

المحاضرة الرابعة : المعيار المحاسبي رقم 7 قائمة التدفقات النقدية

تم اصدار معيار التدفقات النقدية من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية في شهر ديسمبر عام 1992 وعندما حل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية، استمر العمل بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 7 ولقد تم تعديل هذا المعيار عن طريق مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية وذلك كالآتي :

- المعيار 8 التغييرات في التقديرات المحاسبية والاطفاء، و 21 آثار التغييرات في اسعار الصرف العملات الاجنبية في 2003 وعند تعديله في 2008، المعيار الدولي لاعداد التقارير المالية رقم 8 القطاعات التشغيلية
 - اما تاريخ النفاذ فكان جانفي 1994 وبعد التعديلات التي تمت عليه في تاريخ النفاذ جويلية 2009.
- هدف المعيار :** يهدف المعيار الى ضمان توفير المعلومات حول التغييرات في النقدية وما يعادلها للمنشأة بواسطة قائمة التدفقات النقدية والذي يصنف مصادر التدفقات النقدية الى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وذلك لمساعدة مستخدمي القوائم المالية بمعلومات لتقييم الوضع النقدي من حيث توفر السيولة و توقيتها.
- نطاق المعيار :** على المنشأة اعداد قائمة التدفقات النقدية بموجب متطلبات المعيار، وعرضها كجزء مكمل للقوائم المالية الاخرى لأي فترة تقدم عنها القوائم.
- متطلبات المعيار :**

عرض قائمة التدفق النقدي : يجب ان تبين هذه القائمة التدفقات النقدية خلال الفترة وعرضها وفق الانشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية . يوفر التصنيف وفق الانشطة معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية تقدير أثر هذه الانشطة على المركز المالي وتحديد مصادر السيولة، ومعرفة العلاقات بين تلك الانشطة .

الانشطة التشغيلية : من امثلة التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية ما يلي :

- المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات، من العمولات والأتاوات والرسوم والايرادات الاخرى
 - المدفوعات النقدية للموردين والموظفين او بالنيابة عنهم، المصاريف، ضرائب الدخل او المبالغ المستردة منها ما لم تتعلق مباشرة بالنشاطات الاستثمارية والتمويلية .
 - المقبوضات والمدفوعات النقدية لعقود المشتقات المالية المحتفظ لها للايجار بها .
- الانشطة الاستثمارية :** من بينها :
- شراء الممتلكات والالات والمعدات اصول غير ملموسة والاصول طويلة الاجل وتشمل المدفوعات تكاليف تطوير التي تم رسملتها والممتلكات التي تم تشييدها ذاتيا .
 - المتحصلات النقدية من بيع الممتلكات والالات والاصول غير ملموسة والاصول طويلة الاجل الاخرى .
 - المدفوعات النقدية لشراء اسهم وسندات .. المقبوضات النقدية من بيع اسهم والسندات ...

الانشطة التمويلية : مثل : النقد المحصل من زيادة راس المال، المحصل من القروض المدفوعات من الارباح، المدفوعات لتسديد القروض .

الطريقة المباشرة : والتي بموجبها يتم الافصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية خلال الفترة، ويشجع المعيار 7 على تقديم التقارير عن التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة حيث انها توفر معلومات يمكن ان تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا تتوفر بمقتضى الطريقة غير المباشرة الا ان المعيار اشار الى ان استخدام الطريقة غير المباشرة يعتبر اسلوب مقبولا .

الطريقة غير المباشرة : والتي بموجبها يتم تعديل صافي الربح ا الخسارة بالتغييرات في الارصدة الاصول والمطلوبات المتداولة خلال السنة المالية وبإضافة قيمة اهتلاك الاصول غير المتداولة ومبلغ اطفاء الاصول غير ملموسة واي نفقات لا تتطلب نقدية مدفوعة وكذلك المكاسب او الخسائر الناجمة عن التخلص من الاصول غير المتداولة او الاستثمارات.

الافصاح عن بعض عمليات التدفقات النقدية : يتم تصنيف كل من الفائدة المدفوعة : حسب المعيار اما كمنشآت تشغيلي لانها تدخل في تحديد صافي الربح والخسارة، او كمنشآت تمويلي باعتبارها تكاليف الحصول على الموارد، والفائدة المقبوضة وتوزيعات الارباح المقبوضة كمنشآت تشغيلي لأنها تدخل في تحديد صافي الربح والخسارة، او كمنشآت استثماري باعتبارها عوائد استثمارات، توزيعات الارباح المدفوعة يمكن تصنيفها كمنشآت تمويلي لأنها تمثل تكلفة الحصول على الموارد، أو تصنيفها في الانشطة التشغيلية (لتحديد قدرة الشركة على دفع ارباح من خلال تدفقات التشغيلية)، ضرائب الدخل تصنف كمنشآت تشغيلي الا اذا كان من الممكن تحديد الجزء المدفوع المتعلق بنشاط تمويلي او استثماري ، التدفقات النقدية المتعلقة بالاستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة : تظهر المنشأة حصتها من التدفقات النقدية في المنشأة التي تسيطر عليها، شراء وبيع الشركات التابعة والمنشآت التجارية الاخرى : يجب عرض مجموع التدفقات الناجمة عن البيع او الشراء وتصنف ضمن الانشطة الاستثمارية، التدفقات النقدية بالعملة الاجنبية يجب ان تسجل باستخدام عملة المنشأة (باستخدام سعر الصرف السائد في تاريخ التدفق النقدي .

مثال : في ما يلي قائمة الدخل للعام 2009 والميزانية المقارنة للعامين 2008 و2009 لشركة الانتاج العصرية :

المبالغ	قائمة الدخل للسنة المالية المنتهية في 2009/12/31
125000	صافي المبيعات
(75000)	تكلفة البضاعة المباعة
50000	الربح الاجمالي
(28000)	المصروفات الادارية والتشغيلية
22000	الدخل من العمليات التشغيلية
2500	مكاسب بيع الات
(3500)	مصروف فائدة
21000	صافي الدخل قبل الضريبة
(5250)	الضريبة 25%
15750	صافي الدخل بعد الضريبة

الميزانية :

الموجودات	2009	2008	التغيير	الخصوم			
اصول متداولة				خصوم متداولة			
النقدية	22000	12000	10000	ذمم دائنة	37500	38500	1000
ذمم مدينة	22000	18000	4000	ضريبة دخل مستحقة الدفع	8000	6000	(2000)
بضاعة	30000	35000	(5000)	مجموع الخصوم المتداولة	45500	44500	(1000)
فائدة مدفوعة مقدمة	1500	500	1000	خصوم غير متداولة			
مجموع الاصول المتداولة	75500	65500	10000	قرض بنك	13000	6000	(7000)
استثمارات في الشركة الحليفة أ	13000	25000	(12000)	حقوق ملكية			
موجودات ثابتة	40000	25000	15000	راس مال الاسهم العادية	40000	50000	10000
مجمع الاهتلاك الموجودات ثابتة	(10000)	(7000)	3000	الارباح المحتجزة (المجمعة)	10000	18000	8000
صافي القيمة الدفترية للاصول	30000	18000	12000	مجموع حقوق الملكية	50000	68000	18000
مجموع الاصول	118500	108500	10000		108500	118500	10000

في ما يلي المعلومات الاضافية الخاصة بالشركة : هناك الات تكلفتها التاريخية 7500 د وقيمتها الدفترية 3500 د بيعت خلال السنة بـ 6000 د . ضمن الموجودات الثابتة الات جديدة تم شرائها خلال عام 2009 سدد جزء منها نقدا وباقى الثمن 12000 د عن طريق التنازل عن الشركة عن جزء من استثماراتها في الشركة الحليفة أ .

المطلوب : اعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة وغير المباشرة .

الحل : قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة :

المبالغ	البيان	
121000	1 مقبوضات العملاء = المبيعات - (رصيد الذمم المدينة اخر المدة - رصيد الذمم المدينة اول المدة) = 125000 - (22000 - 18000) = 125000 - 4000 = 121000 د الفوائد المحصلة = الفوائد - التغيير في الفوائد المستحقة	
(69000)	2 مدفوعات الموردين = تكلفة البضاعة المباعة + التغيير في المخزون - التغيير في حساب الذمم الدائنة = 75000 + (30000 - 35000) - (37500 - 38500) = 75000 - 5000 - 1000 = 69000 د	
(21000)	المصروف المدفوع = المصروف + التغيير في المصروف المقدم - التغيير في المصروف المستحق - الاهتلاك (التغيير في مجمع الاهتلاك + اهتلاك الات المباعة) = 28000 - 0 - 0 + (4000 + 3000) = 21000 د	
(7250)	ضريبة الدخل المدفوعة = ضريبة الدخل - التغيير في ضرائب مستحقة = 5250 - (8000 - 6000) = 5250 + 2000 = 7250 د	
(4500)	الفائدة المدفوعة = مصروف الفائدة + التغيير في المصروف المدفوع المقدم - التغيير في المصروف المستحق = 3500 + (1500 - 500) = 3500 + 1000 = 4500 د	
19250	3 = 2-1 صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية = 101750 - 121000 = 19250 د	
6000	4 مقبوضات بيع الاصول الثابتة = القيمة الدفترية للاصول المباعة +/- الارباح والخسائر من بيع الاصول = (3500 + 2500) = 6000 د مقبوضات بيع الاستثمارات = القيمة الدفترية للاستثمارات المباعة +/- الارباح والخسائر من بيع الاستثمارات .	
(10500)	5 مدفوعات شراء الاصول الثابتة الجديدة = رصيد الاصول الثابتة اخر الفترة - رصيد الاصول اول الفترة + الاهتلاك الالة المباعة + القيمة الدفترية للاصول المباعة = 40000 - 25000 + 4000 + 15000 - 12000 - 7500 = 12000 د مدفوعات شراء الاستثمارات = رصيد الاستثمارات اخر الفترة - (رصيد الاستثمارات اول الفترة + تكلفة الاستثمارات المباعة)	

6=5-4	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية = 10500-6000 = (4500 د)	(4500 د)
7	التقد المتحصل من زيادة رأسمال = زيادة في قيمة رأسمال + الزيادة في علاوة اصدار . 10000 د = 40000-50000 = مقبوضات القروض = رصيد القروض اخر المدة - (قروض مسددة + رصيد القروض اول المدة)	10000
8	التوزيعات ارباح = الارباح المحتجزة اول مدة + صافي الدخل - الارباح المحتجزة اخر المدة 15750 = 8000- 15750 = (10000-18000) د 7750 = القروض المسددة = رصيد القروض اول المدة + القروض الجديدة - رصيد القروض اخر المدة = 6000-13000 = 7000	(7750) (7000)
9 = 8-7	صافي التدفقات الانشطة التمويلية = 14750-10000 = (4750)	(4750)
9+6+3	صافي تدفقات الانشطة = 4750-4500-19250 = 10000 د	د 10000
يضاف	رصيد النقدية في بداية المدة = 12000 د	د 12000
يساوي	رصيد النقدية في نهاية المدة = 22000 د	د 22000

اهتلاك الالات المباعة = التكلفة التاريخية - القيمة الدفترية = 3500-7500 = 4000 د .

التدفقات النقدية الطريقة غير المباشرة :

المبالغ	البيان	
24500	صافي الربح (قائمة الدخل) قبل الضرائب والفوائد = 3500+5250+ 15750	
7000	الاهتلاك (التغير في الاهتلاك + اهتلاك الالات المباعة) = 4000+ 3000	يضاف
	مصروف الاطفاء	يضاف
	خسائر البيع والتدني في قيمة الاصول غير المتداولة	يضاف
(2500)	مكاسب البيع الاصول غير المتداولة	يطرح
	النقص في الاصول المتداولة (المخزون والذمم المدينة، والمصاريف المدفوعة مقدما)	يضاف
5000	المخزون = 35000-30000 = (5000)	
	الزيادة في الاصول المتداولة (المخزون والذمم المدينة، والمصاريف المدفوعة مقدما)	يطرح
(4000)	ذمم مدينة = 18000-22000 = 4000	
	النقص في المطلوبات المتداولة (الذمم الدائنة، والمصاريف المستحقة الدفع)	يطرح
1000	الزيادة في المطلوبات المتداولة (الذمم الدائنة، والمصاريف المستحقة) ذمم الدائنة = 37500-38500 = 1000	يضاف
(4500)	الفائدة المدفوعة = مصروف الفائدة + التغير في المصروف المدفوع المقدما - التغير في المصروف المستحق = 3500+(500-1500) = 1000+3500 = 4500 د	يطرح
(7250)	ضريبة الدخل المدفوعة = ضريبة الدخل - التغير في ضرائب مستحقة = 5250 - (8000-6000) = 2000+ 5250 = 7250 د	يطرح
19250	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	1
6000	مقبوضات بيع الاصول الثابتة = القيمة الدفترية للاصول المباعة +/- الارباح والخسائر من بيع الاصول = (2500+ 3500) = 6000 د	
(10500)	مقبوضات بيع الاستثمارات = القيمة الدفترية للاستثمارات المباعة +/- الارباح والخسائر من بيع الاستثمارات . مدفوعات شراء الاصول الثابتة الجديدة = رصيد الاصول الثابتة اخر الفترة - رصيد الاصول اول الفترة + الاهتلاك الالة المباعة + القيمة الدفترية للاصول المباعة = 25000-40000 + 4000 + 3500-12000 = 15000-12000 = 3000 د مدفوعات شراء الاستثمارات = رصيد الاستثمارات اخر الفترة - (رصيد الاستثمارات اول الفترة + تكلفة الاستثمارات المباعة)	
(4500)	صافي التدفقات الاستثمارية	2
10000	التقد المتحصل من زيادة رأسمال = زيادة في قيمة رأسمال + الزيادة في علاوة اصدار = 40000-50000 = 10000 د مقبوضات القروض = رصيد القروض اخر المدة - (قروض مسددة + رصيد القروض اول المدة)	
(7750)	التوزيعات ارباح = الارباح المحتجزة اول مدة + صافي الدخل - الارباح المحتجزة اخر المدة 15750 = 8000- 15750 = (10000-18000) د 7750 =	
(7000)	القروض المسددة = رصيد القروض اول المدة + القروض الجديدة - رصيد القروض اخر المدة = 6000-13000 = 7000	
(4750)	صافي التدفقات التمويلية	3
10000	صافي التدفقات الانشطة	+2+1 3
12000	رصيد النقدية في بداية المدة	يضاف
22000	رصيد النقدية في نهاية المدة	يساوي