



Проект финансируется ЕС

# УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ ПО МСФО

ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ



## МСФО (IAS) 7

### «Отчеты о движении денежных средств»

6

[www.accountingreform.ru](http://www.accountingreform.ru)

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

 ИФБК  AGRICONSULTING S.p.A.  
□ AUDIT □ CONSULTING □ LAW □



## ПРЕДИСЛОВИЕ

Перед вами обновленная версия учебного пособия, подготовленного группой специалистов проекта **«Осуществление реформы бухгалтерского учета и отчетности»**, который проходит в Российской Федерации при поддержке Европейского Союза.

Данная серия посвящена принципам Международных Стандартов Финансовой Отчетности (МСФО). Пособия задуманы как серия материалов для профессиональных бухгалтеров, желающих самостоятельно получить дополнительные знания, информацию и навыки.

Каждый сборник рассчитан не более чем на три часа занятий.

Структура сборника:

- Информация и примеры
- Вопросы для самоконтроля и упражнения (множественный выбор)
- Ключ к вопросам для самоконтроля

Проект осуществляется силами сотрудников компаний ЗАО ПрайсвотерхаусКуперс Аудит, ФБК, Агроконсалтинг и АССА.

Список всех сборников серии можно найти на веб-сайте проекта.

Авторское право на материалы каждого сборника принадлежит Европейскому Союзу, в соответствии, с политикой которого разрешается бесплатное использование данных материалов в некоммерческих целях.

Рабочая группа проекта выражает благодарность всем, кто участвовал в подготовке серии.

**Контактная информация:**

е-mail [victoria.stepanova@ru.pwc.com](mailto:victoria.stepanova@ru.pwc.com) Web [www.accountingreform.ru](http://www.accountingreform.ru)

Тел. + 7 495- 967-6000 Факс + 7 495- 967-6001

Россия, Москва, февраль 2007 (обновленная редакция)

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>1. ВВЕДЕНИЕ</b>	<b>3</b>
<b>2. ОПРЕДЕЛЕНИЯ</b>	<b>3</b>
<b>3. ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ</b>	<b>5</b>
<b>4. ОТРАЖЕНИЕ ПОТОКОВ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>8</b>
<b>5. ДВИЖЕНИЕ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ</b>	<b>10</b>
<b>6. КОМПОНЕНТЫ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ)</b>	<b>13</b>
<b>7. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ФИНАНСОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ</b>	<b>21</b>
<b>8. ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ (МНОЖЕСТВЕННЫЙ ВЫБОР)</b>	<b>22</b>
<b>9. ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ</b>	<b>26</b>

# 1. Введение

## ЗАДАЧА

Данное пособие предназначено для оказания помощи специалистам при изучении методики составления отчетов о движении денежных средств в соответствии с МСФО.

## Цель

Отчет о движении денежных средств является предметом стандарта МСФО (IAS) 7.

Информация о движении денежных средств компании полезна для пользователей бухгалтерской отчетности, так как помогает им оценивать потребности компании в денежных средствах и способность создавать денежные средства (и эквиваленты денежных средств). Пользователям также необходимы сведения о времени и определенности создания денежных потоков.

Цель МСФО (IAS) 7 состоит в установлении требований по представлению информации об изменениях суммы денежных средств (и их эквивалентов) компании в отчете о движении денежных средств. В соответствии с указанным стандартом движение денежных средств в течение отчетного периода классифицируется по следующим направлениям деятельности:

- операционная;
- инвестиционная;
- финансовая.

## Сфера применения

Компания должна составлять отчет о движении денежных средств в соответствии с положениями МСФО (IAS) 7 и представлять такой отчет как неотъемлемый компонент своей финансовой отчетности за каждый отчетный период.

Пользователей финансовой отчетности интересует, как компания создает и использует денежные средства (и их эквиваленты). В хозяйственной деятельности денежные средства необходимы для выполнения операций, осуществления платежей по обязательствам, а также для выплаты доходов инвесторам. МСФО (IAS) 7 требует представления отчета о движении денежных средств всеми компаниями.

## Полезность информации о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств, используемый в увязке с другими компонентами финансовой отчетности, представляет информацию, которая помогает пользователям оценить изменения чистых активов компании, ее финансовой структуры (в том числе ликвидности и платежеспособности), а также способность компании влиять на объемы (и сроки) денежных потоков в целях адаптации к изменяющимся обстоятельствам и возможностям.

Информация о движении денежных средств используется для анализа способности компании создавать денежные средства (и их эквиваленты), что позволяет пользователям разрабатывать модели для сопоставления приведенной стоимости денежных потоков различных компаний.

Такая информация также расширяет возможности сопоставления отчетности разных компаний, так как устраняет эффект применения различных методов в учете аналогичных операций.

Информация о движении денежных средств за предыдущие периоды часто используется в качестве основы для формирования представлений о размерах, сроках и определенности денежных потоков в будущем. Она также полезна при проверке точности составления прогнозов о будущих потоках денежных средств и при анализе связей между рентабельностью, чистыми денежными потоками и ценовыми изменениями.

# 2. Определения

**Денежные средства** - наличные средства и депозитные вклады, выдаваемые по требованию.

**Эквиваленты денежных средств** – краткосрочные, высоколиквидные инвестиции, которые легко могут быть конвертированы в заранее известное количество денежных средств и риск изменения ценности которых невысок .

**ПРИМЕР – эквиваленты денежных средств**

Если вы держите денежные средства у себя, то они не приносят вам процентов. Для получения доходов на имеющиеся денежные средства ваша компания внесла их на краткосрочный банковский депозит. Ежедневно вы вносите на депозит полученные средства и снимаете деньги, необходимые для выплат кредиторам.

**ПРИМЕР – высоколиквидные ценные бумаги**

Если вы приобрели вексель СБ РФ сроком на 3 месяца, он может рассматриваться как денежный эквивалент. К эквивалентам можно отнести дорожные чеки

**Потоки (движение) денежных средств** – притоки (поступления) и оттоки (выплаты) денежных средств (и их эквивалентов).

**Операционная деятельность** – основной вид деятельности, создающий выручку компании, а также прочая деятельность за исключением инвестиционной или финансовой деятельности.

**ПРИМЕР- операционная деятельность**

Регулярные продажи и покупки, расходы на оплату труда, а также общие накладные расходы входят в состав операционной деятельности.

**Инвестиционная деятельность** – приобретение и выбытие внеоборотных (долгосрочных) активов (и прочих инвестиций, не включенных в категорию эквивалентов денежных средств).

**Финансовая деятельность** – это деятельность, в результате которой изменяется величина (и структура) собственного капитала компании и ее кредитов и займов.

**Денежные средства и эквиваленты денежных средств**

Эквиваленты денежных средств в большей степени предназначены для погашения краткосрочных обязательств, нежели для инвестирования.

Инвестиции могут классифицироваться как эквивалент денежных средств только в том случае, если они легко конвертируемы в заранее известное количество денежных средств и характеризуются невысоким риском изменения ценности.

Обычно инвестиции относятся к эквивалентам денежных средств только в том случае, если срок их погашения не превышает трех месяцев с момента их приобретения.

Инвестиции в собственный капитал других компаний не относятся к категории эквивалентов денежных средств, если только они не являются таковыми по своей сущности, например в случае приобретения привилегированных акций с коротким сроком погашения (и с установленной датой выкупа).

**ПРИМЕР- Приобретение привилегированных акций с коротким сроком выкупа**

В январе вы приобретаете определенное количество привилегированных акций крупной компании, зарегистрированной на бирже. Акции в полном объеме будут выкуплены эмитентом в марте. Они могут рассматриваться как эквиваленты денежных средств.

Банковские кредиты обычно относятся к финансовой деятельности. Однако в некоторых странах банковские овердрафты (подлежащие выплате по требованию) составляют неотъемлемый компонент управления денежными потоками компании.

При таких обстоятельствах банковские овердрафты включаются в категорию денежных средств (и их эквивалентов). Сальдо банковского счета часто колеблется, переходя от дебетового значения к кредитовому.

**ПРИМЕР - Овердрафт**

Ваша хозяйственная деятельность носит сезонный характер. В течение первого полугодия у вас формируется дебетовое сальдо по денежным средствам, размещенным на краткосрочном депозите. Во втором полугодии сальдо по денежным средствам становится кредитовым, и ваша деятельность финансируется за счет банковского овердрафта. Такой овердрафт отражается как эквивалент денежных средств.

При отражении денежных потоков в отчете движение между статьями, классифицируемыми как денежные средства (или эквиваленты денежных средств), не раскрывается, так как указанные потоки в большей степени связаны с управлением денежными средствами, нежели с операционной, инвестиционной и финансовой деятельностью. Управление денежными средствами включает инвестирование свободных денежных средств в эквиваленты денежных средств.

### 3. Представление информации в отчете о движении денежных средств

В отчете о движении денежных средств должны отражаться денежные потоки отчетного периода с их разделением по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Компания представляет движение денежных средств в результате ведения операционной, инвестиционной и финансовой деятельности в такой форме, которая наиболее адекватна специфике ее хозяйственной деятельности.

Классификация потоков по категориям деятельности обеспечивает представление информации, позволяющей пользователям оценить влияние каждого вида деятельности на финансовое положение компании и на сумму денежных средств (и их эквивалентов). Данная информация может также использоваться для анализа связи между указанными категориями деятельности.

Одна и та же операция может приводить к образованию потоков денежных средств, которые будут классифицироваться по-разному.

#### **ПРИМЕР - Одна и та же операция – как операционная, так и финансовая деятельность**

Погашение займа путем перечисления денежных средств предусматривает выплату как процентов, так и основной суммы долга, при этом элемент «проценты» может классифицироваться по категории операционная деятельность, а элемент «основная сумма долга» - по категории финансовая деятельность.

#### **Операционная деятельность**

Сумма денежных средств, возникающая в результате операционной деятельности, является важнейшим показателем того, создает ли данная категория деятельности достаточно денежных средств для погашения займов, поддержания производительной способности компании, выплаты дивидендов (и осуществления новых инвестиций) без привлечения внешних источников финансирования.

#### **ПРИМЕР – операционная деятельность, не создающая денежные средства**

Ваша производственная деятельность не создает денежные средства в связи с быстрым приростом запасов и чрезмерно высоким уровнем кредитования клиентов. До тех пор пока не будут предприняты корректирующие меры, вам будет требоваться все больше денежных средств от банков или инвесторов.

Если же такое положение дел предусмотрено, то финансовые потребности следовало планировать заранее.

При прогнозировании денежных потоков по операционной деятельности представляет ценность информация об отдельных их компонентах в увязке с прочей информацией.

#### **ПРИМЕРЫ – Прогнозирование денежных потоков по операционной деятельности**

1. Вы управляете сетью крупных универсальных магазинов. Для открытия каждого магазина требуются дополнительные запасы на сумму \$50000. Данный факт можно представить в финансовой отчетности, что позволит осуществлять мониторинг в будущие периоды.

2. Вы производитель. Каждый раз, когда вы осваиваете новый зарубежный рынок, вам требуются дополнительные запасы на \$80000, а ваша дебиторская задолженность увеличивается на \$120000. Данный факт можно представить в финансовой отчетности, что позволит осуществлять мониторинг в будущие периоды.

Денежные потоки по операционной деятельности формируются главным образом в ходе основной деятельности, создающей выручку компании. Таким образом, они обычно являются результатом операций, влияющих на образование чистой прибыли

Примерами потоков денежных средств по операционной деятельности могут служить:

- (i) поступления от продажи товаров и предоставления услуг;
- (ii) поступления рентных платежей за предоставление прав, вознаграждений, комиссионных и прочих видов выручки;

#### **ПРИМЕР - Вознаграждения**

Вы предоставляете право ведения ресторанного бизнеса по франшизе. Вы получаете ежегодное вознаграждение за передачу монопольного или льготного права от каждого ресторана и с каждого поданного блюда.

- (iii) выплаты поставщикам товаров (и услуг);
- (iv) выплаты работникам (и от их имени);
- (v) поступления и выплаты страховых компаний по страховым премиям, искам, по рентным и прочим видам страховых полисов;
- (vi) выплаты (или возмещение) налогов на прибыль, кроме относящихся к финансовой или инвестиционной деятельности;
- (vii) поступления (и выплаты) по договорам на выполнение коммерческих (или биржевых) операций.

В результате некоторых операций, например продажи производственного объекта, может возникать финансовый результат, который включается в чистую прибыль. Однако соответствующий денежный поток относится к инвестиционной деятельности.

#### **ПРИМЕР - Прибыль от продажи производственного объекта включается в чистую прибыль**

Вы продаете станок и включаете прибыль в размере \$4 000 в расчет чистой прибыли. Для целей учета движения денежных средств данный доход вычитается из чистой прибыли и учитывается в инвестиционной деятельности.

Компании, специализирующиеся на операциях с ценными бумагами, будут отражать их как запасы, приобретаемые с целью перепродажи. Потоки денежных средств, образуемые в результате операций купли-продажи ценных бумаг, классифицируются как операционная деятельность. Что касается других компаний, то для них это будет либо инвестиционной деятельностью, либо эквивалентами денежных средств (см. выше).

Авансирование денежных средств и предоставление займов финансовыми институтами обычно классифицируется как операционная деятельность, так как они относятся к основной деятельности, создающей выручку компании.

#### **ПРИМЕР - Займы, предоставляемые финансовыми институтами**

Вы являетесь финансовым институтом. Предоставление займов и получение средств в счет их погашения – ваша основная деятельность. Денежные потоки, образуемые указанными операциями, относятся к операционной деятельности.

#### **Инвестиционная деятельность**

Отдельное раскрытие информации о денежных потоках по инвестиционной деятельности отражает масштабы расходов на ресурсы, предназначенные для создания в будущем дохода и потоков денежных средств.

Примерами потоков денежных средств по инвестиционной деятельности могут служить:

- (i) выплаты для приобретения основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов. К ним относятся выплаты, связанные с капитализацией затрат на разработку и строительство объектов основных средств хозяйственным способом;

**ПРИМЕР – Строительство объекта недвижимости хозяйственным способом**

В целях расширения бизнеса вы строите новую фабрику. Вы капитализируете затраты на строительство. Соответствующие потоки денежных средств относятся к инвестиционной деятельности.

- (ii) поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов;

**ПРИМЕР - Поступления от продаж объекта недвижимости**

Вы продаете здание своего головного офиса. Так как данное событие является редким, оно будет классифицироваться не как операционная, а как инвестиционная деятельность.

- (iii) выплаты по приобретению акций или долговых инструментов других компаний, а также долей в совместных предприятиях (за исключением таких инструментов, которые выступают как эквиваленты денежных средств или инструментов совершения коммерческих (или биржевых) операций);

**ПРИМЕР - Выплаты в целях приобретения акций**

Вы покупаете бизнес конкурента и приобретаете все его акции. Это - инвестиционная деятельность.

- (iv) поступления от продажи акций (или долговых инструментов) других компаний, а также долей в совместных предприятиях (за исключением таких инструментов, которые выступают как эквиваленты денежных средств или инструментов совершения коммерческих (или биржевых) операций);

- (v) авансирование (или кредитование) других сторон (за исключением аналогичных операций, осуществляемых финансовыми институтами);

- (vi) поступления в погашение авансированных сумм или займов, предоставленных другим сторонам (за исключением аналогичных операций, осуществляемых финансовыми институтами);

- (vii) платежи по фьючерсным, форвардным, опционным договорам и свопам (за исключением договоров, заключенных с целью совершения коммерческих или биржевых операций, или выплат, относящихся к финансовой деятельности);

- (viii) поступления по фьючерсным, форвардным, опционным договорам и свопам (за исключением договоров, заключенных с целью совершения коммерческих или биржевых операций, или поступлений, относящихся к финансовой деятельности).

Когда договор учитывается в качестве хеджирования базовой позиции, то потоки денежных средств, формируемые при исполнении такого договора, классифицируются аналогично потокам по базовой (хеджируемой) позиции.

**ПРИМЕР – Хеджирование**

Вы приобрели в кредит товары из Японии. Это операционная деятельность. В течение 3 месяцев Вам необходимо заплатить за них в иенах. В целях фиксирования покупной цены в иенах Вы заключили форвардный договор. Потоки денежных средств по данному договору также относятся к операционной деятельности.

**Финансовая деятельность**

Отдельное раскрытие информации о потоках денежных средств по финансовой деятельности необходимо для прогнозирования денежных требований со стороны тех, кто предоставляет компании капитал.

Примерами денежных потоков по финансовой деятельности могут служить:

- (i) поступления от эмиссии акций или выпуска других долевых инструментов;
- (ii) выплаты собственникам при выкупе или погашении акций компании;
- (iii) поступления от эмиссии облигаций, векселей, закладных, займов, а также от прочих краткосрочных или долгосрочных долговых инструментов;
- (iv) выплаты в погашение займов;
- (v) выплаты арендатором в погашение обязательства по финансовой аренде.

**ПРИМЕР - Финансовая аренда (см. учебное пособие по МСФО (IAS) 17)**

Вы арендуете оборудование на условиях финансовой аренды. Аренда представляет собой форму займа (см. МСФО 17). Каждый платеж состоит из двух частей: процентов и основной суммы долга. Элемент «проценты» может классифицироваться как операционная деятельность, а элемент «основная сумма долга» классифицируется как финансовая деятельность.

## 4. Отражение потоков денежных средств по операционной деятельности

Компания должна составлять отчет о движении денежных средств в части представления денежных потоков по операционной деятельности, используя:

- (i) прямой метод, в соответствии с которым раскрывается информация об основных классах валовых поступлений и валовых выплат; либо

- (ii) косвенный метод, в соответствии с которым чистая прибыль корректируется с учетом влияния неденежных операций, отложенных (или начисленных) сумм по прошлым (или будущим) поступлениям денежных средств по операционной деятельности, а также статей дохода (или расхода), связанных с потоками денежных средств по инвестиционной или финансовой деятельности.

**ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАМЕТКИ**

Для применения косвенного метода необходимы показатели бухгалтерского баланса на начало и на конец отчетного периода, а также некоторые данные отчета о прибылях и убытках. Использование же прямого метода, как правило, требует более полной и детализированной учетной информации, необходимой для расчета сумм основных валовых поступлений и выплат.

Компаниям рекомендуется в отчете о движении денежных средств отражать денежные потоки по операционной деятельности на основе прямого метода, так как данный метод обеспечивает представление той информации, которую не позволяет получить косвенный метод.

В соответствии с прямым методом информацию по основным классам валовых поступлений и валовых выплат можно получить:

- (1) либо из учетных регистров;
- (2) либо путем корректировки показателей выручки, себестоимости продаж (для финансовых организаций - процентов и аналогичных видов доходов, расходов на выплату процентов и аналогичных видов расходов), а также прочих статей в отчете о прибылях и убытках с учетом:
  - (i) изменений показателей запасов, дебиторской и кредиторской задолженности по операционной деятельности;
  - (ii) прочих неденежных статей;



- (iii) прочих статей, движение которых связано инвестиционной или финансовой деятельностью.

В соответствии с косвенным методом чистый поток денежных средств по операционной деятельности определяется путем корректировки чистой прибыли с учетом влияния:

- (i) изменений запасов, дебиторской и кредиторской задолженности по операционной деятельности;
- (ii) неденежных статей, таких как амортизация, резервы, отложенные налоги, нереализованная курсовая разница, нераспределенная прибыль ассоциированных компаний и доля меньшинства;
- (iii) всех прочих статей, денежные потоки по которым относятся к инвестиционной или финансовой деятельности.

Альтернативным образом, чистый денежный поток по операционной деятельности может быть представлен с использованием косвенного метода, путем отражения выручки и расходов по отчету о прибылях и убытках, а также изменений за отчетный период остатков запасов, дебиторской и кредиторской задолженности по операционной деятельности.

### **Отражение потоков денежных средств по инвестиционной и финансовой деятельности**

Компания должна представлять валовые поступления и выплаты денежных средств отдельно по инвестиционной и финансовой деятельности, за исключением потоков денежных средств, отражаемых свернуто.

### **Отражение свернутых потоков денежных средств**

Следующие денежные потоки по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности могут представляться в отчетности в свернутом виде:

- (i) поступления и выплаты от имени клиентов, когда движение денежных средств в большей степени отражает деятельность клиента, нежели самой компании;

#### **ПРИМЕР – Отражение свернутых потоков денежных средств**

Вы получаете денежные средства от имени клиента и незамедлительно выплачиваете их клиенту за вычетом комиссионных. Ваша деятельность не несет никакого риска (при неполучении денег вы не несете ответственности перед клиентом), комиссионные могут представляться в чистом виде, без отражения валовых поступлений и выплат.

- (ii) поступления и выплаты по статьям, характеризующимся высокой оборачиваемостью, крупными суммами и коротким сроком погашения.

Примерами таких поступлений и выплат могут служить:

- (i) акцептование (и выплата) по банковскому депозиту по требованию;
- (ii) финансовые средства, предназначенные инвестиционной компанией для клиентов;
- (iii) арендная плата, собираемая от имени собственников объекта недвижимости (и выплачиваемая) им.

Примерами таких поступлений и выплат могут служить авансовые платежи (и погашение):

- (i) по основной сумме долга при расчетах с клиентами, имеющими кредитные карточки;
- (ii) по приобретению и продаже инвестиций;
- (iii) по прочим краткосрочным займам, например по тем, период погашения которых не превышает трех месяцев.

Денежные потоки, возникающие в ходе каждого из перечисленных ниже видов деятельности финансового института, могут представляться свернуто:

- (i) поступления и выплаты, связанные с акцептованием (и выплатам) по депозитам с фиксированным сроком погашения;
- (ii) размещение в (и закрытие) депозитов в других финансовых институтах;
- (iii) авансовые платежи и займы, предоставленные клиентам (и погашение таких авансовых платежей и займов).

## 5. Движение денежных средств в иностранной валюте

(См. учебное пособие по МСФО (IAS) 21).

Движение денежных средств, возникающее в ходе операций с иностранной валютой, должно отражаться в функциональной валюте компании, путем применения курса между функциональной и иностранной валютами на дату возникновения денежного потока.

### **ПРИМЕР - Отражение операции с иностранной валютой на дату возникновения потока денежных средств**

12 марта Вы получили \$600 000. Ваша функциональная валюта – евро. Курс обмена доллара по состоянию на 12 марта: 1 евро = \$1,20. В отчетности операция отражается в сумме 500 000 евро (600 000/1,2).

Денежные потоки зарубежной дочерней компании должны быть конвертированы по курсу между функциональной и иностранной валютой на дату возникновения потока денежных средств.

Движение денежных средств в иностранной валюте отражается в отчетности в соответствии с положениями МСФО (IAS) 21 «Иностранная валюта».

Указанный МСФО допускает использование приблизительного валютного курса. Например, при учете операций с иностранной валютой или при конвертировании потоков денежных средств зарубежной дочерней компании может использоваться средневзвешенное значение обменного курса за отчетный период.

### **ПРИМЕР- Отчетность по операциям с иностранной валютой с использованием средневзвешенного курса**

12 марта Вы получили \$600 000. Ваша функциональная валюта – евро. Курс обмена доллара по состоянию на 12 марта: 1 евро = \$1,20. Средневзвешенный курс за отчетный период: 1 евро = \$1,25. Ваша учетная политика предусматривает использование средневзвешенного курса. В отчетности операция отражается как 480 000 евро (600 000/1,25).

Нереализованная прибыль (или убытки) по курсовым разницам не является движением денежных средств.

### **ПРИМЕР - Нереализованная прибыль, возникающая в результате изменений курса иностранной валюты**

Вы вложили инвестиции за рубежом на сумму \$1,2 млн. Ваша функциональная валюта – евро. По состоянию на 1 января обменный курс: 1 евро = \$1,20. По состоянию на 31 декабря обменный курс: 1 евро = \$1,25. Нереализованная прибыль, выраженная в евро, не является движением денежных средств.

Однако в целях выверки денежных средств на начало и на конец отчетного периода в отчете о движении денежных средств отражается влияние изменений обменного курса на имеющиеся (или подлежащие выплате) денежные средства в иностранной валюте .

Указанная сумма представляется отдельно от денежных потоков, обусловленных операционной, инвестиционной и финансовой деятельностью, и включает курсовую разницу, накопленную по состоянию на конец отчетного периода.

### **ПРИМЕР- Влияние курса обмена иностранной валюты на имеющиеся денежные средства**

Остаток денежных средств равен \$2,4 млн. Ваша функциональная валюта – евро. Курс обмена на 1 января: 1 евро = \$1,20. Курс обмена на 31 декабря: 1 евро = \$1,25. Прибыль в евро в размере 8.000 – это курсовая разница, отражаемая в операционной деятельности.

## Проценты и дивиденды

Информацию о движении денежных средств, обусловленном получением и выплатой процентов и дивидендов, следует раскрывать отдельно и соответственно классифицировать как потоки по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

В отчете о движении денежных средств раскрывается информация о совокупных процентных платежах в течение отчетного периода (независимо от того, отражалась ли она как расход в отчете о прибылях и убытках или капитализировалась в соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам»).

### ПРИМЕР – Капитализация процентов

Вы выплатили проценты на общую сумму \$600 000, из которой \$100 000 было капитализировано (включено в первоначальную стоимость здания). Отток денежных средств будет представлен суммой \$600 000 с указанием того, что \$100 000 было капитализировано. Расход по процентам в отчете о прибылях и убытках составит \$500 000 (600 000 – 100 000) при отсутствии остатка начисленных процентов как в начале, так и в конце отчетного периода.

В отчетности финансовых институтов выплаченные и полученные проценты и дивиденды обычно классифицируются как денежные потоки по операционной деятельности. Что же касается других компаний, то единое мнение о классификации таких потоков отсутствует.

Выплаченные проценты, полученные проценты и дивиденды могут классифицироваться как потоки денежных средств по операционной деятельности, если они участвуют в формировании чистой прибыли.

Альтернативным образом, выплаченные проценты, полученные проценты и дивиденды могут рассматриваться соответственно как потоки

по финансовой или инвестиционной деятельности, поскольку они представляют собой затраты на приобретение финансовых ресурсов или доход на инвестированный капитал.

Выплаченные дивиденды могут классифицироваться как потоки денежных средств по финансовой деятельности, так как они представляют собой затраты на приобретение финансовых ресурсов.

Альтернативным образом, выплаченные дивиденды могут отражаться как денежные потоки по операционной деятельности, чтобы помочь пользователям оценить способность компании выплачивать дивиденды за счет денежных средств, формируемых операционной деятельностью.

## Налоги на прибыль

Выплаты налогов обычно относятся к потокам по операционной деятельности. В тех случаях, когда связанные с налогами потоки денежных средств относятся к двум и более видам деятельности, раскрывается информация об общей сумме выплаченных налогов.

### ПРИМЕР – Раскрытие информации об общей сумме выплаченных налогов

В вашей отчетности по движению денежных средств отражена уплата налогов в размере \$10 млн. по операционной деятельности, \$2 млн. – по инвестиционной деятельности и \$6 млн. – по финансовой деятельности. Общая сумма выплаченных налогов в размере \$18 млн. должна быть указана в примечаниях к отчету о движении денежных средств.

Информация о движении денежных средств, обусловленном выплатой налогов на прибыль, должна раскрываться отдельно, а соответствующие потоки денежных средств должны классифицироваться как операционная деятельность, за исключением случаев, когда такие денежные средства можно однозначно соотнести с финансовой и инвестиционной деятельностью.

В то время как расходы по налогам несложно соотнести с инвестиционной или финансовой деятельностью, денежные выплаты налогов не целесообразно идентифицировать аналогичным образом, в связи с тем, что расходы могут возникнуть в периоде, отличном от

периода, в котором возникли денежные потоки по соответствующей облагаемой налогом операции.

При целесообразности соотнесения денежных потоков по налогам с конкретными операциями они классифицируются как инвестиционная или финансовая деятельность (в зависимости от того, что является более приемлемым).

#### **ПРИМЕР - Налог по инвестиционной деятельности**

Вы продаете дочернюю компанию. В следующем году вам придется заплатить налог на увеличение капитала в размере \$150 млн. в результате указанной продажи. Отток денежных средств можно классифицировать как налоговый платеж по инвестиционной деятельности.

#### **Инвестиции в ассоциированные компании и в совместные предприятия**

При представлении в отчетности денежных потоков ассоциированной компании (см. МСФО (IAS) 28), инвестор ограничивается движением денежных средств между ним самим и объектом инвестирования, например дивидендами и авансовыми платежами.

#### **ПРИМЕР - Ассоциированная компания**

Вы владеете 25% другой компании. Вы предоставляете заем ассоциированной компании в размере \$44 млн. и получаете \$6 млн. дивидендов. Указанные операции отражаются в отчете о движении денежных средств. При расчете консолидированных показателей внутренние денежные потоки ассоциированной компании не учитываются.

Компания, которая представляет отчетность по своему участию в совместно контролируемой организации (см. МСФО (IAS) 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности»), используя метод пропорциональной консолидации, включает свою долю денежных потоков совместно контролируемой организации.

#### **ПРИМЕР - Совместное предприятие**

Вы владеете 60% совместного предприятия. Используя в своей отчетности метод пропорциональной консолидации, вы консолидируете 60% всех его показателей по движению денежных средств.

Компания, которая отражает инвестиции в совместную деятельность долевым методом (альтернатива, предоставляемая по МСФО (IAS) 31), при представлении потоков денежных средств по совместной деятельности применяет подход, аналогичный принятому для ассоциированной компании (см. выше).

#### **Приобретение и выбытие дочерних компаний и прочих подразделений**

Агрегированные денежные потоки, возникшие в связи с приобретением или выбытием дочерних компаний (или прочих подразделений), должны представляться отдельно как инвестиционная деятельность.

#### **ПРИМЕР – Выбытие**

Вы продаете дочернюю компанию. Вы отражаете показатели движения денежных средств как потоки по инвестиционной деятельности, включая поступления от продажи.

Компания должна раскрывать следующую информацию по агрегированным показателям в отношении как приобретения, так и выбытия дочерних компаний (или прочих подразделений в течение отчетного периода):

- (i) общая сумма приобретения (или выбытия);
- (ii) доля приобретения (или выбытия), оплаченная денежными средствами или их эквивалентами;
- (iii) сумма денежных средств (и их эквивалентов) в приобретаемой (или выбывающей) дочерней компании (или подразделении); и
- (iv) величина активов и обязательств, помимо денежных средств (и их эквивалентов), в приобретаемой (или выбывающей) дочерней

компании (или подразделении) в виде итоговых показателей по всем основным категориям.

Потоки денежных средств в результате выбытия не подлежат вычету из потоков, сформированных в результате приобретения.

**ПРИМЕР- Выбытие и приобретение в одном отчетном периоде**

В течение отчетного периода вы приобретаете одну компанию и продаете другую. Движение денежных средств по двум сделкам отражается отдельно по инвестиционной деятельности (потоки не сворачиваются).

Агрегированная сумма выплаченных (или полученных) денежных средств в результате приобретения (или продажи) отражается за вычетом приобретенных (или выбывающих) вместе с объектом денежных средств.

**ПРИМЕР- Приобретение компании, имеющей денежные средства**

Вы платите за компанию \$90 млн. На момент приобретения данная компания имеет остаток денежных средств в размере \$60 млн. В своем отчете о движении денежных средств вы отражаете цену покупки в размере \$30 млн.

**Неденежные операции**

Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств, в отчет о движении денежных средств не включаются.

**ПРИМЕР - Неденежная операция: конвертирование задолженности в собственный капитал**

Вы погашаете ценные бумаги компании на сумму \$100 млн. путем эмиссии акций той же стоимости. Указанная операция не будет отражаться в отчете о движении денежных средств, так как движения денег не было (денежные средства «не переходили из рук в руки»), но соответствующая информация должна быть отражена в примечаниях, в разделе, посвященном акционерному капиталу и облигациям компании.

Данные о подобных операциях должны раскрываться в финансовой отчетности так, чтобы обеспечить представление всей значимой информации о данной инвестиционной и финансовой деятельности.

Многие виды инвестиционной и финансовой деятельности не оказывают прямого влияния на текущие денежные потоки, хотя могут воздействовать на структуру капитала и активов компании.

Примерами неденежных операций являются:

- (i) приобретение активов либо путем принятия на себя соответствующих обязательств, либо посредством финансовой аренды;
- (ii) приобретение компании посредством эмиссии акций;
- (iii) конвертирование задолженности в собственный капитал.

## 6. Компоненты денежных средств (и их эквивалентов)

Компания должна раскрывать информацию о компонентах денежных средств (и их эквивалентов), а также представлять сверку показателей отчета о движении денежных средств с соответствующими статьями бухгалтерского баланса.

**ПРИМЕР - Денежные средства и эквиваленты денежных средств – учетная политика и примечания (выписка)**

К денежным средствам и их эквивалентам относятся наличные денежные средства, банковские депозиты, выдаваемые по требованию, прочие краткосрочные высоколиквидные инвестиции с первоначально установленным сроком погашения в течение трех месяцев, а также банковские овердрафты. Банковские овердрафты в бухгалтерском балансе отражаются как займы в составе краткосрочных обязательств.

Денежные средства и их эквиваленты:

	2004	2003
Денежные средства на банковском счете и наличные	12.698	30.798
Краткосрочные банковские депозиты	9.530	5.414

	22.228	36.212
--	--------	--------

Эффективная ставка процента по краткосрочным банковским депозитам составляет 5,9% (2003 г. - 5,6%); средний срок погашения указанных депозитов – 20 дней.

Для представления в отчете о движении денежных средств используются следующие показатели денежных средств и банковских овердрафтов:

	2004	2003
Денежные средства и их эквиваленты	22.228	36.212
Банковские овердрафты	(2.650)	(6.464)
	19.578	29.748

Компания раскрывает информацию о своей учетной политике, определяющей состав денежных средств (и их эквивалентов).

Влияние любых изменений учетной политики, регламентирующей определение компонентов денежных средств (и их эквивалентов), например изменений квалификации финансовых инструментов, ранее рассматриваемых как часть инвестиционного портфеля компании, отражается в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

## Раскрытие прочей информации

Компания обязана раскрывать информацию о величине значительных остатков денежных средств и эквивалентов денежных средств компании, которые не могут использоваться группой.

### **ПРИМЕР - Денежные средства, которые не могут быть использованы группой**

Ваша зарубежная дочерняя компания имеет остаток денежных средств в банке, но правительство той страны заморозило их счета до того момента, пока с дочерней компанией не будут урегулированы налоговые

споры. Указанные денежные остатки должны раскрываться как денежные средства, которые не могут быть использованы группой.

Существуют различные обстоятельства, при которых имеющиеся денежные средства (и их эквиваленты) не могут использоваться группой.

Примером может служить ситуация, когда доступ группы к денежным средствам (и их эквивалентам) дочерней компании ограничен мерами валютного контроля (или прочими ограничениям), когда денежные средства недоступны для пользования головной компанией или другими дочерними компаниями.

С точки зрения понимания финансового положения и ликвидности компании определенный интерес для пользователей может представлять дополнительная информация. Поэтому наряду с комментариями руководства рекомендуется раскрывать:

- (i) величину пока не привлеченных, но возможных займов, которые могут быть предоставлены для финансирования операционной деятельности в будущем, а также для погашения основной суммы долга с указанием каких-либо ограничений на привлечение таких займов;

### **ПРИМЕР – Финансовые возможности**

Вам предоставлена кредитная линия на сумму \$250 млн., из которой в настоящее время вы используете только \$35 млн. Кредитная линия предоставлена на 5 лет, по процентной ставке, которая на 1% выше ставки национального банка. Данная информация помогает пользователям получить сведения о том, какими возможностями финансирования вы располагаете для реализации своих планов.

- (ii) агрегированные показатели, отражающие потоки денежных средств по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, связанные с участием в совместной деятельности, с использованием метода пропорциональной консолидации;

### **ПРИМЕР - Совместное предприятие**

Вы владеете 60% совместного предприятия. Используя метод пропорциональной консолидации, вы консолидируете в своей отчетности 60% всех его показателей движения денежных средств. Вы также включаете соответствующие агрегированные показатели в итоговые потоки по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

- (iii) агрегированные денежные потоки, представляющие увеличение производительной способности, отдельно от показателей потоков денежных средств, необходимых для поддержания производительной способности;

**ПРИМЕР - Увеличение производительной способности**

Мощности вашей единственной фабрики полностью загружены. Ваша инвестиционная деятельность обеспечила вам получение \$75 млн. В самом конце года за \$10 млн. вы приобретаете участок земли для строительства новой фабрики. Отдельное отражение данной суммы обеспечивает вашим пользователям получение более полезной информации.

- (iv) денежные потоки, возникающие в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности по каждому отчетному отраслевому и географическому сегменту (см. МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»).

Отдельное раскрытие информации о потоках денежных средств, представляющих увеличение производительной способности, и потоках денежных средств, необходимых для поддержания операционной деятельности, позволяет пользователю определить, адекватен ли уровень инвестиций компании в поддержание своей производительной способности.

Компания, которая не инвестирует достаточно средств в поддержание производительной способности, возможно, за счет обеспечения текущей ликвидности и распределения прибыли между собственниками подрывает свою будущую рентабельность.

Раскрытие информации о движении денежных средств по сегментам дает возможность пользователям сформировать более четкое представление о взаимосвязи движения денежных средств компании в

целом и ее подразделений, а также о наличии (и устойчивости) потоков денежных средств по сегментам.

**Отчет о движении денежных средств компании, не являющейся финансовым институтом**

В приведенных ниже примерах даны показатели только за текущий отчетный период. В соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» необходимо отразить соответствующие показатели и за предыдущий период.

В целях иллюстрации применения прямого и косвенного методов составления отчета о движении денежных средств приводится информация из отчета о прибылях и убытках и бухгалтерского баланса.

Дополнительная информация, приведенная ниже, также потребуется для составления отчета о движении денежных средств:

Все акции дочерней компании были приобретены за 590. Справедливая стоимость приобретенных активов и принятых обязательств представлена ниже:

Запасы	100
Дебиторская задолженность	100
Денежные средства	40
Основные средства	650
Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам	100
Долгосрочный заем	200

250 были получены путем выпуска акций, а другие 250 – за счет долгосрочного займа.

Расходы по процентам составили 400, из которых 170 были выплачены в течение отчетного периода. 100, относящиеся к расходам по процентам

за предыдущий период, также были выплачены в данном отчетном периоде.

Сумма выплаченных дивидендов – 1 200.

Налоговые обязательства на начало и на конец отчетного периода составили 1 000 и 400 соответственно. В течение отчетного периода было выплачено дополнительно 200 по налогам. Сумма удержанного налога на полученные дивиденды составила 100.

В течение отчетного периода группа приобрела основные средства на сумму 1 250, из которых на 900 были приобретены по финансовой аренде. Для покупки основных средств были использованы денежные средства в размере 350.

Завод, первоначальная стоимость которого составляла 80, а накопленная амортизация – 60, был продан за 20.

Дебиторская задолженность по состоянию на конец 2002 года включала проценты к получению на сумму 100.

**Консолидированный отчет о прибылях и убытках за период, окончившийся в 2007 году**

Выручка от реализации	30650
Себестоимость проданных товаров	(26000)
Валовая прибыль	4650
Расходы на амортизацию	(450)
Административные расходы и расходы на продажу	(910)
Расходы по процентам	(400)
Инвестиционный доход	500
Курсовая разница (убыток)	(40)
Чистая прибыль до налогообложения	3350
Налоги на прибыль	(300)
Чистая прибыль	3050



<b>Консолидированный бухгалтерский баланс</b>	<b>2007</b>	<b>2006</b>
<b>Активы</b>		
Денежные средства (и их эквиваленты)	230	160
Дебиторская задолженность	1900	1200
Запасы	1000	1950
Портфельные инвестиции	2500	2500
Основные средства (первоначальная стоимость)	3730	1910
Накопленная амортизация	(1450)	(1060)
Основные средства (остаточная стоимость)	2280	850
<b>Итого активы</b>	<b>7910</b>	<b>6600</b>
<b>Обязательства</b>		
Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам	250	1890
Кредиторская задолженность по процентам	230	100
Кредиторская задолженность по налогам на прибыль	400	1000
Долгосрочная задолженность	2300	1040
<b>Итого обязательства</b>	<b>3180</b>	<b>4030</b>
<b>Собственный капитал акционеров</b>		
Акционерный капитал	1500	1250
Нераспределенная прибыль	3410	1380
<b>Итого собственный капитал акционеров</b>	<b>4730</b>	<b>2630</b>
<b>Итого обязательства и собственный капитал акционеров</b>	<b>7910</b>	<b>6660</b>

**Отчет о движении денежных средств - прямой метод** 2007

**Движение денежных средств по операционной деятельности**

Поступления денежных средств от клиентов	30150	
Денежные средства, выплаченные поставщикам и работникам	(27600)	
Денежные средства, созданные операционной деятельностью	2550	
Выплаченные проценты	(270)	
Выплаченные налоги на прибыль	(900)	
Итого приток денежных средств по операционной деятельности		1380

**Движение денежных средств по инвестиционной деятельности**

Приобретение дочерней компании X за минусом приобретенных денежных средств (Примечание А)	(550)	
Приобретение основных средств (Примечание Б)	(350)	
Поступления от продажи оборудования	20	
Полученные проценты	200	
Полученные дивиденды	200	
Итого денежные средства, использованные в инвестиционной деятельности		(480)

**Движение денежных средств в результате финансовой деятельности**

Поступления в результате эмиссии акций	250	
Поступления по долгосрочному займу	250	
Платежи по обязательствам финансовой аренды	(90)	
Выплаченные дивиденды*	(1200)	
Итого денежные средства, использованные в финансовой деятельности		(790)

**Чистый прирост денежных средств (и их эквивалентов)** 110

**Денежные средства (и их эквиваленты) на начало отчетного периода (Примечание В)** 120

**Денежные средства (и их эквиваленты) на конец отчетного периода (Примечание В)** 230

\* Это может также отражаться как движение денежных средств по операционной деятельности.

**Отчет о движении денежных средств –  
косвенный метод**

2007

**Движение денежных средств по операционной  
деятельности**

Чистая прибыль до налогообложения	3350	
корректируется на:		
Амортизационные расходы	450	
Курсовую разницу (убыток)	40	
Инвестиционный доход	(500)	
Расходы по процентам	400	
	3740	
Увеличение дебиторской задолженности покупателей и прочих видов задолженности	(500)	
Уменьшение запасов	1050	
Уменьшение кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам	(1740)	
Денежные средства, созданные по операционной деятельности	2550	
Выплаченные проценты	(270)	
Выплаченные налоги на прибыль	(900)	
Итого денежный поток по операционной деятельности		1380

**Движение денежных средств по инвестиционной  
деятельности**

Приобретение дочерней компании X без учета приобретенных денежных средств (Примечание А)	(550)	
Приобретение основных средств (Примечание Б)	(350)	
Поступления от продажи оборудования	20	

Полученные проценты	200	
Полученные дивиденды	200	
Итого денежные средства, использованные в инвестиционной деятельности		(480)
<b>Движение денежных средств по финансовой деятельности</b>		
Поступления от эмиссии акций	250	
Поступления по долгосрочному займу	250	
Платежи по обязательствам финансовой аренды	(90)	
Выплаченные дивиденды*	(1200)	
Итого: денежные средства, использованные в финансовой деятельности		(790)
<b>Прирост денежных средств (и их эквивалентов)</b>		110
<b>Денежные средства (и их эквиваленты ) на начало отчетного периода (Примечание В)</b>		120
<b>Денежные средства (и их эквиваленты ) на конец отчетного периода (Примечание В)</b>		230
* Это может также отражаться как движение денежных средств по операционной деятельности.		

**Примечания к отчету о движении денежных средств  
(прямой метод и косвенный метод)****А. Приобретение дочерней компании**

В течение отчетного периода группа приобрела дочернюю компанию X. Значения справедливой стоимости приобретенных активов и принятых обязательств представлены ниже:

Денежные средства	40
Запасы	100
Дебиторская задолженность	100
Основные средства	650
Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам	(100)
Долгосрочная задолженность	(200)
Совокупная цена приобретения	590
За вычетом денежных средств X	(40)
Движение денежных средств в результате приобретения за вычетом суммы приобретенных денежных средств	550

#### Б. Основные средства

В течение отчетного периода группа приобрела основные средства на сумму 1250, часть которых (на сумму 900) была приобретена на условиях финансовой аренды. Для приобретения основных средств были использованы денежные средства в сумме 350.

#### В. Денежные средства (и их эквиваленты)

Денежные средства (и их эквиваленты) включают наличные средства и остатки на банковских счетах, а также инвестиции в рыночные денежные инструменты. Денежные средства (и их эквиваленты), включенные в отчет о движении денежных средств, отражены в приведенных ниже показателях бухгалтерского баланса:

	2007	2006
Наличные денежные средства и остатки на банковских счетах	40	25
Краткосрочные инвестиции	190	135
Денежные средства (и их эквиваленты) в отчетности за предыдущий период	230	160
Влияние курсовых разниц	-	(40)
Денежные средства (и их эквиваленты) - скорректированные показатели	230	120

Денежные средства (и их эквиваленты) на конец отчетного периода включают банковские депозиты дочерней компании на сумму 100, которые не могут быть предоставлены в распоряжение материнской компании в результате введения ограничений на валютные операции.

Группа имеет возможность получения кредита в размере 2000 (но пока ею не воспользовалась), из которых 700 могут быть использованы только для целей будущего расширения деятельности.

#### Г. Сегментная информация

	Сегмент А	Сегмент Б	Итого
Движение денежных средств по:			
Операционной деятельности	1520	(140)	1380
Инвестиционной деятельности	(640)	160	(480)
Финансовой деятельности	(570)	(220)	(790)
	310	(200)	110

#### Альтернативный подход (косвенный метод)

Что касается альтернативного подхода, предусматривающего составление отчета о движении денежных средств на основе косвенного метода, то операционная прибыль до учета изменений оборотного капитала иногда представляется следующим образом:

Выручка за вычетом инвестиционного дохода	30650
Операционные расходы за вычетом расходов на амортизацию	(26910)
Операционная прибыль до учета изменений оборотного капитала	3740

## 7. Отчет о движении денежных средств финансовой организации

1. В приведенном ниже примере даются показатели только за текущий отчетный период. Требования стандарта предусматривают представление сопоставимых показателей за предыдущие периоды.
2. Приведенный ниже пример основан на использовании прямого метода.

### Движение денежных средств по операционной деятельности

Поступления процентов и комиссионных	28447	
Выплата процентов	(23463)	
Погашение ранее списанных займов	237	
Выплаты денежными средствами работникам и поставщикам	(997)	
	4224	
Увеличение (уменьшение) оборотных активов:		
Краткосрочные финансовые средства	(650)	
Депозиты, предназначенные для целей нормативного или денежного контроля	234	
Финансовые средства, авансированные клиентам	(288)	
Чистое изменение дебиторской задолженности по кредитным карточкам	(360)	
Прочие свободно обращающиеся краткосрочные ценные бумаги	(120)	
Увеличение (уменьшение) обязательств по операционной деятельности:		
Депозитные вклады клиентов	600	
Свободно обращающиеся депозитные сертификаты	(200)	
Итого денежные средства по операционной деятельности до вычета налога на прибыль	3440	
Выплаченные налоги на прибыль	(100)	
Итого денежные средства по операционной деятельности		3340

### Движение денежных средств по инвестиционной деятельности

Выбытие дочерней компании М	50	
-----------------------------	----	--

Полученные дивиденды	200	
Полученные проценты	300	
Поступления от продажи ценных бумаг, не связанных с биржевыми операциями	1200	
Приобретение ценных бумаг, не связанных с биржевыми операциями	(600)	
Приобретение основных средств	(500)	
Итого денежные средства по инвестиционной деятельности		650
<b>Движение денежных средств по финансовой деятельности</b>		
Выпуск заемного капитала	1000	
Выпуск привилегированных акций дочерней компанией	800	
Погашение долгосрочного займа	(200)	
Чистое уменьшение прочих заимствований	(1000)	
Выплаченные дивиденды	(400)	
Итого денежные потоки по финансовой деятельности		200
Влияние курсовых разниц		600
<b>Прирост денежных средств (и их эквивалентов)</b>		4790
<b>Денежные средства (и их эквиваленты) на начало отчетного периода</b>		4050
<b>Денежные средства (и их эквиваленты) на конец отчетного периода</b>		8840

## 8. Вопросы для самоконтроля

1. Компания представляет консолидированную отчетность с сопоставимыми показателями за 5 предыдущих периодов.

За какое количество периодов требуется представить отчеты о движении денежных средств?

1. 1
2. 5
3. 6

2. Отчеты о движении денежных средств должны составлять:

1. все компании;
2. компании, зарегистрированные на бирже;
3. финансовые организации.

3. В отчете о движении денежных средств представлена информация, которая позволяет пользователям оценить изменения:

1. чистых активов компании;
2. финансовой структуры;
3. ликвидности;
4. платежеспособности;
5. рентабельности.

4. Отчет о движении денежных средств позволяет проанализировать взаимосвязь между:

1. рентабельностью;
2. остатками денежных средств;
3. использованием активов и обязательств;
4. численностью кадров.

1. i
2. i-ii
3. i-iii
4. i-iv

5. Регулярные продажи и покупки, затраты на оплату труда и общие накладные расходы входят в состав:

1. Операционной деятельности;
2. Инвестиционной деятельности;

3. Финансовой деятельности.

**6. Приобретение и выбытие внеоборотных активов – это:**

1. операционная деятельность;
2. инвестиционная деятельность;
3. финансовая деятельность.

**7. Деятельность, приводящая к изменению размера (и соотношения) собственного и заемного капитала, - это:**

1. операционная деятельность;
2. инвестиционная деятельность;
3. финансовая деятельность.

**8. Инвестиция классифицируется как эквивалент денежных средств только в том случае, если она характеризуется:**

1. низкой ликвидностью и низким риском;
2. ликвидностью и низким риском;
3. ликвидностью и умеренным риском.

**9. Максимальный срок погашения эквивалента денежных средств:**

1. 3 месяца;
2. 6 месяцев;
3. 1 год.

**10. Банковские займы обычно рассматриваются как:**

1. операционная деятельность;
2. инвестиционная деятельность;
3. финансовая деятельность;
4. эквиваленты денежных средств.

**11. Если банковские овердрафты представляют неотъемлемый компонент управления денежными средствами компании, то они рассматриваются как:**

1. операционная деятельность;
2. инвестиционная деятельность;
3. финансовая деятельность;
4. эквиваленты денежных средств.

**12. Одна операция:**

1. может создавать денежные потоки, которые классифицируются по-разному;

2. может быть отнесена полностью к одной из трех категорий;
3. может быть распределена между несколькими периодами.

**13. Величина денежных потоков по операционной деятельности является основным показателем, показывающим, достаточно ли денежных средств создает операционная деятельность для:**

1. погашения займов;
2. поддержания производительной способности компании;
3. выплаты дивидендов;
4. осуществления новых инвестиций;
5. всего вышеперечисленного.

**14. Примеры потоков денежных средств по операционной деятельности:**

- (i) поступления от продажи товаров и предоставления услуг;
- (ii) поступления рентных платежей, вознаграждения за услуги, комиссионных и прочие виды выручки;
- (iii) выплаты поставщикам товаров (и услуг);
- (iv) выплаты работникам (и за них от их имени);
- (v) поступления и выплаты страховых компаний по страховым премиям, искам, по рентным договорам и прочим видам страховых полисов;
- (vi) выплаты (или возмещение) налогов на прибыль, за исключением тех позиций, которые могут однозначно соотноситься с финансовой и инвестиционной деятельностью;
- (vii) поступления (и выплаты) по договорам, заключенным с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций;
- (viii) продажа производственного объекта, финансовый результат которой включается в расчет чистой прибыли.

1. i

2. i-ii
3. i-iii
4. i-iv
5. i-v
6. i-vi
7. i-vii
8. i-viii

**15. Примеры потоков денежных средств по инвестиционной деятельности:**

- (i) выплаты для приобретения основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов. Указанные выплаты включают те, которые связаны с капитализацией затрат на строительство объектов хозяйственным способом;
- (ii) поступления от продаж основных средств, нематериальных активов и прочих внеоборотных активов;
- (iii) выплаты по приобретению акций или кредитных инструментов, а также доли в совместных предприятиях (за исключением таких инструментов, как эквиваленты денежных средств или договоры, заключенные с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций);
- (iv) поступления от продаж акций (или кредитных инструментов) других компаний, а также доли в совместных предприятиях (за исключением таких инструментов, как эквиваленты денежных средств или договоры, заключенные с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций);
- (v) авансирование (или кредитование) других сторон (за исключением аналогичных операций, осуществляемых финансовыми организациями);
- (vi) поступления в виде погашения авансированных сумм или займов, предоставленных другим сторонам (за исключением аналогичных операций, осуществляемых финансовыми организациями);

- (vii) выплаты по фьючерсным, форвардным, опционным и своп договорам (за исключением договоров, заключенных с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций, или выплат, классифицируемых как финансовая деятельность);
- (viii) выплаты по фьючерсным, форвардным, опционным или своп договорам (за исключением договоров, заключенных с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций).

1. i
2. i-ii
3. i-iii
4. i-iv
5. i-v
6. i-vi
7. i-vii
8. i-viii

**16. Примеры потоков денежных средств по финансовой деятельности:**

- (i) поступления от эмиссии акций или выпуска других инструментов, предназначенных для формирования собственного капитала;
- (ii) выплаты собственникам в целях выкупа или погашения акций компании;
- (iii) поступления от эмиссии долговых обязательств, облигаций, простых векселей, залладных, а также от прочих инструментов краткосрочного или долгосрочного заимствования;
- (iv) выплаты заемных средств;
- (v) выплаты арендатором в погашение обязательства по финансовой аренде;
- (vi) поступления арендодателю в погашение обязательства по финансовой аренде.



1. i
2. i-ii
3. i-iii
4. i-iv
5. i-v
6. i-vi

**17. При каком из методов отчет о движении денежных средств начинается с показателя чистой прибыли?**

1. прямо;
2. косвенно;
3. обоим;
4. ни при одном.

**18. При каком из методов отчет о движении денежных средств начинается с показателя изменения запасов?**

1. прямо;
2. косвенно;
3. обоим;
4. ни при одном.

**19. Если отчет начинается с показателя чистой прибыли, то при расчете суммы денежных средств, созданных в результате операционной деятельности, вы корректируете чистую прибыль с учетом:**

- (i) изменений запасов, дебиторской и кредиторской задолженности по операционной деятельности;
- (ii) неденежных статей, таких как амортизация, резервы, отложенные налоги, нереализованная курсовая разница, нераспределенная прибыль ассоциированных компаний и доля меньшинства;
- (iii) денежных средств, возникших в результате инвестиционной деятельности;
- (iv) денежных средств, возникших в результате финансовой деятельности;

(v) расходов по социальному обеспечению.

1. i
2. i-ii
3. i-iii
4. i-iv
5. i-v

**20. Примерами поступлений и выплат, которые могут отражаться свернуто, являются авансирование (и выплаты):**

- (i) основных сумм по расчетам с клиентами, имеющими кредитные карточки;
- (ii) приобретения и продажи инвестиций;
- (iii) краткосрочного займа (менее 3 месяцев).

1. i
2. i-ii
3. i-iii

**21. Денежные потоки по операциям с иностранной валютой следует учитывать:**

1. в национальной валюте;
2. в функциональной валюте по курсу на дату операции;
3. в функциональной валюте по курсу на конец отчетного периода.

**22. При конвертировании потоков денежных средств зарубежной дочерней компании необходимо использовать функциональную валюту группы компаний:**

- (i) по курсу на начало отчетного периода;
  - (ii) по курсу на конец отчетного периода;
  - (iii) на даты совершения операций.
1. только (i);
  2. только (ii);
  3. только (iii);

4. (i) или (ii)
5. (i) или (iii)
6. (ii) или (iii)
7. (i), (ii) или (iii)

**23. Нереализованная прибыль (и убыток) по курсовым разницам:**

1. конвертируется по курсу на дату окончания отчетного периода;
2. конвертируется по курсу на дату начала отчетного периода;
3. не является движением денежных средств;

**24. Движение денежных средств в результате получения или выплаты процентов и дивидендов следует:**

1. раскрывать отдельно;
2. отражать свернуто;
3. не включать в отчет о движении денежных средств.

**25. Выплаченные налоги обычно классифицируются как движение денежных средств по:**

1. операционной деятельности;
2. инвестиционной деятельности;
3. финансовой деятельности.

**26. При составлении консолидированной отчетности данные о движении денежных средств ассоциированной компании инвестор представляет :**

1. используя метод пропорциональной консолидации;
2. отражая только движение денежных средств между инвестором и компанией, в которую были вложены инвестиции;
3. в отдельном отчете о движении денежных средств.

**27. При составлении отчетности по совместному предприятию инвестор представляет движение денежных средств:**

1. используя метод пропорциональной консолидации;
2. отражая только движение денежных средств между инвестором и компанией, в которую были вложены инвестиции;
3. в отдельном отчете о движении денежных средств.

**9. Ответы на вопросы**

Вопрос	Ответ
1.	3
2.	1
3.	4
4.	3
5.	1
6.	2
7.	3
8.	2
9.	1
10.	3
11.	4
12.	1
13.	5
14.	7
15.	8
16.	5
17.	2
18.	4
19.	4
20.	3
21.	2
22.	3
23.	3
24.	1
25.	1
26.	2
27.	1



Данный материал опубликован при поддержке Европейского Союза. Содержание публикации является предметом ответственности ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит», АССА, ФБК и Агроконсалтинг и не отражает точку зрения Европейского Союза.