

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА  
Рецензент, директор  
по персоналу, ООО Агрофирма  
«Ариант»  
\_\_\_\_\_ Л.Б. Мартиросян  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ  
Зав. кафедрой  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

АНАЛИЗ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К МСФО

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ  
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ  
ЮУрГУ–38.03.01.2018.116.ВКР

Руководитель ВКР, профессор  
\_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-418  
\_\_\_\_\_ А.О. Сазанова  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент  
\_\_\_\_\_ Л.А. Ширшикова  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»  
Профиль «Международные стандарты учета, аудита и финансового  
менеджмента»

“УТВЕРЖДАЮ”  
Заведующий кафедрой,  
д.э.н., профессор  
И.И. Просвирина  
11.12.2017 г.

**ЗАДАНИЕ**  
**на выпускную квалификационную работу**  
**студента**  
Сазановой Анастасии Олеговны  
группа ЭУ-418

1 Тема работы: «Анализ денежных потоков в условиях перехода к МСФО»  
утверждена приказом по университету от 04.04.2018 № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 15 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования:

повышение аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

Теоретическая основа исследования:

труды российских и зарубежных авторов.

Нормативно-правовая основа исследования: нормативно-правовые акты РФ. Международные стандарты финансовой отчетности.

Информационная основа исследования:

справочно-правовые системы «Гарант», «КонсультантПлюс».

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке:

- обобщить современные методы получения и обработки информации отчета о движении денежных средств;
- разработать рекомендации по совершенствованию аналитического инструментария отчета о движении денежных средств;
- сформулировать рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – слайдов.

6 Дата выдачи задания – 20.11.2017 г.

Руководитель \_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко

Задание принял к исполнению \_\_\_\_\_ А.О. Сазанова

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017-20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Третья глава	24.04.2018	Выполнено
Введение, заключение реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	11.06.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	15.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.06.2018-19.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_ И.И. Просвирина

Руководитель \_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко

Студент \_\_\_\_\_ А.О. Сазанова

## РЕФЕРАТ

Сазанова А.О. Анализ денежных потоков в условиях перехода к МСФО. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-418, 2018. – 100 с., 8 табл., 5 рис., 10 прил., библиографический список – 41 наим.

Объект исследования – денежные потоки производственного предприятия и отчеты о движении денежных средств.

Предмет исследования – инструментарий анализа отчета о движении денежных средств.

Цель исследования – повышение аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

Выпускная квалификационная работа имеет исследовательскую направленность и состоит из трех разделов. В первом разделе приведены современные методы учета денежных потоков и разновидности отчетов о движении денежных средств. Во втором разделе рассмотрены методы анализа денежных потоков, альтернативы по совершенствованию аналитической основы отчета о движении денежных средств. В третьем разделе рассмотрен анализ денежных потоков на примере ООО Агрофирмы «Ариант» и даны рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

Результаты работы. Сравнительный анализ различных методов исследования денежных потоков позволил сформулировать их области применения. В качестве оптимальных методов анализа денежных потоков для ООО Агрофирмы «Ариант» предлагается аналитичная форма отчета о движении денежных средств, позволяющая детализировать денежные потоки по заказам (проектам); мультипроектный метод, детализирующий данные по исходящим денежным потокам до операций, что позволяет определять статьи расходов, осуществляемые по каждому заказу, а также прямой метод, дающий общую характеристику денежных потоков, их состав, структуру и динамику изменения за период.

Результаты работы могут быть использованы в ООО Агрофирме «Ариант» для совершенствования анализа денежных потоков предприятия.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	8
1 СОВРЕМЕННОЕ СОДЕРЖАНИЕ И МЕТОДЫ ОБРАБОТКИ ИНФОРМАЦИИ ОТЧЕТОВ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ .....	10
1.1 Современная методология учета денежных потоков .....	10
1.2 Разновидности и назначение отчетов о движении денежных средств. Аналитические возможности отчета о движении денежных средств и его информационная база (форма по ОКУД 0710004) .....	20
1.3 Основные проблемы повышения аналитичности отчетов о движении денежных средств, соответствия требованиям МСФО и способы их разрешения	28
Выводы по разделу один.....	31
2 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ .....	34
2.1 Аналитический инструментарий обработки данных отчета о движении денежных средств и предложения по его совершенствованию .....	34
2.2 Совершенствование аналитического учета денежных потоков .....	41
2.3 Алгоритм контроля движения денежных средств .....	47
Выводы по разделу два .....	51
3 АНАЛИЗ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ НА ПРИМЕРЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» .....	53
3.1. Характеристика предприятия.....	53
3.2 Расчеты и анализ денежных потоков предприятия.....	55
3.3 Рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств .....	70
Выводы по разделу три.....	72
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	73
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	77
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	83

ПРИЛОЖЕНИЕ А. ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР (ФОРМА № КО-1).	83
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР (ФОРМА № КО-2)..	84
ПРИЛОЖЕНИЕ В. ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ КАССОВЫХ ОРДЕРОВ (ФОРМА № КО-3) .....	85
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. КАССОВАЯ КНИГА (ФОРМА № КО-4).....	86
ПРИЛОЖЕНИЕ Д. КНИГА УЧЕТА ПРИНЯТЫХ И ВЫДАННЫХ КАССИРОМ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (ФОРМА № КО-5).....	89
ПРИЛОЖЕНИЕ Е. ТРАНСПОНИРОВАНИЕ ДАННЫХ ПО ДВИЖЕНИЮ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ПЕРВЫЙ РАЗДЕЛ РЕГЛАМЕНТИРОВАННОЙ ФОРМЫ.....	92
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж. АНАЛИТИЧНАЯ ФОРМА ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ.....	93
ПРИЛОЖЕНИЕ И. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» ЗА 2016 Г. ....	96
ПРИЛОЖЕНИЕ К. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» ЗА 2015 Г. ....	98
ПРИЛОЖЕНИЕ Л. ВЫДЕРЖКА ИЗ АНАЛИТИЧНОЙ ФОРМЫ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ».....	100

## ВВЕДЕНИЕ

В условиях рыночной экономики важной задачей является определение финансовой устойчивости предприятия, так как от нее зависит способность предприятия генерировать денежные потоки. Наличие денег у предприятия определяет возможность его выживания и дальнейшего развития.

Денежные средства – это средства в национальной и иностранной валюте, находящиеся в кассе, на расчетном, валютном и других счетах в банках на территории страны и за рубежом, в быстрореализуемых ценных бумагах, а также в платежных и денежных документах.

Денежные средства являются ограниченным ресурсом, поэтому важным является создание на предприятиях механизма эффективного управления их денежными потоками.

Денежные потоки – это движение денежных средств в режиме реального времени. Положительные потоки отражают поступление денежных средств на предприятие, отрицательные – расходование денежных средств. Денежные потоки хозяйствующего субъекта служат показателем его финансового состояния, обеспечивают его устойчивый рост и достижение высоких конечных результатов финансово-хозяйственной деятельности.

Отчет о движении денежных средств представляет собой обобщение данных о денежных средствах, а также высоколиквидных финансовых вложениях. В отчете о движении денежных средств отражаются платежи организации и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов, а также остатки денежных средств и денежных эквивалентов на начало и конец отчетного периода.

Современные формы отчетов по движению денежных средств можно разделить на две группы: обязательные с позиций законодательства и не имеющие регламентированной основы. Отчеты, не имеющие регламентированной основы,



формируются исходя из внутренних информационных потребностей хозяйствующих субъектов о потоках денежных средств.

Поскольку отчетность, регламентированная законодательством, необходима, но недостаточна для принятия обоснованных управленческих решений, а управленческая отчетность необязательна с точки зрения законодательства, но нужна для эффективного управления предприятием, вопрос повышения аналитических возможностей отчета о движении денежных средств в настоящее время является актуальным.

Объект исследования – денежные потоки производственного предприятия и отчеты о движении денежных средств.

Предмет исследования – инструментарий анализа отчета о движении денежных средств.

Цель исследования – повышение аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

Для достижения поставленной цели необходимо реализовать ряд задач:

- 1) обобщить современные методы получения и обработки информации отчета о движении денежных средств;
- 2) разработать рекомендации по совершенствованию аналитического инструментария отчета о движении денежных средств;
- 3) сформулировать рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

Для решения поставленных задач использованы нормативные правовые акты РФ, учебные пособия и научно-практические комментарии современных специалистов, научные статьи периодической печати, справочно-правовые системы «Гарант» и «КонсультантПлюс», а также практический материал по организации бухгалтерского учета в ООО Агрофирме «Ариант».

# 1 СОВРЕМЕННОЕ СОДЕРЖАНИЕ И МЕТОДЫ ОБРАБОТКИ ИНФОРМАЦИИ ОТЧЕТОВ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

## 1.1 Современная методология учета денежных потоков

Основными функциями бухгалтерского аппарата по учету денежных средств являются обеспечение контроля за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины, эффективностью использования собственных и заемных денежных средств, обеспечение сохранности денежной наличности и документов в кассе [28].

Поэтому основными задачами бухгалтерского учета денежных средств являются:

- контроль правильности документального оформления, законности и целесообразности операций с наличными и безналичными денежными средствами, полное и своевременное отражение их в учете;

- обеспечение сохранности денежных средств и документов в кассе, регулярное проведение инвентаризаций, выявление их результатов и организация взыскания с виновников недостатков;

- обеспечение своевременности, полноты и достоверности расчетов по всем видам платежей и поступлений, взыскание дебиторской и погашения кредиторской задолженностей;

- выявление возможностей более рационального использования и вложения свободных денежных средств.

Решение этих задач во многом зависит от четкого соблюдения следующих основных принципов учета денежных средств:

- 1) свободные денежные средства должны храниться только в банке, и их выдача и использование осуществляются в соответствии с целевым назначением;

- 2) платежи производятся в безналичном порядке после отгрузки товарно-материальных ценностей, выполнения работ и оказания услуг или одновременно

с ними. Предварительная оплата допускается лишь в случаях, предусмотренных законодательством и учетной политикой организации;

3) платежи производятся с согласия (акцепта) плательщика или по его поручению; без согласия – только в случаях, предусмотренных действующим законодательством;

4) платежи производятся за счет собственных средств плательщика или за счет кредитов банка;

5) списание со счета денежных средств в объеме, достаточном для удовлетворения всех предъявляемых к организации требований, осуществляется в порядке поступления распоряжений клиента и других документов на списание;

б) недостаточность денежных средств на счете организации для удовлетворения всех предъявляемых к ней требований обуславливает списание этих средств путем применения установленной очередности платежей.

В процессе предпринимательской деятельности организации постоянно ведут взаимные денежные расчеты. Денежные расчеты производятся либо в виде безналичных платежей, либо наличными деньгами.

Основными нормативными документами, регламентирующими порядок проведения операций с наличными денежными средствами, являются:

1. Указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» [21]:

Данный документ определяет порядок ведения кассовых операций наличными деньгами на территории РФ юридическими лицами, а также упрощенный порядок ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства.

2. Указание Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» [23]:

Документ устанавливает правила осуществления наличных расчетов.

3. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [12]:

Данный документ устанавливает методические указания по порядку проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов.

4. Положение Банка России № 318-П от 24.04.2008 «О порядке ведения кассовых операций и правилах хранения, перевозки и инкассации банкнот и монеты Банка России в кредитных организациях на территории Российской Федерации» [17]:

Данный документ определяет порядок ведения кассовых операций с наличными деньгами при осуществлении банковских операций и других сделок, а также устанавливает правила хранения, перевозки и инкассации наличных денег в кредитных организациях на территории РФ.

5. Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» [3]:

Данный документ определяет правила применения контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов, а также устанавливает порядок осуществления расчетов, полноты учета выручки в организациях.

6. Постановление Правительства РФ от 06.05.2008 № 359 «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» [4]:

Данный документ устанавливает порядок осуществления организациями наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи документа, оформленного на бланке строгой отчетности, приравненного к кассовому чеку, а также порядок утверждения, учета, хранения и уничтожения таких бланков.

Эти нормативные документы предусматривают несколько основных элементов контроля со стороны государства за движением наличных денежных средств:

- 1) специально оборудованное помещение – касса;
- 2) контрольно-кассовые машины (ККМ);
- 3) установление лимита для наличных расчетов (не больше 100 тыс. руб.);
- 4) хранение свободных денежных средств в учреждениях банков.

Денежные средства организации находятся в кассе в виде наличных денег и денежных документов на счетах в банках, выставленных аккредитивах и на открытых особых счетах, чековых книжках и т.д.

Порядок хранения и расходования денежных средств в кассе установлен Инструкцией Центрального банка РФ. В соответствии с данным документом организации независимо от организационно-правовых форм и сферы деятельности обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банков.

Для осуществления расчетов наличными деньгами каждая организация должна иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме.

Ведение кассовых операций возложено на кассира, который несет полную материальную ответственность за сохранность принятых ценностей. В кассе можно хранить небольшие денежные суммы в пределах установленного банком лимита для оплаты хозяйственных расходов, выдачи авансов на командировки и других небольших платежей. Превышение установленных лимитов в кассе допускается в дни выплат заработной платы, стипендий, выплат, включенных в соответствии с методологией, принятой для заполнения форм федерального государственного статистического наблюдения, в фонд заработной платы и выплаты социального характера, включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты, а также в выходные, нерабочие праздничные дни в случае ведения в эти дни кассовых операций.

Для учета кассовых операций существуют унифицированные формы первичных документов и учетных регистров [26]:

- приходный кассовый ордер (форма № КО-1) (приложение А);
- расходный кассовый ордер (форма № КО-2) (приложение Б);

- журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (форма № КО-3) (приложение В);
- кассовая книга (форма № КО-4) (приложение Г);
- книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма № КО-5) (приложение Д).

Учет поступления и выбытия денежных документов оформляют приходными и расходными кассовыми ордерами. Данные кассовых ордеров кассир записывает в книгу движения денежных документов, являющуюся регистром аналитического учета денежных документов.

Аналитический учет денежных документов ведут по их видам. Отчет по поступившим и выбывшим документам составляется кассиром в кассовой книге. Синтетический учет денежных документов осуществляется в журнале-ордере № 3. По окончании отчетного периода остатки по журналу-ордеру сверяют с данными книги движения денежных документов.

Денежные средства, хранящиеся в кассе, учитывают на активном синтетическом счете 50 «Касса». В дебет его записывают поступление денежных средств в кассу, а в кредит – выбытие денежных средств из кассы.

Типовые проводки по счету 50 представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Типовые проводки по счету 50

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция	
	Дебет	Кредит
Денежные средства, снятые с расчетного счета, оприходованы в кассу	50	51
Оприходованы в кассу наличные денежные средства, поступившие от покупателей	50	62
Неиспользованные денежные средства, ранее выданные под отчет, возвращены в кассу	50	71
Денежные средства, полученные от сотрудника в возмещение материального ущерба, оприходованы в кассу	50	73-2
Поступили наличные денежные средства за проданную продукцию (товары, работы, услуги)	50	90-1
Внесены наличные денежные средства из кассы на расчетный счет	51	50
Погашена задолженность перед поставщиком (подрядчиком) наличными денежными средствами	60	50

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция	
	Дебет	Кредит
Возвращены излишне уплаченные покупателем (заказчиком) наличные денежные средства	62	50
Выплачена из кассы заработная плата (дивиденды) работникам	70	50
Наличные денежные средства выданы под отчет	71	50

К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

- 1) 50-1 – «Касса организации»;
- 2) 50-2 – «Операционная касса»;
- 3) 50-3 – «Денежные документы».

На субсчете 50-1 «Касса организации» учитывают денежные средства в кассе организации, размер суммы наличных денег в кассе ограничиваются лимитом, который устанавливается по согласованию с учреждением банка. Если организация проводит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 «Касса» открывают субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты.

На субсчете 50-2 «Операционная касса» открывается организациями при необходимости. На данном субсчете учитывают наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, в билетных и багажных кассах портов, вокзалов и т.п.

На субсчете 50-3 «Денежные документы» учитывают находящиеся в кассе организации оплаченные авиабилеты, туристические путевки, путевки в санаторий и дома отдыха, они учитываются в сумме фактических затрат на приобретение. Аналитический учет ведется по видам денежных документов.

Организации обязаны хранить свободные денежные средства на счетах в банках. Они вправе открывать в любом отделении банка расчетный счет для проведения всех видов расчетных, кредитных и кассовых операций.

Основными нормативными документами, регулирующими порядок осуществления безналичных операций с денежными средствами, являются:

1. Положение Банка России № 383-П от 19.06.2012 «О правилах осуществления перевода денежных средств» [18]:

Данный документ устанавливает правила осуществления перевода денежных средств Банком России, банками.

2. Положение Центрального банка РФ № 266-П от 24.12.2004 «Об эмиссии платежных карт и об операциях, совершаемых с их использованием» [20]:

Данный документ устанавливает порядок выдачи кредитными организациями (эмитентами) платежных (банковских) карт и особенности осуществления кредитными организациями операций с платежными картами, эмитентом которых может являться кредитная организация, иностранный банк или иностранная организация.

Для открытия расчетного счета организации необходимы следующие документы [24]:

- 1) учредительные документы организации;
- 2) выданные организации лицензии (разрешения);
- 3) карточка с подписями руководителя, главного бухгалтера и оттиском печати организации;
- 4) документы, подтверждающие полномочия лиц, указанных в карточке;
- 5) документы, подтверждающие полномочия единоличного исполнительного органа юридического лица.

Основное поступление денежных средств на расчетные счета происходит за счет получения выручки за проданную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги на сторону, а также внесения наличных денег из кассы, арендной платы и т.п.

С расчетного счета производятся следующие выплаты: платежи за полученные материальные ценности поставщикам, за выполненные работы, услуги подрядчикам, платежи по налогам за погашение задолженности по банковским кредитам (займам), на финансовые вложения, выдачу наличных денег в кассу для оплаты труда и на различные хозяйственные нужды и т.д.



Счет 51 «Расчетные счета» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте России на расчетных счетах организации, открытых в кредитных учреждениях.

Поступление денежных средств на расчетный счет отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета», списание денежных средств – по кредиту. Операции по расчетному счету отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитного учреждения по расчетному счету и прилагаемых к ним денежно-расчетных документов.

Типовые проводки по счету 51 представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Типовые проводки по счету 51

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция	
	Дебет	Кредит
Внесены на расчетный счет наличные денежные средства из кассы организации	51	50
Денежные средства, находившиеся в пути, зачислены на расчетный счет	51	57
Денежные средства, поступившие от покупателя, зачислены на расчетный счет	51	62
Денежные средства, полученные по договору краткосрочного кредита (займа), поступили на расчетный счет	51	66
Поступили на расчетный счет денежные средства за проданную продукцию (товары, работы, услуги)	51	90-1
Денежные средства, снятые с расчетного счета, оприходованы в кассу	50	51
Погашена задолженность перед поставщиком (подрядчиком) безналичными денежными средствами	60-1	51
Выдан поставщику (подрядчику) аванс безналичными денежными средствами	60-2	51
Уплачены с расчетного счета налоги и сборы в бюджет	68	51
Перечислена с расчетного счета заработная плата работникам	70	51

Счет 55 «Специальные счета в банках» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и специальных счетах, а также движение средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению. К счету 55 могут быть открыты следующие субсчета:

- 1) 55-1 – «Аккредитивы»;
- 2) 55-2 – «Чековые книжки»;
- 3) 55-3 – «Депозитные счета»;
- 4) 55-4 – «Прочие счета».

Субсчет 55-1 «Аккредитивы» служит для учета движения денежных средств, находящиеся в аккредитивах. Порядок осуществления расчетов при аккредитивной форме расчетов регулируется Центральным банком РФ [18].

Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55-1, и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других счетов. По мере использования аккредитивов их списывают с кредита счета 55-1, в дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или других подобных счетов. Неиспользованные средства в аккредитивах возвращают в организацию на восстановление того счета, с которого они были перечислены, и списывают с кредита счета 55 в дебет счетов 51, 52, 66 или других счетов. Аналитический учет субсчета 55.1 ведут по каждому выставленному аккредитиву.

На субсчете 55-2 «Чековые книжки» учитывают движение средств, находящихся в чековых книжках. Порядок осуществления расчетов чеками регулируется банком [18].

Выданные чековые книжки отражают по дебету счета 55-2, и кредиту счетов 51, 52, 66 и других подобных счетов. При использовании чековых книжек соответствующие суммы списывают со счета 55 в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или других счетов (согласно выпискам банка). Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным банком, остаются на счете 55-2. Суммы оставшихся неиспользованных чеков и возвращенных в банк списывают с кредита счета 55-2 в дебет счетов 51, 52, 66 или других счетов. Аналитический учет по субсчету 55-2 ведут по каждой полученной чековой книжке.

Субсчет 55-3 «Депозитные счета» предназначен для учета денежных средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады. Перечисление денежных

средств во вклады отражали по дебету счета 55 и кредиту счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». При возвращении кредитной организацией сумм вкладов производили обратные бухгалтерские записи. Аналитический учет по субсчету 55-3 вели по каждому вкладу. Депозитные вклады в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» должны учитываться как финансовые вложения.

Счет 57 «Переводы в пути» предназначен для учета денежных средств, переданных инкассаторам или непосредственно кредитным организациям. Основанием для принятия денежных средств на учет по счету 57 являются квитанции кредитной организации, сберегательной кассы, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторами и т.п.

Суммы наличных денежных средств, сданных кредитным организациям, сберегательным банкам или почтовым отделениям, списывают в дебет счета 57 с кредита счета 50 «Касса». С кредита счета 57 денежные средства списывают в дебет счета 51 «Расчетные счета» (согласно выписке банка) или других счетов в зависимости от их использования (50, 52, 62, 73).

Для осуществления операций, предусматривающих переводы иностранной валюты, предприятие открывает валютный счет. Порядок открытия валютного счета аналогичен порядку расчетного счета. Синтетический учет средств на валютном счете ведется на счете 52 «Валютные счета», к которому открываются следующие субсчета:

- 1) 52-1 – «Валютные счета внутри страны»;
- 2) 52-2 – «Валютные счета за рубежом».

Субсчет 52-1 «Валютные счета внутри страны» вводится при осуществлении импортно-экспортных операций и зачислении валютной выручки в соответствии с нормативными актами ЦБ РФ. При этом организации для детализации данного субсчета открывают аналитические счета «Транзитный валютный счет в банке» (для зачисления в полном объеме валютной выручки, в т.ч. не подлежащей обязательной продаже, и проведения других операций в соответствии с валютным за-

конодательством); «Текущий валютный счет в банке» (для учета иностранной валюты, остающейся в распоряжении организации после обязательной продажи и других операций в соответствии с валютным законодательством), «Специальный транзитный счет в банке».

Субсчет 52-2 «Валютные счета за рубежом» вводится в организациях, имеющих счета в банках за рубежом, открываемые в установленном валютном законодательством порядке для содержания своих представительств, выполнения определенных работ и т.п.

Аналитический учет по счету 52 ведется по каждому счету в иностранной валюте.

Таким образом, денежные средства организации учитываются на активных счетах 50, 51, 52, 55, 57. Движение денежных средств являются денежными потоками, которые отражаются в отчете о движении денежных средств.

## 1.2 Разновидности и назначение отчетов о движении денежных средств.

Аналитические возможности отчета о движении денежных средств и его информационная база (форма по ОКУД 0710004)

На сегодняшний день существуют следующие законодательно регламентированные формы отчетов о движении денежных средств различных хозяйствующих субъектов:

- форма по Общероссийскому классификатору управленческой документации (ОКУД 0710004) [14, 10];
- отчет по движению денежных средств в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) [6];
- форма по ОКУД 0409814 для кредитных учреждений [19];
- форма по ОКУД 0710004 для страховых компаний [22];

– форма по ОКУД 0503123 для бюджетных учреждений и форма по ОКУД 0503323 для консолидированной отчетности бюджетных учреждений [15, 8, 11].

В зависимости от вида деятельности хозяйствующего субъекта форма отчета о движении денежных средств может изменяться в соответствии с нормативной базой. Все названные типовые формы входят в состав годовой бухгалтерской отчетности и не предусматривают представления данных по движению денежных средств за менее короткие сроки.

Преобразования в российском бухгалтерском учете обусловлены Планом Министерства финансов Российской Федерации на 2012 – 2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности, утвержденным приказом Минфина России [5].

На сегодняшний день, сдавать отчетность по МСФО в обязательном порядке должны хозяйствующие субъекты, определенные статьей 2 Федерального закона [2]: «Настоящий Федеральный закон распространяется:

- 1) на кредитные организации;
- 2) на страховые организации (за исключением страховых медицинских организаций, осуществляющих деятельность исключительно в сфере обязательного медицинского страхования);
- 3) на негосударственные пенсионные фонды;
- 4) на управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов;
- 5) на клиринговые организации;
- 6) на федеральные государственные унитарные предприятия, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации;
- 7) на акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности и перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации;

8) на иные организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список».

Сближение российской бухгалтерской отчетности с МСФО началось с введения в действие приказа Минфина «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» [6].

Новые стандарты разделяют денежные потоки на операционные, инвестиционные и финансовые [16].

Форма по ОКУД 0409814 для кредитных организаций.

Кредитные организации обязаны представлять отчетность по движению денежных средств в составе официальной годовой отчетности кредитных организаций в форме по ОКУД 0409814, введенной в действие Указанием Банка России, которое в настоящее время утратило силу. Порядок составления отчетности для кредитных организаций регулирует Положение Банка России [19]. Предоставление отчетности в электронном виде регулируется в соответствии с приказом ФНС РФ [25]. Наличие законодательно закрепленной отдельной формы для кредитных организаций вполне закономерно и отражает необходимость учитывать специфику их деятельности.

Потоки денежных средств разделены на три вида: «чистые денежные средства, полученные от (использованные в) операционной деятельности, чистые денежные средства, полученные от (использованные в) инвестиционной деятельности, чистые денежные средства, полученные от (использованные в) финансовой деятельности».

Каждый вид поступлений и выбытий в форме отчета по ОКУД 0409814 представляет собой группировку операций, отражающих оперирование денежными средствами как основным инструментом деятельности кредитной организации. Форма отчета по ОКУД 0409814 предполагает детализацию информации большего по численности количеству статей, нежели форма по ОКУД 071004, а также ее

«усовершенствованная» версия с учетом требований МСФО, но ее применение вне банковской среды не представляется возможным.

Форма по ОКУД 0710004 для страховых компаний.

Представление годового отчета о движении денежных средств страховой организацией регламентировано указанием Банка России [22]. Аналогично форме по ОКУД 0710004, структура отчета для страховых компаний представляет собой «классическое» деление денежных потоков по вертикали на три раздела – по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Для отчетной формы страховых компаний по движению денежных средств, также как и для банковского сектора, разработана более подробная детализация и конкретизация статей в форме, в отличие от стандартной формы по ОКУД 0710004.

Форма по ОКУД 0503123 для бюджетных учреждений.

Данная форма регламентирована приказом Минфина РФ [8, 11] и состоит из двух частей – поступления и выбытия, симметрично дифференцированных на три вида операций: текущие, операционные и финансовые. В отличие от формы по ОКУД 0710004, в бюджетной форме не предусмотрено наличие показателей предыдущего периода. Деление денежного потока по вертикали представлено на «бюджетную деятельность» и «приносящую доход деятельность». Горизонтальная структура статей формы по ОКУД 0503123 обусловлена спецификой функционирования бюджетного предприятия, не обладает сопоставимостью с формой по ОКУД 0710004.

Форма по ОКУД 071004.

В настоящее время форма по ОКУД 071004 формируется в соответствии с приказом Минфина РФ [9]. Вертикальная структура формы по ОКУД 071004 делит все денежные потоки предприятия на три категории: потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций с соответствующей детализацией. Структура потоков от текущих операций представляет движение средств по основной деятельности предприятия.

Второй раздел отчета – денежные потоки от инвестиционных операций, в основном, раскрывающий сведения об обращении ценных бумаг, дивидендов, внеоборотных активах.

Третий раздел отчета – потоки от финансовых операций. Структура раздела предполагает отражение движения денежных средств по кредитам и займам, а также выплате дивидендов собственникам и акционерам.

Горизонталь формы – это данные за предыдущий отчетный период – год. В данной форме отсутствует возможность просмотреть денежный поток не за весь отчетный период в целом, а за менее продолжительные отрезки времени (квартал, месяц, неделя) в горизонтальной структуре отчета. Периодичность представления формы по ОКУД 071004 в составе годовой бухгалтерской отчетности (один раз в год) лишает форму «аналитической динамики», не дает возможности для изучения поведения расчетного счета в течение всего рассматриваемого периода. Сведения представляются в сравнении с показателями предыдущего отчетного периода (года). Данные по объему средств отражены на конец отчетного и предыдущего периода, аналогичного отчетному. Такой подход представляется малоинформативным, учитывая, что сведения по движению денежных средств появляются агрегированными в целом за год, так это еще и происходит с временным запозданием – после формирования финансовой (бухгалтерской) отчетности, что никак не может помочь в решении проблемы стабильного функционирования расчетного счета предприятия.

Критической оценке аналитических возможностей отчета о движении денежных средств посвящены публикации [36, 38, 30, 35, 39, 31].

Целевое назначение бухгалтерской формы по движению денежных средств продекларировано в нормативном документе [13]: «В бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчетном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации.



Отчет о движении денежных средств должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности».

Опираясь на текст нормативного документа, кратко возможно изложить цели формирования отчета:

- раскрытие информации по движению денежных средств;
- характеристика изменений финансового положения.

Аналитические возможности отчета должны соответствовать цели его создания. В противном случае, теряется смысл формирования документа.

Раскрытие информации по движению денежных средств необходимо для проведения аналитических процедур и обусловлено структурой регламентированной формы отчета по движению денежных средств. Горизонталь формы должна содержать значения показателей, перечисленных в вертикали формы на конец отчетного и на конец предыдущего отчетному периоду, иллюстрируя либо превышение, либо дефицит входящего денежного потока относительно исходящего. Регламент формы достаточно узко ограничивает диапазон представляемых данных как по вертикали, так и по горизонтали, что не способствует раскрытию информации, декларируемому как одна из целей нормативного документа.

Незначительным представляется аналитический уровень формы по ОКУД 0710004, учитывая, что возможность проведения анализа реализуется один раз в год, после формирования финансовой бухгалтерской отчетности. Это лишает значимости процедуру анализа, необходимую для синхронизации входящих и исходящих денежных потоков, достигаемой с помощью принятия оперативных управленческих решений.

Как было отмечено ранее вертикаль формы – статьи движения денежных средств по трем видам деятельности. Для реализации возможности влиять на денежные потоки, необходимо понимать наполнение статьи движения – вид хозяйственных операций, иметь детальную информацию по каждому виду поступлений и выбытий. В противном случае, без понимания экономического значения, стоя-

щей за наименованием статей регламентированного отчета не представляется возможным использовать отчет, кроме как в справочных целях.

Выявленные недостатки в изложении целеполагания формы на законодательном уровне, лишают форму значимости в составе бухгалтерской отчетности. Оценка аналитических возможностей регламентированной формы обнаруживает ряд недостатков, снижающих ее информативную ценность:

- представление данных в целом за период (год);
- отсутствие детализации и прозрачности экономического значения статей движения денежных средств;
- несопоставимость входящих и исходящих потоков денежных средств;
- отсутствие прогнозных данных по движению денежных средств.

Недостатки, препятствующие повышению информативности формы существенны, форма по ОКУД 0710004 является отчетом, предназначенным для внешнего использования, носит статистический характер, нежели аналитический. Устранение противоречия между необходимостью унификации внешней формы отчетности и как следствие, типового подхода, ее низкой информативностью, целесообразно для использования формы внутри предприятия.

В форме ОКУД 0710004 отражаются данные о фактическом поступлении и расходовании денежных средств; о дебетовых и кредитовых оборотах по следующим бухгалтерским счетам:

- 50 «Касса»;
- 51 «Расчетные счета»;
- 52 «Валютные счета»;
- 55 «Специальные счета в банках»;
- 57 «Переводы в пути».

Информационная основа отчета формы по ОКУД 0710004 ограничена оборотами активных счетов: 50 «Касса»; 51 «Расчетные счета»; 52 «Валютные счета»; 55 «Специальные счета в банках» 57 «Переводы в пути». Три раздела формы по ОКУД 0710004 агрегируют итоговые обороты статей движения денежных

средств, формируя показатели движения денежных средств в разрезе текущих, инвестиционных и финансовых операций. Наименование, количество статей движения денежных средств определяют структуру справочника по движению денежных средств, используемого при отражении хозяйственных операций на счетах 50, 51, 52, 55, 57. Для корректного формирования отчета, статьи движения денежных средств должны содержать хозяйственные операции, соответствующие классификации унифицированной формы. На современном этапе, в бухгалтерской программной среде, регламентированная форма по движению денежных средств формируется автоматически после процедуры закрытия годового отчетного периода. Алгоритмизация процесса позволяет распределить значения статей движения денежных средств в регламентированную форму по признакам принадлежности статьи движения денежных средств к одной из трех видов операций формы по ОКУД 0710004.

Распределение хозяйственных операций по видам организовано непосредственно форме по ОКУД 0710004. Классификация денежных потоков унифицирована для широкого круга предприятий, структура формы не предполагает возможности раскрытия информации о денежных потоках в различных аналитических разрезах, отражающих детализацию и специфику деятельности предприятия.

Анализ структуры и методики формирования регламентированного отчета о движении денежных средств (формы по ОКУД 0710004) показал отсутствие в нормативно-законодательной базе критериев определения аналитических возможностей унифицированной формы, что снижает ее информационную ценность в составе финансовой отчетности и обуславливает ее неприменимость для внутреннего использования на предприятии.

Аналитические возможности отчетной формы обусловлены нормативно-законодательными условиями, методикой формирования, структурой и экономическим значением ее наполнения, определяя роль и значение отчетных форм в системе управления предприятием.

Форма по ОКУД 0710004, являющаяся одной из основных регламентированных форм отчетности, как отмечалось ранее, не обладает широким спектром аналитических возможностей и бюджет движения денежных средств является альтернативой устранения информационного вакуума в сфере учета движения денежных средств.

Наличие структурированной информации определяет аналитические возможности отчетности. Форма по ОКУД 0710004 в составе годовой бухгалтерской отчетности является унифицированной и не предполагает существенной трансформации, кардинально меняющей аналитические свойства.

Таким образом, форма по ОКУД 0710004 не обладает широкими аналитическими возможностями, поэтому необходимо рассмотреть основные проблемы повышения аналитичности отчетов о движении денежных средств и способы их разрешения.

### 1.3 Основные проблемы повышения аналитичности отчетов о движении денежных средств, соответствия требованиям МСФО и способы их разрешения

Совершенствование аналитических возможностей отчетности по движению денежных средств позволяет повысить уровень обоснованности принятия управленческих решений, стабилизировать процесс функционирования хозяйствующего субъекта. Форма о движении денежных средств является результатом алгоритма действий, использования информационной базы, систематизации хозяйственных операций, отражающих движение денежных потоков. Цель формирования бухгалтерского отчета о движении денежных средств – информация об источниках притока денежных средств и направлениях их расходования, остатках денежных средств на счете, о фактически произошедших событиях, причем данные за период только суммируются на конкретную отчетную дату и какая-либо корректировка не предполагается.

Аналитические возможности отчетной формы должны соответствовать ее целевому назначению. Определение целевых установок формирования отчетности по движению денежных средств обуславливает вид отчетной формы. Форма по ОКУД 0710004 является частью годовой финансовой отчетности и формируется по итогам отчетного периода для представления внешним пользователям. Составляется по заранее определенным правилам, также как и все формы бухгалтерской отчетности подлежит нормативно-законодательному регулированию. Учитывая данные условия, варианты изменения формы для улучшения ее информативности также будут ограничены соответствием регламенту. Одними из существенных недостатков формы по ОКУД 0710004, как отмечалось ранее, является отсутствие возможности анализа входящего и исходящего (и их соотношения) денежных потоков не в целом за период (отчетный год), а в динамике – за менее длительные периоды – квартал, месяц, декада и т.д., в зависимости от потребности в информации. Бухгалтерский отчет о движении денежных средств представляет пользователям информацию об источниках поступления денежных средств и видах их расходования, остатках денежных средств на счете, о фактически произошедших событиях, причем данные за период только суммируются на конкретную отчетную дату и каких-либо изменений методологии не предполагается.

В нормативном документе, призванном адаптировать формы российской отчетности по движению денежных средств к требованиям МСФО, озвучена одна из целевых установок: «Экономические решения, принимаемые пользователями, требуют оценки способности предприятия генерировать денежные средства и эквиваленты денежных средств, а также сроков и вероятности их получения», а также требует уточнения раскрытия преимуществ информации о движении денежных средств: «Исторические данные о движении денежных средств часто используются для приблизительного определения суммы, времени и вероятности будущих потоков денежных средств. Они также полезны при проверке точности предыдущих оценок будущих потоков денежных средств и при изучении взаимосвязи между прибыльностью и чистыми потоками денежных средств, а также

влияния изменения цен» [16]. Практическая реализация планирования, опираясь на показатели в целом за год, с учетом классификации (операционная, инвестиционная и финансовая деятельность) денежных потоков, не имеющей отражения в учетных регистрах финансового учета и применяемой только в отчетной регламентированной форме представляется лишенной экономического смысла. Показатели в отчете формируются как совокупность хозяйственных операций, отраженных на счетах движения денежных средств, при этом учет движения денежных средств на счетах организован без возможности определения принадлежности операций к видам деятельности, разделенным на денежные потоки в форме по ОКУД 071004.

Таким образом, официальная трактовка статуса отчета по движению денежных средств может быть подвержена критической оценке, в силу несоответствия реальных информационных возможностей декларируемым целям, значению и преимуществам унифицированной формы.

Одновременно, пункт 4 упомянутого ранее нормативного документа, в некоторой степени демонстрирует попытку внести ясность в целеполагание отчета по движению денежных средств: «Отчет о движении денежных средств, если он используется вкупе с остальными формами финансовой отчетности, обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить изменения в чистых активах предприятия, его финансовой структуре (включая ликвидность и платежеспособность), а также его способности воздействовать на величину и сроки потоков денежных средств с целью адаптации к меняющимся обстоятельствам и возможностям».

Одной из возможностей совершенствования аналитического потенциала типовой формы по движению денежных средств является ее детализация, допустимая с позиций нормативно-законодательных условий. При этом, детализация потоков денежных средств может осуществляться только по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов. По горизонтали формы – детализация данных на временной шкале не предусмотрена. Детализировать данные

входящих и исходящих денежных потоков целесообразно при условии симметричности структуры отчета.

Симметричная организация структуры отчета по движению денежных средств обеспечивает визуальную понятность и сравнимость данных в «первом приближении» при анализе отчетности. Наиболее эффективно реализовывать возможность детализации отчетности во всех имеющихся аналитических разрезах, что проблематично осуществить в типовой отчетной форме по движению денежных средств, так как информационная база формы по ОКУД 0710004 – обороты по статьям справочника счетов по движению денежных средств (счета 51, 50, 52, 55, 57) не имеют такой аналитической структуры. Одновременно, при больших объемах деятельности предприятия, ее разноплановости, номенклатуре продукции, количестве заказчиков детализация отчета может внести излишнюю перегруженность отчетной формы, в силу которой будет утеряна цель представляемых данных – прозрачность, понятность для руководителя с «первого взгляда».

Таким образом, эффективное управление деятельностью предприятия основывается на системе оперативного контроля. Информация по поступлениям и расходованию денежных средств необходима руководству предприятия ежедневно для принятия управленческих решений. Оперативность контроля достигается полнотой информации по хозяйственным операциям и аналитичной структурой отчетности.

#### Выводы по разделу один

Денежные средства организации подразделяются на наличные и безналичные. Наличные денежные средства хранятся в кассе и учитываются на счете 50 «Касса», к которому могут быть открыты субсчета. Для учета кассовых операций существуют унифицированные формы первичных документов и учетных регистров: приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, журнал регистрации при-

ходных и расходных кассовых ордеров, кассовая книга, книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств.

Свободные денежные средства организации обязаны хранить на счетах в банках. Безналичные денежные средства учитываются на счете 51 «Расчетные счета», счете 57 «Переводы в пути», счете 55 «Специальные счета в банках» к которому могут быть открыты субсчета. Для осуществления операций, предусматривающих переводы иностранной валюты, предприятие открывает валютный счет. Синтетический учет средств на валютном счете ведется на счете 52 «Валютные счета», к которому могут открываться субсчета. Движение денежных средств являются денежными потоками, которые отражаются в отчете о движении денежных средств

Существуют следующие законодательно регламентированные формы отчетов о движении денежных средств различных хозяйствующих субъектов:

- форма по Общероссийскому классификатору управленческой документации (ОКУД 0710004);
- отчет по движению денежных средств в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО);
- форма по ОКУД 0409814 для кредитных учреждений;
- форма по ОКУД 0710004 для страховых компаний;
- форма по ОКУД 0503123 для бюджетных учреждений и форма по ОКУД 0503323 для консолидированной отчетности бюджетных учреждений.

Форма по ОКУД 0710004 в составе годовой бухгалтерской отчетности является унифицированной и не обладает широким спектром аналитических возможностей.

При оценке аналитических возможностей регламентированной формы выявлен ряд недостатков, который снижает ее информативную ценность:

- представление данных в целом за период (год);
- отсутствие детализации и прозрачности экономического значения статей движения денежных средств;



- несопоставимость входящих и исходящих потоков денежных средств;
- отсутствие прогнозных данных по движению денежных средств.

Для разрешения данных проблем необходима детализация типовой формы отчета о движении денежных средств, допустимая с позиций нормативно-законодательных условий. При этом, детализация денежных потоков может осуществляться только по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов. По горизонтали формы – детализация данных на временной шкале не предусмотрена. Детализировать данные входящих и исходящих денежных потоков целесообразно при условии симметричности структуры отчета. Симметричная организация структуры отчета по движению денежных средств обеспечивает визуальную понятность и сравнимость данных.

## 2 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИТИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

### 2.1 Аналитический инструментарий обработки данных отчета о движении денежных средств и предложения по его совершенствованию

В настоящее время отсутствуют методическая основа и практические примеры, касательно подходов к процессу обработки, идентификации и помещения бухгалтерских данных, сформированных в программной среде, в типовой отчет о движении денежных средств. Рекомендации по способам обработки данных по движению денежных средств предполагают рассмотрение возможности детализации, классификации, сопоставимости данных полученного регламентированного отчета и его информационной основы, формирующейся в программной среде. Отсутствие единых универсальных принципов и методической основы по обработке данных для составления формы по ОКУД 0710004 снижает информационную значимость формы в составе годовой финансовой отчетности и самого процесса ее составления. Для достижения понятности регламентированных форм и преемственности показателей за различные отчетные периоды необходима разработка методического сопровождения процесса создания формы по ОКУД 0710004, регламентирующего каким образом формируются ее показатели.

Существует 3 способа формирования отчета по ОКУД 0710004:

- 1) формирование отчета по ОКУД 0710004 с помощью корреспондирующих счетов;
- 2) формирование отчета по ОКУД 0710004 в соответствии с «видом движения» статей справочника движения денежных средств;
- 3) формирование отчета по ОКУД 0710004 с помощью алгоритма, обеспечивающего структурную сопоставимость справочника движения денежных средств и регламентированного отчета.

Формирование отчета по ОКУД 0710004 с помощью корреспондирующих счетов.

Регламентированная форма по ОКУД 0710004 входит в состав годовой бухгалтерской отчетности и регламентирована ПБУ 23/2011 [14]. Форма отражает поступление и списание денежных средств предприятия в целом за год, в составе промежуточной отчетности форма не представляется. Методика формирования типового отчета основана на отражении фактических операций по дебету и кредиту счетов, содержащих информацию в бухгалтерском учете организации по движению денежных средств: 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути». ПБУ 23/2011 предусматривает отражение в отчете не только денежных потоков, но и их эквивалентов. В отчете предполагается деление хозяйственных операций на три категории (раздела формы): текущие, инвестиционные и финансовые в зависимости от принадлежности операций к виду деятельности. В соответствии с приказом Минфина от 02.07.2010 № 66н [10] предприятия могут детализировать данные в форме по ОКУД 0710004 по собственному усмотрению, при условии закрепления данных процедур в учетной политике предприятия.

Рассматривать методику формирования отчетных форм в отрыве от использования на практике программных продуктов представляется нерационально, т.к. необходимо учитывать, что регламентированные отчетные формы представляются в электронном виде, создающиеся в специализированных бухгалтерских программах.

В программной среде могут быть реализованы различные подходы к формированию отчета по ОКУД 0710004. Разработан способ отражения хозяйственных операций в разделах регламентированной формы без предварительной системной настройки справочника движения денежных средств. Идентификация данных при таком алгоритме производится исходя из корреспонденции хозяйственных операций (платежей и поступлений) с данными по счетам.

Целью применения способа корреспондирующих счетов является методиче-

ское обеспечение процесса формирования отчета по ОКУД 0710004 при отсутствии единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета и повышение аналитических свойств типового отчета в части возможности детализации его показателей. Основанием для применения данного способа является отсутствие системного агрегирования хозяйственных операций по статьям справочника движения денежных средств в течение всего отчетного периода. Для отчета по ОКУД 0710004, сформированного данным способом, входящей информацией являются показатели корреспондирующих счетов по счетам движения денежных средств. Критерием распределения показателей корреспондирующих счетов по строкам регламентированной формы является экономический смысл корреспондирующего счета в системе бухгалтерского учета. Составление отчета на основе корреспонденции счетов позволяет детализировать данные типовой формы до показателей счетов.

Входящей информацией для формирования отчета по ОКУД 0710004 являются данные структурированные в отчете «Анализ счета» за год, полученный с помощью стандартной настройки вывода отчета, без детализации, отсутствия группировки по корсчетам и субсчетам.

Алгоритм формирования отчета с помощью корреспондирующих счетов содержит последовательность действий:

- 1) определение экономического смысла денежных потоков по корреспондирующему счету; на данном этапе необходимо установить экономический смысл показателей входящего и исходящего денежного потока корреспондирующих счетов для достижения в дальнейшем сопоставимости структуры форм «Анализ счета» и отчет по ОКУД 0710004;

- 2) установление последовательности строк (разделов) регламентированной формы по ОКУД 0710004 и оборотов денежных средств по корреспондирующим счетам; это осуществляется с целью определения перечня показателей для входящего и исходящего денежного потока и их местоположения в отчете по ОКУД 0710004;

3) составление структуры формы по ОКУД 071004 по корреспондирующим счетам; на данном этапе необходимо выполнить транспонирование показателей входящего и исходящего денежного потока в регламентированную форму в соответствии с установленным перечнем корреспондирующих счетов для каждой строки формы по ОКУД 071004.

Процесс формирования типового отчета по движению денежных средств с помощью разработанного алгоритма происходит за счет решений принимаемых составителем. При этом процесс детализации данных формы до уровня хозяйственной операции затруднителен, отсутствует наглядная сопоставимость структуры регламентированной формы и рабочих бухгалтерских форм (анализ счета), не обеспечена преемственность плановых и фактических форм.

Разработанный алгоритм формирования регламентированного отчета по движению денежных средств содержит последовательность обработки данных по корреспондирующим счетам, который необходимо обновлять ежегодно, что является дополнительной трудоемкой задачей, не решающей в полной мере на практике вопрос повышения аналитических возможностей формы по ОКУД 071004. Методика обработки данных и их отражения в форме по ОКУД 071004, опирающаяся на корреспондирующие счета, ограничена аналитической структурой самих счетов. Регулярный пересмотр методики необходим, т.к. за отчетный период могут появиться обороты по корреспондирующим счетам, отсутствующие ранее.

Недостатком данного метода является то, что отсутствует возможность формирования в программной среде типового отчета в автоматическом режиме, исключая ручные операции, что увеличивает риск ошибочного отражения данных по вине «человеческого фактора».

Преимуществом данного метода является его универсальность для любого типа хозяйствующих субъектов, отсутствие требований к представлению бухгалтерских данных по движению денежных средств.

Формирование отчета по ОКУД 0710004 в соответствии с «видом движения» статей справочника движения денежных средств.

Данный способ содержится в стандартном бухгалтерском программном продукте 1С. В данной программе справочник содержит статьи движения денежных средств и выглядит как электронная таблица. При заполнении столбца «вид движения денежных средств» названиями строк формы по ОКУД автоматизируется процесс создания типового отчета по критерию «вид движения» статей справочника движения денежных средств. Показатели по статьям справочника группируются в строках формы по ОКУД 0710004 в соответствии со значением поля «вид движения денежных средств». Соответствие статей справочника строкам регламентированной формы определяет сопоставимость структуры оборотно-сальдовых ведомостей и отчета по ОКУД 0710004. Столбец «наименование» содержит статьи справочника денежных средств, столбец «вид движения» заполняется названиями строк формы по ОКУД 0710004. Автоматическое заполнение регламентированной формы осуществляется по критерию «вид движения» и является стандартной функцией бухгалтерской программы по заполнению годовой балансовой отчетности.

Цели применения алгоритма в соответствии с «видом движения»:

- автоматизация процесса формирования отчета по ОКУД 0710004;
- реализация сопоставимости показателей регламентированной формы и значений годового денежного потока по оборотно-сальдовой ведомости;
- детализация показателей типовой формы до годовых значений статей движения денежных средств.

Алгоритм формирования отчета по ОКУД 0710004 по критерию «вид движения» содержит последовательность действий:

1) присвоение статьям справочника движения денежных средств аналитического признака в виде наименования строки формы по ОКУД 0710004; на данном этапе необходимо установить принадлежность статьи справочника к строке регламентированной формы, исходя из экономического значения денежного потока,

формирующего статью. По статьям справочника движения денежных средств отражаются хозяйственные операции входящего и исходящего денежного потока, на данном этапе определяется их соответствие строкам (разделам) формы по ОКУД 0710004;

2) транспонирование значений статей движения денежных средств за год в соответствующие строки формы по ОКУД 0710004. Данный процесс формирует преемственность оборотно-сальдовой ведомости и регламентированной формы. По критерию «вид движения денежных средств» значения по статьям движения денежных средств распределяются в форму по ОКУД 0710004 и соответственно могут быть детализированы значениями строк оборотно-сальдовой ведомости за год.

Формирование регламентированного отчета, сопоставив статью движения денежных средств и наименование строки формы по ОКУД 0710004, осуществляется на основе экспертного решения. Алгоритм минимизирует трудоемкость процедуры заполнения отчетности, позволяет исключить ручные операции при формировании показателей регламентированного отчета.

Формирование отчета по ОКУД 0710004 с помощью алгоритма, обеспечивающего структурную сопоставимость справочника движения денежных средств и регламентированного отчета.

Рассмотренные приведенные способы не предполагают реструктуризацию справочника движения денежных средств с целью его применения в процессе формирования регламентированного отчета по ОКУД 0710004.

Использование данного способа возможно при использовании статей справочника движения денежных средств в отчетном периоде, отражающих экономическое значение денежного потока. Хозяйственные операции для начала агрегируются в соответствии с наименованием статьи справочника движения денежных средств и обеспечивают возможность детализации формы по ОКУД 0710004 до уровня хозяйственных операций. Идентичность наименований строк регламентированного отчета и справочника движения денежных средств позволяет реали-

зывать совпадение структур оборотно-сальдовой ведомости и формы по ОКУД 0710004.

Алгоритм применяется с целью улучшения аналитических свойств отчета по ОКУД 0710004, обуславливает детализацию показателей, обеспечивает автоматизацию формирования в программе, определяет структурную идентичность с отчетностью по движению денежных средств.

Алгоритм включает следующие этапы:

1) настройка справочника по принципу идентичности статей движения денежных средств и строк формы по ОКУД 0710004; на данном этапе происходит создание основы для структурного совпадения оборотно-сальдовой ведомости по движению денежных средств и регламентированной формы;

2) отражение хозяйственных операций по движению денежных средств по статьям справочника в соответствии с их экономическим смыслом; данная процедура обеспечивает формирование показателей движения денежных средств в учетной системе, являющихся одновременно показателями регламентированной формы в рамках годового отчетного периода;

3) заполнение формы по ОКУД 0710004 значениями показателей, сформированных в одноименных статьях справочника движения денежных средств с помощью ручных операций или в автоматическом режиме, при условии заполнения критерия «вид движения» в бухгалтерской программе; данный процесс формирует годовой отчет по ОКУД 0710004 путем транспонирования показателей движения денежных средств в строки регламентированного отчета.

Применение алгоритма структурной преемственности учета денежных потоков и регламентированной формы создает единое информационное пространство текущих и балансовых отчетов, позволяет детализировать показатели строк до хозяйственных операций, прост и универсален в практическом применении.

В приложении Е проиллюстрирован процесс работы с данными бухгалтерского учета по движению денежных средств, их транспонирование в регламентированную форму.



Таким образом, данные способы составления формы по ОКУД 0710004 имеют свои недостатки и преимущества, но для повышения аналитических свойств регламентированного отчета необходимо разработать метод составления, который бы учитывал проблемы выявленные ранее.

## 2.2 Совершенствование аналитического учета денежных потоков

Для повышения аналитичности отчета о движении денежных средств необходимо принять во внимание основные проблемы, рассмотренные в пункте 1.3, а именно:

- отсутствие возможности анализа входящего и исходящего денежных потоков в динамике – за менее длительные периоды – квартал, месяц и т.д.;
- представление информации об источниках поступления денежных средств и видах их расходования, остатках денежных средств на счете, о фактически произошедших событиях (данные за период только суммируются на конкретную отчетную дату);
- планирование денежных потоков, опираясь на показатели в целом за год, не имеет отражения в учетных регистрах финансового учета и применяется только в отчетной регламентированной форме, что является лишенной экономического смысла.

Для разрешения данных проблем необходимо:

- детализировать типовой формы отчета о движении денежных средств по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов;
- детализировать данные входящих и исходящих денежных потоков при условии симметричности структуры отчета.

Совершенствование аналитичности отчета о движении денежных средств достигается путем разработки методических основ, позволяющих идентифицировать хозяйственные операции по единому признаку для бухгалтерского учета.

Решающим является процесс системного присвоения аналитических призна-

ков хозяйственным операциям в бухгалтерском учете. Методика присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям и их дальнейшее агрегирование по статьям движения денежных средств, отражающим экономическое значение денежного потока, формируют единую информационную основу учетных систем.

Единая информационная основа отчета будет реализована при наличии в каждой хозяйственной операции «первичного» признака – плановой «единицы». Данный аналитический признак позволит идентифицировать хозяйственную операцию, использовать их большими массивами и обеспечит понимание вида денежного потока для различного уровня и специализации сотрудников предприятия.

Плановый признак позволит объединять хозяйственные операции по соответствующим статьям движения денежных средств, образуя аналитическую структуру отчетности по движению денежных средств и реализует возможность детализации каждой статьи. При таком подходе, отчетность становится прозрачной. Методика включает в себя классификацию и агрегирование денежного потока, отражающего экономическое значение, наполняющих его хозяйственных операций.

Система аналитических признаков хозяйственных операций и классификация денежного потока, раскрывающая его экономическую суть, формирует единую информационную основу для создания аналитичной формы отчета о движении денежных средств.

Управленческие признаки и системное структурирование денежного потока повышает аналитические свойства хозяйственной операции, которая рассматривается как единица информационного массива, определяющая положительную динамику аналитических свойств всех видов отчетности по движению денежных средств. На рисунке 2.1 представлены возможности бухгалтерских данных и отчетности по движению денежных средств, при реализации общей информационной основы учетных систем.

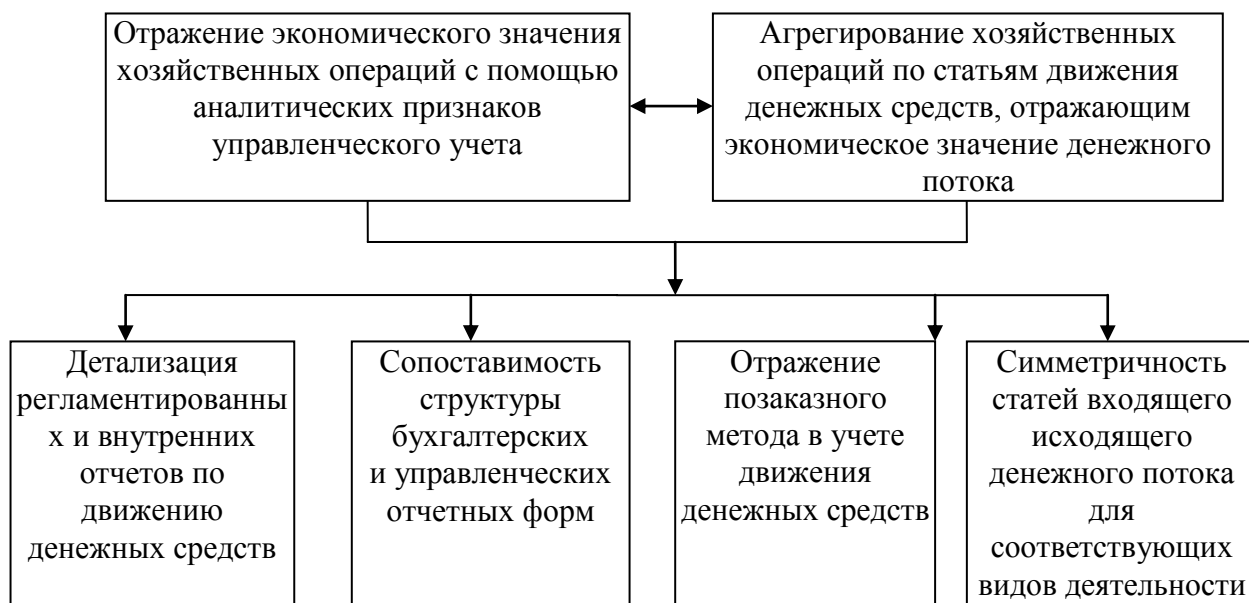


Рисунок 2.1 – Совершенствование аналитических возможностей учетных данных по движению денежных средств

Оперативная информация в единой отчетной форме по входящему и исходящему денежному потоку, детализированная до работ и видов деятельности обеспечивает информационные потребности руководства и систему поддержки принятия решений. Эффективность управления предприятием напрямую связана с анализом денежных потоков.

Справочник движения денежных средств содержит симметричные статьи для входящих и исходящих платежных поручений: «Поступление/Платежи по заказам производства готовой продукции», «Поступление/Платежи по заказам разведения свиней и крупно рогатого скота», «Поступление/Платежи по заказу выращивания зерновых культур», «Поступление/Платежи по прочим заказчикам». Хозяйственные операции распределяются по принадлежности к той или иной группе заказчиков, а принадлежность определяется кодировкой – номером заказа. Для статей справочника «Платежи по заказам» помимо номера заказа необходимо устанавливать номер статьи затрат по структуре цены и номер подразделения, выполняющий заказ.

Алгоритм агрегирования хозяйственных операций по аналитическим признакам, обеспечивающий единую информационную основу для создания аналитической формы отчета о движении денежных средств содержит следующие этапы:

- 1) определение хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
- 2) присвоение номера хозяйственной операции и аналитического признака хозяйственным операциям, идентифицирующим их в системе управленческого учета;
- 3) определение статьи справочника движения денежных средств;
- 4) определение статьи движения денежных средств в отчете о движении денежных средств.

В приложение Ж представлена аналитичная форма отчета о движении денежных средств с агрегированием денежного потока в соответствии с аналитическими признаками хозяйственных операций.

Для полной картины анализа можно добавить столбец «Сумма», что позволит оценить преобладающее поступления по заказам или же наибольший вид затрат. Также в основной деятельности платежи по заказам можно детализировать до операций, относящихся к прямым или косвенным расходам.

Для данной детализации необходимо применить мультипроектный метод в учете денежного потока, включая установление принадлежности хозяйственных операций и статей справочника РСБУ. Алгоритм данного способа:

- 1) разработка классификации хозяйственных операций с учетом их соответствия кодам в форме по ОКУД 0710004 и периоду (отчетный и предыдущий период – столбцы 3 и 4 соответственно); на данном этапе формируется перечень видов операций по движению денежных средств, определяющий в дальнейшем структуру справочника РСБУ, устанавливается соответствие статей движения денежных средств и кодов по форме ОКУД 0710004. Учитывая обобщающий характер показателей формы по ОКУД 0710004, одному коду строки соответствует несколько статей движения денежных средств во внутреннем учете хозяйствующего субъекта, обусловленных оптимальным уровнем детализации данных. Код строки по

форме ОКУД 0710004 и номер столбца, позволяющий идентифицировать хозяйственную операцию в отчетном или предыдущем периоде, являются структурным аналитическим признаком хозяйственной операции;

2) формирование структуры справочника движения денежных средств в РСБУ, отражающей экономическое значение денежных потоков и обеспечивающей интеграцию с формой по ОКУД 0710004; на данном этапе осуществляется формирование структуры справочника РСБУ на основе статей движения денежных средств. Наименования статей справочника движения денежных средств, содержащие коды строки по ОКУД 0710004, номера столбцов регламентированной формы и номера заказов, логически связаны с видами хозяйственных операций и их структурными аналитическими признаками, обеспечивая интегрированное информационное пространство уровней детализации рабочих отчетов, показателей регламентированной формы, плановых данных;

3) заполнение таблицы трансформации учетных данных денежного потока с помощью мультипроектного метода; реализация этапа закрепляет нормативно-методические условия организации учета денежного потока хозяйствующего субъекта. «Облик» аналитических признаков, перечень статей движения денежных средств определяются в рамках финансово-экономического структурного подразделения, исходя из специфики, объемов деятельности и информационных потребностей системы управления.

Часть таблицы, касающаяся хозяйственных операций, относящихся к прямым расходам, является унифицированной рабочей формой, заполняемой на этапе возникновения и оформления заказов. Другая часть таблицы касающаяся хозяйственных операций, относящихся к косвенным расходам, заполняется на этапе внедрения мультипроектного метода, не зависит от возникновения или завершения проектов, корректируются в случае изменений номенклатуры перечня косвенных затрат, используемых в учете хозяйствующим субъектом.

В таблице 2.1 представлена детализация платежей по заказу с учетом аналитических признаков.

Таблица 2.1 – Детализация платежей по заказу с учетом аналитических признаков

Статья движения денежных средств	Информация, отражающаяся в аналитических признаках			Облик аналитического признака хозяйственной операции
	Номенклатура структурного аналитического признака	Номенклатура нормативного аналитического признака	Номенклатура операционного аналитического признака	
Операции, относящиеся к прямым расходам				
4121.3 Оплата сырья по заказу «13К»	Заказ «13К»	4121.3	Сырье	13К/4121.3/сыр
4121.3 Оплата контрагентов по заказу «13К»		4121.3	Сторонние организации	13К/4121.3/стор
4122.3 Выплата заработной платы по заказу «13К»		4122.3	Оплата труда	13К/4122.3/зп
4122.3 Начисления по заработной плате по заказу «13К»		4122.3	Начисления по оплате труда	13К/4122.3/соц
4121.3 Оплата сырья по заказу «23К»	Заказ «23К»	4121.3	Сырье	23К/4121.3/сыр
4121.3 Оплата контрагентов по заказу «23К»		4121.3	Сторонние организации	23К/4121.3/стор
4121.3 Оплата услуг по заказу «23К»		4121.3	Услуги	23К/4121.3/усл
4122.3 Выплата заработной платы по заказу «23К»		4122.3	Оплата труда	23К/4122.3/зп
4122.3 Начисления по заработной плате по заказу «23К»		4122.3	Начисления по оплате труда	23К/4122.3/соц
Операции, относящиеся к косвенным расходам				
4121 Оплата электроэнергии	Оплата электроэнергии	4121	—	4121/2601
4121 Оплата водоснабжения	Оплата водоснабжения	4121	—	4121/2602
4129 Оплата прочих расходов	Оплата прочих расходов	4129	—	4129/2603

Мультипроектный метод обеспечивает детализацию платежей по заказам, а, соответственно, и повышает информативность регламентированной отчетной формы по ОКУД 0710004.

Таким образом, оперативная информация в единой отчетной форме по входящему и исходящему денежному потоку, детализированная до работ и видов дея-

тельности обеспечивает информационные потребности руководства и систему поддержки принятия решений. Эффективность управления предприятием напрямую связана с анализом денежных потоков и, соответственно, их контролем.

### 2.3 Алгоритм контроля движения денежных средств

Управление денежными потоками предприятия связано с функционированием системы мониторинга и контроля денежного обращения предприятия. Прогнозирование денежных потоков предприятия и оперативная информация по фактическим оборотам денежных средств, представленная в единой отчетной форме, объединяющей плановые и фактические показатели, является неотъемлемой частью системы управления производственного предприятия. Система формирования отчетности, обладающей аналитическим потенциалом, определяет степень обоснованности и эффективности управленческих решений руководства предприятия.

Контроль денежных потоков является оперативной управленческой задачей, реализуемой в процессе бюджетирования. Формирование управленческой отчетности в процессе бюджетирования обусловлено изменением аналитических свойств бухгалтерских данных. Формирование единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета с помощью присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям по движению денежных средств позволяет повысить аналитические свойства не только типовых бухгалтерских отчетов (оборотно-сальдовых ведомостей, карточек счета), но и реестра входящих и исходящих платежных поручений, банковской выписки. Совокупность требуемых управленческих отчетов, формирующихся в результате созданной единой информационной основы управленческого и бухгалтерского отчета, позволяет реализовать систему контроля денежных потоков. Единая информационная основа определяет раскрытие аналитического потенциала данных во всех регистрах и отчетных формах бухгалтерского учета.

Применение методики создания единой информационной основы бухгалтер-

ского и управленческого учета, отличающейся дополнением аналитическими признаками учетной информации по хозяйственным операциям и их дальнейшее агрегирование по статьям движения денежных средств, отражающим их экономическое значение, позволяет реализовать эффективную систему контроля движения денежных средств.

Существует 3 вида организации контроля денежных потоков на основе типовых бухгалтерских отчетных форм, перечней и реестров:

1) контроль движения денежных средств на основе реестра входящих и исходящих платежных поручений (банковской выписки);

2) оперативный контроль структуры денежного потока на основе банковской выписки;

3) контроль движения денежных средств на основе показателей оборотно-сальдовой ведомости с агрегированием денежных потоков, отражающим их экономическое значение.

Контроль движения денежных средств на основе реестра входящих и исходящих платежных поручений (банковской выписки).

Банковская выписка в бухгалтерской программе является оперативным ежедневно пополняющимся регистром учета денежных потоков.

Реестры входящих и исходящих платежных поручений в программной среде представляют собой таблицу, наполняемую перечнем произведенных хозяйственных операций. Информация по каждой хозяйственной операции представлена в таблице, поле «комментарий» которой, содержит аналитический признак, позволяющий идентифицировать хозяйственную операцию в управленческом учете.

Каждое входящее платежное поручение из реестра последовательно обрабатывается работником бухгалтерии и определяется его учетное «местоположение» – корреспонденция со счетом 62 или 76, осуществляется выбор статьи справочника движения денежных средств. Обработка входящих платежных поручений позволяет усовершенствовать структуру банковской выписки. В зависимости от экономического значения входящей операции, ей присваивается один или два аналити-



ческих признака: статья движения денежных средств (обязательный признак для всех хозяйственных операций), заполняется поле «Комментарий».

Аналогичным образом формируется структура исходящего денежного потока банковской выписки. Учетная информация по исходящему платежному поручению дополняется аналитическими признаками, определяющими его местоположение относительно корреспондирующих счетов и осуществляется выбор статьи справочника движения денежных средств.

Оперативный контроль структуры денежного потока на основе банковской выписки.

Наличие аналитических признаков в поле «Комментарий» электронного перечня банковской выписки позволяет наглядно представить структуру денежного потока. Просмотр реестра входящих и исходящих платежных поручений с аналитическими признаками, позволяет легко идентифицировать их экономическое значение в учете и сделать вывод, например, о преобладающем виде расходов.

Контроль движения денежных средств на основе показателей оборотно-сальдовой ведомости с агрегированием денежных потоков, отражающим их экономическое значение.

Процесс создания единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета определяет изменение облика и совершенствование аналитического потенциала типовых бухгалтерских отчетов без вмешательства в конфигурацию программной среды: оборотно-сальдовых ведомостей по счетам, отражающим движение денежных средств.

Хозяйственные операции, агрегированные по статьям преобразованного справочника движения денежных средств, в соответствии с определенным аналитическими признаками экономическим значением, образуют управленческую структуру типового отчета, отражающего денежный поток в бухгалтерском учете. Оборотно-сальдовая ведомость является отчетом с показателями за период по статьям движения денежных средств. Применение принципа симметричности отражения входящего и исходящего денежного потока (для тех видов потоков, для которых

это возможно) наполняет отчет наглядным аналитическим значением. Методика формирования единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета определяет аналитические свойства оборотно-сальдовой ведомости по счету 51:

1) симметричность входящего и исходящего денежного потока в разрезе:

– источников финансирования основной деятельности (поступления от продаж, сдачи имущества в аренду). По статьям справочника движения денежных средств распределяются хозяйственные операции в соответствии с принадлежностью к источнику финансирования;

– целевого финансирования от собственников;

2) возможность контроля лимитов статей сметы накладных расходов:

Расходным хозяйственным операциям присваивается аналитический признак, определяющий их принадлежность к местоположению в справочнике движения денежных средств. Наполнение статей справочника движения денежных средств, созданных с применением классификации соответствующей структуре сметы накладных расходов, формируют в стандартном бухгалтерском отчете оборотно-сальдовую ведомость - фактическую платежную смету. Наличие планового лимита по каждой статье накладных расходов позволяет осуществлять контроль исполнения сметы накладных расходов;

3) контроль расходования фондов предприятия:

Регламентированное Уставом предприятия ООО Агрофирмы «Ариант» создание фондов из чистой прибыли определяет необходимость оперативной отчетности по их расходованию. Агрегирование хозяйственных операций возможно в одной статье или распределение их в отдельных статьях справочника движения денежных, в зависимости от реализованной структуры справочника. Аналитическая кодировка хозяйственных операций и формулировка назначения платежа в совокупности являются достаточным количеством управленческой информации, чтобы сформировать отчеты в нужных аналитических разрезах. На уровне оборотно-сальдовой ведомости осуществляется контроль лимита расходования собственных

средств в общем по всем фондам. Статья справочника движения денежных средств выполняет роль агрегирования исходящего денежного потока по фондам. Детализация расходования средств из фондов предприятия до уровня хозяйственных операций реализуется при формировании карточки счета 51, отражающей перечень платежных поручений с информативными аналитическими признаками. Создание требуемых видов отчетов производится при обработке перечня платежных поручений, формирующих показатели движения денежных средств за период по фондам предприятия, образованным из чистой прибыли.

#### Выводы по разделу два

Форма по ОКУД 0710004, предназначенная для представления общих сведений по денежным потокам в составе годовой балансовой отчетности не отвечает всем требованиям системы управления и контроля денежных потоков предприятия. Аналитический перечень данных достигается в отчетных формах, разработанных с целью представления данных по денежным потокам с учетом внутренних информационных потребностей руководства предприятия.

Для повышения аналитичности отчета о движении денежных средств необходимо:

- детализировать типовой формы отчета о движении денежных средств по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов;
- детализировать данные входящих и исходящих денежных потоков при условии симметричности структуры отчета.

Для достижения данных задач разработан метод, в котором решающим является процесс системного присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям в бухгалтерском учете. Применение мультипроектного метода позволит обеспечить детализацию платежей по заказам, а, соответственно, и повысить информативность регламентированной отчетной формы по ОКУД 0710004. Эф-

эффективность управления предприятием напрямую связана с анализом денежных потоков и, соответственно, их контролем.

Существует 3 вида организации контроля денежных потоков на основе типовых бухгалтерских отчетных форм, перечней и реестров:

1) контроль движения денежных средств на основе реестра входящих и исходящих платежных поручений (банковской выписки);

2) оперативный контроль структуры денежного потока на основе банковской выписки;

3) контроль движения денежных средств на основе показателей оборотно-сальдовой ведомости с агрегированием денежных потоков, отражающим их экономическое значение.

Формирование единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета с помощью присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям по движению денежных средств позволяет повысить аналитические свойства не только типовых бухгалтерских отчетов (оборотнo-сальдовых ведомостей, карточек счета), но и реестра входящих и исходящих платежных поручений, банковской выписки. Совокупность требуемых управленческих отчетов, формирующихся в результате созданной единой информационной основы управленческого и бухгалтерского отчета, позволяет реализовать систему контроля денежных потоков.

### 3 АНАЛИЗ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ НА ПРИМЕРЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ»

#### 3.1 Характеристика предприятия

Компания «Ариант» – один из крупнейших агропромышленных холдингов России, в который входят агрофирма и винный холдинг.

Агрофирма «Ариант» – интегрированный холдинг, уникальность которого заключается в принципе замкнутого производственного цикла: от формирования собственной сырьевой базы до продажи готовой мясной продукции в сети фирменных магазинов.

Это позволяет компании строго контролировать каждый этап производства – от поля до прилавка – и формировать самостоятельную ценовую политику.

Удерживать лидирующие позиции на рынке холдингу позволяют собственные активы:

- 1) посевные площади (82 000 Га), на которых выращивают зерновые культуры, наиболее приспособленные к Уральскому климату;
- 2) заводы по производству и переработке комбикормов;
- 3) племенная ферма (репродуктор) для воспроизводства основного стада животных;
- 4) животноводческий комплекс;
- 5) предприятия по переработке мяса и производству мясных деликатесов (более 50 тысяч тонн в год);
- 6) собственный автопарк, оборудованный холодильными установками с температурным режимом от +3 +5°C, позволяющими в период доставки сохранять все вкусовые качества и биологическую ценность продукции;
- 7) фирменная торговая сеть в Челябинской, Свердловской, Тюменской, Кемеровской и Новосибирской областях (более 650 торговых точек).

Целью деятельности Общества является извлечение прибыли. Основным видом деятельности компании является разведение свиней. Также ООО Агрофирма «Ариант» работает еще по другим направлениям:

- производство, переработка и реализация сельскохозяйственной продукции;
- производство продовольственных товаров и товаров народного потребления, продукции производственно-технического назначения;
- выращивание свиней, крупного рогатого скота, переработка и реализация мяса;
- оказание услуг по сушке, переработке и хранению зерна, маслосемян и другой продукции;
- производство и реализация растительных масел и продукта переработки масличных культур;
- производство и реализация макаронных изделий, хлеба и хлебобулочных и кондитерских изделий и другой продукции собственного производства;
- коммерческая, посредническая и торгово-закупочная деятельность;
- закуп, переработка, хранение и реализация сельскохозяйственной и плодово-овощной продукции, в том числе и на условиях комиссии;
- закупка у населения, фермеров и других хозяйств сельскохозяйственной продукции, сырья и материалов;
- оптовая и розничная торговля;
- торговля вино-водочной продукцией.

Сейчас ассортимент компании включает в себя более 300 видов высококачественной мясной, колбасной и деликатесной продукции, которая производится только из собственного сырья. Сегодня все мясные изделия предприятия соответствует высоким критериям качества, предъявляемым к изделиям данной категории. Продукция представлена как в собственной фирменной сети магазинов, так и в крупнейших торговых сетях города.

В настоящее время в составе Агрофирмы «Ариант» девять свинокомплексов. Три работают на головном предприятии - Красногорском свинокомплексе. Еще шесть находятся в Увельском и Еманжелинском районах:

- свинокомплекс «Березовский»;
- свинокомплекс «Каменский»;
- свинокомплекс «Красносельский»;
- свинокомплекс «Михири»;
- свинокомплекс «Рождественский»;
- свинокомплекс «Ключи».

«Ариант» успешно занимается еще и разведением крупного рогатого скота. В 2016 году Агрофирма закупила полторы тысячи элитных телок герефордской породы у лучших племенных хозяйств Челябинской и Оренбургской областей. А к концу года «Ариант» получил лицензию племрепродуктора по разведению крупного рогатого скота мясного направления. Всего сегодня в отделениях «Арианта» в Нагайбакском, Чесменском и Увельском районах содержится 8 000 голов племенного скота.

Согласно отчету о движении денежных средств (приложение И) в 2016 году сальдо денежных потоков за отчетный период составляет 20 346 тысяч рублей. Для анализа данного сальдо применим представленные аналитические формы и прямой метод анализа денежных потоков.

### 3.2 Расчеты и анализ денежных потоков предприятия

ООО Агрофирма «Ариант» осуществляет свою деятельность по трем направлениям: основной, инвестиционной и финансовой деятельности (приложение И, приложение К). На примере представленного метода в пункте 2.2 аналитической формы отчета о движении денежных средств с агрегированием денежного потока в соответствии с аналитическими признаками хозяйственных операций, проанализируем денежные потоки предприятия.

Данная форма обладает большим объемом информации и для удобства расчетов и их наглядности, эту форму лучше представлять в программе Microsoft Excel (приложение Л).

Рассмотрим заполнение данной формы по разделу «Денежные потоки от текущей деятельности» по алгоритму. Заполнение данной формы будет включать следующие этапы.

1. Определение хозяйственных операций, осуществляемых в данной деятельности:

- поступления/платежи по заказам по выращиванию зерновых культур;
- поступления/платежи по заказам по разведению свиней;
- поступления/платежи по заказам по переработке свинины и производству мясной продукции;
- поступления/платежи по заказам по разведению молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока;
- поступления/платежи от заказов по переработке и консервированию мяса и мясной пищевой продукции;
- поступления/платежи по заказам изготовления мясных полуфабрикатов и т.д.

2. Присвоение номера хозяйственной операции и аналитического признака хозяйственным операциям, идентифицирующим их в системе управленческого учета:

- для хозяйственной операции «Поступления по заказам по выращиванию зерновых культур» присваиваем номер «Заказ, начинающийся на «1ЗК»»;
- для хозяйственной операции «Платежи по заказам по выращиванию зерновых культур» присваиваем номер «Заказ, начинающийся на «1ЗК»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения»;
- для хозяйственной операции «Поступления по заказам по разведению свиней» присваиваем номер «Заказ, начинающийся на «2РС»»;



– для хозяйственной операции «Платежи по заказам по разведению свиней» присваиваем номер «Заказ, начинающийся на «2РС»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения» и т.д.

Статья затрат по структуре цены может включать себя: сырье/материалы, контрагенты, заработная плата, отчисления в социальные фонды, услуги и т.д.

Агрофирма состоит из нескольких свинокомплексов и поэтому каждому заказу присваивается номер подразделения.

Также необходимо указать сумму данного платежа по заказу или поступления денежных средств по заказу.

3. На данном этапе происходит определение статьи справочника движения денежных средств (поступление денежных средств или перечисления денежных средств).

4. Данный этап является заключительным, происходит определение статьи движения денежных средств в отчете о движении денежных средств.

В текущей деятельности «Платежи по заказам» можно детализировать до операций, относящихся к прямым или косвенным расходам. Применим мультипроектный метод для данной детализации. Алгоритм будет включать следующие этапы.

1. На данном этапе формируем перечень видов хозяйственных операций по движению денежных средств и устанавливаем соответствие статей движения денежных средств и кодов по форме ОКУД 0710004, а также периоду (отчетный и предыдущий период – столбцы 3 и 4 соответственно).

Так, например, статья движения денежных средств «4121.3 Оплата сырья по заказу «1ЗК»» свидетельствует о том, что:

1) «4121.3» – строка и столбец в отчете о движении денежных средств «Платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги» за отчетный период;

2) «Оплата сырья по заказу «1ЗК»» – наименование хозяйственной операции.

2. Включает в себя формирование структуры справочника РСБУ на основе статей движения денежных средств.

3. Данный этап закрепляет «Облик» аналитических признаков, перечень статей движения денежных средств определяются в рамках финансово-экономического структурного подразделения (свинокомплекса).

Облик аналитического признака хозяйственной операции «4121.3 Оплата сырья по заказу «13К»» будет иметь вид «13К/4121.3/сыр» и свидетельствует о том, что:

1) «13К» – наименование заказа, по которому производились хозяйственные операции;

2) «4121.3» – строка и столбец в отчете о движении денежных средств «Платежи поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги» за отчетный период;

3) «сыр» – краткое обозначение операции, по которой производилась оплата (оплата сырья).

Как было отмечено ранее, часть таблицы, содержащая операции, относящиеся к косвенным расходам, заполняется на этапе внедрения мультипроектного метода и не зависит от возникновения или завершения проектов. Поэтому облик аналитического признака хозяйственной операции «4129 Оплата прочих расходов» будет иметь вид «4129/2603» и говорить о том, что:

1) «4129» – строка в отчете о движении денежных средств «Прочие платежи»;

2) «2603» – данная операция отражается на счете 26 «Общехозяйственные расходы» третьей по счету.

В таблице 3.1 представим детализацию платежей по заказам «13К» и «2РС» с учетом аналитических признаков.

На основе заполненных форм выявлено, что в текущей деятельности основные поступления и выплаты приходятся на заказы по разведению скота (заказы «2РС», «4РМКРС») и заказы по переработке свинины и производству мясной продукции (заказы «3ПС», «5ПМПр»).

Таблица 3.1 – Детализация платежей по заказу с учетом аналитических признаков

Статья движения денежных средств	Информация, отражающаяся в аналитических признаках			Облик аналитического признака хозяйственной операции
	Номенклатура структурного аналитического признака	Номенклатура нормативного аналитического признака	Номенклатура операционного аналитического признака	
Операции, относящиеся к прямым расходам				
4121.3 Оплата сырья по заказу «13К»	Заказ «13К»	4121.3	Сырье	13К/4121.3/сыр
4121.3 Оплата контрагентов по заказу «13К»		4121.3	Сторонние организации	13К/4121.3/стор
4122.3 Выплата заработной платы по заказу «13К»		4122.3	Оплата труда	13К/4122.3/зп
4122.3 Начисления по заработной плате по заказу «13К»		4122.3	Начисления по оплате труда	13К/4122.3/соц
4121.3 Оплата услуг по заказу «2РС»	Заказ «2РС»	4121.3	Услуги	2РС/4121.3/усл
4122.3 Выплата заработной платы по заказу «2РС»		4122.3	Оплата труда	2РС/4122.3/зп
4122.3 Начисления по заработной плате по заказу «2РС»		4122.3	Начисления по оплате труда	2РС/4122.3/соц
Операции, относящиеся к косвенным расходам				
4121 Оплата электроэнергии	Оплата электроэнергии	4121	—	4121/2601
4121 Оплата водоснабжения	Оплата водоснабжения	4121	—	4121/2602
4129 Оплата прочих расходов	Оплата прочих расходов	4129	—	4129/2603

В разделе инвестиционной деятельности основную часть в 2016 г. составили поступления от продажи прочих внеоборотных активов (операция «ПрВНА») и платежи по приобретению основных средств (операция «ПокОС»). Основную часть финансовой деятельности составляют поступления от денежных вкладов собственников (операция «СрСК») и платежи по погашению займов и кредитов (операция «ВыпКиЗ»).

Проведем анализ отчета о движении денежных средств с помощью прямого метода для оценки достаточности формирования объема денежной массы в целом, а также по видам деятельности, сбалансированности положительного и отрицательного денежных потоков по объему.

Проанализируем состав, структуру и динамику денежных потоков в таблице 3.2.

В результате осуществления производственной деятельности предприятия увеличился положительный денежный поток, так и отрицательный. По сравнению с 2015 г. произошло превышение притока денежных средств над их оттоком, в результате чего образовался чистый денежный поток, который составил 20 346 тыс. руб.

В целом сумма притока увеличилась на 4 136 736 тыс. руб., темп прироста составил 17,29 %, а значение оттока денежных средств возросло в меньшей степени на 4 028 706 тыс. руб. или на 16,78 %.

На рисунке 3.1 отражена структура притока денежных средств за 2015 г., на рисунке 3.2 – за 2016 г.

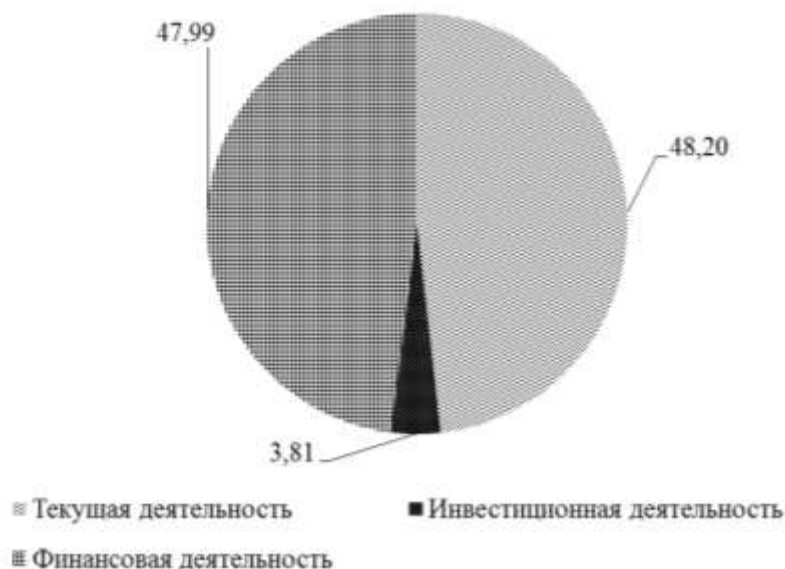


Рисунок 3.1 – Структура притока денежных средств за 2015 г.

Таблица 3.2 – Состав, структура и динамика денежных потоков за 2016 и 2015 г.

Показатель денежных потоков		Сумма, тыс. руб.			Темп прироста, %	Структура, %		
		2015 г.	2016 г.	изменение		2015 г.	2016 г.	изменение
Приток (положительный денежный поток) – всего		23 923 402	28 060 138	4 136 736	17,29	100	100	–
Отток (отрицательный денежный поток) – всего		24 011 086	28 039 792	4 028 706	16,78	100	100	–
Чистый денежный поток – всего		–87 684	20 346	108 030	–123,2	100	100	–
Текущая деятельность	Положительный денежный поток	11 531 964	14 362 446	2 830 482	24,54	48,20	51,18	2,98
	Отрицательный денежный поток	12 573 190	14 124 314	1 551 124	12,34	52,36	50,37	–1,99
	Чистый денежный поток	–1 041 226	238 132	1 279 358	–122,87	1 187,48	1 170,41	–17,06
Инвестиционная деятельность	Положительный денежный поток	910 397	612 136	–298 261	–32,76	3,81	2,18	–1,62
	Отрицательный денежный поток	3 122 103	498 976	–2 623 127	–84,02	13,00	1,78	–11,22
	Чистый денежный поток	–2 211 706	113 160	2 324 866	–105,12	2 522,36	556,18	–1 966,18
Финансовая деятельность	Положительный денежный поток	11 481 041	13 085 556	1 604 515	13,98	47,99	46,63	–1,36
	Отрицательный денежный поток	8 315 793	13 416 502	5 100 709	61,34	34,63	47,85	13,21
	Чистый денежный поток	3 165 248	–330 946	–3 496 194	–110,46	–3 609,84	–1 626,59	1 983,25

Исходя из анализа структура притока за 2015 г., можно сделать вывод, что наибольший объем поступлений денежных средств приходит от текущей деятельности – 48,2 %, а наименьший от инвестиционной деятельности – 3,81 %.

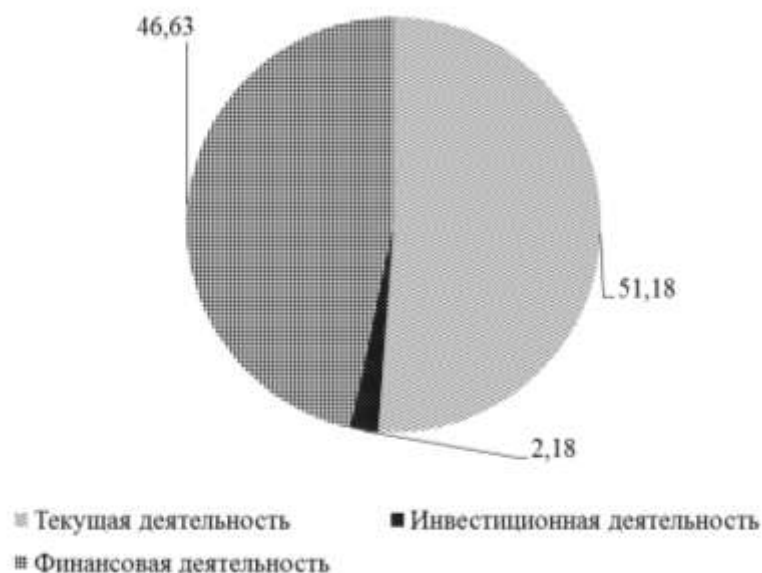


Рисунок 3.2 – Структура притока денежных средств за 2016 г.

Аналогично 2015 г. в 2016 г. наибольшая доля притока денежных средств приходится на текущую деятельность – 51,18 %, а наименьшая на инвестиционную деятельность – 2,18 %.

За отчетный год произошли незначительное увеличение поступлений от текущей деятельности на 2,98 % и незначительные уменьшения финансовой деятельности на 1,36 % и инвестиционной – 1,62 %.

Проведем анализ состава, структуры и динамики притока денежных средств, представленный в таблице 3.3.

Наибольший приток денежных средств Агрофирмы «Ариант» в 2016 г. был обеспечен за счет средств, полученных от продажи продукции. Абсолютная величина значительного прироста данного показателя в 2016 г. составила 2 755 680 тыс. руб., темп роста по сравнению с 2015 г. составил 25,48 %.

Таблица 3.3 – Состав, структура и динамика притока денежных средств

Показатель	Сумма, тыс. руб.			Темп прироста, %	Структура, %		
	2015 г.	2016 г.	изменение		2015 г.	2016 г.	изменение
Поступления от продажи продукции, товаров, работ и услуг	10 816 852	13 572 532	2 755 680	25,48	45,21	48,37	3,15
Поступления в виде арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4 155	5 629	1 474	35,48	0,02	0,02	0,00
Прочие поступления от текущей деятельности	710 957	784 285	73 328	10,31	2,97	2,80	-0,18
Поступления от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	219 411	444 269	224 858	102,48	0,92	1,58	0,67
Поступления от продажи акций других организаций (долей участия)	89 307	125 422	36 115	40,44	0,37	0,45	0,07
Поступления от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	499 276	41 879	-457 397	-91,61	2,09	0,15	-1,94
Поступления в виде дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	102 403	566	-101 837	-99,45	0,43	0,00	-0,43
Поступления от получения кредитов и займов	11 481 041	5 685 556	-5 795 485	-50,48	47,99	20,26	-27,73
Поступления в виде денежных вкладов собственников (участников)	0	7 400 000	7 400 000	—	0,00	26,37	26,37
Всего поступило денежных средств	23 923 402	28 060 138	4 136 736	17,29	100	100,00	—

На рисунке 3.3 отражена структура оттока денежных средств за 2015 г., на рисунке 3.4 – за 2016 г.

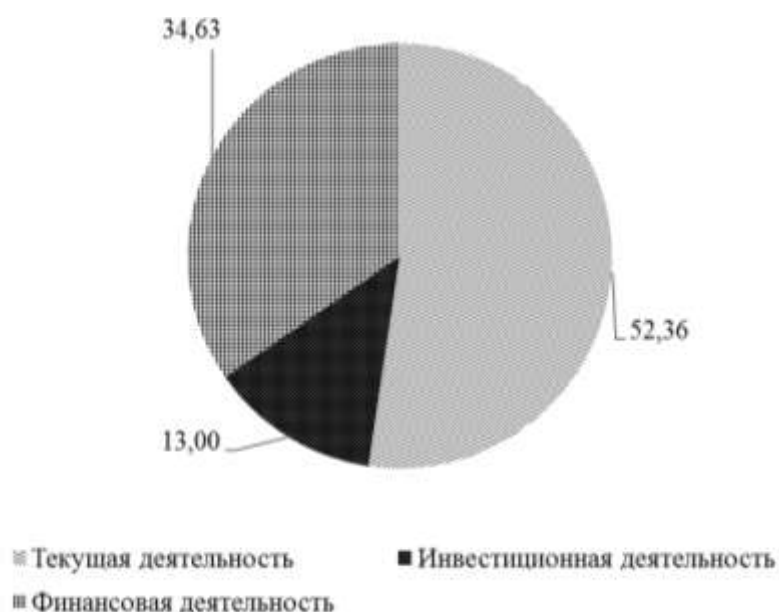


Рисунок 3.3 – Структура оттока денежных средств за 2015 г.

Исходя из анализа структура оттока за 2015 г., можно сделать вывод, что наибольшая доля приходится на текущую деятельность – 52,36 %, а наименьшая на инвестиционную деятельность – 13 %.

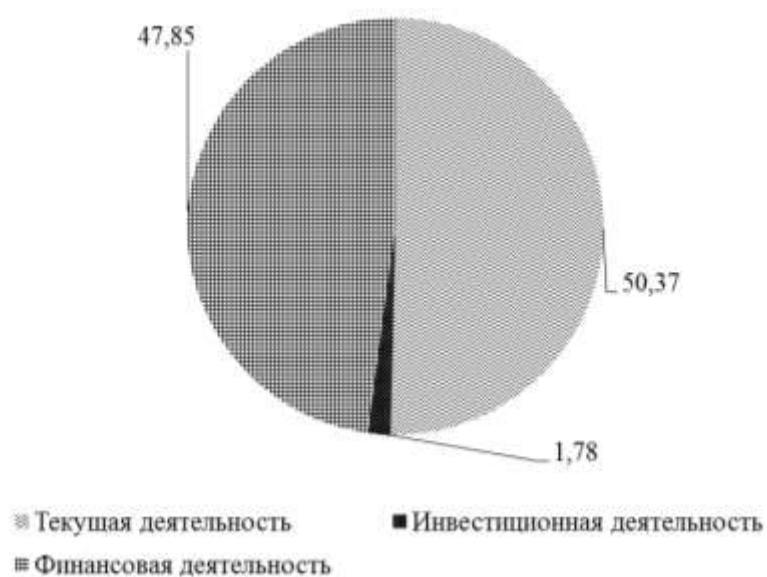


Рисунок 3.4 – Структура оттока денежных средств за 2016 г.



В 2016 г. наибольшая доля оттока денежных средств также приходится на текущую деятельность – 50,37 %, а наименьшая на инвестиционную деятельность – 1,78 %.

За отчетный год произошло незначительное сокращение платежей по текущей деятельности на 1,99 %, но значительное сокращение затрат по инвестиционной деятельности – 11,22 %, и значительное увеличение затрат по финансовой деятельности на 13,21 %.

Проведем анализ состава, структуры и динамики оттока денежных средств, представленный в таблице 3.4.

Отток денежных средств в 2016 г. в большей степени обусловлен текущими хозяйственными операциями по оплате товаров, работ, услуг поставщикам (подрядчикам), т.е. осуществлением основной деятельности компании. При этом сумма денежных средств, приходящаяся на данный показатель, увеличилась на 246 264 тыс. руб., но удельный вес уменьшился на 3,72 % и составил 28,3 % от общей суммы оттока денежных средств.

Таким образом, представленные формы были апробированы на примере ООО Агрофирмы «Ариант». Информация по входящему и исходящему денежному потоку была детализирована до работ и видов деятельности, что позволило выявить основные направления в трех разделах деятельности предприятия.

При анализе состава, структуры и динамики денежных потоков выявлено, что наибольший объем денежных средств обеспечивает оборот по текущей деятельности предприятия. Значительный вес в притоке денежных средств приходится на выручку (поступления от продажи продукции), а значительную долю оттока денежных средств составляют выплаты поставщикам за материалы.

В 2016 г. денежные потоки от текущей деятельности предприятия больше нуля, что говорит о положительном результате ее основной деятельности; денежные потоки от инвестиционной деятельности также больше нуля, что свидетельствует о том, что предприятие распродает свои активы; денежные потоки от финансовой

деятельности меньше нуля, что говорит о том, что предприятие направило свои средства на выплату кредитов и займов.

Необходимо сравнить три метода анализа денежных потоков. Сравнение представлено в таблице 3.5.

Таким образом, аналитичная форма отчета о движении денежных средств обладает следующими преимуществами:

- детализация денежных потоков по заказам (проектам) по каждой осуществляемой деятельности;
- подразделяет и детализирует входящие и исходящие денежные потоки;
- повышает информативность отчета о движении денежных средств, раскрывая основные источники притока и оттока денежных средств;

и недостатками:

- не позволяет выявить динамику изменения денежных потоков;
- является трудоемким процессом на этапе внедрения.

Мультипроектный метод характеризуется такими преимуществами, как:

- детализирует исходящие денежные потоки по заказам (проектам);
- детализирует исходящий денежный поток до операции, подразделяя на прямые и косвенные расходы;

- позволяет выявить основные статьи расходов, осуществляемых по каждому заказу;

и недостатками:

- не позволяет выявить динамику изменения денежных потоков;
- является трудоемким процессом на этапе внедрения.

Прямой метод обладает следующими преимуществами:

- позволяет выявить динамику изменения денежных потоков;
- позволяет определить основные источники притока и оттока денежных средств и рассмотреть их соотношение;

- прост и легок в применении;

и недостатком – не детализирует денежные потоки по видам деятельности.

Таблица 3.4 – Состав, структура и динамика оттока денежных средств

Показатель	Сумма, тыс. руб.			Темп прироста, %	Структура, %		
	2015 г.	2016 г.	изменение		2015 г.	2016 г.	изменение
Выплаты поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	7 688 690	7 934 954	246 264	3,20	32,02	28,30	–3,72
Платежи в связи с оплатой труда работников	2 373 251	2 938 452	565 201	23,82	9,88	10,48	0,60
Выплата процентов по долговым обязательствам	1 614 302	2 214 458	600 156	37,18	6,72	7,90	1,17
Прочие платежи по текущей деятельности	896 947	1 036 450	139 503	15,55	3,74	3,70	–0,04
Платежи в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	2 029 052	430 870	–1 598 182	–78,76	8,45	1,54	–6,91
Платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	138 319	20 106	–118 213	–85,46	0,58	0,07	–0,50
Выплата процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	954 732	48 000	–906 732	–94,97	3,98	0,17	–3,81
Платежи в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	8 315 793	13 416 502	5 100 709	61,34	34,63	47,85	13,21
Всего выплачено денежных средств	24 011 086	28 039 792	4 028 706	16,78	100	100	–

Таблица 3.5 – Сравнение методов анализа денежных потоков

Показатель сравнения	Аналитичная форма отчета о движении денежных средств	Мультипроектный метод	Прямой метод
Детализация денежных потоков по видам деятельности	<p>Позволяет детализировать денежные потоки по каждому осуществляемому заказу (проекту), присваивая номер заказу:</p> <p>1) текущая деятельность: заказ по выращиванию зерновых культур («1ЗК»); заказ по разведению свиней («2РС»);</p> <p>2) инвестиционная деятельность: операция «ПрВНА», операция «ПрФВ»</p> <p>3) финансовая деятельность: операция «ПолКиЗ», операция «ВыпКиЗ».</p>	<p>Детализирует исходящие денежные потоки по заказам (аналогично аналитичной форме отчета о движении денежных средств).</p>	—
Детализация входящих и исходящих денежных потоков	<p>Подразделяет хозяйственные операции на платежи и поступления по заказам (проектам):</p> <p>1) поступления по заказу «1ЗК» на сумму 1 572 433 тыс. руб.;</p> <p>2) поступления по заказу «2РС» на сумму 3 800 655 тыс. руб.;</p> <p>3) платежи по заказу «1ЗК»/сыр/6 на сумму 456 890 тыс. руб.</p> <p>4) платежи по заказу «1ЗК»/зп/6 на сумму 356 000 тыс. руб.</p>	<p>Позволяет детализировать исходящие денежные потоки до операций, подразделяя на косвенные и прямые расходы:</p> <p>1) прямые расходы: 4121.3 оплата сырья по заказу «1ЗК»; 4121.3 оплата контрагентов по заказу «1ЗК»; 4122.3 выплата заработной платы по заказу «1ЗК»; 4122.3 начисления по заработной плате по заказу «1ЗК»;</p> <p>2) косвенные расходы: 4121 оплата электроэнергии; 4121 оплата водоснабжения; 4129 оплата прочих расходов.</p>	—
Возможность выявить динамику изменения денежных потоков	—	—	Позволяет определить динамику изменения сравнения текущий и предыдущий год

Показатель сравнения	Аналитичная форма отчета о движении денежных средств	Мультипроектный метод	Прямой метод
Возможность выявить основные источники притока и отток денежных средств	<p>Детализация денежных потоков позволяет выявить основные источники притока денежных средств в разрезе видов деятельности:</p> <p>1) в текущей деятельности поступления денежных средств от заказов «2РС» и «4РМКРС»;</p> <p>2) в инвестиционной деятельности поступления денежных средств от операции «ПрВНА»;</p> <p>3) в финансовой деятельности поступления от операции «СрСК».</p> <p>Также раскрыть основные источники оттока денежных средств:</p> <p>1) в текущей деятельности платежи по заказам «2РС» и «4РМКРС»;</p> <p>2) в инвестиционной деятельности платежи по операции «ПокОС»</p> <p>3) в финансовой деятельности платежи по операции «ВыпКиЗ».</p>	<p>Детализация исходящего денежного потока до операций позволяет выявить основные статьи расходов, осуществляемых по каждому заказу. Так по заказу «1ЗК» преимущественными затратами являются платежи по приобретению сырья (1ЗК/4121.3/сыр) на сумму 456 890 тыс. руб. и выплате заработной платы (1ЗК/4122.3/зп) на сумму 356 000 тыс. руб.</p>	<p>Позволяет выявить преобладающий вид деятельности по притоку и оттоку денежных средств: наибольший объем поступлений денежных средств приходит от текущей деятельности – 51,18 %, а наименьший от инвестиционной деятельности – 2,18 %, а наибольшая доля оттока денежных средств также приходится на текущую деятельность – 50,37 %, а наименьшая на инвестиционную деятельность – 1,78 %.</p>
Трудоемкость	Является трудоемким при внедрении данного метода на предприятие	Является трудоемким при внедрении данного метода на предприятие	Метод прост в применении
Область применения	Может применяться как на малых, так и на крупных предприятиях	Может применяться как на малых, так и на крупных предприятиях	Может применяться как на малых, так и на крупных предприятиях

### 3.3 Рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств

Для повышения аналитических возможностей отчета о движении денежных средств были рассмотрены следующие формы:

- 1) аналитичная форма отчета о движении денежных средств;
- 2) форма с применением мультипроектного метода с детализацией платежей по заказу с учетом аналитических признаков.

Создание данных форм не может заменить форму отчета по ОКУД 0710004, но позволит обеспечивать руководство предприятия информацией по фактическим показателям статей расходования, а также принять решение по целесообразности привлечения денежных средств и осуществлять контроль перерасхода средств по статье структуры цены.

В качестве рекомендации по переходу к аналитичной форме отчета о движении денежных средств можно выделить следующее.

Информации о входящих и исходящих денежных потоках формируются с помощью банковских выписок. Данный перечень платежей и поступлений сохраняется в формате списка как файл с расширением «xlsx» для дальнейшей обработки массива данных в стандартном табличном редакторе Excel. Обработка денежных потоков реализуется с помощью формул стандартного пакета Excel.

Перечень данных о входящих и исходящих денежных потоках за требуемый период содержит большое количество документов с различными вариантами аналитических признаков, не относящихся к требуемой работе. Наличие аналитических признаков в столбце «Примечание» позволяет систематизировать процесс поиска хозяйственных операций по заданному критерию.

Применение данной формы позволяет детализировать сведения внутри трех регламентированных разделов. Но для полного видения необходимо также использовать форму с применением мультипроектного метода, которая позволит детализировать «Платежи по заказу».

Данные формы представлены в условиях отсутствия автоматизированной системы формирования управленческой отчетности на основе единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета. При внедрении автоматизированной системы формирования отчетности, алгоритмы ручной обработки данных ложатся в основу методологии программного продукта для управленческого учета организации.

Создание единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета позволяет сформировать типовой отчет, используя алгоритм соответствия справочника движения денежных средств и статей регламентированной формы.

Преимуществом данных форм является то, что они позволяют решать проблемы, поставленные в пункте 1.3, путем детализации типовой формы отчета о движении денежных средств по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов и детализации данных о входящих и исходящих денежных потоках при условии симметричности структуры отчета.

Предлагаемые формы таблиц могут быть использованы в качестве основы при автоматизации процесса создания отчетности по движению денежных средств не только для исследованного предприятия, но и для широкого спектра предприятий.

Также при сравнении методов анализа было выявлено, что для данного исследуемого предприятия лучше применять данные методы в совокупности, т.к. недостатки одного метода исключаются применением другого.

Аналитичная форма отчета о движении денежных средств позволяет детализировать денежные потоки исследуемого предприятия по заказам, а также установить номер подразделения (свинокомплекса), в котором осуществляется данный заказ. Мультипроектный метод, детализируя данные по исходящим денежным потокам (платежи по заказам) до операций, определяет статьи расходов, осуществляемые по каждому заказу. Прямой метод дает общую характеристику денежных потоков, их состав, структуру и динамику изменения за период, а также выявить соотношение денежных потоков по видам деятельности.

## Выводы по разделу три

Компания «Ариант» – один из крупнейших агропромышленных холдингов России, в который входят агрофирма и винный холдинг.

Основным видом деятельности компании является разведение свиней. Также ООО Агрофирма «Ариант» работает еще по другим направлениям. В настоящее время в составе Агрофирмы «Ариант» девять свинокомплексов.

Для анализа денежных потоков данного предприятия было рекомендовано использование ранее представленные формы. Алгоритмы по применению данных форм были описаны пошагово.

Также были даны рекомендации по переходу и применению представленных аналитических форм. Создание единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета позволяет сформировать типовой отчет, используя алгоритм соответствия справочника движения денежных средств и статей регламентированной формы.

Преимуществом данных форм является то, что они позволяют решать проблемы, поставленные в пункте 1.3, путем детализации типовой формы отчета о движении денежных средств по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов и детализации данных о входящих и исходящих денежных потоков при условии симметричности структуры отчета.

Предлагаемые формы таблиц могут быть использованы в качестве основы при автоматизации процесса создания отчетности по движению денежных средств для широкого спектра предприятий.



## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе были проанализированы нормативные акты, регулирующие порядок обращения денежных средств, обобщены современные методы получения и обработки информации отчета о движении денежных средств, разработаны рекомендации по совершенствованию аналитического инструментария отчета о движении денежных средств и сформулированы рекомендации по повышению аналитических возможностей отчета о движении денежных средств.

По результатам первой задачи выявлено, что движение денежных средств являются денежными потоками, которые отражаются в отчете о движении денежных средств

Существуют следующие законодательно регламентированные формы отчетов о движении денежных средств различных хозяйствующих субъектов:

- форма по Общероссийскому классификатору управленческой документации (ОКУД 0710004);

- отчет по движению денежных средств в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО);

- форма по ОКУД 0409814 для кредитных учреждений;

- форма по ОКУД 0710004 для страховых компаний;

- форма по ОКУД 0503123 для бюджетных учреждений и форма по ОКУД 0503323 для консолидированной отчетности бюджетных учреждений.

Форма по ОКУД 0710004 в составе годовой бухгалтерской отчетности является унифицированной и не обладает широким спектром аналитических возможностей. При их оценке выявлен ряд недостатков, который снижает ее информативную ценность:

- представление данных в целом за период (год);

- отсутствие детализации и прозрачности экономического значения статей движения денежных средств;

- несопоставимость входящих и исходящих потоков денежных средств;
- отсутствие прогнозных данных по движению денежных средств.

Для разрешения данных проблем необходима детализация типовой формы отчета о движении денежных средств, допустимая с позиций нормативно-законодательных условий.

Это позволило перейти к решению второй задачи. В ходе решения было выявлено, что для повышения аналитичности отчета о движении денежных средств необходимо:

- детализировать типовой формы отчета о движении денежных средств по вертикали, раскрывая сведения внутри трех регламентированных разделов;
- детализировать данные входящих и исходящих денежных потоков при условии симметричности структуры отчета.

Для достижения данных задач был использован новый метод, в котором решающим является процесс системного присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям в бухгалтерском учете. Также применялся новый метод, разработанный совместно Центральным научно-исследовательским институтом химии и механики и ЮУрГУ, названный авторами мультипроектный. Применение данного метода позволит обеспечить детализацию платежей по заказам, а, соответственно, и повысить информативность регламентированной отчетной формы по ОКУД 0710004. Эффективность управления предприятием напрямую связана с анализом денежных потоков и, соответственно, их контролем.

Существует 3 вида организации контроля денежных потоков на основе типовых бухгалтерских отчетных форм, перечней и реестров:

- 1) контроль движения денежных средств на основе реестра входящих и исходящих платежных поручений (банковской выписки);
- 2) оперативный контроль структуры денежного потока на основе банковской выписки;
- 3) контроль движения денежных средств на основе показателей оборотно-сальдовой ведомости с агрегированием денежных потоков, отражающим их эко-

номическое значение.

Формирование единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета с помощью присвоения аналитических признаков хозяйственным операциям по движению денежных средств позволяет повысить аналитические свойства типовых бухгалтерских отчетов, а также реестра входящих и исходящих платежных поручений, банковской выписки. Совокупность требуемых управленческих отчетов, формирующихся в результате созданной единой информационной основы управленческого и бухгалтерского отчета, позволяет реализовать систему контроля денежных потоков.

В связи с этим в работе даны следующие рекомендации по применению представленных аналитичных форм.

1. Информации о входящих и исходящих денежных потоках формируются с помощью банковских выписок. Данный перечень платежей и поступлений сохраняется в формате списка как файл с расширением «xlsx» для дальнейшей обработки массива данных в стандартном табличном редакторе Excel. Обработка денежных потоков реализуется с помощью формул стандартного пакета Excel.

Перечень данных о входящих и исходящих денежных потоках за требуемый период содержит большое количество документов с различными вариантами аналитических признаков, не относящихся к требуемой работе. Наличие аналитических признаков в столбце «Примечание» позволяет систематизировать процесс поиска хозяйственных операций по заданному критерию.

2. Применение данной формы позволяет детализировать сведения внутри трех регламентированных разделов. Но для полного видения необходимо также использовать форму для детализации статьи «Платежи по заказу», что позволяет выявить основные статьи расходования денежных средств в рамках заказа (проекта).

При применении альтернативного метода анализа (прямой метод) была рассмотрена структура и динамика изменения денежных потоков, а также выявлены основные направления в притоках и оттоках денежных средств.

Данные формы представлены в условиях отсутствия автоматизированной системы формирования управленческой отчетности на основе единой информационной основы бухгалтерского и управленческого учета. При внедрении автоматизированной системы формирования отчетности, алгоритмы ручной обработки данных ложатся в основу методологии программного продукта для управленческого учета организации.

Предлагаемые формы таблиц могут быть использованы в качестве основы при автоматизации процесса создания отчетности по движению денежных средств не только для исследованного предприятия, но и для широкого спектра других предприятий.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 31.12. 2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

2 Российская Федерация. Законы. О консолидированной финансовой отчетности [Электронный ресурс]: ФЗ от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ по сост. на 31.12.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

3 Российская Федерация. Законы. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа [Электронный ресурс]: ФЗ от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ по сост. на 03.07.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

4 Постановление Правительства РФ «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 06.05.2008 г. № 359 по сост. на 15.04.2014 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

5 План на 2012–2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс]: от 30.11.2011 г. по сост. на 30.11.2012 г.: утвержд. приказом Минфина России от 30.11.2011 № 440. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

6 Приказ Минфина Российской Федерации «О введении документов Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 27.06.2016 г. № 98н. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

7 Приказ Минфина Российской Федерации «О внесении изменений в план Министерства финансов Российской Федерации на 2012-2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 30.11.2012 г. № 455. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

8 Приказ Минфина Российской Федерации «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2010 г. №191н» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 26.10.2012 г. № 138н. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

9 Приказ Минфина Российской Федерации «О внесении изменений в формы бухгалтерской отчетности организаций, утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. №66н» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 05.10.2011 г № 124н. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

10 Приказ Минфина Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н по сост. на 06.04.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

11 Приказ Минфина Российской Федерации «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 28.12.2010 г. № 191н. по сост. на 02.11.2017 г. // СПС «Гарант» (дата обращения 10.01.2018).

12 Приказ Минфина Российской Федерации «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 по сост. на 08.11.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

13 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]: приказ Минфина Российской Федерации от 06.07.1999 г. № 43н по сост. на 08.11.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

14 Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011) [Электронный ресурс]: приказ Минфина Российской Федерации от 02.02.2011 г. № 11н. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

15 Письмо Минфина Российской Федерации и Федерального казначейства «Об особенностях составления и представления годовой бюджетной отчетности государственных бюджетных и автономных учреждений главными администраторами средств федерального бюджета за 2011 год» [Электронный ресурс]: письмо Минфина РФ и Федерального казначейства от 21.12.2011 г. № 02-06-07/5900 и № 42-7.4-04/2.1-1709. // СПС «Гарант» (дата обращения 10.01.2018).

16 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» [Электронный ресурс]: по сост. на 07.05.2013 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

17 Положение Банка России «О порядке ведения кассовых операций и правилах хранения, перевозки и инкассации банкнот и монеты Банка России в кредитных организациях на территории Российской Федерации» [Электронный ресурс]: положение Банка России от 24.04.2008 г. № 318-П по сост. на 16.02.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

18 Положение Банка России «О правилах осуществления перевода денежных средств» [Электронный ресурс]: положение Банка России от 19.06.2012 г. № 383-П по сост. на 05.07.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

19 Положение Банка России «О порядке составления отчетности, необходимой для осуществления надзора за кредитными организациями на консолидированной основе, а также иной информации о деятельности банковских групп» [Электрон-

ный ресурс]: положение Банка России от 11.03.2015 г. № 462-П по сост. на 09.02.2017 г. // СПС «Гарант» (дата обращения 10.01.2018).

20 Положение Банка России «Об эмиссии платежных карт и об операциях, совершаемых с их использованием» [Электронный ресурс]: положение Банка России от 24.12.2004 г. № 266-П по сост. на 14.01.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

21 Указание Банка России «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» [Электронный ресурс]: указание Банка России от 11.03.2014 г. № 3210-У по сост. на 19.06.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

22 Указание Банка России «О формах, сроках и порядке составления и предоставления в Банк России отчетности, необходимой для осуществления контроля и надзора в сфере страховой деятельности, и статистической отчетности страховщиков, а также формах, сроках и порядке представления в Банк России бухгалтерской (финансовой) отчетности страховщиков» [Электронный ресурс]: указание Банка России от 25.10.2017 г. № 44584-У. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

23 Указание Банка России «Об осуществлении наличных расчетов» [Электронный ресурс]: указание Банка России от 07.10.2013 г. № 3073-У. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

24 Инструкция Банка России «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам), депозитных счетов» [Электронный ресурс]: инструкция Банка России от 30.05.2014 г. № 153-И по сост. на 14.11.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

25 Приказ ФНС РФ «Об утверждении форматов представления бухгалтерской отчетности кредитных организаций в электронной форме» [Электронный ресурс]: приказ ФНС РФ от 17.02.2016 г. № ММВ-7-6/86@. // СПС «Консультант Плюс» (дата обращения 10.01.2018).



26 Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» [Электронный ресурс]: постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88 по сост. на 03.05.2000 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.01.2018).

27 Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь: 6-е изд. / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 512 с.

28 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – М.: Изд-во «Проспект», 2017. – 520 с.

29 Онокой, Т.Ю. Мультипроектный метод учета денежного потока / Т.Ю. Онокой, А.Ф. Черненко // Современные технологии управления. – 2014. – № 10 (46). – С. 24–28.

30 Онокой, Т.Ю. Новый метод учета денежного потока / Т.Ю. Онокой // Решение. – 2014. – Т.1.– С. 256–258.

31 Онокой, Т.Ю. Обеспечение преемственности данных в учете движения денежных средств / Т.Ю. Онокой, А.Ф. Черненко // Сборник НАУКА ЮУрГУ. – 2014. – С. 157–161.

32 Онокой, Т.Ю. Совершенствование бюджетов денежных средств / Т.Ю. Онокой // Управление инвестициями и инновациями. – 2013. – № 2. – С. 18–37.

33 Онокой, Т.Ю. Формирование, использование и оперативный учет фондов, образованных из чистой прибыли и амортизационных отчислений / Т.Ю. Онокой, О.А. Афолина // Интеграл. – 2011. – № 4. – С. 66–68.

34 Торгун, И.Н. Совершенствование учета денежного потока на предприятии оборонно-промышленного комплекса с помощью мультипроектного метода / И.Н. Торгун, Т.Ю. Онокой, А.К. Писарев // Вооружение и экономика. – 2016. – № 3 (36). – С. 78.

35 Черненко, А.Ф. Анализ бюджетов денежных средств предприятий оборонного промышленного комплекса / А.Ф. Черненко, Т.Ю. Онокой // Издательский центр ЮУрГУ. – 2013. – С. 154

36 Черненко, А.Ф. Движение денежных средств: бюджет и отчетность предприятий инновационной сферы деятельности / А.Ф. Черненко, Т.Ю. Онокой // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 39(381). – С. 50–68.

37 Черненко, А.Ф. Метод учета денежного потока / А.Ф. Черненко, Т.Ю. Онокой // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2017. – Т.11. № 1. – С. 99–105.

38 Черненко, А.Ф. Современные бюджеты денежных средств и их совершенствование / А.Ф. Черненко, Т.Ю. Онокой // Международный бухгалтерский учет.– 2013.– № 41.– С. 30–45.

39 Черненко, А.Ф. Учет использования фондов предприятия на основе мультипроектного метода / А.Ф. Черненко, Т.Ю. Онокой // Аудиторские ведомости. – 2006. – № 2. – С. 47–56.

40 Официальный сайт ООО Агрофирмы «Ариант». – URL: <http://ariant-agro.ru/company/about/> (дата обращения 06.06.2018).

41 Черненко, А.Ф. Совершенствование учета денежного потока на основе мультипроектного метода [Электронный ресурс] // ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ», 2014. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21835061> (дата обращения 18.03.2018).

# ПРИЛОЖЕНИЯ

## ПРИЛОЖЕНИЕ А

### ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР (ФОРМА № КО-1)

Унифицированная форма № КО-1					
Утверждена постановлением Госкомстата					
России от 18.08.98 № 88					
				Код	
Форма по ОКУД				0310001	
по ОКПО					
(организация)					
(структурное подразделение)					
				Номер документа	Дата составления
<b>ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР</b>					
Дебет	Кредит			Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения
	код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета		
Принято от					
Основание:					
Сумма					
(прописью)					
руб.    коп.					
В том числе					
руб.    коп.					
В том числе					
руб.    коп.					
Приложение					

Л и н и я   о т   з а

(организация)			
<b>КВИТАНЦИЯ</b>			
к приходному кассовому ордеру №			
от	“	”	г.
Принято от			
Основание:			
Сумма			
(цифрами)			
руб.    коп.			
(прописью)			
руб.    коп.			
В том числе			
руб.    коп.			
“			
”			
г.			
М.П. (штамп)			

Рисунок ПА – Приходный кассовый ордер (форма № КО-1)

## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

### РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР (ФОРМА № КО-2)

Унифицированная Форма № КО-2 Утверждена постановлением Госкомстата от 16.06.96 № 85

<small>организация</small>		<small>Форма по ОКУД по ОКПО</small>		<small>Код</small>	0310002	
<small>структурное подразделение</small>						
<b>РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР</b>					<small>Номер документа</small>	<small>Дата составления</small>
				<small>Сумма, руб. коп.</small>	<small>Код целевого назначения</small>	
	<small>Дебет</small>		<small>Кредит</small>			
<small>код структурного подразделения</small>	<small>корреспондирующий счет, субсчет</small>	<small>код аналитического учета</small>				
Выдать: _____ <span style="margin-left: 150px;"><small>Фамилия, имя, отчество</small></span>						
Основание: _____						
Сумма: _____ руб. _____ коп.						
Приложение: _____						
Руководитель _____ <span style="margin-left: 100px;"><small>должность</small></span> <span style="margin-left: 150px;"><small>подпись</small></span> <span style="margin-left: 100px;"><small>расшифровка подписи</small></span>						
Главный бухгалтер _____ <span style="margin-left: 100px;"><small>подпись</small></span> <span style="margin-left: 100px;"><small>расшифровка подписи</small></span>						
Получил: _____ <span style="margin-left: 150px;"><small>руб.</small></span> <span style="margin-left: 50px;"><small>коп.</small></span>						
" "		<small>Г.</small>	Подпись _____			
По _____ <small>наименование, номер, дата, и место выдачи документа, удостоверяющего личность получателя</small>						
Выдал кассир _____ <span style="margin-left: 100px;"><small>подпись</small></span> <span style="margin-left: 100px;"><small>расшифровка подписи</small></span>						

Рисунок ПБ – Расходный кассовый ордер (форма № КО-2)

**ПРИЛОЖЕНИЕ В**  
**ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ КАССОВЫХ**  
**ОРДЕРОВ (ФОРМА № КО-3)**

	Код
Форма по ОКУД	
по ОКПО	
(организация)	
(структурное подразделение)	

**ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ**  
**ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ КАССОВЫХ ДОКУМЕНТОВ**  
 \_\_\_\_\_ Г.

\_\_\_\_\_  
 (Должность)

\_\_\_\_\_  
 (Фамилия, имя, отчество)

По данному образцу печатать все страницы журнала по форме № КО-3

Приходный документ		Сумма (руб., коп.)	Примечание	Расходный документ		Сумма (руб., коп.)	Примечание
дата	номер			дата	номер		
1	2	3	4	5	6	7	8

**ПРИЛОЖЕНИЕ Г**  
**КАССОВАЯ КНИГА (ФОРМА № КО-4)**

Унифицированная форма № КО-4  
Утверждена постановлением Госкомстата  
России от 18.08.98 г. № 88

	Код
Форма по ОКУД	0310004
по	
ОКПО	

---

организация

---

структурное подразделение

**КАССОВАЯ КНИГА**

на \_\_\_\_\_ Г.

## Продолжение приложения Г

Образец 3, 5, 7, 9 и т. д. страниц формы № КО-4

Касса за « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г. Лист \_\_\_\_\_

Номер доку-мента	От кого получено или кому выдано	Номер корреспондирующего счета, субсчета	Приход, руб. коп.	Расход, руб. коп.
1	2	3	4	5
Остаток на начало дня				Х
Перенос				

ПОЛЕ ДЛЯ ПОДПИСКИ

87

Номер доку-мента	От кого получено или кому выдано	Номер корреспондирующего счета, субсчета	Приход, руб. коп.	Расход, руб. коп.
1	2	3	4	5
Итого за день				
в том числе на заработную плату, выплаты социального характера и стипендии				Х
Кассир _____			подпись	расшифровка подписи
Записи в кассовой книге проверил и документы в количестве _____			приходных и	
_____			прописью	
_____			прописью	расходных
получил.				
Бухгалтер _____			подпись	расшифровка подписи

Линия отреза





**ПРИЛОЖЕНИЕ Д**  
**КНИГА УЧЕТА ПРИНЯТЫХ И ВЫДАННЫХ КАССИРОМ ДЕНЕЖНЫХ**  
**СРЕДСТВ (ФОРМА № КО-5)**

Унифицированная форма № КО-5  
Утверждена постановлением Госкомстата  
России от 18.08.98 г. № 88

	Форма по ОКУД	Код
_____	по ОКПО	0310005
организация		
_____		
структурное подразделение		

**КНИГА УЧЕТА**  
**ПРИНЯТЫХ И ВЫДАННЫХ КАССИРОМ**  
**ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

\_\_\_\_\_ г.

\_\_\_\_\_

фамилия, имя, отчество кассира





ТРАНСПОНИРОВАНИЕ ДАННЫХ ПО ДВИЖЕНИЮ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ  
В ПЕРВЫЙ РАЗДЕЛ РЕГЛАМЕНТИРОВАННОЙ ФОРМЫ

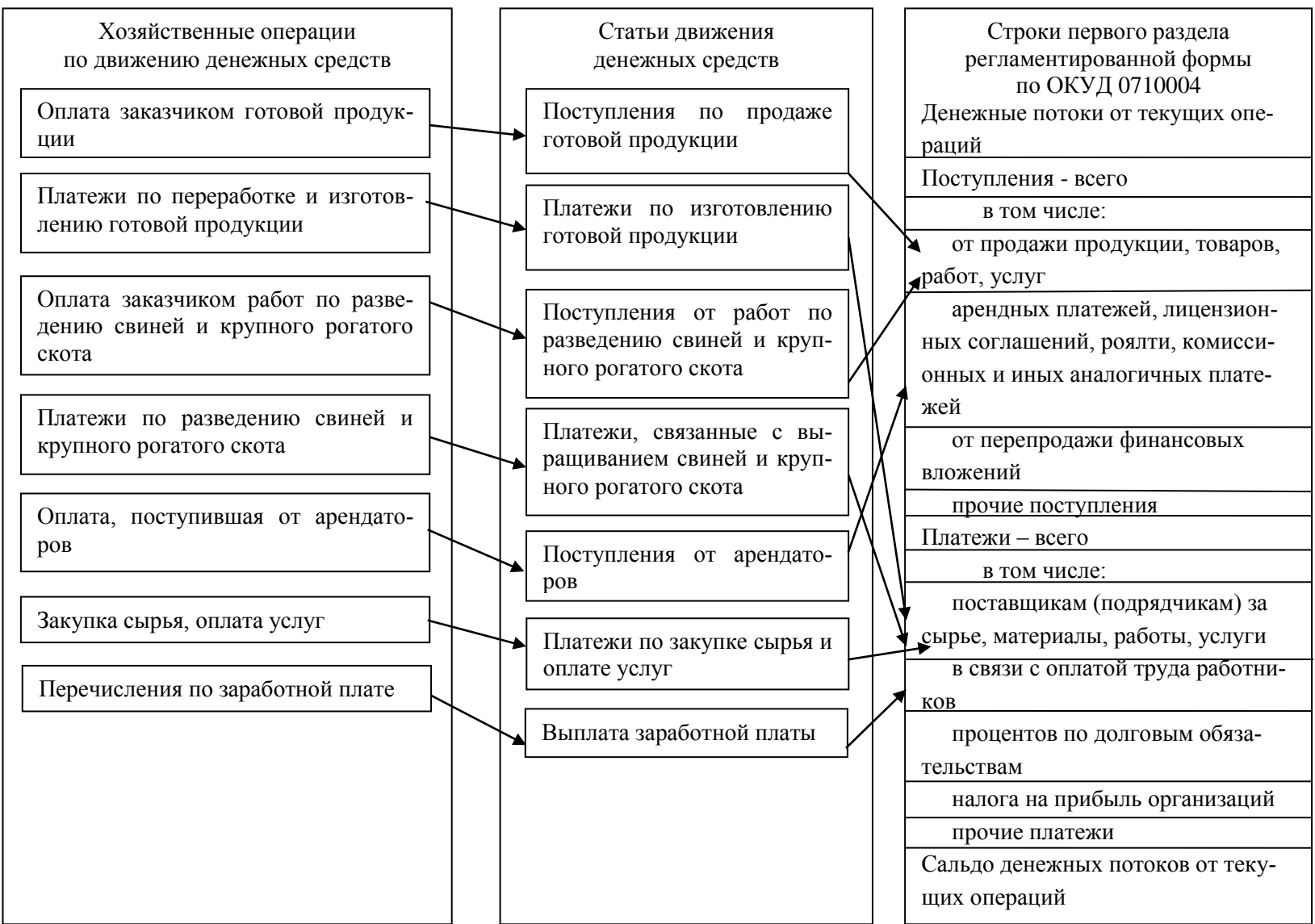


Рисунок ПЕ – транспонирование данных по движению денежных средств в первый раздел регламентированной формы

Таблица ПЖ – Аналитичная форма отчета о движении денежных средств

№ п/п	Наименование статьи справочника движения денежных средств	Экономическое значение хозяйственных операций, наполняющих статью справочника		Примечание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Денежные потоки от текущей деятельности:				
1	Поступления по заказам по выращиванию зерновых культур	Поступления по заказам по выращиванию зерновых культур		Заказ, начинающийся на «1ЗК»
2	Платежи по заказам по выращиванию зерновых культур		Перечисления по заказам по выращиванию зерновых культур	Заказ, начинающийся на «1ЗК»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения
3	Поступления по заказам по разведению свиней	Поступления по заказам по разведению свиней		Заказ, начинающийся на «2РС»
4	Платежи по заказам по разведению свиней		Платежи по заказам по разведению свиней	Заказ, начинающийся на «2РС»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения
5	Поступления по заказам по переработке свинины и производству мясной продукции	Поступления по заказам по переработке свинины и производству мясной продукции		Заказ, начинающийся на «3ПС»
6	Платежи по заказам по переработке свинины и производству мясной продукции		Платежи по заказам по переработке свинины и производству мясной продукции	Заказ, начинающийся на «2ПС»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения
7	Поступления по заказам по разведению молочно-го крупного рогатого скота, производство сырого молока	Поступления по заказам по разведению молочно-го крупного рогатого скота, производство сырого молока		Заказ, начинающийся на «3РМКС»

## Продолжение таблицы ПЖ

№ п/п	Наименование статьи справочника движения денежных средств	Экономическое значение хозяйственных операций, наполняющих статью справочника		Примечание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Денежные потоки от текущей деятельности:</i>				
8	Платежи по заказам по разведению молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока		Платежи по заказам по разведению молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока	Заказ, начинающийся на «ЗРМКС»/статья затрат по структуре цены/номер подразделения
9	Поступления от заказов по переработке и консервированию мяса и мясной пищевой продукции	Поступления от заказов по переработке и консервированию мяса и мясной пищевой продукции		Заказ, начинающийся на «4ПМиКМ»
10	Платежи по заказам по переработке и консервированию мяса и мясной пищевой продукции		Платежи по заказам по переработке и консервированию мяса и мясной пищевой продукции	Заказ, начинающийся на «4ПМиКМ» /статья затрат по структуре цены/номер подразделения
<i>Денежные потоки от инвестиционной деятельности:</i>				
1	Поступления от продажи внеоборотных активов	Поступления от продажи внеоборотных активов		Буквенное обозначение «ПрВНА»/Номер подразделения (где продан актив)
2	Платежи по приобретению/созданию внеоборотных активов		Платежи по приобретению/созданию внеоборотных активов	Буквенное обозначение «П/С ВНА»/Номер подразделения (куда куплен/где создан актив)
3	Платежи по модернизации/реконструкции внеоборотных активов		Платежи по модернизации/реконструкции внеоборотных активов	Буквенное обозначение «М/Р ВНА»/Номер подразделения (где модернизирован, реконструирован актив)

## Окончание таблицы ПЖ

№ п/п	Наименование статьи справочника движения денежных средств	Экономическое значение хозяйственных операций, наполняющих статью справочника		Примечание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Денежные потоки от инвестиционной деятельности:				
4	Поступления от продажи акций других организаций	Поступления от продажи акций других организаций		Буквенное обозначение «ПрАк»/Буквенное обозначение «Б» (название организации)
5	Поступления процентов по финансовым вложениям	Поступления процентов по финансовым вложениям		Буквенное обозначение «ПрФВ»/Буквенное обозначение «ФВ» (название финансового вложения)
6	Платежи по приобретению долговых ценных бумаг		Платежи по приобретению долговых ценных бумаг	Буквенное обозначение «ПДЦБ»/Буквенное обозначение «ДЦБ» (название долговой ценной бумаги)
Денежные потоки от финансовой деятельности:				
1	Поступление от получения кредита/займа	Поступление от получения кредита/займа		Буквенное обозначение «ПолКиЗ»
2	Платежи по предоставленным кредитам/займам		Платежи по предоставленным кредитам/займам	Буквенное обозначение «ВыпКиЗ»
3	Поступление средств от собственников компании	Поступление средств от собственников компании		Буквенное обозначение «СрСК»

**ПРИЛОЖЕНИЕ И**  
**ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ»**  
**ЗА 2016 Г.**

за \_\_\_\_\_ 2016 г.

Организация ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ  
ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ АГРОФИРМА «АРИАНТ»

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: (384 - тыс. руб., 385 - млн. руб.)

Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД

по ОКПО

ИНН

по ОКВЭД

по ОКОПФ/ОКФС

по ОКЕИ

Коды	
0710004	
13411727	
7424030241	
01.46	
12300	16
384	

Наименование показателя	Код	За отчетный год
1	2	3
<b>Денежные потоки от текущих операций</b>		
Поступления – всего	4110	14 362 446
в том числе:		
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111	13 572 532
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	5 629
от перепродажи финансовых вложений	4113	0
прочие поступления	4119	784 285
Платежи - всего	4120	(14 124 314)
в том числе:		
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	(7 934 954)
в связи с оплатой труда работников	4122	(2 938 452)
процентов по долговым обязательствам	4123	(2 214 458)
налога на прибыль организаций	4124	(0)
прочие платежи	4129	(1 036 450)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	238 132
<b>Денежные потоки от инвестиционных операций</b>		
Поступления – всего	4210	612 136
в том числе:		
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	444 269
от продажи акций других организаций (долей участия)	4212	125 422
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	41 879
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	566
прочие поступления	4219	0



## Окончание приложения И

Наименование показателя	Код	За отчетный год
1	2	3
Платежи – всего	4220	(498 976)
в том числе:		
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	(430 870)
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	(0)
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	(20 106)
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	(48 000)
прочие платежи	4229	(0)
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	113 160
Денежные потоки от финансовых операций		
Поступления – всего	4310	130 85 556
в том числе:		
получение кредитов и займов	4311	5 685 556
денежных вкладов собственников (участников)	4312	7 400 000
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313	0
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314	0
прочие поступления	4319	0
Платежи – всего	4320	(13 416 502)
в том числе:		
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	4321	(0)
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	(0)
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	(13 416 502)
прочие платежи	4329	(0)
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	–330 946
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	20 346
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	0

## ПРИЛОЖЕНИЕ К

# ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» ЗА 2015 Г.

за \_\_\_\_\_ 2015 г.

Организация ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ  
ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "АГРОФИРМА АРИАНТ"

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: (384 - тыс. руб., 385 - млн. руб.) \_\_\_\_\_

Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД \_\_\_\_\_

по ОКПО \_\_\_\_\_

ИНН \_\_\_\_\_

по ОКВЭД \_\_\_\_\_

по ОКОПФ/ОКФС \_\_\_\_\_

по ОКЕИ \_\_\_\_\_

Коды	
0710004	
13411727	
7424030241	
01.23	
12300	16
384	

Наименование показателя	Код	За отчетный год
1	2	3
Денежные потоки от текущих операций		
Поступления – всего	4110	11 531 964
в том числе:		
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111	10 816 852
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	4 155
от перепродажи финансовых вложений	4113	0
прочие поступления	4119	710 957
Платежи - всего	4120	(12 573 190)
в том числе:		
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	(7 688 690)
в связи с оплатой труда работников	4122	(2 373 251)
процентов по долговым обязательствам	4123	(1 614 302)
налога на прибыль организаций	4124	(0)
прочие платежи	4129	(896 947)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	-1 041 226
Денежные потоки от инвестиционных операций		
Поступления – всего	4210	910 397
в том числе:		
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	219 411
от продажи акций других организаций (долей участия)	4212	89 307
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	499 276
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	102 403
прочие поступления	4219	0

## Окончание приложения К

Наименование показателя	Код	За отчетный год
1	2	3
Платежи – всего	4220	(3 122 103)
в том числе:		
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	(2 029 052)
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	(0)
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	(138 319)
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	(954 732)
прочие платежи	4229	(0)
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	–2 211 706
Денежные потоки от финансовых операций		
Поступления – всего	4310	11 481 041
в том числе:		
получение кредитов и займов	4311	11 481 041
денежных вкладов собственников (участников)	4312	0
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313	0
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314	0
прочие поступления	4319	0
Платежи – всего	4320	(8 315 793)
в том числе:		
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	4321	(0)
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	(0)
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	(8 315 793)
прочие платежи	4329	(0)
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	3 165 248
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	–87 684
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	0

**ПРИЛОЖЕНИЕ Л**  
**ВЫДЕРЖКА ИЗ АНАЛИТИЧНОЙ ФОРМЫ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ**  
**ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМЫ «АРИАНТ»**

1	А	В	С	Д	Е	Ф
2	№	Наименование статьи справочника движения денежных средств	Экономическое значение хозяйственных операций, наполняющих статью справочника		Сумма	Примечание
3	п/п		Дебет	Кредит		
4	1	2	3	4		5
5	Денежные потоки от операционной деятельности:					
6	1	Поступления по заказам по выращиванию зерновых культур	Поступления по заказам по выращиванию зерновых культур		1 572 433	Заказ, начинающийся на «13К»
7	2	Платежи по заказам по выращиванию зерновых культур		Перечисления по заказам по выращиванию зерновых культур	456 890	Заказ, начинающийся на «13К»/с/р/б
8	3	Платежи по заказам по выращиванию зерновых культур		Перечисления по заказам по выращиванию зерновых культур	356 000	Заказ, начинающийся на «13К»/з/п/б
9	4	Платежи по заказам по выращиванию зерновых культур		Перечисления по заказам по выращиванию зерновых культур	106 800	Заказ, начинающийся на «13К»/отч.соз.ф./б
10	5	Поступления по заказам по разведению свиней	Поступления по заказам по разведению свиней		3 800 655	Заказ, начинающийся на «2РС»
11	6	Платежи по заказам по разведению свиней		Платежи по заказам по разведению свиней	925 000	Заказ, начинающийся на «2РС»/матер/5
12	7	Платежи по заказам по разведению свиней		Платежи по заказам по разведению свиней	526 800	Заказ, начинающийся на «2РС»/з/п/5
13	8	Платежи по заказам по разведению свиней		Платежи по заказам по разведению свиней	158 040	Заказ, начинающийся на «2РС»/отч.соз.ф./5
14	9	Платежи по заказам по разведению свиней		Платежи по заказам по разведению свиней	186 570	Заказ, начинающийся на «2РС»/усл/5
15	10	Поступления по заказам по переработке свиномы и производству мясной продукции	Поступления по заказам по переработке свиномы и производству мясной продукции		2 100 550	Заказ, начинающийся на «3ПС»
				Платежи по заказам по		

Рисунок ПЛ – Выдержка из аналитической формы отчета о движении денежных средств ООО Агрофирмы «Ариант»