток средств, экономия. В этом случае имеет смысл применить положения законодательства Российской Федерации [9], позволяющие, по мнению авторов статьи, выплачивать суточные в большем размере, чем 300 рублей, в пределах сложившейся экономии. При этом следует помнить об обязанности налогового агента удержать и перечислить налог на доходы физических лиц, в случае если размер суточных будет превышать 700 рублей в сутки по командировкам на территории Российской Федерации и 2500 рублей в сутки по зарубежным командировкам [10]. Размер суточных и порядок их расчета в зарубежных командировках установлен одинаковый для всех категорий командируемых работников и варьируется в зависимости от страны пребывания [11].

Выплаты суточных по командировкам на территории иностранных государств рассчитываются в иностранной валюте. После резкого падения курса рубля в 2014-2015 годах учреждения МЧС России как налоговые агенты столкнулись с неоднозначным вопросом налогообложения суточных.

Как отмечалось ранее, налогом на доходы физических лиц облагаются суточные, превышающие 2500 рублей в сутки. То есть при курсе 65 рублей за один доллар США, необлагаемая величина составляет чуть более 38 долларов США в сутки. Естественно получается, что в соответствии с установленными нормами обеспечения суточными в заграничных командировках возникает налоговая база. Парадокс состоит в том, что работник вынужден платить налог не ввиду роста норматива суточных, а из-за падения курса российской валюты. Выходом из данной ситуации, по мнению авторов, может быть увеличение необлагаемой суммы суточных пропорционально изменению курса рубля путем внесения соответствующих изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации.

На данную проблему есть две точки зрения. Первая – Министерства финансов Российской Федерации, подтверждает возникновение налоговой базы при выплате суточных сверх 2500 рублей в сутки при нахождении в заграничной командировке [12].

Согласно второй – не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц все виды компенсационных выплат, предусмотренных действующим законодательством. Высший Арбитражный Суд в своем решении от 26 января 2005 года [13] отметил, что суточные представляют собой компенсационную выплату по возмещению расходов работника, вызванных необходимостью выполнять трудовые функции вне места постоянной работы. Следовательно, по мнению суда, взимание с работника дополнительных денежных средств в виде подоходного налога в связи с получением последним средств, необходимых для выполнения служебного поручения, – неправомерно.

Сотрудникам системы МЧС России возмещаются расходы от места работы (службы) к месту командировки обратно. Нормы и порядок возмещения таких расходов регламентирован отдельно для военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС, гражданских служащих, работников. Во всех случаях возмещение стоимости проезда производится по его фактической стоимости, но не более установленных норм.

Нормирование у государственных служащих, военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС зависит от категории должности, а также воинского (специального) звания. У работников нормы для всех одинаковые вне зависимости от того, какую должность работник занимает. Сверх установленных норм возмещение расходов по проезду может быть произведено только в пределах выделенных бюджетных средств:

- по решению представителя нанимателя или уполномоченного им лица – гражданским служащим [14];
- по решению Министра – сотрудникам ФПС ГПС (при наличии обоснования [15]);
- с разрешения Министра, его заместителей, начальника (руководителя) организации – военнослужащим [5];
- с разрешения или ведома работодателя – работникам [9].

Следует отметить, что норма, закрепленная в пункте 50 приказа МЧС России от 10.03.2008 № 3 «Об организации служебных командировок военнослужащих спасательных воинских формирований МЧС России и сотрудников Государственной противопожарной службы в системе Министерства РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий», распространяется и на

сотрудников ФПС ГПС при определении круга лиц, имеющих право принимать решение о возмещении расходов на проезд сверх норм. Вместе с тем, указанная норма противоречит положениям более позднего нормативного правового акта Правительства РФ [15], которым такое право предоставляется исключительно руководителю федерального органа исполнительной власти. Для устранения этого противоречия требуется актуализировать указанный ведомственный акт путем внесения в него соответствующих изменений.

Законодательством РФ предусмотрены преференции генералам вне зависимости от занимаемой должности. Им оплачивается стоимость «верхней» категории проезда:

- а) воздушным транспортом – в салоне 1 класса (бизнес-класса);
- б) железнодорожным транспортом – в 2-местном купе вагона люкс в поезде любой категории, при проезде в вагонах с местами для сидения скоростных и скорых поездов – в вагонах бизнес-класса;
- в) морским транспортом – в каюте 1 категории (группы) на судне транспортных линий;
- г) речным транспортом – на местах категории «люкс» на судне транспортных линий;
- д) автомобильным транспортом – в автобусах с мягкими откидными сиденьями, следующих по маршрутам регулярных перевозок.

Следует отметить, что, несмотря на установленное соответствие классов чин и воинских (специальных) званий [16], наличие у гражданского служащего классного чина, скажем, действительного государственного советника Российской Федерации 3 класса, соответствующего воинскому (специальному) званию «генерал-майор» («генерал-майор внутренней службы»), не обеспечивает право на проезд по категории, положенной генералу. У гражданского служащего определяющим фактором является только занимаемая должность. При направлении сотрудников системы МЧС России в командировку им возмещаются расходы по найму жилых помещений.

Указанные расходы всем категориям сотрудников возмещаются по фактическим затратам, но не более установленных норм. Как и с вопросом выплаты суточных и оплатой проезда в командировки, нормы отличаются в зависимости от статуса командируемого лица. Наибольшие обязательства государство берет на себя в отношении государственных служащих, военнослужащих и сотрудников ФПС ГПС, гарантируя им возмещение расходов вне зависимости от стоимости номера в гостинице, ограничивая лишь его категорию.

Нормы для работников гораздо более жесткие. Им оплачивается фактическая стоимость проживания, но не более 550 рублей в сутки. Но, справедливости ради, следует отметить, что с разрешения или ведома работодателя в пределах выделенных бюджетных средств допускается возможность возместить расходы, превышающие эту норму.

Возмещение расходов, превышающих установленные нормы, другим категориям сотрудников системы МЧС России может быть осуществлено:

- гражданским служащим – с разрешения представителя нанимателя или уполномоченного им лица;
- военнослужащим и сотрудникам ФПС ГПС – с разрешения или ведома должностного лица, имеющего право направлять военнослужащих и сотрудников в командировку.

При заграничных командировках сотрудников системы МЧС России стоимость проживания оплачивается также по факту, но не более установленных предельных норм, исчисленных в иностранной валюте, в зависимости от страны командирования [17]. При этом

законодательством Российской Федерации не предусмотрена дифференциация этих норм по статусу сотрудника.

Способы обеспечения деньгами на командировки достаточно досконально описаны в литературе. По мнению авторов статьи, данный вопрос не **требует** дополнительного изучения, исходя из поставленной задачи: провести сравнительный анализ вопросов командировки по статусу сотрудника.

При направлении сотрудника системы МЧС России ему выдается денежный аванс на оплату проезда, найма жилого помещения и суточные. Основными способами обеспечения деньгами на командировку выступают выдача наличных денег и перечисление денег на банковскую карту сотрудника или, с недавнего времени, на корпоративную банковскую карту [18]. Законодательство РФ обязует работодателя выдавать денежные средства перед совершением поездки. Но на практике часто бывают случаи, когда сотрудник едет в командировку за свой счет, представляя документы для возмещения после возвращения из командировки.

В последнее время все более актуально перечисление средств работнику на банковскую карту. Такой способ обеспечения деньгами представляется автору наиболее удобным как для работника, так и для работодателя. Так, отсутствует необходимость проводить мероприятия по обеспечению сохранности наличных денежных средств, появляется возможность расчетов через повсеместно используемые терминалы.

Таким образом, финансовое обеспечение командировок не ставится в зависимость от правового статуса сотрудника системы МЧС России. Будь то гражданский служащий, военнослужащий (сотрудник ФПС ГПС) или работник, все они в полной мере могут использовать все возможные способы обеспечения деньгами на командировочные расходы: наличными или в безналичном порядке, до командировки или по возвращению из нее.

При изучении аспектов понятия «служебная командировка» применительно к сотрудникам системы МЧС России были освещены и проанализированы случаи, когда законодательством Российской Федерации предусмотрены разные подходы к командируемым лицам в зависимости от их статуса: гражданский служащий, военнослужащий или сотрудник ФПС ГПС, работник.

Различия проявлялись в уровне нормативного правового обеспечения, когда одни и те же вопросы для разных категорий сотрудников регламентированы разного уровня нормативными правовыми актами. Например, категория проезда для гражданских служащих установлена федеральным законом, сотрудникам ФПС ГПС и работникам – постановлением Правительства Российской Федерации, а военнослужащим – приказом МЧС России.

Кроме того, различались и гарантии сотрудникам. При чем, по видам они одни и те же для всех категорий – возмещение расходов на проезд, наем жилого помещения и суточные, а вот в размер возмещения этих расходов различен в зависимости от того, к какой категории относится сотрудник системы МЧС России.

Наименее защищенными в этом отношении являются работники, заключившие трудовой договор о работе в системе МЧС России. Для выравнивания объемов возмещения командировочных расходов, исходя из принципов социальной справедливости и равной оплаты (в данном случае – компенсации) одинакового труда (командировки), авторами предлагается применять нормы законодательства Российской Федерации, позволяющие по решению соответствующего должностного лица возмещать расходы сверх норм, но не превышая при этом выделенных объемов финансового обеспечения.

Литература

1. Указ Президента Российской Федерации от 1.07.2004 № 868 «Вопросы Министерства Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Трудовой кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Постановление Правительства Российской Федерации от 13.10.2008 № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Приказ МЧС РФ от 07.12.2012 № 751 «Об утверждении Порядка обеспечения денежным довольствием военнослужащих спасательных воинских формирований МЧС России» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Приказ МЧС РФ от 10.01.2008 № 3 «Об организации служебных командировок военнослужащих спасательных воинских формирований МЧС России и сотрудников Государственной противопожарной службы в системе Министерства Российской Федерации по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Приказ МЧС России от 21.03.2013 № 195 «Об утверждении Порядка обеспечения денежным довольствием сотрудников федеральной противопожарной службы Государственной противопожарной службы» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Приказ МЧС России от 23.05.2013 № 337 «О возмещении суточных расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам учреждений и организаций, находящихся в ведении МЧС России, и гражданскому персоналу спасательных воинских формирований МЧС России за счет средств федерального бюджета» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Приказ Минфина России от 01.12.2015 № 190н «О внесении изменений в Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2013 г. № 65н» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Постановление Правительства Российской Федерации от 02.10.2002 № 729 «О размерах возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам, заключившим трудовой договор о работе в федеральных государственных органах, работникам государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральных государственных учреждений» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Постановление Правительства Российской Федерации от 26.12.2005 № 812 «О размере и порядке выплаты суточных в иностранной валюте и надбавок к суточным в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

работников, заключивших трудовой договор о работе в федеральных государственных органах, работников государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральных государственных учреждений» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

12. Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России от 29.12.2014 № 03-04-06/68074 [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

13. Решение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26.01.2005 № 16141/04 [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

14. Указа Президента Российской Федерации от 18.07.2005 № 813 «О порядке и условиях командирования федеральных государственных гражданских служащих» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

15. Постановления Правительства Российской Федерации от 12.10.2013 № 916 «О порядке и размерах возмещения сотрудникам некоторых федеральных органов исполнительной власти расходов на проезд в период нахождения в служебной командировке за счет средств федерального бюджета» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

16. Указ Президента Российской Федерации от 01.02.2005 № 113 «О порядке присвоения и сохранения классных чинов государственной гражданской службы Российской Федерации федеральным государственным гражданским служащим» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

17. Приказ Минфина Российской Федерации от 02.08.2004 № 64н «Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников, заключивших трудовой договор о работе в федеральных государственных органах, работников государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральных государственных учреждений» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».

18. Приказ Федерального казначейства от 30.06.2014 № 10н «Об утверждении Правил обеспечения наличными денежными средствами организаций, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства, финансовых органах субъектов Российской Федерации (муниципальных образований)» [Электронный ресурс]. Доступ из справ-правовой системы «КонсультантПлюс».