

# Учет и анализ денежных потоков казенных учреждений исполнения наказаний

**Татьяна Георгиевна Арбатская**

E-mail: arbatatyana@mail.ru, ORCID: 0000-0003-4500-2176  
Байкальский государственный университет, Иркутск 664003,  
Российская Федерация

## **Аннотация**

Общемировой экономической кризис, усиленный пандемией новой коронавирусной инфекции, привел к значительному ухудшению финансового состояния большинства экономических субъектов. Проблема не обошла стороной и организации бюджетной сферы, получающие финансирование из бюджета. Даже если организация осуществляет деятельность, приносящую доход, в условиях снижения объема продаж сокращается поступление денежных средств, увеличивается дебиторская и кредиторская задолженность. Казенные учреждения уголовно-исполнительной системы Федеральной службы исполнения наказаний (УИС ФСИН) для выполнения своих функций используют не только средства бюджета, но и средства, полученные от привлечения осужденных к труду. Поэтому интерес внутренних и внешних пользователей к денежным потокам пенитенциарных учреждений неуклонно повышается. В этих условиях усиливается информационно-аналитическая функция отчета о движении денежных средств. В отличие от других форм отчетности указанный отчет раскрывает направления поступления и использования денежных средств в разрезе экономической сущности текущих и инвестиционных операций (финансовые операции не характерны для учреждений уголовно-исполнительной системы), а также позволяет получить информацию о денежных потоках, полезную не только для контроля за целевым использованием средств, но также для текущего и прогнозного анализа. В настоящем исследовании обобщены теоретические положения учета денежных потоков казенных учреждений УИС ФСИН и предложена методика анализа на основе отчета о движении денежных средств.

**Ключевые слова:** денежные потоки, отчет о движении денежных средств, представление отчета о движении денежных средств, источники финансового обеспечения, анализ денежных потоков

**JEL:** H61, H83

**Для цитирования:** Арбатская Т. Г. Учет и анализ денежных потоков казенных учреждений исполнения наказаний // Финансовый журнал. 2021. Т. 13. № 1. С. 107–124. DOI: 10.31107/2075-1990-2021-1-107-124.

© Арбатская Т. Г., 2021

---

<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2021-1-107-124>

## **Accounting and Analysis of Cash Flows of Penal Entities**

**Tatyana G. Arbatskaya**

Baikal State University, Irkutsk 664003, Russian Federation

arbatatyana@mail.ru, <https://orcid.org/0000-0003-4500-2176>

### **Abstract**

*The global economic crisis, exacerbated by the pandemic of the new coronavirus infection, has led to a significant deterioration in the financial state of most economic entities. This problem has also affected public sector entities receiving budget financing. Even if a given public sector entity is engaged in entrepreneurial activity, with a decrease in sales cash flow decreases, whereas accounts receivable and payable increase. To carry out their statutory activities, state entities of the penitentiary system in the Russian Federation use not only budgetary funds, but also funds received from the sale of products manufactured by convicts. Therefore, the interest of users in the cash flows of penitentiary institutions is steadily increasing. The above strengthens the information and analytical functions of cash flow statements. Unlike other forms of reporting, the cash flow statement should report cash flows during the period classified by operating and investing activities (financing activity is not typical for penitentiary entities). In addition, the statement of cash flows provides useful information not only for controlling the use of budget funds, but also for current and forecast analysis. The article investigates the theoretical principles of accounting of cash flows of public sector entities of the penitentiary system of the Russian Federation. Results of the study include a proposal to improve the form of the cash flow statement by including an analytical feature – the source of financing activities. The study also presents and tests a methodology for analyzing cash flows in the context of funding sources.*

**Keywords:** cash flows, cash flow statement, presentation of a cash flow statement, financing, cash flow analysis

**JEL:** H61, H83

**For citation:** Arbatskaya T.G. Accounting and Analysis of Cash Flows of Penal Entities. *Financial Journal*, 2021, vol. 13, no. 1, pp. 107–124 (In Russ.). DOI: 10.31107/2075-1990-2021-1-107-124.

© Tatyana G. Arbatskaya, 2021

---

## **ВВЕДЕНИЕ**

Вопросы учета и раскрытия в отчетности информации о денежных потоках, а также их анализа исследованы в большей степени в отношении коммерческих организаций в трудах отечественных ученых С. М. Бычковой, Д. Г. Бадмаевой [Бычкова С. М., Бадмаева Д. Г., 2014], В. В. Ковалева [Ковалев В. В., 2008], Г. К. Мамедовой [Мамедова Г. К., 2015], Е. М. Сорокиной [Сорокина Е. М., 2012], А. Д. Шеремета [Шеремет А. Д., 2009] и др. Вместе с тем предлагаемое методическое обеспечение анализа денежных потоков коммерческих организаций имеет ограниченные возможности применительно к анализу денежных потоков организаций бюджетной сферы. Обзор специальной литературы показал, что вопросы учета и анализа денежных средств и денежных потоков организаций бюджетной сферы преимущественно в отношении бюджетных и автономных учреждений рассматриваются в работах Т. Г. Арбатской [Арбатская Т. Г., 2018], Н. В. Кузнецовой [Кузнецова Н. В., 2012], М. Ю. Гинзбурга и соавторов [Гинзбург М. Ю. и др., 2015], О. Е. Орловой [Орлова О. Е., 2018]. Отдельные аспекты учета финансового обеспечения деятельности органов государственной власти и контроля за целевым и эффективным использованием бюджетных средств раскрываются, например, в исследованиях [Распутина А. В., 2015; Распутина А. В., 2016; Сорокина Т. В. и др., 2015]. Вместе с тем комплексные методики анализа денежных

потоков казенных учреждений — получателей бюджетных средств в настоящее время отсутствуют. Особенности правового положения, финансового обеспечения и другие особенности деятельности казенных учреждений ограничивают возможности применения существующих методик для анализа денежных потоков в казенных учреждениях. К числу недостаточно исследованных следует также отнести проблему полноты информационной базы для анализа денежных потоков получателя бюджетных средств. Недостаточная проработанность рассматриваемой темы в теоретическом и практическом аспектах определила цель и задачи исследования.

Последние десятилетия в России продолжается реформирование бюджетного учета и отчетности, являющихся основными источниками информации для принятия экономических решений, контроля за использованием государственных финансов и их анализа. В результате реализации одного из пунктов программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора с 01.01.2019 вступил в силу ФСБУ государственных финансов «Отчет о движении денежных средств»<sup>1</sup> (далее — Стандарт), установивший единые методические основы формирования отчета о движении денежных средств (далее — ОДДС, Отчет). Целью настоящего исследования является обобщение теоретических положений и разработка методических рекомендаций по совершенствованию анализа денежных потоков казенных учреждений УИС ФСИН на основе отчета о движении денежных средств. Для достижения цели поставлены задачи:

- выделить отраслевые особенности, влияющие на формирование учетно-аналитической и отчетной информации о денежных потоках учреждений УИС ФСИН при решении ими поставленных социально-экономических задач и привлечения осужденных к труду;
- усовершенствовать форму ОДДС для повышения ее аналитических возможностей;
- предложить методику анализа денежных потоков казенных учреждений УИС ФСИН.

### **ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ И ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКАХ КАЗЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ УИС ФСИН**

Исполнение обязательств организации может осуществляться как в денежной, так и в неденежной форме. В основном расчеты казенных учреждений производятся безналичными денежными средствами с лицевого счета, открытого в органе казначейства (финансовом органе) после санкционирования расходов. Процесс санкционирования расходов рассматривается и как контроль обоснованности проводимых операций, и как один из этапов исполнения бюджета по расходам. И только в отдельных случаях осуществляются неденежные расчеты, поддерживающие платежеспособность учреждения. Вместе с тем в казенных учреждениях такая форма расчетов встречается крайне редко. Казенные учреждения могут осуществлять операции по зачету взаимных требований с работниками по оплате труда и выданным средствам под отчет; по зачету неустойки в счет оплаты обязательства по контрактам или использовать суммы полученного возмещения для зачета невозвращенного аванса. Некоторые обязательства необходимо и возможно погашать только денежными средствами (например, по налогам, сборам, страховым взносам и др.). В силу п. 10. ст. 13 Федерального закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ<sup>2</sup> при нехватке денежных средств казенные учреждения не могут привлекать внешние источники финансирования (заемные средства). При этом в учреждениях службы исполнения наказаний средства

---

<sup>1</sup> Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 278н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств»».

<sup>2</sup> Федеральный закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений».

в виде дополнительного финансирования от осуществления приносящей доход деятельности, направляемые на покрытие кассовых разрывов при исполнении обязательств, позволяют не допустить возникновения просроченной кредиторской задолженности и улучшить платежеспособность и финансовую устойчивость учреждения. Как руководителю казенного учреждения УИС ФСИН, так и органу, выполняющему функции и полномочия учредителя, необходима информация о денежных потоках, позволяющих исполнить обязательства и обеспечивать тем самым соблюдение допущения непрерывности деятельности учреждения. В кризисных условиях неплатежей информация не просто о начисленных доходах, а о поступивших денежных средствах от реализации продукции, работ, услуг крайне важна для управления деятельностью учреждения УИС ФСИН, т. к. она является базой для принятия решений о диверсификации производственной деятельности, выборе покупателей и заказчиков, ценовой политики и т. д. При этом успешная производственная деятельность учреждений УИС ФСИН не только способствует реализации требований законодательства о социализации осужденных и их привлечении к труду, но и снижает нагрузку на федеральный бюджет. В перспективе политика сокращения бюджетных расходов на финансирование учреждений, исполняющих наказания в виде ограничения свободы, связана с расширением приносящей доход деятельности с привлечением к труду осужденных, мотивацией роста производительности труда и развитием конкурентной среды по реализации товаров, работ, услуг.

Учреждения уголовно-исполнительной системы осуществляют развитую производственную деятельность по выпуску широкого ассортимента продукции (работ, услуг) не только для внутреннего потребления, но и для реализации на рынке. Так, учреждения УИС ФСИН специализируются на производстве и реализации на сторону продукции металло- и деревообработки, продуктов питания, строительных материалов и мягкого инвентаря (спецодежды, постельного белья, медицинских халатов), сувенирной продукции и др. На основании ст. 41 БК<sup>3</sup> РФ доходы от осуществления приносящей доход деятельности казенных учреждений включаются в состав неналоговых доходов бюджета. В силу норм п. 10 ст. 241 БК РФ доходы, полученные этими учреждениями от осуществления собственной производственной деятельности, в полном объеме зачисляются в федеральный бюджет, отражаются на лицевых счетах учреждений, открытых в территориальных ОФК, и направляются на финансовое обеспечение осуществления функций учреждения сверх бюджетных ассигнований, предусмотренных в бюджете. Следовательно, в условиях ограниченности бюджетных ресурсов средства от приносящей доход деятельности позволяют снизить долю бюджетного сметного финансирования. Также в условиях развитой приносящей доход деятельности при необходимости учреждение может направлять денежные средства дополнительного финансирования на покрытие кассовых разрывов при исполнении обязательств (заимствование средств между видами деятельности). В этих условиях возрастает потребность в информационно-методическом обеспечении контроля денежных потоков и анализа их сбалансированности не только по экономической сущности операций, но и с учетом источника финансового обеспечения (вида деятельности). На основе вышеизложенного актуальным становится анализ денежных потоков учреждений по данным отчета о движении денежных средств. Информационная значимость этой отчетной формы объясняется тем, что именно денежные потоки являются первыми показателями, которые быстрее сигнализируют о возникших в организации проблемах. Одним из доказательств усиливающегося значения Отчета является разработка Министерством финансов Российской Федерации ФСБУ государственных финансов «Отчет о движении денежных средств»<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.

<sup>4</sup> Приказ Минфина России от 30.12.2017 № 278н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Отчет о движении денежных средств»».

Отчет о движении денежных средств — относительно новая форма отчетности для государственных (муниципальных) учреждений. Вместе с тем это одна из важнейших форм отчетности специального назначения, являющаяся, по сути, единственной информационной основой для анализа и оценки сбалансированности денежных потоков. В отличие от доходов и расходов, отраженных методом начислений в отчете о финансовых результатах, денежные потоки в меньшей степени подвержены искажениям.

Отчет составляется на основании учетных данных о движении денежных средств на лицевых счетах в органе казначейства и в кассе и направленных на выполнение задач и функций учреждений УИС ФСИН. Согласно требованиям Инструкции № 191н<sup>5</sup> отчет составляется прямым методом по данным главной книги нарастающим итогом с начала года по всем видам финансового обеспечения, включая средства во временном распоряжении. Показатели для отчета формируются в разрезе кодов КОСГУ на основании аналитических данных о денежных потоках на счетах бюджетного учета:

- 1 210 02 000 «Расчеты с финансовым органом по поступлениям в бюджет»;
- 1 210 04 000 «Расчеты по распределенным поступлениям к зачислению в бюджет»;
- 1 304 05 000 «Расчеты по платежам из бюджета с финансовым органом»;
- забалансовые счета 17 «Поступления денежных средств» и 18 «Выбытия денежных средств», открытые к счетам 0 201 00 000 «Денежные средства учреждения» (за исключением счета 1 201 35 000 «Денежные документы» и 1 210 03 000 «Расчеты с финансовым органом по наличным денежным средствам»).

В отчете отражаются чистые поступления или выбытия денежных средств, то есть с учетом возвратов, произведенных в отчетном периоде. Согласно Стандарту денежные потоки подразделяются по их экономической сущности на потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций. Укрупненно потоки можно представить в разрезе статей операций классификации сектора государственного управления (КОСГУ) (табл. 1).

Таблица 1

**Классификация денежных потоков  
исходя из экономической сущности в разрезе КОСГУ /  
Classification of cash flows based on economic essence in the context of KOSGU**

Операции	КОСГУ
Текущие	Денежные потоки по поступлениям от текущих операций по статье 100 «Доходы», по выбытиям — по статье 200 «Расходы»
Инвестиционные	Денежные потоки по поступлениям по статьям 300 «Поступление нефинансовых активов», 500 «Поступление финансовых активов», по выбытиям по статьям 400 «Выбытие нефинансовых активов», 600 «Выбытие финансовых активов»
Финансовые операции	Денежные потоки, приводящие к изменениям в размере и составе заемных средств по группам 700 «Увеличение обязательств» (статьи 710, 720), 800 «Уменьшение обязательств» (статьи 810, 820) КОСГУ

*Источник: составлено автором на основании приказа Минфина России от 29.11.2017 № 209н «Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления» / Source: compiled by the author in accordance with the order of the Ministry of Finance of the Russian Federation.*

Ни дефицитное, ни избыточное состояние достаточности денежных потоков не является положительным в деятельности любой организации, т. к. должен быть соблюден баланс между притоком и оттоком денежных средств. Вместе с тем данный вывод невозможно распространить на казенные учреждения УИС ФСИН, которые наделены бюджетными полномочиями администратора неналоговых доходов бюджета. Несомненно, при управлении

<sup>5</sup> Приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».

денежными потоками учреждениям следует стремиться к сбалансированности объемов поступления и расходования денежных средств, их повременной синхронизации, но с учетом объективных ограничений, установленных ранее. Использование Отчета, сформированного на единых и общепризнанных принципах, установленных Стандартом, позволяет разработать унифицированное методическое обеспечение анализа денежных потоков казенных учреждений, которое может применяться внутренними и внешними пользователями. Для принятия решений пользователь отчетности должен располагать информацией не только об общем объеме денежных средств, но и другой аналитической информацией. Аналитическая информация о выбытиях по текущим и инвестиционным операциям в отчете отражается с детализацией по аналитическим кодам бюджетной классификации. Как отмечает В. В. Загарских [Загарских В. В., 2015], структура отчета позволяет анализировать денежные потоки в разрезе:

- классификации потоков от текущих, инвестиционных и финансовых операций;
- структуры потоков по направлениям движения;
- объемов платежей и поступлений (всего, по группам статей и по отдельным статьям);
- промежуточных и конечных результатов (разницы между поступлениями и платежами);
- остатков денежных средств.

Вместе с тем существующая структура Отчета не позволяет получить важнейшую информацию в разрезе операций по различным источникам финансового обеспечения (видов деятельности). По требованиям п. 146 Инструкции № 191н<sup>6</sup> Отчет формируется в разрезе КОСГУ по всем видам финансового обеспечения, включая средства во временном распоряжении. Исходя из того, что финансовое обеспечение деятельности казенного учреждения, в т. ч. деятельности, приносящей доход, осуществляется за счет средств бюджета, операции в рамках такой деятельности отражаются в бюджетном учете с указанием в 18-м разряде номера счета кода финансового обеспечения 1 «Бюджетная деятельность», а код 2 «Собственные доходы» не применяется. При этом учреждения обязаны вести раздельный учет доходов (расходов) в рамках осуществления приносящей доход деятельности. Автоматизация учетного процесса дает возможность ведения обособленного учета операций на аналитических счетах рабочего плана счетов по источникам финансового обеспечения с получением обособленной отчетности. Поэтому в составе управленческой отчетности специального назначения учреждения УИС ФСИН, как правило, формируют два отдельных Отчета в разрезе видов финансового обеспечения (видов) деятельности — бюджетное и дополнительное бюджетное финансирование. По мнению автора, актуальным является анализ денежных потоков в разрезе источников финансирования, т. к. в условиях ограниченности бюджетных средств наличие стабильного денежного потока от приносящей доход деятельности способствует обеспечению экономической безопасности и поддержанию функционирования учреждения в текущий момент времени и в обозримом будущем. Поэтому для получения достоверной и качественной информации о денежных потоках необходимо расширить отчет за счет включения такого признака, как источник финансирования деятельности. Предлагается формировать единый отчет с введением аналитической информации об источнике финансирования деятельности — бюджетное и дополнительное бюджетное финансирование. Фрагмент предлагаемого отчета представлен на рис. 1. Предлагаемая форма отчета позволит осуществлять анализ денежных потоков в разрезе источников финансирования для оценки достаточности бюджетного финансирования, сбалансированности потоков и эффективности использования средств.

<sup>6</sup> Приказ Минфина России от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации».



**Предлагаемая форма отчета движения денежных средств  
в разрезе источников финансирования (фрагмент) /  
Proposed form of the cash flow statement  
in the context of the funding sources (fragment)**

**ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

Главный распорядитель, распорядитель,  
получатель бюджетных средств, главный  
администратор, администратор доходов бюджета,  
главный администратор, администратор  
источников финансирования дефицита

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

**ФКУ ИК 3 ГУФСИН России  
по Иркутской области**

Наименование бюджета \_\_\_\_\_  
федеральный бюджет

Периодичность: полугодовая, годовая

приносящая доход деятельность  
с привлечением осужденных к труду

Единица измерения: руб.

	<b>КОДЫ</b>	
Форма по ОКУД	0503123	
Дата		
по ОКПО		
Глава по БК		
по ОКТМО		
по ОКЕИ	383	

**1. ПОСТУПЛЕНИЯ**

Наименование показателя	Код строки	Код по КОСГУ	За отчетный период	За отчетный период доп. финансирования	Итого	За аналогичный период прошлого финансового года бюджет	За аналогичный период прошлого финансового года доп. финансирование	Итого
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ПОСТУПЛЕНИЯ	0100							
Поступления по текущим операциям – всего	0200	100						

**2. ВЫБИТИЯ**

Наименование показателя	Код строки	Код по КОСГУ	За отчетный период	За отчетный период доп. финансирование	Итого	За аналогичный период прошлого финансового года бюджет	За аналогичный период прошлого финансового года доп. финансирование	Итого
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ВЫБИТИЯ	2100							
Выбытия по текущим операциям – всего	2200	200						

**3. ИЗМЕНЕНИЕ ОСТАТКОВ СРЕДСТВ**

Наименование показателя	Код строки	Код по КОСГУ	За отчетный период	За отчетный период доп. финансирование	Итого	За аналогичный период прошлого финансового года бюджет	За аналогичный период прошлого финансового года доп. финансирование	Итого
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ИЗМЕНЕНИЕ ОСТАТКОВ СРЕДСТВ	4000							

*Источник: разработано автором на основе приказа Минфина России от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» / Source: compiled by the author in accordance with the order of the Ministry of Finance of the Russian Federation.*

## **АНАЛИТИЧЕСКИЕ ВОЗМОЖНОСТИ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ КАЗЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ ИСПОЛНЕНИЯ НАКАЗАНИЙ**

Категории «ликвидность» и «платежеспособность» являются важнейшими для любой организации. Вместе с тем провести оценку ликвидности и платежеспособности казенного учреждения традиционно по данным бухгалтерского баланса, в том числе путем расчета сумм покрытия кредиторской задолженности, как правило, затруднительно. Это связано с тем, что безналичные денежные средства в балансе казенного учреждения не отражаются (за исключением денежных средств во временном распоряжении, учтенных по КФО 3). Поэтому в казенных учреждениях более актуальным является анализ денежных потоков по данным Отчета о движении денежных средств. Традиционно анализ денежных потоков осуществляется прямым и косвенным методом. Как указывается в работе [Величко Т. К., 2010], прямой метод основывается на анализе поступлений и выбытий денежных средств, при этом исходным элементом является выручка. Косвенный метод основывается на идентификации и учете операций, связанных с движением денежных средств, и последовательной корректировкой чистой прибыли, т. е. исходным элементом является прибыль. Косвенный метод используется аналитиками для выявления взаимосвязи полученной прибыли с изменением величины денежных средств. Расчет денежных потоков данным методом ведется от показателя чистой прибыли с необходимыми корректировками в статьях, не отражающих движение реальных денег по соответствующим счетам. По нашему мнению, косвенный метод анализа движения денежных средств в казенных учреждениях затруднителен, т. к. показатель финансового результата, определяемый на счете 1 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов», требует значительных корректировок в части заключения счетов текущего финансового года, списания начисленных доходов и расходов, закрытия внутриведомственных расчетов по расчетам с главным распорядителем бюджетных средств, закрытия счетов с органами казначейства по поступлениям в бюджет и списания завершенных платежей. На основе вышеизложенного в настоящем исследовании анализ денежных потоков косвенным методом не производился. На примере казенного учреждения УИС ФСИН (исправительной колонии — ИК) произведен анализ денежных потоков прямым методом, заключающимся в анализе сгруппированных данных, отражающих движение денежных средств в разрезе экономической сущности операций и источников финансирования.

Анализ денежных потоков бюджетных и автономных учреждений представлен в трудах отечественных авторов [Базайкина М. В., 2016], [Гамукин В. В., 2013], [Гладковская Е. Н., Максимова Т. В., 2018], [Орлова О. Е., 2018] и др. На основе существующих подходов автором разработана методика анализа денежных потоков получателей бюджетных средств — казенных учреждений УИС ФСИН.

Прежде всего проведем анализ структуры денежных потоков по экономической сущности операций (за исключением финансовых, т. к. для казенных учреждений такие операции не характерны и отсутствовали в рассматриваемых периодах) по всем источникам финансирования (табл. 2). Отчет (ф. 0503123) составляется в рублях, но для наглядности представим информацию из отчета в тысячах рублей. Расчет удельного веса произведем по отношению к итоговым данным поступления и выбытия от всех операций.

Как видно из табл. 2, и в 2018, и в 2019 гг. в структуре поступлений наибольший удельный вес занимают поступления от текущих операций — более 99,9 %. В структуре потоков от текущих операций наибольший удельный вес занимают поступления денежных средств от реализации готовой продукции собственного производства и от оказания платных услуг. Анализ структуры показывает увеличение положительного денежного потока от компенсации затрат и сокращение прочих доходов в 2019 г.



Таблица 2

**Анализ состава, структуры, динамики денежных потоков ИК за 2018–2019 гг. /  
Analysis of the composition, structure, dynamics  
of correctional facility cash flows in 2018–2019**

Показатель	2018 г., тыс. руб.	2019 г., тыс. руб.	Уд. вес, %	Уд. вес, %	Изменение уд. веса, %	Отклонение	
						тыс. руб.	Темп роста, %
1	2	3	4	5	6 = 5 - 4	7 = 3 - 2	8 = 3/2*100
Потоки от текущих операций							
Поступило, руб.	246 843	225 877	99,98	99,99	0,01	-20 966	91,5
Доходы от оказания платных услуг (выполнения работ)	19 462	22 627	7,9	10	2,1	3165	116,3
Суммы принудительного изъятия	21	10	0	0	0	-11	47,4
Компенсация затрат	225	14 716	0,1	6,5	6,4	14 491	6535,8
Прочие доходы	14 773	4813	6	2,1	-3,9	-9960	32,6
Арендные платежи		123	0	0,1	0,1	123	100
Реализация оборотных активов (готовой продукции)	212 362	183 586	86	81,3	-4,8	-28 776	86,5
Штрафы		2	0	0	0	2	100
Направлено, руб.	399 372	397 472	99,9	98,5	30,6	-1900	146,5
Оплата труда	243 287	258 975	60,9	64,2	3,3	15 688	106,5
Приобретение работ, услуг	17 635	16 540	4,4	4,1	-0,3	-1095	93,8
Социальное обеспечение	6090	1740	1,5	0,4	-1,1	-4350	28,6
Прочие расходы	4287	7296	1,1	1,8	0,7	3009	170,2
Приобретение товаров и материальных запасов	128 072	112 920	32	28	-4,1	-15 152	88,2
Чистый денежный поток от текущей деятельности, руб.	-152 529	-171 595	-	-	-	-19 066	112,5
Потоки от инвестиционных операций							
Поступило:	50	33	0,02	0,01	0	-17	66,8
от реализации ОС	50	33	0,02	0,01	0	-17	66,8
Направлено:	338	6165	0,1	1,5	1,4	5827	1822
приобретение ОС	338	6165	0,1	1,5	1,4	5827	1822
Чистый денежный поток от инвестиционной деятельности, руб.	-288	-6132	-	-	-	-5844	2128,8
Итого поступило:	246 893	225 910	100	100	0	-20 983	91,5
Итого выбыло:	399 710	403 637	100	100	0	3927	101
Чистый денежный поток	-152 817	-177 727	100	100	100	-24 910	116,3

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

Поступления денежных средств от инвестиционных операций в 2018 г. представлены доходами от реализации запасов и основных средств, но для обеспечения сопоставимости с 2019 г. потоки от реализации запасов (готовой продукции собственного производства) перенесены в поступления от текущих операций. Поступления от реализации основных средств в 2018 и в 2019 гг. были незначительными. Движения денежных средств по финансовым операциям в анализируемых периодах не было.

Анализ выбытий показал, что наибольший удельный вес также занимают выбытия по текущим операциям (99,9 % в 2018 г., 98,5 % в 2019 г.), из них самыми существенными являются расходы на оплату труда с начислениями (60,9 % в 2018 г., 64,2 % в 2019 г.) и приобретение материальных запасов (32 % в 2018 г. и 28 % в 2019 г.). Выбытия от инвестиционных операций на приобретение основных средств составили незначительный удельный вес.

Далее в табл. 3 и 4 осуществим анализ состава, структуры, динамики поступлений и выбытий денежных средств в разрезе экономического содержания операций и источников финансирования. Удельный вес показателей рассчитан к итогу.

Таблица 3

**Анализ состава, структуры, динамики поступлений по экономическому содержанию и источникам финансирования ИК за 2018–2019 гг. / Analysis of the composition, structure, dynamics of receipts by economic content and sources of financing for correctional facilities in 2018–2019**

Операции	Источники финансирования	2018 г.		2019 г.		Отклонение		
		тыс. руб.	Уд. вес, %	тыс. руб.	Уд. вес, %	тыс. руб.	Темп роста, %	Изм. уд. веса, %
1	2	3	4	5	6	7 = 5 – 3	8 = 5/3*100	9 = 6 – 4
Текущие	Бюджетное финансирование	15 019	6,08	14 852	6,58	-167	98,9	0,49
	Дополнительное бюджетное финансирование (ПДД)	231 824	93,9	211 025	93,41	-20 799	91	-0,49
	Всего	246 843	99,98	225 877	99,99	-20 966	91,5	0,01
Инвестиционные	Бюджетное финансирование	50	0,02	33	0,01	-17	66,8	-0,01
	Дополнительное бюджетное финансирование (ПДД)	0	0	0	0	0	0	0
	Всего	50	0,02	33	0,01	-17	66,8	-0,01
<b>ИТОГО</b>		<b>246 893</b>	<b>100</b>	<b>225 910</b>	<b>100</b>	<b>-20 983</b>	<b>91,5</b>	<b>0</b>

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

По результатам анализа табл. 3 можно сделать вывод, что наибольший удельный вес занимают поступления от текущих операций по приносящей доход деятельности. В 2018 г. такие поступления составили 93,90 % от всех поступлений, а в 2019 г. — 91,41 %. Структура потоков изменилась незначительно. В 2019 г. по сравнению с 2018 г. отмечается снижение объема дополнительного бюджетного финансирования от текущих операций на 20 799 тыс. руб. (на 9 %), т. к. программа развития приносящей доход деятельности учреждения на 2019 г. выполнена не в полном объеме.

Данные табл. 4 свидетельствуют, что деятельность учреждения осуществляется на основании смешанного финансирования. Кассовые расходы учреждения и в 2018, и в 2019 гг. были осуществлены за счет двух источников, при этом за счет сметного бюджетного финансирования профинансировано менее 50 % текущих операций. В целом в 2019 г. кассовые расходы по сравнению с 2018 г. увеличились на 3927 тыс. руб. (на 1 %). При этом расходы по текущим операциям за счет средств ПДД снизились на 9405 тыс. руб. (на 4,4 %), но увеличились за счет бюджетного финансирования на 7505 тыс. руб. (на 4 %). Выбытия от инвестиционных операций связаны с оплатой основных средств в 2019 г., главным источником приобретения которых стали средства от приносящей доход деятельности (6057 тыс. руб.).

Результаты анализа в табл. 5 и 6 показали, что приносящая доход деятельность учреждения, связанная с изготовлением и реализацией готовой продукции и оказанием услуг, сформировала основной приток денежных средств, который был направлен на финансирование уставной деятельности ИК и приобретение основных средств. Анализ состава, структуры, динамики денежных потоков показал, что текущие расходы осуществлялись за счет двух источников — бюджетного и дополнительного бюджетного финансирования.

Таблица 4

**Анализ состава, структуры, динамики выбытий по экономическому содержанию и источникам финансирования ИК за 2018–2019 гг. / Analysis of the composition, structure, dynamics of disposals by economic content and sources of financing for correctional facilities in 2018–2019**

Операции	Источники финансирования	2018 г.		2019 г.		Отклонение		
		тыс. руб.	Уд. вес, %	тыс. руб.	Уд. вес, %	тыс. руб.	Темп роста, %	Изм. уд. веса, %
1	2	3	4	5	6	7 = 5 – 3	8 = 5/3*100	9 = 6 – 4
Текущие	Бюджетное финансирование	187 142	46,8	194 647	48,2	7505	104,0	1,4
	Дополнительное бюджетное финансирование (ПДД)	212 230	53,1	202 825	50,2	-9405	95,6	-2,8
	Всего	399 372	99,9	397 472	98,5	-1900	99,5	-1,4
Инвестиционные	Бюджетное финансирование	40	0,0	108	0,0	68	270,0	0,0
	Дополнительное бюджетное финансирование (ПДД)	298	0,1	6057	1,5	5759	2032,6	1,4
	Всего	338	0,1	6165	1,5	5827	1824,0	1,4
ИТОГО		399 710	100,0	403 637	100,0	3927	101,0	0,0

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

Далее в табл. 5, 6 осуществим анализ денежных потоков по видам поступлений и выплат в разрезе источников финансирования.

Таблица 5

**Анализ состава, структуры, динамики поступлений по видам поступлений в разрезе источников финансирования ИК за 2018–2019 гг. / Analysis of the composition, structure, dynamics of receipts by the type of receipts in the context of financing sources for correctional facilities in 2018–2019**

Показатель	2018 г.					2019 г.					Отклонение		
	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПДД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПДД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	ПДД, тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12 = 7 – 2	13 = 8 – 3	14 = 10 – 5
Текущие операции													
Оказание платных услуг (работ)	19 462	0	0,0	19 462	100	22 627	0	0	22 627	100	3165	0	3165
Поступления по условным арендным платежам	0	0	0,0	0	0	123	123	100	0	0	123	123	0
Поступления от компенсаций затрат	225	225	100	0	0	14 717	14 717	100	0	0	14 492	14 492	0
Поступления от санкций за нарушение законодательства и условий контракта	0	0	0,0	0	0	2	2	100	0	0	2	2	0
Поступления от прочих доходов от сумм принудительного изъятия	21	21	100	0	0	10	10	100	0	0	-11	-11	0

Показатель	2018 г.					2019 г.					Отклонение		
	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	ПАД, тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12 = 7 - 2	13 = 8 - 3	14 = 10 - 5
Поступления от реализации оборотных активов	212 362	0	0,0	212 362	100	183 585	0	0	183 585	100	-28 777	0	-28 777
Поступления от иных доходов	14 773	14 773	100	0	0	4813	0	0	4813	100	-9960	-14 773	4813
Итого: поступления от текущих операций	246 843	15 019	6,1	231 824	93,9	225 877	14 852	6,6	211 025	93,4	-20 966	-167	-20 799
Инвестиционные операции													
Поступления от реализации ОС	50	50	100	0	0	34	34	100	0	0	-17	-17	0
Итого: поступления от инвестиционных операций	50	50	100	0	0	34	34	100	0	100	-1	-17	0
Поступления всего от текущих и инвестиционных операций	246 893	15 069	6,1	231 824	93,9	225 910	14 885	6,6	211 025	93,4	-20 984	14 585	-20 796

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

Таблица 6

**Анализ состава, структуры, динамики денежных потоков по видам выбытий в разрезе источников финансирования ИК за 2018–2019 гг. / Analysis of the composition, structure, dynamics of cash flows by the type of disposal in the context of financing sources for correctional facilities in 2018–2019**

Показатель	2018 г.					2019 г.					Отклонение		
	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	ПАД, тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12 = 7 - 2	13 = 8 - 3	14 = 10 - 5
Выбытия по текущим операциям, всего, в т. ч.:	399 372	187 142	46,9	212 230	53,1	397 472	194 647	48,9	202 825	51	-1900	7505	-9405
за счет заработной платы с начислениями, всего, в т. ч.:	243 287	174 640	71,9	68 647	28,1	258 976	184 384	71,2	74 592	28,8	15 689	9744	5945
за счет оплаты труда и начислений на выплаты по оплате труда	215 821	163 255	75,8	52 566	24,2	229 510	172 293	75,1	57 217	24,9	13 689	9038	4651
за счет прочих несоциальных выплат персоналу в денежной форме	2803	2803	100	0	0	461	461	99,8	1	0,2	-2342	-2342	1
за счет начислений на выплаты по оплате труда	24 664	8582	34,8	16 081	65,2	25 977	8602	33,1	17 375	66,9	1313	20	1294
за счет прочих несоциальных выплат персоналу в натуральной форме	0	0	0	0	0	3028	3028	100	0	0	3028	3028	0

## Денежные потоки казенных учреждений исполнения наказаний

Показатель	2018 г.					2019 г.					Отклонение		
	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПАД, тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	ПАД, тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12 = 7 - 2	13 = 8 - 3	14 = 10 - 5
за счет оплаты работ, услуг, всего, в т. ч.:	17 636	5399	30,6	12 236	69,4	16 540	7190	43,5	9350	56,5	-1096	1791	-2886
услуг связи	137	32	23,8	104	76,2	235	96	40,6	140	59,4	98	64	36
транспортных услуг	4139	987	23,8	3152	76,2	3003	825	27,5	2179	72,5	-1136	-162	-973
коммунальных услуг	9618	3576	37,2	6041	62,8	8432	3630	43,1	4802	56,9	-1186	54	-1239
работ, услуг по содержанию имущества	469	153	32,6	316	67,4	1444	1081	74,8	364	25,2	975	928	48
прочих работ, услуг	3273	651	19,9	2623	80,1	3366	1499	44,5	1867	55,5	93	848	-756
страхования	0	0	0	0	0	60	60	100	0	0	60	60	0
за счет социального обеспечения, всего, в т. ч.:	6090	6090	100	0	0	1740	1657	95,2	83	4,8	-4350	-4433	83
за счет пенсий, пособий, выплачиваемых бывшим работникам	4249	4249	100	0	0	387	387	100	0	0	-3862	-3862	0
за счет социальных пособий и компенсаций персоналу в денежной форме	1841	1841	100	0	0	1353	1270	93,9	83	6,1	-488	-571	83
за счет прочих расходов, всего, в т. ч.:	4287	54	1,3	4233	98,8	7296	50	0,7	7246	99,3	3009	-4	3013
за счет уплаты налогов, пошлин и сборов	4226	54	1,3	4172	98,7	7100	50	0,7	7050	99,3	2874	-4	2878
за счет уплаты штрафов за нарушение законодательства о налогах и сборах, законодательства о страховых взносах	2	0	0	2	100	59	0	0	59	100	57	0	57
за счет уплаты иных расходов	59	0	0	59	100	0	0	0	0	0	-59	1	-59
за счет уплаты штрафов за нарушение законодательства о закупках и нарушение условий контрактов (договоров)	0	0	0	0	0	137	0	0	137	100	137	2	137
за счет приобретения товаров и материальных запасов, всего, в т. ч.:	128 072	959	0,8	127 114	99,3	112 920	1367	1,2	111 553	98,8	-15 152	3	-15 561
лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях	0	0	0	0	0	80	80	100	0	0	80	80	0
продуктов питания	0	0	0	0	0	183	183	100	0	0	183	183	0
горюче-смазочных материалов	0	0	0	0	0	22 029	60	0,3	21 969	99,7	22 029	60	21 969
строительных материалов	0	0	0	0	0	8282	326	3,9	7956	96,1	8282	326	7956
прочих оборотных запасов (материалов)	128 072	959	0,8	127 114	99,3	82 347	718	0,9	81 628	99,1	-45 725	-241	81 628

Показатель	2018 г.					2019 г.					Отклонение		
	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПДД тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	Уд. вес, %	ПДД тыс. руб.	Уд. вес, %	Всего, тыс. руб.	Бюдж. фин., тыс. руб.	ПДД тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12 = 7 – 2	13 = 8 – 3	14 = 10 – 5
Выбытия по инвестиционным операциям, всего, в т. ч.:	338	40	11,8	298	88,2	6165	108	1,8	6056	98,2	5827	68	6056
основных средств	338	40	11,8	298	88,2	6165	108	1,8	6056	98,2	5827	68	5758
Выбытия, всего	399 710	187 480	46,9	212 230	53,1	403 637	194 756	48,3	208 881	51,8	3927	7276	-3349

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

При этом и в 2018, и в 2019 гг. большая часть расходов по текущим операциям была осуществлена за счет средств дополнительного финансирования. Вместе с тем оплата за счет различных источников осуществлялась неравномерно, и некоторые расходы были оплачены в большей степени за счет средств дополнительного финансирования — страховые взносы, услуги связи, транспортные и коммунальные услуги, прочие работы, услуги, расходы по пени и штрафам за нарушение законодательства о страховых взносах, иные выплаты физическим лицам. В целом доля расходов за счет средств ПДД в рассматриваемых периодах снизилась незначительно (на 1,3 %) и составила в 2019 г. 51,8 %. Из этого можно сделать вывод, что в перспективе политика сокращения бюджетных расходов на финансирование учреждений, исполняющих наказания в виде ограничения свободы, связана с расширением приносящей доход деятельности и ассортимента выпускаемой продукции, мотивацией роста производительности труда и развития конкурентной среды по реализации готовой продукции, работ, услуг учреждениями УИС ФСИН.

Завершающим этапом анализа денежных потоков является оценка их ликвидности. Для оценки сбалансированности поступлений и выбытий денежных средств, а также оценки эффективности деятельности, приносящей доход в учреждении УИС ФСИН, предлагается методика коэффициентного анализа по данным ОДДС.

Во-первых, рассчитываются коэффициенты ликвидности денежных потоков — коэффициент ликвидности совокупного денежного потока ( $KL_{\Sigma ДП}$ ) (1), а также коэффициенты ликвидности потоков от текущих и инвестиционных операций. Поскольку финансовые операции для казенных учреждений УИС ФСИН не характерны, соответствующий коэффициент не рассчитывается. Вместе с тем при наличии операций такого типа в учреждении соответствующий коэффициент может быть определен.

Коэффициент ликвидности совокупного денежного потока предлагается определять по формуле (1)

$$KL_{\Sigma ДП} = \frac{\Sigma_{\text{пдп}}}{\Sigma_{\text{одп}}}, \quad (1)$$

где  $\Sigma_{\text{пдп}}$  — совокупный положительный денежный поток (поступление денежных средств, руб.);  $\Sigma_{\text{одп}}$  — совокупный отрицательный денежный поток (расходование денежных средств, руб.).

Для государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений рекомендуемое значение коэффициента — 1, т. к. в этом случае будет обеспечен баланс совокупных положительных и отрицательных потоков от средств субсидий и приносящей доход деятельности. Для казенного учреждения рекомендуемое значение такого коэффициента установить невозможно, т. к. даже при полном отсутствии приносящей доход деятельности учреждение будет осуществлять расходы за счет средств федерального бюджета, но положительный денежный поток в этом случае не формируется.



Далее посредством расчета коэффициентов ликвидности денежных потоков от текущих (2), инвестиционных (3) и финансовых операций (4) (при наличии) определяется соотношение положительных и отрицательных потоков по каждому типу операций.

$$КЛ_{то} = \frac{ПДП_{то}}{ОДП_{то}}, \quad (2)$$

где  $КЛ_{то}$  — коэффициент ликвидности денежного потока от текущих операций;  
 $ПДП_{то}$  — положительный денежный поток (поступление денежных средств) от текущих операций (руб.);  
 $ОДП_{то}$  — отрицательный денежный поток (расходование денежных средств) от текущих операций (руб.).

$$КЛ_{ио} = \frac{ПДП_{ио}}{ОДП_{ио}}, \quad (3)$$

где  $КЛ_{ио}$  — коэффициент ликвидности денежного потока от инвестиционных операций;  
 $ПДП_{ио}$  — положительный денежный поток (поступление денежных средств) от инвестиционных операций (руб.);  
 $ОДП_{ио}$  — отрицательный денежный поток (расходование денежных средств) от инвестиционных операций (руб.).

$$КЛ_{фо} = \frac{ПДП_{фо}}{ОДП_{фо}}, \quad (4)$$

где  $КЛ_{фо}$  — коэффициент ликвидности денежного потока от финансовых операций;  
 $ПДП_{фо}$  — положительный денежный поток (поступление денежных средств) от финансовых операций (руб.);  
 $ОДП_{фо}$  — отрицательный денежный поток (расходование денежных средств) от финансовых операций (руб.).

На следующем этапе предлагается рассчитать коэффициенты доходности текущих (5), инвестиционных (6) или финансовых операций (7). В числителе указывается чистый денежный поток — разница между поступлением и расходованием денежных средств, а в знаменателе — положительный денежный поток (поступление денежных средств) от операций соответствующего типа.

$$К \text{ доходности } то = \frac{ЧДП_{то}}{ПДП_{то}}, \quad (5)$$

где  $К \text{ доходности } то$  — коэффициент доходности текущих операций;  
 $ЧДП_{то}$  — чистый денежный поток от текущих операций (руб.).

$$К \text{ доходности } ио = \frac{ЧДП_{ио}}{ПДП_{ио}}, \quad (6)$$

где  $К \text{ доходности } ио$  — коэффициент доходности инвестиционных операций;  
 $ЧДП_{ио}$  — чистый денежный поток от инвестиционных операций (руб.).

$$К \text{ доходности } фо = \frac{ЧДП_{фо}}{ПДП_{фо}}, \quad (7)$$

где  $К \text{ доходности } фо$  — коэффициент доходности финансовых операций;  
 $ЧДП_{фо}$  — чистый денежный поток от финансовых операций (руб.).

На основе раздельного учета операций в рамках бюджетной деятельности и деятельности, приносящей доход, возможно рассчитать коэффициент  $К_{пдд}$ , показывающий долю положительных денежных потоков от осуществления платной деятельности в совокупном положительном потоке от текущих операций по формуле (8).

$$K_{\text{ПДД}} = \frac{\text{ПДП}_{\text{ПДД}}}{\text{ПДП}_{\text{ТО}}}, \quad (8)$$

где  $\text{ПДП}_{\text{ПДД}}$  — положительный денежный поток от текущих операций в рамках платной деятельности (руб.);

$\text{ПДП}_{\text{ТО}}$  — положительный денежный поток (поступление денежных средств) от всех текущих операций (руб.);

Анализ эффективности формирования денежных потоков от текущих операций в рамках приносящей доход деятельности предлагается проводить на основе коэффициента доходности ПДД по формуле (9).

$$K_{\text{доходности ПДД}} = \frac{\text{ЧДП}_{\text{ПДД}}}{\text{ПДП}_{\text{ПДД}}}, \quad (9)$$

где  $\text{ЧДП}_{\text{ПДД}}$  — чистый денежный поток от осуществления ПДД (руб.);

$\text{ПДП}_{\text{ПДД}}$  — положительный денежный поток от ПДД (руб.).

Предлагаемые коэффициенты целесообразно анализировать в динамике, рассматривая изменения за ряд лет, а также рассчитывая их абсолютные и относительные отклонения. Положительная динамика коэффициента ПДД и коэффициента доходности ПДД свидетельствует о повышении эффективности этой деятельности.

Далее в табл. 7 приведены результаты апробации методики коэффициентного анализа денежных потоков на примере казенного учреждения службы исполнения наказаний (ИК) по данным Отчета о движении денежных средств за 2018–2019 гг.

Таблица 7

**Коэффициентный анализ денежных потоков ИК /  
Analysis of correctional institution cash flow ratios**

№	Показатель	2018 г., тыс. руб.	2019 г., тыс. руб.	Отклонение, тыс. руб.
1	Совокупный положительный денежный поток $\sum_{\text{ПДД}}$	246 893	225 910	-20 983,00
2	Совокупный отрицательный денежный поток $\sum_{\text{ОДП}}$	399 710	403 637	3927,00
3	Положительный поток по текущим операциям $\text{ПДП}_{\text{ТО}}$	246 843	225 877	-20 966,00
4	Отрицательный денежный поток по текущим операциям $\text{ОДП}_{\text{ТО}}$	399 372	397 472	-1900,00
5	Положительный поток по инвестиционным операциям $\text{ПДП}_{\text{ИЮ}}$	50	33	-17,00
6	Отрицательный поток по инвестиционным операциям $\text{ОДП}_{\text{ИЮ}}$	338	6165	5827,00
7	Чистый денежный поток от текущих операций $\text{ЧДП}_{\text{ТО}}$	-152 529	-171 595	-19 066,00
8	Чистый денежный поток от инвестиционных операций	-288	-6132	-5844,00
9	Положительный денежный поток от ПДД (по текущим операциям)	231 824	211 025	-20 799,00
10	Отрицательный денежный поток от ПДД (по текущим операциям)	212 230	202 825	-9405,00
11	Чистый денежный поток от ПДД (по текущим операциям)	19 594	8200	-11 394,00
12	$\text{КЛ}_{\sum_{\text{ПДД}}}$	0,62	0,56	-0,06
13	$\text{КЛ}_{\text{ТО}}$	0,62	0,57	-0,05
14	$\text{КЛ}_{\text{ИЮ}}$	0,15	0,01	-0,14
15	$\text{К}_{\text{доходности ТО}}$	-0,62	-0,76	-0,14
16	$\text{К}_{\text{доходности ПДД}}$	0,08	0,04	-0,05

Источник: составлено автором по данным бюджетной отчетности казенного учреждения / Source: compiled by the author based on the budget reporting data of a government institution.

Значения рассчитанных показателей подтвердили ранее сделанные выводы. Значение коэффициента ликвидности совокупного денежного потока менее единицы свидетельствует, что в целом поступления денежных средств от текущих и инвестиционных операций за счет всех источников финансирования не превышали потребности учреждения на осуществление своей деятельности. Коэффициент ликвидности текущих операций показал отрицательное значение и отрицательную динамику, т. к. программа развития приносящей

доход деятельности учреждения на 2019 г. выполнена не в полном объеме. Об этом же свидетельствует и снижение коэффициента доходности ПДД.

Несмотря на то что эффективное управление денежными потоками актуально для организации любой организационно-правовой формы и формы собственности, для казенных учреждений УИС ФСИН, осуществляющих собственную производственную деятельность, наличие информационно-аналитической базы для управления денежными потоками особенно актуально. В исследовании выделены особенности формирования учетно-аналитической и отчетной информации о денежных потоках учреждений УИС ФСИН как администраторов неналоговых доходов бюджета и получателей бюджетных средств. Другим результатом исследования является предложение по усовершенствованию формы отчета о движении денежных средств за счет включения аналитического признака — источника финансирования деятельности. Это повышает аналитические возможности Отчета. Также в исследовании предложена и апробирована методика анализа денежных потоков в разрезе источников финансирования.

### **Список источников**

- Арбатская Т. Г. Особенности учета доходов от приносящей доход деятельности бюджетных учреждений высшего образования // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2018. № 8. С. 2–9.
- Базайкина М. В. Порядок учета и методика анализа денежных средств бюджетных учреждений // *Экономика и социум*. 2016. № 4–1 (23). С. 163–167.
- Бычкова С. М., Бадмаева Д. Г. Методика анализа денежных средств и денежных потоков организации // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 21. С. 23–29.
- Величко Т. К. Анализ пассивов предприятия. М.: Лаборатория книги, 2010, 67 с.
- Гамукин В. В. Риск ритмичности движения денежных средств бюджетного учреждения // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2013. № 24. С. 17–23.
- Гинзбург М. Ю., Хансуварова Е. А., Яшин К. С. Совершенствование методики оценки денежного потока для государственных бюджетных учреждений здравоохранения // *Известия Уральского государственного экономического университета*. 2015. № 3 (59). С. 145–159.
- Гладковская Е. Н., Максимова Т. В. Анализ денежных потоков бюджетного учреждения как способ контроля эффективного использования бюджетных средств // *Вопросы управления*. 2018. № 4 (53). С. 81–89.
- Загарских В. В. Обеспечение экономической безопасности уголовно-исполнительной системы посредством внедрения бюджетирования, ориентированного на результат // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 13 (355). С. 46–64.
- Ковалев В. В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: Учеб.-практ. пособие. М.: Проспект, 2008. 333 с.
- Кузнецова Н. В. Анализ и оценка деятельности автономных и бюджетных учреждений / Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Под науч. ред. Е. М. Сорокиной. 2012. С. 256–260.
- Мамедова Г. К. Информационная значимость отчета о движении денежных средств в отечественной и зарубежной практике // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 21. С. 18–31.
- Орлова О. Е. Управление ликвидностью бюджетного учреждения: показатель ликвидности // *Руководитель бюджетной организации*. 2018. № 12. С. 39–47.
- Распутина А. В. Особенности бюджетного учета в государственных внебюджетных фондах // *Baikal Research Journal*. 2016. Т. 7. № 2. С. 3–13. URL: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2016.7\(2\).3](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2016.7(2).3).
- Распутина А. В. Современное состояние и проблемы учета в государственных внебюджетных фондах (на примере Пенсионного фонда Российской Федерации) // *Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права)*. 2015. Т. 6. № 2. С. 2–9. URL: [https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6\(2\).2](https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6(2).2).
- Сорокина Е. М. Теоретический аспект анализа платежеспособности организации // *Известия Иркутской государственной экономической академии*. 2012. № 2. С. 80–86.
- Сорокина Т. В., Распутина А. В., Арстамбек А. А. Актуальные проблемы финансирования, учета и контроля в системе обязательного медицинского страхования // *Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права)*. 2015. Т. 6. № 3. С. 3–12. URL: [https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6\(3\).3](https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6(3).3).
- Шеремет А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. М.: Инфра-М, 2009. 416 с.

**References**

- Arbatskaya T.G. (2018). Accounting of Income From Business Activities of Higher Education Institutions. *Bukhgalterskiy uchet v byudzhetsykh i nekommercheskikh organizatsiyakh – Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, no. 8, pp. 2–9 (In Russ.).
- Bazaikina M.V. (2016). Accounting Procedure and Methodology for the Analysis of Budgetary Institutions Funds. *Ekonomika i sotsium – Economy and Society*, no. 4–1 (23), pp. 163–167 (In Russ.).
- Bychkova S.M., Badmaeva D.G. (2014). Evaluation Method of Monetary Funds and an Entity Cash Flow. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskiy uchet – International Accounting*, no. 21, pp. 23–29 (In Russ.).
- Gamukin V.V. (2013). Risk of the Tempo of a Budgetary Institution Cash Flow. *Bukhgalterskiy uchet v byudzhetsykh i nekommercheskikh organizatsiyakh – Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, no. 24, pp. 17–23 (In Russ.).
- Ginzburg M.Yu., Khansuvarova E.A., Yashin K.S. (2015). Improving the Methodology for Assessment of the Cash Flow in the State-funded Health Facilities. *Izvestiya Ural'skogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta – Journal of USUE*, no. 3 (59), pp. 145–159 (In Russ.).
- Gladkovskaya E.N., Maksimova T.V. (2018). Analysis of Cash Flows of a Budgetary Institution as a Way to Control the Effective use of Budgetary Funds. *Voprosy upravleniya – Management Issues*, no. 4 (53), pp. 81–89 (In Russ.).
- Kovalev V.V. (2008). Cash Flow, Profit and Profitability Management. Moscow: Prospekt Publ., 333 p.
- Kuznetsova N.V. (2012). Analysis and Evaluation of the Activities of Autonomous and Budgetary Institutions. The Current State and Prospects for the Development of Accounting, Economic Analysis and Audit. Materials of the All-Russian Scientific-Practical Conference. Ed. by E.M. Sorokina, pp. 256–260 (In Russ.).
- Mamedova G.K. (2015). The Information Content of the Cash Flow Statement in the Domestic and Foreign Practices. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskiy uchet – International Accounting*, no. 21, pp. 18–31 (In Russ.).
- Orlova O.E. (2018). Liquidity Management of Public Sector Entities: Liquidity Ratio. *Rukovoditel' byudzhetsykh organizatsii – Director of a State-Owned Enterprise*, no. 12, pp. 39–47 (In Russ.).
- Rasputina A.V. (2016). Features of Budgetary Accounting in Governmental Non-Budgetary Funds. *Baikal Research Journal*, vol. 7, no. 2, pp. 3–13 (In Russ.). Available at: [https://doi.org/10.17150/2411-6262.2016.7\(2\).3](https://doi.org/10.17150/2411-6262.2016.7(2).3).
- Rasputina A.V. (2015). State of the Art and Problems of Accounting in Governmental Non-Budgetary Funds (As in the Case of the Pension Fund of the Russian Federation) *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava) – Izvestiya of Irkutsk State Economics Academy (Baikal State University of Economics and Law)*, vol. 6, no. 2, pp. 2–9. (In Russ.). Available at: [https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6\(2\).2](https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6(2).2).
- Sorokina E.M. (2012). Theoretical Aspect of Analysis of Organization' Financial Solvency. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii – Bulletin of Baikal State University*, no. pp. 80–86 (In Russ.).
- Sorokina T.V., Rasputina A.V., Arstambek A.A. (2015). Topical Issues of Financing, Accounting and Control in the System of Compulsory Medical Insurance. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava) – Izvestiya of Irkutsk State Economics Academy (Baikal State University of Economics and Law)*, vol. 6, no. 3, pp. 3–12 (In Russ.). Available at: [https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6\(3\).3](https://doi.org/10.17150/2072-0904.2015.6(3).3).
- Sheremet A.D. (2009). Comprehensive Analysis of Economic Activities. Moscow: Infra-M Publ. 416 p.
- Velichko T.K. (2010). Analysis of the Company's Liabilities. Moscow: Laboratoriya knigi Publ., 67 p.
- Zagarskikh V.V. (2015). Ensuring the Economic Security of the Penal System Through the Introduction of Performance-Based Budgeting. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskiy uchet – International Accounting*, no. 13 (355), pp. 46–64.

**Информация об авторе**

**Татьяна Георгиевна Арбатская**, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Байкальского государственного университета, г. Иркутск, аудитор

**Information about the author**

**Tatyana G. Arbatskaya**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation, Baikal State University, Irkutsk; auditor

Статья поступила в редакцию 09.01.2021  
Одобрена после рецензирования 03.02.2021  
Принята к публикации 15.02.2021

Article submitted Jan 9, 2021  
Approved after reviewing Feb 3, 2021  
Accepted for publication Feb 15, 2021