

المحاضرة الرابعة: المعيار المحاسبي الدولي (IAS 7) "جدول تدفقات النقدية"

1- نبذة تاريخية عن المعيار

في عام 2001 تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار المحاسبي الدولي (IAS 7) "جدول تدفقات النقدية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) عام 1992، وقد حل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي (IAS 7) "جدول التغيرات في المركز المالي" الصادر في أكتوبر 1975. ونتيجة للتغيرات في المصطلحات المستخدمة في مختلف أجزاء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الناتجة عن المتطلبات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي (IAS 1) "عرض القوائم المالية" للعام 2007، تم تغيير عنوان المعيار المحاسبي الدولي (IAS 7) إلى "جدول تدفقات النقدية".

2- هدف المعيار

الهدف من هذا المعيار هو الإلزام بتوفير المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمؤسسة أو للمشروع بواسطة جدول (قائمة) التدفقات النقدية والذي يصنف التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

3- نطاق المعيار

على كل مؤسسة أو مشروع إعداد جدول تدفقات النقدية بموجب متطلبات هذا المعيار كجزء مكمل للقوائم المالية الأخرى وذلك وفق طريقتين (الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة)

4- المصطلحات والعبارات:

- **جدول تدفقات النقدية (الخزينة) (Statement of Cash Flow):** هو تلك الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسير الموارد المالية واستخداماتها، وذلك بالاعتماد على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية في الحكم على تسيير مالية المؤسسة.
- **النقدية (Cash):** هي تلك النقدية الجاهزة والحسابات الجارية والودائع تحت الطلب لدى البنوك.
- **النقدية المعادلة (المكافئة) (Cash equivalents):** هي الاستثمارات المالية قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحويل إلى مبالغ معلومة من النقد وهي خاضعة لمخاطر ضئيلة من التغير في قيمتها.
- **التدفقات النقدية (Cash Flows):** هي عبارة عن التدفقات النقدية الداخلة (الواردة) والخارجة (الصادرة) من النقدية وما يعادلها.

5- مكونات جدول تدفقات النقدية: ينقسم إلى ثلاثة أنشطة رئيسية هي:

- **الأنشطة التشغيلية (Operating activities):** أو تسمى بدورة الاستغلال وهي النشاطات الرئيسية التي يتم من خلالها توليد الإيراد في المؤسسة أو المشروع والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية.

- الأنشطة الاستثمارية (**Investing activities**): هي الاستثمارات المالية قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحويل إلى مبالغ معلومة من النقد وهي خاضعة لمخاطر ضئيلة من التغير في قيمتها.
- الأنشطة التمويلية (**Financing activities**): وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المؤسسة، أي المصدرين الرئيسيين لهذا النشاط هما (رأس المال، ودورة الاستدانة).

إذن

$$\text{النقدية (الخزينة)} = \text{نقدية دورة الاستغلال} + \text{نقدية دورة الاستثمار} + \text{نقدية دورة التمويل}$$

6- أمثلة عن التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة:

أولاً: أمثلة عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية:

- ✓ المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات.
- ✓ المقبوضات النقدية من الإتاوات والرسوم والعمولات.
- ✓ المدفوعات النقدية للموردين مقابل البضائع والخدمات.
- ✓ المدفوعات النقدية للموظفين والعمال.
- ✓ المدفوعات النقدية لضرائب الأرباح.
- ✓ المقبوضات النقدية جراء الحصول قروض (اقتراضات).

ثانياً: أمثلة عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة الاستثمارية:

- ✓ المدفوعات النقدية للحصول على الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى، وتشمل هذه المدفوعات تلك العائدة لتكاليف التطوير الرأسمالية، والممتلكات والمصانع والمعدات التي تقوم المؤسسة بتشبيدها ذاتياً.
- ✓ المقبوضات النقدية من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى.
- ✓ المدفوعات النقدية لامتلاك أدوات حقوق الملكية أو أدوات دين لمشاريع أخرى والحصول في المشاريع المشتركة (عدا المدفوعات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو المقتناة لأغراض التعامل أو الاتجار).
- ✓ المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو أدوات دين لمشاريع أخرى أو الحصول في المشاريع المشتركة (عدا المقبوضات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو المقتناة لأغراض التعامل أو الاتجار).
- ✓ السلفيات والقروض المقدمة لأطراف أخرى (باستثناء السلفيات والقروض المقدمة من قبل المؤسسات المالية).

ثالثاً: أمثلة عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التمويلية:

- ✓ المقبوضات من إصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى.
- ✓ المدفوعات النقدية لمالكي المؤسسة لشراء أو رد أسهم المؤسسة.
- ✓ المقبوضات النقدية من إصدار السندات، والقروض، وأوراق الدفع، والرهنات العقارية، وغيرها من الاقتراضات قصيرة أو طويلة الأجل.
- ✓ المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقرضة الأقساط، و

✓ المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الالتزام القائم المتعلق بعقد الايجار التمويلي.

حالات خاصة:

- يجب التعرف على بعض الحالات التي لا تدخل أو تدخل ضمن التدفقات النقدية مثل:
- الأرباح والخسائر الناتجة عن التغير في أسعار صرف العملة الأجنبية: فهي لا تعتبر تدفقات في الخزينة، ويتم التقرير عنها شكل منفصل عن الأنشطة الثلاثة.
 - الفوائد وتوزيعات الأرباح: يتم توزيع الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد نتيجة السنة المالية.
 - الضرائب على الأرباح: التدفقات النقدية المرتبطة بالضرائب على الأرباح لها ارتباط بدورة الاستغلال وبالتالي ترتب ضمن تدفقات الأنشطة التشغيلية.

7- متطلبات إعداد جدول تدفقات النقدية:

- من أجل اعداد جدول تدفقات النقدية لا بد من توافر قائمتين مائيتين من قوائم المركز المالي (الميزانية) وقائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) للسنة المراد إعداد لها جدول تدفقات النقدية ويتم ذلك وفق المراحل الآتية:
- **المرحلة الأولى:** إجراء الفرق بين ميزائيتين اقتصاديتين لفترتين متتاليتين ثن تحليل جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل) من أجل حساب المؤشرات المالية المتعلقة بالنقدية.
 - **المرحلة الثانية:** توزيع التدفقات المالية وفقا لدورة الاستغلال، الاستثمار، التمويل.
 - **المرحلة الثالثة:** تصنيف التدفقات المالية حسب نموذج جدول التدفقات النقدية.

8- نماذج عرض جدول تدفقات النقدية:

- اعتمد المعيار نموذجين لعرض جدول تدفقات النقدية هي:
- **الطريقة المباشرة:** تركز على تقديم الأجزاء الثلاثة الرئيسية لدخول وخروج التدفقات النقدية الاجمالية مثل (الربائن، الموردين، الضرائب...)، وبعبارة أخرى نقصد بالطريقة المباشرة ذلك الأسلوب الذي يقوم على احتساب المقبوضات والمدفوعات النقدية الفعلية للدورات الرئيسية الثلاث لنشاط المؤسسة بطريقة مباشرة من خلال معرفة كم قبض فعلا وكم دفع فعلا.
 - **الطريقة غير المباشرة:** من خلال هذه الطريقة يتم الوصول إلى (صافي التدفق من الأنشطة التشغيلية من خلال استخدام صافي النتيجة قبل الفوائد والضراب الظاهرة في قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) وتعديلها بعناصر لتحويلها من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي.

كيفية حساب صافي التدفق من الأنشطة التشغيلية بالطريقة غير المباشرة

.....	النتيجة العادية للدورة المحاسبية قبل الفوائد والضرائب
يضاف	مخصصات (أعباء) الاهتلاكات
يضاف	مخصصات (أعباء) الاطفاءات
يضاف	خسائر البيع والتدني في قيمة الأصول غير الجارية
يطرح	فوائض (مكاسب) بيع الأصول غير الجارية
يضاف	النقص في الأصول الجارية (المخزونات، الزبائن، والذمم المدينة الأخرى، المصاريف المدفوعة مسبقاً)
يطرح	الزيادة في الأصول الجارية (المخزونات، الزبائن، والذمم المدينة الأخرى، المصاريف المدفوعة مسبقاً)
يطرح	النقص في الخصوم الجارية (الموردون، الذمم الدائنة الأخرى، والمصاريف المستحقة الدفع)
يضاف	الزيادة في الخصوم الجارية (الموردون، الذمم الدائنة الأخرى، والمصاريف المستحقة الدفع)
يطرح	النقدية المدفوعة كأعباء الفوائد
يطرح	النقدية المدفوعة كضرائب على الأرباح
.....	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

9- متطلبات الإفصاح: يجب أن تفصح المؤسسة على ما يلي:

- ✓ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن كل التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح ويجب أن يصنف منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى، على أنها نشاطات تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية.
- ✓ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن ضرائب الدخل المدفوعة، ويجب تصنيفها كتدفقات نقدية من النشاطات التشغيلية ما لم يتم تعريفها بشكل محدد على أنها نشاطات استثمارية أو تمويلية.
- ✓ يجب الإفصاح مع تعليق الإدارة عن مبلغ الأرصدة النقدية الهامة وما يعادلها التي تحتفظ بها المؤسسة وغير المتوفرة للاستعمال من قبل المجموعة. من الأمثلة على ذلك (الأرصدة النقدية وما يعادلها التي تحتفظ بها الشركة التابعة والتي تعمل في بلد أجنبي حيث توجد رقابة أو قيود قانونية مطبقة عندما تكون مثل هذه الأرصدة غير متوفرة للاستعمال العام من قبل الشركة الأم أو الشركات التابعة الأخرى).