

المعيار المحاسبي الدولي السابع

قوائم التدفقات النقدية

إعداد الاستاذ الدكتور اسماعيل اسماعيل - كلية الاقتصاد - قسم المحاسبة

المعيار المحاسبي الدولي السابع

- الهدف من المعيار.
- النطاق.
- فوائد معلومات التدفق النقدي.
- تعاريف.
- عرض قائمة التدفق النقدي.
- النشاطات التشغيلية.
- النشاطات الاستثمارية.
- النشاطات التمويلية.
- تقديم التقارير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية.
- تقديم التقارير عن التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية والتمويلية.
- العناصر المكونة لقائمة التدفقات النقدية المعدة بموجب الطريقة المباشرة.
- العناصر المكونة لقائمة التدفقات النقدية المعدة بموجب الطريقة غير المباشرة.
- تقديم التقارير عن التدفقات النقدية على أساس صافي المبالغ.
- التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية.
- البنود غير العادية.
- الفائدة وأرباح الأسهم.
- الضرائب على الدخل.
- العمليات غير النقدية.
- الإفصاح.
- إفصاحات أخرى.
- تاريخ التطبيق.

الهدف من المعيار

يهدف هذا المعيار إلى تزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات التي تساعد على تقييم قدرة المنشأة على توليد النقدية وحاجة المنشأة في استخدام هذه التدفقات النقدية.

ويهدف هذا المعيار أيضاً إلزام المنشآت بتوفير المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمنشأة بواسطة قائمة التدفق النقدي والتي تصنف التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

فالقرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمي القوائم المالية تتطلب تقييماً لقدرة المنشأة على توليد النقدية وما يعادلها وعلى توقيتها ودرجة التأكد في عملية توليدها.

النطاق

- على المنشأة إعداد قائمة التدفق النقدي وفقاً لمتطلبات هذا المعيار وتقديمها كجزء مكمل لقوائمها المالية لأي فترة تقدم عنها القوائم المالية.
- يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي السابع، قائمة التغيرات في المركز المالي الموافق عليه في تموز 1977 .
- يهتم مستخدمو القوائم المالية بالكيفية التي تولد منها المنشأة النقدية وما يعادلها بالكيفية التي تستخدم فيها هذه النقدية وما يعادلها بغض النظر عن طبيعة نشاطات المنشأة. فالمنشآت تحتاج إلى نقدية ولنفس الأسباب رغم اختلاف نشاطاتها الأساسية المولدة للإيراد. فهي تحتاج إلى النقدية لتسيير عملياتها ودفع التزاماتها وتوفير العائد للمستثمرين فيها، وعليه يتطلب هذا المعيار من جميع المنشآت تقديم قائمة التدفق النقدي.

فوائد معلومات التدفق النقدي

- عندما تستخدم قائمة التدفق النقدي بالاقتران مع باقي القوائم المالية فإنها تزود مستخدمي القوائم بمعلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صافي أصول المنشأة وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولة المنشأة وقدرتها على خدمة الدين) وقدرتها في التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها لأجل التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة. فمعلومات التدفق النقدي مفيدة في تقييم قدرة المنشأة على توليد النقدية، كما تساعد المستخدمين على تطوير نماذج لتقدير ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لمنشآت مختلفة، كما تحسن قابلية المقارنة بين تقارير الأداء لعدة منشآت لأنها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات والأحداث.
- غالباً ما تستخدم معلومات التدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبالغ، وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية ودرجة التأكد منها، وهي مفيدة كذلك في اختيار دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وأثر الأسعار المتغيرة.

تعريف

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار:

- **النقدية:** وتشمل النقدية الجاهزة والودائع تحت الطلب.
- **النقدية المعادلة:** وهي الاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحويل إلى مبالغ معروفة من النقد لا تكون عرضة لمخاطر هامة من حيث التغير في القيمة.
- **التدفقات النقدية:** وهي عبارة عن التدفقات الداخلية والخارجية من النقدية وما يعادلها.
- **النشاطات التشغيلية:** وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية.
- **النشاطات الاستثمارية:** وهي النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها.
- **النشاطات التمويلية:** وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة.

عرض قائمة التدفق النقدي

يجب أن تظهر قائمة التدفق النقدي التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب النشاطات التشغيلية، والاستثمارية، والتمويلية.

- تعرض المنشأة تدفقاتها النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالأسلوب الأكثر ملائمة لطبيعة أعمالها. فالتصنيف حسب النشاط يوفر معلومات تسمح للمستخدمين بتقدير أثر هذه النشاطات على المركز المالي ومبلغ النقدية وما يعادلها للمنشأة، كما يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك النشاطات.

- قد تشمل عملية واحدة تدفقات نقدية يمكن تصنيفها بأشكال مختلفة. على سبيل المثال: عندما تكون عملية سداد القرض نقداً تتضمن الفائدة وأصل القرض، فإنه في هذه الحالة يمكن تصنيف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي بينما يصنف عنصر سداد أصل القرض على أنه نشاط تمويلي.

النشاطات التشغيلية

تعتبر التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التشغيلية مؤشراً أساسياً عن المدى الذي ساهمت به عمليات المنشأة في توليد تدفقات نقدية كافية لسداد الديون والحفاظ على القدرة التشغيلية للمنشأة. ودفع أرباح الأسهم، والقيام باستثمارات جديدة بدون اللجوء لمصادر تمويل خارجية.

فالمعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة بالاقتران مع معلومات أخرى في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

وتتجمع التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية أساساً من النشاطات الرئيسية المنتجة للإيراد في المنشأة وعليه فهي تنتج بشكل عام عن العمليات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الدخل.

ويمكن تخليص المعاملات المتعلقة بهذا الجانب بما يلي:

عناصر الأنشطة المكونة للتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

التدفقات النقدية الخارجة

- * مشتريات البضاعة
- * الرواتب والأجور
- * الفوائد المدفوعة
- * شراء الأوراق التجارية
- * نقداً (عند تظهيرها)
- * المصاريف الأخرى غير المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية (مثل المساهمات أو التبرعات)

التدفقات النقدية الداخلة

- * مبيعات السلع والخدمات
- * الفوائد المستلمة
- * حصص الأرباح المستلمة
- * بيع (تظهير) الأوراق التجارية مقابل النقدية
- * مصادر الإيراد الأخرى غير المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية (مثلاً تصفيات قضايا التأمين)

- قد تحتفظ المنشأة بأوراق مالية وقروض (سندات قرض) لأغراض التعامل أو الاتجار، في هذه الحالة تشبه هذه البنود المخزون السلعي المشتري خصيصاً لإعادة البيع، وعليه فإن التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الأوراق المالية المقتناة لغايات التعامل أو الاتجار تصنف على أنها نشاطات تشغيلية. وبالمثل فإن المدفوعات النقدية والقروض التي تقدمها المنشآت المالية تصنف عادة على أنها نشاطات تشغيلية حيث أنها تمت إلى النشاط الرئيسي لإنتاج الإيراد لتلك المنشأة.

النشاطات الاستثمارية

يعتبر الإفصاح المنفصل عن التدفقات الناشئة عن النشاطات الاستثمارية مهماً لأن هذه التدفقات النقدية تمثل مدى ما يدفع من نفقات على الموارد التي تستخدم في توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية وتضم الأنشطة الاستثمارية الأنشطة التي تتعلق باقتناء أو استبدال أو بيع الموجودات غير المتداولة.

• ويمكن تلخيص المعاملات المتعلقة بهذا الجانب بما يلي:

عناصر الأنشطة المكونة للتدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

التدفقات النقدية الخارجة

- * شراء الممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى.
- * المدفوعات النقدية لامتلاك أدوات ملكية أو أدوات دين لمنشآت أخرى والحصص في المشاريع المشتركة (عدا المدفوعات التي تعتبر معادلة للنقدية أو تلك المقتناة لأغراض التعامل أو الإيجار) .
- * المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية والعقود الآجلة وعقود التبادل إلا عند اقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإيجار أو عند تصنيف المدفوعات ضمن النشاطات التمويلية.

التدفقات النقدية الداخلة

- * بيع الممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى.
- * المقبوضات النقدية من بيع أدوات الملكية أو أدوات دين للمنشآت الأخرى أو الحصص في المشاريع المشتركة (عدا المقبوضات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو المقتناة لأغراض التعامل أو الإيجار) .
- * المقبوضات النقدية للعقود المستقبلية والعقود الآجلة وعقود التبادل إلا عند اقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإيجار أو عند تصنيف النقد المستلم ضمن النشاطات التمويلية.

النشاطات التمويلية

- إن الإفصاح المستقل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية مهم لأنه مفيد في التنبؤ بمطالبات مقدمي رأسمال المنشأة في التدفقات النقدية المستقبلية وهي تضم المعاملات التجارية مع الدائنين والمالكين ويمكن تلخيص المعاملات بهذا الجانب بما يلي:

عناصر الأنشطة المكونة للتدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية

التدفقات النقدية الخارجة

- * المدفوعات النقدية لمالكي المنشأة مقابل شراء أو رد أسهم المنشأة.
- * المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقرضة.

التدفقات النقدية الداخلة

- * إصدار أسهم رأس المال.
- * إصدار سندات والقروض وأوراق الدفع والرهنونات العقارية وغيرها من الاقتراض قصير أو طويل الأجل.

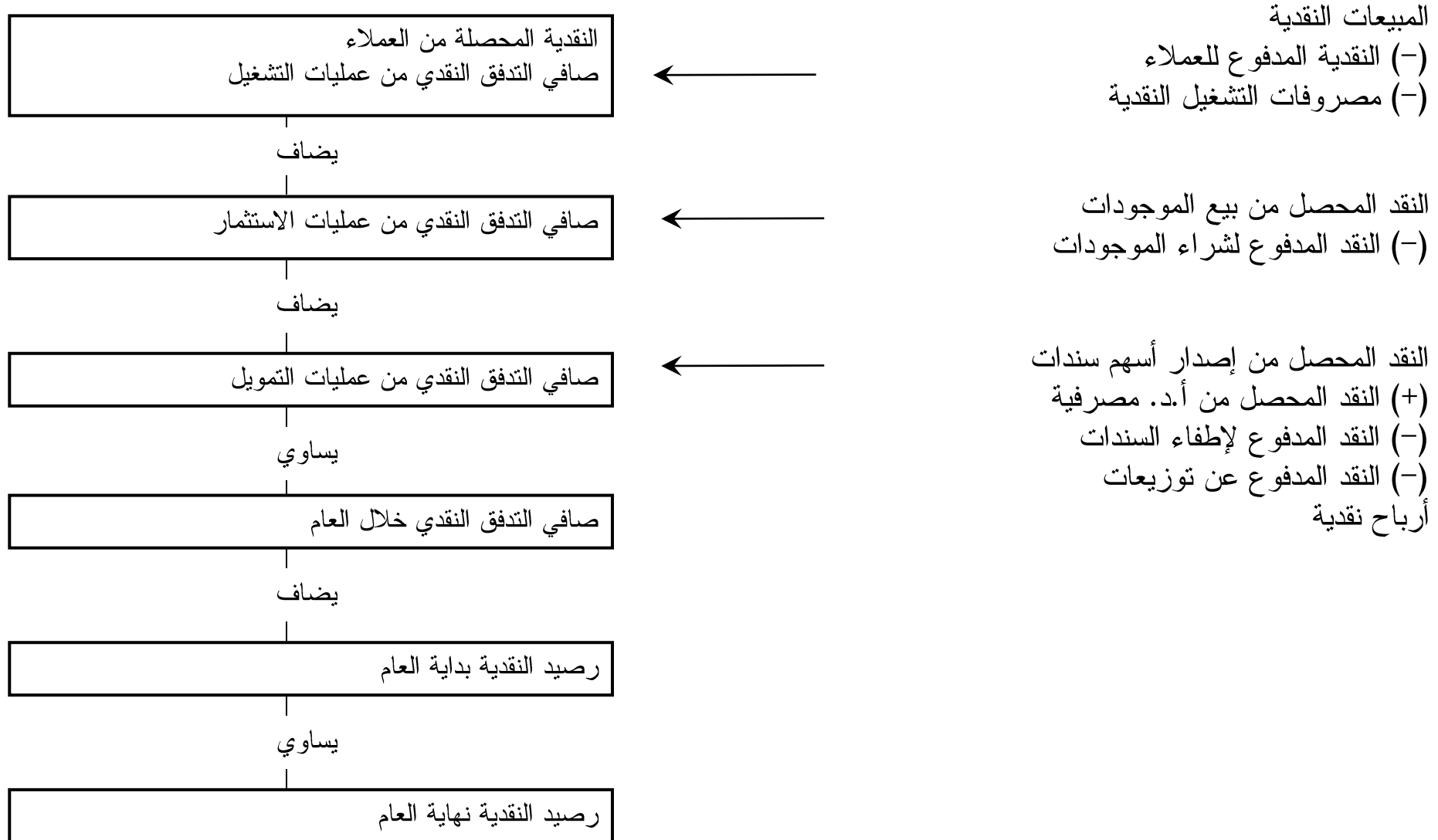
تقديم التقارير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية

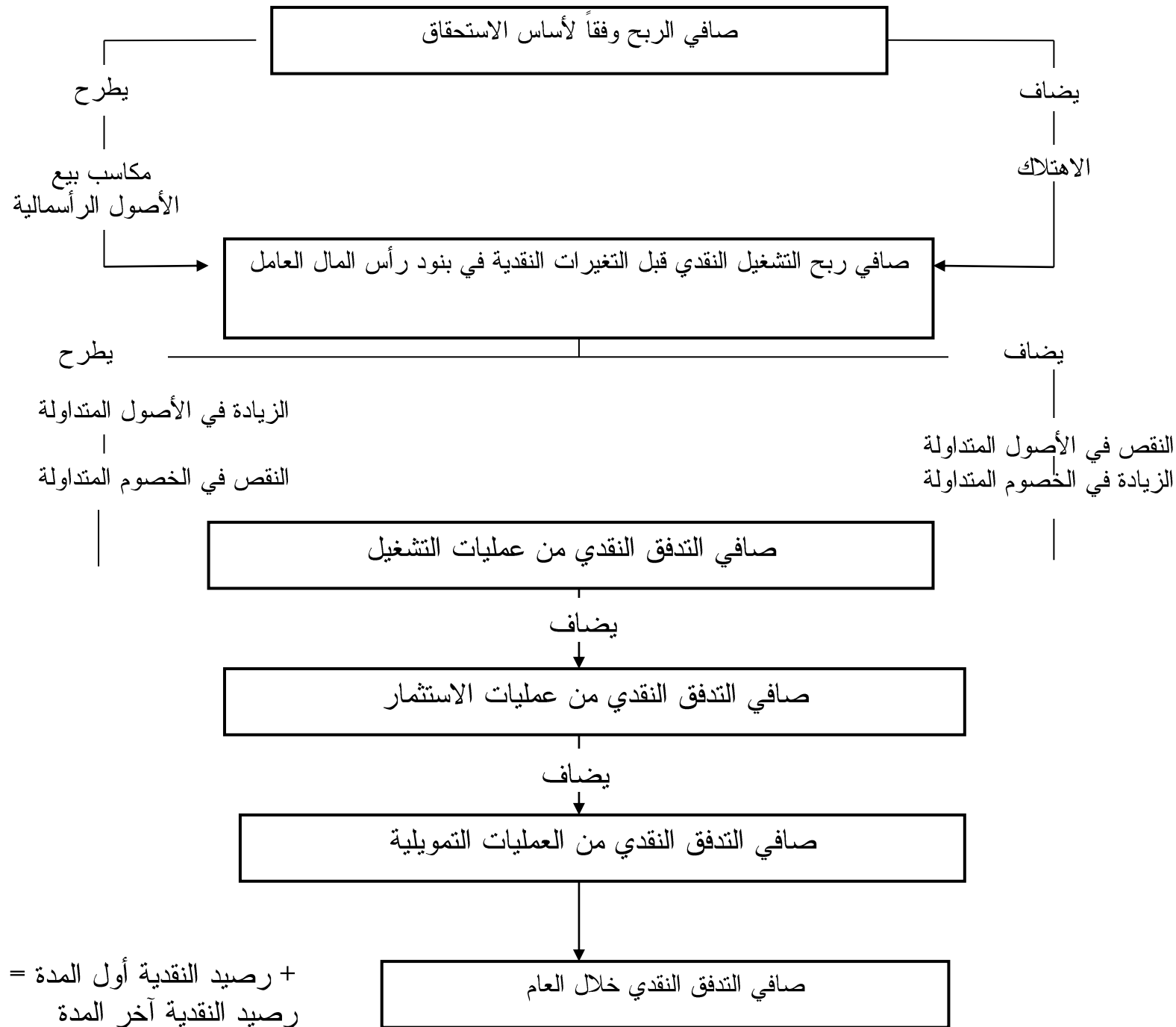
- يجب على المنشأة عرض التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية باستخدام إما:
 - أ- الطريقة المباشرة والتي بموجبها يتم الإفصاح عن الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية، أو
 - ب- الطريقة غير المباشرة والتي بموجبها يتم تعديل صافي الربح أو الخسارة بضوء الفقرات غير النقدية التي أثرت على تحديده. وهذا يعني أن الطريقة غير المباشرة تعدل صافي الدخل بدلا من تعديل الفقرات الظاهرة في قائمة الدخل بشكل انفرادي وتتضمن عملية التعديل:
 - التغيرات في الأصول المتداولة (غير النقدية) وكذلك الخصوم المتداولة.
 - الفقرات المضمنة بموجب صافي الدخل والتي لا تؤثر على النقدية مثل:
 - الاهتلاك.
 - المخصصات والضرائب المؤجلة.
 - أرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المتحققة.
 - الأرباح غير الموزعة من الشركات الزميلة.
- تُشجع المنشآت على تقديم التقارير عن التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة حيث أن الطريقة المباشرة توفر معلومات يمكن أن تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا توفرها الطريقة غير المباشرة فعند استخدام الطريقة المباشرة يمكن الحصول على معلومات عن الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية.
- وكأسلوب بديل يمكن أن يعرض صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بموجب الطريقة غير المباشرة وذلك بإظهار الإيرادات والمصروفات الظاهرة في قائمة الدخل والتغيرات التي طرأت خلال المدة في بنود المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة التشغيلية.

تقديم التقارير عن التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية والتمويلية

- يجب على المنشأة أن تعرض وبشكل منفصل الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية الناشئة عن النشاطات الاستثمارية والتمويلية.

العناصر المكونة لقائمة التدفقات النقدية المعدة بموجب الطريقة المباشرة





ويوضح المثال التالي كيفية تطبيق الطريقتين المباشرة وغير المباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية.

مثال (1) :

أدناه الموازنات المقارنة لشركة (×) لسنتي 98 و 1999 مع قائمة الدخل للشركة المذكورة لسنة 1999 :

الميزانيات العمومية لشركة (×) كما هي في 21/12/98 ، 1999

البيان	1999	1998	الفرق الزيادة (النقص)
الموجودات			
النقد	21000	10000	11000
الذمم المدينة (بالصافي)	30000	20000	10000
مخزون آخر المدة	26000	30000	(4000)
المعدات	70000	50000	20000
مجمع اهتلاك المعدات	(10000)	(5000)	(5000)
مجموع الموجودات	<u>137000</u>	<u>105000</u>	<u>32000</u>
المطالبات وحقوق الملكية			
الذمم الدائنة (الدائنون)	9000	15000	(6000)
الالتزامات المستحقة (واجبة الدفع)	2000	صفر	2000
أسهم رأس المال (10 ل.س قيمة اسميه)	90000	60000	30000
الأرباح المحتجزة	<u>36000</u>	<u>30000</u>	<u>6000</u>
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية	<u>137000</u>	<u>105000</u>	<u>32000</u>

قائمة الدخل لشركة (×) للسنة المنتهية في 31/12/1999

140000

المبيعات

(100000)

(-) كلفة البضاعة

40000

إجمالي الربح (الدخل)

25000

(-) المصاريف التشغيلية (عدا الاهتلاك)

(30000)

5000

مصاريف الاهتلاك

10000

صافي الدخل (الربح الصافي)

بيانات إضافية:

1- اشترت المعدات نقداً خلال 1999 بمبلغ 20000 ل.س .

2- رأسمال الأسهم بقيمة 30000 ل.س أصدرت للبيع نقداً

بالقيمة الاسمية.

3- حصص أرباح نقدية أعلن عنها ودفعت في 1999 نقداً

بمبلغ 4000 ل.س .

الحل: لغرض توضيح كيفية تحويل الفقرات المعدة وفق أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي تتبع المعادلات التالية:

المتحصلات من العملاء:

$$\text{صافي المبيعات} = \left[\begin{array}{l} (+) \text{ النقص في رصيد حساب العملاء} \\ \text{أو} \\ (-) \text{ الزيادة في رصيد حساب العملاء} \end{array} \right] = \text{النقدية المحصلة من العملاء}$$

النقدية المدفوعة للمشتريات:

$$1 - \text{تكلفة البضاعة المباعة} = \left[\begin{array}{l} (+) \text{ الزيادة في المخزون السلعي} \\ \text{أو} \\ (-) \text{ النقص في المخزون السلعي} \end{array} \right] = \text{صافي المشتريات}$$

$$2 - \text{صافي المشتريات} = \left[\begin{array}{l} (+) \text{ النقص في حساب الموردين وأوراق الدفع} \\ \text{أو} \\ (-) \text{ الزيادة في حساب الموردين وأوراق الدفع} \end{array} \right] = \text{النقدية المدفوعة في المشتريات}$$

النقدية المدفوعة في المصروفات:

$$\text{المصروفات} = \left[\begin{array}{l} (+) \text{ زيادة في المصروفات المقدمة} \\ \text{أو} \\ (-) \text{ النقص في المصروفات المقدمة} \end{array} \right] \text{ و } \left[\begin{array}{l} (+) \text{ النقص في المصروفات المستحقة} \\ \text{أو} \\ (-) \text{ الزيادة في المصروفات المستحقة} \end{array} \right]$$

= النقدية
المدفوعة في
المصروفات
المصروفات

وكقاعدة عامة فإن الزيادة في الأصل المتداول (غير النقدي) يخفض التدفق النقدي الداخل أو يزيد التدفق النقدي الخارج. ولذلك فعندما تزداد الذمم المدينة، فإن إيرادات المبيعات النقدية تنخفض - وعندما يزداد المخزون السلعي، فإن كلفة البضاعة المباعة بموجب الأساس النقدي تزداد (أي تؤدي إلى زيادة التدفق النقدي إلى الخارج). وعندما تزداد المصاريف المدفوعة مقدما، فإن مصاريف التشغيل المعدة على الأساس النقدي تزداد.

- وكذلك فإن الزيادة في الالتزامات المتداولة تزيد التدفق النقدي الداخل أو تخفض التدفق الخارج. ولذلك فعندما تزداد الحسابات المستحقة الدفع، تنخفض تكلفة البضاعة بموجب الأساس النقدي (أي بدلا من دفع نقد، فإن المشتريات تكون على الحساب) ، وعندما تنخفض الالتزامات المستحقة (مثل الرواتب مستحقة الدفع) ، فإن مصاريف التشغيل المرتبطة بها والمعدة على الأساس النقدي تزداد. إن الانخفاض في الالتزامات المتداولة يكون لها أثر معاكس على التدفقات النقدية، ولذلك فإن تحويل قائمة الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي للمثال المتقدم وهو ما تتطلبه الطريقة المباشرة سيكون كما هو موضح بالتالي:

تحويل قائمة الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي الطريقة المباشرة

الأساس النقدي (التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية)			أساس الاستحقاق	
نضيف نطرح				
130000	10000		140000	المبيعات
	102000	4000 6000	100000	كلفة البضاعة المباعة
	23000	2000	25000	مصاريف التشغيل
			5000	مصاريف الاهتلاك
<u>125000</u>			<u>130000</u>	
<u>5000</u>			<u>10000</u>	صافي الدخل

كذلك نستطيع أن نصل إلى نفس النتيجة بواسطة الطريقة غير المباشرة، ولكن باستخدام الأسلوب التالي:
تحويل قائمة الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي
الطريقة غير المباشرة

صافي الدخل		10000
تسوية صافي الدخل إلى صافي النقدية		
مستحصل من الأنشطة التشغيلية:		
■ الزيادة في الحسابات المدينة	(10000)	
■ النقص في المخزون السلعي	4000	
■ النقص في الحسابات الدائنة	(6000)	
■ الزيادة في الالتزامات مستحقة الدفع	2000	
■ مصارف الاهتلاك	<u>5000</u>	
صافي النقد من العمليات التشغيلية		<u>(5000)</u>
		<u>5000</u>

ويلاحظ أن كلا الطريقتين قد أوصلتنا إلى نفس النتيجة وهي أن صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية هي 5000 ل.س ، وبمعالجة بقية الأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية بنفس الأسلوب الذي سبق توضيحه نصل إلى قائمة التدفقات النقدية التالية للطريقتين المباشرة وغير المباشرة.

قائمة التدفقات النقدية لشركة (×) للسنة المنتهية في
31/12/1999 (الطريقة المباشرة) :

النقدية من الأنشطة التشغيلية:

130000	نقدية مستلمة من العملاء
(102000)	نقدية مدفوعة عن المشتريات
<u>(23000)</u>	نقدية مدفوعة من المصاريف التشغيلية
5000	

التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:

(20000)	شراء معدات
---------	------------

التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:

30000	مستلمات مقدمة عن إصدار أسهم رأس المال
<u>(4000)</u>	حصص أرباح نقدية مدفوعة
<u>26000</u>	صافي النقدية من الأنشطة التمويلية
<u>11000</u>	صافي الزيادة (النقص) في النقدية

قائمة التدفقات النقدية لشركة (×) للسنة المنتهية في 31/12/1999 (الطريقة غير المباشرة)

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

10000	صافي الدخل
	تسويات لتعديل صافي دخل الاستحقاق إلى صافي
	الدخل النقدي الناتج عن العمليات التشغيلية:
(10000)	الزيادة في الحسابات المدينة
4000	النقص في مخزون البضاعة
(6000)	النقص في الحسابات الدائنة
2000	الزيادة في الالتزامات مستحقة الدفع
5000	مصاريف الاهتلاك
<u>5000</u>	صافي النقد من الأنشطة التشغيلية
	<u>التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:</u>
(20000)	شراء معدات
	<u>التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:</u>
30000	مستلمات مقدمة عن إصدار أسهم رأس المال
(4000)	حصص أرباح نقدية مدفوعة
<u>26000</u>	صافي النقدية من الأنشطة التمويلية
<u>11000</u>	صافي الزيادة (النقص) في النقدية

مثال:

فيما يلي الميزانيات المقارنة لشركة دمشق كما هي في 31/12/2005 و 31/12/2006 وكذلك قائمة الدخل للفترة المنتهية في 31/12/2006 .

2006	2005	البيان
7500	17500	<u>أصول متداولة:</u>
52500	42500	مدينون (الصافي)
100000	60000	مخزون
12500	6000	مصاريف مدفوعة مقدماً
172500	126000	المجموع
		<u>أصول ثابتة:</u>
150000	100000	أراضي
235000	190000	معدات وآلات
96250	62500	مخصص الاهتلاك
288750	227500	المجموع
461250	353500	مجموع الأصول

<u>خصوم متداولة:</u>		دائنون
11250	21000	
<u>خصوم طويلة الأجل:</u>		
72500	45000	أوراق دفع مصرفية طويلة الأجل
85000	10000	أوراق دفع أخرى
55000	92500	سندات طويلة الأجل
212500	147500	المجموع
223750	168500	مجموع الخصوم
<u>حقوق المساهمين:</u>		
50000	30000	رأس المال (القيمة الاسمية 10 ل.س)
77500	50000	علاوة الإصدار
110000	105000	أرباح محتجزة
237500	185000	مجموع حقوق المساهمين
461250	353500	مجموع الخصوم وحقوق المساهمين

قائمة الدخل لشركة دمشق للفترة المنتهية في 31/12/2006

البيان	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
المبيعات		450000
تكلفة البضاعة المباعة	250000	250000
مجمل ربح العمليات		200000
مصاريف التشغيل والفوائد المدينة	170000	170000
صافي ربح التشغيل		30000
مكاسب بيع أراضي		10000
صافي الربح قبل الضريبة		40000

كما توفرت المعلومات الإضافية التالية:

- 1- تم إصدار أسهم جديدة عددها 1000 سهم سعر إصدار 32.5 ل.س للسهم.
- 2- تم شراء أراضي بمبلغ 75000 سدد ثمنها بورقة دفع طويلة الأجل.
- 3- تم بيع أراضي تكلفتها 25000 بمبلغ 35000 .
- 4- جرى إطفاء سندات قيمتها 37500 .
- 5- كان مصروف الاهتلاك عن السنة والداخل ضمن مصاريف التشغيل 33750 .
- 6- تم شراء معدات بمبلغ 45000 نقداً.
- 7- أعلنت الشركة عن توزيع أرباح بنسبة 50% من رأس المال، وجرى توزيع أرباح نقداً قيمتها 20000 .

المطلوب:

إعداد قائمة التدفقات النقدية بموجب الطريقتين المباشرة وغير المباشرة.

أولاً – إعداد قائمة التدفق النقدي وفق الطريقة المباشرة

بموجب هذه الطريقة يُطلب إعادة احتساب النقد المحصل من العملاء
(المبيعات + التغير في رصيد المدينون) والنقد المدفوع للموردين
(المشتريات + التغير في رصيد الدائنون) بعد الأخذ بالاعتبار التغير في
رصيد البضاعة وكذلك النقد المدفوع عن مصاريف التشغيل النقدية
والفوائد وذلك بأخذ أرصدة أول وآخر المدة للحسابات المعنية كما يلي:

$$1- \text{النقد المحصل من العملاء} = 450000 \text{ مبيعات} + (42500 - 52500) = 440000$$

2- النقد المدفوع للموردين = مشتريات عام 2006 + التغير في رصيد
الدائنون، وبما أن المشتريات النقدية لعام 2006 تتأثر بأرصدة مخزون
أول المدة وآخر المدة.

فإن مشتريات عام 2006 النقدية هي:

تكلفة البضاعة المباعة لعام 2006 + مخزون آخر المدة - مخزون أول
المدة

$$290000 = 60000 - 100000 + 250000$$

$$\text{وعليه فإن النقد المدفوع للدائنين} = 290000 + 21000 - 11250 = 299750$$

3- النقد المدفوع لمصاريف التشغيل والفوائد:

إن مصاريف التشغيل النقدية تتأثر بالمصاريف المدفوعة مقدماً أول المدة وآخر المدة. ولذلك ينبغي معالجة فرق أرصدة هذا الحساب، كذلك فإن من الضروري استبعاد مصاريف الاهتلاك لأنها مصاريف غير نقدية، عليه فإن النقد المدفوع لمصاريف التشغيل النقدية هو:

(مصاريف التشغيل لعام 2006 - الاهتلاك) + رصيد
المصارف المقدمة آخر المدة - رصيد المصاريف المقدمة
أول المدة

$$= 6000 - 12500 + (33750 - 170000) \\ 142750$$

القائمة:

مبالغ	مبالغ	البيان
440000		<u>التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية:</u>
(299750)		- النقد المتحصل من العملاء (1)
(142750)		- النقد المدفوع للدائنين (2)
		- النقد المدفوع عن مصاريف التشغيل (3)
(2500)		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية
	35000	<u>التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:</u>
	(45000)	- النقد المحصل من بيع الأراضي
(10000)		- النقد المدفوع لشراء معدات
		صافي التدفق النقدي للأنشطة الاستثمارية
		<u>التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:</u>
	32500	- النقد المحصل من إصدار الأسهم
	27500	- النقد المحصل من أوراق دفع مصرفية
	(37500)	- النقد المدفوع لإطفاء السندات
	(20000)	- توزيعات أرباح نقدية
2500		صافي التدفق النقدي من العمليات التمويلية
(10000)		صافي التدفق النقدي خلال العام
17500		(+) رصيد النقدية في بداية العام
7500		(-) رصيد النقدية في نهاية العام

ثانياً – إعداد قائمة التدفق النقدي وفق الطريقة غير المباشرة

استناداً إلى هذه الطريقة يتم تحويل صافي الربح المحدد على أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي وهو ما يتطلب إجراء التسويات التالية:

- 1- إضافة مصاريف الاهتلاك إلى صافي الربح (المعد بموجب مبدأ الاستحقاق) .
- 2- طرح مكاسب بيع الأراضي.
- 3- مع ملاحظة أن صافي التدفق النقدي المستخرج بموجب الطريقة غير المباشرة سيكون مساوياً لصافي التدفق الناتج بواسطة الطريقة المباشرة.

مبالغ	مبالغ	البيان
40000		صافي الربح وفقاً لأساسي الاستحقاق
33750		(+) مصروف الاهتلاك
(10000)		(-) مكاسب بيع الأراضي
63750		صافي ربح التشغيل النقدي قبل التغيرات النقدية في رأس المال العامل
صفر		(+) نقص الأصول المتداولة وزيادة الخصوم المتداولة
		(-) زيادة الأصول المتداولة ونقص الخصوم المتداولة:
	(10000)	- زيادة المدينين
	(40000)	- زيادة المخزون
	(6500)	- زيادة المصاريف المدفوعة مقدماً
(66250)	(9750)	- نقص الدائنين
(2500)		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية
		<u>التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:</u>
	35000	* النقد المحصل من بيع الأراضي
	(45000)	* النقد المدفوع لشراء المعدات
(10000)		صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية
		<u>التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:</u>
	32500	* النقد المحصل من إصدار الأسهم
	27500	* النقد المحصل من أوراق دفع مصرفية
	(37500)	* النقد المدفوع لإطفاء السندات
	(20000)	* توزيعات أرباح نقدية
2500		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية
(10000)		صافي التدفق النقدي خلال العام
17500		(+) رصيد النقدية في بداية العام
7500		(=) رصيد النقدية في نهاية العام

تقديم التقارير عن التدفقات النقدية على أساس صافي المبالغ

يمكن عرض التدفقات الناشئة عن النشاطات التالية
لمنشأة مالية بالمبلغ الصافي:

- أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية بالنسبة لقبول الودائع وإعادة دفعها والتي يكون لها تاريخ استحقاق محدد.
- ب) إيداع الودائع وسحبها من المنشآت المالية الأخرى.
- ج) السلف النقدية والقروض المقدمة للعملاء وإعادة تسديد هذه السلف والقروض.

التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

- يجب أن تسجل التدفقات النقدية الناشئة عن عمليات بالعملة الأجنبية باستخدام عملة المنشأة التي تنشر بموجبها قوائمها المالية وذلك بتحويل مبلغ العملة الأجنبية إلى عملة المنشأة باستخدام سعر الصرف السائد بين العمليتين في تاريخ التدفق النقدي.
ويجب ترجمة التدفقات النقدية من الشركة التابعة الأجنبية حسب سعر الصرف بين عملة التقرير والعملة الأجنبية بتواريخ التدفقات النقدية.
ويجب التقرير عن التدفقات النقدية المحددة بعملة أجنبية بأسلوب منسجم مع المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرين "تأثيرات التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية".
- لا تعتبر الأرباح والخسائر غير المحققة الناجمة عن التغيرات في معدلات صرف العملة الأجنبية تدفقات نقدية ولكن يجري التقرير عن آثار التغيرات في سعر الصرف للعملة الأجنبية على النقدية وما يعادلها المحتفظ بها أو التي تستحق بعملة أجنبية في قائمة التدفقات النقدية بهدف مطابقة أرصدة النقدية وما يعادلها بين أول الفترة ونهايتها ويعرض هذا المبلغ بشكل منفصل عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية ويتضمن الفروقات إن وجدت فيما لو تم التقرير عن التدفقات النقدية على أساس أسعار الصرف في نهاية الفترة المالية.

البنود غير العادية

- يجب تصنيف التدفقات النقدية المرتبطة بالبنود غير العادية كأنها ناشئة عن النشاطات التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية كما هو مناسب كما يجب الإفصاح عنها بشكل منفصل.

الفائدة وأرباح الأسهم

يجب الإفصاح بشكل منفصل عن كل من التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وأرباح الأسهم ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى.

- يتم الإفصاح عن المبلغ الكلي للفائدة المدفوعة خلال الفترة في قائمة التدفقات النقدية سواء اعترف بالفائدة كمصروف في قائمة الدخل أو تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها بموجب معيار المحاسبة الدولي الثالث والعشرين " تكاليف الاقتراض " .

- يتم تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وأرباح الأسهم المقبوضة عادة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمنشآت المالية إلا أنه لا يوجد إجماع في الرأي بالنسبة لتصنيف هذه التدفقات النقدية من قبل المنشآت الأخرى. يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وأرباح الأسهم المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة وكبديل آخر يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وأرباح الأسهم المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تمويلية، وتدفقات نقدية استثمارية على التوالي لأنها تعتبر تكاليف للحصول على الموارد المالية وعوائد الاستثمارات.

- يمكن تصنيف أرباح الأسهم المدفوعة كتدفق نقدي تمويلي لأنها تعتبر تكلفة للحصول على الموارد المالية. وكبديل آخر، يمكن تصنيف أرباح الأسهم المدفوعة على أنها إحدى مكونات التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من أجل مساعدة مستخدمي القوائم المالية على تحديد قدرة المنشأة على دفع أرباح الأسهم من خلال التدفقات النقدية التشغيلية.

الضرائب على الدخل

- يجب الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب المدفوعة عن الدخل.
ويجب تصنيفها كتدفقات من النشاطات التشغيلية،
ما لم يتم التعرف عليها بشكل محدد على أنها
نشاطات استثمارية أو تمويلية.

العمليات غير النقدية

- إن العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام النقدية أو ما يعادلها يجب أن تستبعد من قائمة التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الاستثمارية والتمويلية.

يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها.

يجب الإفصاح عن تأثير أي تغير في سياسة تحديد مكونات النقدية وما يعادلها.

إفصاحات أخرى

يجب على المنشأة الإفصاح من تعليق الإدارة عن مبلغ الأرصدة النقدية وما يعادلها الهامة التي تحتفظ بها المنشأة وغير المتوفرة للاستعمال من قبل المجموعة.

هناك ظروف متعددة تكون فيها أرصدة النقدية وما يعادلها التي تحتفظ بها المنشأة غير متوفرة للاستعمال من قبل المجموعة. من أمثلة ذلك أرصدة النقدية وما يعادلها التي تحتفظ بها الشركة التابعة والتي تعمل في بلد أجنبي حيث توجد رقابة أو قيود قانونية مطبقة على مثل هذه الأرصدة غير المتوفرة للاستعمال العام من قبل الشركة القابضة أو الشركات التابعة الأخرى.

- يمكن أن يكون الإفصاح عن معلومات إضافية ملائمة لمستخدمي القوائم المالية لتفهم المركز المالي وسيولة المنشأة. إن الإفصاح عن هذه المعلومات بالإضافة إلى تعليق الإدارة يعد أمراً مرغوباً به ويمكن أن يشمل:
 - (أ) مبالغ التسهيلات الائتمانية غير المسحوبة والتي يمكن أن تكون متوافرة لأغراض النشاطات التشغيلية المستقبلية أو لسداد التزامات رأسمالية مع بيان أية قيود على استخدام هذه التسهيلات.
 - (ب) المبالغ الإجمالية للتدفقات النقدية من كل من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية المتعلقة بحصة المنشأة في المشاريع المشتركة والمفصح عنها باستخدام طريقة التوحيد النسبي المعيار /31/ .
 - (ج) المبالغ الإجمالية للتدفقات النقدية التي تمثل زيادات في الطاقة الإنتاجية مفصولة عن تلك التدفقات النقدية المطلوبة للمحافظة على الطاقة الإنتاجية.
 - (د) مبالغ التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية لكل صناعة وقطاع جغرافي (المعيار المحاسبي الدولي /14/ ، تقديم المعلومات المالية عن قطاعات المنشأة) .

تاريخ التطبيق

- يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في/1/ كانون ثاني 1994 أو ما بعد ذلك التاريخ.