

معيار المحاسبة المصرى رقم (4) قوائم التدفقات النقدية

المحتويات

- هدف المعيار
- نطاق المعيار
- أهمية عرض معلومات التدفق النقدي
- تعريفات
- النقدية وما في حكمها
- معالجة حالات خاصة بقائمة التدفق النقدي
- العوائد وتوزيعات الارباح
- الضرائب على الدخل
- البنود غير العادية
- الاستثمار في شركات تابعة وشركات شقيقة
- التدفقات النقدية بالعملة الاجنبية
- المعاملات غير النقدية
- طرق إعداد قائمة التدفق النقدي
- مثال توضيحي

هدف المعيار

- عرض معلومات عن التغيرات التاريخية فى النقدية وما فى حكمها للمنشأة وذلك عن طريق قائمة التدفق النقدى والتى تبوب التدفقات النقدية خلال الفترة الى تدفقات نقدية من أنشطة:-
 - التشغيل.
 - الاستثمار
 - التمويل

نطاق المعيار

- يجب على جميع المنشآت إعداد قائمة التدفق النقدي وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.
- يجب عرض هذه القائمة كجزء متمم للقوائم المالية بكل منشأة ولكل فترة يتم عرض القوائم المالية عنها.

أهمية عرض معلومات التدفق النقدي

- توفر قائمة التدفقات النقدية عند إستخدامها مع باقى القوائم المعلومات المالية التى تمكن مستخدمى القوائم المالية من تقييم التغييرات التى حدثت فى صافى أصول المنشأة وفى هيكلها المالى بما فى ذلك درجة توافر السيولة والقدرة على سداد الديون والقدرة على التأثير على المبالغ وتوقيات التدفقات النقدية وكذا تحديد مقدرة المنشأة على توليد النقدية من الأنشطة المختلفة وإختبار العلاقة بين الربحية وصافى التدفق النقدي.

- التدفقات النقدية (الأساس النقدي) هى المبدأ الأساسى لإعداد قائمة التدفقات النقدية ومن ثم فهى تمثل التدفقات النقدية وما فى حكمها المدفوعة أو المحصلة فى أنشطة المنشأة المختلفة وبالتالي فهى لا تشمل ما يلى:

- المعاملات غير النقدية مثل شراء أصول ثابتة بالأجل أو الحصول عليها من خلال عقود التأجير التمويلي وكذا إقتناء أحد الشركات عن طريق إصدار أسهم أو تحويل الديون الى حقوق الملكية.

- الحركة بين بنود النقدية وما فى حكمها مثل تمويل النقدية من حسابات جارية لدى البنوك أو إستخدام النقدية فى شراء بعض أنواع الإستثمارات قصيرة الأجل.

تعريفات

النقدية : تتضمن النقدية بالصندوق والودائع تحت الطلب.

مافى حكم النقدية : هى الاستثمارات قصيرة الاجل وعالية السيولة والتي يمكن تحويلها بسهولة إلى مبالغ نقدية محددة، والتي يكون تعرضها لمخاطر التغير فى قيمتها ضئيلاً.

التدفقات النقدية : هى التدفقات النقدية ومافى حكمها الداخلة والخارجة.

أنشطة التشغيل : هى الأنشطة الرئيسية المنتجة للإيراد للمنشأة، والأنشطة الأخرى التى لا تمثل أنشطة استثمار فى حكم النقدية.

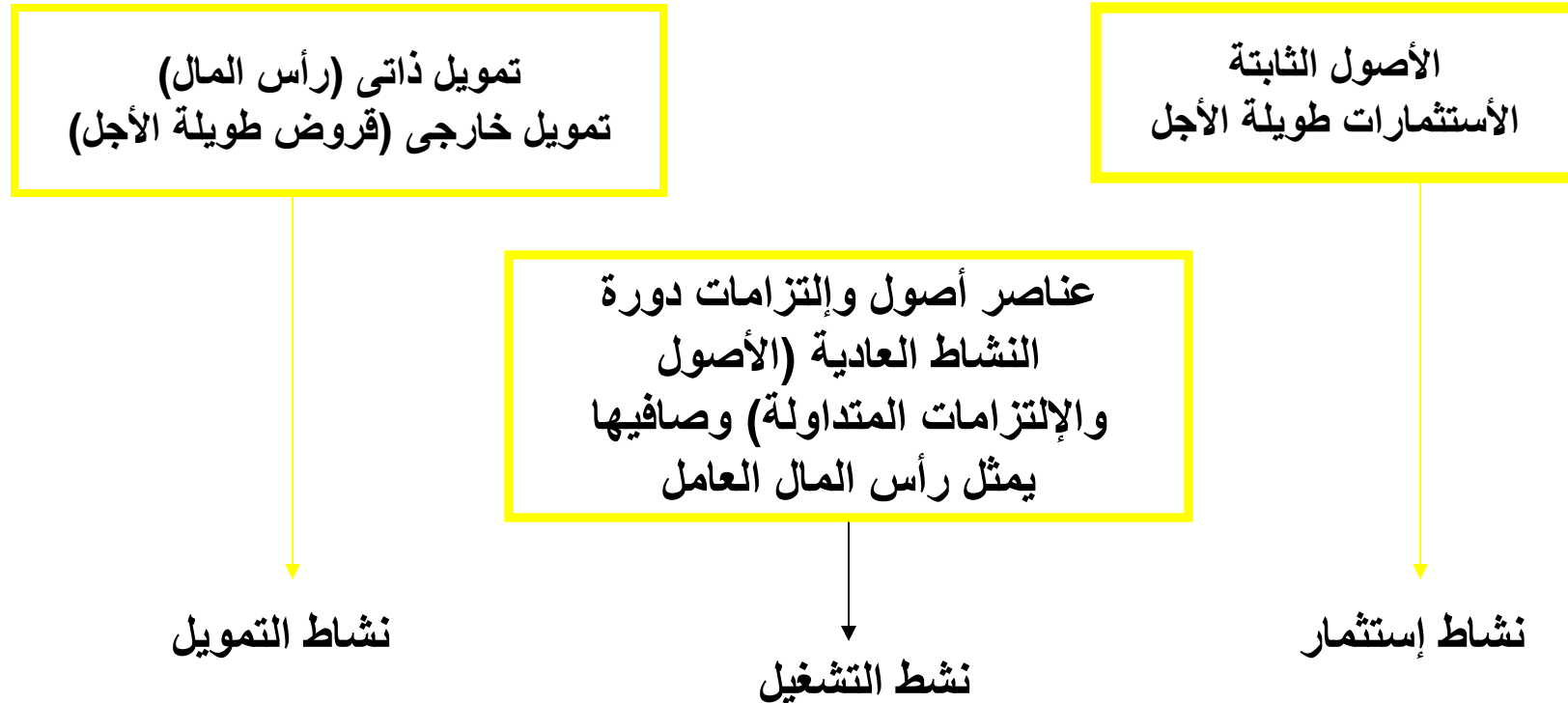
أنشطة الاستثمار : هى أنشطة إقتناء وإستبعاد الأصول طويلة الاجل والاستثمارات الأخرى التى لا تدخل فى حكم النقدية.

أنشطة التمويل : هى الأنشطة التى ينتج عنها تغييرات فى حجم ومكونات حقوق الملكية والاقتراض بالمنشأة.

النقدية وما فى حكمها

- تستبعد أرصدة النقدية وما فى حكمها من عرض حركة التغير فى التدفقات النقدية المتعلقة بأنشطة المنشأة المختلفة وذلك على إعتبار أن التغير فى أرصدة النقدية وما فى حكمها هو ناتج قائمة التدفق النقدى.
- تتمثل أرصدة النقدية وما فى حكمها فيما يلى:
 1. النقدية فى الصندوق وأرصدة الحسابات الجارية لدى البنوك
 2. الإستثمارات قصيرة الاجل عالية السيولة متمثلة فى الإستثمارات التى يمكن تحويلها بسهولة الى مبالغ نقدية محددة فضلا الى أن إحتمال تعرضها لمخاطر التغير فى قيمتها يعتبر ضئيلا ويحتفظ بها لأغراض مواجهة الألتزامات النقدية قصيرة الاجل (فقط أذون الخزانة إستحقاق ثلاثة شهور أو أقل)
- يعتبر السحب على المكشوف من البنوك الذى لا يكون ضمن ترتيبات إقتراض من بنود ما هو فى حكم النقدية.

عرض التدفقات النقدية من الأنشطة المختلفة للمنشأة



عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل

- يتم عرض التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار والتمويل على أساس إجمالي كل من المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية.
- يتم عادة عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل على أساس صافي التدفق النقدي المدفوع والمحصل لكل عنصر من عناصرها.

تبويب عناصر التدفقات النقدية على الأنشطة المختلفة

أنشطة التشغيل

تنشأ التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل عن طريق أنشطة توليد الإيراد الرئيسى والأنشطة الأخرى التى لا تعتبر أنشطة استثمار أو تمويل.

• المقبوضات النقدية من بيع البضائع أو تقديم الخدمات.

• المقبوضات النقدية من الأتاوات والعمولات والإيرادات الأخرى.

• المدفوعات النقدية للعاملين أو بالنيابة عنهم والمقبوضات والمدفوعات النقدية من وإلى منشآت التأمين عن الأقساط والمطالبات والأشتراكات السنوية والمزايا الأخرى.

• المدفوعات النقدية أو إستردادات الضرائب ما لم تكن متعلقة بأنشطة تمويل أو استثمار.

• المقبوضات والمدفوعات النقدية من العقود المحتفظ بها لأغراض المضاربة أو المتاجرة مثل عقود الصرف الآجلة.

أنشطة التمويل

- تمثل الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية والإقراض
طويل الأجل
- المقبوضات النقدية من إصدار الأسهم أو صكوك الملكية الأخرى وكذا المدفوعات النقدية لملاك المشروع في إطار إسترداد الأسهم.
 - المقبوضات والمدفوعات النقدية المتعلقة بإصدار صكوك الدائنية والقروض طويلة الأجل مثل السندات.
 - المدفوعات النقدية التي يدفعها المستأجر لتخفيض الإلتزامات المتعلقة بعقود التأجير التمويلي.
 - سداد توزيعات الأرباح

أنشطة الإستثمار

تمثل أنشطة إقتناء أو إستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات بخلاف ما هو فى حكم النقدية أو المتاجرة.

- المدفوعات النقدية لإقتناء أصول ثابتة أو غير ملموسة أو نفقات التصنيع الداخلى لها فضلا عن المقبوضات النقدية من بيع تلك الأصول.
- المدفوعات النقدية لإقتناء اسهم وسندات بخلاف المحتفظ بها للمتاجرة وكذا المقبوضات النقدية المتعلقة ببيع تلك الاستثمارات.
- المدفوعات والمقبوضات النقدية عن القروض الممنوحة لأطراف أخرى (بخلاف البنوك)
- المدفوعات والمقبوضات النقدية المتعلقة بالعقود الآجلة والعقود المستقبلية أو عقود الاختيارات ما لم تكن محتفظا بها لأغراض المتاجرة.

معالجة حالات خاصة بقائمة التدفقات النقدية

العوائد وتوزيعات الأرباح

لا يوجد إجماع على مكان عرض وتبويب التدفقات النقدية من العوائد المدفوعة وتوزيعات الأرباح المحصلة ولهذا فقد حددت المعايير الدولية والمصرية أنه ينبغي على المنشأة أن تفصح عن تلك العناصر بشكل منفصل مع تبويبها بطريقة تتصف بالثبات من فترة لأخرى.

الضرائب على الدخل

لا تظهر الضرائب المحتسبة عن العام بقائمة التدفق النقدى باعتبارها معاملة لم يترتب عليها تدفقات نقدية فى حين تظهر الضرائب المسددة خلال الفترة عادة ضمن التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل.

البنود غير العادية

يجب على المنشأة الإفصاح عن التدفقات النقدية المتعلقة بالبنود غير العادية عن أنشطة الإستثمار أو التمويل بشكل منفصل لتمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعتها واثرها على التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية.

الأستثمار فى شركات تابعة وشركات شقيقة

عند المحاسبة عن هذه النوعية من الإستثمارات بإستخدام طريقة حقوق الملكية أو طريقة التكلفة فيتم فقط إثبات التدفقات النقدية بين المنشأة والجهة المستثمر فيها مثل توزيعات الأرباح والقروض.

التدفقات النقدية بالعملة الاجنبية

تثبت تلك المعاملات بعملة عرض القوائم المالية بإستخدام سعر الصرف السارى فى تاريخ التدفق النقدى وكذلك الحال عند عرض التدفقات النقدية بالشركات التابعة الاجنبية (فى حالة إعداد القوائم المالية المجمعة) وبالتالي لا يسمح بإستخدام سعر الصرف السارى فى تاريخ الميزانية. ويعرض أثر التغير فى سعر الصرف كتسوية لأرصدة النقدية وما فى حكمها فى بداية ونهاية الفترة المالية.

المعاملات غير النقدية

إن بعض المعاملات المتعلقة بكل من أنشطة الاستثمار والتمويل قد لا تتطلب استخدام النقدية أو ما فى حكمها وبالتالي يتعين إستبعاد مثل تلك المعاملات عند عرض قائمة التدفق النقدى ، بل يتطلب الأمر الإفصاح عن مثل هذه النوعية من المعاملات بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية أو فى أى مكان آخر بالقوائم المالية.

• شراء الأصول إما بتحميل الإلتزامات المتعلقة بها مباشرة أو عن طريق التأجير التمويلي. ولا يدخل فى ذلك إقتراض المنشأة اموالا لشراء تلك الأصول حيث يمثل هذا تدفقات نقدية داخلية بأنشطة التمويل وتدفقات نقدية خارجة بأنشطة الأستثمار.

• شراء منشأة عن طريق إصدار أسهم حقوق الملكية.

• تحويل الديون الى أسهم حقوق الملكية.

طرق إعداد قائمة التدفق النقدي

لا يختلف عرض التدفقات النقدية في كل من أنشطة الاستثمار والتمويل بين الطرق المختلفة لعرض قائمة التدفقات النقدية بل أن الاختلاف يكون عند عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والتي يمكن أن تعرض بالطريقتين التاليتين:

الطريقة غير المباشرة

يتم بموجبها تحديد صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيل عن طريق تسوية صافي أرباح أو خسائر الفترة بآثار المعاملات غير النقدية وأى تأجيل أو إستحقاق لمقبوضات ومدفوعات التشغيل

- التغيرات في المخزون وحسابات مدينو ودائنو التشغيل.
- البنود غير النقدية مثل الإهلاكات والإستهلاكات والمخصصات والضرائب المؤجلة وأرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المحققة وأرباح الشركات المستثمر فيها غير الموزعة وحقوق الأقلية.
- جميع البنود الأخرى المتعلقة بأنشطة الإستثمار والتمويل.

الطريقة المباشرة

يتم تسوية كل عنصر من العناصر المكونة لصافى أرباح او خسائر الفترة بالمعاملات غير النقدية المتعلقة به

• المتحصلات النقدية من العملاء (تسوية لحساب المبيعات والإيرادات الأخرى بقائمة الدخل).

= العملاء أول المدة + المبيعات والإيرادات الآجلة - الديون المعدومة والمردودات
- العملاء آخر المدة = المتحصلات النقدية من العملاء

• المدفوعات النقدية للموردين (تسوية لحساب تكلفة المبيعات والمصروفات الأخرى بقائمة الدخل).

= الموردين والمستحقات أول المدة + المشتريات والمصروفات الآجلة -
المردودات - الموردين والمستحقات آخر المدة = المدفوعات النقدية للموردين

مثال : مبسط لاعداد قائمة التدفق النقدي : فيما يلي القوائم المالية لشركة شوقى عبر البحار:-

نقدية	تمويل	استثمار	تشغيل	التغير	2006	2005	
--	--	(50)	--	(50)	150	100	أصول ثابتة (التكلفة)
--	--	(10)	--	(10)	40	30	إستثمارات فى شركات تابعة
(5)	--	--	--	(5)	15	10	نقدية بالبنوك
--	--	--	8	8	12	20	مخزون
--	--	--	(30)	30	75	45	عملاء
				87	292	205	الاجمالى
--	60	--	--	60	180	120	رأس المال المدفوع
--	10	--	--	10	60	50	قروض طويلة الاجل
--	--	--	(3)	(3)	32	35	الدائنون
--	--	--	20	20	20	--	صافى أرباح العام
(5)	70	(60)	(5)	87	292	205	الاجمالى

قائمة التدفقات النقدية الطريقة غير المباشرة

<u>2005</u>	<u>2006</u>	
		<u>التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل</u>
xx	20	صافى أرباح العام
xx	--	إهلاك وإستهلاك
xx	20	صافى ربح التشغيل قبل التغير فى رأس المال العامل
xx	8	النقص فى المخزون
xx	(30)	(الزيادة) فى حسابات العملاء
xx	3	النقص فى أرصدة الدائنون
xx	5	صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
		<u>التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار</u>
xx	(10)	شراء الشركة التابعة
xx	(50)	شراء أصول ثابتة
xx	(60)	صافى التدفقات النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة الاستثمار

تابع قائمة التدفقات النقدية
الطريقة غير المباشرة

<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>التدفقات النقدية من أنشطة التمويل</u>
xx	60	مقبوضات من إصدار أسهم رأس المال
xx	10	مقبوضات من إقتراض طويل الاجل
xx	70	صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة التمويل
	5	صافى الزيادة (النقص) فى النقدية وما فى حكمها
xx	10	النقدية ومافى حكمها فى بداية السنة
xx	15	النقدية ومافى حكمها فى نهاية السنة