

УДК 657.4.01

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСХОДОВ НАЛОГОВЫХ ИНСПЕКЦИЙ

© 2015 г.

Т.С. Маслова, А.А. Софьин

Нижегородский госуниверситет им. Н.И. Лобачевского

alsofyin@yandex.ru

Поступила в редакцию 09.09.2014

Разработана методика формирования информации о деятельности налоговых инспекций в разрезе оптимизации соотношения «затраты – результаты». Проблематика рассматриваемых аспектов управленческого контроля деятельности налоговых инспекций заключается в необходимости формирования аналитических массивов информации, адаптивных потребностям текущего управления затратами и оценки их результативности. Формирование гармонизированной системы управленческого учета органов налогового администрирования невозможно без разработки и внедрения конструктивных подходов к структурированию данных о расходах организации. В статье обоснованы методические подходы к организации действенной системы бюджетного аналитического учета затрат рассматриваемого администратора доходов как ключевого инструмента структурирования информации, необходимой для оценки рациональности потребления ресурсов и сопоставления с результативностью работы налоговых инспекций.

Ключевые слова: затраты, аналитический учет, налоговая инспекция.

Современные условия функционирования бюджетных учреждений ориентируют их систему управления на разработку концептуальных подходов к ранжированию организаций по принципу результативности деятельности и оптимизации соотношения «расходы – результаты». Технологической основой оценки результативности исследуемых организаций выступают учетные данные, формируемые в системе бюджетного бухгалтерского учета.

В настоящее время государственным (муниципальным) учреждениям предоставлено право самостоятельно структурировать свою учетную политику в зависимости от потребностей системы управления [1].

Для обеспечения возможности внедрения на практике аналитического учета затрат налоговых инспекций представляется объективной необходимостью реформирования применяемого в органах налогового администрирования рабочего плана бухгалтерских счетов.

В настоящее время рабочий план счетов налоговые органы структурируют на основе Приказа Министерства финансов РФ № 157н от 01.12.2010 г. «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муници-

пальных) учреждений и Инструкции по его применению» [2].

Для учета операций по формированию затрат налоговых инспекций с представлением загрегированной информации предназначен счет 40120 «Расходы текущего финансового года» [3].

С целью идентификации вида затрат налоговой инспекции расходы группируются в разрезе кодов классификации операций сектора государственного управления [4].

В соответствии с действующим планом счетов, формирование отдельного учета по видам расходов налоговых органов на счетах производится в порядке, установленном главным администратором средств бюджета, органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя, актом учреждения, принимаемым при формировании учетной политики учреждения [5].

Рациональная организация управленческого контроля параметров деятельности налоговых органов возможна, на наш взгляд, лишь при разработке и внедрении соответствующих счетов аналитического учета в их рабочий план счетов.

Структура счета бухгалтерского учета государственного (муниципального) учреждения состоит из двадцати шести разрядов.

Налоговая инспекция, являясь администратором доходов, имеет право вносить изменения только в 19–23-й разряды, составляющие код

синтетического и аналитического счета Единого плана счетов [6].

В настоящее время применяется следующий систематизированный перечень разрядов бухгалтерского счета учета расходов органа налогового администрирования:

знаки 1–3 – код главного распорядителя бюджетных средств;

знаки 4–5 – код раздела;

знаки 6–7 – код подраздела;

знаки 8–14 – код целевой статьи, включающий программный срез;

знаки 15–17 – код вида расходов;

18-й разряд – код вида финансового обеспечения (деятельности);

19–23-й разряды – код синтетического счета Единого плана счетов;

24–26-й разряды – аналитический код вида поступлений, выбытий объекта учета, соответствующий коду КОСГУ.

Мы предлагаем внедрение отдельного субсчета вида затрат счета бухгалтерского учета государственного (муниципального) учреждения. Соответственно, для подготовки информации, уместной для текущего управления затратами, 23-й разряд в счете расходов будет представляться в разрезе разработанных и рекомендованных к применению элементов расходов налоговых инспекций.

При формировании информационных массивов, адаптивных осуществлению эффективного управленческого контроля, представляется необходимым внедрение рекомендуемых счетов аналитического учета, открываемых к счету 40120 «Расходы текущего финансового года».

К счетам и субсчетам 40121 «Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков», 40122 «Затраты на осуществление оперативного контроля», 40123 «Затраты на осуществление камерального налогового контроля», 40124 «Затраты на осуществление выездного налогового контроля», 40125 «Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности», 40126 «Затраты на осуществление юридических компетенций» могут быть открыты нижеприведенные счета аналитического учета.

1. Фонд оплаты труда и страховые взносы:

- 211 «Заработная плата»;

- 213 «Начисления на выплаты по оплате труда».

2. Иные выплаты персоналу, за исключением фонда оплаты труда:

- 212 «Прочие выплаты»;

- 213 «Начисления на выплаты по оплате труда»;

- 220 «Оплата работ, услуг» (возмещение расходов на проезд, проживание при направлении налоговых инспекторов в служебные командировки);

- 290 «Прочие расходы» (выплаты протокольного характера).

3. Прочая закупка товаров, работ и услуг для государственных нужд:

- 220 «Оплата работ, услуг»;

- 290 «Прочие расходы»;

- 300 «Поступление нефинансовых активов».

К счету 40127 «Административно-управленческие и прочие общехозяйственные затраты» дополнительно открывается счет аналитического учета «Уплата налогов, сборов и иных платежей»:

- 290 «Прочие расходы».

Рассмотрим порядок формирования бухгалтерских записей посредством применения предложенной нами группировки расходов на примере начисления заработной платы.

Суммы начисленной оплаты труда сотрудников налоговых инспекций учитывают по кредиту счета 30211730 «Увеличение кредиторской задолженности по заработной плате» и дебету, соответствующему операции счета:

40121211 «Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков», 40122211 «Затраты на осуществление оперативного контроля», 40123211 «Затраты на осуществление камерального налогового контроля», 40124211 «Затраты на осуществление выездного налогового контроля», 40125211 «Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности», 40126211 «Затраты на осуществление юридических компетенций», 40127211 «Административно-управленческие и прочие общехозяйственные затраты».

Дополнительные выплаты и компенсации учитывают по кредиту счета 30212730 «Увеличение кредиторской задолженности по прочим выплатам» и дебету счета:

40121211 «Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков», 40122211 «Затраты на осуществление оперативного контроля», 40123211 «Затраты на осуществление камерального налогового контроля», 40124211 «Затраты на осуществление выездного налогового контроля», 40125211 «Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности», 40126211 «Затраты на осуществление юридических компетенций», 40127211 «Административно-управленческие и прочие общехозяйственные затраты».

Таблица 1

**Отчет о фактических расходах Отдела финансового
и материального обеспечения за I квартал 2014 г.**

№ п/п	Наименование показателей	Сумма за отчетный период (руб., коп.)	Сумма за предшествующий период IV квартал (руб., коп.)	Отклонение
1	Заработная плата персонала	215976.28	202965.83	13010.45
2	Отчисления от заработной платы персонала	65656.79	61701.61	3955.18
3	Амортизация оборудования	4755.25	4755.25	–
4	Затраты на ремонт оборудования	1000	1000	–
5	Затраты на содержание оборудования (замена картриджей и т.д.)	2800	2800	–
6	Канцелярские товары, бухгалтерские бланки	7620	9276	–1656
7	Прочие затраты	21836	13975	7861
8	Итого затрат	319464.32	296293.69	23170.63

К дополнительным выплатам работникам налоговых инспекций следует отнести начисление премий по итогам квартала (года), компенсации за неиспользованный отпуск и прочие аналогичные выплаты.

Для обеспечения результативности управленческого контроля расходов и результатов деятельности органов налогового администрирования, по нашему мнению, является необходимым формирование внутренней отчетности с формированием разагрегированных данных в разрезе групп и статей расходов налоговых органов по предложенной автором классификации [7].

Ввиду наличия принципиальных отличий функционирования структурных подразделений налоговых инспекций представляется целесообразным адаптивный подход к содержанию форм внутренней отчетности в зависимости от потребностей управления.

Управленческая отчетность административных структурных подразделений, по нашему мнению, должна включать информацию за отчетный и предшествующий периоды для обеспечения возможности сравнения показателей для принятия управленческих решений в отношении оптимизации использования материальных, трудовых, финансовых и прочих видов ресурсов [8, 9].

Наиболее информативной формой управленческой отчетности отделов общего обеспечения нам представляется Отчет о фактических расходах, представленный в таблице 1.

По нашему мнению, представляется необходимым введение адаптивного подхода к степени аналитичности представляемой информации во внутренней отчетности органов налогового администрирования в зависимости от потребно-

стей системы управленческого контроля [3]. В качестве примера можем привести дополнительное представление в отчете о фактических расходах отдела налоговой инспекции информации о квалификационном составе сотрудников, фонде рабочего времени и другие аналогичные данные, необходимые для принятия управленческих решений по достижению экономичности расходов.

Формой управленческой отчетности, отражающей необходимые информационные массивы о результатах деятельности отделов регистрации и учета, контроля, досудебного аудита и юридических компетенций, на наш взгляд, является Отчет о результатах деятельности отделов, представленный в таблице 2.

В представленной форме внутренней отчетности систематизируются необходимые аналитические данные для принятия управленческих решений по обеспечению гармонизации соотношения «расходы – результаты» [8, 9].

На листе 1 Отчета о результатах деятельности отделов отражаются данные о фактических результатах деятельности отделов осуществления контрольных мероприятий, в качестве которых мы позиционируем налоговые доначисления в разрезе их видов. В форме также представляется информация о суммах расходов на осуществление деятельности структурного подразделения учреждения и показатели качества функционирования.

Разработанные предложения по формированию рабочего плана бухгалтерских счетов обеспечат возможность формировать детальную информацию о суммах расходов органов налогового администрирования в разрезе конкретных отделов.

Таблица 2

Утверждаю

(_____
 (подпись, Ф.И.О. руководителя
 налоговой инспекции)

**Отчет о результатах деятельности отделов регистрации и учета, контроля, досудебного аудита
и юридических компетенций за 2013 год и плановые показатели на 2014 и 2015 годы**

Группы и статьи затрат	Сумма финансового обеспечения выполнения государственного задания, тыс. руб.
1	2
Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков, в том числе:	4635.2
• прямые затраты;	4183.2
• косвенные затраты	452
Себестоимость осуществления одного регистрационного действия	0.32
Затраты на осуществление оперативного контроля, в том числе:	1956.5
• прямые затраты;	1798.4
• косвенные затраты	158.1
Себестоимость оперативной проверки одного налогоплательщика	2.03
Затраты на осуществление камерального налогового контроля, в том числе:	5998.77
• прямые затраты;	5345.45
• косвенные затраты	653.32
Себестоимость камеральной проверки одного налогоплательщика	0.43
Затраты на осуществление выездного налогового контроля, в том числе:	5155.64
• прямые затраты;	4756.93
• косвенные затраты	398.71
Себестоимость выездной налоговой проверки одного налогоплательщика	32.22
Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности, в том числе:	4954.43
• прямые затраты;	4542.76
• косвенные затраты	411.67
Себестоимость досудебного аудита и взыскание задолженности одного налогоплательщика	0.96
Затраты на осуществление юридических компетенций, в том числе:	1666.8
• прямые затраты;	1432.48
• косвенные затраты	234.32
Себестоимость юридического сопровождения в арбитражном суде одного дела	9.92
Итого затраты текущего финансового года	24367.34
Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков, в том числе:	5194.09
• прямые затраты;	4710.45
• косвенные затраты	483.64
Себестоимость осуществления одного регистрационного действия	0.35
Затраты на осуществление оперативного контроля, в том числе:	2134.12
• прямые затраты;	1968.16
• косвенные затраты	165.96
Себестоимость оперативной проверки одного налогоплательщика	2.05
Затраты на осуществление камерального налогового контроля, в том числе:	6804.31
• прямые затраты;	6105.26
• косвенные затраты	699.05
Себестоимость камеральной проверки одного налогоплательщика	0.45
Затраты на осуществление выездного налогового контроля, в том числе:	5897.1
• прямые затраты;	5470.47
• косвенные затраты	426.63
Себестоимость выездной налоговой проверки одного налогоплательщика	39.31
Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности, в том числе:	5464.66
• прямые затраты;	5024.17
• косвенные затраты	440.49

Окончание табл. 2

Группы и статьи затрат	Сумма финансового обеспечения выполнения государственного задания, тыс. руб.
1	2
Себестоимость досудебного аудита и взыскание задолженности одного налогоплательщика	1.02
Затраты на осуществление юридических компетенций. в том числе:	2440.96
• прямые затраты;	2263.38
• косвенные затраты	177.58
Себестоимость юридического сопровождения в арбитражном суде одного дела	9.9
Итого затраты первого года планового периода	27935.24
Затраты на регистрацию и учет налогоплательщиков. в том числе:	5593.65
• прямые затраты;	5081.5
• косвенные затраты	512.15
Себестоимость осуществления одного регистрационного действия	0.36
Затраты на осуществление оперативного контроля. в том числе:	2336.1
• прямые затраты;	2160.17
• косвенные затраты	175.93
Себестоимость оперативной проверки одного налогоплательщика	2.1
Затраты на осуществление камерального налогового контроля. в том числе:	7355.78
• прямые затраты;	6614.79
• косвенные затраты	740.99
Себестоимость камеральной проверки одного налогоплательщика	0.48
Затраты на осуществление выездного налогового контроля. в том числе:	6669.74
• прямые затраты;	6217.52
• косвенные затраты	452.22
Себестоимость выездной налоговой проверки одного налогоплательщика	43.51
Затраты на осуществление досудебного аудита и взыскание задолженности. в том числе:	5943.51
• прямые затраты;	5476.59
• косвенные затраты	466.92
Себестоимость досудебного аудита и взыскание задолженности одного налогоплательщика	1.03
Затраты на осуществление юридических компетенций. в том числе:	2874.25
• прямые затраты;	2685.05
• косвенные затраты	189.2
Себестоимость юридического сопровождения в арбитражном суде одного дела	10.01
Итого затраты второго года планового периода	30773.03

Формируемая таким образом информация позволит произвести детальный анализ эффективности деятельности отдельных структурных подразделений налоговых инспекций. проведения камеральных и выездных налоговых проверок и вместе с тем обеспечит возможность обеспечения результативности управленческого контроля.

Список литературы

1. Шедина О.В. Учет бюджетных обязательств и санкционирование расходов федерального бюджета в 2013 году // Советник бухгалтера бюджетной сферы. 2013. № 1 (121). С. 10–19.

2. Приказ Министерства финансов РФ № 157н от 01.12.2010 г. «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными

внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».

3. Богданова М.М., Клочинина Т.А. Учет и отчетность в бюджетных учреждениях: особенности и правила // Финансовый бизнес. 2012. № 4 (159). С. 69–72.

4. Маслова Т.С. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: Учебное пособие. М.: Магистр, 2010. 335 с.

5. Матвеева Н.С. Новая классификация видов расходов бюджета // Бюджетный учет. 2013. № 9. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.online-buchet.ru/article/8624>

6. Курочкина Л.П. Учет санкционирования расходов в бюджетном учреждении // Бухучет в здравоохранении. 2012. № 1. С. 22–40.

7. Сулима О.Ю. Эффективное управление бюджетными средствами // Бюджетный учет. 2012. № 11. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.online-buchet.ru/article/5396>

8. Мизиковский И.Е. Гармонизация показателей интеллектуального капитала в информационное пространство управленческого учета// Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2013. № 3 (1). С. 286–288.
9. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н. Объективизация затрат на формирование и использование

ACCOUNTING COSTS OF TAX INSPECTIONS

T.S. Maslova, A.A. Sof'in

In this article, we propose a method to organize information about the activities of tax inspections in the context of cost optimization. In the framework of managerial control of tax inspections' activities, it is necessary to form analytical data arrays that are adaptive to the needs of the current cost management and to evaluate their effectiveness. It is impossible to form a harmonized system of management accounting for tax administration agencies without developing and implementing constructive approaches to the structuring of the data on the organization's costs. The authors provide a rationale for methodological approaches to the development of an effective system of budgetary analytical cost accounting of income administrators as a key tool for structuring the information necessary to assess the rationality of resource consumption and to correlate it to tax inspection performance.

Keywords: costs, analytical accounting, tax inspection.

References

1. Shedina O.V. Uchet byudzhетных обязательств и санкционирование расходов федерального бюджета в 2013 году // Советник бухгалтеров бюджетной сферы. 2013. № 1 (121). С. 10–19.
2. Приказ Министерства финансов РФ № 157н от 01.12.2010 г. «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».
3. Bogdanova M.M., Klochinina T.A. Uchet i otchetnost' v byudzhетных учреждениях: особенности и правила // Финансовый бизнес. 2012. № 4 (159). С. 69–72.
4. Maslova T.S. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: Учебное пособие. М.: Магистр, 2010. 335 с.
5. Matveeva N.S. Novaya klassifikatsiya vidov raskhodov byudzheta // Byudzhетnyy uchet. 2013. № 9. [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.online-buchet.ru/article/8624>
6. Kurochkina L.P. Uchet sanktsionirovaniya raskhodov v byudzhетном учреждении // Бухучет в здравоохранении. 2012. № 1. С. 22–40.
7. Sulima O.Yu. Effektivnoe upravlenie byudzhетными средствами // Byudzhетnyy uchet. 2012. № 11. [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.online-buchet.ru/article/5396>
8. Mizikovskiy I.E. Garmonizatsiya pokazateley vnutrennego kontrolya// Auditorskie vedomosti. 2011. № 12. С. 62–66.
9. Mizikovskiy I.E., Miloserdova A.N. Ob"ektivizatsiya zatrat na formirovanie i is-pol'zovanie intellektual'nogo kapitala v informatsionnoe prostranstvo upravlencheskogo ucheta// Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo. 2013. № 3 (1). С. 286–288.