**СОДЕРЖАНИЕ**

**ВВЕДЕНИЕ 3**

1. **СУЩНОСТЬ И ФУНКЦИИ ПЛАНИРОВАНИЯ В УПРАВЛЕНИИ 5**

**1.1** Основные понятия. Предмет, метод и задачи планирования 5

**1.2** Принципы и методы планирования 9

1.3 Планирование издержек производства 13

2. РАСЧЕТ СМЕТЫ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ 18

2.1 Понятие и виды сметы 18

2.2 Формирование сметы доходов и расходов 23

2.3 Исполнение сметы доходов и расходов 29

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ 33**

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 36

**ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ 38**

**ВВЕДЕНИЕ**

Сегодня планирование расходов является важнейшим инструментом повышения эффективности управления бюджетными финансами. От того, насколько качественно будет осуществляться планирование, во многом зависит обоснованность подготовки и принятия решений, затрагивающих все области финансово-хозяйственной деятельности учреждения.

Планирование становится одним из главных рычагов, применяемых в целях повышения результативности расходов и доходов бюджета, оценки его влияния на экономику.

В бюджетном праве смета – это утвержденный в установленном порядке финансовый план, определяющий объем и целевое направление бюджетных ассигнований. До недавнего времени тема планирования включала в себя составление проекта сметы доходов и расходов бюджетной организации, утверждение ее распорядителем, исполнение сметы в пределах выделенных лимитов бюджетных обязательств. Планирование осуществлялось по статьям бюджетной классификации путем индексации фактических расходов предшествующего финансового года. Как правило, индексация производилась на величину индекса инфляции, обозначенного в законе о федеральном бюджете на текущий год. Такой порядок планирования позволял получать необходимые для обеспечения дальнейшей деятельности учреждения средства. Одновременно предполагаемые расходы никак не увязывались с достижением определенных показателей в деятельности учреждения. Анализ и контроль был возможен только в части сопоставления плановых и фактических показателей.

Все вышеизложенное подтверждает актуальность выбранной темы, определяет цели и задачи.

Целью данной курсовой работы является исследование механизма планирования и составления сметы доходов и расходов.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

* изучить по нормативным материалам и отечественной специальной литературы основы сметного планирования;
* охарактеризовать расходы бюджетного учреждения и доходы, полученные от предпринимательской и иной, приносящей доход деятельности;
* исследовать виды и порядок составления, утверждения и исполнения сметы расходов и доходов;
* критически оценить механизм нормирования расходов;
* проанализировать роль сметы расходов и доходов в процессе исполнения бюджетов.

Предмет исследования – смета расходов и доходов.

Объектом исследования является процесс формирования и исполнения сметы доходов и расходов бюджетных учреждений.

1. **СУЩНОСТЬ И ФУНКЦИИ ПЛАНИРОВАНИЯ В УПРАВЛЕНИИ**
	1. Основные понятия. Предмет, метод и задачи планирования

В условиях рыночной экономики устойчивость и успех любого хозяйствующего субъекта может обеспечить только эффективное планирование его экономической деятельности. Планирование функционирует в таких сферах, как планирование деятельности отдельной хозяйственной единицы и планирование хозяйственных отношений. Планирование, как центральное звено управления, охватывает систему принципов, методов, форм и приемов регулирования рыночного механизма в области использования ограниченных ресурсов с целью повышения конкурентоспособности хозяйственного субъекта.

Сущность планирования в условиях рыночной экономики заключается в научном обосновании на предприятиях предстоящих экономических целей их развития и форм хозяйственной деятельности, выбора наилучших способов их осуществления, на основе наиболее полного выявления требуемых рынком видов, объемов и сроков выпуска товаров, выполнения работ и оказания услуг и установления таких показателей их производства, распределения и потребления, которые при полном использовании ограниченных производственных ресурсов могут привести к достижению прогнозируемых в будущем качественных и количественных результатов. На нынешнем этапе развития для большинства российских предприятий главной целью планирования является получение максимальной прибыли. С помощью планирования руководители предприятий обеспечивают направление усилий всех работников, участвующих в процессе производственно-хозяйственной деятельности, на достижение поставленных целей.

Рыночное планирование на предприятии служит основой современного маркетинга, производственного менеджмента и в целом всей экономической системы хозяйствования.

План – это документ, отражающий систему взаимосвязанных решений, направленных на достижение желаемого результата.[[1]](#footnote-1)

План содержит такие этапы, как: цели и задачи; пути и средства их реализации; ресурсы, необходимые для выполнения поставленных задач; пропорции, т.е. поддержание пропорциональности между отдельными элементами производства; организацию выполнения плана и контроль.

Планирование внутрипроизводственной деятельности является на предприятии важной функцией управления производством. Общие функции управления непосредственно относятся к плановой деятельности предприятий, а они в свою очередь служат их основой. К ним относятся: обоснование цели, формирование стратегии, планирование работы, проектирование операций, организация процессов планирования, координация планов, мотивация плановой деятельности, контроль планов, оценка результатов, изменение планов и т.д.

Основные экономические, организационные, управленческие и социальные функции предприятия должны быть в процессе планирования его развития тесно связаны с избранной хозяйственной деятельностью и достаточно полно отражаться как в краткосрочных, так и в долгосрочных планах.

Рыночное планирование на предприятии должно служить основой организации и управления производством, являться нормативной базой для выработки и принятия рациональных организационных и управленческих решений. Во внутрипроизводственном плане, как и в любом другом, отдельные части или функции объединяются в единую комплексную систему социально-экономического развития предприятия.

Планирование на предприятии – это взаимосвязанная научная и практическая деятельность людей, предметом изучения которой выступает система свободных рыночных отношений между трудом и капиталом в ходе производства, распределения и потребления материальных и духовных ценностей.[[2]](#footnote-2)

В современном отечественном производстве функции планирования на предприятиях определяют не только основной предмет планово-экономической деятельности, но и главным образом объект этого планирования.

Методология планирования на предприятиях охватывает совокупность теоретических выводов, общих закономерностей, научных принципов, экономических положений, современных требований рынка и признанных передовой практикой методов разработки планов.

Методика планирования характеризует состав применяемых на том или ином предприятии методов, способов и приемов обоснования конкретных плановых показателей, а также содержание, форму, структуру и порядок разработки плана.

Методология, методика и технология плановой деятельности на предприятиях в наиболее полной мере определяют в целом предмет планирования.

Общим или итоговым предметом плановой деятельности на предприятиях служат проекты планов, которые носят различные названия: комплексный план, заказ-наряд, бизнес-план и другие.

К задачам планирования как к процессу практической деятельности относятся:

– формулирование состава предстоящих плановых проблем, определение системы ожидаемых опасностей или предполагаемых возможностей развития предприятия;

– обоснование выдвигаемых стратегий, целей и задач, которые планирует осуществить предприятие в предстоящий период, проектирование желаемого будущего организации;

– планирование основных средств достижения поставленных целей и задач, выбор или создание необходимых средств для приближения к желаемому будущему;

– определение потребности ресурсов, планирование объемов и структуры необходимых ресурсов и сроков их поступления;

– проектирование внедрения разработанных планов и контроль за их выполнением.[[3]](#footnote-3)

В планировании обоснование принимаемых решений и прогноз ожидаемых результатов опираются на теоретические положения и принципы, а также практические данные и факты. Теория планирования использует такое предположение, что каждое предприятие будет стремиться к повышению совокупной прибыли, обоснованию планов предприятия по выбору вида выпускаемой продукции, набору требуемой рабочей силы, закупках необходимых ресурсов для организации производства определенного количества товаров и получению максимальной прибыли.

В изучении экономического поведения производителей и потребителей находят свое применение два взаимосвязанных метода научных исследований. Первый называется индуктивным и предполагает создание экономических теорий и принципов на основе сбора и анализа фактов. Второй – дедуктивный, или гипотетический, он означает формирование новых экономических принципов, положений, начиная с уровня теории, которая затем с помощью фактов подтверждается или опровергается. В рыночном планировании дедукция и индукция – не противостоящие, а взаимодополняющие методы экономических исследований, которые являются ориентиром при сборе и систематизации эмпирических данных. Следовательно, современные экономическая теория и научные методы исследования, прежде всего анализ и синтез, служат фундаментом планирования на предприятии и перспективного прогнозирования развития предприятий.

Конечным результатом планирования является ожидаемый экономический эффект, определяющий в общем виде степень достижения заданных плановых показателей, социально-экономических и других целей. Сравнение планируемого и фактического эффекта является не только основанием для оценки достигнутых конечных результатов, но и степени научной разработанности применяемых методов планирования на предприятии.

* 1. Принципы и методы планирования

Планирование деятельности является на каждом предприятии наиболее важной функцией производственного менеджмента. В планах отражаются все принятые управленческие решения, содержатся обоснованные расчеты объемов производства и продаж продукции, проводится экономическая оценка затрат и ресурсов, а также конечных результатов производства.

Впервые общие принципы планирования сформулированы А. Файолем. В качестве основных требований к разработке программы действий или планов предприятия им были сформулированы пять принципов:

– принцип необходимости планирования – означает повсеместное и обязательное применение планов при выполнении любого вида трудовой деятельности. Этот принцип особенно важен в условиях свободных рыночных отношений, поскольку его соблюдение соответствует современным экономическим требованиям рационального использования ограниченных ресурсов на всех предприятиях;

– принцип единства планов – предусматривает разработку общего или сводного плана социально-экономического развития предприятия, то есть все разделы годового плана должны быть тесно увязаны в единый комплексный план. Единство планов предполагает общность экономических целей и взаимодействие различных подразделений предприятия на горизонтальном и вертикальном уровнях планирования и управления;

– принцип непрерывности планов – заключается в том, что на каждом предприятии процессы планирования, организации и управления производством, как и трудовая деятельность, являются взаимосвязанными между собой и должны осуществляться постоянно и без остановки;

– принцип гибкости планов – тесно связан с непрерывностью планирования и предполагает возможность корректировки установленных показателей и координации планово-экономической деятельности предприятия;

– принцип точности планов – определяется многими факторами, как внешними, так и внутренними. Но в условиях рыночной экономики точность планов трудно соблюсти. Поэтому всякий план составляется с такой точностью, которую желает достичь само предприятие, с учетом его финансового состояния, положения на рынке и других факторов.[[4]](#footnote-4)

В современной практике планирования помимо рассмотренных классических широкую известность имеют общеэкономические принципы.

1. Принцип комплексности. На каждом предприятии результаты экономической деятельности различных подразделений во многом зависят от уровня развития техники, технологии, организации производства, использования трудовых ресурсов, мотивации труда, доходности и других факторов. Все они образуют целостную комплексную систему плановых показателей, так что всякое количественное или качественное изменение хотя бы одного из них приводит, как правило, к соответствующим изменениям многих других экономических показателей. Поэтому необходимо, чтобы принимаемые плановые и управленческие решения были комплексными, обеспечивающими учет изменений как в отдельных объектах, так и в конечных результатах всего предприятия.

2. Принцип эффективности требует разработки такого варианта производства товаров и услуг, который при существующих ограничениях используемых ресурсов обеспечивает получение наибольшего экономического эффекта. Известно, что всякий эффект в конечном итоге заключается в экономии различных ресурсов на производство единицы продукции. Первым показателем планируемого эффекта может служить превышение результатов над затратами.

3. Принцип оптимальности подразумевает необходимость выбора лучшего варианта на всех стадиях планирования из нескольких возможных альтернатив.

4. Принцип пропорциональности, т.е. сбалансированный учет ресурсов и возможностей предприятия.

5. Принцип научности, т.е. учет последних достижений науки и техники.

6. Принцип детализации, т.е. степени глубины планирования.

7. Принцип простоты и ясности, т.е. соответствия уровню понимания разработчиков и пользователей плана.[[5]](#footnote-5)

Следовательно, основные принципы планирования ориентируют предприятие на достижение наилучших экономических показателей. Многие принципы тесно взаимосвязаны и переплетены между собой. Некоторые из них действуют в одном направлении, например, эффективность и оптимальность. Другие, например гибкость и точность, в разных направлениях. Наряду с рассмотренными важнейшими принципами планирования большое значение в рыночной экономике имеют принципы участия и холизма в разработанном Р.Л. Акоффом новом методе интерактивного планирования.[[6]](#footnote-6)

Принцип участия показывает активное воздействие персонала на процесс планирования. Он предполагает, что никто не может планировать эффективно для кого-то другого. Лучше планировать для себя – неважно насколько плохо, чем быть планируемым другими – неважно насколько хорошо. Смысл этого: увеличить свои желания и способности удовлетворить потребности как собственные, так и чужие. При этом главная задача профессиональных плановиков состоит в стимулировании и облегчении планирования другими для себя.

Принцип холизма состоит из двух частей: координация и интеграция.

Координация устанавливает, что деятельность ни одной части предприятия нельзя планировать эффективно, если ее выполнять независимо от остальных объектов данного уровня, а возникшие проблемы необходимо решать совместно.

Интеграция определяет, что планирование, осуществляемое независимо на каждом уровне, не может быть столь же эффективным без взаимосвязи планов на всех уровнях. Поэтому для ее решения необходимо изменение стратегии другого уровня.

Сочетание принципов координации и интеграции дает принцип холизма. Согласно ему, чем больше элементов и уровней в системе, тем выгодней планировать одновременно и во взаимозависимости. Эта концепция планирования «сразу всеми» противостоит последовательному планированию как сверху вниз, так и снизу вверх.

Существуют также такие принципы планирования, как централизованный, децентрализованный и комбинированный.

В зависимости от главных целей или основных подходов используемой информации, нормативной базы, применяемых путей получения и согласования тех или иных конечных плановых показателей принято различать следующие методы планирования: экспериментальные, нормативные, балансовые, расчетно-аналитические, программно-целевые, отчетно-статистические, экономико-математические и другие.

Экспериментальный метод – это проектировка норм, нормативов и моделей планов на основе проведения и изучения замеров и опытов, а также учета опыта менеджеров, плановиков и других специалистов.

Расчетно-аналитический метод – основан на расчленении выполняемых работ и группировке используемых ресурсов по элементам и взаимосвязи, анализе условий наиболее эффективного их взаимодействия и разработке на этой основе проектов планов.

Отчетно-статистический метод состоит в разработке проектов планов на основе отчетов, статистики и иной информации, характеризующей реальное состояние и изменение характеристики деятельности предприятия.[[7]](#footnote-7)

В процессе планирования ни один из рассматриваемых методов не применяется в чистом виде.

1.3 Планирование издержек производства

Основной задачей деятельности предприятия является производство необходимых потребителям товаров и услуг. Любая производственная деятельность в рыночных условиях эффективна лишь в том случае, когда стоимость произведенного конечного продукта будет больше стоимости исходных ресурсов или факторов, затраченных на производство и сбыт. И основная цель предприятия состоит в максимизации этой разности. При этом существуют объективные экономические критерии, задающие оптимальные размеры выпуска товаров и услуг при существующих ограничениях ресурсов, которые в полной мере следует учитывать в процессе планирования.

С экономической точки зрения издержки представляют собой стоимость всех видов затрачиваемых материалов и выполняемых услуг. Все затраты ресурсов представляют собой альтернативные или вмененные издержки. Они выступают главным ограничением, с которым сталкивается каждое предприятие в ходе реализации своих возможностей в максимизации планируемых и фактических доходов. Альтернативные издержки использования ресурсов представляют собой применение ресурсов в лучшем из других способов их потребления. Альтернативные издержки принято называть экономическими.

В процессе планирования следует отличать экономические издержки от бухгалтерских. Издержки, определяемые бухгалтерами, не включают альтернативную стоимость факторов производства, являющихся собственностью предприятия или неявными издержками. Бухгалтерские издержки включают только явные затраты, представленные в виде платежей за приобретенные ресурсы. Примером неявных издержек может служить альтернативная стоимость услуг труда руководителя – собственника предприятия, земли и т.д.

Для определения экономических издержек предприятия необходимо к бухгалтерским затратам добавить величину неявных расходов. Степень различия между экономическими и бухгалтерскими издержками зависит от объема и видов ресурсов, предоставленных предприятию её владельцами.

Производственные издержки являются основой себестоимости продукции. Они подразделяются на постоянные и переменные, общие и средние, предельные и удельные, кратковременные, долгосрочные и другие. Чтобы определить общие издержки производства различных видов продукции, необходимо знать суммарные затраты ресурсов и объем выпуска товаров. Как известно, в течение краткосрочного периода некоторые виды ресурсов, связанные с работой технологического оборудования, остаются неизменными, тогда как количество других ресурсов может изменяться. Отсюда следует, что в краткосрочном плановом периоде различные виды производственных издержек могут быть отнесены к постоянным или переменным издержкам.

В теории и практике планирования общепринятой является группировка всех затрат по двум основным признакам: экономическим элементам и калькуляционным статьям.

Для планирования себестоимости единицы продукции необходима группировка затрат по производственному назначению и месту возникновения, то есть по калькуляционным статьям. Группировка затрат по экономическим элементам предусматривает их объединение по признакам однородности независимо от того, где и на что они произведены. Такая группировка применяется при планировании сметы затрат на производство.

Состав элементов затрат является единым для всех хозяйствующих субъектов и не зависит от величины, формы собственности, отраслевой принадлежности предприятий. По существующей в настоящее время группировке к элементам затрат, связанных с производством и (или) реализацией, относятся:

1) материальные расходы;

2) расходы на оплату труда;

3) суммы начисленной амортизации;

4) прочие расходы.

Из расходов на оплату труда отдельно могут быть выделены отчисления на социальные нужды.

Каждая из разновидностей этих издержек, кроме прочих затрат, однородна. Но и прочие затраты (платежи по страхованию имущества, проценты за кредит, командировочные расходы, оплата услуг, арендные платежи и др.) являются в основном денежными затратами предприятия, т.е. однородным элементом.

При группировке по элементам затрат определяется их общая сумма в целом по предприятию на все виды его деятельности, включая услуги и работы непромышленного характера.

Подсчет расходов по элементам затрат осуществляется путем разложения комплексных статей калькуляции на составные элементы и последующего суммирования однородных элементов издержек.

В бухгалтерском учете группировки затрат по элементам служит для определения обшей суммы затрат и финансовых результатов отчетного периода, нормирования оборотных средств, исчисления относительных величин фондоотдачи и других обобщенных в масштабах всего предприятия показателей производственно-хозяйственной деятельности.

В налоговом учете главное назначение группировки издержек по видам — исчисление совокупной величины регламентированных налоговым законодательством и документально подтвержденных расходов, осуществленных налогоплательщиком. Налоговому учету чужды понятия себестоимости, калькуляции, основных и накладных расходов, и он их не использует. Для определения обшей суммы вычитаемых из полученных доходов произведенных предприятием затрат ему достаточно ограничиться их кратким общим перечнем. Но во всех случаях необходимо детально указать, что и в какой величине в этот перечень входит.[[8]](#footnote-8)

В управленческом учете затраты на производство, продажу и обобщающая их величина себестоимости — важнейшие показатели эффективности хозяйствования, рациональности управления как в целом по предприятию, так и по его подразделениям, видам продукции, работ, услуг. Здесь группировка по элементам издержек должна осуществляться не только по организации в целом, но и в разрезе мест и носителей затрат. Налоговые соображения играют при этом второстепенную роль. Главное — возможность наблюдать за экономичностью производственно-сбытовой деятельности, осуществлять контроль формирования затрат и результатов хозяйствования, управлять ими. Если в налоговом и бухгалтерском учете состав элементов издержек строго регламентирован, то в управленческом учете он определяется самим предприятием.

1. РАСЧЕТ СМЕТЫ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ
	1. Понятие и виды сметы

Смета затрат представляет собой сводный план всех расходов предприятия на предстоящий период производственно-финансовой деятельности. Она определяет общую сумму издержек производства по видам используемых ресурсов, стадиям производственной деятельности, уровням управления предприятием и другим направлениям расходов. В смету включаются затраты основного и вспомогательного производства, связанные с изготовлением и продажей продукции, товаров и услуг, а также на содержание административно-управленческого персонала, выполнение различных работ и услуг, в том числе и не входящих в основную производственную деятельность предприятия. Планирование видов затрат осуществляется в денежном выражении на предусмотренные в годовых проектах производственные программы, цели и задачи, выбранные экономические ресурсы и технологические средства их выполнения. Все плановые задания и показатели конкретизируются на предприятии в соответствующих сметах, включающих стоимостную оценку затрат и результатов. Например, смета расходов составляется как план ожидаемых затрат по различным видам выполняемых работ и применяемых ресурсов. Смета перспективных доходов устанавливает планируемые денежные поступления и доходы на предстоящий период. Смета затрат на производство продукции показывает планируемые уровни материальных запасов, объемы выпускаемой продукции, стоимость различных видов ресурсов и т.д. Сводная смета показывает все затраты и результаты по основным разделам годового плана социально-экономического развития предприятия.

В процессе разработки сметы затрат на производство в отечественной экономической науке и практике широко применяют три основных метода:

1) сметный метод — на основе расчета затрат в масштабах всего предприятия по данным всех других разделов плана;

2) сводный метод — путем суммирования смет производства отдельных цехов, за исключением внутренних оборотов между ними;

3) калькуляционный метод — на основе плановых расчетов по всей номенклатуре продукции, работ и услуг с разложением комплексных статей на простые элементы затрат.[[9]](#footnote-9)

Сметный метод является наиболее распространенным на российских промышленных предприятиях. Его применение обеспечивает тесную взаимоувязку и приведение в единую систему расчетов комплексного плана. При этом методе все затраты на производство по отдельным элементам сметы находятся по данным соответствующих разделов годового плана. Порядок определения сметных затрат обычно следующий.

1. Затраты на основные материалы, полуфабрикаты и комплектующие устанавливаются на основе плана годовой потребности в материальных ресурсах. В смету включаются лишь те затраты, которые в течение планового периода будут израсходованы и подлежат списанию на производство продукции. Иными словами, потребность в материалах принимается без учета изменения остатков складских запасов.

2. Затраты на вспомогательные материалы также принимаются на основании годовых планов их потребности. В состав этих затрат принято включать стоимость расходуемых в плановом периоде покупных инструментов и малоценного хозяйственного инвентаря.

3. Стоимость топлива в смете затрат планируется безотносительно к его использованию в технологических процессах или в хозяйственно-бытовых службах. Общие затраты устанавливаются без учета изменения остатков энергетических ресурсов.

4. Стоимость энергии включается в смету затрат отдельным элементом только в том случае, если предприятие покупает ее у внешних поставщиков. В состав этих затрат входят все виды расходуемой энергии: электрическая (силовая, осветительная), сжатый воздух, вода, газ и др. Если какой-то вид энергии вырабатывается на самом предприятии, то данные затраты относятся на соответствующие элементы сметы затрат (материалы, заработная плата и т.д.).

5. Основная и дополнительная заработная плата всех категорий персонала определяется по действующим тарифным ставкам и окладам с учетом сложности и трудоемкости выполняемых работ, численности и квалификации работников. Сюда же включается и фонд заработной платы несписочного состава работающих, который обычно относится на счет основного производства.

На общий фонд заработной платы промышленно-производственного персонала планируются начисления на социальные нужды по действующим в плановый период ставкам.

6. Амортизационные отчисления предназначены для возмещения износа технологического оборудования, промышленных зданий, производственных сооружений и других основных фондов за счет себестоимости выпускаемой продукции. Общий размер амортизационных отчислений зависит от существующих норм амортизации, срока службы оборудования и первоначальной стоимости основных производственных фондов.

7. Прочие денежные расходы включают затраты, не предусмотренные в предыдущих статьях сметы производства. По каждой из статей прочих расходов необходимо обосновать величину соответствующих затрат по существующим нормам или опытным данным.

Разработанная смета затрат на производство должна также соответствовать запланированному объему реализации товаров и услуг. При необходимости допускается корректировка планируемых расходов с учетом изменения норматива складских запасов готовой продукции, незавершенного производства, материальных запасов, затрат будущих периодов и т.д.

Сводный метод составления сметы затрат на производство предусматривает предварительную разработку и свод в единую систему общих затрат по цехам основного и обслуживающего производства. В цеховую смету затрат включаются две группы расходов:

1) прямые издержки данного цеха на материальные ресурсы и комплектующие детали, основная и дополнительная заработная плата, начисления на заработную плату, амортизационные отчисления и прочие денежные расходы;

2) комплексные расходы на услуги других цехов, а также цеховые расходы и пр.

Разработку цеховых смет затрат на производство продукции рекомендуется начинать с заготовительных подразделений предприятия, затем вспомогательных цехов, а после них следует переходить к механообрабатывающим и сборочным цехам. Сводная смета затрат предприятия составляется путем суммирования цеховых смет с последующим исключением из общей суммы внутреннего оборота и корректировкой имеющихся производственных запасов.

Смета расходов на содержание и эксплуатацию оборудования включает следующие статьи затрат: содержание машин, оборудования и транспортных средств; затраты на ремонт основных средств; эксплуатация машин и оборудования; внутрихозяйственное перемещение грузов; арендная плата за машины и оборудование; износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов; прочие затраты; всего по смете.

Общая сумма расходов на содержание оборудования и цеховых расходов составляет смету общепроизводственных или общецеховых расходов. В смету цеховых расходов входят статьи затрат на содержание аппарата управления цехом, амортизацию зданий и сооружений, аренду производственных помещений, содержание и ремонт зданий, охрану труда, научные исследования и изобретательство, износ малоценных предметов и прочие цеховые издержки.

Смета общехозяйственных или общезаводских расходов разрабатывается на отечественных предприятиях по следующим статьям затрат: расходы на содержание аппарата управления; служебные командировки и перемещения; содержание пожарной, военизированной и сторожевой охраны; амортизация основных средств общехозяйственного назначения; затраты на ремонт основных средств; содержание зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения; производство испытаний, проведение исследований и содержание общехозяйственных лабораторий; охрана труда; подготовка кадров; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; налоги, сборы и прочие обязательные отчисления; потери от простоев по внешним причинам; информационные, аудиторские и консультационные услуги; недостачи и потери материальных ценностей на складах предприятия; прочие расходы; всего по смете.[[10]](#footnote-10)

Калькуляционный метод разработки сметы затрат на производство продукции основан на использовании выполненных расчетов или калькуляций себестоимости всех без исключения видов продукции, работ или услуг, запланированных в годовой производственной программе предприятия, а также остатков незавершенного производства и расходов будущих периодов. На основе имеющихся расчетов себестоимости отдельных изделий с учетом годовых объемов производства разрабатывается шахматная ведомость, содержащая все экономические элементы и калькуляционные статьи расходов.

После составления шахматной таблицы затрат разрабатывается уточненная общая, или сводная смета расходов, планируемых предприятием на предстоящий период. Для получения полной себестоимости готовой продукции из общей сметы исключаются расходы на работы и услуги, не связанные с производством валовой продукции, а также добавляются внепроизводственные расходы и учитывается изменение расходов будущих периодов.

Кроме рассмотренных методов определения себестоимости продукции широкую известность и применение на отечественных предприятиях и зарубежных фирмах имеют также позаказная и попроцессная калькуляция затрат.

Позаказный метод расчета предусматривает определение издержек на производство продукции по отдельным заказам, выполняемым работам, планируемым подрядам и т.д. Для каждого заказа или подряда составляется своя ведомость калькуляции затрат, в которой содержатся прямые и накладные расходы, относимые на данный вид работ по мере их прохождения по стадиям производства.

При попроцессной калькуляции производственные затраты планируются по отдельным подразделениям, стадиям производства или производственным процессам. Полные затраты суммируются по основным статьям расходов, включающим стоимость материальных и трудовых ресурсов, величину общехозяйственных накладных расходов.

Себестоимость единицы продукции по этим методам расчета определяется делением полных затрат на выполнение соответствующего заказа или процесса.

* 1. Формирование сметы доходов и расходов

По определению смета бюджетного учреждения – это основной плановый документ для финансирования учреждений; определяет объем, целевое назначение и поквартальное распределение бюджетных ассигнований на все расходы данного учреждения. Утвержденная смета является основанием для расходования выделяемых из бюджета средств. В отличие от других финансовых планов, составляемых в форме баланса доходов и расходов, смета представляет собой план расходов и отражает односторонний характер отношений с бюджетом учреждений, состоящих на сметном финансировании.

Таким образом, понятие сметы можно охарактеризовать следующими признаками:

– плановый документ;

– отражает свод затрат на определенный вид деятельности, отдельное производство, мероприятие;

– составляется на определенный временной период;

– не определяет источники погашения планируемых затрат.

В соответствии с требованиями бюджетного законодательства бюджетные средства расходуются по смете, утверждаемой главным распорядителем бюджетных средств. Поэтому составление бюджетной сметы необходимо. Бюджетные средства не должны смешиваться с внебюджетными, поэтому для учета внебюджетных средств предусматривается составление сметы доходов и расходов от предпринимательской деятельности и иной приносящей доход деятельности. Смета доходов и расходов по внебюджетным средствам составляется бюджетным учреждением на текущий финансовый год (с периодичностью: 1 квартал, полугодие, 9 месяцев и год) в строгом соответствии с разрешением главного распорядителя средств федерального бюджета на открытие лицевого счета по учету средств, полученных от предпринимательской и иной, приносящей доход деятельности. В доходной части сметы указывается общая сумма источников внебюджетных средств, указанных в разрешении. В расходной части сметы указываются направления расходования внебюджетных средств в структуре кодов экономической классификации расходов бюджета РФ. При этом в смете привязка расходов, осуществляемых за счет внебюджетных средств к конкретным источникам образования этих средств не осуществляется.[[11]](#footnote-11)

Нельзя упускать из виду, что смета является и плановым документом для главного распорядителя бюджетных средств, который эту смету и утвердил. Это означает, что и финансирование должно осуществляться в соответствии со сметными назначениями в каждом квартале. Следовательно, утверждая смету, распорядитель берет на себя обязательства по обеспечению бюджетного учреждения средствами по определенному графику и в определенных объемах.

Эффективность работы учреждения во многом зависит от того, насколько грамотно составлена смета доходов и расходов и расходов на отчетный год.

Смета доходов и расходов – документ, определяющий объем и целевое направление бюджетных ассигнований, утвержденный в установленном порядке и содержащий расчетные данные по каждому целевому направлению бюджетных ассигнований.

В смете указываются: реквизиты бюджетной организации и финансирующего бюджета, перечень и объемы расходов, перечень и объемы доходов, показатели деятельности учреждения, обоснование сумм расходов и расходов. В обязательном порядке к смете прикладываются расчеты с обоснованием планируемых затрат.

Формируется смета бюджетного учреждения на основании доведенных показателей сводной бюджетной росписи и лимитов бюджетных обязательств на соответствующий год и утверждается соответствующим распорядителем или главным распорядителем бюджетных средств. На сегодняшний день какого-либо общего нормативного документа Минфина России, регламентирующего порядок составления сметы доходов и расходов бюджетного учреждения, не существует.

В настоящее время с точки зрения исполнения бюджетов значение сметы доходов и расходов бюджетного учреждения существенно изменилось.

Дело в том, что средства, выделяемые из бюджета на основную деятельность бюджетного учреждения, расходуются в соответствии с утвержденными лимитами бюджетных обязательств. Кассовое расходование (финансирование) бюджетного учреждения органом, исполняющим бюджет, может осуществляться исключительно в пределах лимитов бюджетных обязательств, независимо от наличия (отсутствия) сметных назначений. В то же время необходимость составления сметы диктуется наличием у бюджетного учреждения средств от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, на расходование которых лимитов бюджетных обязательств не доводится. В данном случае смета доходов и расходов бюджетного учреждения выступает единственным документом, определяющим направления и суммы расходования таких средств.

Большинство плановых норм и нормативов (кроме сферы оплаты труда и денежных компенсаций и трансфертов) при составлении смет самостоятельно рассчитываются бюджетными учреждениями с учетом местных цен и тарифов. К примеру, расходы на коммунальные услуги определялись на основе технологических норм для данного типа помещения, исходя из реально сложившегося уровня цен. Хотя существуют нормы обеспеченности работников площадью помещения, для расчета коммунальных расходов они не применяются из-за невозможности их соблюдения.

Статьи бюджетной классификации жестко привязаны к определенным целям расходов, обеспечивая тем самым действенный механизм контроля целевого назначения расходов. Одновременно изменчивость и нестабильность экономических условий зачастую требуют внесения изменений в утвержденные планы (лимиты) на год, перераспределения средств между статьями. Решение о таком перераспределения принимает Минфин РФ. Невысокая оперативность механизма перераспределения затрудняла эффективное управление краткосрочным планированием и расходованием средств на уровне учреждения.

При формировании бюджета проводился эксперимент по выделению ассигнований, подлежащих распределению между главными распорядителями, на конкурсной основе по результатам рассмотрения заявок и материалов, позволяющих определить результаты бюджетных расходов.

Можно предположить, что практически любое бюджетное учреждение может оказаться в ситуации, когда свою потребность в финансировании придется доказывать на конкретных цифрах и в условиях жесткой конкуренции. Таким образом, грамотное планирование может сыграть решающую роль в деятельности учреждения.

На первом этапе составления возникнет необходимость в группировке расходов (расходных обязательств) в зависимости от их характера на: действующие и принимаемые.

Практика показывает, что состав значительной части расходов учреждения предопределен ранее принятыми нормативными актами, заключенными договорами, сложившимся фондом оплаты труда. Эти расходные обязательства (расходы) называют действующими. Такие расходы подлежат обязательному включению в планируемый бюджет и их легко обосновать с использованием достаточно простых правил пересчета (прямой счет, индексация). Для существенной корректировки объема действующих обязательств необходимо внесение изменений в действующие нормативные акты.

В то же время существуют расходные обязательства, возникающие многократно или однократно, причем одновременно с принятием соответствующего нормативного акта. Примером может служить решение об увеличении пособий, денежного довольствия, заработной платы в бюджетной сфере, осуществление инвестиционных проектов. Такие расходные обязательства называются принимаемыми. Их обоснование требует тщательной проработки.

Исходя из этого, принятие плана действующих обязательств будет предельно упрощено и ускорено. Главное внимание уделяется рассмотрению плана принимаемых расходных обязательств, причем данный план будет рассматриваться после принятия плана действующих обязательств либо после заблаговременного их сокращения (при наличии экономии).

В обоснование для каждой подстатьи экономической классификации присутствует информация о методике планирования объема расходов в виде кода методики оценки объема расходов.

Предусмотрены следующие значения первого знака кода:

Нормативный метод, при котором объем ассигнований на исполнение обязательства определяется исходя из удельных нормативов и числа физических или юридических лиц, органов государственной власти или учреждений, имеющих право на получение бюджетных средств.

Метод индексации расходов, при котором объем ассигнований на исполнение обязательства определяется на основе индексации расходов прошлых лет (на уровне не выше темпов инфляции).

Формульный метод, при котором объем ассигнований на исполнение обязательства определяется на основе нормативно закрепленной или сложившейся формулы расчетов. В письме Минфина отсутствует формулировка сути данного метода, но можно предположить, что он предусматривает использование в расчетах объемных (натуральных) показателей, пошаговое планирование, основанное на детальной проработке всех сторон деятельности учреждения.[[12]](#footnote-12)

Иной метод, для которого должно быть приведено краткое описание применяемого метода оценки.

2.3. Исполнение сметы доходов и расходов

Исполнение сметы доходов и расходов каждого бюджетного учреждения важная часть бюджетной политики в целом. Во-первых, расходование полученных средств должно быть строго по целевому назначению. Во-вторых, необходимо своевременно реагировать на изменяющуюся экономическую ситуацию и при возможности вносить изменения в бюджетные ассигнования в пределах региона или на уровне главного распорядителя бюджетных средств (например, на уровне министерств).

Смета доходов и расходов является плановым документом, для контроля за исполнением которого организации следует составить фактический документ – отчет об исполнении сметы. В отчете о выполнении сметы сопоставляются плановые показатели доходов и расходов с фактическими данными. Они берутся из бухгалтерского учета АНО, который является наиболее полной системой обобщения информации о ее деятельности. С помощью сопоставления планируемых и фактических данных оценивается, насколько исполнена смета, и если отдельные из поставленных целей не достигнуты, то выявляются причины, повлиявшие на срыв плановых показателей. Это учитывается при составлении сметы на следующий год, в которую могут быть заложены отклонения по смете за предыдущий год. И еще. Отчет о выполнении сметы доходов и расходов, так же как и сама смета, является важным финансовым документом, подтверждающим, что некоммерческая организация действует в рамках своей уставной деятельности.

Бухгалтерский учет и отчетность отражают картину использования полученного финансирования. В частности бухгалтерская отчетность бюджетных учреждений представляет собой обобщение и сопоставление плановых и отчетных показателей, характеризующих исполнение сметы доходов и расходов за определенный период времени. Бухгалтерская отчетность бюджетных учреждений является основой для составления отчета об исполнении соответствующего бюджета. Орган, исполняющий бюджет, составляет отчет о его исполнении на основании отчетов главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств. При этом бюджетные учреждения и распорядители бюджетных средств обязаны представить отчетность главному распорядителю бюджетных средств, который представляет сводную отчетность подведомственных учреждений органу, исполняющему бюджет. Таким образом, качество отчета об исполнении бюджета полностью зависит от достоверности отчетности распорядителей и получателей бюджетных средств (т.е. бюджетных учреждений). Следовательно, можно сказать, что бухгалтерские документы и бухгалтерская отчетность являются показателями эффективности и рациональности расходования бюджетных средств.

Нередко руководители бюджетных учреждений подписывали расчетно-денежные документы, не считаясь с финансовыми возможностями учреждения. То есть принимали на себя обязательства сверх утвержденной сметы, представляя главному бухгалтеру уже подписанные документы и требуя их выполнения. Это часто приводило к тому, что при составлении годового отчета главный бухгалтер был вынужден сторнировать некоторые операции отчетного периода, чтобы не выйти за рамки утвержденной сметы. При этом оплата сверхлимитных расходов переносилась на следующий отчетный период. Вследствие этого расчеты за проделанную работу с поставщиками и подрядчиками откладывались на неопределенный срок в нарушение договорных обязательств. Поэтому среди поставщиков и подрядчиков сформировался образ бюджетного учреждения как ненадежного партнера.

Подобные ситуации возникают не только по вине бюджетополучателей. Одна из причин – отсутствие внутренней системы планирования в учреждении и контроля за использованием бюджетных средств.

В рамках принятой Правительством РФ концепции «управления результатами» бюджет формируется исходя из целей и планируемых результатов государственной политики. Бюджетные ассигнования привязываются к функциям (услугам, видам деятельности), при их планировании основное внимание уделяется обоснованию конечных результатов. Ядром новой организации бюджетного процесса должна стать широко применяемая в мире модель бюджетирования, ориентированного на результаты.

Для решения этой задачи был разработан механизм финансового контроля использования бюджетных средств, который позволяет одновременно осуществлять предварительный контроль за результатами использования бюджетных средств и соответствием кассовых расходов утвержденным плановым показателям.

Учет полученных лимитов бюджетных обязательств и принятых бюджетных обязательств – одна из важнейших задач бюджетного учета. Процедура санкционирования расходов действует как своеобразный гарант недопущения нецелевых расходов, нежелательной кредиторской задолженности и инструмент планирования и своевременной корректировки смет доходов и расходов.[[13]](#footnote-13)

В основе механизма финансового контроля в рамках бюджетного учета использована процедура санкционирования при исполнении расходов бюджетов. Включенный в инструкцию №70н раздел 5 «Санкционирование расходов» дал участникам бюджетного процесса новый инструмент бюджетирования. Счета этого раздела помогают грамотно учитывать, планировать, распределять и учитывать бюджетные средства.

Отражение на счетах бюджетного учета процедуры санкционирования расходов дает возможность лучше контролировать весь процесс расходования бюджетных средств, сделав его прозрачным: прогнозировать необходимость наличия денежных средств на счетах бюджетов для осуществления финансирования бюджетополучателей.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основании проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

1. Системе сметного планирования присущи следующие недостатки:

непрозрачность планирования – показатели плана не характеризуют обоснованность расходов;

затратный принцип – при планировании отталкиваются от сложившегося уровня расходов, отсутствуют стимулы к их снижению

отсутствие оперативного механизма в обоснованном изменении плановых показателей.

Необходимо, чтобы бюджет формировался исходя из целей и планируемых результатов деятельности; чтобы выделяемые бюджетные ассигнования имели четкую привязку к конечным результатам деятельности бюджетных учреждений.

3. Необходимо изменить статью о смете доходов и расходов. Это будет бюджетная смета – документ, устанавливающий в соответствии с классификацией расходов бюджета бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств бюджетного учреждения.

На основании сделанных выводов предлагается следующее:

Система сметного планирования, основанная на затратном принципе, создает трудности на пути совершенствования управления бюджетными финансами, что и определяет необходимость ее реформирования.

2. При составлении бюджетным учреждением сметы расходов и доходов в нее должен быть заложен тот объем денежных средств, использование которых позволит достичь поставленных перед бюджетным учреждением целей и задач, то есть конечных результатов его деятельности на определенный период.

3. Также необходимо по-разному планировать и исполнять разные типы бюджетных ассигнований. Задача бюджета – определить объем обязательств в виде государственных муниципальных контрактов или трудовых соглашений. Устанавливая лимиты бюджетных обязательств, вводятся ограничения для принятия и исполнения бюджетных обязательств. Классический цикл – «роспись – смета – лимиты – принятие обязательств (заключение контрактов) – санкционирование их оплаты» применим не ко всем бюджетным обязательствам данного типа. Именно их нужно отражать в смете бюджетных учреждений, поскольку за их исполнение административно несет ответственность соответствующий руководитель.

В отношении других расходных обязательств, главный распорядитель выступает как представитель публичного образования, которому поручено администрировать определенные обязательства.

В смету бюджетного учреждения должны быть включены только те обязательства, которые требуют заключения трудовых соглашений или государственных контрактов. Их предлагается выделить в группу обязательств по оказанию государственных услуг, понимаемых в широком смысле как деятельность органов власти и подведомственных им учреждений.

По каждому ассигнованию, обеспечивающему оказание государственных услуг, должно стоять государственное или муниципальное задание. Каждый распределитель бюджетных средств, каждое бюджетное учреждение должно показывать в явном виде, ради чего предоставлены те или иные права на принятие бюджетных обязательств и соответственно принесли ли они ожидаемый результат.

Каждое бюджетное ассигнование, с одной стороны, выражает расходные обязательства, выражает полномочия, нормативно-правовую базу деятельности органов власти. С другой стороны, для каждого бюджетного ассигнования сформулировано государственное (муниципальное) задание. Это и есть бюджетирование, ориентированное на результаты.

Таким образом, изложенные выводы и предложения позволят повысить эффективность формирования и исполнения сметы доходов и расходов бюджетного учреждения, достичь поставленных перед ним целей и задач на определенный период.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – М.: Проспект, КНОРУС, 2009. – 688с.
3. Основные нормативные акты по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности (с комментариями). М.: ООО «НИТАР АЛЬЯНС», 2001
4. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». ПБУ 9/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации». ПБУ 10/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н.
6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 года №129-ФЗ
7. Алешин. С.М. Нефедоров В.П. Анализ исполнения смет расходов, контроль и ревизия в бюджетных учреждениях. М., 2005 – 654с.
8. Васильева Л.С. ,Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет. Порядок постановки и основные направления развития. Изд-во: Эксмо, 2009. – 400с.
9. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Изд-во: Магистр, 2008. – 576с.
10. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2009. – 448с.
11. Кузьмина М.С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы: Учебное пособие. Изд-во КноРус, 2010. – 248с.
12. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. Изд-во Инфра-М, 2009. – 480с.
13. Петрова В.И., Петров А.Ю., Сорокин А.Н., Суглобов А.Е. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: Учебное пособие. Изд-во [КноРус](http://www.ozon.ru/context/detail/id/857449/), 2010. – 184с.
14. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и бюджетирование: Учебное пособие. Изд-во РАГС, 2010. – 332с.
15. Трифонова А.Г., Подолянский В.В., Павленко А.Н., Тариков В.С. Пособие по составлению и расчету сметной документации: Учебное пособие – 3-е изд., переработанное и дополненное – СПб, 2009. – 546с.
16. Чернюк А.А. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: Студентам высших учебных заведений, 2008. – 624с.
1. Васильева Л.С. ,Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет. Порядок постановки и основные направления развития. Изд-во: Эксмо, 2009. – 400с. [↑](#footnote-ref-1)
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Изд-во: Магистр, 2008. – 576с. [↑](#footnote-ref-2)
3. Васильева Л.С. ,Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет. Порядок постановки и основные направления развития. Изд-во: Эксмо, 2009. – 400с. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Изд-во: Магистр, 2008. – 576с. [↑](#footnote-ref-4)
5. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2009. – 448с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. Изд-во Инфра-М, 2009. – 480с. [↑](#footnote-ref-6)
7. Васильева Л.С. ,Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет. Порядок постановки и основные направления развития. Изд-во: Эксмо, 2009. – 400с. [↑](#footnote-ref-7)
8. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – М.: Проспект, КНОРУС, 2009. – 688с. [↑](#footnote-ref-8)
9. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2009. – 448с. [↑](#footnote-ref-9)
10. Васильева Л.С. ,Петровская М.В. Бухгалтерский управленческий учет. Порядок постановки и основные направления развития. Изд-во: Эксмо, 2009. – 400с. [↑](#footnote-ref-10)
11. Алешин. С.М. Нефедоров В.П. Анализ исполнения смет расходов, контроль и ревизия в бюджетных учреждениях. М., 2005 – 654с. [↑](#footnote-ref-11)
12. Петрова В.И., Петров А.Ю., Сорокин А.Н., Суглобов А.Е. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: Учебное пособие. Изд-во [КноРус](http://www.ozon.ru/context/detail/id/857449/), 2010. – 184с. [↑](#footnote-ref-12)
13. Чернюк А.А. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: Студентам высших учебных заведений, 2008. – 624с. [↑](#footnote-ref-13)