

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 3
«ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ»**

Содержание	№ пунктов
Общие положения	1-4
Определения.....	5
Представление отчета о движении денежных средств.....	6-40
Раскрытие информации.....	41-42
Дата вступления в силу.....	43

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта заключается в том, чтобы установить порядок предоставления информации об изменениях в денежных средствах и эквивалентах денежных средств предприятия в форме отчета о движении денежных средств.

2. Предприятие должно составлять отчет о движении денежных средств в соответствии с требованиями настоящего стандарта и представлять его в качестве неотъемлемой части своей финансовой отчетности за каждый период, в отношении которого представляется финансовая отчетность.

3. Настоящий стандарт требует представления отчета о движении денежных средств от всех предприятий независимо от их размера, структуры собственности или отрасли.

4. Информация о движении денежных средств предоставляет пользователям основу для оценки способности предприятия генерировать денежные средства и эквиваленты денежных средств, а также потребности предприятия в использовании этих потоков денежных средств.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

5. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Денежные средства включают денежные средства в кассе, на счетах в банке и депозиты до востребования.

Эквиваленты денежных средств - это краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и которые не подвержены значительному риску изменения их стоимости и имеют короткий срок погашения, например, три месяца или меньше с даты их приобретения. Эквиваленты денежных средств предназначены в большей степени для погашения краткосрочных денежных обязательств, а не для инвестиций или других целей.

Потоки денежных средств - поступления и выплаты денежных средств и эквивалентов денежных средств. Движение денежных средств не включает обороты между статьями денежных средств или эквивалентов денежных средств, потому что эти компоненты являются частью управления денежными средствами предприятия, а не частью его операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Операционная деятельность - основная деятельность предприятия, приносящая доход и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность - деятельность, связанная с приобретением и выбытием долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

Финансовая деятельность - деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе собственного внесенного капитала и заемных средств предприятия.

Банковские овердрафты, как правило, рассматриваются как займы, т.е. как финансовая деятельность. Тем не менее, в случае, если банковский овердрафт подлежит погашению по требованию и является неотъемлемой частью управления денежными средствами субъекта, то обычно банковские овердрафты рассматриваются как денежные притоки. В таких условиях банковские овердрафты включаются в качестве компонента денежных средств и их эквивалентов. Характерной чертой таких соглашений с банками является то, что остаток по банковскому счету часто изменяется от положительного к отрицательному.

ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

6. Отчет о движении денежных средств должен содержать сведения о потоках денежных средств за отчетный период с разбивкой на потоки от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

7. Классификация по видам деятельности обеспечивает информацию, которая позволяет пользователям оценить воздействие этой деятельности на финансовое положение предприятия и размер его денежных средств и эквивалентов денежных средств. Эта информация также может использоваться для оценки взаимосвязи между этими видами деятельности.

8. Предприятие представляет сведения о движении денежных средств от операционной, инвестиционной или финансовой деятельности в форме, которая наилучшим образом соответствует характеру его деятельности.

9. Поступления и платежи денежных средств от одной операции могут включать потоки денежных средств, классифицируемых по-разному. Например, когда выплата денежных средств по займу включает в себя как проценты, так и основную сумму долга, то часть, составляющая проценты, может классифицироваться как операционная деятельность, а часть, составляющая основную сумму, классифицируется как финансовая деятельность.

Операционная деятельность

10. Ключевым показателем того, в какой мере операции предприятия обеспечивают поступление денежных средств является сумма потоков денежных средств от операционной деятельности. Денежные потоки от операционной деятельности показывают достаточность денежных средств для погашения займов, выплаты дивидендов, осуществления новых инвестиций без обращения к внешним источникам финансирования и сохранения операционных возможностей предприятия.

11. Потоки денежных средств от операционной деятельности преимущественно связаны с основной деятельностью предприятия, приносящей доход. Таким образом, они, как правило, являются результатом операций и других событий, входящих в определение прибыли или убытка. Примерами потоков денежных средств от операционной деятельности являются:

- а) денежные поступления от реализации товаров и предоставления услуг;
- б) денежные поступления в виде роялти, гонораров, комиссионных и прочая выручка;
- в) денежные выплаты поставщикам за товары и услуги;
- г) денежные выплаты работникам и от имени работников;
- д) денежные поступления и выплаты страховой компании по страховым премиям, требованиям, аннуитетам и прочим страховым вознаграждениям;
- е) денежные выплаты или возвраты налога на прибыль, если они не могут быть непосредственно соотнесены с финансовой или инвестиционной деятельностью; и
- ж) денежные поступления и выплаты по договорам, заключенным в коммерческих целях.

12. Некоторые операции, такие, как реализация единицы оборудования, могут привести к возникновению прибыли или убытка, которые включаются в определение прибыли или убытка. Однако движение денежных средств, связанное с такими операциями, классифицируется как движение денежных средств от инвестиционной деятельности.

13. Предприятие может иметь ценные бумаги и займы, предназначенные для коммерческих целей, и в этом случае они могут быть приравнены к запасам, приобретенным специально для перепродажи. Таким образом, движение денежных средств, возникающее от покупки или продажи коммерческих или торговых ценных бумаг, классифицируется как операционная деятельность.

Инвестиционная деятельность

14. Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от инвестиционной деятельности имеет большое значение, поскольку оно показывает, какие расходы были произведены с целью приобретения ресурсов, предназначенных для генерирования будущих доходов и потоков денежных средств.

15. Примерами потоков денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

а) денежные выплаты для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся выплаты, связанные с капитализированными затратами на разработки и с самостоятельно произведенными основными средствами;

б) денежные поступления от реализации основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;

в) денежные выплаты для приобретения долевых или долговых инструментов других предприятий и долей участия в совместной деятельности (кроме платежей за инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств или предназначенные для коммерческих целей);

г) денежные поступления от реализации долевых или долговых инструментов других предприятий и долей участия в совместной деятельности (кроме поступлений по инструментам, рассматриваемым как эквиваленты денежных средств или предназначенным для коммерческих целей);

д) денежные займы, предоставленные другим лицам;

е) денежные поступления от возврата займов, предоставленных другим лицам.

Финансовая деятельность

16. Отдельное раскрытие информации о движении денежных средств от финансовой деятельности имеет большое значение, поскольку данная информация полезна при прогнозировании будущих денежных потоков в соответствии с требованиями лиц, финансирующих предприятие.

17. Примерами потоков денежных средств от финансовой деятельности являются:

- а) денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- б) денежные выплаты собственникам для выкупа акций предприятия;
- в) денежные поступления от выпуска долговых обязательств, займов, облигаций, залладных и других краткосрочных или долгосрочных заимствований;
- г) денежные выплаты по заемным средствам; и
- д) денежные выплаты арендатора для погашения задолженности по финансовой аренде.

Отражение движения денежных средств от операционной деятельности

18. Предприятие должно представлять сведения о движении денежных средств от операционной деятельности, используя либо:

- а) прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат; либо
- б) косвенный метод, при котором прибыль или убыток корректируется с учетом результатов операций неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или выплат, возникающих в ходе операционной деятельности, а также статей доходов или расходов, связанных с поступлением или выплатой денежных средств в рамках инвестиционной или финансовой деятельности.

19. Поощряется использование предприятиями прямого метода представления движения денежных средств от операционной деятельности. Прямой метод обеспечивает информацию, полезную для оценки будущих потоков денежных средств, которая недоступна в случае использования косвенного метода. При использовании прямого метода информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат может быть получена либо:

- а) из учетных записей предприятия; либо
- б) путем корректировки выручки, себестоимости реализации и других статей отчета о совокупной прибыли с учетом следующих факторов:
 - изменения в запасах и дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности в течение периода;
 - прочие неденежные статьи; и
 - прочие статьи, ведущие к возникновению потоков денежных средств от инвестиционной или финансовой деятельности.

20. При использовании косвенного метода чистый поток денежных средств от операционной деятельности определяется путем корректировки прибыли или убытка с учетом следующих факторов:

- а) изменения в запасах и дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности в течение периода;

б) неденежные статьи, такие, как амортизация, оценочные резервы, отложенные налоги, нереализованные положительные и отрицательные курсовые разницы, нераспределенная прибыль ассоциированных предприятий и неконтролирующая доля; и

в) прочие статьи, ведущие к возникновению потоков денежных средств от инвестиционной или финансовой деятельности.

Отражение движения денежных средств от инвестиционной и финансовой деятельности

21. В своей отчетности предприятие должно отражать основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат, возникающих в ходе инвестиционной и финансовой деятельности, по отдельности, за исключением следующих потоков денежных средств, которые отражаются в отчетности на нетто-основе:

а) денежные поступления и выплаты от имени клиентов, когда движение денежных средств отражает деятельность клиента, а не деятельность предприятия;

б) денежные поступления и выплаты по статьям, характеризующимся быстрым оборотом, большими суммами и короткими сроками погашения.

Движение денежных средств в иностранной валюте

22. Движение денежных средств, возникающее в результате операций в иностранной валюте, должно отражаться в функциональной валюте предприятия путем применения к сумме в иностранной валюте обменного курса между функциональной и иностранной валютами на дату движения денежных средств.

23. Нереализованные прибыли и убытки, возникающие в результате изменения обменных курсов валют, не являются движением денежных средств. Однако, эта сумма представляется отдельно от движения денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности и включает любые разницы, которые возникли бы в случае представления данных о движении денежных средств в отчетности по обменным курсам валют на конец периода.

Проценты и дивиденды

24. Поступления и выплаты денежных средств, возникающие в связи с получением и выплатой процентов, должны раскрываться по отдельности. Каждое такое поступление или выплата должны классифицироваться последовательно из периода в период как движение денежных средств от операционной деятельности.

25. Общая сумма процентов, выплаченных в течение периода, раскрывается в отчете о движении денежных средств независимо от того, признана ли она как расход в отчете о совокупной прибыли или капитализирована в соответствии с допустимым альтернативным порядком учета, предусмотренным национальным стандартом «Затраты по займам».

26. Поступления денежных средств, возникающие в связи с получением дивидендов, должны классифицироваться последовательно из периода в период как движение денежных средств от инвестиционной деятельности.

27. Выплаты денежных средств, возникающие в связи с выплатой дивидендов, должны классифицироваться последовательно из периода в период как движение денежных средств от финансовой деятельности.

Налоги на прибыль

28. Потоки денежных средств, возникающие в связи с налогами на прибыль, должны раскрываться отдельно и классифицироваться как движение денежных средств от операционной деятельности за исключением случаев, когда они могут быть непосредственно отнесены к финансовой или инвестиционной деятельности.

29. В большинстве случаев уплаченные налоги классифицируются как движение денежных средств от операционной деятельности, так как часто практически невозможно соотнести потоки денежных средств по налогам с инвестиционной или финансовой деятельностью. И, кроме того, денежные потоки могут возникать в периоде отличном от того, в котором произошла операция.

30. В случае если, потоки денежных средств по налогу на прибыль можно соотнести с инвестиционной или финансовой деятельностью, то такие потоки денежных средств соответственно классифицируются как инвестиционная или финансовая деятельность.

31. Когда потоки денежных средств по налогам относятся более чем к одному виду деятельности, раскрывается общая сумма уплаченных налогов.

Инвестиции в дочерние предприятия, ассоциированные предприятия и совместную деятельность

32. При отражении инвестиций в ассоциированное или дочернее предприятие, учет которых ведется по методу долевого участия или по фактическим затратам, в отчете о движении денежных средств инвестор ограничивается информацией о движении денежных средств между ним и объектом инвестиций, например информацией о дивидендах и предоставленных или погашенных кредитах.

33. Предприятие, представляющее отчет о своей доле участия в совместно контролируемом предприятии, включает в отчет о движении денежных средств информацию о потоках денежных средств, связанных с

инвестициями в совместно контролируемое предприятие, распределением прибыли и другими выплатами или поступлениями между ним и совместно контролируемым предприятием с использованием метода пропорциональной консолидации согласно национального стандарта «Участие в совместной деятельности».

Приобретение и выбытие дочерних предприятий

34. Совокупные потоки денежных средств, возникающие в результате приобретения и выбытия дочерних предприятий, должны представляться отдельно и классифицироваться как инвестиционная деятельность.

35. Результаты движения денежных средств от выбытия не вычитаются из результатов движения денежных средств от приобретения, а представляются отдельно по всем приобретениям и по всем выбытиям. Представление отдельной строкой данных о движении денежных средств, касающихся приобретения и выбытия дочерних предприятий, а также отдельное раскрытие сумм приобретенных или выбывших активов и обязательств, помогает отделить такие потоки денежных средств от потоков денежных средств, возникающих в результате другой операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Неденежные операции

36. Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств или эквивалентов денежных средств, должны исключаться из отчета о движении денежных средств. Подобные операции должны раскрываться в примечаниях к финансовой отчетности таким образом, чтобы обеспечить всю необходимую информацию о такой инвестиционной и финансовой деятельности.

37. Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает целям отчета о движении денежных средств, поскольку эти статьи не связаны с движением денежных средств в текущем периоде. Примерами неденежных операций являются:

- а) приобретение активов путем непосредственного принятия соответствующих обязательств или посредством финансовой аренды;
- б) приобретение предприятия путем выпуска долевых инструментов;
- в) приобретение любых активов (запасов, основных средств, и др.) в обмен на выпуск долговых или долевых инструментов;
- г) бартерные сделки.

Компоненты денежных средств и эквивалентов денежных средств

38. Предприятие должно раскрывать компоненты денежных средств и эквивалентов денежных средств и представлять сверку сумм, содержащихся

в отчете о движении денежных средств, с аналогичными статьями, представленными в отчете о финансовом положении.

39. Учитывая разнообразие практики управления денежными средствами, в целях соблюдения национального стандарта «Представление финансовой отчетности», предприятие обязано раскрыть политику, принятую им для определения состава денежных средств и эквивалентов денежных средств.

40. Влияние любого изменения в политике определения компонентов денежных средств и эквивалентов денежных средств, представляется в отчете в соответствии с национальным стандартом «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

41. Предприятие должно раскрывать вместе с комментариями руководства сумму значительных остатков денежных средств и эквивалентов денежных средств, имеющих у предприятия, но недоступных для использования.

42. Дополнительная информация может оказаться уместной для понимания пользователями финансового положения и уровня ликвидности предприятия. Раскрытие этой информации вместе с комментариями руководства поощряется и может включать:

а) суммы неиспользованных кредитных средств, которые могут быть направлены на финансирование будущей операционной деятельности и на погашение инвестиционных обязательств, с указанием имеющихся ограничений по использованию этих средств;

б) общие суммы потоков денежных средств в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, относящиеся к долям участия в совместной деятельности, данные о которых представляются по методу пропорциональной консолидации;

в) общие суммы потоков денежных средств, представляющие увеличение операционных возможностей, отдельно от потоков денежных средств, необходимых для поддержания операционных возможностей.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

43. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS 2009) 7 «Отчет о движении денежных средств» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности;

исключены положения относительно представления отчета о движении денежных средств финансовыми институтами;

исключены положения относительно представления отчета о движении денежных средств при пересчете отчетности иностранного дочернего предприятия;

исключены положения относительно представления потоков денежных средств в виде процентных доходов (расходов) в инвестиционной или финансовой деятельности;

исключены положения относительно возможного представления полученных дивидендов в операционной деятельности;

исключены положения относительно возможного представления выплаченных дивидендов в операционной деятельности;

исключены некоторые требования к раскрытию информации.