

Ложкина С.Л.

канд. экон. наук, доцент

кафедры бухгалтерского учета и налогообложения

Брянского государственного университета

имени академика И.Г. Петровского

slspoon@mail.ru

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО МСФО

составление отчета о движении
денежных средств для целей
управленческого учета при переходе
на международные стандарты
финансовой отчетности

Аннотация

В статье анализируются некоторые особенности составления отчета о движении денежных средств по международным стандартам финансовой отчетности. Рассматриваются аналитические возможности отчета о движении денежных средств для целей управленческого учета.

Концепция развития учета и отчетности в России на среднесрочную перспективу среди основных задач определяет обязательное внедрение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и создание эффективных механизмов регулирования системы отчетности. Это подразумевает развитие системы управленческого учета.

Управленческий учет и МСФО ориентированы на подготовку информации для разных групп пользователей. Данные управленческого учета интересны внутренним пользователям – сотрудникам и менед-

жерам всех уровней. Отчетность по МСФО необходима внешним пользователям – потенциальным инвесторам, заимодавцам, поставщикам и покупателям.

Необходимо отметить, что, чем выше в иерархии управления должностное лицо, ответственное за принятие важных решений, тем больше оно учитывает интересы внешних пользователей. Стандарты МСФО также ориентируются на внешних пользователей и исходят из критерия полезности финансовой информации для принятия пользователем управленческих решений.

Прямой метод составления отчета

На основе использования данных отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами, для руководства компании готовится обширный перечень управленческой отчетности, включая управленческие отчеты верхнего и нижнего уровней. Такая отчетность может включать:

- активы (на конец периода и средние за период);
- отчет о прибылях и убытках;
- отчет о движении денежных средств;
- информацию о финансовых результатах и пр.

Отчет о движении денежных средств необходим как руководителям высшего звена для контроля над денежными потоками, так и внешним пользователям, которые на основании этого отчета могут делать выводы об управлении ликвидностью фирмы, о ее доходах и способности фирмы привлекать значительные суммы денежных средств.

Составлению отчета о движении денежных средств посвящен отдельный стандарт МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» (Cash Flow Statements), который должен объяснить причины изменения сумм денежных средств и их эквивалентов.

В российском учете в соответствии с п. 29 ПБУ 4/99 отчет о движении денежных средств должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности (1).

Для составления отчета в части операционной деятельности МСФО

(IAS) 7 допускает использование двух методов: прямого и косвенного. Информацию же о денежных потоках по финансовой и инвестиционной деятельности можно представлять только прямым методом.

Хотя косвенный метод чаще используется на практике, Совет по МСФО поощряет компании к использованию прямого метода. Его преимущество заключается в том, что он обеспечивает представление информации, позволяющей оценить и спроектировать будущие денежные потоки, что не может быть достигнуто при использовании косвенного метода.

Прямой метод позволяет пользователям отчетности лучше оценить взаимосвязь между чистой прибылью (или убытком) компании и ее денежными потоками. Например, оплата затрат отражается как расходование денежных средств и подлежит вычитанию из поступлений денежных средств.

Косвенный метод составления отчета

Согласно МСФО (IAS) 7 при использовании косвенного метода чистая

Ключевые слова:

отчет о движении денежных средств;
управленческий учет;
международные стандарты
финансовой отчетности

Keywords:

Cash Flow Statements;
management accounting;
international standards of financial
reporting

прибыль или убыток корректируются с учетом результатов операций неденежного характера, любых отсрочек или начислений прошлых периодов или будущих операционных поступлений, связанных с инвестиционными или финансовыми потоками.

Косвенный метод раскрывает движение денежных средств от операционной деятельности, а валовые поступления и выбытия денежных средств не анализируются и не классифицируются. Данный метод сфокусирован на разнице между чистой прибылью и чистым денежным потоком от операционной деятельности.

При его применении формирование отчета начинается со значения чистой прибыли (или убытка), которое может быть получено непосредственно из отчета о прибыли и убытках.

Статьи доходов и расходов, не связанные с движением денег, прибавляются или вычитаются для получения чистого денежного потока от операционной деятельности. Например, амортизация должна

быть восстановлена, поскольку этот расход уменьшает доходы, но не связан с движением денежных средств.

Использование косвенного способа российскими нормами не предусмотрено, поскольку на российских предприятиях учет предполагает полное отражение всех первичных документов о денежных потоках. Поэтому потребность использовать косвенный способ отсутствует.

На практике выбор метода составления отчета о движении денежных средств зависит от нескольких факторов, среди которых:

- отраслевые особенности деятельности предприятия. Это связано с необходимостью дать возможность пользователю финансовой отчетности сопоставить данные компании и других предприятий отрасли;
- необходимость учитывать аналитические возможности отчета о движении денежных средств для пользователей отчетности.

Информация, дополнительная к отчету

В соответствии с МСФО (IAS) 7 в примечании к отчету о движении денежных средств должна раскрываться информация об операциях неденежного характера, оказывающих значительное влияние на инвестиционную и финансовую деятельность компании.

Кроме того, в качестве дополнительной информации стандарт рекомендует раскрывать следующие данные:

- суммы пока не привлеченных, но возможных займов, которые могут быть предоставлены для финанси-

...чем выше в иерархии
управления
должностное лицо,
ответственное
за принятие важных
решений, тем больше
оно учитывает интересы
внешних пользователей

рования операционной деятельности в будущем, а также для погашения основной суммы долга с указанием каких-либо ограничений на привлечение таких займов;

- для инвестиций в совместные предприятия при консолидации по пропорциональному методу – суммарные значения денежных потоков от операционной, финансовой и инвестиционной деятельности, которые относятся к этим инвестициям;
- денежные потоки, возникающие вследствие прироста производительности, отдельно от денежных потоков, требующихся для поддержания нормальной производительности;
- денежные потоки по географическим или промышленным сегментам.

Значение отчета о движении денежных по МСФО средств для целей управленческого учета состоит в следующем:

- 1) высокая информативность. Отчет о движении денежных средств является одним из важнейших инструментов управления компанией, в том числе оперативного управления;
- 2) предлагаемое МСФО (IAS) 7 определение денежных средств и их эквивалентов могут быть полностью востребованы в управленческом учете;
- 3) аналитические возможности при выборе способа представления информации о денежных потоках от операционной деятельности.

Аргументы «за» и «против» составления отчетности по МСФО

Отчет, составленный косвенным методом, дает представление не только о величине потоков денеж-

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ДОЛЖЕН ОБЪЯСНЯТЬ ПРИЧИНЫ ИЗМЕНЕНИЯ СУММ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ

ных средств, но и об эффективности управления оборотными средствами на базе данных об изменениях оборотного капитала в разделе операционной деятельности, что является немаловажным фактом для целей управленческого учета.

С другой стороны, отчет о движении денежных средств, составленный прямым методом, более понятен и лучше воспринимается руководителями для принятия эффективных управленческих решений, так как:

- он дает возможность оценить будущие денежные потоки;
 - более привычен для российских компаний, поскольку предусмотрен и российскими стандартами.
- Обобщая вышеизложенное, отметим, что отчет о движении денежных средств является ключевым и информационно емким в списке финансовых отчетов для целей управленческого учета.

Неоспоримым преимуществом в выборе международных стандартов для составления отчета о движении денежных средств является раскрытие дополнительной информации в примечании к данному отчету. А именно, предлагаемое МСФО (IAS) 7 представ-

...отчет о движении
денежных средств,
составленный прямым
методом, более понятен
и лучше воспринимается
руководителями
для принятия эффективных
управленческих решений

ление информации о движении
денежных средств компании по
видам деятельности является не
чем иным, как составлением отче-
та по сегментам бизнеса, что явля-
ется исключительно полезным для
целей управленческого учета.

Литература

1. Приказ Минфина РФ. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету. Бухгалтерская отчетность организации: от 06.07.1999: №43н: ред. от 18.09.2006: ПБУ 4/99 // Экономика и жизнь. – 1999. – № 35.
2. Приказ Минфина РФ. О формах бухгалтерской отчетности организации: от 22.07.2003: №67н: ред. от 18.09.2006 // Экономика и жизнь. – 2003. – №33.
3. Сухарев И. Сближение форм финансовой отчетности // МСФО: практика применения. – 2007. – № 3.
4. Грибов М. Как составить отчет о движении денежных средств по МСФО // МСФО: практика применения. – 2006. – №3.

pp

Lozhkina S.L.

Cand. of Econ. Sci., assistant professor of accounting and taxation, Bryansk State University n. a. academician I.G. Petrovsky

Cash flow statement under IFRS

making a report on cash flow statements for the purpose of management accounting by integration to the international standards of financial reporting

Annotation

Maintaining management accounting for many modern enterprises has become an economically well-founded decision. While choosing the standards of keeping management accounting many enterprises prefer international standards of financial reporting. A report on cash flow statements is one of the obligatory forms included in a package of documents of financial reporting for the purpose of management accounting. In this article some peculiarities of making such a report on international standards are analyzed and also some analytical opportunities of a report on cash flow statements for the purpose of management accounting are dealt..