

المحور السابع: معيار المحاسبة الدولية رقم 7 قائمة التدفقات النقدية

تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 "قائمة التغيرات في المركز المالي" من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية شهر أكتوبر من سنة 1977، وعدل جوهريا شهر ديسمبر من سنة 1992 ليصبح "بيانات التدفق النقدي"، علما أنه تم تعديله لاحقاً أكثر من مرة.

أولاً- هدف المعيار وموضوعه ومجال تطبيقه:

1- الغرض من إصدار المعيار: الغرض من قائمة التدفقات النقدية هو تقديم معلومات حول المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية التشغيلية لكيان ما خلال فترة زمنية معينة، مع إعطاء لمحة عامة عن مختلف أنشطته الاستثمارية والتمويلية.

2- تعريف النقد والنقد المعادل: التدفقات النقدية عبارة عن تدفقات واردة وصادرة من النقد والنقد المعادل. ويتكون النقد من نقد بالصندوق وودائع تحت الطلب، أما النقد المعادل (أو المعادلات النقدية) فهي استثمارات قصيرة الأجل وعالية السيولة، جاهزة للتحويل إلى مبالغ معلومة من النقد الذي يتعرض لمخاطرة غير مهمة من حيث تغيرات القيمة.

3- مجال تطبيق المعيار: يجب على كل المؤسسات - بغض النظر عن طبيعة نشاطها- إعداد قائمة التدفقات النقدية وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الدولية رقم 7، هذه القائمة تعرض بصفحتها جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية لكل فترة محاسبية عند عرض البيانات المالية.

ثانيا- تصنيف التدفقات النقدية:

تقدم بيانات التدفقات النقدية تقريرا عن التدفقات النقدية خلال الفترة، وتكون مصنفة وفقا للنشاطات التشغيلية (أو العملياتية) والاستثمارية والمالية.

1- الأنشطة التشغيلية:

الأنشطة التشغيلية هي الأنشطة الأساسية المساهمة في إنتاج العائدات للكيان، إلى جانب الأنشطة الأخرى غير الاستثمارية أو غير المالية. وتشتق التدفقات النقدية عن الأنشطة التشغيلية بشكل أساسي من عمليات إنتاج العائدات الرئيسية للكيان، وبذلك فهي عادة ما تنتج من المعاملات والأحداث الأخرى التي تدخل ضمن تحديد الربح أو الخسارة.

يمكن عرض الجزء المتعلق بالأنشطة التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية بإحدى طريقتين: المباشرة أو غير المباشرة، وإن كانت معايير الإبلاغ المالي الدولية تفضل الطريقة المباشرة لتقديم صافي النقد من الأنشطة التشغيلية.

تبين الطريقة المباشرة العناصر التي تؤثر على التدفق النقدي وحجم التدفقات النقدية. ويشترط المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 على الكيانات التي تستخدم الطريقة المباشرة الإبلاغ عن الفئات الرئيسية التالية من إجمالي المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية: النقدية التي يتم تحصيلها من العملاء، الفوائد والأرباح المستلمة عن حصص المساهمة، المبالغ النقدية المدفوعة للموظفين والموردين الآخرين، الفوائد المدفوعة، ضرائب الدخل المدفوعة، مقبوضات ومدفوعات نقدية تشغيلية أخرى.

أما الطريقة غير المباشرة فتعتبر الأكثر استخداما لعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، ويرجع ذلك أساسا لسهولة إعدادها. تركز الطريقة على الاختلافات بين نتائج التشغيل الصافية والتدفقات النقدية، وتبدأ بصافي الدخل أو الخسارة (النتيجة الصافية) التي يمكن الحصول عليها مباشرة من قائمة الدخل (حساب النتيجة)، لتتم إضافة أو خصم بنود الإيرادات والمصروفات التي لا تؤثر على النقد للوصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية. مثلا تتم إضافة الاهتلاك وخسارة القيمة مرة أخرى، لأن هذه النفقات تقلل من صافي الدخل دون التأثير على النقد.

2- الأنشطة الاستثمارية: تشمل أنشطة الاستثمار عمليات الشراء والتنازل عن الممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول الأخرى طويلة الأجل، مثل الممتلكات الاستثمارية، كما تشمل أيضا شراء وبيع أدوات الدين وحقوق الملكية (أي سندات واسهم) وأدوات الدين الخاصة بالكيانات الأخرى التي لا تعتبر نقدا معادلا، أو محتفظ بها لأغراض التعامل أو التداول. وتندرج ضمن أنشطة الاستثمار كذلك السلف النقدية والقروض المقدمة لكيانات أخرى، ولكن لا يشمل هذا القروض والسلف المقدمة من طرف البنوك والمؤسسات المالية الأخرى لعملائها.

3- الأنشطة التمويلية: تشمل أنشطة التمويل الحصول على الموارد وإعادة الموارد إلى أصحابها، كما تتضمن أيضا الحصول على الموارد من خلال القروض (قصيرة الأجل أو طويلة الأجل) وتسديد المبالغ المقترضة. ويعد الإفصاح المنفصل عن هذه التدفقات مهما، لأنه مفيد في توقع المطالبات حول التدفقات النقدية المستقبلية من قبل الجهات المقدمة لرأس مال الكيان.

تستثنى معاملات الاستثمار والتمويل التي لا تتطلب استخدام النقد أو النقد المعادل من قائمة التدفقات النقدية. ويتم الإفصاح عن هذه المعاملات في مكان آخر من البيانات المالية بطريقة تقدم كل المعلومات ذات الصلة بهذه الأنشطة الاستثمارية والمالية.

ثالثا- أهمية عرض قائمة التدفقات النقدية:

يمكن القول عموما أن المعلومات عن التدفقات النقدية للكيان مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بأساس لتقييم قدرة الكيان على تشغيل النقد والنقد المعادل وحاجته لاستخدام هذه التدفقات النقدية، لأن

القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون تتطلب تقييماً لقدرة الكيان على تشغيل النقد والنقد المعادل وتوقيت وحتمية توليدها.

رابعاً- طريقتا عرض قائمة التدفقات النقدية:

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم 7 أن يتم تصنيف وتقسيم قائمة التدفقات النقدية إلى أربعة مكونات: الأنشطة التشغيلية، أنشطة الاستثمار، أنشطة التمويل، النقد وما يعادله. بمعنى آخر، تقدم قائمة التدفقات النقدية معلومات حول التحصيلات النقدية لكيان ما ومدفوعاته النقدية للفترة المعنية، بحيث تكون تلك التدفقات مصنفة تحت ثلاثة عناوين: الأنشطة التشغيلية وأنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل، إلى جانب التغيرات في النقد والنقد المعادل. ويتم عرض العناصر التي تشملها قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقتين (المباشرة وغير المباشرة)، علماً أن المعيار الدولي لم يوضح الحد الأدنى من العناصر واجبة العرض ضمن القائمة.

خامساً- عناصر أساسية أخرى للمعيار:

سنتطرق في هذا الإطار للعناصر التالية: عرض التدفقات النقدية بالقيمة الصافية، الحركات في معادلات النقد، الفوائد وأرباح الأسهم، الضرائب على النتائج، عمليات الاستحواذ والتنازل عن الفروع ووحدات الاستغلال الأخرى، التدفقات النقدية للعملة الأجنبية.

1- عرض التدفقات النقدية بالقيمة الصافية: يمكن عرض التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة التشغيل أو الاستثمار أو التمويل بصافي قيمتها:

- النقدية الداخلة والخارجة لحساب الزبائن عندما تنشأ التدفقات من أنشطة العميل وليس من أنشطة الكيان؛
- النقدية الداخلة والخارجة المتعلقة بالعناصر ذات الدوران السريع والمبالغ الكبيرة والاستحقاقات قصيرة الأجل.

3- الفوائد وأرباح الأسهم (المكاسب): يجب عرض التدفقات النقدية المتأتية من الفوائد والأرباح (حصص الأسهم) سواء المحصلة أو المدفوعة بشكل منفصل، كما يجب تصنيف كل منها بشكل مستمر ضمن الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية وذلك من دورة لأخرى.

4- الضرائب على النتائج: يجب تقديم التدفقات النقدية من الضرائب على النتائج (ضرائب الدخل) بشكل منفصل، وتصنيفها على أنها تدفقات تشغيلية ما لم يكن بالإمكان ربطها تحديداً بأنشطة التمويل والاستثمار.

5- عمليات الاستحواذ والتنازل عن الفروع ووحدات الاستغلال الأخرى: يجب عرض كل التدفقات النقدية المتأتية من عمليات الاستحواذ والتنازل عن الفروع ووحدات الاستغلال الأخرى بشكل منفصل، وتصنيفها على أنها أنشطة استثمارية.

6- التدفقات النقدية للعملة الاجنبية: تسجل التدفقات النقدية الناجمة عن معاملات العملة الأجنبية بالعملة الوظيفية للمنشأة.