

# COMPARISON OF THE REPORT ON CASH FLOW, FORMED ACCORDING TO IFRS AND RAS

Litsentova E.V. (Russian Federation) Email: Litsentova231@scientifictext.ru

*Litsentova Elena Valeryevna – Master,  
DEPARTMENT OF ACCOUNTING, AUDITING AND ANALYSIS, FACULTY OF ECONOMICS  
ST. PETERSBURG STATE UNIVERSITY INDUSTRIAL TECHNOLOGIES AND DESIGN, ST. PETERSBURG*

**Abstract:** *the article discusses and analyzes the formation of the report on cash flow, consideration of the indicators and methods of preparation of the report on the legislation of the Russian Federation and in accordance with International financial reporting standards. Discusses the similarities and differences report about cash flows in accordance with the regulations on accounting "Report of cash flows" PBU 23/2011 and the International financial reporting standard (IAS) 7 "Statement of cash flows", as well a comparison of the articles of the report.*

**Keywords:** *cash, cash equivalents, cash flows, current activities, operating activities, investment activities.*

## СРАВНЕНИЕ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ФОРМИРУЕМОГО В СООТВЕТСТВИИ С МСФО И РСБУ Лиценцова Е.В. (Российская Федерация)

*Лиценцова Елена Валерьевна – магистр,  
кафедра бухгалтерского учета, аудита и анализа, факультет экономики,  
Санкт-Петербургский государственный университет промышленных технологий и дизайна, г. Санкт-Петербург*

**Аннотация:** *в статье рассматривается и анализируется формирование отчета о движении денежных средств, рассмотрение состава показателей и методов подготовки отчета по законодательству Российской Федерации и в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Рассматриваются сходства и различия отчета о движении денежных средств в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011 и Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств», также проводится сравнение статей отчета.*

**Ключевые слова:** *денежные средства, эквиваленты денежных средств, потоки денежных средств, текущая деятельность, операционная деятельность, инвестиционная деятельность.*

МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств» был разработан в 1992 году Советом по Международным стандартам финансовой отчетности, который вступил в силу 1994 года.

В России в 1998 году была принята «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности», согласно которой целью реформирования учета было призвано приведение в соответствии с МСФО» [1].

В феврале 2011 года вышло «Положение о признании международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ». А в ноябре 2011 года вышел Приказ «О введении в действие МСФО и разъяснений международных стандартов отчетности на территории РФ».

Отчет о движении денежных средств должен отражать потоки денежных средств с учетом остатков на конец и на начало отчетного периода в разрезе инвестиционной, операционной и текущей деятельности.

Целью финансовой отчетности является:

- Согласно РСБУ: отчетность обязана предоставлять точное и подробное содержание о финансовом состоянии организации, финансовых итогах ее деятельности и переменах в ее финансовой позиции.
- Согласно МСФО: отчетность, является отражение информации о финансовом положении, денежных результатах деятельности и движении финансовых средств предприятия, выгодой для большинства пользователей при осуществлении экономических решений. Также отчетность отражает результаты управления ресурсами, которыми управляет руководство организации.

Отчет о движении денежных средств» формируется с целью предоставления финансовой отчетности информации об источниках поступления денежных средств, их направления и расходования. Данная информация позволяет оценить способность организаций привлекать и использовать денежные средства и их эквиваленты.

В 2011 г. Приказом Минфина от 02.02.2011 № 11Н было утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011.

Данное Положение показывает, как отражать денежные средства и их потоки в отчете о движении денежных средств. ПБУ 23/2011 в большей степени направлено на детальное раскрытие понятий и принципов классификации денежных потоков. Отличие от МСФО (IAS) 7 заключается в том, что в нем отсутствуют методы формирования денежных потоков.

Также существует различие в определении эквивалентов денежных средств. Определение эквивалентов денежных средств, данное в международных стандартах финансовой отчетности, относит к ним краткосрочные и высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в заранее известные суммы денежных средств и подверженные незначительному риску изменения их стоимости, а ПБУ 23/2011 не разграничивает срочность финансовых вложений. Следует отметить, что в ПБУ 23/2011 не дается определения инвестиционной деятельности, используется понятие «денежные потоки от инвестиционных операций». В соответствии с российским учетом к денежным потокам от инвестиционных операций могут относиться только те операции, которые связаны с изменением внеоборотных активов.

План перехода организаций РФ на МСФО неоднозначно оценивается финансовыми руководителями и экспертами. Одни считают, что такой шаг принес пользу российской экономике, другие же видят в этом лишь увеличение материальных затрат и объема работы.

«Планом Министерства финансов РФ на 2012-2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе МСФО (утв. приказом от 30.11.2011 № 440):

- 2012-2013 гг. - разработка предложений по развитию саморегулирования в сфере оказания бухгалтерских услуг;

- 2013-2014 гг. - разработка предложений по расширению подготовки и повышению квалификации специалистов, занятых составлением, аудитом, контролем, надзором бухгалтерской отчетности по МСФО;

- 2013 г. - разработка предложений по внесению изменений в Единый квалификационный справочник должностей, руководителей, специалистов, направленных на отражение современных требований в отношении применения МСФО;

- 2014 г. - разработка предложений по развитию системы профессиональной аттестации бухгалтеров на основе стандартов Международной Федерации бухгалтеров, внесении изменений в Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», введение нового регламента аттестации бухгалтерских работников» [3].

Ситуация на рынке сегодня в целом изменилась: в последние три года финансовые институты активизировали переход на Международные стандарты финансовой отчетности, наблюдается рост информационной открытости. Раньше отчетность по МСФО кредитных организаций предоставлялась со значительными ограничениями и чуть ли не считалась коммерческой тайной, теперь она публикуется в полном объеме и открытом доступе.

«По мнению Татьяны Каримовой, генерального директора ООО «Воды Боржом», государство должно взять на себя роль инициатора перехода на международные стандарты финансовой отчетности. Российская Федерация заинтересована в привлечении инвестиций в экономику, но для этого необходимо повысить прозрачность бизнеса, в том числе внедряя международные стандарты, понятные западным инвесторам. Если переход не контролировать на государственном уровне, то организации будут переходить на новые стандарты, только в случае крайней необходимости. Это будет существенно тормозить привлечение денег в экономику РФ» [3].

«В мировой практике отчет о движении денежных средств, стал одним из основных документов финансовой отчетности. Идея данного отчета заключается в повторении им структуры отчета о прибылях и убытках, при этом соответствующие показатели демонстрируются на основе реальных денежных потоков.

При сопоставлении отчета о движении денежных средств и отчета о прибылях и убытках, можно прийти к следующим результатам:

1. Согласно отчету о прибылях и убытках, и бухгалтерскому балансу у организации имеется прибыль, а по отчету о движении денежных средств соотношение расходов и доходов дает убыток. «Это означает, что даже если объем декапитализированных сумм долгов дебиторов превысил суммы, уменьшивших прибыль обязательств перед кредиторами, денежные поступления за период меньше осуществленных организацией денежных выплат» [4].

2. Согласно отчету о прибылях и убытках, и бухгалтерскому балансу у организации имеется убыток, а соотношение расходов и доходов по отчету о движении денежных средств дает прибыль. «Это означает, что даже если объем денежных поступлений за определенный период превышает объем денежных выплат, но при этом декапитализированные суммы обязательств перед кредиторами превышают объем дохода в виде увеличивающих финансовый результат сумм дебиторской задолженности» [4].

Данная информация, которая отражается в отчете о движении денежных средств, дополняет отчет о прибылях и убытках, и бухгалтерский баланс. Бухгалтерский баланс отражает финансовое положение

предприятия на конец отчетного периода, а отчет о движении денежных средств поясняет изменения, которые произошли с денежными средствами от одной даты составления бухгалтерского баланса до другой. Отчет о прибылях и убытках отражает результаты деятельности предприятия, которая является основным фактором, изменяющим состояние денежных средств.

Отчет о движении денежных средств связан с бухгалтерским балансом через прирост (уменьшение) статей капитала, активов и обязательств.

В соответствии с ПБУ 23/2011 денежные потоки в отчете о движении денежных средств, как и до принятия стандарта, представляются в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. При этом определения видов деятельности стали более детальны и приближены к МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств».

В отчете о движении денежных средств в Российской Федерации, операционная деятельность называется «текущей» деятельностью.

В соответствии с МСФО отчет отражает изменения не только наличных денежных средств, но и денежных эквивалентов. К денежным эквивалентам относят высоколиквидные и краткосрочные инвестиции, свободно обращающиеся в заранее известную сумму денежных средств с незначительным риском колебаний стоимости. Инвестиции, признаваемые эквивалентами денежных средств, в основном предназначены для обеспечения исполнения краткосрочных обязательств.

В практике Российской Федерации понятия денежных эквивалентов до принятия ПБУ 23/2011 не существовало.

Отсутствовало требование о раскрытии ограничений на использование отраженных в отчетности денежных средств, а также состава денежных средств.

Многие современные организации, составляющие отчетность по МСФО, испытывают сложности при составлении отчета о движении денежных средств. Эти сложности связаны с различием в правилах подготовки отчета.

«Нельзя забывать о том, что при составлении отчета должна быть соблюдена формула базового контроля: денежные средства и их эквиваленты на начало отчетного периода отчета о движении денежных средств + изменение денежных средств и их эквивалентов за отчетный период = денежные средства и их эквиваленты на конец периода отчета о движении денежных средств» [6].

В Российском ПБУ допускается применение только прямого метода. Отчет о движении денежных средств в соответствии с МСФО по текущей (операционной) деятельности может быть составлен с использованием прямого и косвенного метода. По инвестиционной деятельности используется прямой метод составления отчета. Косвенный метод используется при составлении консолидированной отчетности.

Согласно международным стандартам финансовой отчетности при подготовке отчета рекомендуется использовать прямой метод. Суть данного метода заключается в составлении потока движения денежных средств по Главной книге предприятия. Отчет, созданный по данному методу, показывает основные источники притока, направления оттока денежных средств, отображает взаимосвязь между реализацией и денежной выручкой за отчетный период, показывает наличие денежных средств, необходимых для осуществления платежей по разным текущим обязательствам. Прямой метод составления отчетности позволяет получить информацию, необходимую для оценки будущих потоков денежных средств.

Косвенный метод предполагает корректировку прибыли, полученной предприятием. Суть данного метода заключается в том, что по операциям, по которым прибыль была получена, но денежные средства не поступили, делается отрицательная корректировка на сумму непоступления. В случае когда расходы списаны на себестоимость, а реального оттока денежных средств не наблюдается, осуществляется положительная корректировка.

Основное отличие двух методов - это информативность для конечного пользователя. Как показывает практика, отчетность, составленная прямым методом более понятна и лучше воспринимается. Отчетность, составленная косвенным методом, также достаточно информативна, но при его использовании не рассматриваются абсолютные значения выплат и поступлений, что может существенно исказить картину движения денежных средств.

Отчеты о движении денежных средств, составленные по Российским стандартам и Международным стандартам, во многом схожи, но существуют различия. Отчет согласно требованиям Российской Федерации не предусматривает использование косвенного метода. Так же не требует приводить данные о денежных эквивалентах.

Организации, которые ведут учет по международным стандартам финансовой отчетности параллельно ведут учет по стандартам ПБУ.

При составлении «Отчета о движении денежных средств» возможны ошибки, связанные с ошибочным отражением всех денежных потоков по текущей деятельности предприятия. Так же обороты денежных средств необходимо отражать без НДС, обратив внимание на значительные отличия денежных потоков от инвестиционных, текущих и финансовых операций. При необходимости специфические

моменты при составлении отчета, следует отразить в учетной политике предприятия. Одни и те же операции в зависимости от их специфики и объема могут быть отнесены к различным денежным потокам. В случае необходимости, можно объединить потоки денежных средств (например, при возврате ошибочно перечисленных или ошибочно полученных сумм). Такое объединение желательно прописать в учетной политике предприятия.

Поступление денежных средств от валютно-обменных операций (исключения потери или выгоды от операций) не являются денежными потоками предприятия.

Поскольку отчет составляется за последние два года, необходимо обеспечить сопоставимость показателей.

В соответствии с МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств» организация должна представлять потоки денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Организация раскрывает информацию о составе денежных средств и их эквивалентов, а также представлять сверку показателей отчета о движении денежных средств с соответствующими статьями бухгалтерского баланса. Предприятие обязано раскрывать информацию о величине остатков денежных средств и эквивалентов денежных средств предприятия, которые не доступны для использования группой (например, доступ группы к денежным средствам дочерней организации ограничен мерами валютного контроля).

Раскрытие информации о движении денежных средств по потокам дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки способности предприятия генерировать денежные средства и эквиваленты денежных средств, а также потребности организации в использовании этих потоков денежных средств.

#### ***Список литературы***

1. Официальный сайт «МИНФИН РОССИИ». [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/> (дата обращения: 20.04.2017).
2. Институт независимой оценки. [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: <http://www.ipnou.ru/print/002608/> (дата обращения: 20.04.2017).
3. Портал сервисов для бизнеса. [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: [http://servicebook.pro/articles\\_msfo/ias-7/](http://servicebook.pro/articles_msfo/ias-7/) (дата обращения: 08.05.2017).
4. Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 08.05.2017)..
5. Центр начального обучения МСФО. [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: <http://allmsfo.ru/msfo-ias-7.html> (дата обращения: 10.06.2017).
6. Казакевич Е.С. Методика составления отчета о движении денежных средств. [Электронный ресурс], 2017. Режим доступа: <http://bicapital.ru/doc/MSFO-03-2010.pdf> (дата обращения: 06.09.2017).