

## المعيار الدولي للمحاسبة ٧ "قائمة التدفقات النقدية"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للمحاسبة ٧ "قائمة التدفقات النقدية" أخذاً في الاعتبار التعديلات الآتية:

التعديلات المدخلة على الفقرات

١٤ (إضافة)

١٤ ... ومن أمثلة التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية ما يلي:

(أ) ...

(و) المدفوعات النقدية للزكاة والضرائب الدخل، أو المبالغ المستردة منها، ما لم يكن من الممكن ربطها بشكل محدد بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية؛

سبب الإضافة:

أضيفت الزكاة إلى الفقرة الفرعية (و) لتشمل الزكاة حيث تعد الزكاة أحد المدفوعات النقدية في الشركات السعودية.

٣٥ (إضافة):

٣٥ يجب أن يُفصّل بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب على الدخل والزكاة ويجب أن تُصنّف على أنها تدفقات ناتجة من الأنشطة التشغيلية، ما لم يكن من الممكن ربطها بشكل محدد بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية.

سبب الإضافة:

أضيفت الزكاة إلى هذه الفقرة لاشتراط عرض المبالغ المدفوعة لسداد الزكاة المستحقة، حيث تعد الزكاة أحد المدفوعات النقدية في الشركات السعودية

## المعيار الدولي للمحاسبة ٧

قائمة التدفقات النقدية<sup>١</sup>

## الهدف

تُعد المعلومات عن التدفقات النقدية للمنشأة مفيدة في تزويد مستخدمي القوائم المالية بأساس لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد ومُعادلات النقد، واحتياجات المنشأة لاستغلال تلك التدفقات النقدية. وتتطلب القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون تقويماً لقدرة المنشأة على توليد النقد ومُعادلات النقد وتوقيت ودرجة التأكد من ذلك.

وهدف هذا المعيار هو المطالبة بتوفير معلومات عن التغيرات التاريخية في النقد ومُعادلات النقد الخاصة بالمنشأة باستخدام قائمة للتدفقات النقدية تصنف التدفقات النقدية الناتجة خلال الفترة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

## النطاق

- ١ يجب على المنشأة أن تُعد قائمة للتدفقات النقدية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، ويجب أن تعرضها كجزء لا يتجزأ من قوائمها المالية لكل فترة تعرض عنها القوائم المالية.
- ٢ يحلّ هذا المعيار محل المعيار الدولي للمحاسبة ٧ "قائمة التغيرات في المركز المالي"، المعتمد في يوليو ١٩٧٧.
- ٣ يهتم مستخدمو القوائم المالية لأية منشأة بكيفية توليد المنشأة للنقد ومُعادلات النقد، وكيفية استخدامها لها. وذلك هو الحال بغض النظر عن طبيعة أنشطة المنشأة وعمّا إذا كان النقد يمكن اعتباره منتجاً للمنشأة، كما هو الحال مع المنشآت المالية. وتحتاج المنشآت للنقد بشكل أساسي للأسباب نفسها مهما تباينت أنشطتها الرئيسية المنتجة للإيراد. فهي تحتاج للنقد لتنفيذ عملياتها، وتؤدي واجباتها وتوفر العوائد للمستثمرين فيها. ومن ثم، يتطلب هذا المعيار من جميع المنشآت أن تعرض قائمة للتدفقات النقدية.

## المنافع من معلومات التدفقات النقدية

- ٤ توفر قائمة التدفقات النقدية، عند استخدامها مع باقي القوائم المالية، معلومات تمكن المستخدمين من تقييم التغيرات في صافي أصول المنشأة وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولتها وملاءتها) وقدرتها على التأثير على مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية، من أجل التكيف مع الظروف المتغيرة والفرص. وتفيد المعلومات عن التدفقات النقدية في تقييم قدرة المنشأة على توليد النقد ومُعادلات النقد، وتمكن المستخدمين من إعداد نماذج لتقييم ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية للمنشآت المختلفة. وهي تعزز أيضاً من قابلية المقارنة بين تقارير الأداء التشغيلي للمنشآت المختلفة، لأنها تزيل آثار استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس المعاملات والأحداث.
- ٥ غالباً ما تُستخدم معلومات التدفقات النقدية التاريخية كمؤشر على مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها ودرجة تأكدها. وهي أيضاً مفيدة في التحقق من دقة التقييمات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفي اختبار العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وتأثير الأسعار المتغيرة.

## التعريفات

- ٦ تُستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة أدناه:  
**النقد** يشمل النقد في الخزينة والودائع تحت الطلب.  
**مُعادلات النقد** هي استثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة تكون قابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ نقدية معلومة، وتكون عرضة لمخاطر ضئيلة للتغيرات في القيمة.  
**التدفقات النقدية** هي التدفقات الداخلة والتدفقات الخارجة من النقد، ومُعادلات النقد.  
**الأنشطة التشغيلية** هي أنشطة المنشأة الرئيسية المنتجة للإيراد، والأنشطة الأخرى التي لا تُعد أنشطة استثمارية أو تمويلية.  
**الأنشطة الاستثمارية** هي اقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى غير المضمّنة في مُعادلات النقد.  
**الأنشطة التمويلية** هي أنشطة ينتج عنها تغيرات في حجم وتكوين حقوق ملكية المنشأة المساهم بها واقتراضها.

<sup>١</sup> في سبتمبر ٢٠٠٧، عدل مجلس المعايير الدولية للمحاسبة عنوان المعيار الدولي للمحاسبة ٧ من "قوائم التدفقات النقدية" إلى "قائمة التدفقات النقدية" نتيجةً لتنقيح المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" في ٢٠٠٧.

## النقد ومُعادلات النقد

- ٧ يُحتفظ بمُعادلات النقد لغرض الوفاء بالتعهدات النقدية قصيرة الأجل، وليس لأغراض الاستثمار أو غيرها. ولكي يستحق الاستثمار الوصف بأنه معادل للنقد، يجب أن يكون قابلاً للتحويل بسهولة إلى مبلغ نقدي معلوم، وأن يكون عرضة لمخاطر ضئيلة للتغيرات في القيمة. وبناءً عليه، لا يستحق الاستثمار عادةً الوصف بأنه معادل للنقد إلا عندما يكون له أجل استحقاق قصير الأجل، مثلاً ثلاثة أشهر أو أقل من تاريخ الاقتناء. وتُستبعد استثمارات حقوق الملكية من مُعادلات النقد، ما لم تكن في جوهرها مُعادلة للنقد، على سبيل المثال كما في حالة الأسهم الممتازة المُقتناة خلال فترة قصيرة قبل استحقاقها والتي لها تاريخ استرداد محدد.
- ٨ يُعد الاقتراض من البنوك بشكل عام من الأنشطة التمويلية. وبالرغم من ذلك، ففي بعض الدول، يشكل السحب على المكشوف من البنوك، الذي يكون مستحق السداد عند الطلب، جزءاً لا يتجزأ من إدارة النقد في المنشأة. وفي هذه الظروف، يُضمّن السحب على المكشوف من البنوك على أنه مكون للنقد ومُعادلات النقد. ومن خصائص مثل هذه الترتيبات البنكية أن رصيد النقدية في البنك يتقلب غالباً من موجب إلى مكشوف.
- ٩ يُستبعد من التدفقات النقدية التحركات بين البنود التي تشكل نقداً أو مُعادلات نقد لأن هذه المكونات تُعد جزءاً من إدارة النقد في المنشأة وليست جزءاً من أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. وتشمل إدارة النقد استثمار النقد الفائض في مُعادلات النقد.

## عرض قائمة التدفقات النقدية

- ١٠ يجب أن تتضمن قائمة التدفقات النقدية تقريراً عن التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفةً بحسب الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.
- ١١ تعرض المنشأة تدفقاتها النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، بالطريقة الأنسب لأعمالها. ويوفر التصنيف بحسب النشاط معلومات تسمح للمستخدمين بتقييم تأثير تلك الأنشطة على المركز المالي للمنشأة، وعلى مبلغ ما تمتلكه من نقد ومُعادلات نقد. وقد تُستخدم هذه المعلومات أيضاً في تقييم العلاقات بين تلك الأنشطة.
- ١٢ قد تشمل المعاملة الواحدة تدفقات نقدية تُصنّف بشكل مختلف. فعلى سبيل المثال، عندما يشمل السداد النقدي لقرض كلاً من الفائدة وأصل القرض، فيمكن أن يُصنف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي، ويُصنّف عنصر القرض على أنه نشاط تمويلي.

## الأنشطة التشغيلية

- ١٣ يُعد مبلغ التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية مؤشراً رئيسياً على مدى ما ولدته عمليات المنشأة من تدفقات نقدية كافية لسداد القروض، والمحافظة على القدرة التشغيلية للمنشأة، ودفع توزيعات الأرباح، والقيام باستثمارات جديدة دون اللجوء إلى مصادر خارجية للتمويل. وتُعد المعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية، مع غيرها من المعلومات، مفيدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.
- ١٤ تُستمد التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية بشكل رئيسي من أنشطة المنشأة الرئيسية المنتجة للإيراد. وبناءً عليه، فهي تُنتج بشكل عام من المعاملات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد الربح أو الخسارة. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية ما يلي:

- (أ) المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات؛
- (ب) المقبوضات النقدية من عوائد حقوق الملكية الفكرية والألعاب والعمولات والإيرادات الأخرى؛
- (ج) المدفوعات النقدية للموردين مقابل السلع والخدمات؛
- (د) المدفوعات النقدية للموظفين، وبالنسبة عنهم؛
- (هـ) [حذفت]<sup>٢</sup>
- (و) المدفوعات النقدية لضرائب الدخل، أو المبالغ المستردة منها، ما لم يكن من الممكن ربطها بشكل محدد بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية؛
- (ز) المقبوضات والمدفوعات النقدية من العقود المُحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة.

قد ينشأ عن بعض المعاملات، مثل بيع إحدى الآلات، مكسب أو خسارة تُضمّن في الربح أو الخسارة المثبتة. وتُعد التدفقات النقدية المتعلقة بمثل تلك المعاملات تدفقات نقدية ناتجة من الأنشطة الاستثمارية. وبالرغم من ذلك، تُعد المدفوعات النقدية لتصنيع أو اقتناء أصول يُحتفظ بها للتأجير للغير ثم يُحتفظ بها لاحقاً للبيع كما هو موضح بالفقرة ١٦٨ من المعيار الدولي

<sup>٢</sup> تم حذف هذا البند نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين". ويتم تطبيق هذا الحذف عندما تقوم المنشأة بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧. وقد كان نص البند قبل الحذف كما يلي: "(هـ) المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية من قبل منشأة التأمين، مقابل الأقساط والمطالبات والدفعات السنوية ومنافع بوالص التأمين الأخرى؛"

للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات"، تدفقات نقدية ناتجة من الأنشطة التشغيلية. وتُعد أيضاً المقبوضات النقدية الناتجة من الإيجارات والمبيعات اللاحقة لمثل هذه الأصول تدفقات نقدية ناتجة من الأنشطة التشغيلية.

١٥ قد تحتفظ المنشأة بأوراق مالية وقروض لأغراض التعامل أو المتاجرة، حيث تشبه في هذه الحالة المخزون المُقتنى تحديداً لإعادة البيع. وبناءً عليه، تُصنف التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الأوراق المالية المحتفظ بها للتعامل أو المتاجرة على أنها أنشطة تشغيلية. وبالمثل، تُصنف عادةً السلف والقروض النقدية التي تقدمها المؤسسات المالية على أنها أنشطة تشغيلية، لأنها تتعلق بنشاط المنشأة الرئيسي المنتج للإيراد.

### الأنشطة الاستثمارية

١٦ يعد الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية مهماً لأن التدفقات النقدية تعبر عن مدى ما تم إنفاقه على الموارد بقصد توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية. والنفقات التي ينتج عنها أصل مثبت في قائمة المركز المالي هي وحدها التي تستحق التصنيف على أنها أنشطة استثمارية. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية ما يلي:

- (أ) المدفوعات النقدية لاقتناء العقارات والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة، والأصول طويلة الأجل الأخرى. وتشمل هذه المدفوعات تلك المتعلقة بتكاليف التطوير المُرسلة، والعقارات والآلات والمعدات التي تُنشئها المنشأة بنفسها؛
  - (ب) المقبوضات النقدية من مبيعات العقارات والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة، والأصول طويلة الأجل الأخرى؛
  - (ج) المدفوعات النقدية لاقتناء أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين الخاصة بالمنشآت الأخرى والحصول في المشروعات المشتركة (بخلاف المدفوعات لتلك الأدوات التي تُعد معادلة للنقد أو تلك المحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة)؛
  - (د) المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين الخاصة بالمنشآت الأخرى والحصول في المشروعات المشتركة (بخلاف المقبوضات لتلك الأدوات التي تُعد معادلة للنقد، أو المحتفظ بها لأغراض التعامل، أو المتاجرة)؛
  - (هـ) السلف والقروض النقدية المقدمة لأطراف أخرى (بخلاف السلف والقروض المقدمة من منشأة مالية)؛
  - (و) المقبوضات النقدية من سداد السلف والقروض المقدمة لأطراف أخرى (بخلاف سلف وقروض المنشأة المالية)؛
  - (ز) المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية، والعقود الآجلة، وعقود الخيارات، وعقود المبادلة، إلا عندما يُحتفظ بالعقود لأغراض التعامل أو المتاجرة، أو عندما تُصنف المدفوعات على أنها أنشطة تمويلية؛
  - (ح) المقبوضات النقدية من العقود المستقبلية، والعقود الآجلة، وعقود الخيارات، وعقود المبادلة، إلا عندما يُحتفظ بالعقود لأغراض التعامل أو المتاجرة، أو عندما تُصنف المقبوضات على أنها أنشطة تمويلية.
- عندما تتم المحاسبة عن عقد على أنه تحوّل لمركز قابل للتحديد، فإن التدفقات النقدية للعقد تُصنّف بنفس طريقة تصنيف التدفقات النقدية للمركز المتحوّل له.

### الأنشطة التمويلية

١٧ يعد الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التمويلية مهماً لأنه مفيد في التنبؤ بالمطالبات على التدفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي رأس المال للمنشأة. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التمويلية ما يلي:

- (أ) المتحصلات النقدية من إصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى؛
- (ب) المدفوعات النقدية للملاك لاقتناء أو استرداد أسهم المنشأة؛
- (ج) المتحصلات النقدية من إصدار وثائق المديونية غير مغطاة برهن والقروض والأوراق التجارية والسندات والرهونات العقارية وغيرها من أنواع الاقتراض قصير أو طويل الأجل؛
- (د) التسديدات النقدية للمبالغ المقترضة؛
- (هـ) المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الالتزام القائم المتعلق بعقد إيجار.

### التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية

١٨ يجب على المنشأة التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية باستخدام أي مما يلي:

- (أ) الطريقة المباشرة، حيث يُفصّل عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية؛ أو
- (ب) الطريقة غير المباشرة، حيث يُعدّل الربح أو الخسارة تبعاً لآثار المعاملات ذات الطبيعة غير النقدية، وأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة من مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية سابقة أو مستقبلية، وبنود الدخل أو المصروف المرتبطة بالتدفقات النقدية الاستثمارية أو التمويلية.

١٩ تُشجّع المنشآت على التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة. وتوفر تلك الطريقة معلومات، لا تتيحها الطريقة غير المباشرة، قد تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية. وبموجب الطريقة المباشرة، يمكن الحصول على معلومات عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية إما:

(أ) من السجلات المحاسبية للمنشأة؛ أو

(ب) عن طريق تعديل المبيعات وتكلفة المبيعات (الفائدة والدخل المشابه لها ومصروف الفائدة والأعباء المشابهة له في منشأة مالية) والبنود الأخرى في قائمة الدخل الشامل تبعاً لما يلي:

(١) التغيرات خلال الفترة في المخزون وفي المبالغ التشغيلية مستحقة التحصيل والمبالغ التشغيلية مستحقة السداد؛

(٢) البنود غير النقدية الأخرى؛

(٣) البنود الأخرى التي تكون آثارها النقدية عبارة عن تدفقات نقدية استثمارية أو تمويلية.

٢٠ بموجب الطريقة غير المباشرة، يُحدد صافي التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية عن طريق تعديل الربح أو الخسارة تبعاً لآثار ما يلي:

(أ) التغيرات خلال الفترة في المخزون وفي المبالغ التشغيلية مستحقة التحصيل والمبالغ التشغيلية مستحقة السداد؛

(ب) البنود غير النقدية مثل الإهلاك والمخصصات والضرائب المؤجلة ومكاسب وخسائر العملة الأجنبية غير المحققة وأرباح المنشآت الزميلة غير الموزعة؛

(ج) جميع البنود الأخرى التي تكون آثارها النقدية عبارة عن تدفقات نقدية استثمارية أو تمويلية.

وبدلاً من ذلك، يمكن عرض صافي التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة غير المباشرة عن طريق إظهار الإيرادات والمصروفات المفصّل عنها في قائمة الدخل الشامل والتغيرات خلال الفترة في المخزون وفي المبالغ التشغيلية مستحقة التحصيل ومستحقة السداد.

## التقرير عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية

٢١ يجب على المنشأة التقرير بشكل منفصل عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية، باستثناء ذلك القدر من التدفقات النقدية الموضحة في الفقرتين ٢٢ و ٢٤ التي يتم التقرير عنها على أساس صافي.

## التقرير عن التدفقات النقدية على أساس صافي

٢٢ يمكن التقرير عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية الآتية على أساس صافي:

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية نيابة عن العملاء عندما تعكس التدفقات النقدية أنشطة العمل بدلاً من أنشطة المنشأة؛

(ب) المقبوضات والمدفوعات النقدية للبنود التي تكون معدلات دورانها سريعة ومبالغها كبيرة وأجال استحقاقها قصيرة.

٢٣ من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢ (أ) ما يلي:

(أ) قبول البنك للودائع تحت الطلب وتسديدها؛

(ب) الأموال التي تحتفظ بها منشأة استثمارية لصالح العملاء؛

(ج) الإيجارات المحصلة نيابة عن ملاك العقارات، والمدفوعة لهم.

٢٣ من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢ (ب) السلف المقدمة لما يلي وسداده:

(أ) المبالغ الأصلية المتعلقة بعملاء بطاقات الائتمان؛

(ب) شراء وبيع الاستثمارات؛

(ج) عمليات الاقتراض قصيرة الأجل الأخرى، على سبيل المثال، تلك التي لها فترة استحقاق ثلاثة أشهر أو أقل.

٢٤ يمكن التقرير، على أساس صافي، عن التدفقات النقدية الناشئة عن كلٍ من الأنشطة الآتية للمنشأة المالية:

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية المتعلقة بقبول وسداد الودائع التي لها تاريخ استحقاق محدد؛

(ب) إيداع الودائع في منشآت مالية أخرى وسحبها منها؛

(ج) السلف والقروض النقدية المقدمة للعملاء، وسداد تلك السلف والقروض.

## التدفقات النقدية بعملة أجنبية

- ٢٥ يجب أن تُسجّل التدفقات النقدية الناشئة عن معاملات بعملة أجنبية بالعملة الوظيفية للمنشأة عن طريق تطبيق سعر الصرف بين العملة الوظيفية والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي على مبلغ العملة الأجنبية.
- ٢٦ يجب أن تُترجم التدفقات النقدية لمنشأة تابعة أجنبية بأسعار الصرف بين العملة الوظيفية والعملة الأجنبية في تواريخ التدفقات النقدية.
- ٢٧ يتم التقرير عن التدفقات النقدية المُقوّمة بعملة أجنبية بطريقة تتسق مع المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". ويسمح هذا باستخدام سعر صرف يُقارب السعر الفعلي. فعلى سبيل المثال، يمكن استخدام المتوسط المرجح لسعر الصرف في فترة ما في تسجيل المعاملات التي بعملة أجنبية أو في ترجمة التدفقات النقدية لمنشأة تابعة أجنبية. وبالرغم من ذلك، لا يسمح المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ باستخدام سعر الصرف في نهاية فترة التقرير عند ترجمة التدفقات النقدية لمنشأة تابعة أجنبية.
- ٢٨ لا تعد المكاسب والخسائر غير المحققة، الناشئة عن التغيرات في أسعار صرف العملة الأجنبية، تدفقات نقدية. وبالرغم من ذلك، يتم التقرير، في قائمة التدفقات النقدية، عن أثر التغيرات في سعر الصرف على النقد ومُعادلات النقد المحتفظ بها أو المستحقة بعملة أجنبية من أجل مطابقة النقد ومُعادلات النقد في بداية ونهاية الفترة. ويُعرض هذا المبلغ بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، ويشمل الفروقات، إن وجدت، في حالة ما إذا تم التقرير عن تلك التدفقات النقدية بأسعار الصرف في نهاية الفترة.
- ٢٩ [حذفت]
- ٣٠ [حذفت]

## الفائدة وتوزيعات الأرباح

- ٣١ يجب أن يُفصّل بشكل منفصل عن كل من التدفقات النقدية الناتجة من الفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة والمدفوعة. ويجب أن تُصنّف كل منها بطريقة ثابتة من فترة إلى أخرى إما على أنها أنشطة تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية.
- ٣٢ يُفصّل عن مجموع مبلغ الفائدة المدفوعة خلال الفترة في قائمة التدفقات النقدية، سواء تم إثباتها على أنها مصروف ضمن الربح أو الخسارة أو تمت رسالتها وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢٣ "تكاليف الاقتراض".
- ٣٣ تُصنّف عادةً الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية في المنشأة المالية. وبالرغم من ذلك، لا يوجد إجماع على تصنيف هذه التدفقات النقدية في المنشآت الأخرى. فيمكن أن تُصنّف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد الربح أو الخسارة. وبدلاً من ذلك، يمكن أن تُصنّف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة على أنها تدفقات نقدية تمويلية وتدفقات نقدية استثمارية على التوالي، لأنها تُعد تكاليف للحصول على موارد مالية أو عوائد على استثمارات.
- ٣٤ يمكن أن تُصنّف توزيعات الأرباح المدفوعة على أنها تدفق نقدي تمويلي لأنها تُعد تكاليف للحصول على موارد مالية. وبدلاً من ذلك، يمكن أن تُصنّف توزيعات الأرباح المدفوعة على أنها مكون للتدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية، من أجل مساعدة المستخدمين في تحديد قدرة المنشأة على دفع توزيعات الأرباح من التدفقات النقدية التشغيلية.

## الضرائب على الدخل

- ٣٥ يجب أن يُفصّل بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب على الدخل ويجب أن تُصنّف على أنها تدفقات ناتجة من الأنشطة التشغيلية، ما لم يكن من الممكن ربطها بشكل محدد بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية.
- ٣٦ تنشأ الضرائب على الدخل عن المعاملات التي تنتج عنها تدفقات نقدية تُصنّف، في قائمة التدفقات النقدية، على أنها أنشطة تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية. وفيما يمكن ربط مصروف الضريبة بسهولة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية، إلا أن التدفقات النقدية الضريبية المتعلقة بها غالباً ما يكون من غير الممكن عملياً تحديدها، وقد تنشأ في فترة مختلفة عن فترة التدفقات النقدية للمعاملة التي نشأت عنها الضريبة. وبناءً عليه، تُصنّف عادةً الضرائب المدفوعة على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية. وبالرغم من ذلك، فعندما يكون من الممكن عملياً ربط التدفق النقدي الضريبي بمعاملة بعينها تنشأ عنها تدفقات نقدية تُصنّف على أنها أنشطة استثمارية أو تمويلية، فإن التدفق النقدي الضريبي يُصنّف على أنه نشاط استثماري أو تمويلي، بحسب ما هو مناسب. وعندما تُخصص التدفقات النقدية الضريبية على أكثر من فئة نشاط واحدة، فإنه يُفصّل عن مجموع مبلغ الضرائب المدفوعة.

## الاستثمارات في المنشآت التابعة والمنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة

- ٣٧ عند المحاسبة عن استثمار في منشأة زميلة أو مشروع مشترك أو منشأة تابعة تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية أو طريقة التكلفة، فإن المنشأة المستثمرة تقصر تقريرها في قائمة التدفقات النقدية على التدفقات النقدية بينها وبين المنشأة المستثمر فيها، على سبيل المثال، على توزيعات الأرباح والسلف.
- ٣٨ المنشأة التي تقوم بالتقرير عن حصتها في منشأة زميلة أو مشروع مشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية، تدرج في قائمة تدفقاتها النقدية التدفقات النقدية المتعلقة باستثماراتها في المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك، والتوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك.

## التغيرات في حصص الملكية في المنشآت التابعة والأعمال الأخرى

- ٣٩ يجب أن تُعرض التدفقات النقدية المجمعة الناشئة عن اكتساب أو فقدان السيطرة على المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى بشكل منفصل ويجب أن تُصنّف على أنها أنشطة استثمارية.
- ٤٠ فيما يتعلق بكل من اكتساب وفقدان السيطرة على المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى خلال الفترة، يجب على المنشأة أن تفصح، بصورة مجمعة، عن كل مما يلي:
- (أ) مجموع العوض المدفوع أو المستلم؛
- (ب) الجزء من العوض، الذي يتكون من نقد ومُعادلات نقد؛
- (ج) مبلغ النقد ومُعادلات النقد في المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى التي اكتسبت أو فقدت السيطرة عليها؛
- (د) مبلغ الأصول والالتزامات بخلاف النقد أو مُعادلات النقد في المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى التي اكتسبت أو فقدت السيطرة عليها، مُلخصة بحسب كل صنف رئيسي.
- ٤٠ أ لا يلزم المنشأة الاستثمارية، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"، أن تُطبق الفقرة ٤٠ (ج) أو ٤٠ (د) على استثمار في منشأة تابعة من المطلوب قياسه بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.
- ٤١ إن العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية الناتجة عن اكتساب أو فقدان السيطرة على المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى في بنود مستقلة، مع الإفصاح بشكل منفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المكتتاة أو المستبعدة، يساعد على تمييز تلك التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الأخرى. ولا تُطرح آثار التدفقات النقدية الناتجة عن فقدان السيطرة من تلك الناتجة عن اكتساب السيطرة.
- ٤٢ يتم التقرير عن المبلغ المجمع للنقد المدفوع أو المستلم كعوض مقابل اكتساب أو فقدان السيطرة على المنشآت التابعة أو الأعمال الأخرى في قائمة التدفقات النقدية بالوصافي بعد طرح النقد ومُعادلات النقد المكتتاة أو المستبعدة كجزء من مثل هذه المعاملات أو الأحداث أو التغيرات في الظروف.
- ٤٢ أ يجب أن تُصنّف التدفقات النقدية الناشئة عن التغيرات في حصص الملكية في منشأة تابعة، والتي لا ينتج عنها فقدان للسيطرة، على أنها تدفقات نقدية ناتجة من الأنشطة التمويلية، ما لم تكن المنشأة التابعة محتفظ بها من قبل منشأة استثمارية، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠، ويُطلب أن تُقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.
- ٤٢ ب تتم المحاسبة عن التغيرات في حصص الملكية في منشأة تابعة والتي لا ينتج عنها فقدان للسيطرة، على أنها معاملات حقوق ملكية (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠)، مثل قيام المنشأة الأم بالشراء أو البيع اللاحق لأدوات حقوق ملكية منشأة تابعة، ما لم تكن المنشأة التابعة محتفظ بها من قبل منشأة استثمارية ويُطلب أن تُقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. وبناءً على ذلك، تُصنّف التدفقات النقدية الناتجة بنفس طريقة تصنيف المعاملات الأخرى مع الملاك الموضحة بالفقرة ١٧.

## المعاملات غير النقدية

- ٤٣ يجب استبعاد المعاملات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام نقد أو مُعادلات نقد من قائمة التدفقات النقدية. ويجب أن يفصح عن مثل تلك المعاملات في موضع آخر في القوائم المالية بالطريقة التي توفر جميع المعلومات الملزمة عن هذه الأنشطة الاستثمارية والتمويلية.
- ٤٤ لا يوجد للعديد من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية تأثير مباشر على التدفقات النقدية الحالية، رغم أنها تؤثر على هيكل رأس مال وأصول المنشأة. ويتفق استبعاد المعاملات غير النقدية من قائمة التدفقات النقدية مع هدف قائمة التدفقات النقدية، لأن هذه البنود لا تنطوي على تدفقات نقدية في الفترة الحالية. ومن أمثلة المعاملات غير النقدية ما يلي:
- (أ) اقتناء أصول، إما من خلال تحمل التزامات متعلقة بشكل مباشر بتلك الأصول أو من خلال عقد إيجار؛
- (ب) الاستحواذ على منشأة عن طريق إصدار أدوات حقوق ملكية؛
- (ج) تحويل دين إلى حق ملكية.



## التغيرات في الالتزامات الناشئة من الأنشطة التمويلية

٤٤ أ يجب على المنشأة أن تقدم إفصاحات تمكّن مستخدمي القوائم المالية من تقييم التغيرات في الالتزامات الناشئة من الأنشطة التمويلية، ويشمل ذلك كلاً من التغيرات الناشئة من التدفقات النقدية والتغيرات غير النقدية.

٤٤ ب إلى الحد الذي يُعد ضرورياً للوفاء بالمتطلب الوارد في الفقرة ٤٤ أ، يجب على المنشأة أن تفصح عن التغيرات الآتية في الالتزامات الناشئة من الأنشطة التمويلية:

(أ) التغيرات الناشئة من التدفقات النقدية التمويلية؛

(ب) التغيرات الناشئة من اكتساب أو فقدان السيطرة على منشآت تابعة أو أعمال أخرى؛

(ج) أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية؛

(د) التغيرات في القيمة العادلة؛

(هـ) التغيرات الأخرى.

٤٤ ج الالتزامات الناشئة من الأنشطة التمويلية هي التزامات تم تصنيف تدفقاتها النقدية، أو سيتم تصنيف تدفقاتها النقدية المستقبلية، في قائمة التدفقات النقدية على أنها تدفقات نقدية ناتجة من الأنشطة التمويلية. وإضافة لذلك، فإن متطلب الإفصاح الوارد في الفقرة ٤٤ أ ينطبق أيضاً على التغيرات في الأصول المالية (على سبيل المثال، الأصول التي تتحوط للالتزامات الناشئة من الأنشطة التمويلية) إذا كانت التدفقات النقدية، أو التدفقات النقدية المستقبلية، الناتجة من تلك الأصول المالية قد تم تضمينها، أو سيتم تضمينها، في التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التمويلية.

٤٤ د يمكن الوفاء بمتطلب الإفصاح الوارد في الفقرة ٤٤ أ عن طريق تقديم مطابقة بين الأرصدة الافتتاحية والختامية في قائمة المركز المالي للالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية، بما في ذلك التغيرات المحددة في الفقرة ٤٤ ب. وعندما تفصح المنشأة عن مثل هذه المطابقة، يجب أن تقدم معلومات كافية تمكّن مستخدمي القوائم المالية من ربط البنود المضمّنة في المطابقة بقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

٤٤ هـ إذا قامت المنشأة بتقديم الإفصاح المطلوب بموجب الفقرة ٤٤ أ مع الإفصاحات عن التغيرات في الأصول والالتزامات الأخرى، فيجب عليها أن تفصح عن التغيرات في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية بشكل منفصل عن التغيرات في تلك الأصول والالتزامات الأخرى.

## مكونات النقد ومُعادلات النقد

٤٥ يجب على المنشأة أن تفصح عن مكونات النقد ومُعادلات النقد، ويجب أن تعرض مطابقة بين المبالغ في قائمة تدفقاتها النقدية مع البنود المُعادلة لها التي تم التقرير عنها في قائمة المركز المالي.

٤٦ في ضوء تنوع ممارسات إدارة النقد والترتيبات البنكية حول العالم، ومن أجل الالتزام بالمعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية"، تُفصح المنشأة عن السياسة التي تطبقها لتحديد مكونات النقد ومُعادلات النقد.

٤٧ يتم التقرير وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" عن تأثير أي تغيير في سياسة تحديد مكونات النقد ومُعادلات النقد، على سبيل المثال، تغيير في تصنيف أدوات مالية كانت تُعد سابقاً جزءاً من محفظة استثمارات المنشأة.

## الإفصاحات الأخرى

٤٨ يجب على المنشأة أن تفصح، مع تعليق من جانب الإدارة، عن مبلغ أرصدة النقد ومُعادلات النقد المهمة التي تحتفظ بها المنشأة، والتي لا تكون متاحة للاستخدام من قبل المجموعة.

٤٩ توجد ظروف متنوعة تكون فيها أرصدة النقد ومُعادلات النقد، التي تحتفظ بها المنشأة، غير متاحة للاستخدام من قبل المجموعة. ومن أمثلتها أرصدة النقد ومُعادلات النقد التي تحتفظ بها منشأة تابعة تعمل في دولة تُطَبّق فيها إجراءات رقابية على صرف العملة أو قيود قانونية أخرى عندما لا تكون الأرصدة متاحة للاستخدام العام من قبل المنشأة الأم أو المنشآت التابعة الأخرى.

٥٠ قد يكون من الملائم تقديم معلومات إضافية للمستخدمين لفهم المركز المالي وسيولة المنشأة. ويُشجّع على الإفصاح عن هذه المعلومات، مع تعليق من جانب الإدارة، ويمكن أن يشمل ذلك:

(أ) مبلغ تسهيلات الاقتراض غير المسحوبة التي قد تكون متاحة للأنشطة التشغيلية المستقبلية ولتسوية التعهدات الرأسمالية، بما في ذلك أي قيود على استخدام هذه التسهيلات؛

(ب) [حذفت]



(ج) المبلغ المجمع للتدفقات النقدية التي تعبر عن الزيادات في الطاقة التشغيلية بشكل منفصل عن تلك التدفقات النقدية المطلوبة للحفاظ على الطاقة التشغيلية؛

(د) مبلغ التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية لكل قطاع يتم التقرير عنه (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ "القطاعات التشغيلية").

٥١ يُعد الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية التي تعبر عن الزيادات في الطاقة التشغيلية وعن التدفقات النقدية المطلوبة للحفاظ على الطاقة التشغيلية، مفيداً في تمكين المستخدمين من تحديد ما إذا كانت المنشأة تستثمر على نحو كافٍ في الحفاظ على طاقتها التشغيلية، حيث إن المنشأة التي لا تقوم بذلك قد تضر بالربحية المستقبلية لصالح السيولة الحالية والتوزيعات على الملاك.

٥٢ يمكن الإفصاح عن التدفقات النقدية القطاعية المستخدمين من التوصل إلى فهم أفضل للعلاقة بين التدفقات النقدية للأعمال ككل والتدفقات النقدية للأجزاء المكونة لها، ومدى توفر وتقلب التدفقات النقدية القطاعية.

## تاريخ السريان

- ٥٣ يصبح هذا المعيار سارياً على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٤ أو بعد ذلك التاريخ.
- ٥٤ عدّل المعيار الدولي للمحاسبة ٧ (المعدل في ٢٠٠٨) الفقرات ٤٢-٣٩ وأضاف الفقرات ٤٢ و ٤٣. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترات المحاسبية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ (المعدل في ٢٠٠٨) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات لتلك الفترة الأسبق. ويجب تطبيق التعديلات بأثر رجعي.
- ٥٥ عدّلت الفقرة ١٤ بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في مايو ٢٠٠٨. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق الفقرة ٦٨ من المعيار الدولي للمحاسبة ١٦.
- ٥٦ عدّلت الفقرة ١٦ بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في أبريل ٢٠٠٩. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٧ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادران في مايو ٢٠١١، الفقرات ٣٧ و ٣٨ و ٤٢ و ٥٠ (ب). ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١.
- ٥٨ عدّل الإصدار "المنشآت الاستثمارية" (تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٢ والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧)، الصادر في أكتوبر ٢٠١٢، الفقرتين ٤٢ و ٤٣ وأضاف الفقرة ٤٠. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق للإصدار "المنشآت الاستثمارية". وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب أن تطبق أيضاً كل التعديلات المتضمنة في "المنشآت الاستثمارية" في نفس الوقت.
- ٥٩ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"، الصادر في يناير ٢٠١٦، الفقرتين ١٧ و ٤٤. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦.
- ٦٠ أضافت "مبادرة الإفصاح" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ٧)، الصادرة في يناير ٢٠١٦، الفقرات ٤٤-٤٤ هـ. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٧ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وعندما تطبق المنشأة تلك التعديلات لأول مرة، فلا يلزمها أن تقدم المعلومات المقارنة للفترات السابقة.
- ٦١ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين"، الصادر في مايو ٢٠١٧، الفقرة ١٤. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.<sup>٣</sup>

<sup>٣</sup> تمت إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين".