Калининградский Государственный Технический Университет

*Кафедра учета, анализа и финансов*

Тема: «Сравнение отчета о движении денежных средств с российской системой учета и требованиями МСФО»

Реферат по дисциплине

«Международные стандарты учета»

КР.62.060500.Д.2

Работу выполнила:

ст-ка группы 99-БУ-1

Зверянская Ю. В.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись)

Дата сдачи:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Калининград

*2003*

План

Введение

1. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (МСФО 7)

2. Сравнение «Отчета о движении денежных средств» по российским и международным стандартам

1. Роль отчета о движении денежных средств
2. Классификация, принятая в отчете о движении денежных средств

4.1. Текущая деятельность

4.2. Инвестиционная деятельность

4.3.Финансовая деятельность

1. Неденежные операции
2. Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности

6.1. Прямой метод расчета

* 1. Косвенный метод трансформирования

7. Пример составления Отчета о движении денежных средств в соответствии с российской системой учета и требованиями Международных стандартов бухгалтерского учета

Список литературы

Введение

Для начала нужно ответить на несколько вопросов.

*Что такое GAAP, IAS и SSAP?*

ГААП (GAAP) и МСФО (IAS) – это общепризнанные западные стандарты бухгалтерского учета.

GAAP – Generally Accepted Accounting Principles (Общепринятые Принципы Бухгалтерского Учета - ОПБУ).

ГААП (US GAAP) – система стандартов и принципов финансового учета, используемых в США.

*Кто занимается разработкой ГААП:*

1. Американский Институт Сертифицированных Независимых Бухгалтеров (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA).

2. Комитет по Стандартам Финансового Учета (Financial Accounting Standards Board – FASB). Положения о стандартах финансовой отчетности издаются FASB и считаются Общепринятыми принципами бухгалтерского учета. FASB также издает трактовку принципов, которые представляют собой модификацию или уточнение существующих стандартов. Трактовка принципов имеют силу стандартов.

3. Государственная комиссия по бухгалтерскому учету – Governmental Accounting Standard Board (GASB). Занимается государственной и местной отчетностью.

SSAP – Statements of Standard Accounting Practice (Положение о стандартной практики ведения бухгалтерского учета ).

FRS – Financial Reporting Standards (Стандарты финансовой отчетности).

SSAP и FRS система стандартов, принципов финансового учета и отчетности, используемых в Великобритании - GAAP UK.

*Кто занимается разработкой GAAP UK:*

Financial Reporting Council (FRC) – совет по финансовой отчетности.
Accounting Standard Board (ASB) – совет по учетным стандартам.

IAS – International Accounting Standards.
МСФО – Международные Стандарты Финансовой Отчетности.

Из-за различных вариантов перевода термина "Accounting" существуют ещё два варианта неофициального перевода IAS как: МСБУ - Международные Стандарты Бухгалтерского Учета, или как МБС - Международные Бухгалтерские Стандарты.

МСФО – свод международных стандартов, рекомендуемых для финансовой отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности (IAS – International Accounting Standards) носят рекомендательный характер, т.е. не являются обязательными для принятия. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов.

МСФО являются международно признаваемыми. Признанием полезности отчетности, составляемой по IAS, является тот факт, что уже сегодня большинство фондовых бирж (например, Лондонская) допускает представление ее иностранными эмитентами для котирования ценных бумаг. Международная организация комиссий по ценным бумагам согласилась рекомендовать с 1998 г. признавать IAS для целей листинга на всех международных рынках (включая Нью-йоркскую и Токийскую фондовые биржи).

МСФО позволяют избежать привязки к модели учета отдельной страны или международного союза, членом которого Россия не является, что неизбежно вызовет проблемы с мониторингом изменений этой системы, а главное – с влиянием на эти изменения.

Международные стандарты характеризуются относительно меньшей сложностью (чем, например, стандарты США) и, следовательно, требуют меньших затрат. Они появились в результате консенсуса национальных систем учета, основанных на рыночной системе хозяйствования, сохраняют возможность их углубления и конкретизации в соответствии с российскими традициями регулирования бухучета.

*Кто занимается разработкой МСФО (IAS)?*

Разработкой МСФО занимается Комитет по Международным Стандартам Финансовой Отчетности – КМСФО ( International Accounting Standard Committee – IASC), основанный в 1973 г., сегодня в него входит более 100 стран.

В 2001 г. Комитет по международным стандартам финансовой отчётности (IASC) объявил о назначении нового Совета по международным бухгалтерским стандартам - International Accounting Standards Board (IASB). 1 апреля 2001 - IASB взял на себя ответственность за установление и разработку бухгалтерских стандартов, которые обозначил их как International Financial Reporting Standards - IFRS (Международные Стандарты Финансовой Отчетности).

1. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (МСФО 7)

1.1. Цели

Информация об изменениях в денежных средствах и их эквивалентах за период представляется в отчете о движении денежных средств, который классифицирует денежные потоки от *операционной, инвестиционной и финансовой* деятельности. Пользователям финансовой отчетности такая информация необходима для составления собственного мнения в отношении:

**•** Изменений в чистых активах компании.

**•** Финансовой структуры компании.

**•** Платежеспособности и ликвидности компании.

**•** Способности компании влиять на величину и регулярность потоков денежных средств.

**•** Способности создавать денежные средства.

**•** Дисконтированной стоимости денежных потоков различных компаний (с помощью разработанных моделей).

1.2. Сфера применения

Все компании обязаны представлять отчет о движении денежных средств, который содержит информацию о потоках денежных средств в течение отчетного периода, в соответствии со следующей классификацией:

**•** *Операционная деятельность:* Основная деятельность, приносящая доход и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

**•** *Инвестиционная деятельность:* Приобретение и продажа долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

**•** *Финансовая деятельность:* Деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств компании.

1.3.Порядок учета

1.3.1. Движение денежных средств означает поступление и выбытие денежных средств и их эквивалентов.

1.3.2. *Денежные* средства включают в себя:

**•** Кассу.

**•** Вклады до востребования (включая банковские овердрафты к получению до востребования).

1.3.3. *Эквиваленты денежных средств* держат для исполнения краткосрочных денежных обязательств. Они представляют собой краткосрочные, высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в денежные средства, с незначительным риском изменения ценности.

1.3.4. Движение денежных средств от *операционной деятельности* отражается в отчете с использованием прямого или косвенного методов. *(Согласно МСФО 7 поощряется использовать прямой метод).*

**•** *Прямой метод*

**•** Раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных вы плат.

**•** Сверка между прибылью до налогообложения и денежными средствами от операционной деятельности представляется в примечании к отчету о движении денежных средств.

**•** *Косвенный метод*

**•** Прибыль/убыток за период корректируются с учетом:

**•** Воздействия неденежных операций.

**•** Отсрочек или начислений.

**•** Инвестиционных или финансовых потоков денежных средств.

1.3.5. Движение денежных средств от *инвестиционной деятельности* представляется в отчете следующим образом:

**•** Основные категории *валовых* поступлений денежных средств и *валовых* выплат денежных средств представляются в отчете раздельно.

**•** Совокупные потоки денежных средств, образованные в результате приобретения или продажи дочерних компаний и других хозяйственных подразделений, классифицируются как инвестиционные.

1.3.6. Движение денежных средств от *финансовой деятельности* раскрывается в отчете посредством раздельного представления основных категорий *валовых* поступлений и *валовых* выплат денежных средств.

1.3.7. Следующие потоки денежных средств разрешается представлять в отчете на **нетто- основе:**

**•** Потоки денежных средств от имени клиентов.

**•** Потоки денежных средств по статьям с быстрым оборотом, крупными суммами и кратким сроком погашения (например, приобретение и продажа инвестиций).

 1.3.8. Для *финансовых институтов* следующие виды денежных потоков могут быть представлены в отчете на **нетто-основе**:

**•** Потоки денежных средств для принятия и выплаты вкладов с фиксированным сроком платежа.

**•** Размещение вкладов в других финансовых институтах, снятие вкладов из других финансовых институтов.

 **•** Денежные авансовые платежи и кредиты клиентам и погашение таких авансов и кредитов.

1.3.9. Ниже приведены некоторые аспекты, имеющие непосредственное отношение к *представлению* отчетов о движении денежных средств:

**•** Денежные потоки от полученных и выплаченных процентов и дивидендов раскрываются раздельно. При этом каждый из них должен быть классифицирован из периода в период как поток либо от операционной, либо от инвестиционной, либо от финансовой деятельности.

**•** Потоки денежных средств, образующиеся в связи с *налогом на прибыль,* как правило, классифицируются как потоки от операционной деятельности.

**•** Денежные потоки, возникающие в результате валютных операций, отражаются по обменному курсу на дату движения денежных средств.

**•** Денежные потоки, возникающие от операций с иностранными компаниями, должны пересчитываться по обменному курсу на дату их возникновения.

**•** Движение денежных средств в результате чрезвычайных обстоятельств должно классифицироваться в соответствие с деятельностью, в результате которой оно произошло.

**•** В отчете о движении денежных средств компаний, учет в которых ведется по методу долевого участия или по себестоимости, указываются только фактические потоки денежных средств (например, полученные дивиденды).

**•** Движение денежных средств в отношении совместных предприятий включается в сводный отчет о движение денежных средств в соответствии с пропорциональной долей таких потоков.

1.4. Раскрытие информации.

Компания должна раскрывать:

**•** В целом, как в отношении приобретения, так и в отношении продажи дочерней компании или другой хозяйственной единицы:

**•** Всю сумму возмещения при приобретении или продаже.

**•** Часть возмещения при приобретении илипродаже, выплаченную в денежных средствах или эквивалентах.

**•** Величину денежных средств и их эквивалентов в приобретенной илипроданной дочерней компании.

**•** Величину активов или обязательств, кроме денежных средств и их эквивалентов, в приобретенной илипроданной дочерней компании.

**•** Денежные средства и их эквиваленты в отчете о движении денежных средств, а также их сверку с аналогичными статьями в бухгалтерском балансе.

**•** Подробную информацию в отношении неденежных инвестиционных и финансовых операций (например, в отношении конвертации облигаций в акции).

**•** Суммуденежных средств и их эквивалентов, имеющихся в компании, не доступных для использования группой.

**•** Сумму кредитов, не взятых, но доступных для будущей операционной деятельности, а также для урегулирования обязательств инвестиционного характера (с указанием имеющихся ограничений в отношении таких средств).

**•** Общую сумму потоков денежных средств от каждого из трех видов деятельности, относящейся к доле участия в совместных предприятиях.

**•** Сумму денежных потоков, от каждого из трех видов деятельности в отношении каждого отраслевого и географического сегмента.

**•** Денежные потоки, показывающие увеличение операционного потенциала компании, и отдельно должны раскрываться денежные потоки, которые представляют его поддержание.

2. Сравнение «Отчета о движении денежных средств» по российским и международным стандартам

Сопоставим требования отечественного законодательства и МСФО к представлению отчета о движении денежных средств.

Сразу же отметим, что в отличие от баланса и отчета о прибылях и убытков, в отчете о движении денежных средств по российским и международным стандартам будет скорее больше различий, чем общего. Эти различия начинаются уже со значимости данной формы в комплекте форм отчетности. Если в России в качестве основных бухгалтерских отчетов признаются лишь два отчета, а именно, бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, а отчет о движении денежных средств рассматривается лишь как часть пояснений к годовой отчетности и может не представляться в составе промежуточной отчетности, то по МСФО данная форма является основной и должна представляться за каждый период, за который составляется финансовая отчетность.

Между тем в международной практике отчет о движении денежных средств получил широкое применение. В соответствии с МСФО он признается в качестве основного финансового отчета и его следует представлять за каждый период, в котором представляется финансовая отчетность. Помимо отчета о движении денежных средств полный комплект финансовой отчетности содержит бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях в капитале, а также информацию об учетной политике и примечания к финансовой отчетности. Все вышеперечисленные отчеты взаимосвязаны и дополняют друг друга, так как описывают различные аспекты одной и той же финансово-хозяйственной деятельности компании и имеют общую цель - дать пользователям отчетности наиболее полную информацию о компании для принятия экономических решений.

Каждый финансовый отчет имеет свою специфику представления информации о финансово-хозяйственной деятельности компании. Отчет о движении денежных средств раскрывает ее в разрезе движения денежных потоков за период, получаемых от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Требования по раскрытию информации об изменениях в денежных средствах изложены в МСФО №7 "Отчет о движении денежных средств", который был введен в действие для финансовой отчетности, охватывающей периоды, начиная с 1 января 1994 г. и заменил предыдущий МСФО №7 "Отчет об изменении финансового положения".

Следующее отличие касается того, что включается в поток денежных средств при их отражении в отчете. Если в поток денежных средств по российскому законодательству включаются денежные средства в кассе, на расчетном, валютном и специальных счетах, то в МСФО кроме перечисленных объектов в поток денежных средств включаются еще и так называемые эквиваленты денежных средств, т.е. движение денежных средств между этими статьями не включается в отчет. Эквиваленты денежных средств - это краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности. Обычно в мировой практике в качестве эквивалентов денежных средств рассматриваются финансовые вложения сроком до трех месяцев.

Денежные средства требуются каждому предприятию независимо от основного вида деятельности. Отчет о движении денежных средств предоставляет информацию, которая полезна как внутренним, так и внешним пользователям отчетности (управляющим предприятия, инвесторам, кредиторам). С ее помощью они могут оценить, как предприятие создает и использует денежные средства, способно ли оно производить достаточно денежных средств, чтобы погашать текущие обязательства, выплачивать дивиденды, приспосабливаться к меняющимся условиям. Кроме того, данная информация позволяет определить требуется ли предприятию дополнительное финансирование, иная дивидендная политика, каковы были изменения в инвестиционной и финансовой деятельности за период, как были использованы денежные средства, полученные от размещения обыкновенных акций, выпуска облигаций или привлечения заемных средств и т.д.

В России отчет о движении денежных средств не имеет широкого применения. Не существует отдельного стандарта, посвященного отчету о движении денежных средств, а действующие требования по предоставлению информации в данном отчете существенно расходятся с требованиями МСФО №7. Прежде всего, расхождения касаются классификации денежных потоков по видам деятельности и формы представления отчета. Рассмотрим некоторые примеры.

Так, в соответствии с МСФО №7 компания должна представлять потоки денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Считается, что именно такая классификация обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить воздействие каждого вида деятельности на финансовое положение компании и сумму ее денежных средств. Кроме того, эта информация может использоваться для оценки взаимосвязи между видами деятельности. МСФО №7 дает следующие определения видам деятельности:

1. Операционная деятельность - основная, приносящая доход деятельность компании и прочая деятельность, кроме инвестиционной и финансовой деятельности.
2. Инвестиционная деятельность - приобретение и реализация долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам.
3. Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств компании.

По правилам, предусмотренным российскими нормативными актами, отчет о движении денежных средств содержит сведения о денежных потоках в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. Определения этих видов деятельности имеют следующие расхождения с МСФО:

1. В российском отчете о движении денежных средств операционная деятельность называется "текущей" деятельностью. В определении текущей деятельности нет разграничения этого вида деятельности от инвестиционной и финансовой деятельности как это сделано в МСФО.
2. В определение инвестиционной деятельности включена деятельность, связанная с выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера. Данные операции приводят к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств компании, поэтому в соответствии с МСФО они относятся к финансовой деятельности.
3. В определение финансовой деятельности включена деятельность, связанная с приобретением и продажей краткосрочных финансовых вложений. Краткосрочные финансовые вложения представляют собой инвестиции, не относящиеся к денежным эквивалентам, поэтому в соответствии с МСФО операции по их приобретению и продаже включаются в инвестиционную деятельность.

Потоки денежных средств как в российском законодательстве, так и в МСФО отражаются в разрезе различных видов деятельности организации. Однако подходы к классификации этих видов деятельности в российских и международных стандартах разные. Напомним, что в российской форме № 4 "Отчет о движении денежных средств" потоки денежных средств отражаются в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. По МСФО потоки денежных средств представляются в классификации по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Несмотря на близость терминологии экономический смысл, который вкладывают в эти понятия российские и международные стандарты, различен.

Можно сделать вывод, что отличия российской терминологии от МСФО заключаются в следующем:

\* в российских стандартах нет разграничения текущей деятельности на инвестиционную и финансовую, как это сделано в МСФО;

\* в инвестиционную деятельность в российских стандартах включена деятельность, связанная с выпуском ценных бумаг долгосрочного характера, что по МСФО относится к финансовой деятельности;

\* в финансовую деятельность в российских стандартах включена деятельность, связанная с приобретением и продажей краткосрочных вложений, что относится к инвестиционной деятельности по МСФО.

Таким образом, потоки денежных средств по российским и международным стандартам будут включать совершенно разные показатели.

Обратим внимание на еще один аспект различий в представлении информации о движении денежных средств в России и в мировой практике. Этот аспект касается формы представления отчета о движении денежных средств. МСФО дает возможность выбора одного из двух следующих методов представления потоков денежных средств от операционной деятельности, что определяет в конечном итоге форму представления отчета о движении денежных средств:

\* прямой метод, при котором раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей;

\* косвенный метод, при котором информация о движении денежных средств от операционной деятельности раскрывается косвенно, через результаты операций неденежного характера.

Для иллюстрации работы данных методов приведем следующие фрагменты отчетов о движении денежных средств.

Нужно отметить, что при всей кажущейся громоздкости и непривычности для российского пользователя косвенный метод имеет достаточно широкое распространение в мировой практике. Сами МСФО приветствуют использование прямого метода, однако, разрешают использовать как прямой, так и косвенный метод. Напомним, что в России используется лишь один метод представления потоков денежных средств - прямой.

МСФО №7 требует раскрывать всю уместную информацию об инвестиционных и финансовых операциях, не оказывающих непосредственного воздействия на текущие денежные потоки (такие как, операции, связанные с приобретением компании путем выпуска акций, конвертация долговых обязательств в обыкновенные акции, приобретение активов путем финансовой аренды). МСФО №7 также поощряет раскрытие дополнительной информации, которая может быть важна для понимания финансового положения и ликвидности предприятия. По российским правилам вышеуказанного раскрытия информации не требуется. Однако, следует раскрывать иную информацию, которая интересует контролирующие и статистические органы, например, денежные поступления по наличному расчету, в том числе, по расчетам с юридическими лицами, физическими лицами, с применением контрольно-кассовых аппаратов, поступление денежных средств из банка в кассу организации, из кассы в банк организации. Такую информацию нельзя признать полезной для понимания финансового положения и ликвидности предприятия.

Несмотря на выявленные существенные отличия в представлении потоков денежных средств в российских и международных стандартах, нельзя не отметить и того, что ряд требований МСФО выполняется при составлении отчета о движении денежных средств в РФ. Так, в соответствии с требованиями МСФО в российском отчете потоки денежных средств, связанные с результатами чрезвычайных обстоятельств, а также потоки денежных средств от полученных и выплаченных процентов и дивидендов раскрываются раздельно. Денежные потоки, возникающие в связи с налогом на прибыль, должны раскрываться отдельно и классифицироваться как денежные потоки от текущей деятельности, если только они не могут быть конкретно увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью. Сама классификация потоков денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности является подходом, требуемым по МСФО. Однако различная трактовка этих видов деятельности, отсутствие в составе потока денежных средств денежных эквивалентов приводит к тому, что отчет о движении денежных средств в отечественной отчетности дает информацию, отличную от той, которая должна быть представлена в данном отчете в соответствии с МСФО.

Внедрение стандарта, посвященного отчету о движении денежных средств, не предусмотрено планом внедрения стандартов в практику, утвержденным во исполнение Постановления Правительства РФ от 6 марта 1998 года №283 "Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности". Однако, специфика данного отчета заключается в том, что его можно принять в России абсолютно в том виде, в каком он изложен в МСФО №7 без боязни вступить в какое-либо противоречие с национальным (прежде всего налоговым законодательством). Независимо от различий, существующих между российскими и международными стандартами учета, нет никаких препятствий для того, чтобы соблюдать единые международные требования в составлении отчета о движении денежных средств (использовать единую классификацию видов деятельности, единую форму отчета и т.д.)

Для того чтобы отчет о движении денежных средств получил заслуженное признание и применение, в России следует принять МСФО №7 в неизменном виде, или, по крайней мере, разрешить российским предприятиям, составляющим отчет о движении денежных средств в соответствии с требованиями МСФО, не составлять отчет по российским правилам. Технику расчета показателей отчета о движении денежных средств следует описать в специальных методических рекомендациях и учебных курсах. Она не вызовет больших трудностей у российских бухгалтеров. Наоборот, для них, а также менеджеров, инвесторов, кредиторов и других пользователей российской финансовой отчетности смысл отчета о движении денежных средств станет более понятным и появится возможность для анализа и сравнения денежных потоков различных предприятий для принятия эффективных экономических решений. Рассмотрим некоторые отличия на примере.

1. Роль отчета о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств - одна из основных форм финансовой отчетности, в которой суммируется информация о поступлении и выбытии денежных средств компании. Отчет о движении денежных средств дополняет балансовый отчет и отчет о прибылях и убытках. Балансовый отчет отражает финансовое положение компании на определенный момент времени (конец учетного периода), а отчет о движении денежных средств поясняет изменения, произошедшие с одним из компонентов финансовой отчетности - денежными средствами - от одной даты балансового отчета до другой. Отчет о прибылях и убытках отражает результаты деятельности компании за период; и эта деятельность является основным фактором, который изменяет состояние денежных средств, отражаемых в отчете о движении денежных средств. Информация о движении денежных средств предприятия полезна тем, что она предоставляет пользователям финансовой отчетности базу для оценки способности предприятия привлекать и использовать денежные средства и их эквиваленты.

Отчет о движении денежных средств, кроме того, содержит информацию, которая бывает полезна при оценке финансовой гибкости фирмы. Финансовая гибкость - это способность фирмы генерировать значительные суммы денежных средств с тем, чтобы своевременно реагировать на неожиданно возникающие потребности и возможности. Информация о движении денежных средств за прошлые периоды, особенно о движении денежных средств от основной деятельности, помогает оценить финансовую гибкость. Оценка способности фирмы пережить, например, неожиданное падение спроса может включать в себя анализ движения денежных средств от основной деятельности за прошлые периоды. Чем значительнее потоки денежных средств, тем выше окажется способность фирмы выдержать неблагоприятные изменения экономических условий.

Некоторые инвесторы и кредиторы считают отчет о движении денежных средств полезным при оценке "качества" доходов фирмы. Определение доходов при учете по методу начислений требует множества бухгалтерских проводок, связанных с начислением, отражением сумм, относящихся к будущим отчетным периодам, распределением и оценкой. Такие корректировки и процедуры делают процесс определения дохода более субъективным, чем хотелось бы некоторым пользователям финансовой отчетности. Такие пользователи полагаются на более объективную оценку эффективности, чем чистая прибыль, - на движение денежных средств от основной деятельности. С точки зрения таких пользователей, чем выше этот показатель, тем выше "качество" дохода.

4. Классификация, принятая в отчете о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств подразделяет денежные поступления и выплаты на три основные категории: текущая деятельность, инвестиционная деятельность и финансовая деятельность. Группировка потоков денежных средств по этим трем категориям позволяет отразить влияние каждого из трех основных направлений деятельности фирмы на денежные средства. Комбинированное воздействие всех трех категорий на денежные средства определяет чистое изменение денежных средств за период. Затем чистое изменение денежных средств за период выверяется с начальным и конечным сальдо денежных средств.

4.1. Текущая деятельность

Текущая деятельность - это деятельность предприятия, приносящая ему основные доходы, а также прочие виды деятельности, не связанные с инвестициями и финансами.

Как правило, основная деятельность фирмы направлена на продажу продукции или предоставление услуг. Движение денежных средств от основной деятельности включает в себя все операции компании, не подпадающие под определение инвестиционной или финансовой деятельности. Например, денежные средства, полученные в результате выигранного судебного иска или в качестве страховых выплат, а также благотворительные выплаты рассматриваются как движение денежных средств от основной деятельности фирмы.

Ниже приводятся примеры денежных поступлений и выплат, относящихся к основной деятельности:

Денежные поступления

1. Поступления от покупателей за проданные товары или оказанные услуги.
2. Поступления процентных выплат и дивидендов.
3. Прочие поступления, не связанные с инвестиционной или финансовой деятельностью.

Денежные выплаты

1. Выплаты поставщикам.
2. Выплаты работникам.
3. Выплаты процентов кредиторам.
4. Перечисление налогов в бюджет.
5. Прочие выплаты, не связанные с инвестиционной или финансовой деятельностью.

Для целей составления отчета о движении денежных средств по российским стандартам (приказ Министерства финансов № 31 от 27.03.96) основная деятельность определяется как деятельность предприятия, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели, либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, например, производство, строительство, сельское хозяйство, торговля и т.д.

Различия

С точки зрения Российского законодательства в области бухгалтерского учета и налогообложения определение текущей деятельности того или иного предприятия может не совпадать с подобным определение с точки зрения IAS, что может привести к их неправильной классификации.

Устранение различий

Для целей составления отчета о движении денежных средств следует применять определение основной деятельности, приведенное в IAS, с тем чтобы избежать неправильной классификации отдельных позиций движения денежных средств по видам деятельности.

4.2. Инвестиционная деятельность

Инвестиционная деятельность заключается в приобретении и продаже внеоборотных активов и других объектов инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам.

Операции фирмы, включающие (1) приобретение и продажу материальных внеоборотных активов и нематериальных внеоборотных активов, (2) приобретение и продажу акций, облигаций и других ценных бумаг (не являющихся денежными эквивалентами), и (3) выдачу ссуд и последующее получение средств, представляют собой основные компоненты ее инвестиционной деятельности. Соответствующие денежные поступления и выплаты отражаются в разделе инвестиционной деятельности отчета о движении денежных средств.

Сведения о движении денежных средств, связанных с инвестиционной деятельностью, важны, поскольку они отражают расходы, произведенные в отношении ресурсов, которые, как предполагается, создадут в будущем прибыль и движение денежных средств. Ниже приводятся примеры такого движения денежных средств:

Денежные поступления:

1. Поступления от продажи внеоборотных активов, как материальных, так и нематериальных;
2. Поступления от реализации акций, облигаций и других ценных бумаг (кроме денежных эквивалентов);
3. Поступления по ссудам, выплачиваемые заемщиками.

Денежные выплаты:

1. Выплаты, связанные с приобретением внеоборотных активов, как материальных, так и нематериальных;
2. Выплаты, связанные с приобретением акций, облигаций и других ценных бумаг (кроме денежных эквивалентов);
3. Выдача ссуд заемщикам.

Для целей составления отчета о движении денежных средств по российским стандартам (приказ Министерства финансов от 27.03.96 № 31) инвестиционная деятельность определяется как деятельность предприятия, связанная с капитальными вложениями организации в связи с приобретением земельных участков, зданий и, оборудования, нематериальных активов и других внеоборотных активов, а также их продажей; осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и других ценных бумаг долгосрочного характера и т.д.

4.3. Финансовая деятельность

Финансовая деятельность - это деятельность, результатом которой являются изменения в размере и составе собственного капитала и заемных средств предприятия.

Считается, что фирма осуществляет финансовую деятельность, если она получает ресурсы от акционеров, возвращает ресурсы акционерам, берет ссуды у кредиторов, и выплачивает суммы, полученные в качестве ссуды. Движение денежных средств, возникающее в связи с такими операциями, отражается в разделе "Финансовая деятельность" отчета о движении денежных средств. Информация о движении денежных средств, связанных с финансовой деятельностью, важна потому, что она позволяет прогнозировать будущий объем денежных средств, на который будут иметь права поставщики капитала предприятия. Ниже приводятся примеры такого движения денежных средств:

Денежные поступления:

1. Поступления от эмиссии простых и привилегированных акций;
2. Поступления от выпуска облигаций.

Денежные выплаты:

1. Выплаты, связанные с выкупом собственных акций;
2. Выплаты дивидендов;
3. Выплаты, связанные с погашением выпущенных облигаций;
4. Выплаты, производимые арендатором в уменьшение задолженности по финансовому лизингу.

Для целей составления отчета о движении денежных средств по российским стандартам (приказ Министерства финансов от 27.03.96 № 31) финансовая деятельность определяется как деятельность предприятия, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и других ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных акций, облигаций и т.п. на срок до 12 месяцев.

Различия

Основное различие в определении финансовой деятельности между IAS и российской системой учета заключается в том, что, согласно IAS, финансовая деятельность включает как краткосрочные, так долгосрочные инвестиции, в то время как в российской системе учета сюда включаются только краткосрочные инвестиции.

Устранение различий

При составлении отчета о движении денежных средств согласно IAS следует руководствоваться соответствующим определением финансовой деятельности.

5. Неденежные операции

Многие виды деятельности оказывают влияние на денежные средства и, следовательно, автоматически включаются в соответствующие разделы отчета о движении денежных средств. В то же время, отдельные значительные операции, связанные с основной, инвестиционной и финансовой деятельностью, не влияют на движение денежных средств. Примерами неденежных инвестиционных и финансовых операций могут служить выпуски акций или облигаций в обмен на материальные и нематериальные внеоборотные активы, или обмен внеоборотных активов на другие внеоборотные активы. В российской деловой практике распространены крупные бартерные неденежные операции, относящиеся к основной деятельности. Информация о таких событиях должна быть представлена как приложение к отчету о движении денежных средств.

В целом, неденежные инвестиционные и финансовые операции влияют на будущие потоки денежных средств. Выпуск облигаций требует денежных выплат основного долга и процентов по таким облигациям в будущем.

Информация по неденежным операциям должна быть представлена в таблице, отдельной от отчета о движении денежных средств. Такая отдельная таблица может быть включена в приложение к финансовой отчетности.

Российская система учета

Не требуется представлять информацию по неденежным инвестиционным и финансовым операциям.

6. Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности

При ведении учета по кассовому методу, доходы учитываются в момент получения денежных средств, а расходы - в момент выплаты. Такая система особенно удобна, когда необходимо сосредоточить внимание на движении денежных средств от основной деятельности фирмы. Фактически, чистый результат движения денежных средств фирмы от основной деятельности равно ее прибыли, рассчитанной на основе кассового метода.

Расчет чистого результата движения денежных средств от основной деятельности требует изменения базы расчета: с метода начислений на кассовый метод.

6.1. Прямой метод расчета

Прямой метод учитывает основные категории денежных поступлений и выплат от основной деятельности и, по сути, представляет собой отчет о прибылях и убытках, составленный на основе кассового метода. Используя прямой метод расчета, можно определить суммы денежных средств по различным категориям, либо (1) путем анализа и классификации денежных операций фирмы, либо (2) путем пересчета доходов и расходов, рассчитанных на основе метода начислений, в соответствующие суммы, рассчитанные на основе кассового метода.

Большинство предприятий совершают огромное количество денежных операций, что делает их анализ и классификацию для определения движения денежных средств от основной деятельности весьма трудоемкими. Более эффективная методика заключается в том, чтобы принять за основу суммы, которые уже отражены в учете по принципу метода начислений.

Несмотря на то, что прямой метод расчета объясняется в рамках данного пособия, такой метод составления отчета о движении денежных средств не получил широкого распространения среди западных финансовых институтов. Предпочтительным форматом при составлении отчета о движении денежных средств является косвенный метод расчета.

Расчет доходов и расходов

Основные категории денежных поступлений и выплат от основной деятельности можно определить, взяв за основу доходы и расходы от основной деятельности и переведя их в соответствующие суммы, рассчитанные на основе кассового метода. Методика такого расчета объяснена и проиллюстрирована на примере операций АООТ "Утюг" за март 1995 года (все суммы приведены в рублях).

**Баланс АООТ "Утюг" за период, заканчивающийся 31 марта 1995 г.**

|  |
| --- |
| **Оборотные активы** |
|  | 31 марта 1995 г. | 28 февраля 1995 г. |
| Денежные средства в кассе и на счетах в банке | 30,000 | 10,000 |
| Расчеты с покупателями и заказчиками | 39,000 | 34,000 |
| Запасы | 54,000 | 60,000 |
| Авансы выданные по расчетам со страховщиком | 17,000 | 4,000 |
|  | 140,000 | 108,000 |
| **Внеоборотные активы** |  |  |
| Здания, станки и оборудование | 200,000 | 200,000 |
| Износ | 50,000 | 40,000 |
|  | 150,000 | 160,000 |
| Итого активы | 290,000 | 268,000 |

**Текущие обязательства**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Облигации к погашению | 50,000 | 50,000 |
| Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 10,000 | 19,000 |
| Проценты к выплате | 2.500 | 2,000 |
| Налог на прибыль | 2,000 | 3.500 |
|  | 64.500 | 74.500 |
| **Капитал** |  |  |
| Обычные акции | 140,000 | 140,000 |
| Нераспределенная прибыль | 85.500 | 53.500 |
|  | 225,500 | 193,500 |
| Итого капитал и обязательства | 290,000 | 268,000 |

**Отчет о прибылях и убытках за март 1995 г.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Выручка от реализации |  | 250,000 |
| Себестоимость реализованной продукции | 140,000 |  |
| Расходы на оплату труда | 47,500 |  |
| Затраты по страхованию | 5,000 |  |
| Износ | 10,000 |  |
| Расходы по уплате процентов | 4,500 |  |
| Налог на прибыль | 11,000 |  |
| Прибыль от продажи оборудования | (16,000) |  |
| Убыток от погашения облигаций | 9,000 | 211,000 |
| Чистая прибыль |  | 39,000 |

Предположим, что в марте 1995 года, кроме обычных операций, имели место следующие:

1. Продано оборудование за 20,000 при балансовой стоимости 4,000 (10,000 первоначальная стоимость - 6,000 износ).
2. Приобретено новое оборудование за 40,000.
3. Выплачено 89,000 в погашение облигаций при учетной стоимости 80,000.
4. Приобретено оборудование за 30,000 с оплатой путем выпуска и передачи поставщику 3,000 обыкновенных акций.
5. Выпущено дополнительно обыкновенных акций по номинальной стоимости на сумму 120,000.
6. Объявлено и выплачено 11,000 в качестве дивидендов.

Пересчет реализации в денежные средства, полученные от покупателей

В течение марта 1995 г. дебиторская задолженность увеличилась на 5,000. Такое увеличение означает, что в марте поступления денежных средств (в уменьшение дебиторской задолженности) были меньше реализации (увеличивающей дебиторскую задолженность). Следовательно, денежные средства, полученные от покупателей, рассчитываются следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
|  | Выручка от реализации 250,000 |
| + | Дебиторская задолженность на начало периода 34,000 |
| - | Дебиторская задолженность на конец периода (39,000) |
| = | Денежные средства, полученные от покупателей 245,000 |

Пересчет себестоимости реализованной продукции (СРП) в денежные средства, уплаченные за товар

Трансформирование СРП в денежные средства, уплаченные за продукцию, осуществляется в два этапа. Сначала СРП корректируется на сумму изменений остатков товарно-материальных ценностей, с тем чтобы определить сумму закупок в течение года. Затем сумма закупок корректируется на сумму изменений кредиторской задолженности, с тем чтобы определить денежные средства, уплаченные за товар.

В марте 1995 года остаток товарно-материальных ценностей уменьшился с 60,000 до 54,000. Такое уменьшение свидетельствует о том, что СРП превысила стоимость приобретения товаров, закупленных в течение месяца. Сумма закупок за месяц рассчитывается следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
|  | Себестоимость реализованной продукции 140,000 |
| + | Остаток ТМЦ на конец периода 54,000 |
| - | Остаток ТМЦ на начало периода (60,000) |
| = | Сумма закупок 134,000 |

В течение марта 1995 года кредиторская задолженность уменьшилась на 9,000. Такое снижение указывает на то, что выплаты денежных средств за товары (уменьшающие кредиторскую задолженность) превысили закупки (увеличивающие кредиторскую задолженность). Сумма денежных средств, уплаченных за товары, рассчитывается следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
|  | Сумма закупок 134,000 |
| + | Кредиторская задолженность на начало периода 19,000 |
| - | Кредиторская задолженность на конец периода (10,000) |
| = | Денежные средства, уплаченные за товары 143,000 |

Пересчет начисленной заработной платы в денежные средства, выплаченные работникам. Не требуется корректировки расходов по заработной плате. Отсутствие задолженности по заработной плате как на начало, так и на конец периода означает, что начисленная заработная плата и сумма денежных средств, выплаченных работникам в качестве заработной платы, равны и составляют 47.500.

Пересчет начисленных страховых выплат в денежные средства, уплаченные в качестве страховки. Сумма выплаченной страховки увеличилась в марте 1995 года на 13,000. Увеличение на 13,000 показывает, что выплаты по договору страхования (увеличивающие сумму авансов выданных по расчетам со страховщиком) превышают сумму затрат по страхованию, начисленных в течение года (уменьшающую сумму авансов выданных по расчетам со страховщиком). Принимая за основу начисленные затраты по страхованию, страховые выплаты можно рассчитать следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
|  | Начисленные затраты по страхованию 5,000 |
| + | Авансы выданные по расчетам со страховщиком на конец периода 17,000 |
| - | Авансы выданные по расчетам со страховщиком на начало периода (4,000) |
| = | Страховые выплаты 18,000 |

Исключение начисленного износа и других неденежных расходов по основной деятельности

Начисленный износ относится к неденежным расходам. Поскольку такие расходы не связаны с выплатами денежных средств, начисленный износ должен быть полностью исключен при трансформировании начисленных расходов в соответствующие денежные выплаты. Если бы у АООТ "Утюг" имелась амортизация нематериальных активов, она была бы устранена по этой же причине. Амортизация нематериальных активов не затрагивает движение денежных средств.

Пересчет начисленных процентов в денежные выплаты процентов

Сумма начисленных процентов возросла с 2,000 до 2,500 в течение марта 1995 г. Такое увеличение означает, что сумма процентов, выплаченных в марте 1995 года (включая 2,000, отнесенные на расходы предыдущего месяца) меньше расходов по процентам, начисленным в марте (включая 2,500, начисленные, но не выплаченные на конец месяца). Такое изменение задолженности по процентам используется для трансформирования начисленных процентов в денежные выплаты процентов, которое осуществляется следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Начисленные проценты | 4,500 |
| + | Задолженность по процентам к выплате на начало периода | 2,000 |
| - | Задолженность по процентам к выплате на конец периода | (2,500) |
| = | Выплаты процентов | 4,000 |

Пересчет начисленного налога на прибыль в налог на прибыль уплаченный

Уменьшение задолженности по налогу на прибыль с 3,500 в прошлом месяце до 2,000 на конец марта означает, что начисленный налог на прибыль этого месяца (увеличивающий задолженность по налогу на прибыль) был на 1,500 меньше, чем выплаты налога на прибыль в марте (уменьшающие задолженность по налогу на прибыль). Принимая за основу начисленный налог на прибыль, сумму денежных выплат по налогу на прибыль можно рассчитать следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Начисленный налог на прибыль | 11,000 |
| + | Задолженность по налогу на прибыль на начало периода | 3,500 |
| - | Задолженность по налогу на прибыль на конец периода | (2,000) |
| = | Сумма денежных выплат по налогу на прибыль | 12,500 |

Процедуру пересчета прямым методом можно свести в следующей таблице:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Доходы/ Расходы** |  | **Корректировка** |  | **Сумма денежных средств** |
|  |
| Выручка от реализации | + | Уменьшение дебиторской задолженности |  | Получено от покупателей |
|  | или | = |
| - | Увеличение дебиторской задолженности |  |
|  |
| Себестоимость реализованной продукции | + | Увеличение остатков ТМЦ |  | Уплачено за товары |
|  | или |  |
| - | Уменьшение остатков ТМЦ |  |
|  | **и** | = |
| + | Уменьшение дебиторской задолженности |  |
|  | или |  |
| - | Увеличение дебиторской задолженности |  |
|  |
| Расходы по основной деятельности (исключая ниже- перечисленные позиции) | + | Увеличение расходов будущих периодов |  | Оплачено расходов |
|  | или |  |
| - | Уменьшение расходов будущих периодов |  |
|  | **и** | = |
| + | Уменьшение начисленных обязательств |  |
|  | или |  |
| - | Увеличение начисленных обязательств |  |
|  |
| Начисленный износ | - | Начисленный износ | = | 0 |
|  |
| Начисленная амортизация | - | Начисленная амортизация | = | 0 |
|  |
| Начисленные проценты | + | Уменьшение задолженности по процентам |  | Выплачено процентов |
|  | или | = |
| - | Увеличение задолженности по процентам |  |
|  |
| Начисленный налог на прибыль | + | Уменьшение задолженности по налогу на прибыль |  | Уплачено налога на прибыль |
|  | или | = |
| - | Увеличение задолженности по налогу на прибыль |  |

Теперь можно составить таблицу (согласно IAS) движения денежных средств от основной деятельности, используя прямой метод.

Движение денежных средств от основной деятельности, руб.

|  |  |
| --- | --- |
| Получено от покупателей | 245,000 |
| Уплачено поставщикам и работникам | (190.500) |
| Поступления от основной деятельности | 54,500 |
| Уплаченные проценты | (4,000) |
| Уплаченный налог на прибыль | (12,500) |
| Выплаченная страховка | (18,000) |
| *Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности* | *20,000* |

6.2. Косвенный метод трансформирования

Второй метод определения и представления чистого результата движения денежных средств от основной деятельности - это косвенный метод расчета. Согласно косвенному методу за основу принимается чистая прибыль, рассчитанная на основе метода начислений, и затем выполняется ряд корректировок чистой прибыли, рассчитанной по методу начислений, в чистую прибыль, рассчитанную по кассовому методу. В отличие от прямого метода, при косвенном методе денежные поступления и выплаты не подразделяются на категории.

Корректировки чистой прибыли состоят в первую очередь из рассмотренных ранее корректировок, применяемых при пересчете отдельных сумм доходов и расходов в суммы, рассчитанные по кассовому методу. Корректировки эти, однако, применяются в отношении суммы чистой прибыли, а не в отношении отдельных сумм доходов и расходов. Кроме того, поскольку за основу берется чистая прибыль, необходимы дополнительные корректировки для устранения влияния прибылей и убытков от инвестиционной и финансовой деятельности на чистую прибыль. Примером могут служить прибыли и убытки от продажи основных средств и погашения выпущенных облигаций. Результаты таких операций, имеющие отношение к денежным средствам, отражаются в разделах отчета о движении денежных средств, посвященных инвестиционной и финансовой деятельности. Соответствующие прибыли и убытки включаются в чистую прибыль и должны быть исключены из чистой прибыли при расчете чистого результата движения денежных средств от основной деятельности. Прибыли и убытки исключаются путем прибавления убытков к чистой прибыли и вычитанием прибылей из чистой прибыли.

Согласно косвенному методу пересчета, неденежные расходы, такие как износ и амортизация, прибавляются к чистой прибыли, с тем чтобы устранить влияние, оказываемое ими на чистую прибыль. Кроме того, устраняется влияние на чистую прибыль прибылей и убытков от инвестиционной и финансовой деятельности. Изменения дебиторской задолженности, остатков товарно-материальных ценностей, расходов будущих периодов, кредиторской задолженности, задолженности по уплате процентов и налога на прибыль, происходящие в течение года, должны быть либо прибавлены к чистой прибыли, либо вычтены из нее, в зависимости от того, какой счет анализируется, и от того, происходило ли соответствующее изменение в сторону повышения или понижения. Ниже приводится таблица, представляющая порядок трансформирования сумм по косвенному методу, в которой вкратце излагается общий подход и сами корректировки.

|  |  |
| --- | --- |
| **Прибавляется к чистой прибыли** | **Вычитается из чистой прибыли** |
| Начисленная амортизация |  |
| Убытки (инвестиционная и финансовая деятельность) | Доходы (инвестиционная и финансовая деятельность) |
| Уменьшение дебиторской задолженности | Увеличение дебиторской задолженности |
| Уменьшение остатков ТМЦ | Увеличение остатков ТМЦ |
| Уменьшение расходов будущих периодов | Увеличение расходов будущих периодов |
| Увеличение кредиторской задолженности | Уменьшение кредиторской задолженности |
| Увеличение начисленных обязательств | Уменьшение начисленных обязательств |
| Увеличение задолженности по выплате процентов | Уменьшение задолженности по выплате процентов |
| Увеличение задолженности по налогу на прибыль | Уменьшение задолженности по налогу на прибыль |

Если имеется чистый убыток по результатам отчетного периода, косвенный метод основывается на чистом убытке. Возможно, что последующие корректировки могут превысить убыток таким образом, что чистый результат движения денежных средств от основной деятельности окажется положительным, несмотря на чистый убыток, рассчитанный по методу начислений.

Если применить корректировки из приведенного списка к данным из примера, чистый результат движения денежных средств АООТ "Утюг" будет представлено следующим образом:

**Движение денежных средств от основной деятельности, руб. (косвенный метод пересчета)** Чистая прибыль 39,000 Корректировки:

|  |  |
| --- | --- |
| Износ | 10,000 |
| Прибыль от реализации оборудования | (16,000) |
| Убытки от погашения облигаций | 9,000 |
| Увеличение суммы дебиторской задолженности | (5,000) |
| Уменьшение остатков ТМЦ | 6,000 |
| Увеличение предоплаты за страховку | (13,000) |
| Уменьшение кредиторской задолженности | (9,000) |
| Увеличение задолженности по процентам | 500 |
| Уменьшение задолженности по налогу на прибыль | (1,500) |
| **Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности** | **20,000** |

Для составления окончательного варианта отчета о движении денежных средств, необходимо рассчитать движение денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности (см. соответствующий абзац выше).

**Движение денежных средств от инвестиционной деятельности**

|  |  |
| --- | --- |
| Приобретение зданий, станков и оборудования | (40,000) |
| Выручка от реализации оборудования | 20,000 |
| **Чистый результат движения денежных средств от инвестиционной деятельности** | **(20,000)** |

**Движение денежных средств от финансовой деятельности**

|  |  |
| --- | --- |
| Денежные средства, полученные от выпуска акций | 120,000 |
| Погашение выпущенных облигаций | (89,000) |
| Выплаченные дивиденды | (11,000) |
| **Чистый результат движения денежных средств от финансовой деятельности** | **20,000** |

Рассчитав чистый результат движения денежных средств от основной, инвестиционной и финансовой деятельности, можно составить суммарный отчет о движении денежных средств.

**АООТ "Утюг" Отчет о движении денежных средств за март 1995 г.**

|  |  |
| --- | --- |
| Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности | 20,000 |
| Чистый результат движения денежных средств от инвестиционной деятельности | (20,000) |
| Чистый результат движения денежных средств от финансовой деятельности | 20,000 |
| **Чистое увеличение/снижение денежных средств и их эквивалентов** | **20,000** |
| Денежные средства и их эквиваленты на начало периода | 10,000 |
| Денежные средства и их эквиваленты на конец периода | 30,000 |

Отчет о движении денежных средств: краткое изложение материала (выводы)

1. Отчет о движении денежных средств объясняет чистое увеличение или снижение денежных средств и их эквивалентов в течение периода.
2. Отчет о движении денежных средств разделяет потоки денежных средств на категории основной, инвестиционной и финансовой деятельности.
3. Следующей целью подготовки и публикации отчета о движении денежных средств является предоставление информации об инвестиционной и финансовой деятельности фирмы. Обязательно предоставление дополнительной информации по неденежным инвестиционным и финансовым операциям.
4. Отчет о движении денежных средств помогает его пользователям сопоставить, оценить и прогнозировать денежные потоки фирмы, а также оценить ее финансовую гибкость.
5. Предприятие может использовать прямой или косвенный метод расчета для составления отчета о движении денежных средств от основной деятельности. Прямой метод учитывает основные категории денежных поступлений и платежей по основной деятельности. Косвенный метод позволяет скорректировать чистую прибыль к чистому результату движения денежных средств от основной деятельности.

7. Пример составления Отчета о движении денежных средств в соответствии с российской системой учета и требованиями Международных стандартов бухгалтерского учета

В данной главе в качестве иллюстрации приводится форма российской финансовой отчетности «Отчет о движении денежных средств», составленная в соответствии с требованиями IAS для несуществующего предприятия. Стандартная форма финансовой отчетности, составленной в соответствии с требованиями Международных бухгалтерских стандартов (IAS), может отличаться от компании к компании, в зависимости от вида деятельности и основных операций предприятия. Таким образом, при составлении своей отчетности в соответствии с требованиями IAS, предприятие должно иметь в виду требования IAS к раскрытию информации и потребности пользователей отчетности.

Пример составления российской бухгалтерской отчетности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **АО “Экспорта” Отчет о движении денежных средств** |  |  |
|  |  | млн. руб. |
| Движение денежных средств от основной деятельности |  |  |
| Поступление денежных средств от покупателей | 113,567 |  |
| Денежные средства, выплаченные поставщикам и работникам | (117,810) |  |
| Движение денежных средств от основной деятельности | (4,243) |  |
| Выплата процентов | (3,500) |  |
| Налоги на прибыль уплаченные | (9,291) |  |
| *Чистый результат движения денежных средств от основной деятельности* |  | *(17,034)* |
| Движение денежных средств от инвестиционной деятельности |  |  |
| Приобретение дочернего предприятия, чистый размер приобретенных денежных средств | (1,000) |  |
| Приобретение основных средств | 92,500) |  |
| Выручка от реализации оборудования | 16,898 |  |
| Проценты полученные | 1,100 |  |
| Дивиденды полученные | 2,600 |  |
| *Чистый результат движения денежных средств от инвестиционной деятельности* |  | *17,098* |
| Движение денежных средств от финансовой деятельности |  |  |
| Долгосрочные кредиты полученные | 250 |  |
| Оплата обязательств по финансовому лизингу | (200) |  |
| Выплата дивидендов | (300) |  |
| *Чистый результат движения денежных средств от финансовой деятельности* |  | *(250)* |
| Чистое увеличение денежных средств и их эквивалентов |  | *(186)* |
| Денежные средства и их эквиваленты на начало периода |  | *286* |
| Денежные средства и их эквиваленты на конец периода |  | *100* |

Список литературы

1. МСФО 7 Отчет о движении денежных средств

2. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности в России. *Интервью с Леонидом Шнейдманом – руководитель отдела методики бухгалтерского учета и аудита, партнер компании PricewaterhouseCoopers*

3. Применение отчета о движении денежных средств в России. *Лариса Нечаева - технический менеджер МЦРСБУ*

4. Отчет о движении денежных средств по российским и международным стандартам. *Татьяна ДРУЖИЛОВСКАЯ - кандидат экономических наук, старший преподаватель НКИ*

5. Представление отчета о движении денежных средств в соответствии с МСФО. *А. В. БЕЛЯКОВ*