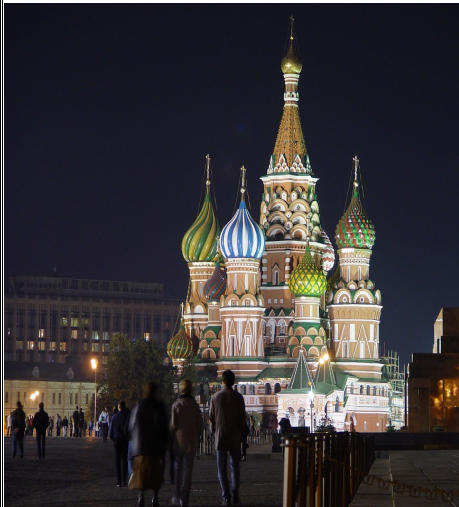


ПОСОБИЕ ПО МСФО

**ДЛЯ СПЕЦИАЛИСТОВ
В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**



**МСФО (IAS) 7
«Отчеты о движении денежных средств»**

<http://www.finotchet.ru/standard.html?id=3#tab3>

2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО (миллион скачанных копий)

Вас приветствует пятый выпуск (2012 г.) учебных пособий по МСФО, выходящих в рамках проекта TACIS при поддержке Евросоюза! По сравнению с выпуском 2011 года были сделаны небольшие изменения, не касающиеся новых стандартов, вышедших в прошлом году. Основные изменения, которые еще не завершены, ожидаются в МСФО (IFRS) 9, МСФО (IFRS) 4, МСФО (IAS) 17 и МСФО (IAS) 18. В рамках учебных пособий мы добавили новую статью: «МСФО: Разрушение мифов», часть из которой была опубликована на русском языке на сайте Bankir.ru. В этой статье затрагиваются проблемы преподавания МСФО для каждого стандарта с различных ракурсов и поднимаются вопросы для обсуждения.

Комплект пособий предлагает в настоящее время для каждого стандарта отдельную книгу. Пособия для Стандартов (IFRS) с 9 по 13 были написаны для выпуска 2011 года по аналогии с книгами, выпущенными отдельно для МСФО (IAS) 27, 28 и 32 (на которые по-прежнему распространяются консолидированный комплект всех Учебных Пособий, а также книги по МСФО (IAS) 32/39). Учет финансовых инструментов рассматривается в МСФО (IAS) 32/39 (книга 3) и в МСФО (IFRS) 9. МСФО (IFRS) 7 дополнен подходом FINREP, который лучше иллюстрирует практическое применение этого стандарта и форматы его представления. Дополняет весь комплект введение в МСФО и трансформационная модель российской бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО.

На мой взгляд, МСФО (и USGAAP, который построен по тем же принципам) сталкивается в настоящее время с серьезными проблемами в области банковских и финансовых услуг. У многих работающих на рынке западных банков рыночная стоимость стала намного ниже их чистых активов. Инвесторы считают, что активы банков завышаются, обязательств занижаются или одновременно происходит и то и другое. Финансовая отчетность этих банков не является достоверной. Кроме того, многие финансовые учреждения скрывают за балансом риски на миллиарды и даже триллионы долларов США, несмотря на хаос, вызванный такими же действиями во времена глобального кризиса в 2007-2008 годах. Вкладывая огромные денежные средства (при такого же размера риска), и не найдя их в финансовой отчетности, пользователи вправе не доверять этой финансовой отчетности.

Выражаем искреннюю признательность тем, кто сделал возможными эти издания, а также к вам, наши читатели, за вашу неизменную поддержку. Я хотел бы выразить свою благодарность **Игорю Сухареву** и **Татьяне Трифионовой** из Министерства Финансов, рекомендовавших наши пособия ссылкой на сайте Министерства, **Аделю Валееву** и **Гульнаре Махмутовой** за перевод на русский язык и редакцию, **Марине Корф** и **Юлии Ухановой** (bankir.ru) за оказанную помощь, советы и продвижение материалов на своем сайте, а также **Сергею Дорожкову** и **Элине Бузиной** из Института Банковского Дела Ассоциации Российских банков (<http://www.ibdarb.ru/msfo.php>) продвинувших отличные курсы МСФО по всем стандартам, которые позволили нам протестировать этот материал и обрести совместно с участниками новый взгляд на него. Пожалуйста, присоединяйтесь к нам и к лучшему консолидированному курсу в России!

Введение к четвертому изданию приводится ниже, разъясняя детали авторских прав и историю самой серии.

Пожалуйста, расскажите своим друзьям и коллегам, где найти наши пособия. Мы надеемся, что вы сочтете их полезными для себя.

Робин Джойс

Профессор Финансового Университета при Правительстве РФ
Профессор, ВШФМ, Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ
Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела Москва, Россия 2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО

(миллион скачанных копий)

Перед вами Учебное пособие по МСФО. Это последняя версия легендарных учебных пособий на русском и английском языке, подготовленных в рамках трех проектов TACIS, которые выполнялись консорциумом, возглавляемым ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» при финансовой поддержке Европейского Союза (2003-2009 гг.). Эти пособия были также размещены на веб-сайте Министерства финансов Российской Федерации.

В настоящих учебных пособиях рассматриваются различные концепции учета, основанного на МСФО. Данная серия задумана как практическое пособие для профессиональных бухгалтеров, желающих самостоятельно получить дополнительные знания, информацию и навыки.

Каждый сборник представляет собой самостоятельный краткий курс, рассчитанный не более чем на три часа занятий. Несмотря на то, что данные учебные пособия представляют собой часть серии материалов, каждое из них является самостоятельным курсом, не зависящим от других. Каждое учебное пособие включает в себя информацию, примеры, вопросы для самопроверки и ответы. Предполагается, что пользователи будут иметь базовые знания в области бухгалтерского учета; если учебное пособие требует дополнительных знаний, это отмечается в начале раздела.

Мы планируем доработать первые три выпуска пособий и предоставить их для свободного доступа. **Пожалуйста, сообщите об этом Вашим друзьям и коллегам.** Что касается первых трех выпусков и обновленных текстов, авторское право на материалы каждого сборника принадлежит Европейскому Союзу, в соответствии с политикой которого разрешается бесплатное использование данных материалов в некоммерческих целях. Нам принадлежит авторское право на более поздние выпуски и доработанные версии, а также мы несем за них ответственность. Наша политика авторского права такая же, как и у Европейского Союза.

Мы хотим выразить особую благодарность **Элизабет Апраксин** (Европейский Союз), куратору вышеупомянутых проектов TACIS, **Ричарду Дж. Грегсону** (Партнер, PricewaterhouseCoopers), директору проектов, и **всем нашим друзьям из bankir.ru**, за то, что разместили эти учебные пособия.

Партнеры по проекту TACIS: **Росэкспертиза** (Россия), **АССА** (Великобритания), **Agriconsulting** (Италия), **ФБК** (Россия), и **European Savings Bank Group** (Брюссель).

Выражаем искреннюю признательность за помощь **Филипу В. Смиту** (редактор третьего выпуска) и **Аллану Гамборгу** - менеджерам проектов, а также **Екатерине Некрасовой**, Директору PricewaterhouseCoopers, которая руководила подготовкой русской версии (2008-2009 гг.). Идея публикации принадлежит **Глину Р. Филлипсу**, менеджеру первых двух проектов, который составлял учебные пособия и редактировал первые две версии. Мы гордимся своей причастностью к осуществлению этой идеи.

Робин Джойс

Профессор кафедры «Международные валютно-кредитные и финансовые отношения»
Финансового Университета при Правительстве РФ

Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела

Россия, Москва, 2011 г. (обновленная редакция)

СОДЕРЖАНИЕ

1. ВВЕДЕНИЕ	4
2. ОПРЕДЕЛЕНИЯ	6
3. ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ.....	9
4. ОТРАЖЕНИЕ ПОТОКОВ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	17
5. ДВИЖЕНИЕ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	20
6. КОМПОНЕНТЫ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (И ИХ ЭКВИВАЛЕНТОВ).....	26
7. ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ФИНАНСОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	35
8. ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ	38

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

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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, за который составляется финансовая отчетность.

ПРИМЕР – Дочерние компании, полностью принадлежащие материнской компании, освобождаются от представления отчета о движении денежных средств

Вопрос

Компании обязаны составлять отчет о движении денежных средств в соответствии с положениями МСФО (IAS) 7 и

представлять такой отчет, как часть своей финансовой отчетности за каждый отчетный период за который представляется финансовая отчетность.

Освобождаются ли дочерние компании, полностью принадлежащие материнской компании, от представления отчета о движении денежных средств, в связи с тем, что материнская компания представляет консолидированный отчет о движении денежных средств?

Предыстория

Компания имеет полностью принадлежащую ей дочернюю компанию за границей, которая составляет свою финансовую отчетность в соответствии с положениями МСФО.

Дочерняя компания намерена исключить отчет о движении денежных средств из своей финансовой отчетности, так как данная информация включена в консолидированную отчетность материнской компании.

Решение

Дочерняя компания должна составлять отчет о движении денежных средств.

Законодательство и национальные стандарты бухгалтерского учета в некоторых странах освобождают небольшие местные дочерние компании или дочерние компании, полностью принадлежащие материнской компании, находящиеся в той же стране, от составления отчета о движении денежных средств.

Освобождение предоставляется при условии, если материнская компания составляет консолидированную финансовую отчетность, которая включает консолидированный отчет о движении денежных средств.

В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 7 все компании

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

должны представлять отчет о движении денежных средств независимо от местного законодательства. Поэтому, в данном примере дочерняя компания обязана представить отчет о движении денежных средств в своей финансовой отчетности. Национальные стандарты бухгалтерского учета не исключают требования МСФО (IAS) 7.

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 позволяет пользователям оценить изменения чистых активов компании, ее финансового состояния (например, ликвидности и платежеспособности), а также оценить способность компании влиять на объемы и сроки денежных потоков в целях адаптации к изменяющимся условиям.

Информация о движении денежных средств используется для анализа способности компании создавать денежные средства (и их эквиваленты), что позволяет пользователям разрабатывать модели для сопоставления текущей 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 прогнозов о размерах и сроках денежных потоков в будущем. Она также полезна при проверке точности составления прогнозов потоков денежных средств и при анализе зависимостей между рентабельностью, чистыми денежными потоками и ценовыми изменениями.

2. Определения

Денежные средства - наличные средства и депозиты, которые могут быть получены компанией по требованию.

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

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, 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 эквиваленты денежных средств только в том случае, если они легко конвертируемы в заранее известное количество денежных средств и характеризуются невысоким риском изменения стоимости.

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

ПРИМЕР – В каких случаях облигации могут классифицироваться как эквиваленты денежных средств?

Вопрос

Эквиваленты денежных средств являются краткосрочными, высоколиквидными инвестициями, которые конвертируются в фиксированную сумму денежных средств, не подверженную значительному риску, связанному с изменением стоимости.

Может ли руководства классифицировать облигации, как эквиваленты денежных средств?

Предыстория

Компания приобрела **облигации** 1 октября 20X2. Срок их погашения – 28 февраля 20X3, финансовый год компании заканчивается 31 декабря.

Руководство рассматривает вопрос о том, можно ли их классифицировать, как эквиваленты денежных средств.

Решение

Нет, **облигации** не должны классифицироваться, как эквиваленты денежных средств.

Под характеристикой краткосрочности эквивалентов денежных средств обычно понимается трехмесячный срок погашения с момента приобретения. А срок погашения облигации – 5 месяцев с момента приобретения.

Облигации не должны классифицироваться, как эквиваленты денежных средств, даже в случае, если срок их погашения не превышает 2 месяца с отчетной даты.

Инвестиции в 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.

Инвестиции с первоначальным сроком погашения, не превышающим три месяца, не должны рассматриваться, как эквиваленты денежных средств, если есть сомнение в том, что компания, взявшая на себя обязательство, полностью погасит ценные бумаги при наступлении платежа.

ПРИМЕР – Классификация краткосрочных инвестиций, возврат которых является сомнительным

Вопрос

Инвестиции, с краткосрочным сроком погашения обычно классифицируются, как эквиваленты денежных средств. Под краткосрочным сроком погашения понимается срок не более трех месяцев с даты приобретения.

Должна ли компания классифицировать краткосрочные инвестиции, как эквивалент денежных средств, в случае, если эмитент испытывает финансовые трудности?

Предыстория

Компания сделала краткосрочные инвестиции в финансовую организацию (Банк). Банк терпит убытки в связи с существенными потерями, возникшими в одной из своих зарубежных компаний, которая осуществляет свою

деятельность в стране, переживающей период экономической и политической нестабильности. Есть некоторые сомнения в том, что банк сможет выполнить свои обязательства в краткосрочной перспективе.

Решение

Компания не должна классифицировать инвестиции, как эквивалент денежных средств. Несмотря на то, что запланированный срок погашения составляет менее трех месяцев, есть сомнения в том, что он будет соблюден.

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 положительный остаток (дебетовое сальдо) денежных средств, который вы размещаете на краткосрочном депозите. Во втором полугодии сальдо по денежным средствам становится отрицательным (кредитовым), и ваша деятельность финансируется за счет банковского овердрафта. Предоставленный овердрафт учитываются при расчете эквивалентов денежных средств (уменьшает их) (= отрицательная сумма наличных).

Отчет о движении денежных средств не раскрывает движение между статьями, классифицируемыми как денежные средства (или их эквиваленты), 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 видам деятельности.

Компания представляет движение денежных средств от 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.

ПРИМЕР – Операции, которые включаются в разные категории деятельности, связанной с движением денежных средств

Денежные потоки в рамках одной и той же операции могут классифицироваться по-разному.

Вопрос

Как компания должна классифицировать денежные потоки, возникающие в результате выпуска бескупонных облигаций?

Предыстория

Компания А выпускает финансовый инструмент 1 января 20X1. Условия данного инструмента предусматривают оплату компанией А суммы в размере 1 331 (номинальная стоимость) по истечении трех лет.

Поступления от эмиссии бескупонной облигации составляют сумму в размере 1 000. Рыночная процентная ставка равна 10%.

Решение

Отчет о прибылях и убытках и отчет о движении денежных средств компании А на 31 декабря каждого года должен отражать следующее:

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

	20X1	20X2	20X3	Итого
Отчет о прибылях и убытках				
Выплаченные проценты	0	0	0	0
Начисленные проценты	(100)	(110)	(121)	(331)
Чистая прибыль	(100)	(110)	(121)	(331)
Отчет о движении денежных средств				
Чистая прибыль	(100)	(110)	(121)	(331)
Корректировки по начисленным процентам	100	110	121	331
Проценты выплачиваемые по окончании срока погашения облигаций	0	0	(331)	(331)
Движение денежных средств по операционной деятельности	0	0	(331)	(331)
Движение денежных средств по финансовой деятельности	1000	0	(1000)	0

Итого движения денежных средств 1000 0 (1331) (331)

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 данного 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. Однако, платежи наличными, чтобы произвести, или приобрести, активы, проводимые для аренды другим и впоследствии проводимый для продажи, являются потоками наличности от операционных операций. Денежные поступления из аренд и последующих продаж таких активов - также потоки наличности от операционных операций.

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.

Денежные платежи производителю или приобретение активов, предназначенных для передачи в аренду и

впоследствии для продажи, являются денежными потоками по операционной деятельности.

Денежные поступления от аренды и последующей продажи таких активов также являются денежными потоками по операционной 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 кредитов финансовыми институтами обычно классифицируется как операционная деятельность, так как они относятся к основной деятельности, создающей выручку компании.

ПРИМЕР - Кредиты, предоставляемые финансовыми институтами

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

ПРИМЕР – Классификация потоков денежных средств, образующихся в результате приобретения земли, зданий и сооружений

Вопрос

Как необходимо классифицировать денежные потоки в отношении покупки земли, зданий и сооружений:

- a) по застройщикам; и
- b) предприятиям, инвестирующим в недвижимость?

Предыстория

- a) застройщики

Застройщик покупает землю, здания и сооружения с целью реконструкции и продажи.

- b) предприятия, инвестирующие в недвижимость

Предприятие, инвестирующее в недвижимость приобретает землю, здания и сооружения с целью получения арендного дохода от собственности.

Решение

- a) застройщики:

Застройщик должен классифицировать выбытие денежных средств в отношении покупки земли, зданий и сооружений, как операционные денежные потоки. Покупка собственности застройщиком аналогична материальным запасам, приобретаемым производителем.

- b) предприятия, инвестирующие в недвижимость:

Инвестор в недвижимость должен классифицировать выбытие денежных средств в отношении покупки земли, зданий и сооружений, как инвестиционные денежные потоки. Покупка становится формой инвестиций, от которых будет получена прибыль (арендный доход).

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) платежи 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) платежи 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 - Платежи 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) выдача авансов (или кредитов) другим сторонам (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.

Классификация денежных потоков в отношении инструментов хеджирования

Денежные потоки, относящиеся к финансовым инструментам, таким как фьючерсные и форвардные договоры, обычно классифицируются, как операционные.

Однако, денежные потоки по финансовым инструментам, которые должным образом определены, как хеджи, необходимо классифицировать вместе с денежными потоками основной хеджируемой операции.

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.

ПРИМЕР – Классификация денежных потоков, формируемых при исполнении форвардных договоров, которые используются для хеджирования покупок товарно-материальных запасов

Вопрос

Договорные денежные потоки по договору, учитываемому, как хедж определенной позиции, классифицируются таким же образом, как и денежные потоки самой хеджируемой позиции.

Как компания должна классифицировать денежные потоки, возникающие по срочному валютному договору, который хеджирует будущие покупки сырья?

Предыстория

Компания А, находящаяся в Бразилии, заключила договор с французским поставщиком на покупку сырья. Оплата за сырье составляет €1 млн., а валютой составления финансовой отчетности компании являются Реалы (R\$).

Бразильская компания заключила срочный валютный договор на приобретение €1 млн. по фиксированному обменному курсу с оплатой поставщику в ту же дату.

На дату доставки товарно-материальных запасов компания А признает прибыль в размере R\$70 000 по форвардному

договору в качестве корректировки стоимости товарно-материальных запасов.

Решение

Денежные платежи и поступления, возникающие по форвардным договорам, обычно рассматриваются как денежные потоки по инвестиционной деятельности.

Однако, договор, заключенный компанией А, определяется, как хеджирование покупки товарно-материальных запасов и классификация должна соответствовать хеджируемой позиции.

Денежные потоки, возникающие по срочному валютному договору (поступление R\$70 000) должны быть включены в денежные потоки по операционной деятельности, в составе оборотов по запасам.

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 долевого инструментов;
- (ii) выплаты собственникам акций при выкупе или погашении акций компании;

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

- (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. Каждый платеж состоит из двух частей - погашение процентов и основной суммы долга. Элемент «проценты» может классифицироваться как операционная деятельность, а элемент «основная сумма долга» классифицируется как финансовая деятельность.

ПРИМЕР – Классификация денежных потоков в отношении приобретения основных средств, финансируемого посредством финансовой аренды

Вопрос

Как руководство должно классифицировать денежные потоки, относящиеся к приобретению основных средств по финансовой аренде?

Предыстория

Компания А производит детские игрушки. Руководство приняло решение о начале строительства новых объектов для обеспечения расширяющейся деятельности компании.

Стоимость новых объектов составляет 6 миллионов.

Руководство заняло средства в банке для покрытия расходов на строительство в краткосрочной перспективе и затем заменило банковские заемные средства финансовой арендой.

Руководство задается вопросом, как нужно классифицировать различные денежные потоки в отчете о движении денежных средств.

Решение

Руководству необходимо классифицировать денежные потоки следующим образом:

Денежный поток	Классификация в отчете о движении денежных средств
Поступление денежных средств от банка при организации выдачи краткосрочной финансовой помощи строителям за строительство зданий и сооружений	Инвестиционная
Поступления от финансовой компании за замену банковского займа на финансовую аренду (продажа арендодателю и обратная аренда здания от арендодателя)	Финансовая*
Погашение банковского займа	Финансовая
Арендные платежи	Финансовая – разделение на

арендодателю.	оплату основной суммы и начисленных процентов
---------------	---

Классификация по финансовым организациям
Деятельность финансовой организации, которая осуществляет свою хозяйственную деятельность в порядке обычного направления бизнеса, будет классифицироваться как операционная даже если для других компаний та же самая деятельность, возможно, будет классифицироваться, как инвестиционная или финансовая.

Кредиты и авансовые платежи, которые предоставляет финансовая организация, должны классифицироваться, как операционные, также как и уплаченные и полученные проценты по этим остаткам. Таким же образом, полученные дивиденды должны классифицироваться, как операционные денежные потоки.

ПРИМЕР – Классификация поступлений денежных средств в отношении дохода в виде дивидендов

Вопрос

Как необходимо классифицировать денежные потоки дивидендного дохода в отношении;

- компаний с венчурным капиталом; и
- промышленных предприятий?

Предыстория

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

а) компании с венчурным капиталом

Руководство инвестировало 10% в предприятие, на которое оно не имеет значительного влияния. Доход в виде дивидендов в размере 1 000 был получен через год.

б) промышленное предприятие

Руководство инвестировало избыток денежных средств в предприятие, имея от этого процентный доход в размере 10%. Доход в виде дивидендов, составляющий 1 000 был получен через год.

Решение

а) компания с венчурным капиталом

Руководству необходимо классифицировать денежные потоки в отношении дивидендов, как операционные денежные средства. Основной целью компании с венчурным капиталом является инвестирование в предприятия для получения дохода в виде дивидендов или прироста капитала.

б) промышленное предприятие

Руководству необходимо классифицировать денежные потоки в отношении дивидендов, как инвестиционные денежные потоки. Покупка акций не является основным видом деятельности компании. Она была совершена для получения прибыли от вложения излишек денежных средств.

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 один из двух методов:

(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 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 (бухгалтерских записей);
- (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 запасов, дебиторской и кредиторской задолженности по операционной деятельности;
 - (ii) прочих неденежных статей;
 - (iii) прочих статей, движение которых связано с 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, нереализованные курсовые

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

разницы, 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 отдельно основные статьи валовых поступлений и выплат денежных средств 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.

ПРИМЕР – Классификация поступлений туристического агентства от клиентов

Денежные потоки могут представляться свернуто, если они возникают в результате денежных поступлений и выплат, которые отражают деятельность клиентов, а не компании.

Вопрос

Как туристическое агентство, действующее, в качестве агента, должно классифицировать денежные поступления от своих клиентов в отчете о движении денежных средств?

Предыстория

Туристическое агентство предоставляет туристические услуги своим клиентам, которые включают организацию размещения, перелеты и прокат машин. Клиент оплачивает услуги туристическому агентству и агентство перечисляет денежные средства поставщикам услуг. Туристическое агентство получает комиссионные от поставщиков. Поставщики несут ответственность за урегулирование любых претензий со стороны клиентов.

Решение

Туристическое агентство должно представить денежные поступления от клиентов и денежные выплаты поставщикам свернуто. Свернутое представление (на нетто основе) отражает сущность операции.

Сумма чистых денежных средств в отчете о движении денежных средств должна представлять из себя комиссионные агента.

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

Примерами таких поступлений и выплат могут служить:

- (i) получение (и выплата) средств 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.

ПРИМЕР – Классификация денежных потоков в отношении краткосрочных займов

Денежные поступления и выплаты, относящиеся к статьям с быстрой оборачиваемостью, с крупными суммами и короткими сроками погашения могут классифицироваться на нетто основе.

Вопрос

Как компания должна классифицировать движения денежных средств, относящихся к краткосрочным займам, в отчете о движении денежных средств?

Предыстория

Деятельность компании А связана с сетью гостиниц. Сезонный спрос на размещение в гостиницах влияет на ее операционную деятельность.

Компания периодически привлекает капитал путем выпуска коммерческих бумаг в виде необеспеченных простых векселей с фиксированным сроком обращения от семи до девяноста дней.

Решение

Компания А может представить денежные потоки, возникающие от краткосрочных займов, как финансовую деятельность на нетто основе. Краткосрочные заемные средства, имеющие срок погашения менее чем три месяца, могут быть классифицированы на нетто основе.

Раскрытие информации о валовых денежных поступлениях и выплатах обычно не включает дополнительные сведения, необходимые для понимания финансовой деятельности компании.

Более точное понимание финансовой деятельности компании А достигается, когда потенциально большие поступления и выплаты (то, что в сущности может быть постоянным источником финансирования), отражаются на нетто основе.

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

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

- (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 получением (и выплатой) по депозитам с фиксированным сроком погашения;
- (ii) открытие 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. также учебное пособие по МСФО (IAS) 21)

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

ПРИМЕР - Отражение операции с иностранной валютой на дату возникновения денежного потока

12 марта Вы получили \$600 000. Ваша функциональная валюта – евро. Курс обмена 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 обменному 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. Допускается использование оценочного 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 - Отражение операций с иностранной валютой с использованием средневзвешенного курса

12 марта Вы получили \$600 000. Ваша функциональная валюта – евро. Курс обмена 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 сделали инвестиции в зарубежную компанию 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 80 000 – это курсовая разница, отражаемая в составе операционной деятельности.

Проценты и дивиденды

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

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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 на начало, так и на конец 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, и 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 сами расходы по налогам несложно соотнести с инвестиционной или финансовой деятельностью, то налогооблагаемые потоки нецелесообразно 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 возможности 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. Это может быть классифицировано 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 (IFRS) 11),.

Компания, которая отражает инвестиции в совместную деятельность долевым методом, 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 уплаченную в ходе покупки сумму в размере \$30 млн.

ПРИМЕР – Представление потоков денежных средств при выбытии

Вопрос

Как руководство должно представлять потоки денежных средств, относящихся к основному выбытию?

Предыстория

Компания J продала дочернюю компанию A, имеющую для нее существенное значение, 18 мая 20X1 г. Выручка от продажи составила 45 миллионов. Остаток денежных средств Компании A составил 1 миллион на момент выбытия.

Компания J осуществляет свою деятельность в стране S, где налог на операции, связанные с движением капитала взимается по ставке 35%. Начисление налога, возникающего при выбытии, составило 5 миллионов, которые должны быть оплачены в течение 30 дней.

Решение

Руководство должно отразить денежные потоки следующим образом (здесь представлены только выписки из отчета о движении денежных средств):

Год, закончившийся 31/12/X1
(‘000)

Потоки денежных средств по операционной деятельности

Денежные средства, созданные операционной деятельностью

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

Неденежные операции

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

ПРИМЕР – Покупка предприятия частично за денежные средства

Вопрос

Как компания должна представлять покупку частного предприятия, приобретенного частично за денежные средства, в отчете о движении денежных средств?

Предыстория

Компания А приобрела компанию В за 1 000. Оплата покупки включала: денежные средства в размере 250; принятые обязательства – 400; и эмиссию долевых ценных бумаг – 350.

Решение

Денежные выплаты в размере 250 необходимо классифицировать в отчете о движении денежных средств компании А в рамках денежных потоков по инвестиционной деятельности.

Неденежные элементы операции – принятые обязательства и выпущенные долевые ценные бумаги, должны раскрываться в примечаниях к финансовой отчетности.

Ниже представлен пример такого раскрытия в примечании:

	95 457
Выплаченные проценты	(4 560)
Выплаченные налоги	(22 350)
Чистые денежные средства по операционной деятельности	68 547
Потоки денежных средств по инвестиционной деятельности	
Продажа дочерней компании за минусом реализованных денежных средств	44 000
Налог выплаченный при выбытии	(5 000)
Полученные проценты	1 340
Чистые денежные средства полученные по инвестиционной деятельности	40 340
Потоки денежных средств по финансовой деятельности	
Выплаченные дивиденды	(11 500)
Чистые денежные средства использованные в финансовой деятельности	(11 500)
Прирост денежных средств и эквивалентов денежных средств	97 387
Итого выплата денежных средств в течение года в отношении налога составила 27 350 000.	

Примечание 20 Неденежные операции

1 марта 20X3 г. Группа приобрела продовольственное отделение компании В (примечание X) за 1 000. Кроме выплаты денежных средств в размере 250, были осуществлены следующие неденежные операции для урегулирования расчетов за приобретение:

Эмиссия обыкновенных акций	350
Взятие обязательств	300

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.

То же самое применяется к неденежным элементам оплаты, например, при бартерных сделках.

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

К денежным средствам и их эквивалентам относятся наличные денежные средства, размещенные банковские депозиты до востребования, прочие краткосрочные высоколиквидные инвестиции с первоначально установленным сроком погашения не более трех месяцев, а также банковские овердрафты. Банковские овердрафты в бухгалтерском балансе отражаются как заемные средства в составе краткосрочных обязательств.

Денежные средства и их эквиваленты:

	2XX4	2XX3
Денежные средства на банковском	12 698	30 798

счете и в кассе		
Краткосрочные банковские депозиты	9 530	5 414
итого	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:		
	2ХХ4	2ХХ3
Денежные средства и их эквиваленты	22 228	36 212
Банковские овердрафты	(2 650)	(6 464)
итого	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 использования.

ПРИМЕР – Отражение денежных средств, попадающих под ограничение на использование

Активы, которые соответствуют любому из следующих критериев, должны классифицироваться, как оборотные (краткосрочные) активы:

- предполагается, что их реализация, продажа или потребление возникнут в результате обычной производственной деятельности компании;
- предназначены для продажи;

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

с) предполагается, что они будут реализованы в течение двенадцати месяцев после даты составления балансового отчета; или

d) представляют собой неограниченные денежные средства или эквиваленты денежных средств.

Вопрос

Должна ли компания включать в свою консолидированную финансовую отчетность денежные средства или эквиваленты денежных средств, принадлежащие дочерней компании, которые не могут быть использованы другой группой компаний?

Предыстория

Дочерняя компания держит остатки наличных денежных средств (и их эквивалентов) на счетах в местных банках. Компания осуществляет свою деятельность в стране, где введены валютные ограничения и дочерней компании не разрешается отправлять денежные средства за границу другим своим дочерним компаниям и материнской компании.

Сумма денежных средств является достаточной для осуществления операционных нужд компании.

Решение

Существование валютных ограничений в зарубежной юрисдикции не исключает возможности классифицировать денежные средства и их эквиваленты в качестве оборотных активов в консолидированной финансовой отчетности.

Дочерней компании необходимо, чтобы денежные средства соответствовали операционным требованиям, чтобы впоследствии можно было свободно их использовать.

Компания, однако, должна, раскрывать сумму денежных средств и эквивалентов денежных средств, которые не могут быть использованы группой.

Раскрытие должно включать комментарии, которые помогут пользователям понять степень влияния данных ограничений на финансовую позицию и ликвидность компании.

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.

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

- (ii) агрегированные показатели, отражающие потоки денежных средств связанные с участием в совместной деятельности-;

ПРИМЕР - Совместное предприятие

Вы владеете 60% совместного предприятия.
Вы показываете полученные дивиденды.

- (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 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 потребует для составления отчета о движении денежных средств:

Все акции дочерней компании были приобретены за 590 ед. 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 ед. которые, относятся 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 900 ед. основных средств были приобретены по финансовой аренде. Для

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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 2007 года включала проценты к получению на сумму 100.

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

Выручка от реализации	30 650
Себестоимость проданных товаров	(26 000)
Валовая прибыль	4 650
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	3 350
Налоги на прибыль	(300)
Чистая прибыль	3050

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

Консолидированный бухгалтерский баланс	2007	2006			
Активы			Нераспределенная прибыль	3 230	1 380
Денежные средства (и их эквиваленты)	230	160	Итого собственный капитал акционеров	4 730	2 630
Дебиторская задолженность	1 900	1 200	Итого обязательства и собственный капитал акционеров	7 910	6 660
Запасы	1 000	1 950			
Портфельные инвестиции	2 500	2 500			
Основные средства (первоначальная стоимость)	3 730	1 910			
Накопленная амортизация	(1 450)	(1 060)			
Основные средства (остаточная стоимость)	2 280	850			
Итого активы	7 910	6 660			
Обязательства					
Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам	250	1 890			
Кредиторская задолженность по процентам	230	100			
Кредиторская задолженность по налогам на прибыль	400	1 000			
Долгосрочная задолженность	2 300	1 040			
Итого обязательства	3 180	4 030			
Собственный капитал акционеров					
Акционерный капитал	1 500	1 250			

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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	(27 600)	
Денежные средства, созданные операционной деятельностью	2 550	
Выплаченные проценты	(270)	
Выплаченные налоги на прибыль	(900)	
Итого приток денежных средств по операционной деятельности	1 380	

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*	(1 200)	
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.

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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

2007

**Движение денежных средств по
операционной деятельности**

Чистая прибыль до налогообложения	3 350
корректируется на:	
Амортизационные расходы	450
Курсовую разницу (убыток)	40
Инвестиционный доход	(500)
Расходы по процентам	400
	3 740
Увеличение дебиторской задолженности покупателей и прочих видов задолженности	(500)
Уменьшение запасов	1050
Уменьшение кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам	(1 740)
Денежные средства, созданные по операционной деятельности	2550
Выплаченные проценты	(270)
Выплаченные налоги на прибыль	(900)
Итого денежный поток по операционной деятельности	1 380

**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)
Движение денежных средств по финансовой деятельности	
Поступления от эмиссии акций	250
Поступления по долгосрочному займу	250
Платежи по обязательствам финансовой аренды	(90)
Выплаченные дивиденды*	(1 200)
Итого: денежные средства, использованные в финансовой деятельности	(790)
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.

**Примечания к отчету о движении денежных средств
(прямой метод и косвенный метод)**

А. Приобретение дочерней компании

В течение отчетного периода группа приобрела дочернюю компанию Х. 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 Х	(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 как ранее было представлено	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	1 520	(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	30 650	
Операционные расходы за вычетом расходов на амортизацию	(26 910)	
Операционная прибыль до учета изменений оборотного капитала		3 740

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.

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

		2007		
Движение денежных средств по операционной деятельности			Выплаченные налоги на прибыль	(100)
Поступления процентов и комиссионных	28 447		Итого денежные средства по операционной деятельности	3 340
Выплата процентов	(23 463)		Движение денежных средств по инвестиционной деятельности	
Погашение ранее списанных займов	237		Выбытие дочерней компании М	50
Выплаты денежными средствами работникам и поставщикам	(997)		Полученные дивиденды	200
Промежуточный итог	4 224		Полученные проценты	300
Увеличение (уменьшение) активов по операционной деятельности:			Поступления от продажи ценных бумаг, не связанных с биржевыми операциями	1 200
Краткосрочные финансовые средства	(650)		Приобретение ценных бумаг, не связанных с биржевыми операциями	(600)
Депозиты, предназначенные для целей нормативного или денежного контроля	234		Приобретение основных средств	(500)
Финансовые средства, авансированные клиентам	(288)		Итого денежные средства по инвестиционной деятельности	650
Чистое изменение дебиторской задолженности по кредитным карточкам	(360)		Движение денежных средств по финансовой деятельности	
Прочие свободно обращающиеся краткосрочные ценные бумаги	(120)		Выпуск заемного капитала	1 000
Увеличение (уменьшение) обязательств по операционной деятельности:			Выпуск привилегированных акций дочерней компанией	800
Депозитные вклады клиентов	600		Погашение долгосрочного займа	(200)
Свободно обращающиеся депозитные сертификаты	(200)		Чистое уменьшение прочих заимствований	(1 000)
Итого денежные средства по операционной деятельности до вычета налога на прибыль	3 440		Выплаченные дивиденды	(400)
			Итого денежные потоки по финансовой деятельности	200
			Влияние курсовых разниц	600
			Прирост денежных средств (и их эквивалентов)	4 790

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

**Денежные средства (и их эквиваленты) на
начало отчетного периода** 4 050

**Денежные средства (и их эквиваленты) на
конец отчетного периода** 8 840

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 компании;
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.

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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 состава) 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.

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

исключением аналогичных операций, осуществляемых финансовыми организациями);

- (vii) выплаты по приобретению фьючерсных, форвардных, опционных и своп договоров (за исключением договоров, заключенных с целью совершения коммерческих (или биржевых) операций, или выплат, классифицируемых как финансовая деятельность);
- (viii) поступления от фьючерсных, форвардных, опционных или своп договоров (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. прямом;
- 2. косвенном;

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

- 3. обоих;
- 4. ни при одном.

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

- 1. прямом;
- 2. косвенном;
- 3. обоих;
- 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);

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

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 с учетом данных 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

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

17.	2
18.	4
19.	4
20.	3
21.	2
22.	3
23.	3
24.	1
25.	1
26.	2
27.	2

Примечание: в данном учебном пособии использованы следующие публикации компании ПрайсвотерхаусКуперс:

- Применение МСФО
- Новости МСФО
- Решения по бухгалтерскому учету и отчетности