

СБОРНИК СТАТЕЙ МЕЖДУНАРОДНОЙ  
ОЧНО-ЗАОЧНОЙ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ КОНФЕРЕНЦИИ  
ИНСТИТУТА ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ ФГБОУВПО «УДГУ»

**«ВОЗРАСТАНИЕ РОЛИ ФИНАНСОВ И УЧЕТА В СОЦИАЛЬНО-  
ЭКОНОМИЧЕСКОМ РАЗВИТИИ СТРАНЫ»  
(25-27 февраля 2016г.)**

**Ижевск  
2016**

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ  
МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ  
УДМУРТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

СБОРНИК СТАТЕЙ МЕЖДУНАРОДНОЙ  
ОЧНО-ЗАОЧНОЙ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ КОНФЕРЕНЦИИ  
ИНСТИТУТА ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ ФГБОУВПО «УДГУ»

**«ВОЗРАСТАНИЕ РОЛИ ФИНАНСОВ И УЧЕТА В СОЦИАЛЬНО-  
ЭКОНОМИЧЕСКОМ РАЗВИТИИ СТРАНЫ»  
(25-27 февраля 2016г.)**

Ижевск  
2016

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>Агжанов Р.А.</b> ПРОБЛЕМЫ ФИНАНСИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КУЛЬТУРЫ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ.....	6
<b>Алгхураби Акиль Джасим Мохаммед Али, Аль Чабави Хайдер Хуссейн Кадым.</b> ПРИЧИНЫ И ПОСЛЕДСТВИЯ ФИНАНСОВОГО КРИЗИСА В ЭКОНОМИКЕ ИРАКА.....	14
<b>Асадуллин Ф. Г.</b> РЕАЛИЗАЦИЯ АНТИКРИЗИСНОЙ ПРОГРАММЫ ПРАВИТЕЛЬСТВА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ В 2015 ГОДУ. ОБЕСПЕЧЕНИЕ СБАЛАНСИРОВАННОСТИ БЮДЖЕТА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ.....	18
<b>Борнякова Е.В.</b> МЕХАНИЗМЫ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ.....	21
<b>Володина И.Г.</b> К ВОПРОСУ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ.....	31
<b>Головастова Т.И.</b> ОСОБЕННОСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РОССИИ НА 2016 ГОД.....	38
<b>Жмакина Р.Г.</b> КРИТЕРИЙ ЛИКВИДНОСТИ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ В ЗАДАЧАХ ПОРТФЕЛЬНОГО ИНВЕСТИРОВАНИЯ.....	43
<b>Иванова А.В.</b> РЦБ В КОНТЕКСТЕ ПРОБЛЕМ И НАПРАВЛЕНИЙ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА СТРАНЫ НА СРЕДНЕСРОЧНУЮ ПЕРСПЕКТИВУ.....	47
<b>Иванова А.В., Ситникова О.А.</b> СТРАХОВЫЕ РЫНКИ РОССИИ И РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН: ОБЩИЕ ТЕНДЕНЦИИ В РАЗВИТИИ И НОВЫЕ ЗАДАЧИ НА ПЕРИОД 2016-2018 ГГ.....	52
<b>Ильина Т.А.</b> ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ БУХГАЛТЕРА И АУДИТОРА.....	56
<b>Ильина Т.А., Сергеева А.Д.</b> ЗАТРАТЫ В РОССИЙСКОМ БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ.....	65
<b>Ильин А.Г.</b> ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	72

<b>Костенкова В.Г. КРЕДИТНЫЙ РЫНОК РОССИИ – СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ</b> .....	84
<b>Ливенская Г.Н. ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ ВНУТРЕННЕГО И ВНЕШНЕГО АУДИТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ</b> .....	91
<b>Малетова М.И. ВОЗМОЖНОСТИ И ВЫЗОВЫ В ПРЕПОДАВАНИИ ДЕЛОВОГО ИНОСТРАННОГО ЯЗЫКА (из опыта работы над исследованием в рамках программы Эразмус Аврора)</b> .....	96
<b>Малетова М.И., София Фросс. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ФИНЛЯНДИИ</b> .....	98
<b>Мальцева С.С. ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ СОДЕРЖАНИЯ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ</b> .....	103
<b>Первиз Гафар оглы Рзаев. РОЛЬ НАЛОГОВ В ГОСУДАРСТВЕННОМ ФИНАНСОВОМ РЕГУЛИРОВАНИИ ЭКОНОМИКИ</b> .....	111
<b>Сергеев Г.А., Коваленко Н.В. ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАХОВОЙ ЗАЩИТЫ УПРАВЛЯЮЩИХ КОМПАНИЙ ПО МАТЕРИАЛАМ ОАО «МСК»</b> .....	123
<b>Слесаренко Г.В. ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА ДВИЖЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ОРГАНИЗАЦИИ С УЧЕТОМ СОВРЕМЕННЫХ ТРЕБОВАНИЙ</b> .....	128
<b>Слесаренко Г.В., Прокопьева Я.В. УЧЕТ ВЫРУЧКИ В РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ</b> .....	138
<b>Слесаренко Г.В., Шулепова Д.А. ВОЗМОЖНОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО ПРИ СОСТАВЛЕНИИ ОТЧЕТА О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ В РОССИЙСКОЙ ПРАКТИКЕ</b> .....	144
<b>Соляникова С.П. ОБОСНОВАННОСТЬ РАСЧЕТА НОРМАТИВОВ ЗАТРАТ НА ОКАЗАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УСЛУГ В СФЕРЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ: ПРОБЛЕМЫ И РИСКИ</b> .....	149
<b>Суетин А.Н. РИСКИ ВЫСОКОЙ ВОЛАТИЛЬНОСТИ НА ФИНАНСОВОМ РЫНКЕ</b> .....	158
<b>Суетин С.Н., Суетина Н.А. РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА</b> .....	163

<b>Тимирханова Л.М., Нохрина А.В. ОЦЕНКА ВЕРОЯТНОСТИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ БАНКРОТСТВА НЕФТЕСЕРВИСНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ.....</b>	<b>169</b>
<b>Тимирханова Л.М., Шагвалеева К.И. ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ СТОИМОСТИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИИ.....</b>	<b>175</b>
<b>Тютяева О.Ю. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО МАТЕРИАЛАМ ООО «РИАНТ».....</b>	<b>180</b>
<b>Федулова С.Ф. К ВОПРОСУ О МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЯХ....</b>	<b>187</b>
<b>Федулова С.Ф., Лифаров Д.И. АНАЛИЗ РЫНКА ПОТРЕБИТЕЛЬСКОГО КРЕДИТОВАНИЯ И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.....</b>	<b>196</b>
<b>Федулова С.Ф., Мекешкина К.А. ПРОБЛЕМЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РАЙОННОГО ОТДЕЛА ПЕНСИОННОГО ФОНДА РОССИИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ.....</b>	<b>204</b>

**Слесаренко Галина Витальевна**  
 к.э.н., доцент, доцент кафедры  
 «Финансы и учет»  
 ФГБОУ ВПО «Удмуртский  
 Государственный Университет»  
 E-mail: [sgv06@list.ru](mailto:sgv06@list.ru)  
 426034, Россия, г. Ижевск, ул.  
 Университетская, 1 (корп. 1)  
 конт. тел. 91-60-58

**Galina Vitalievna Slesarenko**  
 Candidate of Economics, associate  
 professor, associate professor of the  
 Department of Finance and Accounting  
 Udmurt State University  
 E-mail: [sgv06@list.ru](mailto:sgv06@list.ru)  
 Universitetskaya st., 1/1, Izhevsk,  
 Russia, 426034

## **ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА ДВИЖЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ОРГАНИЗАЦИИ С УЧЕТОМ СОВРЕМЕННЫХ ТРЕБОВАНИЙ**

### **SPECIFICS OF COMPANY'S CASH-FLOW ANALYSIS IN THE CONTEXT OF MODERN REQUIREMENTS**

В статье рассматривается порядок представления информации о движении денежных потоков в бухгалтерской отчетности, порядок проведения анализа движения денежных потоков прямым и косвенным методом; порядок проведения корректировок при приведении чистого денежного потока к финансовому результату. Также приводятся характерные особенности представления информации о движении денежных средств в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, проблемы представления информации в соответствии с действующим законодательством.

The article indicates the order of information's presentation on cash flows in accounting records. The author considers the analysis' arrangements of cash flow by direct and indirect methods. The focus is made on monetary net capital adjustments to profit or loss. The article presents the characteristics of the information on cash flows in compliance with International Financial Reporting Standards. It also reveals the problems of information's presentation under the current legislation.

*Ключевые слова:* денежные потоки, отчет о движении денежных средств, методы анализа движения денежных потоков, прямой метод, косвенный метод, чистый денежный поток, корректировка статей отчетности.

*Key words:* cash flows, cash flow' report, methods of cash flow analysis, direct and indirect methods, net cash flow, adjustments of reporting.

Отчет о движении денежных средств на сегодняшний день является Приложением к бухгалтерской отчетности. Составляется он на основании ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» утвержденного Приказом Минфина от 2 февраля 2011 г. N 11н. Отнесение отчета в состав приложений подталкивает российских пользователей недооценивать информацию, представленную в этом отчете, и, таким образом, игнорировать важность отчета о движении денежных средств. Однако в результате изучения рассматриваемого отчета пользователь может кардинальным образом поменять свою точку зрения о финансовом состоянии организации и принять на основе информации, полученной из этой отчетной формы,

обоснованное экономическое решение. Зачастую руководство организации задается вопросом о несоответствии прибыли и остатках на счетах.

В Зарубежной практике этот Отчет является основополагающим. Как в МСФО, так и в ГААП США отчет о движении денежных средств является отдельным, самостоятельным компонентом финансовой отчетности.

Отчет о движении денежных средств может быть представлен:

1) прямым методом из учетных регистров (используется в России и за рубежом);

2) косвенным методом путем корректировок статей отчета о финансовых результатах (применяется в зарубежной практике).

В международной практике прямой метод носит рекомендательный характер, так как он предоставляет информацию, необходимую для оценки будущих потоков денежных средств.

В зависимости от выбранного способа составления рассматриваемого отчета меняются информационные возможности заинтересованных пользователей, а также степень взаимосвязи бухгалтерских отчетов, которые влияют на статус отчета о движении денежных средств.

Для небольших компаний отчет о движении денежных средств косвенным методом – основной отчет для работы с инвесторами, поскольку именно он отвечает на главный вопрос: насколько эффективно предприятие генерирует денежные средства. Теория предлагает корректировать прибыль компании на изменения запасов, дебиторской и кредиторской задолженности, учесть влияние амортизации и в итоге прийти к остатку денежных средств, которым располагает компания.

Методика анализа движения денежных средств прямым методом проста. Необходимо дополнить форму бухгалтерской финансовой отчетности «Отчет о движении денежных средств» расчетами относительных показателей структуры «притока» и «оттока» по видам деятельности.

Косвенный метод анализа денежных потоков основан на анализе статей баланса и отчета о финансовых результатах: позволяет показать взаимосвязь между прибылью и движением денежных средств; направлен на получение данных, характеризующих чистый денежный поток предприятия в отчетном периоде. Расчет чистого денежного потока предприятия косвенным методом осуществляется по видам хозяйственной деятельности и предприятию в целом.

По текущей деятельности базовым элементом расчета чистого денежного потока косвенным методом выступает его чистая прибыль, полученная в отчетном периоде. Дело в том, что отдельные виды расходов и доходов изменяют сумму прибыли, не затрагивая величину денежных средств. При анализе косвенным методом на эти суммы корректируют величину прибыли, чтобы статьи расходов, не связанные с оттоком денежных средств, не влияли на величину чистой прибыли (например, начисление амортизации не влияет на отток денежных средств, но уменьшает величину финансового результата).

Путем внесения соответствующих корректив чистая прибыль преобразуется затем в показатель чистого денежного потока.

Принципиальная формула по которой осуществляется расчет этого показателя по текущей деятельности, имеет следующий вид:

$$\text{ЧДПо} = \text{ЧП} + \text{Аос} + \text{Ана} \pm \Delta\text{ДЗ} \pm \Delta\text{Зтм} \pm \Delta\text{КЗ} \pm \Delta\text{Р}, (1)$$

где ЧДПо — сумма чистого денежного потока предприятия по текущей деятельности в рассматриваемом периоде;

ЧП — сумма чистой прибыли предприятия;

Аос — сумма амортизации основных средств;

Ана — сумма амортизации нематериальных активов;

$\Delta\text{ДЗ}$  — прирост (снижение) суммы дебиторской задолженности;

$\Delta\text{Зтм}$  — прирост (снижение) суммы запасов товарно-материальных ценностей, входящих состав оборотных активов;

$\Delta\text{КЗ}$  — прирост (снижение) суммы кредиторской задолженности;

$\Delta\text{Р}$  — прирост (снижение) суммы резервного и других страховых фондов.

Однако такой подход не учитывает множество нюансов. В итоге данные об остатке средств, полученные при составлении отчета о движении денежных средств косвенным методом, не соответствуют реальному положению дел. Чтобы устранить полученные расхождения, в отчет вводится статья «Прочее», в которой записывается возникшее отклонение.

На многих предприятиях после внедрения косвенного метода вопрос, почему изменения остатков по счетам не совпадают с показателями чистой прибыли, ушел сам собой.

Таблица 1

Формирование денежных потоков от операционной деятельности косвенным методом (путем корректировок статей отчета о финансовых результатах), руб.

Показатель	Формула расчета показателя
Поступления денежных средств от покупателей	Выручка - Увеличение дебиторской задолженности - Неденежные операции
Денежные средства, выплаченные поставщикам и работникам	(Себестоимость) + (Управленческие и коммерческие расходы) - (Уменьшение запасов) + (Уменьшение кредиторской задолженности (торговой)) + Неденежные операции
Денежные средства, созданные операционной деятельностью до выплаты процентов и налога на прибыль	Поступления + (Выплаты)



Выплаченные проценты	(Расходы по процентам) + Увеличение кредиторской задолженности по процентам
Выплаченный налог на прибыль	(Расходы по налогу на прибыль) - (Уменьшение кредиторской задолженности по налогу на прибыль)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	Поступления + (Выплаченные проценты) + (Выплаченный налог на прибыль)

Согласно МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" составление отчета прямым методом будет соответствовать составлению отчета о финансовых результатах методом "характер затрат" - подход, основанный на классификации расходов по сущности, второй вариант соответствует составлению отчета о финансовых результатах функциональным методом "подход", основанным на классификации расходов по функциям.

При составлении отчета о движении денежных средств косвенным способом чистая прибыль, величина которой указана в отчете о финансовых результатах, последовательно корректируется на величину неденежных доходов и расходов, на величину изменений текущих активов и обязательств, а затем на показатели доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Так, например, к распространенному виду неденежных расходов относится амортизация, которая может быть указана отдельной строкой в отчете о финансовых результатах или же по собственному желанию организации в составе пояснений к бухгалтерской отчетности (как ранее было отмечено). Амортизация начисляется в результате применения принципа соответствия доходов и расходов. И в результате начисления амортизации не происходит оттока денежных средств, поэтому величину амортизации, начисленной по реализованной продукции, прибавляют к показателю чистой прибыли. Однако надо учитывать, какие затраты включены в состав себестоимости реализованной продукции. Амортизация помимо включения ее в состав себестоимости также может быть включена в состав коммерческих и управленческих расходов, поэтому, если сумма амортизации не выделена отдельной строкой в отчете о финансовых результатах, она определяется суммированием амортизации из состава себестоимости, коммерческих и управленческих расходов на основе информации, представленной в пояснениях к бухгалтерской отчетности. В результате можно привести обобщенные правила отражения корректировок активов и обязательств организации при составлении отчета о движении денежных средств косвенным и прямым методами путем корректировок статей отчета о финансовых результатах (табл. 1).

Рассмотрим на примере увязку изменений прибыли и денежных средств. Исходные данные для расчетов приведены в табл. 2.

Таблица 2

Исходные данные для анализа взаимосвязи прибыли и движения  
денежных средств

Тыс. руб.

Показатели отчетности	Код строки	На 01.01.2015	На 01.01.2014	Абсолютное отклонение	Корректирующая разница
Основные средства	1120	411155	393895	-17260	613
Долгосрочные финансовые вложения	1130	30480	99990	69510	X
Отложенные активы	1140	3063	583	-2480	X
РБП	1230	5171	4530	-641	X
Запасы	1210	594	195	-399	X
НДС	1220	21	55	34	X
Дебиторская задолженность	1230	28484	9597	-18887	X
Финансовые вложения	1240	4300	12300	8000	X
Денежные средства	1250	9651	261	-9390	X
Прибыль	1370	3842	11469	7627	X
Отложенные обязательства		7899	7556	-343	X
Долгосрочные кредиты и займы	1410	399460	407300	7840	X
Проценты по займам (справочно)		37629	45274	7645	X
Краткосрочные займы	1510	24050	7940	-16110	X
Кредиторская задолженность	1610	7012	29321	22309	X
Оценочные обязательства	1630	3027	2546	-421	X
Амортизация (справочно)	X	X	X	17873	X

Построение аналитического уравнения по формуле 1 позволяет увидеть на цифрах, каким образом взаимодействуют между собой финансовый результат и чистый денежный поток:

$$9390 = 7627 + 17873 - 613 - 69510 - (-2480) - (-641) - (-399) - 34 - (-18887) - 8000 + (-343) + 7840 + (-16110) + 22309 + (-421).$$

Основным направлением совершенствования методики анализа взаимосвязи прибыли и движения денежных средств является совершенствование информационной базы анализа.

Прямой метод не раскрывает взаимосвязи между полученным финансовым результатом и движением денежных средств на счетах данного предприятия. Работник финансовой службы, предоставляющий руководству информацию о наличии и движении денежных средств, должен уметь

разъяснять руководителю причину расхождения размера прибыли и изменения денежных средств. Поэтому основным направлением совершенствования методики анализа взаимосвязи прибыли и движения денежных средств должно быть внедрение косвенного метода составления Отчета о движении денежных средств.

Таблица 3

Необходимые корректировки при составлении отчета о движении денежных средств, тыс. руб.

Показатель	Изменения в показателях (величина в отчете о финансовом положении на конец отчетного периода минус величина на начало отчетного периода)		Производимые над показателями действия
Изменение оборотных активов	Запасы	(399)	-
	Дебиторская задолженность	(18887)	
Изменение краткосрочных и долгосрочных обязательств	Кредиторская задолженность перед поставщиками (прочими кредиторами)	22309	+
	Проценты по займам	7645	
	Кредиторская задолженность по займам и кредитам	(16110)	
Изменение стоимости основных средств	Приобретение основных средств	613	-
Неденежный расход/убыток	Амортизация	17873	+

В скобках приведены отрицательные величины

Перечисленные корректировки в основном нивелируют последствия применения в бухгалтерском учете принципа начисления и принципа соответствия доходов и расходов.

Чем более детально представлены статьи в бухгалтерском балансе (отчете о финансовом положении) и отчете о финансовых результатах и (или) в пояснениях, тем более подробной будет информация в отчете о движении денежных средств, составленной на основе данных этих двух форм.

С информационной точки зрения, отчет о движении денежных средств, составленный косвенным методом, раскрывает информацию о чистой прибыли организации, позволяет определить, где "застаиваются" "неденежные" статьи. Таким образом, он привязан к отчету о финансовых результатах, так как отражает взаимосвязь между чистой прибылью (убытком) и потоками денежных средств. То есть является дополняющим отчетом к отчету о финансовых результатах, что соответствует ранее

рассмотренному определению понятия "приложение". Тем самым косвенный метод позволяет отразить отчет о движении денежных средств в составе приложений к бухгалтерскому балансу (отчету о финансовом положении) и отчету о финансовых результатах деятельности организации. Информационная насыщенность и полезность отчета о движении денежных средств при формировании его прямым методом путем корректировок отчета о финансовых результатах полностью зависят от детализации статей в бухгалтерском балансе (отчете о финансовом положении) и отчете о финансовых результатах и/или от дополнительно предоставляемой информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности. Конечно, такую информацию организация вправе предоставлять по собственному желанию в зависимости от того, будет ли она считать эту информацию существенной.

В связи с этим следует рассмотреть квалификацию отчета о движении денежных средств в бухгалтерской отчетности (табл.4).

Таблица 4

Статус отчета о движении денежных средств в зависимости от метода его составления

Метод	Характеристика	Отражение в финансовой отчетности
Прямой способ	На основе учетных регистров	Как самостоятельный компонент бухгалтерской отчетности
	Путем корректировок статей отчета о финансовых результатах	Как составляющая приложений к бухгалтерскому балансу (отчету о финансовом положении) и отчету о финансовых результатах
Косвенный способ	-	Как составляющая приложений к бухгалтерскому балансу (отчету о финансовом положении) и отчету о финансовых результатах

В соответствии с п. 16 ПБУ 23/11 «Отчет о движении денежных средств» :

«..Денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств свернуто в случаях, когда они характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам. Примерами таких денежных потоков являются:

....

б) косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему Российской Федерации или возмещение из нее;».

В данном отчете отражаются платежи и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов, а также остатки этих показателей на начало и конец отчетного периода. Денежные эквиваленты -

это высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и подвержены незначительному риску изменения стоимости. Например, к денежным эквивалентам могут быть отнесены ценные бумаги с малым сроком обращения (банковские векселя). Как видим, данные платежи и поступления не включают в себя НДС, но это не значит, что он не указывается в отчете.

Нормы п. 16 ПБУ 23/2011 "Отчет о движении денежных средств" обязывают отражать денежные потоки свернуто в случаях, когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам. Примером таких денежных потоков являются косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему РФ или возмещений из нее. Данное положение стандарта можно представить в виде следующей формулы:

НДС свернутый = НДС, полученный от покупателей - НДС, уплаченный поставщикам - НДС, перечисленный в бюджет + НДС, возмещенный из бюджета.

Положительная разница указывается в ОДДС в строке "Прочие поступления", отрицательная - в строке "Прочие платежи", причем сказанное касается денежных потоков, поступивших от всех видов операций. Но больше всего эффект от сворачивания НДС есть в части текущих денежных операций.

В ПБУ 23/2011 не акцентируется внимание на том, что если часть денежных потоков сворачивается, то их следует исключить из остальных потоков, где они первоначально присутствуют. Ведь НДС же не перечисляется отдельными платежными поручениями, поэтому, прежде чем сворачивать движение денежных средств по налогу, нужно его исключить из соответствующих поступлений и выплат. В частности, полученный в составе выручки НДС уменьшает поступления от продажи товаров (работ, услуг). Аналогично перечисленный поставщикам и подрядчикам НДС уменьшает выбытие денежных средств, связанное с покупкой товаров (работ, услуг). Выделить уплаченный в бюджет НДС нужно и из суммы уплаченных.

Сумма свернутого НДС включается в строку "Прочие поступления" раздела "Денежные потоки от текущих операций".

Таблица 5

## Фрагмент отчета по текущей деятельности

Движение денежных средств по текущей деятельности	За текущий отчетный период, тыс. руб.
Поступило денежных средств - всего	
в том числе:	
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	
прочие поступления	(НДС свернутый)
Направлено денежных средств - всего	
в том числе:	
на оплату товаров, работ, услуг	
на оплату труда	
на выплату процентов по долговым обязательствам	
на расчеты по налогам и сборам	
на прочие выплаты, перечисления	
Результат движения денежных средств	

Если операций, с которых уплачивается НДС, в расчетах представлено немного (большинство необлагаемых операций), выделять суммы налога, чтобы соблюсти требование ПБУ 23/2011 о свернутости, нецелесообразно. Это может обернуться большими трудозатратами, не оправдывающими себя и противоречащими требованию рациональности (ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации"). Если обратиться к международным стандартам, таким как МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" и МСФО (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств", то там о налогах, имеющих характер косвенного обложения, не сказано ни слова. И дело даже не в том, что налог, аналогичный НДС, взимается не во всех зарубежных странах.

Основной принцип косвенного налогообложения предполагает, что налог не должен оказывать прямого влияния на отчетность, в частности на показатели прибыли, убытков и прочих компонентов совокупного финансового результата за период. Также приветствуется, когда все взаимосвязанные операции отражаются по возможности в виде конечного результата (например, это прямо предусмотрено для отражения выбытия долгосрочных активов).

В то же время в балансе НДС все же указывается, и причем развернуто. В странах Евросоюза предусматривают отражать в форме баланса:

- в активе так называемый полученный от поставщиков налог - аналог нашего счета 19 - в разделе текущих (оборотных) активов;
- в пассиве, соответственно, налог к уплате в бюджет - аналог нашего счета 68 - в разделе текущих (краткосрочных) обязательств.

Тем самым в балансе за рубежом также реализуется принцип косвенного налогообложения: когда налог, начисленный для покупателей, уменьшается налогом, уплаченным поставщикам.

Если приоритет поставить на сущность хозяйственной операции (ее экономический смысл), то озвученные выше рекомендации можно с успехом

применить и в МСФО, включая рекомендации, касающиеся налога с авансов и сворачивания НДС, а также отчета о движении денежных средств.

Прогнозирую выручку, поступающую на счета организации из нее необходимо вычитать НДС, поскольку эта сумма будет уплачена в бюджет. Тот же принцип следует соблюдать и в части выплат – эти средства в свое время поступят из бюджета или будут вычтены из НДС, полученного от покупателей. Т.е., НДС в денежных потоках взаимосвязан, и правильнее эту взаимосвязь показать сразу в отчетности.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Боноева Н.А. Отчет о движении денежных средств по российским и международным стандартам // Аудиторские ведомости. 2012. N 1-2. С. 33 - 42.
2. Бычкова С.М., Соколов Я.В. Принцип постоянно действующего предприятия // Бухгалтерский учет. 2001. N 4. С. 56 - 59.
3. Грачева М.Е. Сравнение отчета о движении денежных средств и ПБУ 23/2011 с международными аналогами // Международный бухгалтерский учет. 2011. N 33. С. 11 - 25.
4. Ефимова О.В. Финансовый анализ – современный инструментарий для принятия экономических решений Учебник. 5-е изд., испр. *Рекомендован УМО в качестве учебника для подготовки магистров* М.: Омега-Л, 2014
5. Курманова А.Х. Принципы формирования отчета о финансовых результатах в отечественной и зарубежной практике // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 11. С. 43 - 54.
6. Мамедова Г.К. Отчет о движении денежных средств: контекст РСБУ и МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. N 31. С. 45 - 55.
7. Мамедова Г.К. Информационная значимость отчета о движении денежных средств в отечественной и зарубежной практике. // "Международный бухгалтерский учет", 2015, N 21
8. Панферова Л.В., Петухова Н.В. Отчет о движении денежных средств как одна из основных форм бухгалтерской финансовой отчетности [Электронный ресурс] // Современные проблемы науки и образования. 2014. N 5. URL: <http://urlid.ru/ci31>. (дата обращения 5.03.2016)
9. Положение по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011) Приказ Минфина России от 2 февраля 2011 г. N 11н
10. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99: Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н
11. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008): Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (в ред. от 18.12.2012).
12. Трофимова Л.Б. Использование косвенного метода отчета о движении денежных средств при управлении денежными ресурсами компании // Международный бухгалтерский учет. 2008. N 11. С. 37 - 41.
13. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. М.: ИНФРА-М, 2009. 416 с.
14. Шеменев С.С. Как отразить НДС в отчетности? // "НДС: проблемы и решения", 2014, N 8