

УДК 338.24

***ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СБЛИЖЕНИЯ МЕТОДИК
СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ
ПО РОССИЙСКИМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ***

Морозова Н.А.

к.э.н., доцент,

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского,

Нижний Новгород, Россия

Савицкая Т.В.

к.э.н., доцент,

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского,

Нижний Новгород, Россия

Аннотация: в статье рассмотрена проблема интеграции порядка раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о денежных потоках по российским и международным стандартам. Авторы отмечают, что в условиях консолидации России и мирового сообщества от российских организаций требуется представления отчетности по МСФО. Однако большинство российских компаний законодательно также обязаны представлять финансовую отчетность по РСБУ. В связи с этим являясь одним из обязательных отчетов компаний, отчет о движении денежных средств, признан инструментом оптимальной оценки возможности организации мобилизовать и использовать денежные средства в хозяйственной жизни.

Ключевые слова: отчет о движении денежных средств, методы составления отчета о движении денежных средств

***PROBLEMS OF IMPROVING THE APPROACH TO THE METHODS OF
CREATING A REPORT ON CASH FLOWS
BY RUSSIAN AND INTERNATIONAL STANDARDS***

Morozova N.A.

Ph.D., associate professor,

Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky

Nizhny Novgorod, Russia

Savitskaya T.V.

Ph.D., associate professor,

Nizhny Novgorod State University. N.I. Lobachevsky

Nizhny Novgorod, Russia

Annotation: the article considers the problem of integrating the order of disclosure in the accounting (financial) statements of information about cash flows according to Russian and international standards. The authors note that in the conditions of consolidation of Russia and the global community, Russian organizations are required to submit reports under IFRS. However, most Russian companies are also legally required to submit financial statements under RAS. In this regard, being one of the mandatory reports of companies, the cash flow statement is recognized as a tool for optimal assessment of the ability of an organization to mobilize and use money in its economic life.

Keywords: cash flow statement, methods for generating a cash flow statement

В современных реалиях важно научиться предвидеть процессы дифференциации и интеграции различных способов управления денежными потоками, что будет способствовать поддержанию финансовой стабильности и конкурентоспособности организации. Получение избыточной информации часто приводит к несостоятельному увеличению объемов учетных работ, их дублированию и пассивной работе персонала бухгалтерской службы, а также к необоснованным затратам на получение такой информации. По причине интеграции России в мировое сообщество возникает целесообразность ведения бухгалтерского учета и сдачи отчетности, ориентированных на международные стандарты финансовой отчетности. С переходом на МСФО перед компаниями открываются новые возможности

заинтересовать потенциальных иностранных инвесторов, расширить горизонты взаимодействия с новыми партнерами на международном уровне. В связи с этим назрела необходимость создания набора методологических инструментов сближения составления отчета о движении денежных средств по российским и международным стандартам.

Вполне очевидно, имеется ряд факторов, препятствующих процессу гармонизации международных и российских стандартов и замедляющих этот процесс. Внушительные затраты организации на внедрение международных стандартов являются краеугольным камнем организации процесса управления денежными потоками предприятия, что вызвано, прежде всего, недостатком квалифицированных специалистов в сфере МСФО. Кроме этого, не все руководители компаний осознают приоритет и значимость перехода на МСФО. Доминирующими причинами подготовки финансовой отчетности по МСФО, как правило, являются не требования кредиторов и поиск инвесторов, а требования собственников, либо законодательства.

В условиях нарастания нестабильности хозяйственных процессов, приводящих в том числе, к столь "опасному" явлению, как дефицит ликвидности, исследование денежных потоков становится неотъемлемой частью системы антикризисных решений и включает в себя информацию об объемах, источниках поступления и расходования денежных средств, анализе влияния на них внешних и внутренних факторов. Денежные средства - это наиболее ликвидные активы, которые в большей степени подвержены преднамеренным и неумышленным искажениям, поэтому от объективного отображения информации о движении денежных средств зависит финансовое благополучие. Именно на основании представленных данных о движении денежных потоков в финансовой отчетности внешние и внутренние пользователи могут представить достоверную оценку имущественному и финансовому положению организации.

В Российской Федерации порядок раскрытия информации о денежных средствах организации регулируется Положением по бухгалтерскому учету "Отчет о движении

денежных средств" (ПБУ 23/2011, утверждено Приказом Минфина России от 02.02.2011 N 11н), являющегося аналогом МСФО (IAS) 7. В ПБУ 23/2011 "Отчет о движении денежных средств" содержатся правила формирования отчета. В нем также подчеркнуто, что данный отчет составляется в случаях, когда его представление и публикация предусмотрены законодательством Российской Федерации или нормативными правовыми актами, а также когда организация по собственному побуждению приняла решение о представлении и публикации отчета. ПБУ 23/2011 предполагает только один метод составления отчета о движении денежных средств, он называется прямым. При таком способе становится очевидной детальная информация о видах денежных поступлений по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Международные стандарты финансовой отчетности, а именно МСФО (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств", допускает возможность применения двух методов составления отчетности - прямого и косвенного. При этом в МСФО приоритетным является прямой метод. Это связано с тем, что он дает возможность воспроизвести информацию об основных видах валовых денежных поступлений и выплат, которая может быть незаменима при прогнозировании будущих денежных потоков. Косвенный метод строится на взаимосвязи между финансовым результатом и денежными потоками. Вполне очевидно, что этот метод трудоемок, предъявляет повышенное внимание пониманию влияния изменения неденежных статей баланса на изменение остатка денежных средств и их эквивалентов, что значительно влияет на результативность бизнес-процессов.

Общим в обоих методах является разделение всех денежных поступлений и расходов от трех видов деятельности: от основной, инвестиционной и финансовой деятельности. Однако анализ материалов, собранных авторами в ходе проводимого исследования, показал, что имеются существенные различия в понятиях, перечнях, примерах и т.д.

Первым таким различием является несовпадение в определении состава денежных средств и денежных эквивалентов. Как согласно МСФО, так и по РСБУ

потоки денежных средств организации состоят из денежных средств и денежных эквивалентов. Согласно МСФО, денежные эквиваленты представляют собой краткосрочные высоколиквидные инвестиции, которые могут быть легко обратимы в известную сумму денежных средств и подвержены незначительному риску изменения стоимости [4, п. 6]. В РСБУ при определении денежных эквивалентов не требуется того, чтобы они были краткосрочными. Также согласно МСФО, депозиты до востребования входят в состав денежных средств, в то время как по РСБУ они являются компонентом денежных эквивалентов.

В соответствии с МСФО полученные дивиденды могут быть включены в состав денежных потоков от операционной деятельности либо (альтернативно) от инвестиционной деятельности [4, п. 33]. По РСБУ дивиденды и аналогичные поступления от долевого участия в других организациях определенно характеризуются как денежные потоки от инвестиционных операций.

В соответствии с требованиями МСФО дивиденды уплаченные могут быть причислены к денежным потокам от операционной деятельности либо (альтернативно) к денежным потокам от финансовой деятельности [4, п. 34]. Согласно ПБУ 23/2011 уплата дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников) систематизируется как денежные потоки от финансовой деятельности.

Уплата процентов по долговым обязательствам и их поступление по дебиторской задолженности покупателей согласно РСБУ группируется с денежными потоками от текущих операций, получение процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива, - к денежным потокам от инвестиционных операций. Согласно МСФО, выплата процентов и дивидендов может быть отнесена к денежным потокам от операционной либо финансовой деятельности, а получение процентов и дивидендов - либо к операционной, либо к инвестиционной деятельности.

Потоки денежных средств, выраженные в иностранной валюте, как по МСФО, так и по РСБУ пересчитываются в рубли по обменному курсу, установленному

Центральным Банком РФ и действовавшему на дату возникновения данных денежных потоков [4, п. 25]. В качестве обменного курса возможно применение метода средних величин. Однако согласно РСБУ величина среднего курса должна быть исчислена за месяц или более короткий срок [3, п. 18].

Следует также отметить, что МСФО (IAS) 7 дает более общее определение финансовой деятельности организаций, в соответствии с которым эта деятельность приводит к изменениям в размере и составе собственных и заемных средств компании. В ПБУ 23/2011 денежные потоки от инвестиционной деятельности также влияют на размеры и структуру источников финансирования, однако в ПБУ 23/2011 конкретизируется, что рассматриваемая деятельность связана с привлечением финансирования на долговой или долевого основе.

Различие в формировании отчета о движении денежных средств заключается в дифференциальных методах составления отчета в разрезе именно операционной (текущей деятельности). Для иллюстрации противоречий методы составления отчета о денежных потоках по текущей деятельности представлены в табл. 1.

Таблица 1

Методы составления отчета о движении денежных средств

Критерий расчета	Прямой метод	Косвенный метод
1. Основа расчета	<p>Раскрывается информация об основных видах валовых поступлений и платежей, которая может быть получена:</p> <ul style="list-style-type: none"> - либо из данных бухгалтерского учета; - либо путем корректировки продаж и их себестоимости с учетом: изменений в запасах, операционной кредиторской и дебиторской задолженности за отчетный период; других неденежных статей; прочих статей, ведущих к возникновению инвестиционных или финансовых денежных потоков 	<p>Прибыль или убыток за отчетный период корректируется с учетом:</p> <ul style="list-style-type: none"> - результатов операций неденежного характера; - любых отсрочек или начислений в отношении операционных денежных поступлений или платежей, относящихся к прошлому или будущим периодам; - статей доходов и расходов, связанных с инвестиционными или финансовыми денежными потоками

2. Исходный элемент	Выручка от продажи продукции, работ, услуг	Чистая прибыль
3. Достоинства	- оценка общих сумм прихода и расхода денежных средств; - идентификация статей, формирующих наибольший приток и отток денежных средств по видам деятельности - возможность использования полученной информации для прогнозирования денежных потоков	Позволяет учесть полученный результат и изменение денежных средств на расчетном счете организации за отчетный период
4. Недостатки	Не позволяет учесть зависимость изменения величины денежных средств от величины прибыли	Высокая трудоемкость. При составлении необходимо привлечение внутренних данных учета.

Прямой метод составления отчета базируется на отражении непосредственных положительных и отрицательных валовых потоков денежных средств, а косвенный - на отражении потоков денежных средств по операционной деятельности и реализуется путем корректировок прибыли (убытка). В основу прямого метода прогнозирования денежных потоков положено вычисление притока денег от авансов покупателей, реализации товаров и услуг и т.п. и оттока денежных средств при оплате процентов по кредитам и займам, по счетам поставщиков и т.п. Таким образом, прямой метод санкционирует учет движения денежных потоков за рассматриваемый период в качестве разницы поступлений и выплат. Накопленный российскими компаниями опыт при составлении отчетности по МСФО показывает, что, стремясь сократить затраты времени и труда, они предпочитают отражать информацию о движении денежных средств, испытанным и надежным прямым методом.

Достаточно отметить, что и этому методу присущи некоторые недостатки. Прежде всего, он не обнаруживает взаимосвязь полученных финансовых результатов и изменений денежных средств на счетах организации [6, с. 189].

Указанное раскрытие достигается путем использования косвенного метода с привлечением информации бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, приложения к балансу, главной книги. С его помощью отдельно координируется движение денежных средств в рамках текущей, инвестиционной и

финансовой деятельности. Косвенный метод составления отчета о движении денежных средств учитывает не только статьи денежных средств, но и все остальные показатели актива и пассива, изменение которых влияет на финансовые потоки организации [6, с. 211]. Стартовая точка расчета – чистая прибыль. Сумма потока денежных средств корректируется на суммы задолженности по уплате налогов, расходов будущих периодов, амортизации, убытков от продажи нематериальных активов, погашения банковского кредита, уменьшения суммы счетов к оплате, прибыли от продажи ценных бумаг, уменьшение обязательств, увеличение авансовых выплат, увеличение материально-производственных запасов.

Таким образом, для перехода на новые потребности системы управления следует отметить первостепенное значение и целесообразность сближения учета по МСФО и РСБУ, особенно в части составления отчета о движении денежных средств. Это позволит осмыслить реальное финансовое состояние организации, оценить ее платежеспособность и на основе этого по-другому взглянуть на разработку преимущественных стратегических методов управления денежными потоками организаций, что позволит получать дополнительную маржу. Интеграция стандартов учета должна синхронизироваться с системой стратегического менеджмента, что будет благоприятствовать конструктивному построению сбалансированного учетного процесса, что может ощутимо повлиять на имидж организации, ее конкурентоспособность и предоставит стратегические преимущества в деловом мире.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учете" [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 28.05.2019).
2. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организаций" ПБУ 4/99, утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010)

[Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 25.05.2019).

3. Положение по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" ПБУ 23/11, утв. Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 01.06.2019).

4. Приказ Минфина России от 28.12.2015 N 217н "О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации" [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 01.04.2018).

5. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Эксмо, 2015. 640 с.

6. Карпова Т.П. Учет, анализ и бюджетирование денежных потоков: Учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. М.: ИНФРА-М, 2016. 304 с.

Оригинальность 71%