

Особенности учета движения денежных средств в соответствии с МСФО 7

Международный стандарт финансовой отчетности МСФО (IAS) 7 "Отчеты о движении денежных средств" включает в себе требование предоставления информации об исторических изменениях в денежных средствах и эквивалентах денежных средств компании посредством отчетов о движении денежных средств, в которых производится классификация поступлений и платежей денежных средств за период, получаемых от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Информация о движении денежных средств компании дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки способности компании создавать денежные активы. Компания обязана готовить отчет о движении денежных средств и представлять его в качестве составной части своей финансовой отчетности за каждый период, в котором представлялась финансовая отчетность.

Деятельность любой компании классифицируется как операционная, инвестиционная и финансовая. Операционная деятельность - основная деятельность, приносящая выручку компании, и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности. Это та деятельность, которая прописана в уставе компании. Инвестиционная деятельность - это приобретение и продажа внеоборотных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам. Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе собственного капитала и заемных средств компании.

В стандарте МСФО (IAS) 7 содержатся следующие определения. Денежные средства - это денежные средства в кассе и на текущем счете компании. В российском учете в это понятие включаются вклады "до востребования". Вместе с тем депозитные вклады относятся к финансовым вложениям и в отчете о движении денежных средств не отражаются.

Эквивалентом денежных средств, отражаемых в отчете, являются краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и подвергающиеся незначительному риску изменения их стоимости. В российском учете к эквивалентам денежных средств относятся высоколиквидные краткосрочные финансовые вложения, отражаемые по строке 250 баланса. В данной строке отражаются все финансовые вложения сроком погашения менее одного года, но к эквивалентам денежных средств относятся только те, которые подлежат погашению в течение трех месяцев, т.е. в ближайший отчетный период.

Чистым потоком денежных средств является нетто-результат, т.е. чистый прирост или уменьшение денежных средств за отчетный период. Остаток чистых денежных средств на конец периода (ЧПДСкон) определяется по формуле:

$$\text{ЧПДСкон} = \text{ЧПДСнач} + \text{Поступление ЧДС} - \text{Выбытие ЧДС}, (1.2)$$

где ЧПДСнач - остаток чистых денежных средств на начало периода;

Поступление ЧДС - поступления чистых денежных средств за отчетный период;

Выбытие ЧДС - платежи чистых денежных средств за отчетный период.

Виды поступлений и платежей денежных средств и их эквивалентов, относящихся к каждому виду деятельности, отражены в таблице 1.1 (Приложение Е). Чистые потоки денежных средств определяются в отчете по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, кроме того в отчете определяется общее сальдо на начало и конец отчетного периода по всем трем видам деятельности. Потоки денежных средств в отчете о движении денежных средств могут отражаться как развернуто (брутто-метод), так и свернуто (нетто-метод). Например, сворачиваются поступления и выплаты от имени клиентов, поступления и выплаты по статьям, характеризующимся крупными суммами и коротким сроком погашения.

Согласно МСФО (IAS) 21 "Влияние изменения валютных курсов" компания оформляет свои отчеты в той валюте, которая наиболее точно представляет экономические эффекты основообразующих операций, событий и условий. Иными словами, руководство компании само определяет вид валюты, в которой будет подготавливаться отчетность. В интересах бизнеса это может быть валюта той страны, в которой зарегистрирована компания, или та валюта, которую применяет материнская компания. Выбор может быть сделан и исходя из иных экономических соображений.

Денежные средства в иностранной валюте отражаются в валюте отчетности компании путем ее пересчета с учетом обменного курса валют между отчетной и иностранной валютами на дату движения денежных средств. В Российской Федерации отчетность может составляться только в национальной валюте, т.е. в рублях. Эта норма закреплена в Федеральном законе от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Редакция от 28.11.2011) , а также в ПБУ 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" с изменениями от 25.12.2007 г. № 147н, утвержденном Приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н (ред. от 24.12.2010).

В этом заключается одно из различий в построении отчетов в соответствии с ПБУ от МСФО.

Компания должна представлять потоки денежных средств операционной деятельности, используя: прямой метод, при котором раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей; косвенный метод, при котором чистая прибыль или убыток корректируются с учетом результатов операций неденежного характера. Прямой метод основан на отражении движения денежных средств на денежных счетах (касса, банк и т.п.). В соответствии с МСФО (IAS) 7 при использовании прямого метода данные в отчете о движении денежных средств формируются из учетных записей компании либо путем корректировки продаж и себестоимости продаж от основных и прочих видов

деятельности. При косвенном методе отражается прибыль с учетом всех корректировок неденежного характера. Но остаток чистых денежных средств должен совпадать с определенным остатком по прямому методу. Косвенный метод применяется только для операционного вида деятельности в управленческих целях, так как он позволяет спланировать наличие свободного остатка денежных средств на определенную дату. Сравнивая два способа составления отчета о движении денежных средств и два соответствующих формата представления, можно отметить более высокую информативность косвенного формата для целей диагностики.

В отчете, составленном прямым методом, в отличие от отчета, составленного косвенным, мы не найдем весьма важных показателей, характеризующих источники финансирования, - чистой прибыли и амортизационных отчислений, изменений в оборотных средствах, в том числе образуемых за счет капитала. Каждый метод составления отчета представляет необходимую информацию пользователям. Прямой метод отражает валовые потоки денег как платежных средств. Косвенный метод содержит данные о финансовых ресурсах компании, их движении в виде потоков денежных средств.