المعيار المحاسبي الدولي السابع

قائمة التدفقات النقدية

محاضرة يلقيها المحاسب القانوني
الدكتور راغب الغصين

جمعية المحاسبين القانونيين
دورة معايير المحاسبة الدولية
الاثنين ١٣/٧/٢٠٠٩

- المحتويات
- المعيار المحاسبي الدولي السابع
- قائمة التدفقات النقدية

- هدف المعيار
- نطاق المعيار
- فوائد المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية
- تعريف المصطلحات
- النقدية وما يعادلها
- عرض قائمة التدفقات النقدية
- الأنشطة التشغيلية
- الأنشطة الاستثمارية
- الأنشطة التمويلية
- التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
- التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية
- التقرير عن صافي التدفقات النقدية
- التدفقات النقدية بعملات أجنبية
- البنود الاستثنائية
- الفوائد و الأرباح الموزعة
- ضرائب الدخل
- الاستثمار في شركات تابعة وزميلة ومشتركة
- شراء شركات تابعة ووحدات أخرى والتخلص منها
- العمليات غير النقدية
- مكونات النقدية والنقدية المعادلة
- الإيضاحات الأخرى
- تاريخ بدء التطبيق
- ملحق:
- قائمة التدفقات النقدية

- نطاق المعيار
- ***يجب على المنشأة أن تقوم بإعداد قائمة بالتدفقات النقدية وذلك وفقا لمتطلبات هذا المعيار، ويجب عرض تلك القائمة كجزء متمم لبياناتها المالية وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المنشأة بإعداد بيانات مالية عنها .***
- يحل هذا ***المعيار*** محل المعيار المحاسبي الدولي السابع، قائمة التغيرات في المركز المالي والذي أصدر في تموز(يوليو) ١٩٧٧.
- يهتم مستخدمو البيانات المالية للمنشأة بمعرفة كيفية قيامها بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها وذلك بغض النظر عن طبيعة أنشطة المنشآت المختلفة وعما إذا كانت النقدية يمكن النظر إليها على أنها المنتج النهائي للمنشاة كما هو الحال بالنسبة للمنشات المالية. فالمنشات رغم اختلاف أنشطتها الرئيسية المولدة للإيرادات والمصروفات تحتاج إلى النقدية وذلك لتأدية وظائفها التشغيلية وسداد التزاماتها ولتوفير عائد للمستثمرين. وبناء على ذلك فإن هذا المعيار يتطلب قيام كافة المنشآت بإعداد قائمة للتدفقات النقدية.

- **هدف المعيار**
- إن المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية لأي منشأة مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالأساس اللازم لقياس قدرة تلك المنشأة على توليد نقدية أو ما يعادلها واحتياجات المنشأة لاستخدام والانتفاع من تلك التدفقات النقدية. وتتطلب القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات تقييم قدرة المنشأة على توليد نقدية وما يعادلها وكذلك توقيت ودرجة التأكد المتعلقة بتوليد تلك التدفقات.
- ويهدف هذا المعيار إلى إلزام المنشآت بتقديم معلومات عن التغيرات الفعلية في النقدية وما يعادلها وذلك بإعداد قائمة للتدفقات النقدية مع تقسيم التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية .

تعريف المصطلحات

فيما يلي تعريف المصطلحات المستخدمة في هذا المعيار:

النقدية : ويقصد بها النقدية بالخزينة والودائع تحت الطلب.

النقدية المعادلة : وتتكون من الاستثمارات قصيرة الأجل والتي يمكن تحويلها إلى مقدار محدد ومعروف من النقدية والتي لا تتعرض لدرجة عالية من المخاطر من حيث التغيير في قيمتها.

التدفقات النقدية : وتتمثل في التدفقات الداخلة و الخارجة من النقدية وما يعادلها .

الأنشطة التشغيلية : عبارة عن الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المنشأة وكذلك الأنشطة الأخرى التي لا تعتبر أنشطة أستثمارية أو تمويلية .

الأنشطة الاستثمارية : عبارة عن الأنشطة المتعلقة بالحصول على أو التخلص من الموجودات طويلة الأجل بالإضافة إلى الاستثمارات الأخرى التي لا تعتبر نقدية معادلة .

الأنشطة التمويلية : عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغييرات في حجم ومكونات حقوق الملكية و القروض الخاصة بالمنشأة .

- **فوائد المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية**
- في حالة استخدام قائمة التدفقات النقدية مع البيانات المالية الأخرى فإنه يمكن الحصول على معلومات تمكن المستخدمين من تقييم التغيرات في صافي موجودات المنشأة وهيكلها التمويلي (بما في ذلك السيولة والملاءة المالية) وقدرتها في التأثير على مقادير وتوقيت الحصول على التدفقات النقدية وذلك من أجل التكيف مع الظروف المتغيرة أو استغلال الفرص المتاحة. وتعتبر المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية مفيدة في قياس قدرة المنشأة على توليد نقدية وما يعادلها وكذلك مساعدة المستخدمين على بناء نماذج تمكنهم من عمل التقديرات والمقارنات فيما يتعلق بالقيم الحالية للتدفقات النقدية لمختلف المنشات. كما أنها تساعد في عملية إجراء المقارنات بين تقارير تقييم الأداء التشغيلي لمختلف المنشآت وذلك بسبب تلافي تأثير استخدام معالجات محاسبية مختلفة للعمليات والأحداث المتشابهة .
- تستخدم المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التاريخية غالبا كمؤشر يساعد في التنبؤ بمقادير وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية وتحديد عوامل التأكد المرتبطة بها. كما أنها تعتبر مفيدة في مراجعة وتقييم دقة التقديرات الماضية للتدفقات النقدية المستقبلية وفي فحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفقات النقدية و آثار التغير في الأسعار .

- **عرض قائمة التدفقات النقدية**
- ***يجب أن تظهر قائمة التدفقات النقدية التدفقات النقدية خلال الفترة مبوبة حسب طبيعة الأنشطة المتعلقة بها إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية و الاستثمارية، والتمويلية .***
- على كل منشأة أن تعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية بالأسلوب الأكثر مناسبة لطبيعة العمليات التي تمارسها. ويساعد تبويب التدفقات النقدية حسب الأنشطة في تقديم معلومات تفيد المستخدمين في تقدير أثر تلك الأنشطة على الوضع المالي للمنشأة وفي تقدير النقدية وما يعادلها. ويمكن استخدام هذه المعلومات أيضا في تقييم العلاقات بين تلك الأنشطة.
- من الممكن أن تتضمن عملية واحدة تدفقات نقدية تخص اكثر من نشاط، فعلى سبيل المثال فإن عملية سداد أحد القروض قد تشتمل على سداد أصل الدين بالإضافة إلى الفوائد، وفي هذه الحالة يمكن تصنيف الفوائد باعتبارها نشاط تشغيلي أما سداد أصل الدين فيمكن اعتباره نشاطا تمويليا.

- **الأنشطة التشغيلية**
- تعتبر التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية مؤشرا هاما لبيان مدى قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية من عملياتها الرئيسية تكفي لسداد قروضها وللمحافظة على قدرتها التشغيلية وتوزيع أرباح نقدية على المساهمين وتمويل استثمارات جديدة دون اللجوء إلى مصادر تمويل خارجية. وتفيد المعلومات التاريخية المتعلقة بالمكونات الرئيسية للتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إذا ما تم استخدامها مع المعلومات الأخرى لأغراض التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية .
- يتم توليد التدفقات النقدية من الأنشطة الرئيسية المنتجة لإيرادات المنشأة ، و لذلك فإنها تنتج عن العمليات و الأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة. ومن أمثلة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ما يلي :
  - المتحصلات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات .
  - المتحصلات النقدية الناتجة عن منح حقوق امتيازات، والرسوم و العمولات، وغيرها من الإيرادات .
  - المدفوعات النقدية للموردين مقابل الحصول على سلع أو خدمات.
  - المدفوعات النقدية للعاملين أو نيابة عنهم.

- المدفوعات النقدية للعاملين أو نيابة عنهم.
- المتحصلات والمدفوعات النقدية لشركات التأمين في صورة أقساط أو مطالبات تعويض أو أية مزايا تنتج عن بوالص التامين.
- المدفوعات النقدية كضرائب أو أية ضرائب مستردة إلا إذا كانت خاصة مباشرة بأنشطة استثمارية أو تمويلية.
- المتحصلات والمدفوعات النقدية المتعلقة بعقود محتفظ بها للتعامل أو الإيجار.

- ورغم أن بعض العمليات كبيع أصل ثابت، قد ينتج عنها مكاسب أو خسائر يتم تضمينها في صافي الربح أو الخسارة، إلا أن النقدية الناتجة عن مثل هذه العمليات تعتبر متعلقة بالأنشطة الاستثمارية .
- في حالة احتفاظ إحدى المنشات بأوراق مالية أو قروض لأغراض التعامل أو الاتجار فيها، فإنها تعتبر مشابهة للمخزون الذي يتم الحصول عليه بغرض البيع، ولذلك فإن التدفقات النقدية المتعلقة بشراء وبيع تلك الأوراق يجب أن تبوب كتدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة التشغيلية. وقياسا على ذلك فإن القروض و السلف التي تقدمها المنشآت المالية تبوب عادة ضمن التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة التشغيلية وذلك بسبب ارتباط تلك التدفقات بالأنشطة الرئيسية المتعلقة بتوليد الإيرادات.

الأنشطة الاستثمارية

- ترجع أهمية إظهار التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية في قسم منفصل بالقائمة إلى أن تلك التدفقات توضح إلى أي مدى تم تخصيص مصادر لتوليد أرباح وتدفقات نقدية مستقبلية. وفيما يلي بعض الأمثلة على التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية:

  - المدفوعات النقدية لشراء الممتلكات والآلات والمعدات والموجودات ملموسة أو غير ملموسة والموجودات طويلة الأجل الأخرى. وتشمل هذه المدفوعات أية نفقات تتحملها المنشأة في سبيل التصنيع الداخلي للموجودات الثابتة.
  - المتحصلات النقدية من بيع الموجودات الثابتة الملموسة وغير الملموسة.
  - المدفوعات النقدية لشراء أدوات حقوق الملكية أو القروض التي تصدرها المنشات الأخرى أو للدخول في مشروعات مشتركة(ولا يشمل ذلك على المدفوعات لشراء أوراق مالية تعتبر ضمن مكونات النقدية المعادلة وكذلك المدفوعات لشراء أوراق مالية بغرض التعامل أو الاتجار فيها).
  - المتحصلات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو القروض التي تصدرها المنشات الأخرى أو حصص في مشروعات مشتركة(ولا يشمل ذلك على المتحصلات النقدية من بيع أوراق مالية تعتبر ضمن مكونات النقدية المعادلة، وكذلك المتحصلات النقدية من بيع أوراق مالية تم شرائها بغرض الاتجار فيها).

- القروض و السلف المقدمة لأطراف أخرى (ولا يشمل ذلك على القروض و السلف التي تقدمها المنشات المالية).
- المتحصلات النقدية الناتجة عن سداد الغير للقروض و السلف للمنشأة (ولا يشمل ذلك القروض و السلف الخاصة بالمنشآت المالية).
- المدفوعات النقدية الناتجة عن العقود المستقبلية، العقود الآجلة، الخيارات والمبادلات و المقايضات، ويستثنى من ذلك العقود التي يتم الاحتفاظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة، كما يستثنى أيضا العقود التي تصنف ضمن الأنشطة التمويلية .
- المتحصلات النقدية الناتجة عن العقود المستقبلية، العقود الآجلة، الخيارات والمبادلات و المقايضات، ويستثنى من ذلك العقود التي يتم الاحتفاظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة، كما يستثنى أيضا العقود التي تصنف ضمن الأنشطة التمويلية .

- وفي حالة اعتبار أحد العقود السابقة كعقد وقائي للتحوط لموقف معين، فإنه يتم تصنيف التدفقات النقدية المتعلقة بالعقد حسب التصنيف الخاص بالموقف الذي تم تحصينه أو التحوط له .

- **الأنشطة التمويلية**
- يعتبر الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التمويلية في قسم منفصل من القائمة مفيدا في التنبؤ بالحقوق والمطالبات المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي الأموال للمشروع. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية ما يلي:
  - النقدية الناتجة عن إصدار الأسهم أو غيرها من أدوات حقوق الملكية .
  - المدفوعات النقدية للملاك في سبيل شراء أو استرداد أسهم سبق للمنشأة إصدارها .
  - النقدية الناشئة عن السندات والقروض أو كمبيالات والرهونات العقارية أو أية أدوات اقتراض مالية قصيرة أو طويلة الأجل .
  - المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقترضة.
- النقدية المدفوعة بواسطة المستأجر من أجل تخفيض الالتزامات عن موجودات مستأجرة ناتجة عن عقد إيجار تمويلي .

التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

- ***يجب على المنشأة التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام أي من الطريقتين الآتيتين :***
  - ***الطريقة المباشرة، حيث يتم بموجبها الإفصاح عن المبالغ الإجمالية المحصلة والمدفوعة للبنود الأساسية أو***
  - ***الطريقة غير المباشرة حيث يتم بموجبها تعديل رقم صافي الربح أو الخسارة بأثر العمليات غير النقدية و أية بنود مؤجلة أو مستحقة متصلة بمقبوضات أو مدفوعات سابقة أو مستقبلية وكذلك بنود قائمة الدخل أو النفقات المرتبطة بتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية أو التمويلية .***
- ***يفضل*** استخدام الطريقة المباشرة للتقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، إذ تقدم هذه الطريقة معلومات قد تفيد في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية والتي قد لا تكون متوفرة في ظل الطريقة غير المباشرة. وفي ظل الطريقة المباشرة يتم الحصول على المعلومات المتعلقة بإجمالي المبالغ المحصلة والمدفوعة للبنود الرئيسية بإحدى طريقتين:

- من الدفاتر ***المحاسبية*** للمنشأة، أو .
- بتعديل بنود ***المبيعات*** وتكلفة المبيعات (الفوائد وما شابهها من بنود الدخل ومصروفات الفوائد وما يشابهها من بنود المصروفات الرئيسية بالمنشات المالية) وكذلك باقي بنود قائمة الدخل بما يلي:
  - التغيرات خلال الفترة في المخزون والمدينين والدائنين من العمليات التشغيلية.
  - البنود غير النقدية الأخرى.
  - البنود الأخرى التي تعتبر آثارها النقدية ضمن الأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.

- في ظل الطريقة غير المباشرة، يتم حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن طريق تعديل صافي الربح أو الخسارة بما يلي :
  - التغيرات خلال الفترة في المخزون والمدينين والدائنين من العمليات التشغيلية .
  - البنود غير النقدية كاستهلاك الموجودات الثابتة، المخصصات، الضرائب المؤجلة، مكاسب وخسائر تحويل العملة غير المحققة، والأرباح غير الموزعة من شركات زميلة أو حقوق أقلية، و
  - باقي البنود التي تعتبر آثارها النقدية خاصة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.
- وكطريقة بديلة فإنه يمكن إظهار صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية في ظل الطريقة غير المباشرة عن طريق عرض الإيرادات والمصروفات الظاهرة بقائمة الدخل وكذلك التغيرات في بنود المخزون والبنود التشغيلية من حسابات المدينين والدائنين .

- **التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية**
- ***يجب على المنشأة التقرير في جزء منفصل بالقائمة عن إجمالي البنود الرئيسية للمقبوضات والمدفوعات الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية***

- **التقرير عن صافي التدفقات النقدية**
- ***يمكن التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية على أساس صافي تلك التدفقات وذلك في الحالات الآتية :***
  - ***المتحصلات والمدفوعات النقدية التي تتم لحساب العملاء وذلك عندما تكون تلك التدفقات خاصة بأنشطة العميل وليس بأنشطة المنشأة.***
  - ***المتحصلات والمدفوعات النقدية الخاصة ببنود تتسم بسرعة معدل دورانها وكبر حجم مبالغها وقصر آجالها .***
- من الأمثلة على المتحصلات والمدفوعات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢(أ) ما يلي :
  - قبول الودائع تحت الطلب و إعادة دفعها من قبل البنك .
  - الأموال التي تحتفظ بها إحدى شركات الاستثمار للعملاء.
  - الإيجارات التي تحصل نيابة عن ملاك العقارات ثم تدفع لهم .
- ومن الأمثلة على المتحصلات والمدفوعات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢ (ب) المدفوعات المقدمة و التسديدات الخاصة ما يلي :
  - المبالغ الأصلية المتعلقة بعملاء بطاقات الائتمان .
  - شراء وبيع الاستثمارات، و
- بعض عمليات الاقتراض قصيرة الأجل الأخرى، ومن الأمثلة على ذلك العمليات التي لا تزيد آجالها عن ثلاثة أشهر .

- **يمكن استخدام أساس صافي التدفقات النقدية للتقرير عن التدفقات الناتجة عن الأنشطة التالية والخاصة بالمنشات المالية :**
  - المقبوضات والمدفوعات النقدية المتعلقة بقبول الودائع وإعادة دفعها والتي يكون لها تاريخ استحقاق محدد.
  - إيداع الودائع لدى مؤسسات مالية أخرى، و إعادة سحبها .
  - القروض والسلفيات المقدمة للعملاء وكذلك تحصيل تلك القروض والسلفيات.

- **التدفقات النقدية بعملات أجنبية**
- ***يجب تسجيل التدفقات النقدية الناتجة عن عمليات بعملات أجنبية بالعملة المستخدمة في إعداد التقارير المالية للمنشأة وباستخدام سعر الصرف بين تلك العملة والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي .***
- ***يتعين ترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية، باستخدام أسعار الصرف السائدة بين العملات الأجنبية وعملة إعداد التقارير المالية، وذلك في تواريخ حدوث تلك التدفقات النقدية.***
- يجب التقرير ***عن*** التدفقات النقدية لعملات أجنبية بطريقة صرف متسقة مع ما جاء بالمعيار المحاسبي الدولي الحادي و العشرون " آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". فيسمح باستخدام سعر صرف تقريبي لسعر الصرف الفعلي، وعلى سبيل المثال يمكن استخدام المتوسط المرجّح لسعر الصرف خلال فترة معينة لإثبات العمليات بعملات أجنبية وكذلك لترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية. ورغم ذلك فإن المعيار المحاسبي الدولي الحادي و العشرون لا يجيز استخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ قائمة المركز المالي لترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية .
- لا تعتبر المكاسب أو الخسائر غير المحققة الناتجة عن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية من قبيل التدفقات النقدية. ورغم ذلك فإن أثر التغير في أسعار الصرف على النقدية وما يعادلها والتي يتم الاحتفاظ بها (أو تستحق) بعملات أجنبية يجب إظهارها بقائمة التدفقات النقدية، وذلك بهدف تسوية أرقام النقدية وما يعادلها في بداية و نهاية المدة. ويجب التقرير عن ذلك في موضع منفصل عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، ويشمل هذا المقدار على الفروق -إن وجدت - بافتراض أنه تم التقرير عن تلك التدفقات النقدية باستخدام سعر الصرف السائد في نهاية الفترة المالية .

- **البنود الاستثنائية**
- ***يجب تبويب التدفقات النقدية المتعلقة بالبنود الاستثنائية حسب الأنشطة المسببة لها إلى تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية، كما يجب الإفصاح عنها في جزء منفصل من القائمة.***
- يجب الإفصاح عن التدفقات ***النقدية*** المتعلقة بالبنود الاستثنائية بشكل منفصل ومبوب حسب الأنشطة الناتجة عنها إلى تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية بقائمة التدفقات النقدية وذلك لمساعدة مستخدمي القائمة في فهم طبيعة هذه التدفقات وتأثيرها على التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية للمنشأة . ويكون هذا الإفصاح إضافة للإفصاح عن البنود الاستثنائية من حيث طبيعتها ومقاديرها كما هو وارد بالمعيار المحاسبي الدولي الثامن "صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء الجوهرية والتغييرات المحاسبية " .

- **الفوائد والأرباح الموزعة**
- ***يجب الإفصاح عن كل من الفوائد وتوزيعات الأرباح المحصلة والمدفوعة في موضع منفصل بالقائمة، كما يجب تبويب هذه البنود بطريقة متسقة من فترة إلى أخرى كبنود خاصة بالأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية.***
- يجب ***الإفصاح*** عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية بغض النظر عن معالجتها محاسبيا كمصروف بقائمة الدخل أو رسملتها طبقا للمعالجة البديلة الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون "تكاليف الاقتراض".
- عادة ما تقوم المؤسسات المالية بتبويب الفوائد المدفوعة والفوائد وأرباح الاسهم المحصلة ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية . ومع ذلك فلا يوجد إجماع على كيفية تبويب مثل هذه التدفقات النقدية بالمنشآت الأخرى. إذ يمكن تبويب الفوائد المدفوعة والفوائد وأرباح الاسهم المحصلة كتدفقات متعلقة بالأنشطة التشغيلية لكونها تدخل في عملية تحديد صافي الربح أو الخسارة الخاصة بالمشروع. وكطريقة بديلة فإنه يمكن اعتبار الفوائد المدفوعة متعلقة بالأنشطة التمويلية لكونها تكاليف خاصة بالحصول على الأموال، ويمكن اعتبار الفوائد والتوزيعات المحصلة ضمن بنود التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية باعتبارها تمثل عوائد على الاستثمارات .
- من الجائز تبويب أرباح الاسهم النقدية المدفوعة ضمن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية لكونها تمثل تكلفة الحصول على مصادر التمويل، وكطريقة بديلة يجوز تبويب تلك التوزيعات ضمن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية وذلك بهدف مساعدة مستخدمي البيانات المالية على قياس قدرة المنشأة على دفع توزيعات نقدية من التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية .

- **ضرائب الدخل**
- ***يتعين الإفصاح بشكل منفصل*** عن ***التدفقات النقدية الناتجة عن ضرائب الدخل، كما يتعين تصنيف تلك التدفقات كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، ما عدا في الحالات التي ترتبط بشكل خاص بالأنشطة التمويلية والاستثمارية .***
- تعتبر ضرائب الدخل ناتج ***العديد*** من العمليات التي يترتب عليها تدفقات نقدية تبوب كتدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية بقائمة التدفقات النقدية، وبينما قد يكون من السهل حساب مصروف الضرائب المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية، إلا أن التدفقات النقدية الضريبية المرتبطة بتلك العمليات قد لا يسهل عادة تحديدها أو تتبعها، كما أنها قد تحدث في فترة مالية مختلفة عن الفترة التي حدثت فيها العمليات المسببة لها. وعلى ذلك فإنه عادة ما يتم تبويب الضرائب المدفوعة ضمن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية. ومع ذلك فإنه إذا أمكن بطريقة عملية تحديد وتخصيص تدفقات نقدية ضريبية لعمليات معينة نتج عنها تدفقات نقدية تم تصنيفها كتدفقات استثمارية أو تمويلية، فإن التدفقات النقدية الضريبية يجب أن تبوب بنفس الكيفية وحسب طبيعة تلك العمليات، وفي حالة توزيع الضرائب النقدية على أكثر من نشاط، فإنه يجب الإفصاح عن إجمالي الضرائب المدفوعة .

- **الاستثمار في شركات تابعة وزميلة ومشتركة**
- ***في حالة استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة للمحاسبة عن الاستثمار في شركات تابعة أو زميلة، فإنه يجب على المستثمر أن يقتصر عند التقرير بقائمة التدفقات النقدية على التدفقات النقدية التي تحدث بينه وبين الشركة المستثمر فيها ، ومن أمثلة ذلك أرباح الاسهم النقدية والدفعات المقدمة .***
- إذا كانت المنشأة تستخدم في الإفصاح عن حصتها في مشروع مشترك (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الحادي و الثلاثون (التقرير المالي عن الحصص من المشروعات المشتركة) التي تستخدم طريقة البيانات الموحدة المتناسبة، فإن عليها أن تفصح بقائمة التدفقات النقدية الموحدة عن نصيبها في التدفقات النقدية الخاصة بالمشروع . وإذا كانت المنشأة تستخدم طريقة حقوق الملكية للمحاسبة عن حصتها في مشروع مشترك، فإنه يجب عليها أن تفصح بقائمة التدفقات النقدية عن تلك التدفقات النقدية الناشئة بسبب الاستثمار في المشروع المشترك، وكذلك التوزيعات أو أية مدفوعات أو متحصلات تتم بينها وبين المشروع المشترك .

- **شراء شركات تابعة ووحدات أخرى والتخلص منها**
- ***يجب إظهار*** مجموع ***التدفقات النقدية الناتجة عن شراء أو التخلص من شركات تابعة أو أي شركات أخرى كبند مستقل مع تبويبه ضمن التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية .***
- ***يجب على المنشأة في حالة شراء أو التخلص من شركة تابعة أو أي وحدة من وحدات الأعمال الأخرى خلال الفترة المالية أن تفصح عما يلي:***
  - ***إجمالي ثمن الشراء أو البيع .***
  - ***الجزء من ثمن الشراء أو البيع الذي تم دفعه أو تحصيله في صورة نقدية أو نقدية معادلة .***
  - ***مقدار النقدية أو النقدية المعادلة بالشركة التابعة أو وحدة الأعمال التي تم شرائها أو التخلص منها ، و***
  - ***مقادير الموجودات والمطلوبات بخلاف النقدية والنقدية المعادلة المتعلقة بالشركة التابعة أو وحدة الأعمال التي تم شرائها أو بيعها، مبوبة إلى مجموعات رئيسية.***
- يعتبر الإفصاح عن الأثر النقدي لشراء أو التخلص من الشركات التابعة ووحدات الأعمال الأخرى في بند مستقل بالإضافة إلى الإفصاح في جزء خاص عن مقادير الموجودات والمطلوبات التي تم شرائها أو التخلص منها مفيدا في التمييز بين التدفقات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. ويجب استبعاد آثار التدفقات النقدية الناتجة عن التخلص من تلك الاستثمارات، من التدفقات التي نتجت عن حيازتها .
- يتم الإفصاح بقائمة التدفقات النقدية عن مجموع المبالغ المدفوعة أو المحصلة لشراء أو التخلص من إحدى الشركات التابعة أو وحدات الأعمال الأخرى وذلك بعد خصم أية مبالغ نقدية أو نقدية معادلة تم الحصول عليها أو دفعها.

- **العمليات غير النقدية**
- ***يجب استبعاد العمليات الاستثمارية و التمويلية التي لا تتطلب استخدام النقدية أو نقدية معادلة من قائمة التدفقات النقدية. كما يجب الافصاح عن تلك العمليات في مكان أخر بالبيانات المالية بحيث يمكن دائما توفير المعلومات المتعلقة بتلك الأنشطة الاستثمارية والتمويلية.***
- هناك العديد من ***العمليات*** الاستثمارية والتمويلية التي لا تؤثر بطريقة مباشرة على التدفقات النقدية للفترة الحالية، بالرغم من تأثيرها على هيكل الأموال والموجودات بالمشروع. وعلى ذلك فإن استبعاد تلك العمليات من قائمة التدفقات النقدية يتمشى مع هدف قائمة التدفقات النقدية، حيث لا تتضمن تلك البنود أية تدفقات نقدية في الفترة الحالية، ومن أمثلة العمليات غير النقدية ما يلي :
  - شراء موجودات مقابل ديون أو قروض طويلة الأجل، أو الحصول على الموجودات باستخدام أسلوب التأجير التمويلي .
  - شراء أحد المشروعات عن طريق إصدار أسهم.
  - تحويل بعض الديون إلى حقوق ملكية .

- **مكونات النقدية والنقدية المعادلة**
- ***يجب على المنشأة أن تفصح ببيان التدفقات النقدية عن مكونات النقد وأشباه النقد، مع ضرورة عرض تسوية للمقادير الظاهرة ببيان التدفقات النقدية مع البنود المناظرة لها بالميزانية العمومية.***
- في ضوء التنوع والتعدد في عمليات إدارة وحفظ ***النقدية*** والترتيبات البنكية المختلفة في مختلف أنحاء العالم، ولضرورة تحقيق التناسق مع أحكام المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض البيانات المالية " فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن السياسة المتبعة في تحديد مكونات النقد وأشباه النقد.
- يجب الإفصاح عن أي تغيير في السياسة المتبعة في تحديد مكونات النقد وأشباه النقد ، مثال ذلك تغيير تبويب أحد الأدوات المالية من كونه جزءا من الاستثمارات إلى اعتباره جزءا من أشباه النقد وذلك طبقا للمعيار المحاسبي الدولي الثامن"صافي الربح أو الخسارة للفترة والأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية "

- **افصاحات أخرى**
- ***يجب على المنشأة أن تفصح -مع تدعيم ذلك بإيضاحات من الإدارة - عن أية مبالغ أرصدة نقد وأشباه النقد تحتفظ بها المنشأة وتكون غير متاحة للاستخدام بواسطة المجموعة.***
- يحدث كثيرا أن تكون بعض أرصدة النقد وأشباه النقد التي تحتفظ بها المنشأة غير متاحة للاستخدام بواسطة المجموعة. ومن أمثلة ذلك أرصدة النقد وأشباه النقد بأحد الشركات التابعة الكائنة بإحدى الدول التي تفرض قيود قانونية تجعل تلك الأرصدة غير متاحة للاستخدام للأغراض العامة بواسطة المركز الرئيسي أو أحد الشركات التابعة الأخرى .

يفضل الإفصاح عن بعض المعلومات الإضافية - مع تدعيمها بإيضاحات من الإدارة - التي تكون مناسبة للمستخدمين لفهم الموقف المالي والسيولة لإحدى المنشات، ومن أمثلة ذلك :

- أرصدة القروض التي لم يتم سحبها بعد والتي قد تكون لازالت متاحة مستقبلا للاستخدام في الأغراض التشغيلية أو لسداد التزامات رأسمالية مع توضيح ما إذا كانت هناك أية قيود على استخدام تلك الأرصدة .
- مجموع التدفقات النقدية الناتجة عن كل من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية المتعلقة بحصص المشروع في مشروعات مشتركة يتم التقرير عنها باستخدام البيانات الموحدة المتناسبة.

- مجموع التدفقات النقدية التي تمثل زيادة في الطاقة التشغيلية منفصلة عن تلك التدفقات الضرورية للمحافظة على الطاقة التشغيلية.
- مقادير التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية لكل قطاع من قطاعات النشاط، وطبقا للتقسيم الجغرافي .
- يعتبر الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية التي تمثل زيادة في الطاقة التشغيلية جنبا إلى جنب مع التدفقات النقدية الضرورية للمحافظة على الطاقة التشغيلية الحالية مفيدا في مساعدة مستخدمي البيانات المالية في تحديد ما إذا كانت المنشأة تستثمر مبالغ كافية للمحافظة على الطاقة التشغيلية الحالية.
فالمنشأة التي لا تستثمر مبالغ كافية للمحافظة على طاقتها التشغيلية تضحي بالربحية المستقبلية في سبيل تحقيق سيولة نقدية حالية وتوزيع أرباح على الملاك.
- يساعد الإفصاح القطاعي عن التدفقات النقدية مستخدمي البيانات المالية في فهم العلاقة بين التدفقات النقدية للمنشأة ككل والتدفقات النقدية الناتجة عن المكونات الجزئية لها، وكذلك عن مدى توافر وتفاوت التدفقات النقدية القطاعية

- تاريخ بدء التطبيق
- يعتبر ***هذا المعيار واجب*** التطبيق ***بالنسبة للبيانات المالية التي تغطي فترات تبدأ في أول كانون ثاني (يناير) ١٩٩٤ أو بعد ذلك التاريخ.***