

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ НИЖЕГОРОДСКИЙ
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМ. Н.И. ЛОБАЧЕВСКОГО
Факультет физической культуры и спорта**

**Управленческий учет и бюджетирование деятельности
физкультурно-спортивных организаций**

Учебное пособие

**Нижний Новгород
Издательство госуниверситета им. Н.И.Лобачевского
2018**

УДК
ББК
Б

Орлова, Е.А.

Управленческий учет и бюджетирование деятельности физкультурно-спортивных организаций: учебное пособие / Орлова Е.А., Варпаева И.А., Треушников Р.В. – Нижний Новгород: Изд-во ННГУ, 2019. – 38 с.

ISBN

Учебное пособие подготовлено авторским коллективом в составе:
к.э.н., доцент, мастер спорта, и.о. декана Факультета физической культуры и спорта
ННГУ им. Н.И.Лобачевского

Орлова Е.А.;

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета Института управления и предпринимательства ННГУ им. Н.И.Лобачевского

Варпаева И. А.;

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета Института управления и предпринимательства ННГУ им. Н.И.Лобачевского

Треушников Р.В.

Учебное пособие предназначено для преподавателей и студентов, обучающихся на Факультете физической культуры и спорта, изучающих дисциплину «Управленческий учет и бюджетирование деятельности физкультурно-спортивных организаций». Пособие подготовлено в соответствии с требованиями ФГОС 3++ по направлению подготовки 49.03.01 «Физическая культура» и направленности (профилю) «Менеджмент и экономика в области физической культуры и спорта». Материалы пособия могут использоваться при обучении студентов Факультета физической культуры и спорта других уровней подготовки (в том числе в учебном процессе подготовки магистров), а также при обучении студентов других специальностей экономического профиля.

УДК
ББК

ISBN

© Нижегородский госуниверситет
им. Н.И. Лобачевского, 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. Управленческий учет – информационная база управления деятельностью физкультурно-спортивной организации.....	4
2. Финансовое планирование, как вид управленческой деятельности	9
3. Основы бюджетирования деятельности организации	12
4. Бюджет доходов и расходов (БДР)	14
5. Бюджет движения денежных средств (БДДС).....	16
ТЕСТЫ проверки знаний	19
ЗАДАНИЯ ДЛЯ АУДИТОРНОЙ ПРАКТИЧЕСКОЙ РАБОТЫ	22
ЗАДАНИЯ ДЛЯ ДОМАШНЕЙ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ	31

1. Управленческий учет – информационная база управления деятельностью физкультурно-спортивной организации

В экономике предприятий реализуется принцип кругооборота денег - рис. 1. Вложенные в любой бизнес деньги должны работать и приносить собственнику бизнеса новые деньги.

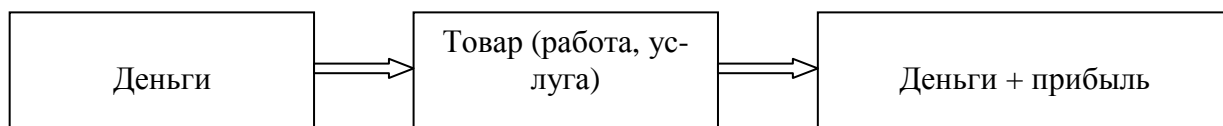


Рисунок 1. Товарно-денежный кругооборот

При этом потребитель товаров (работу, услуг) всегда хочет больше! Ценность получаемых им благ, по его мнению, должна быть **выше** затрачиваемых на получение этих благ издержек. Предприниматель, наоборот, обоснованно стремится к сокращению своих затрат.

Для осуществления деятельности физкультурно-спортивной организации **требуются ресурсы** (рис. 2).

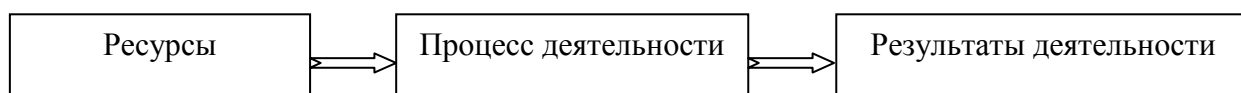


Рисунок 2. Процесс деятельности физкультурно-спортивной организации

Главная задача менеджмента физкультурно-спортивной организации – поиск решений, обеспечивающих максимально возможный результат деятельности при минимуме затрат ресурсов. Максимально возможный результат деятельности возможен при полноценном удовлетворении ожиданий клиента, при этом оптимальный вариант - дать потребителю минимум, но чтобы он был счастлив. В условиях динамичной и конкурентной рыночной экономики действует негласный принцип: если предлагаемый вами продукт (услуга) не выгоднее, не качественнее, не удобнее - не выходите на рынок!

В условиях ограниченности ресурсов и конкурентной экономики успешность бизнеса определяется удачно выстроенной **технологией** его ведения. Одним из ключевых элементов такой технологии является квалифицированное управление физкультурно-спортивной организацией. Задача управления - эффективное достижение целей физкультурно-спортивной организации путем наиболее рационального использования ресурсов. При этом ключевой целью любого предпринимателя является получение прибыли.

Сказанное проиллюстрировано на рис. 3.

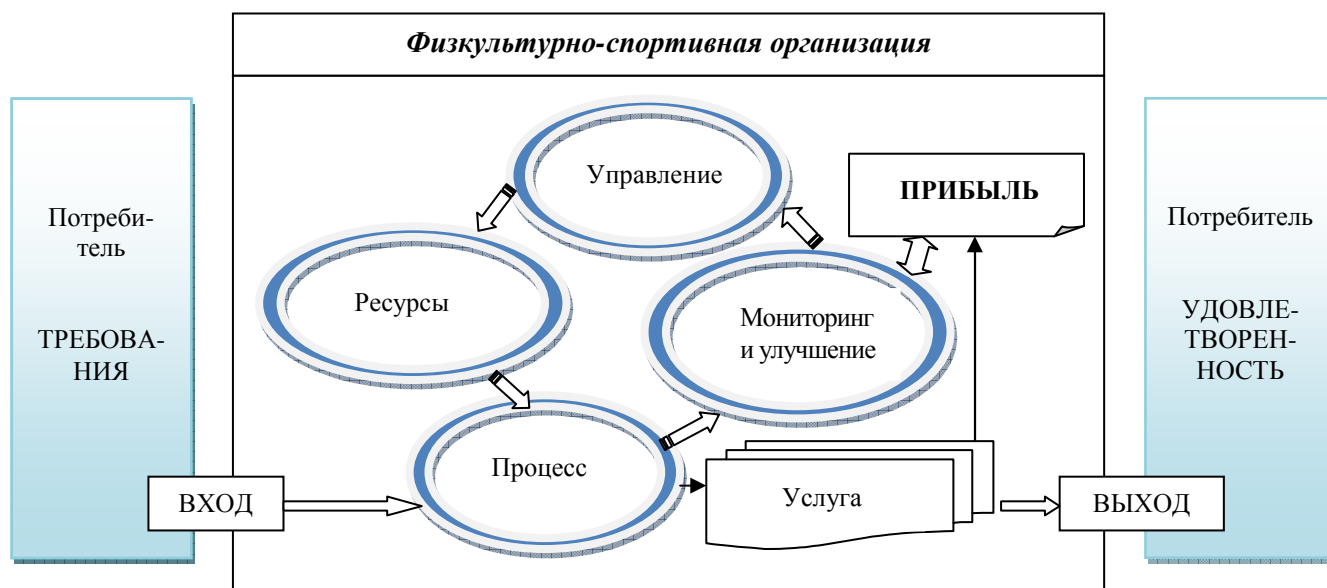


Рисунок 3. Модель управления деятельностью физкультурно-спортивной организации

Основными **управленческими функциями** являются планирование, контроль, анализ и регулирование финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. При этом все перечисленные функции управления применимы к любой составляющей процесса деятельности физкультурно-спортивной организации (см. рис.2.).

Сбор и систематизация информации, необходимой управленческому персоналу организации и ее структурных подразделений для реализации управленческих функций производится в системе **управленческого учета** экономического субъекта. Управленческий учет как целостная система функционирует в целях обеспечения всех уровней управления организации достоверной фактической и прогнозной информацией, необходимой для принятия управленческих решений. Основными **ключевыми объектами**, на которые нацелена система управленческого учета любой организации, являются:

- расходы организации и ее отдельных структурных подразделений – центров финансовой ответственности (ЦФО);
- результаты хозяйственной деятельности всей организации и ЦФО;
- ценообразование;
- бюджетирование;
- внутренняя (управленческая) отчетность.

Затраты (расходы) экономического субъекта могут выражаться в форме:

- *издержек производства* – затраты на оказание услуг (выполнение работ, изготовление продукции);
- *издержек обращения (коммерческих расходов, расходов на продажу)* – расходы, связанные со сбытом продукта труда (реклама, упаковка и доставка готовой продукции и т.п.)

Выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продуктов труда образуют *себестоимость* (услуг, работ, готовой продукции). Определение (исчисление) величины затрат, приходящихся на единицу продукта труда, называется *калькуляцией* или *калькулированием* себестоимости.

На счета издержек производства и обращения могут быть отнесены только текущие затраты. Перенос капитальных затрат на издержки производства и обращения производится через амортизационные отчисления.

По способу включения в себестоимость все затраты делятся на прямые и косвенные.

1) Прямые расходы связаны с оказанием определенного вида услуги (производством определенного вида продукции) и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость (основные расходные материалы; зарплата сотрудников, оказывающих определенные виды услуг и т.п.)

2) Косвенные расходы относятся ко всей деятельности организации и не могут быть отнесены прямо на себестоимость определенных видов услуг (продукции) - общехозяйственные расходы (зарплата управленческого персонала, канцелярские расходы, охрана, арендная плата и т.п.). Они распределяются на себестоимость определенных видов услуг (продукции) косвенно (условно), пропорционально выбранной базе распределения. В течение месяца они собираются на отдельных счетах, а в конце месяца распределяются по видам выпускаемой продукции. Основой для такого распределения могут быть либо прямые затраты, либо заработная плата основных работников.

Совокупная информация о затратах физкультурно-спортивной организации фиксируется на бухгалтерских счетах:

- **20 «Основное производство»** - прямые затраты, связанные с оказанием конкретного вида услуг (например, зарплата тренеров по видам услуг);
- **23 «Вспомогательное производство»** - в основном прямые затраты вспомогательных подразделений, связанные с оказанием конкретных видов услуг спортивной организации (например, услуги котельной по обслуживанию бассейна);
- **26 «Общехозяйственные расходы»** - косвенные затраты, связанные управлением организацией или относящиеся к нескольким видам услуг (например, зарплата руководителя организации).

На счетах по учету прямых затрат (20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство») открываются субсчета (счета аналитического учета) по видам оказываемых услуг, для формирования себестоимости по конкретным услугам, которые оказывает организация:

20/1 – наименование услуги 1

20/2 - наименование услуги 2

20/3 - наименование услуги 3.

По дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» в течение месяца собираются косвенные затраты, в конце месяца все собранные по дебету затраты распределяются и списываются на счет 20 «Основное производство», на себестоимость конкретных видов

услуг (20/1, 20/2 и т.д.). Базой для распределения обычно выбирается заработная плата основных работников или стоимость прямых затрат на оказание услуг.

Таким образом себестоимость услуги складывается из прямых затрат и доли косвенных затрат по результатам их распределения. Себестоимость услуг списывается в уменьшение выручки от продажи услуг, тем самым формируется финансовый результат от продажи – прибыль или убыток. Для формирования финансового результата от продажи услуг физкультурно-спортивной организации используется счет 90 «Продажи»:

Структура счета 90 "Продажи"

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Оборот —	Оборот — выручка (продажная стоимость услуг)
1) фактическая себестоимость услуг	
2) НДС ¹	
Сальдо — убыток от продаж	Сальдо — прибыль от продаж

Если оборот по кредиту (ОК) счета 90 больше оборота по дебету (ОД), то финансовый результат от продажи услуг - прибыль. Если оборот по дебету (ОД) счета 90 больше оборота по кредиту (ОК), то финансовый результат от продажи услуг – убыток.

Организационная структура любой физкультурно-спортивной организации – это совокупность потоков информации и ответственности внутри этой организации. При выделении в **структуре организации ЦФО** происходит децентрализация управления - руководители структурных подразделений – ЦФО наделяются соответствующими полномочиями и ответственностью. При этом в организации должна быть разработана система учета, которая в рамках выделенных подразделений обеспечит накопление, контроль и анализ информации о достигнутых результатах каждого ЦФО и их сопоставление с плановыми заданиями. Выделение ЦФО целесообразно в достаточно «крупных» хозяйствующих субъектах.

Характерные особенности системы управления по ЦФО заключается в следующем:

- определение области полномочий и ответственности каждого менеджера: менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать;
- персонализация документов внутренней (управленческой) отчетности;
- участие менеджеров ЦФО в подготовке отчетов за прошедший период и планов на предстоящий период.
- необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого ЦФО;

¹Оказание населению услуг по организации и проведению физкультурных, физкультурно-оздоровительных и спортивных мероприятий не облагается НДС на основании подпункта 14.1 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса РФ

- поскольку деление организации на ЦФО сильно влияет на мотивацию руководителей соответствующих центров, необходимо учитывать социально-психологические факторы.

В зависимости от характера деятельности подразделений могут выделяться несколько видов ответственности:

- ответственность за расходы (затраты);
- ответственность за доходы;
- ответственность за прибыль;
- ответственность за инвестиции.

В соответствии с тем, за какие результаты закрепляется основная ответственность, выделяются следующие виды ЦФО:

- центры затрат - подразделения, руководители которых отвечают за величину расходов;
- центры доходов - подразделения, руководители которых отвечают за размер доходов;
- центры прибыли - подразделения, руководители которых несут ответственность за финансовые результаты;
- центры инвестиций - это подразделения или организации в целом, руководители которых несут ответственность за финансовые результаты и использование прибыли.

Например, в фитнес-клубе руководителем центра затрат будет начальник административно-хозяйственного отдела, также центрами затрат признаются спортивные залы (площадки), где происходит основное потребление материальных ресурсов во время занятий. Центром доходов в фитнес-клубе может выступать отдел продаж в совокупности с маркетинговым отделом. Руководителем центра прибыли фитнес-клуба обоснованно считать его коммерческого директора. Центром инвестиций, как правило, выступает вся организация в целом (так как именно в рамках организации могут быть приняты управленческие решения, связанные с инвестиционной деятельностью) и руководителем этого центра является генеральный директор организации.

Принятие **решений по ценообразованию** на услуги занимает особое значение среди целей управленческого учета физкультурно-спортивной организации. Определяя цены в условиях рыночных отношений, нельзя подходить к этому процессу методом «от затрат», необходим анализ положения на рынке в целом, в предсказании реакции потребителя на предлагаемую услугу и ее цену.

В табл. 1 представлены основные факторы, влияющие на управленческие решения в области **ценообразования**.

Таблица 1 - Основные факторы, влияющие на ценовые решения

<i>Внешние</i>	<i>Внутренние</i>
Определяются рынком, на котором действует организация	Важнейшим внутренним фактором является себестоимость. Выживание организации зависит от степени покрытия не только текущих, но и капитальных затрат

<i>Внешние</i>	<i>Внутренние</i>
Общий покупательный спрос на услуги Объем конкурирующих услуг на рынке Количество конкурирующих услуг Текущие цены на конкурирующие услуги Предпочтение потребителей: высокое качество или низкая цена Сезонность покупательского спроса	Себестоимость услуг Необходимость покрытия долгосрочных капитальных вложений Качество услуг и персонала Трудоемкость услуг Использование ограниченных ресурсов
Внешние источники информации- результаты исследования рынка, информация специальных агентств и СМИ	Внутренние источники информации - отчеты отдела сбыта, результаты обследования мнения клиентов

Сущность **бюджетирования** как один из основных экономических методов составления финансовых планов будет рассмотрено ниже.

Внутренняя (управленческая) отчетность – это учетно-аналитическая информация, представленная в виде отчетных форм определенного формата, сформированных в соответствии с внутренними регламентами организации. Эта отчетность характеризует внутреннюю и внешнюю среду организации в целом и (или) ее сегментов и должна оперативно удовлетворять информационные потребности внутренних пользователей информации.

Внутренняя (управленческая) отчетность в каждой организации индивидуальна; во многом структура форм определяется возможностями используемой в организации прикладной программы. Внутренние отчетные формы могут содержать расчетные показатели (коэффициенты, проценты и т.п.), характеризующие финансово-хозяйственную деятельность организации.

Помимо общих форм управленческой отчетности в целом по организации, формирование результирующей информации производится по ЦФО. Отчетность по ЦФО базируется на соблюдении двух принципов:

- 1) отчетность содержит только те показатели, которые подконтрольны менеджеру данного ЦФО и на динамику которых он может оказывать влияние;
- 2) отчетность должна содержать информацию об отклонениях, которые требуют контроля и нередко – принятия оперативных управленческих решений в их отношении.

2. Финансовое планирование, как вид управленческой деятельности

Одной из основных функций управления является **планирование**. А одной из ключевых функций управленческого учета является подготовка информации для реализации управленческой функции планирования.

В целом суть бизнес-планирования - определение целей, задач, перспектив развития, анализа способов реализации новых проектов, оценки потенциальной прибыли и рисков компании. Часто бизнес-планирование находит отображение в специальном

документе – бизнес-плане. При этом *бизнес-продукт (услуги физкультурно-спортивной организации)* является не менее важным объектом планирования, чем ресурсы (затраты) организации.

Планирование представляет собой процесс разработки и принятия целевых установок количественного и качественного характера и определение путей наиболее эффективного их достижения в меняющейся внешней и внутренней среде.

Результатом планирования является *план либо совокупность (система) планов*. План представляет собой документ, определяющий параметры, необходимые для достижения целей в будущем. Ключевая цель любого планирования состоит в своевременном выявлении средств и альтернатив, которые снижали бы риск принятия ошибочных решений.

Одним из важнейших составных элементов управления является **финансовое планирование**. Финансовое планирование - вид управленческой деятельности, связанный с планированием *финансовых ресурсов* для реализации целей организации.

Цель *внутрифирменного финансового планирования* заключается в обеспечении оптимальных путей для успешной хозяйственной деятельности организации, получения необходимых для этого ресурсов, достижения конкурентоспособности и прибыльности организации, а также планирования ее доходов и расходов, движения денежных средств, обеспечивающих эффективную работу. При этом финансовое планирование является важным элементом корпоративного планового процесса и напрямую связано с планированием всей финансово-хозяйственной деятельности организации.

Финансовое планирование осуществляется посредством составления **финансовых планов** разного содержания и назначения в зависимости от задач, объектов и субъектов планирования. Финансовые планы могут сопоставлять показатели доходов и расходов организации, либо систематизировать только доходы или расходы организации (в том числе в календарном представлении).

Финансовое планирование затрагивает все важнейшие стороны деятельности организации, позволяет осуществлять необходимый контроль за эффективным распределением всех ресурсов, обеспечивает возможность достижения устойчивого финансового состояния.

В основном в организациях используется *краткосрочное планирование*, ориентированное на плановый период, равный одному году. Это во многом объясняется тем, что за указанный период происходят все типичные для жизни организации события, выравниваются сезонные колебания конъюнктуры. К тому же такой период времени соответствует законодательным требованиям к продолжительности отчетного периода в бухгалтерском учете и налогообложении. Установившейся практикой стало разбиение краткосрочного финансового плана на месячные или квартальные планы, что позволяет более точно скоординировать движение денежных средств, сопоставить доходы и расходы, ликвидировать кассовые разрывы и т.п.

В деятельности физкультурно-спортивных организаций используются **разные виды финансовых планов**. Так, финансово-хозяйственная деятельность бюджетных и автономных учреждений осуществляется на основании *Плана финансово-хозяйственной деятельности (ПФХД)*, содержание и порядок составления которого

определяется учредителем. Доходы и расходы некоммерческих организаций (НКО) отражены в их *сметах*. *Бюджет* может составляться в организациях любых организационно-правовых форм и видов.

В ПФХД приводятся цели и виды деятельности учреждения, показатели его финансового состояния (данные об активах и обязательствах на последнюю отчетную дату, предшествующую дате составления плана); плановые показатели по поступлениям и выплатам учреждения.

Смета отражает состав плановых поступлений и выплат; часто смета составляется не по всей деятельности организации, а *по конкретным мероприятиям* с указанием конкретного объема работ, их стоимости и конечной даты исполнения.

Даже семейным бюджетом управлять не так-то просто - как правило, денег на повседневные траты всегда уходит больше, чем мы рассчитывали. Приходится корректировать расходы, добавлять в бюджет новые расходные статьи, о которых мы на момент составления бюджета просто позабыли. Намного сложнее вести бюджет организации. У любого хозяйствующего субъекта сотни расходных статей и трат, которые необходимо планировать и оплачивать, что предопределяет необходимость составления таких финансовых планов, как бюджет.

Бюджет организации является более широким понятием, он существенно отличается от сметы и ПФХД. В целом бюджет представляет собой форму образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для достижения целей экономического субъекта. Бюджет обычно составляется с разбивкой по годам, кварталам и/или месяцам.

В отличие от сметы и ПФХД бюджет представляет собой динамическую форму, он может и должен поддаваться определенным корректировкам даже в течение бюджетных периодов.

В бюджете определены конкретные (реализуемые) цели организации на ближайший период (и мероприятия, которые необходимо осуществить для достижения поставленных целей) и указаны ресурсы, необходимые для достижения целей. Бюджет как никакой из других видов финансовых планов связывает текущую деятельность организации с ее долгосрочными (стратегическими) целями.

Бюджет - это структурированный, количественно детализированный план финансовых показателей организации в целом и отдельных ее сегментов. Бюджетные формы также позволяют проводить текущий *экспресс-анализ отклонений* фактических показателей от плановых. Тем самым бюджет относится к документам, через систему которых осуществляется *контроль* над деятельностью конкретных руководителей и менеджеров (как организации в целом, так и отдельных ее сегментов - ЦФО).

В целом бюджет позволяет:

- 1) внедрить процедуру регулярного финансового планирования и контроля над исполнением бюджета;
- 2) составлять реальные прогнозы деятельности организации;
- 3) вовремя обнаружить наиболее «узкие места» в управлении организацией;
- 4) усилить связь стратегического и оперативного планирования;

- 5) просчитать экономические последствия при возможных отклонениях от намеченного плана и принять эффективное управленческое решение;
- 6) скоординировать работу подразделений организации на достижение поставленных целей;
- 7) повысить управляемость организацией за счёт оперативного отслеживания отклонений факта от плана и своевременного принятия решений.

3. Основы бюджетирования деятельности организации

Главным объектом финансового планирования на любом уровне выступают финансовые ресурсы, а одним из основных экономических методов планирования финансовых показателей и составления финансовых планов является **бюджетирование**. Бюджетирование является одной из управленческих функций и *элементом системы управленческого учета организации*.

Бюджетирование – это процесс согласованного планирования и управления финансово-хозяйственной деятельностью организации с помощью бюджетов и экономических показателей, позволяющих определить вклад каждого подразделения и каждого руководителя в достижение общей цели.

Контроль - ключевая функция бюджетирования. Везде, где это возможно, необходимо уменьшить затраты ресурсов или, по крайней мере, поддерживать их на текущем уровне. Анализ бюджетов позволяет корректировать управляемые факторы с учетом фактических данных. В начале отчетного периода бюджет представляет собой план. В конце – он играет роль измерителя, позволяющего менеджеру сравнить полученные результаты с запланированными или ожидаемыми с целью повышения эффективности деятельности организации в дальнейшем.

Бюджетирование предполагает *разработку в организации* единой системы уровней и видов бюджетов, сроков и порядка их составления, форматов предоставления информации, контроля и ответственности за бюджетным процессом. Кроме того, должно быть обеспечено:

- унифицированность бюджетных форм;
- согласованность бюджетных периодов;
- единообразие процедур разработки бюджетов;
- неизменность процедур бюджетирования и установленных целевых финансовых показателей на протяжении всего бюджетного периода;
- непрерывность процедуры составления бюджетов;
- наличие заранее сформированных финансовых целей в виде плановых показателей (стратегия развития организации).

Для реализации сказанного в организации *разрабатывается бюджетный регламент* — установленный порядок составления (разработки), представления (передачи), согласования (визирования), консолидации (обработки), проведения анализа и оценки исполнения бюджетов различного вида и уровней.

Как уже говорилось, в основном в организациях используется краткосрочное планирование на плановый период, равный одному году. Установившейся практикой также стало разбиение краткосрочного финансового плана - годового бюджета - на месячные или квартальные бюджеты, что позволяет более точно скоординировать движение денежных средств, сопоставить доходы и расходы, ликвидировать кассовые разрывы и т.п. Кроме того, используется *скользящее бюджетирование* - бюджет, составленный на год или квартал, оперативно корректируется каждый месяц.

Виды бюджетов. Финансовые бюджеты в современных условиях, чаще всего, представлены следующим составом:

1. Инвестиционный бюджет.
2. Бюджет доходов и расходов.
3. Бюджет движения денежных средств.
4. Прогноз баланса.

Инвестиционный бюджет - процесс планирования и управления долгосрочными инвестициями организации (например, инвестициями в развитие бизнеса (открытие нового фитнес-клуба; в модернизацию или замену спортивного оборудования). В инвестиционном бюджете происходит определение объектов инвестирования, объемов и сроков инвестиций. В этом документе особое внимание должно быть сосредоточено на влиянии новых инвестиций на финансовые результаты деятельности организации, величину прибыли. Определяя конкретные направления инвестирования финансовых ресурсов, следует учитывать различия в уровне получаемой отдачи и выбирать те инвестиции, которые обеспечивают предельно высокую рентабельность и имеют приемлемый срок окупаемости.

Бюджет доходов и расходов (БДР) необходим для оценки рентабельности текущей деятельности организации и ее сегментов. БДР – способ документальной фиксации операций, формирующих доходы и расходы организации. Как правило, такой документ имеет вид несложной таблицы, в которой учтены все хозяйственные манипуляции, приводящие к поступлению средств или их тратам. При этом учитываются *не только денежные, но и любые другие доходы и расходы* (например, неденежный расход – сумма начисленной амортизации основных средств).

Бюджет движения денежных средств (БДДС) - основной финансовый план, в котором отражается движение денежных потоков организации. В БДДС фигурируют события, имеющие *исключительно денежное выражение*, т.е. учитывается только реальное движение денежных средств по банковским и прочим счетам, кассе. Денежные потоки могут распределяться по видам деятельности организации.

Прогнозный баланс – это прогноз состояния активов и пассивов организации, бизнеса, инвестиционного проекта или структурного подразделения в соответствии со сложившейся структурой активов и обязательств и ее изменением в процессе реализации бюджета доходов и расходов, бюджета движения денежных средств и инвестиционного бюджета. Его назначение – показать, как изменится балансовая стоимость организации в результате осуществления финансово-хозяйственной деятельности организации в целом или ее структурных подразделений в течение бюджетного периода.

БДР и БДДС - это основа бюджетирования. Эти бюджеты отличаются целями, для которых они формируются. БДР разрабатывается с целью планирования прибыли, которую организация способна получить за бюджетный период. В БДР входят все данные о себестоимости услуг и выручке. БДДС отражает все денежные потоки в деятельности организации. Оба бюджета в совокупности дают четкое понимание текущего финансового состояния организации и её перспектив. Сами формы бюджетов обычно строят либо в *Excel*, либо в специальных решениях на базе прикладных программных продуктов *1С* и т.п. программ.

Для составления бюджетов могут быть использованы текущие бюджеты или показатели и результаты прошлых периодов с учетом предполагаемых параметров бюджетного периода и событий, которые, как ожидается, произойдут до его окончания. Такими параметрами будут, например, ожидаемый темп инфляции, уровень экономической активности и конъюнктуры рынка, изменения структуры услуг. Кроме того, при составлении бюджетов информационной основой будут соглашения и договоры, заключенные с потребителями услуг и поставщиками материальных ресурсов и коммунальных услуг, план продаж, график погашения дебиторской задолженности, планы постоянных и переменных затрат, данные планируемых финансовых расходов (погашение кредитов и т.п.).

Основным требованием к бюджету физкультурно-спортивной организации является соответствие **целевых поступлений средств** направлению их использования, что подлежит внешнему и внутреннему контролю (о составе и ограничениях использования целевых средств – см. учебное пособие «Финансирование, учет и анализ деятельности физкультурно-спортивных организаций»). Направления целевого использования целевых средств необходимо учитывать при составлении БДР и БДДС.

4. Бюджет доходов и расходов (БДР)

Как правило, бюджетирование в организации начинается с составления БДР, поскольку этот документ имеет более «расширенный» формат.

В БДР включают три группы финансовых показателей – доходы, затраты и прибыль (прибыль = доходы – затраты). Доходы и расходы отражаются по **принципу начисления**, то есть в момент их возникновения, а не фактического поступления дохода в кассу или на счета или фактического выбытия денежных средств в оплату расходов.

В табл. 2 приведен пример формы БДР некоммерческой организации.

Таблица 2 - БДР некоммерческой физкультурно-спортивной организации на год

Наименование статей доходов и расходов	Всего, руб.	В том числе по кварталам, руб.			
		I	II	III	IV
Раздел I. Доходы					
Регулярные взносы учредителей					
Единовременные взносы учредителей					
Добровольные целевые взносы юридических лиц (пожертвования)					
...					
Итого по разделу I					
Раздел II. Расходы					
Заработная плата					
Начисления в фонды социального страхования					
Командировочные расходы					
Канцелярские и хозяйственные расходы					
Амортизация основных средств					
Расходы на аренду и содержание зданий и помещений					
Административные расходы					
....					
Итого по разделу II					
Финансовый результат					

*БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации по своей структуре может быть сформирован по форме, в целом соответствующей Отчету о финансовых результатах в составе бухгалтерской (финансовой) отчетности. В таком случае по показателям БДР может быть рассчитана себестоимость и рентабельность, выполнен анализ маржинального дохода, что определяет **ключевое значение такой формы БДР для коммерческой организации.***

Доходы в такой форме можно разделить по принципу их источника:

- от основной деятельности (реализация услуг, связанных с основным «профилем» организации);
- от прочей деятельности (доходы от нерегулярно оказываемых услуг, от сдачи в аренду или прокат активов);
- прочие доходы (доходы, не связанные с основной (операционной) деятельностью: проценты, дивиденды, курсовые разницы, полученные штрафы и т.п.).

Расходы детализируются по группам:

- себестоимость реализованной продукции;
- коммерческие расходы (реклама и т.п.);
- общехозяйственные (управленческие) расходы (оплата труда АУП, аренда, коммунальные платежи);
- прочие расходы (штрафы, пени, проценты по кредитам, списанные недостачи, налоги, оплата банковских услуг).

В форме БДР прибыль может рассчитываться как валовая, от продаж, прибыль до налогообложения и чистая прибыль.

В табл. 3 приведен годовой БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации, без поквартальной разбивки. Представленная таблица позволяет проводить план/факт анализ исполнения бюджета.

Таблица 3 - Годовой БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации

	Показатель	План	Факт
1)	Доходы от основной деятельности		
2)	Доходы от прочей деятельности		
3)	Себестоимость услуг		
	заработная плата тренерского состава		
	отчисления в соц.фонды от заработной платы тренерского состава		
	материалы		
	амортизация спортивного оборудования		
	прочие расходы		
4)	Валовая прибыль		
5)	Коммерческие расходы		
6)	Общехозяйственные (управленческие) расходы		
7)	Прибыль от продаж (операционная прибыль)		
8)	Прочие доходы		
9)	Прочие расходы		
10)	Прибыль до налогообложения		
11)	Налог на прибыль		
12)	Чистая прибыль		

5. Бюджет движения денежных средств (БДДС)

Единой формы, применяющейся при составлении БДДС, не существует, но можно выделить пять универсальных разделов этого документа:

- начальный остаток денежных средств;
- поступление денежных средств;
- расход денежных средств;
- «чистый денежный поток» — разница между поступлениями и выбытиями денежных средств;
- конечный остаток денежных средств.

Иногда отдельно указываются платежи по операциям с заемными средствами (получение и погашение кредитов, займов и т.п.).

При этом все показатели в БДДС отражают по так называемому **кассовому методу** - это метод, в соответствии с которым доходы и расходы (и соответствующие им денежные потоки) отражаются *только* в момент фактического поступления или выплаты денежных средств.

В табл. 4 представлен годовой БДДС коммерческой физкультурно-спортивной организации, без поквартальной разбивки.

Таблица 4- Годовой БДДС коммерческой физкультурно-спортивной организации

Показатель	План	Факт
1) Остаток денежных средств на начало периода		
2) Поступление денежных средств (входящий денежный поток)		
реализация услуг		
предоставление имущества в аренду и прокат		
поступление заемных средств		
поступление процентов по ценным бумагам		
...		
Итого поступлений		
3) Выбытие денежных средств (исходящий денежный поток)		
оплата материалов		
заработная плата		
перечисления в соц.фонды		
выплата процентов по кредитам		
расходы на приобретение основных средств		
перечисления налогов в бюджет		
прочие платежи		
...		
Итого выбытий		
4) Чистый денежный поток		
5) Остаток денежных средств на конец периода		

Чистый денежный поток — разница между поступлениями и выбытиями денежных средств. Если получается отрицательный показатель, то, следовательно, выбытие денежных средств превысило поступления.

Остаток денежных средств на конец периода = Остаток денежных средств на начало периода + Чистый денежный поток

Представленная таблица позволяет проводить **план/факт анализ** исполнения бюджета (фактические данные сравниваются с плановыми, рассчитывается абсолютное и (или) относительное отклонения). Позиции, имеющие *существенное отклонение* (например, более чем на 5-10%²) выделяются цветом или шрифтом для привлечения к ним внимания менеджеров, подготовки по данным позициям управленческих решений и возможной корректировки бюджетов на следующие бюджетные периоды. Также в форму бюджета может добавляться столбец «Пояснения», в котором соответствующие менеджеры приводят информацию о причинах отклонения фактических показателей от плановых.

По такому же принципу, с целью выполнения план/факт анализа может строиться и БДР (см. табл. 3).

² Применяемый в организации порог существенности устанавливается в локальных регламентах организации

При составлении фактических БДР и БДДС и анализе отклонений от плановых показателей важно выявить *причины отклонений*. Они делятся на две основные группы:

- те, которые находились вне зоны влияния руководителей центров финансовой ответственности (как правило, обусловлены рыночной конъюнктурой);
- те, которые обусловлены допущенными ошибками в планировании или при осуществлении хозяйственной деятельности.

По результатам такого анализа к лицам, ответственным за составление и исполнение БДР и БДДС, применяются меры взыскания или поощрения, а сама процедура формирования этих бюджетов может быть скорректирована.

Основные *отличия* БДР и БДДС представлены в табл. 5.

Таблица 5 - Отличительные особенности БДР и БДДС

<i>БДР</i>	<i>БДДС</i>
рассчитывается рентабельность в целом по всей организации, по видам деятельности, себестоимость	служит для оценки платежеспособности
формирует финансовый результат (прибыль, убыток)	формирует результат (остаток денежных средств) и чистый денежный поток на основании операций по поступлениям и выбытиям денежных средств
состоит из данных о себестоимости и вырубке	содержит только те операции, которые выражены в денежном эквиваленте
при отражении операций используется метод начисления	при отражении операций используется кассовый метод
структура: - доходы - расходы - финансовый результат	структура: - остаток денежных средств на начало периода - поступление денежных средств - выбытие денежных средств - чистый денежный поток - остаток денежных средств на конец периода
формирует плановую прибыль	распределяет потоки всех денежных средств по имеющимся счетам и кассам

При этом следует отметить, что суммы, направленные на капитальные вложения (например, на приобретение или строительство основных средств) в БДР не отражаются, так как такие суммы не учитывают в составе текущих расходов организации, а капитализируются (включаются в первоначальную стоимость основных средств). Впоследствии, в период эксплуатации таких основных средств, расходы на капитальные вложения будут включаться в затраты организации через начисление амортизации. А в БДДС, напротив, суммы, направленные на фактическую оплату капитальных вложений, будут включены в показатель «Выбытие денежных средств» периода. Начисляемые же впоследствии суммы амортизации по таким основным средствам в БДДС не найдут своего отражения, так как начисленная амортизация является так называемым неденежным расходом.

Применение *метода начисления и кассового метода* ведет к несоответствию числовых показателей БДР и БДДС. Различие в принципах формирования БДР и БДДС наглядно представлено в табл. 6.

Таблица 6 - Различие в принципах формирования БДР и БДДС при использовании метода начисления и кассового метода

Показатель, руб.	1 квартал		2 квартал	
	Сумма	Фактическая оплата	Сумма	Фактическая оплата
Доходы	200 000	100 000	250 000	225 000
Расходы	180 000	55 000	215 000	190 000
- коммунальные платежи	30 000	30 000	30 000	35 000
- зарплата	50 000	25 000	60 000	55 000
- арендная плата	100 000	0	125 000	100 000
ПРИБЫЛЬ (в БДР)	20 000 = 200 000 - 180 000		35 000 = 250 000 - 215 000	
ЧИСТЫЙ ДЕНЕЖНЫЙ ПОТОК (в БДДС)	45 000 = 100 000 - 55 000		35 000 = 225 000 - 190 000	

В табл. 6 каждый бюджетный период (месяц) разбит на две колонки – сумма и оплата, именно они и определяют различие между БДДС и БДР. Прибыль рассчитывается на основании БДР как доходы минус расходы. Денежный поток рассчитывается на основании БДДС как сумма входящих оплат минус сумма исходящих выплат.

ТЕСТЫ проверки знаний

возможен множественный вариант ответа

1. Центры финансовой ответственности (ЦФО) – это:

- 1) структурные подразделения организации, которые занимаются составлением финансовых планов
- 2) структурные подразделения организации, руководители которых наделяются соответствующими полномочиями и ответственностью

2. Выделяются следующие виды ЦФО:

- 1) центры затрат
- 2) центры доходов
- 3) центры прибыли
- 4) центры инвестиций
- 5) центры управления

3. В условиях рыночной экономики при ценообразовании целесообразно устанавливать цену на услуги:

- 1) методом «от затрат»
- 2) на основе анализа положения организации на рынке

4. В системе управленческого учета принципами формирования отчетности по ЦФО являются:
- 1) отчетность содержит только те показатели, которые подконтрольны менеджеру данного ЦФО и на динамику которых он может оказывать влияние
 - 2) отчетность должна содержать информацию об отклонениях, которые требуют контроля
 - 3) отчетность должна отражать только уже произошедшие события
 - 4) все перечисленное верно
5. Планирование – это
- 1) процесс разработки и принятия целевых установок количественного и качественного характера и определение путей наиболее эффективного их достижения
 - 2) одна из основных функций управления
 - 3) все перечисленное верно
6. Финансовое планирование – это:
- 1) вид управленческой деятельности, связанный с планированием финансовых ресурсов для реализации целей организации
 - 2) вид управленческой деятельности, связанный с планированием всех видов ресурсов для реализации целей организации
7. Чаще всего периодом финансового планирования является:
- 1) год
 - 2) два года
 - 3) год, с возможной разбивкой на месячные или квартальные планы
8. Укажите виды финансовых планов:
- 1) Смета
 - 2) План финансово-хозяйственной деятельности (ПФХД)
 - 3) Бюджет
 - 4) Бухгалтерский баланс
9. Составление Плана финансово-хозяйственной деятельности (ПФХД) характерно для:
- 1) коммерческих организаций
 - 2) бюджетных и автономных учреждений
 - 3) унитарных предприятий
10. Какой финансовый план чаще всего составляется по конкретным мероприятиям:
- 1) Смета
 - 2) План финансово-хозяйственной деятельности (ПФХД)
 - 3) Бюджет
 - 4) Бухгалтерский баланс
11. Какой финансовый план чаще всего является динамическим, подлежащим корректировкам в течение бюджетных периодов:
- 1) Смета
 - 2) План финансово-хозяйственной деятельности (ПФХД)
 - 3) Бюджет
 - 4) Бухгалтерский баланс
12. Бюджетирование:
- 1) один из основных экономических методов планирования финансовых показателей
 - 2) одна из управленческих функций
 - 3) элемент системы управленческого учета организации
 - 4) все перечисленное верно

13. В состав финансовых бюджетов чаще всего включаются:

- 1) инвестиционный бюджет
- 2) бюджет доходов и расходов
- 3) бюджет движения денежных средств
- 4) прогноз баланса
- 5) все перечисленное верно

14. Планирование и управление долгосрочными инвестициями организации реализуется:

- 1) в инвестиционном бюджете
- 2) в бюджете доходов и расходов.
- 3) в бюджете движения денежных средств
- 4) в прогнозном балансе

15. Бюджет доходов и расходов отражает:

- 1) себестоимость и выручку
- 2) доходы и расходы
- 3) прибыль
- 4) все перечисленное верно

16. Бюджет движения денежных средств отражает:

- 1) себестоимость и выручку
- 2) доходы и расходы
- 3) денежные потоки
- 4) прибыль
- 5) все перечисленное верно

17. Неденежный расход, например сумма начисленной амортизации основных средств, отражается в:

- 1) в бюджете доходов и расходов
- 2) в бюджете движения денежных средств
- 3) и в бюджете доходов и расходов и в бюджете движения денежных средств

18. Информационная база составления бюджетов:

- 1) текущие бюджеты и показатели
- 2) результаты прошлых периодов с учетом инфляции, конъюнктуры рынка, изменения структуры услуг
- 3) соглашения и договоры, заключенные с потребителями услуг и поставщиками
- 4) план продаж
- 5) график погашения дебиторской задолженности
- 6) все перечисленное верно

19. В бюджете доходов и расходов показатели отражаются по:

- 1) принципу начисления
- 2) кассовому принципу

20. В бюджете движения денежных средств показатели отражаются по:

- 1) принципу начисления
- 2) кассовому принципу

21. Экономическая сущность принципа начисления:

- 1) доходы и расходы отражаются в момент их возникновения, а не фактического поступления дохода в кассу или на счета или фактического выбытия денежных средств в оплату расходов
- 2) доходы, расходы, денежные потоки отражаются только в момент фактического поступления или выплаты денежных средств

22. Экономическая сущность кассового принципа:

- 1) доходы и расходы отражаются в момент их возникновения, а не фактического поступления дохода в кассу или на счета или фактического выбытия денежных средств в оплату расходов
- 2) доходы, расходы, денежные потоки отражаются только в момент фактического поступления или выплаты денежных средств

23. Показатель «чистый денежный поток» в бюджете движения денежных средств рассчитывается как:

- 1) разница между поступлениями и выбытиями денежных средств
- 2) остаток денежных средств на конец периода минус остаток денежных средств на начало периода

24. План/факт анализ исполнения бюджета заключается в:

- 1) сравнении показателей бюджета движения денежных средств с показателями бюджета доходов и расходов
- 2) расчете абсолютных и (или) относительных отклонении показателей бюджета

25. Суммы, направленные на капитальные вложения (например, на приобретение или строительство основных средств) не отражаются:

- 1) в бюджете движения денежных средств
- 2) в бюджете доходов и расходов

ЗАДАНИЯ ДЛЯ АУДИТОРНОЙ ПРАКТИЧЕСКОЙ РАБОТЫ

Задание 1. Кейс-задача

Разработать смету расходов спортивного (или физкультурного) мероприятия для определения суммы денежной потребности, возможности ее покрытия за счет различных источников.

Для выполнения задания необходимо:

1. Выбрать мероприятие
2. Определить источники и суммы финансирования мероприятия. При этом возможны вариативные сочетания разных источников финансирования. Если мероприятие финансируется за счет средств бюджета то при этом действуют **нормы расходов бюджетных средств** на проведение физкультурных мероприятий, утв. Приказом Министерства спорта РФ от 30 марта 2015 г. N 283 "Об утверждении Норм расходов средств на проведение физкультурных мероприятий и спортивных мероприятий, включенных в Единый календарный план межрегиональных, всероссийских и международных физкультурных мероприятий и спортивных мероприятий" (Система ГАРАНТ: <http://base.garant.ru/71002114/#ixzz5ND86Jvse>).

Источниками финансирования мероприятия могут быть средства спонсора (например часть расходов по оплате услуг по обеспечению транспортными средствами участников мероприятия планируется оплатить за счет средств спонсора – транспортной компании); также может быть заключен спонсорский контракт; источником дохода также могут быть целевые и стартовые взносы участников, средства соответствующего физкультурно-спортивного объединения (ассоциации, лиги, клуба и т.п.) и т.д.

Смета расходов на проведение мероприятия «.....»

Статья расходов	Расчет расходов	Сумма расходов	Примечание (заполняется при необходимости)
1. Средства бюджета			
...			
...			
...			
Итого средства бюджета			
2. Спонсорство			
...			
...			
...			
Итого средства спонсоров			
3. Стартовые взносы (целевые)			
...			
...			
...			
Итого средства стартовых взносов			
4. Средства физкультурно-спортивного объединения			
...			
...			
...			
Итого средства физкультурно-спортивного объединения			
5. И т.д.			
...			
ОБЩАЯ СУММА ПО СМЕТЕ			

По заданию расходы по финансовому обеспечению мероприятия, включенные в смету, могут включать:

- 1) Оплату проживания участников мероприятия
- 2) Оплату питания участников мероприятия
- 3) Оплату работы спортивных судей на мероприятии
- 4) Оплату услуг по обеспечению наградной атрибутикой победителей и призеров мероприятия
- 5) Оплату услуг по обеспечению сувенирной продукцией участников мероприятия
- 6) Оплату услуг по обеспечению транспортными средствами участников мероприятия
- 7) Оплату услуг по предоставлению объектов спорта
- 8) Оплату услуг по подготовке мест проведения мероприятия
- 9) Оплату услуг по информационно-техническому обеспечению
- 10) Оплату услуг по обеспечению безопасности в месте проведения мероприятия
- 11) Оплату услуг по организации и проведению торжественной церемонии и т.п.

Задание 2

По заданным условиям сформировать годовой БДР некоммерческой организации, с разбивкой поквартально.

На 20XX год некоммерческая физкультурно-спортивная организация по управленческим данным планирует следующие показатели:

1. Доходы:

1.1. Регулярные взносы учредителей – всего за год 150 000 руб., равными долями в течение 1, 2 и 3 квартала.

1.2. Единовременные взносы учредителей - всего за год 350 000 руб., суммами по 100 000 руб. в течение 1, 2 и 3 квартала, 50 000 руб. – в 4 квартале.

1.3. Добровольные целевые взносы юридических лиц (пожертвования) – всего за год 200 000 руб., равными долями поквартально

1.4. Грант – единовременно 500 000 руб. в 1 квартале.

2. Расходы:

2.1. Квартальный фонд оплаты труда - 75 000 руб.

2.2. Начисления в фонды социального страхования – по установленным ставкам, ставка в ФСС от несчастных случаев и профзаболеваний -0,8% - ?

2.3. Командировочные расходы согласно плана командировок – в 1 квартале – 26 000 руб., во 2 квартале – 15 000 руб.

2.4. Канцелярские и хозяйственные расходы – ежемесячный бюджет расходов – 1000 руб.

2.5. Ежемесячная сумма амортизации используемых основных средств – 6 000 руб.

2.6. Покупка основных средств (новой оргтехники) во 2 квартале – 50 000 руб.

2.7. Расходы на аренду офиса – 15 000 руб. ежемесячно по договору аренды.

2.8. Оплата услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание по договору – 1 200 в месяц.

2.9. Административные расходы - ежемесячный бюджет расходов – 5000 руб.

При выполнении задания использовать следующую форму БДР.

Форма БДР некоммерческой физкультурно-спортивной организации на год

Наименование статей доходов и расходов	Всего, руб.	В том числе по кварталам, руб.			
		I	II	III	IV
Раздел I. Доходы					
...					
...					
Итого по разделу I					
Раздел II. Расходы					
...					
...					
Итого по разделу II					
Финансовый результат					

Задание 3

1. Используя плановые документы (см. табл. 1-3) коммерческой физкультурно-спортивной организации на год составить БДР по основному виду деятельности с поквартальной разбивкой

1. План продаж

Период (квартал)	1	2	3	4	Всего
Запланированные продажи (ед. услуг)	800	700	900	800	?
Цена за единицу услуг (руб.)	8000	8000	8000	8200	-
Запланированный объем продаж (выручка) (руб.)	?	?	?	?	?

2. Бюджет прямых расходов, руб.

Показатели	Бюджетный период				Итого
	1	2	3	4	
1. Зарплата тренерского состава	456000	450000	450000	460000	?
2. Начисления в фонды социального страхования	139800	137500	137500	141000	?
3. Затраты материалов	6400	6000	6000	6800	?
4. Коммунальные платежи	48000	47000	47000	50000	?
5. Всего прямых	?	?	?	?	?
6. К фактической выплате	?	?	?	?	?

3. Бюджет управленческих косвенных расходов, руб.

Показатели	Бюджетный период				Итого
	1	2	3	4	
1. Амортизация основных средств	26000	26000	26000	26000	?
2. Аренда здания	900000	900000	900000	900000	?
3. Зарплата АУП	92000	94000	94000	96000	?
4. Начисления в фонды социального страхования	28100	28800	28800	29400	?
5. Канцелярские расходы (расход канцтоваров)	3000	2800	2800	2800	?
6. Услуги связи	6000	6000	6000	6200	?
7. Командировочные расходы	22000	-	26000	-	?
8. Прочие расходы	8000	3000	3000	12000	?
9. Всего управленческих	?	?	?	?	?
10. К фактической выплате ³	?	?	?	?	?

При выполнении задания использовать следующую форму БДР.

Форма БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на год по основному виду деятельности

Наименование статей доходов и расходов	Всего, руб.	В том числе по кварталам, руб.			
		I	II	III	IV
Раздел I. Доходы					
...					
...					
Итого по разделу I					

³ При расчете сумм фактической выплаты следует учесть что амортизация является неденежным расходом

Наименование статей доходов и расходов	Всего, руб.	В том числе по кварталам, руб.			
		I	II	III	IV
Раздел II. Расходы					
Прямые расходы					
...					
...					
Итого прямых расходов					
Управленческие косвенные расходы					
...					
...					
Итого управленческих расходов					
Итого по разделу II					
Финансовый результат⁴					

2. Составить БДДС по основному виду деятельности данной коммерческой физкультурно-спортивной организации на год с поквартальной разбивкой. Для этого:

1. Составить график поступления денежных средств, если:

А) Остаток дебиторской задолженности клиентов за услуги на начало планового года – 100 000 руб. Погашение данной дебиторской задолженности планируется на январь месяц планового года.

Б) Поступление от продаж каждого квартала осуществляется в следующем условно-постоянном порядке: 70% выручки поступает в текущем квартале, оставшиеся 30% - в начале следующего квартала.

При выполнении задания использовать следующую форму графика поступления денежных средств.

График поступления денежных средств физкультурно-спортивной организации на год по основному виду деятельности, руб.

Показатели	Бюджетный период				Итого
	1	2	3	4	
Остаток дебиторской задолженности на начало бюджетного периода					
1. Погашение задолженности прошлого года					
Поступление от продаж каждого периода (70-30%)					
2. От продаж 1-го квартала					
3. От продаж 2-го квартала					
4. От продаж 3-го квартала					
5. От продаж 4-го квартала					
6. Итого денежных поступлений					
Остаток дебиторской задолженности на конец бюджетного периода					

⁴ Условно: в задании не рассматривается уплата налогов в качестве расхода и оттока денежных средств

При формировании БДДС необходимо учесть следующие условия:

- 1) Остаток денежных средств на начало года 320 000 тыс. руб.
- 2) Кредиторская задолженность (за коммунальные услуги прошлого года) на начало планового года составляет 44 000 руб. Погашение данной задолженности планируется на январь месяц планового года.
- 3) Условно: расчеты по зарплате производятся в конце каждого текущего месяца. Уплата страховых взносов на оплату труда осуществляется на последний календарный месяц каждого месяца.
- 4) Оплата коммунальных расходов, расходов по арендной плате за аренду здания, оплата услуг связи и прочих управленческих расходов осуществляется в каждом текущем месяце.
- 5) Расходные материалы (п. 3 табл. 2) и канцтовары (п. 5 табл. 3) закупаются у поставщиков (остатка материалов и канцтоваров на начало планового года на складе нет). Оплата поставщикам осуществляется в момент приобретения материалов, т.е. в каждом текущем месяце (месяце закупки).

При выполнении задания использовать следующую форму БДДС

БДДС физкультурно-спортивной организации на год по основному виду деятельности, руб.

Показатели	Бюджетный период			
	1	2	3	4
Остаток денежных средств на начало бюджетного периода				
Поступление денежных средств (входящий денежный поток)				
реализация услуг				
предоставление имущества в аренду и прокат				
поступление заемных средств				
....				
Итого поступлений				
Выбытие денежных средств (исходящий денежный поток)				
оплата материалов				
зарботная плата				
перечисления в соц.фонды				
выплата процентов по кредитам				
расходы на приобретение основных средств				
перечисления налогов в бюджет				
прочие платежи				
...				
Итого выбытий				
Чистый денежный поток				
Остаток денежных средств на конец бюджетного периода				

Задание 4

1. По заданным условиям сформировать годовой БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации (без поквартальной разбивки). Организация применяет общую систему налогообложения (ОСНО).

2. В конце таблицы БДР выполнить расчет рентабельности продаж. Сформулировать выводы по рассчитанным показателям рентабельности продаж.

1. Планируемый годовой объем реализации услуг - 1000 ед.
2. Продажная цена 1 услуги – 9600 руб.
3. Дополнительным доходом является выручка от сдачи помещений в аренду. Планируемый объем выручки от сдачи помещений в аренду - 500 000 руб. в квартал
4. Планируемые годовые расходы, формирующие себестоимость услуг:
 - 4.1. Годовой фонд оплаты труда тренерского состава - 1 080 000 руб.
 - 4.2. Начисления в фонды социального страхования от сумм оплаты труда тренерского состава – по установленным ставкам, ставка в ФСС от несчастных случаев и профзаболеваний -0,7% - ?
 - 4.3. Затраты материалов - ежемесячный бюджет расходов – 2500 руб.
5. Планируемый годовой бюджет расходов на рекламу – 148000 руб.
6. Планируемый годовой бюджет управленческих расходов:
 - 6.1. Аренда помещения – 150000 руб. ежемесячно по договору аренды.
 - 6.2. Охрана - 50000 руб. ежемесячно по договору
 - 6.3. Содержание офиса – 15000 руб. ежемесячно
 - 6.4. Коммунальные платежи (ежеквартально):
 - водоснабжение 36000 руб.
 - эл.энергия – 24000 руб.
 - теплоэнергия – 48000 руб.
 - 6.5. Услуги связи:
 - мобильная связь – 4000 руб. ежемесячно
 - Интернет – 2600 руб. ежемесячно
 - стационарная телефония – 1000 руб. ежемесячно
 - 6.6. Затраты на персонал – оплата услуг агентства по набору персонала – одновременно 9000 руб.
 - 6.7. ГСМ на служебный транспорт АУП - ежемесячный бюджет расходов – 5000 руб.
 - 6.8. Годовой фонд оплаты труда АУП - 990 000 руб.
 - 6.9. Начисления в фонды социального страхования от сумм оплаты труда АУП -по установленным ставкам, ставка в ФСС от несчастных случаев и профзаболеваний - 0,7% - ?
7. Прочие расходы
 - 7.1. Оплата услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание по договору – 1 500 в месяц.
 - 7.2. Налог на имущество – годовая сумма налога – 133 000 руб.

При выполнении задания использовать следующую форму БДР .

Форма БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на год

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>
1. Доходы (выручка) , в том числе:	
- выручка от реализации услуг	
- доходы от сдачи имущества в аренду	
2. Расходы	
ПЕРЕМЕННЫЕ РАСХОДЫ	

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>
2.1 Себестоимость, в том числе:	
...	
...	
Маржинальный доход	
ПОСТОЯННЫЕ РАСХОДЫ	
2.2. Коммерческие расходы, в том числе:	
...	
...	
2.3. Управленческие расходы, в том числе:	
...	
...	
Прибыль от продаж (операционная прибыль)	
Проценты к уплате	
Прочие доходы, в том числе:	
...	
Прочие расходы, в том числе:	
....	
Прибыль до налогообложения	
Налог на прибыль	
Чистая прибыль	
<i>Рентабельность продаж</i>	
<i>Расчет безубыточного (критического) объема продаж</i>	
...	
<i>Запас финансовой прочности</i>	

Задание 5

1. Рассчитать недостающие показатели БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на 1 квартал
2. Выполнить план/факт анализ квартального БДР физкультурно-спортивной организации. Согласно внутренним регламентам организации позиции доходов и расходов с отклонением от плана на 10% и более выделяются цветом для привлечения внимания менеджеров, подготовки по данным позициям управленческих решений и возможной корректировки бюджетов на следующие бюджетные периоды.
3. Сформулируйте выводы по результатам анализа

БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на 1 квартал

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>
1. Доходы, в том числе:	11 000 000
- выручка от реализации услуг	9 000 000
- доходы от сдачи имущества в аренду	2 000 000
2. Расходы	
ПЕРЕМЕННЫЕ РАСХОДЫ	?
2.1 Себестоимость, в том числе:	?

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>
фонд оплаты труда тренерского состава	1 400 000
начисления в фонды соц. страхования от оплаты труда тренерского состава	429 800
затраты материалов	30 000
Маржинальный доход	?
ПОСТОЯННЫЕ РАСХОДЫ	?
2.2. Коммерческие расходы, в том числе:	148 000
расходы на рекламу	148 000
2.3. Управленческие расходы, в том числе:	?
аренда помещения	2 160 000
охрана	620 000
содержание офиса	228 000
коммунальные платежи:	
- водоснабжение	178 000
-эл.энергия	199 000
- теплоэнергия	192 000
услуги связи	
- мобильная связь	58 000
- Интернет	36 200
программное обеспечение	60 000
фонд оплаты труда АУП	1 300 000
начисления в фонды соц. страхования от оплаты труда АУП	399 100
Прибыль от продаж (операционная прибыль)	?
Проценты к уплате	450 000
Прочие расходы, в том числе:	227 000
оплата услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание	28 000
налог на имущество	199 000
Прибыль до налогообложения	?
Налог на прибыль (ставка 20%)	?
Чистая прибыль	?

Фактические показатели бюджетного периода представлены в таблице:

<i>Показатели, руб.</i>	<i>Фактические показатели периода</i>
выручка от реализации услуг	8 940 000
доходы от сдачи имущества в аренду	2 000 000
фонд оплаты труда тренерского состава	1 427 000
начисления в фонды соц. страхования от оплаты труда тренерского состава	438 100
фонд оплаты труда АУП	1 344 000
начисления в фонды соц. страхования от оплаты труда АУП	412 600
затраты материалов	27000
водоснабжение	175 000
эл.энергия	199 000
теплоэнергия	196 000

<i>Показатели, руб.</i>	<i>Фактические по-</i>
мобильная связь	55 000
Интернет	36000
расходы на рекламу	133000
аренда помещения	2 160 000
охрана	636 000
содержание офиса	268 000
программное обеспечение	72 000
проценты к уплате	450 000
оплата услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание	28 000
налог на имущество	199 000

Для выполнения план/факт анализа использовать таблицу следующей формы:

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>	<i>Факт</i>	<i>Отклонение</i>		
			<i>абсолютное отклонение, +, -</i>	<i>темп роста, %</i>	<i>темп прироста, %</i>
...					
....					

ЗАДАНИЯ ДЛЯ ДОМАШНЕЙ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

Задание 1 (кейс-задача)

По заданным условиям сформировать БДР условной бюджетной физкультурно-спортивной организации – муниципального ФОКа.

ВВОДНАЯ ИНФОРМАЦИЯ

- **ФОК** - физкультурно-спортивная организация, являющаяся муниципальным бюджетным учреждением. Бюджетное учреждение осуществляет следующие виды деятельности:

- Реализует физкультурно-оздоровительные услуги по различным спортивным дисциплинам;
- Осуществляет проведение учебно-тренировочных занятий для маломобильных групп населения.
- Осуществляет сдачу в аренду спортивного зала и фитнес-зала.

Указанные виды деятельности осуществляются как в рамках субсидий на выполнение муниципального задания, так и на договорной основе в рамках приносящей доход деятельности (ПДД).

Согласно учетной политике прямыми расходами в деятельности ФОКа являются:

- 1) затраты на оплату труда инструкторов учебно-тренировочных занятий и инструкторов по физкультурно-оздоровительным услугам (инструкторов-методистов, старших инструкторов, инструкторов);

- 2) страховые взносы в социальные фонды от сумм оплаты труда инструкторов учебно-тренировочных занятий и инструкторов по физкультурно-оздоровительным услугам (инструкторов-методистов, старших инструкторов, инструкторов).

В планируемом году ФОКу выделена субсидия на выполнение муниципального задания в размере 900 000 тыс. руб. Исходя из условий муниципального задания, 60% субсидии приходится на реализацию физкультурно-оздоровительных услуг, 40 % - на проведение учебно-тренировочных занятий для маломобильных групп населения. Согласно учетной политике доходы по субсидии признаются ежемесячно равными долями в течение года.

Доходы от платных услуг на договорной основе планируются исходя из планируемого количества клиентов и стоимости услуг (Таблица 1).

Таблица 1 – Годовой план продаж платных услуг

<i>Услуга</i>	<i>Кол-во</i>	<i>Стоимость, руб.</i>
Физкультурно-оздоровительные услуги:		
1. Бассейн (абонемент)	2400	5000
2. Бассейн (разовое посещение)	1080	320
3. Зал игровых видов спорта, в том числе:		
- баскетбол	800	1500
- волейбол	740	1600
- минифутбол	500	2000
4. Фитнес-зал	17000	6000
Учебно-тренировочные занятия для маломобильных групп населения	2400	4600

Количество клиентов в плановом году признается условно-постоянным в каждом из 12 месяцев. Стоимость услуг - неизменна. Согласно учетной политике выручка от платных услуг признается ежемесячно равными долями в течение всего планового года.

Непрофильные услуги по сдаче в аренду спортивного зала и фитнес-зала оказываются учреждением на регулярной основе. Доход от них признается в том месяце, в котором услуга фактически оказана и подписан акт выполненных работ. Доход от услуг аренды в ФОКе планируется в размере 560 000 рублей в год, размер дохода условно-постоянный в каждом месяце.

Заработная плата по всем категориям персонала начисляется условно равными долями в каждом месяце. Размер заработной платы указан в таблице 2. Для целей планирования количество ставок и средняя заработная плата условно постоянны в каждом месяце года.

Таблица 2 – Фонд оплаты труда (ФОТ)

<i>Категория персонала</i>	<i>Средняя зарплата, руб.</i>	<i>Кол-во ставок</i>
Директор	38 000	1
Заместитель директора	33 000	1
Администратор	24 000	2
Медицинская сестра	21 000	2
Техник по вентиляции	23 000	1
Слесарь-сантехник	22 000	1
Рабочий высокой квалификации	21 000	1
Дворник	16 000	1
Уборщик	17 000	4
Инструктор-методист		
- бассейн	27 000	1
- зал игровых видов спорта (баскетбол, волейбол, минифутбол)	27 000	1
- зал учебно-тренировочных занятий	29 000	1

<i>Категория персонала</i>	<i>Средняя зарплата, руб.</i>	<i>Кол-во ставок</i>
для маломобильных групп населения		
Старший инструктор		
-бассейн	29 000	1
-зал учебно-тренировочных занятий для маломобильных групп населения	31 000	1
Инструктор		
- фитнес-зал	25 000	3
- бассейн	24 000	1
- зал игровых видов спорта (баскетбол, волейбол, минифутбол)	24 000	1
- зал учебно-тренировочных занятий для маломобильных групп населения	25 000	1

При планировании затрат на оплату труда размер страховых взносов принимается равным 30,6% от суммы средней зарплаты, указанной в таблице 2. Страховые взносы начисляются в том же месяце, в котором начисляется заработная плата.

Коммунальные расходы, расходы на содержание имущества начисляются в том месяце, в котором они фактически возникают.

Информация об объемах потребления коммунальных услуг составлена на основе статистики прошлых лет и представлена в таблице 3.

Таблица 3 – Объемы потребления коммунальных услуг

<i>Наименование</i>	<i>янв</i>	<i>фев</i>	<i>мар</i>	<i>апр</i>	<i>май</i>	<i>июн</i>	<i>июл</i>	<i>авг</i>	<i>сен</i>	<i>окт</i>	<i>ноя</i>	<i>дек</i>
Электроэнергия	164	132	156	155	147	173	135	126	165	146	156	173
Теплоэнергия	2,6	2,1	1,9	1,4	0,6	0,3	0,1	0,3	0,3	1,5	2,4	2,3
Водоснабжение	74,1	73,3	75,3	74,3	74,4	74,8	80,9	80,5	80,9	81,3	81,3	76,4

Единицы измерения и цена за единицу измерения по каждому виду коммунальных услуг представлены в таблице 4. Цены актуальны на начало года. **С июля ожидается увеличение всех тарифов на 7%.**

Таблица 4 – Тарифы коммунальных услуг

<i>Наименование</i>	<i>Ед. изм.</i>	<i>Цена, руб.</i>
Электроэнергия	Тыс. кВтч.	4 300
Теплоэнергия	Тыс. Гкал	1 560 000
Водоснабжение	Тыс. куб.м.	53 700

Расходы на содержание имущества представлены тремя основными видами расходов:

- 1) расходы по санитарно-эпидемиологическим услугам,
- 2) прочие расходы на содержание имущества (текущий ремонт оборудования, противопожарные мероприятия),
- 3) расходы на ремонт.

Расходы по санитарно-эпидемиологическим услугам и прочие расходы на содержание имущества условно постоянны из месяца в месяц и составляют 11000 и 5000 тыс. руб. в месяц соответственно. Ремонтные работы запланированы на три летних месяца, общая стоимость ремонта составит 90 000 тыс. руб. Расходы на ремонт условно равны в каждый из трех месяцев.

Амортизация основных средств, которые на начало планового года находятся на балансе ФОКа, составляет 43000 руб. в месяц.

Услуги связи и информационные услуги условно постоянны в каждом месяце. Информация по стоимости указанных услуг представлена в таблице 5.

Таблица 5 - Услуги связи и информационные услуги

Наименование	Цена в месяц, руб.
Мобильная телефонная связь	3600
Стационарная телефония	500
Интернет-связь	2000
ИТ услуги (ведение сайта, таргетт-реклама)	6500

Согласно договору с ИТ-компанией с сентября планового года ожидается повышение стоимости ИТ услуг (ведение сайта, таргетт-реклама) на 20%.

Расходные материалы для основной деятельности будут закупаться в равных объемах (суммы равны) ежеквартально в первый месяц квартала (январь, апрель, июль, октябрь). Общая годовая сумма составляет 60 000 тыс. рублей. Расход по материалам отражается в том же периоде и в том же размере, в котором они были приобретены.

Для решения задания использовать следующую форму БДР

БДР бюджетной физкультурно-спортивной организации – муниципального ФОКа

Наименование статей доходов и расходов	Всего, руб.	В том числе по месяцам, руб.											
		январь	февр	март	апр	май	июнь	июль	август	сент	окт	нояб	декаб
Раздел I. Доходы													
...													
...													
Итого по разделу I													
Раздел II. Расходы													
<i>Прямые расходы</i>													
...													
Итого прямых расходов													
<i>Управленческие (косвенные) расходы</i>													
....													
....													
• <i>Итого управленческих (косвенных) расходов</i>													
Итого по разделу II													
Финансовый результат													

Задание 2 (расчетно-аналитическое)

1. Рассчитать недостающие показатели БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на 1 квартал

2. Выполнить анализ БДР физкультурно-спортивной организации за 1 квартал по отношению к плановым показателям бюджета и отчетным показателям 1 квартала прошлого года. Согласно внутренним регламентам организации позиции доходов и расходов с отклонением от плана или показателей прошлого года на 7% и более выделяются цветом для привлечения внимания менеджеров, подготовки по данным позициям управленческих решений и возможной корректировки бюджетов на следующие бюджетные периоды.

3. Сформулируйте выводы по результатам анализа

БДР коммерческой физкультурно-спортивной организации на 1 квартал

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>	<i>Фактическое значение</i>	
		<i>за аналогичный период прошлого года</i>	<i>за отчетный квартал</i>
1. Доходы, в том числе:	5 740 000	5 470 000	5 700 000
- выручка от реализации услуг	4 770 000	4 870 000	4 750 000
- доходы от сдачи имущества в аренду	970 000	600000	950000
2. Расходы			
ПЕРЕМЕННЫЕ РАСХОДЫ, всего	?	?	?
2.1 Себестоимость, в том числе:	1 526 700	1 474 869	1 542 677
фонд оплаты труда	1 100 000	1 067 000	1 111 000
начисления в фонды соц. страхования	337 700	327569	341077
коммунальные платежи	67 000	61 000	69 000
затраты материалов	22 000	19 300	21 600
Маржинальный доход	?	?	?
ПОСТОЯННЫЕ РАСХОДЫ, всего	?	?	?
2.2. Коммерческие расходы, в том числе:	102 000	82 000	89 000
расходы на рекламу	102 000	82 000	89 000
2.3. Управленческие расходы, в том числе:	3 564 400	3 252 576	3 584 977
аренда помещения	1 320 000	1 080 000	1 320 000
охрана	320 000	327 000	316 000
содержание офиса	264 000	247 000	273 500
услуги связи	57 000	45 000	53 300
ГСМ на служебный транспорт АУП	35 000	27 000	39 400
фонд оплаты труда АУП	1 200 000	1 168 000	1 211 000
начисления в фонды соц. страхования от оплаты труда АУП	368 400	358576	371777
Прибыль от продаж (операционная прибыль)	?	?	?
Проценты к уплате	150 000	0	150 000
Прочие доходы	66 000	50 000	89000
Прочие расходы, в том числе:	83 000	73 000	83 000
оплата услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание	25 000	22000	25 000
налог на имущество	58 000	51 000	58 000

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>	<i>Фактическое значение</i>	
		<i>за аналогичный период прошлого года</i>	<i>за отчетный квартал</i>
Прибыль до налогообложения	?	?	?
Налог на прибыль (ставка 20%)	?	?	?
Чистая прибыль	?	?	?

Для выполнения анализа использовать таблицу следующей формы:

<i>Показатели, руб.</i>	<i>План</i>	<i>Фактическое значение</i>		<i>Динамика изменения фактического значения показателя в отчетном периоде</i>			
		<i>за аналогичный период прошлого года</i>	<i>за аналогичный период прошлого года</i>	<i>по отношению к аналогичному периоду прошлого года</i>		<i>по отношению к плану</i>	
				<i>абсолютное отклонение, +, -</i>	<i>темпы прироста, %</i>	<i>абсолютное отклонение, +, -</i>	<i>темпы прироста, %</i>
...							
....							

**Управленческий учет и бюджетирование деятельности
физкультурно-спортивных организаций**

Учебное пособие

Печатается в авторской редакции