الاستحقاق المحاسبي
Accrual Accounting

# دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام في المملكة العربية السعودية

## معيار المحاسبة للقطاع العام 2

## "قائمة التدفقات النقدية

وزارة المالية
Ministry of Finance

## السجل التاريخي لمعيار المحاسبة للقطاع العام

صدر معيار المحاسبة للقطاع العام 2، *قائمة التدفقات النقدية* في 2022م.

منذ ذلك الحين، عُدل معيار المحاسبة للقطاع العام بموجب معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الآتية:

- معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* (2023)
- معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* (2023)

| English Version of Copyright Statement | Arabic Version of Copyright Statement |
|---|---|
| This [Cash Flows Statement] of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) published by the International Federation of Accountants in [May 2022] in the English language, has been translated into Arabic in [insert month and year], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the [February 2024] was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of International Public Sector Accounting Standards is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof. | إن هذا المعيار [قائمة التدفقات النقدية] الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المنشور من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في [مايو2022] باللغة الإنجليزية، قد تُرجم إلى اللغة العربية في [فبراير2024]، وأعيد إخراجه بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في عملية ترجمة [قائمة التدفقات النقدية] وأجريت الترجمة وفقا لـ "سياسة ترجمة منشورات الاتحاد الدولي للمحاسبين".<br>النص المعتمد لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هو ذلك المنشور من الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. لا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة الترجمة واكتمالها أو عن أي تصرفات قد تترتب عليها. |
| English language text of [Cash Flows Statement] © [2022] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. | النص الإنجليزي لـ [Cash Flows Statement] حقوق تأليفه ونشره [2022] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. |
| Arabic text of [قائمة التدفقات النقدية] © [2023] by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. | النص العربي لـ [قائمة التدفقات النقدية] حقوق تأليفه ونشره [2023] للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. |
| Original title: [Cash Flows Statement:]<br>ISBN: [978-1-60815-491-3] | العنوان الأصلي: [IPSAS Cash Flows Statement]<br>ردمك 978-1-60815-491-3 |
| ""International Federation of Accountants", "International Public Sector Accounting Standards Board", "International Public Sector Accounting Standards", "Recommended Practice Guidelines", "IFAC", "IPSASB", "IPSAS", "RPG" and their respective logos are trademarks or registered trademarks of the International Federation of Accountants (IFAC). | إن الأسماء "الاتحاد الدولي للمحاسبين" و"مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام" و"إرشادات الممارسات الموصى بها" والاختصارات "IFAC" و"IPSASB" و"RPG" والشعارات الخاصة بكل منها هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين. |

## جدول الفقرات المعدلة في معيار المحاسبة للقطاع العام 2

| الفقرة المُعدلة | طبيعة التعديل | الإصدار الذي عُدلت بموجبه |
|---|---|---|
| 22 | عُدل نص الفقرة | معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023) |
| 26 | عُدل نص الفقرة | معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023) |
| 55 | عُدل نص الفقرة | معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023) |
| 63ح | فقرة جديدة | معيار المحاسبة للقطاع العام 43 (2023) |
| 63ط | فقرة جديدة | معيار المحاسبة للقطاع العام 44 (2023) |

## الفهرس


| الموضوع | الفقرة |
|---|---|
| تقديم | |
| الهدف | |
| النطاق | 4-1 |
| منافع معلومات التدفقات النقدية | 7-5 |
| تعريفات | 17-8 |
| النقد ومعادلات النقد | 11-9 |
| الجهة الاقتصادية | 14-12 |
| المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة | 15 |
| منشآت قطاع الأعمال الحكومية | 16 |
| صافي الأصول/ حقوق الملكية | 17 |
| عرض قائمة التدفقات النقدية | 26-18 |
| الأنشطة التشغيلية | 24-21 |
| الأنشطة الاستثمارية | 25 |
| الأنشطة التمويلية | 26 |
| التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية | 30-27 |
| التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية | 31 |
| التقرير عن التدفقات النقدية على أساس صاف | 35-32 |
| التدفقات النقدية بعملة أجنبية | 39-36 |
| الفائدة وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة | 43-40 |
| الضرائب على صافي الفائض | 46-44 |
| الاستثمارات في الجهات المسيطر عليها والجهات الزميلة والمشروعات المشتركة | 48-47 |
| الاستحواذ على جهات مسيطر عليها ووحدات تشغيلية أخرى، واستبعادها | 53-49 |
| المعاملات غير النقدية | 55-54 |
| التغيرات في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية | 55أ-55هـ |
| مكونات النقد ومعادلات النقد | 58-56 |
| إفصاحات أخرى | 62-59 |
| تاريخ السريان | 64-63 |
| الدراسة المرفقة بالمعيار | |

## تقديم

ورد معيار المحاسبة للقطاع العام 2 "قائمة التدفقات النقدية" في الفقرات 1 - 64. وتتساوى جميع الفقرات في قوة النفاذ. ويجب أن يُقرأ معيار المحاسبة للقطاع العام 2 في سياق هدفه، وتقديم دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام، وإطار مفاهيم التقارير المالية ذات الغرض العام لجهات القطاع العام. ويوفر معيار المحاسبة للقطاع العام 3 "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء" أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في حال عدم وجود إرشادات صريحة.

روعي عند إعداد معيار المحاسبة للقطاع العام 2 أن يكون متوافقاً مع معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 2 (طبعة 2022) والتعديلات التي أُدْخِلَت على معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 2 بموجب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة المنشور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام* في مايو 2022، وأبقي على تسلسل وأرقام فقرات المعيار كما وردت في معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام وذلك لسهولة المقارنة والتحديث مستقبلاً، وقد تم إيضاح الاختلافات عن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام في الدراسة المرفقة بالمعيار.

تنطبق معايير المحاسبة للقطاع العام على البنود ذات الأهمية النسبية.

## الهدف

تحدد قائمة التدفقات النقدية (أ) مصادر التدفقات النقدية الداخلة، و(ب) البنود التي أنفق عليها النقد خلال فترة القوائم المالية، و(ج) رصيد النقد في تاريخ القوائم المالية. وتُعد المعلومات حول التدفقات النقدية للجهة مفيدة في تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات. كما تسمح معلومات التدفقات النقدية للمستخدمين بتحديد كيف حصلت جهة القطاع العام على النقد الذي تطلبته لتمويل أنشطتها والطريقة التي استخدم بها ذلك النقد. عند اتخاذ وتقويم القرارات حول تخصيص الموارد- مثل استدامة أنشطة الجهة - يحتاج المستخدمون إلى فهم توقيت التدفقات النقدية ودرجة التأكد منها. وهدف هذا المعيار هو المطالبة بتوفير معلومات عن التغيرات التاريخية في النقد ومعادلات النقد للجهة باستخدام قائمة التدفقات النقدية والتي تصنف التدفقات النقدية خلال الفترة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

## النطاق

1. **يجب على الجهة التي تعد وتعرض القوائم المالية بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي أن تعد قائمة التدفقات النقدية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، ويجب أن تعرضها على أنها جزء لا يتجزأ من قوائمها المالية لكل فترة تُعرض عنها قوائم مالية.**

2. قد تكون المعلومات حول التدفقات النقدية مفيدة لمستخدمي القوائم المالية للجهة في (أ) تقويم التدفقات النقدية للجهة، و(ب) تقويم التزام الجهة بالتشريعات والأنظمة (بما في ذلك الموازنات المعتمدة في حال انطباق ذلك)، و(ج) اتخاذ القرارات بشأن ما إذا كانوا سيقدمون موارد إلى الجهة أو سيدخلون معها في معاملات. ويهتم مستخدمو القوائم المالية - بشكل عام - بكيفية توليد واستخدام الجهة للنقد ومعادلات النقد. وهذا هو الحال بغض النظر عن طبيعة أنشطة الجهة وعما إذا كان النقد يمكن اعتباره منتجاً للجهة، كما هو الحال بالنسبة لمؤسسة مالية عامة. وتحتاج الجهات إلى النقد - بشكل أساسي - للأسباب نفسها، مهما اختلفت أنشطتها الرئيسة المنتجة للإيراد. فهي تحتاج إلى النقد لدفع ثمن السلع والخدمات التي تستهلكها، ومقابلة تكاليف خدمة الدين المستمرة، وفي بعض الحالات لتقليل مستويات الدين. ومن ثم، يتطلب هذا المعيار من جميع الجهات أن تعرض قائمة التدفقات النقدية.

3. [حذفت].

4. [حذفت].

## منافع معلومات التدفقات النقدية

5. تُعد المعلومات حول التدفقات النقدية للجهة مفيدة في مساعدة المستخدمين على توقع (أ) المتطلبات النقدية المستقبلية للجهة، و(ب) قدرتها على توليد تدفقات نقدية في المستقبل، و(ج) قدرتها على تمويل التغيرات في نطاق وطبيعة أنشطتها. وتوفر قائمة التدفقات النقدية - أيضاً - الوسيلة التي يمكن للجهة من خلالها الوفاء بمسؤولية المحاسبة عن التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة خلال فترة القوائم المالية.

6. توفر قائمة التدفقات النقدية – عند استخدامها مع قوائم مالية أخرى - معلومات تمكن

المستخدمين من تقويم التغيرات في صافي أصول/حقوق ملكية الجهة وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولتها وملاءتها) وقدرتها على التأثير على مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية، من أجل التكيف مع الظروف المتغيرة والفرص. كما أنها تعزز من قابلية المقارنة بين ما تقدمه جهات مختلفة من تقارير حول أدائها التشغيلي، لأنها تزيل آثار استخدام معالجات محاسبية مختلفة لنفس المعاملات والأحداث الأخرى.

7. غالباً ما تُستخدم معلومات التدفقات النقدية التاريخية على أنها مؤشر على مبلغ وتوقيت ودرجة تأكد التدفقات النقدية المستقبلية. وهي أيضاً مفيدة في فحص دقة التقديرات الماضية للتدفقات النقدية المستقبلية.

## تعريفات

8. تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد قرين كل منها:
النقد يشمل النقد في الصندوق والودائع تحت الطلب.

مُعادِلات النقد هي استثمارات قصيرة الأجل، عالية السيولة، تكون قابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ معلومة من النقد، وتكون عرضة لمخاطر ضئيلة للتغيرات في القيمة.

التدفقات النقدية هي التدفقات الداخلة والتدفقات الخارجة من النقد ومُعادِلات النقد.

السيطرة: تكون الجهة مسيطرة على جهة أخرى عندما تكون الجهة معرضة إلى، أو لها حقوق في، منافع متغيرة من ارتباطها بالجهة الأخرى، ويكون لديها القدرة على التأثير على طبيعة أو مقدار تلك المنافع من خلال سلطتها على الجهة الأخرى.

الأنشطة التمويلية هي أنشطة ينتج عنها تغيرات في حجم وتكوين رأس المال المساهم به واقتراض الجهة.

الأنشطة الاستثمارية هي اقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى غير المُضمنة في مُعادِلات النقد.

الأنشطة التشغيلية هي أنشطة الجهة التي لا تعد أنشطة استثمارية أو أنشطة تمويلية.

تاريخ القوائم المالية هو تاريخ آخر يوم في الفترة التي تغطيها القوائم المالية.
وفي هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات المعرَّفة في معايير المحاسبة للقطاع العام الأخرى بالمعنى نفسه الذي وردت به في تلك المعايير، كما عُرِضت هذه المصطلحات في قائمة المصطلحات المعرفة الواردة في نهاية دليل مفاهيم ومعايير المحاسبة للقطاع العام.

## النقد ومُعادِلات النقد

9. يُحتفظ بمُعادِلات النقد لغرض الوفاء بالارتباطات النقدية قصيرة الأجل، وليس للاستثمار أو لأغراض أخرى. ولكي يعد الاستثمار معادلاً للنقد، فإنه يجب أن يكون قابلاً للتحويل بسهولة إلى مبلغ معلوم من النقد، وأن يكون عرضه لمخاطر ضئيلة للتغيرات في القيمة. وبناءً عليه، يُعد الاستثمار – عادة - معادلاً للنقد فقط عندما يكون له أجل استحقاق قصير، مثلاً، ثلاثة أشهر أو أقل من تاريخ الاقتناء. تُستبعد الاستثمارات في حقوق الملكية من مُعادِلات النقد ما لم تكن - في جوهرها - مُعادِلة للنقد.

10. يُعَدُّ الاقتراض من البنوك بشكل عام – أنشطة تمويلية. وبالرغم من ذلك، في بعض الدول، يشكل السحب على المكشوف من البنوك، الذي يكون واجب السداد عند الطلب، جزءً لا يتجزأ من إدارة النقد لدى الجهة. في هذه الظروف، يُضمن السحب على المكشوف من البنوك على أنه أحد مكونات النقد ومُعادِلات النقد. ومن خصائص مثل هذه الترتيبات البنكية أنَّ رصيد الحساب البنكي يتقلب - كثيراً - من كونه موجباً ليصبح مكشوفاً.

11. يُستبعد من التدفقات النقدية الحركات بين البنود التي تشكل نقداً أو مُعادِلات نقد نظراً لأن هذه المكونات تعد جزءاً من إدارة النقد لدى الجهة وليست جزءاً من أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. وتشمل إدارة النقد استثمار النقد الفائض في مُعادِلات النقد.

### الجهة الاقتصادية

12. لأغراض التقرير المالي، يُستخدم مصطلح "الجهة الاقتصادية" في هذا المعيار بمعنى مجموعة من الجهات تشمل الجهة المسيطرة وأي جهات مسيطر عليها.

13. تتضمن المصطلحات الأخرى التي تستخدم أحياناً للإشارة إلى الجهة الاقتصادية "الجهة الإدارية"، و"الجهة المالية"، و"الجهة الموحدة"، و"المجموعة".

14. قد تتضمن الجهة الاقتصادية جهات ذات أهداف تتعلق بتنفيذ سياسات اجتماعية بالإضافة إلى أهداف تجارية. فعلى سبيل المثال، قد تكون وزارة إسكان جهة اقتصادية تتضمن جهات توفر مساكن بمقابل رمزي، بالإضافة إلى جهات أخرى توفر سكناً على أساس تجاري.

### المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة

15. توفر الأصول وسيلة للجهات لتحقق أهدافها. وغالباً ما توصف الأصول التي تُستخدم في تقديم السلع والخدمات وفقاً لأهداف الجهة، ولا تُولد - بشكل مباشر - تدفقات نقدية صافية، بأنها أصول تنطوي على خدمات متوقعة. أما الأصول التي تُستخدم لتوليد تدفقات نقدية صافية، فغالباً ما توصف بأنها تنطوي على منافع اقتصادية مستقبلية. ولكي يكون هذا المعيار شاملاً لجميع الأغراض التي تستخدم فيها الأصول، فإنه يستخدم مصطلح "المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمات المتوقعة" لوصف السمة الأساسية للأصول.

### منشآت قطاع الأعمال الحكومية

16. [حذفت].

### صافي الأصول/ حقوق الملكية

17. يُستخدم مصطلح "صافي الأصول/حقوق الملكية" في هذا المعيار للإشارة إلى القيمة المتبقية في قائمة المركز المالي (الأصول مطروحاً منها الالتزامات). قد يكون صافي الأصول/حقوق الملكية موجباً أو سالباً. ويجوز أن تُستخدم مصطلحات أخرى بدلاً من "صافي الأصول/حقوق الملكية"، شريطة أن يكون معناها واضحاً.

### عرض قائمة التدفقات النقدية

18. **يجب أن تعرض قائمة التدفقات النقدية التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة بحسب الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.**

19. تعرض الجهة تدفقاتها النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالطريقة الأنسب لأنشطتها. ويوفر التصنيف بحسب النشاط معلومات تسمح للمستخدمين بتقدير تأثير تلك الأنشطة على المركز المالي للجهة، وعلى مبلغ ما تمتلكه من نقد ومُعادِلات النقد. وقد تستخدم هذه المعلومات - أيضاً - في تقويم العلاقات بين تلك الأنشطة.

20. قد تتضمن المعاملة الواحدة تدفقات نقدية تُصنف بشكل مختلف. على سبيل المثال: عندما يتضمن التسديد النقدي لقرض كلاً من الفائدة وأصل القرض، فيمكن أن يُصنف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي، ويُصنف عنصر أصل القرض على أنه نشاط تمويلي.

### الأنشطة التشغيلية

21. يُعد مبلغ صافي التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية مؤشراً رئيساً على المدى

الذي يتم به تمويل عمليات الجهة:
أ. عن طريق الضرائب (بشكل مباشر وبشكل غير مباشر)؛ أو
ب. من متلقي السلع والخدمات التي تقدمها الجهة.

ويساعد مبلغ صافي التدفقات النقدية - أيضاً - في إظهار قدرة الجهة على المحافظة على قدرتها التشغيلية، وتسديد الواجبات، وتسديد توزيعات أرباح أو توزيعات مماثلة إلى مالكها، والقيام باستثمارات جديدة، دون اللجوء إلى مصادر تمويل خارجية. وتوفر التدفقات النقدية التشغيلية الموحدة للحكومة ككل مؤشراً على المدى الذي قد مولت به الحكومة أنشطتها الحالية من خلال الضرائب والرسوم. وتُعد المعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة، عند استخدامها مع معلومات أخرى، في توقع التدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

22. تُستمد التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية - بشكل رئيس - من الأنشطة المولدة للنقد الرئيسة للجهة. من أمثلة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ما يلي:
أ. المقبوضات النقدية من الضرائب والرسوم والغرامات؛ و
ب. المقبوضات النقدية من الرسوم التي تُستوفى مقابل السلع والخدمات التي تقدمها الجهة؛ و
ج. المقبوضات النقدية من المنح أو التحويلات والمخصصات المالية أخرى أو اعتمادات الموازنة الأخرى المقدمة من الحكومة المركزية[1] أو جهات قطاع عام أخرى؛ و
د. المقبوضات النقدية من رسوم الامتياز والأتعاب والعمولات والإيرادات الأخرى؛ و
دأ. المدفوعات النقدية إلى المستفيدين من خطط المنافع الاجتماعية؛ و
هـ. المدفوعات النقدية إلى جهات قطاع عام أخرى لتمويل عملياتها (لا تتضمن القروض)؛ و
و. المدفوعات النقدية للموردين مقابل السلع والخدمات؛ و
ز. المدفوعات النقدية للموظفين، وبالنيابة عنهم؛ و
ح. المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية من قبل منشأة التأمين، مقابل أقساط التأمين والمطالبات والدفعات السنوية، والمنافع الأخرى بموجب وثائق التأمين؛ و
ط. المدفوعات النقدية للضرائب المحلية على العقارات أو الضرائب المحلية على الدخل (حيثما يكون ذلك منطبقاً) فيما يتعلق بالأنشطة التشغيلية؛ و
ي. المقبوضات والمدفوعات النقدية من عقود محتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة؛ و
ك. المقبوضات أو المدفوعات النقدية من العمليات غير المستمرة؛ و
ل. المقبوضات أو المدفوعات النقدية المتعلقة بالتسويات القضائية.

قد ينشأ عن بعض المعاملات، مثل بيع بند من بنود الآلات، مكسب أو خسارة تُضمن في الفائض أو العجز. وتعد التدفقات النقدية المتعلقة بمثل هذه المعاملات تدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية. بالرغم من ذلك، تعد المدفوعات النقدية لإنشاء أو اقتناء أصول يُحتفظ بها للتأجير للغير ولاحقاً يُحتفظ بها للبيع كما هو موضح في الفقرة 83أ من معيار المحاسبة للقطاع العام 17، *العقارات والآلات والمعدات*، تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية. وتُعد المقبوضات النقدية من الإيجارات ومن المبيعات اللاحقة لمثل هذه الأصول – أيضاً - تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية.

[1] إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صممت بحيث تخاطب جميع الدول ولا تخاطب دولة واحدة بعينها، وهيكل الحكومة في المملكة مركزي.

23. قد تحتفظ الجهة بأوراق مالية وقروض لأغراض التعامل أو المتاجرة، حيث تشبه في هذه الحالة المخزون المُقتنى - تحديداً - لإعادة البيع. وبناءً عليه، تُصنَّف التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع أوراق مالية يحتفظ بها للتعامل أو المتاجرة على أنها أنشطة تشغيلية. وبالمثل، تُصنَّف - عادة - السلف والقروض النقدية التي تقدمها المؤسسات المالية العامة على أنها أنشطة تشغيلية نظراً لأنها تتعلق بالنشاط المولد للنقد الرئيس لتلك الجهات.

24. في بعض الدول، تقوم الحكومات أو جهات قطاع عام أخرى بتخصيص أو اعتماد أموال لتمويل عمليات جهة، ولا يكون هناك تمييز واضح للتصرف في تلك الأموال بين الأنشطة الحالية، والأعمال الرأسمالية، ورأس المال المساهم به. وعندما تكون الجهة غير قادرة على أن تحدد - بشكل منفصل - المخصصات أو اعتمادات الموازنة على أنها أنشطة حالية، أو أعمال رأسمالية، أو رأس مال مساهم به، فإنه يتعين تصنيف المخصصات أو اعتمادات الموازنة على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، ويتعين الإفصاح عن هذه الحقيقة في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

## الأنشطة الاستثمارية

25. يُعد الإفصاح – بشكل منفصل - عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية مهماً نظراً لأن التدفقات النقدية تعبر عن مدى ما تم من تدفقات نقدية خارجة على موارد يقصد بها أن تسهم في تقديم الجهة للخدمات مستقبلاً. والتدفقات النقدية الخارجة المؤهلة للتصنيف على أنها أنشطة استثمارية هي – فقط – تلك التي ينتج عنها أصل يُثبت في قائمة المركز المالي. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية ما يلي:

أ. المدفوعات النقدية لاقتناء العقارات والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة، والأصول طويلة الأجل الأخرى. وتتضمن هذه المدفوعات تلك المتعلقة بتكاليف التطوير المُرسملة، والعقارات والآلات والمعدات المُنشأة ذاتياً؛ و

ب. المقبوضات النقدية من مبيعات العقارات والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة، والأصول طويلة الأجل الأخرى؛ و

ج. المدفوعات النقدية لاقتناء أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين صادرة عن جهات أخرى، والحصص في المشاريع المشتركة (بخلاف المدفوعات لتلك الأدوات التي تعد مُعادِلة للنقد، أو تلك المحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة)؛ و

د. المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين صادرة عن جهات أخرى، والحصص في المشاريع المشتركة (بخلاف المقبوضات النقدية من تلك الأدوات التي تعد مُعادِلة للنقد، أو تلك المحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة)؛ و

هـ. السلف والقروض النقدية المقدمة لأطراف أخرى (بخلاف السلف والقروض المقدمة من قبل مؤسسة مالية عامة)؛ و

و. المقبوضات النقدية من تسديد السلف والقروض المقدمة لأطراف أخرى (بخلاف السلف والقروض المقدمة من قبل مؤسسة مالية عامة)؛ و

ز. المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية، والعقود الآجلة، وعقود الخيارات، وعقود المقايضات، باستثناء عندما يُحتفظ بالعقود لأغراض التعامل أو المتاجرة، أو عندما تُصنف المدفوعات على أنها أنشطة تمويلية؛ و

ج. المقبوضات النقدية من العقود المستقبلية، والعقود الآجلة، وعقود الخيارات، وعقود المقايضات، باستثناء ما يُحتفظ به من العقود لأغراض التعامل أو المتاجرة، أو عندما تُصنف المقبوضات على أنها أنشطة تمويلية.

عندما تتم المحاسبة عن عقد على أنه تحوّط لمركز قابل للتحديد، فإن التدفقات النقدية للعقد تُصنَّف بنفس طريقة تصنيف التدفقات النقدية للمركز المتحوّط له.

## الأنشطة التمويلية

26. يُعد الإفصاح – بشكل منفصل – عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التمويلية مهماً، نظراً لكونه مفيد في توقع المطالبات على التدفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي رأس المال للجهة. ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التمويلية ما يلي:
أ. المتحصلات النقدية من إصدار وثائق مديونية غير مغطاة برهن، وقروض، وكمبيالات، وسندات، وقروض مضمونة برهن عقاري، وغيرها من أنواع الاقتراض قصير أو طويل الأجل؛ و
ب. التسديدات النقدية للمبالغ المقترضة؛ و
ج. المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الالتزام القائم المتعلق بعقد إيجار.

## التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

27. **يجب على الجهة التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام أي مما يلي:**
**أ. الطريقة المباشرة، وبموجبها يُفصح عن الفئات الرئيسة لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية؛ أو**
**ب. الطريقة غير المباشرة، وبموجبها يُعدل الفائض أو العجز بآثار المعاملات ذات الطبيعة غير النقدية، وبأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة عن مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية سابقة أو مستقبلية، وبنود الإيرادات أو المصروفات المرتبطة بالتدفقات النقدية الاستثمارية أو التمويلية.**

28. تُشجع الجهات على التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة. توفر الطريقة المباشرة معلومات (أ) قد تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية، و(ب) لا تكون متاحة بموجب الطريقة غير المباشرة. بموجب الطريقة المباشرة يمكن الحصول على المعلومات عن الفئات الرئيسة لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية إما:
أ. من السجلات المحاسبية للجهة؛ أو
ب. بتعديل الإيرادات التشغيلية والمصروفات التشغيلية (بالنسبة لمؤسسة مالية عامة: إيراد الفائدة والإيرادات المماثلة لها، ومصروف الفائدة والأعباء المماثلة لها)، والبنود الأخرى في قائمة الأداء المالي بما يلي:
(1) التغيرات - خلال الفترة - في المخزون والذمم التشغيلية المدينة والذمم التشغيلية الدائنة؛ و
(2) البنود غير النقدية الأخرى؛ و
(3) البنود الأخرى التي تكون آثارها النقدية هي تدفقات نقدية استثمارية أو تمويلية.

29. تُشجع – أيضاً - الجهات التي تقوم بالتقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة على تقديم مطابقة بين الفائض/العجز من الأنشطة العادية

وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية. ويجوز تقديم هذه المطابقة على أنها جزء من قائمة التدفقات النقدية أو في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

30. بموجب الطريقة غير المباشرة، يُحدد صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية من خلال تعديل الفائض أو العجز من الأنشطة العادية بآثار ما يلي:
أ. التغيرات - خلال الفترة - في المخزون والذمم التشغيلية المدينة والذمم التشغيلية الدائنة؛ و
ب. البنود غير النقدية، مثل الاستهلاك، والمخصصات، والضرائب المؤجلة، ومكاسب وخسائر العملات الأجنبية غير المحققة، وفوائض الجهات الزميلة غير الموزعة، والحصص غير المسيطرة؛ و
ج. جميع البنود الأخرى التي تكون آثارها النقدية هي تدفقات نقدية استثمارية أو تمويلية.
د. [حذفت].

**التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية**

**31. يجب على الجهة التقرير - بشكل منفصل - عن الفئات الرئيسة لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية، باستثناء ما يتم التقرير عنه على أساس صافٍ من التدفقات النقدية الموضحة في الفقرتين 32 و35.**

**التقرير عن التدفقات النقدية على أساس صافٍ**

**32. يمكن التقرير عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية التالية على أساس صافٍ:**
**أ. المقبوضات النقدية المحصلة والمدفوعات المسددة بالنيابة عن العملاء أو دافعي الضرائب أو المستفيدين، عندما تعكس التدفقات النقدية أنشطة الطرف الآخر (العميل، أو المكلف بالضرائب، أو المستفيد) وليس أنشطة الجهة؛ و**
**ب. المقبوضات والمدفوعات النقدية للبنود التي تكون معدلات دورانها سريعة، ومبالغها كبيرة، وآجال استحقاقها قصيرة.**

33. تشير الفقرة 32(أ) - فقط - إلى المعاملات التي تكون الأرصدة النقدية الناتجة عنها مسيطر عليها من قبل الجهة المعدة للقوائم المالية. ومن أمثلة مثل هذه المقبوضات والمدفوعات النقدية ما يلي:
أ. تحصيل الضرائب من قبل مستوى من الحكومة نيابة عن مستوى آخر من الحكومة، ولا يتضمن ذلك الضرائب التي تحصلها حكومة لاستخدامها الخاص كجزء من ترتيب لتقاسم الضرائب؛ و
ب. قبول وتسديد الودائع تحت الطلب من قبل مؤسسة مالية عامة؛ و
ج. الأموال المحتفظ بها للعملاء من قبل جهة استثمارية أو جهة إدارة أوقاف؛ و
د. الإيجارات المحصلة نيابة عن ملاك العقارات والمدفوعة لهم.

34. من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المشار إليها في الفقرة 32(ب) السلف المقدمة، والتسديدات لما يلي:
أ. شراء وبيع الاستثمارات؛ و

ب. عمليات الاقتراض قصيرة الأجل الأخرى، على سبيل المثال، تلك التي تكون فترة استحقاقها ثلاثة أشهر أو أقل.

35. يمكن التقرير عن التدفقات النقدية الناشئة عن كلٍ من الأنشطة التالية لمؤسسة مالية عامة على أساس صافٍ:
أ. المقبوضات والمدفوعات النقدية المتعلقة بقبول وتسديد الودائع التي لها تاريخ استحقاق ثابت؛ و
ب. إيداع الودائع في مؤسسات مالية أخرى وسحبها منها؛ و
ج. السلف والقروض النقدية المقدمة للعملاء، وتسديد تلك السلف والقروض.

التدفقات النقدية بعملة أجنبية

36. يجب أن تُسجل التدفقات النقدية الناشئة عن معاملات بعملة أجنبية بالعملة الوظيفية للجهة من خلال تطبيق سعر الصرف بين العملة الوظيفية والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي على المبلغ بالعملة الأجنبية.

37. يجب أن تُترجم التدفقات النقدية لجهة أجنبية مسيطر عليها بأسعار الصرف بين العملة الوظيفية والعملة الأجنبية في تواريخ التدفقات النقدية.

38. يتم التقرير عن التدفقات النقدية المُقومة بعملة أجنبية، بطريقة تتفق مع معيار المحاسبة للقطاع العام 4، *آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية*. وهذا يسمح باستخدام سعر صرف يقارب السعر الفعلي. على سبيل المثال، يمكن استخدام المتوسط المرجح لسعر الصرف للفترة في تسجيل المعاملات بعملة أجنبية، أو في ترجمة التدفقات النقدية لجهة أجنبية مسيطر عليها. ولا يسمح معيار المحاسبة للقطاع العام 4 باستخدام سعر الصرف في تاريخ القوائم المالية عند ترجمة التدفقات النقدية لجهة أجنبية مسيطر عليها.

39. لا تُعد المكاسب والخسائر غير المحققة الناشئة عن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية تدفقات نقدية. وبالرغم من ذلك، فإنه يتم التقرير في قائمة التدفقات النقدية عن أثر التغيرات في أسعار الصرف على النقد ومُعادِلات النقد المحتفظ بها أو المستحقة بعملة أجنبية في قائمة التدفقات النقدية من أجل مطابقة النقد ومُعادِلات النقد في بداية ونهاية الفترة. ويُعرض هذا المبلغ - بشكل منفصل - عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، ويتضمن الفروقات - إن وجدت - في حالة ما إذا تم التقرير عن هذه التدفقات النقدية بأسعار صرف نهاية الفترة.

الفائدة وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة

40. يجب أن يُفصح - بشكل منفصل - عن كلٍ من التدفقات النقدية من الفائدة، وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة، المستلمة والمدفوعة. ويجب أن تُصنف كل منها - بطريقة متسقة من فترة إلى أخرى - على أنها إما أنشطة تشغيلية، أو استثمارية، أو تمويلية.

41. يُفصح عن مجموع مبلغ الفائدة المدفوعة خلال الفترة في قائمة التدفقات النقدية، سواء أُثبتت على أنها مصروف في قائمة الأداء المالي، أو تمت رسملتها وفقاً للمعالجة البديلة المسموح بها في معيار المحاسبة للقطاع العام 5، *تكاليف الاقتراض*.

42. تُصنف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المستلمة – عادةً - على أنها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمؤسسة المالية العامة. بالرغم من ذلك، لا يوجد إجماع على تصنيف هذه التدفقات النقدية بالنسبة للجهات الأخرى. فيمكن أن تُصنَّف الفائدة المدفوعة، والفائدة وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المستلمة، على أنها تدفقات نقدية تشغيلية نظراً لأنها تدخل في تحديد الفائض أو العجز. وبدلاً من ذلك، يمكن أن تُصنَّف الفائدة المدفوعة، والفائدة وتوزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المستلمة، على أنها تدفقات نقدية تمويلية وتدفقات نقدية استثمارية على التوالي، نظراً لأنها تعد تكاليف للحصول على موارد مالية، أو عوائد على استثمارات.

43. يمكن أن تُصنف توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المدفوعة على أنها تدفق نقدي تمويلي نظراً لأنها تعد تكلفة للحصول على موارد مالية. وبدلاً من ذلك، يمكن أن تُصنَّف توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة المدفوعة على أنها أحد مكوّنات التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية من أجل مساعدة المستخدمين على تحديد قدرة الجهة على القيام بهذه المدفوعات من التدفقات النقدية التشغيلية.

### الضرائب على صافي الفائض

44. **يجب أن يُفصح - بشكل منفصل - عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب على صافي الفائض، ويجب أن تُصنف على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، ما لم يكن من الممكن ربطها - بشكل محدد - بالأنشطة التمويلية والاستثمارية.**

45. جهات القطاع العام – بشكل عام - معفاة من الضرائب على صافي الفائض. وبالرغم من ذلك، قد تعمل بعض جهات القطاع العام في ظل أنظمة معادلة للضرائب حيث تفرض الضرائب بالطريقة نفسها التي تُفرض بها على منشآت القطاع الخاص.

46. تنشأ الضرائب على صافي الفائض عن معاملات ينشأ عنها تدفقات نقدية تُصنف على أنها أنشطة تشغيلية، أو استثمارية، أو تمويلية في قائمة التدفقات النقدية. وبينما قد يكون من الممكن ربط مصروف الضريبة بسهولة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية، إلا أنه – غالباً - يكون من غير العملي ربط التدفقات النقدية الضريبية المتعلقة بها، والتي قد تنشأ في فترة مختلفة عن فترة التدفقات النقدية للمعاملة التي نشأت عنها الضريبة. وبناءً عليه، تُصنَّف – عادة - الضرائب المدفوعة على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية. وبالرغم من ذلك، عندما يكون من الممكن - عملياً - ربط التدفق النقدي الضريبي المتعلقة بمعاملة فردية ينشأ عنها تدفقات نقدية تُصنف على أنها أنشطة استثمارية أو تمويلية، فإن التدفق النقدي الضريبي يُصنف على أنه نشاط استثماري أو تمويلي، بحسب ما هو مناسب. عندما تُخصص التدفقات النقدية الضريبية على أكثر من فئة واحدة من الأنشطة، فإنه يُفصح عن مجموع مبلغ الضرائب المدفوعة.

### الاستثمارات في الجهات المسيطر عليها والجهات الزميلة والمشروعات المشتركة

47. عند المحاسبة عن استثمار في جهة زميلة أو مشروع مشترك أو جهة مسيطر عليها تتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية أو طريقة التكلفة، فإن الجهة المستثمرة تقصر تقريرها - في قائمة التدفقات النقدية - على التدفقات النقدية بينها وبين الجهة المستثمر

فيها، على سبيل المثال، على توزيعات الأرباح أو التوزيعات المماثلة والسلف.

48. الجهة التي تقوم بالتقرير عن حصتها في جهة زميلة أو مشروع مشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية، تُضمن - في قائمة التدفقات النقدية - التدفقات النقدية المتعلقة باستثماراتها في الجهة الزميلة أو المشروع المشترك، والتوزيعات، والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين الجهة الزميلة أو المشروع المشترك.

**الاستحواذ على جهات مسيطر عليها ووحدات تشغيلية أخرى، واستبعادها**

**49. يجب أن تُعرض التدفقات النقدية المجمعة الناشئة عن معاملات الاستحواذ على جهات مسيطر عليها أو وحدات تشغيلية أخرى، ومعاملات استبعادها - بشكل منفصل- وأن تُصنف على أنها أنشطة استثمارية.**

**50. فيما يتعلق بكل من معاملات الاستحواذ على جهات مسيطر عليها أو وحدات تشغيلية أخرى، ومعاملات استبعادها، خلال الفترة، فإنه يجب على الجهة أن تفصح - بصورة مجمعة - عن كل مما يلي:**

**أ. مجموع عوض الشراء أو الاستبعاد؛ و**

**ب. الجزء من عوض الشراء أو الاستبعاد المسدد عن طريق نقد ومُعادِلات نقد؛ و**

**ج. مبلغ النقد ومُعادِلات النقد في الجهة المسيطر عليها أو الوحدة التشغيلية المستحوذ عليها أو المستبعدة؛ و**

**د. مبلغ الأصول والالتزامات بخلاف النقد أو مُعادِلات النقد، المثبتة من قبل الجهة المسيطر عليها أو الوحدة التشغيلية المستحوذ عليها أو المستبعدة، ملخصة بحسب كل فئة رئيسة.**

50أ. لا يلزم الجهة الاستثمارية، كما عُرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، *القوائم المالية الموحدة*، أن تطبق الفقرة 50(ج) أو الفقرة 50(د) على استثمار في جهة مسيطر عليها يُتطلب أن يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. ولا يلزم الجهة المسيطرة التي ليست في حد ذاتها جهة استثمارية أن تطبق الفقرة 50(ج) أو الفقرة 50(د) على استثمار في جهة استثمارية مسيطر عليها إلى الحد الذي يتم عنده قياس ذلك الاستثمار بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز.

51. إن عرض آثار التدفقات النقدية لمعاملات الاستحواذ على الجهات المسيطر عليها والوحدات التشغيلية الأخرى ومعاملات استبعادها - بشكل منفصل - كبنود مستقلة، مع الإفصاح - بشكل منفصل - عن مبالغ الأصول والالتزامات المقتناة أو المستبعدة؛ يساعد على تمييز تلك التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الأخرى. لا تُطرح آثار التدفقات النقدية لمعاملات الاستبعاد من آثار التدفقات النقدية لمعاملات الاستحواذ.

52. يتم التقرير عن المبلغ المجمع للنقد المدفوع، أو المستلم، على أنه عوض الشراء أو البيع في قائمة التدفقات النقدية بالصافي بعد طرح النقد ومُعادِلات النقد المقتناة أو المستبعدة.

52أ. يجب أن تُصنف التدفقات النقدية الناشئة عن التغيرات في حصص الملكية في جهة مسيطر عليها، لا ينتج عنها فقدان السيطرة، على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية، ما لم

تكن الجهة المسيطر عليها محتفظاً بها من قبل جهة استثمارية، كما عُرفت في معيار المحاسبة للقطاع العام 35، أو محتفظاً بها من خلال جهة استثمارية مسيطر عليها، ويُتطلب أن تُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز.

52ب. تتم المحاسبة عن التغيرات في حصص الملكية في جهة مسيطر عليها، التي لا ينتج عنها فقدان السيطرة، على أنها معاملات حقوق ملكية (انظر معيار المحاسبة للقطاع العام 35)، مثل قيام الجهة المسيطرة بالشراء أو البيع اللاحق لأدوات حقوق ملكية جهة مسيطر عليها، ما لم تكن الجهة المسيطر عليها محتفظاً بها من قبل جهة استثمارية، أو محتفظاً بها من خلال جهة استثمارية مسيطر عليها، ويُتطلب أن تُقاس بالقيمة العادلة من خلال الفائض أو العجز. وبناءً على ذلك، تُصنف التدفقات النقدية الناتجة بنفس طريقة تصنيف المعاملات الأخرى الموضحة في الفقرة 26.

53. يُفصح عن أصول والتزامات الجهة المسيطر عليها أو الوحدة التشغيلية المستحوذ عليها أو المستبعدة، بخلاف النقد أو مُعادِلات النقد - فقط - حينما تكون الجهة المسيطر عليها أو الوحدة قد أثبتت سابقاً هذه الأصول أو الالتزامات. فعلى سبيل المثال، حينما يُستحوذ على جهة قطاع عام تعد تقاريرها بموجب الأساس النقدي من قبل جهة قطاع أخرى، فإن الجهة المستحوذة لن تكون مطالبة بالإفصاح عن أصول والتزامات الجهة المستحوذ عليها (بخلاف النقد ومُعادِلات النقد)، لأن تلك الجهة لم تكن قد أثبتت الأصول غير النقدية أو الالتزامات غير النقدية.

### المعاملات غير النقدية

54. **يجب أن تُستبعد المعاملات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام نقد أو مُعادِلات نقد من قائمة التدفقات النقدية. ويجب أن يُفصح عن مثل هذه المعاملات في مكان آخر في القوائم المالية بطريقة توفر جميع المعلومات ذات الصلة عن هذه الأنشطة الاستثمارية والتمويلية.**

55. لا يوجد للعديد من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية تأثير مباشر على التدفقات النقدية الحالية، رغم أنها تؤثر على هيكل رأس مال وأصول الجهة. يتفق استبعاد المعاملات غير النقدية - من قائمة التدفقات النقدية - مع هدف قائمة التدفقات النقدية، حيث إن هذه البنود لا تنطوي على تدفقات نقدية في الفترة الحالية. ومن أمثلة المعاملات غير النقدية ما يلي:

أ. اقتناء أصول من خلال مبادلة أصول، أو تحمل التزامات متعلقة - بشكل مباشر - بتلك الأصول، أو من خلال عقد إيجار؛

ب. تحويل دين إلى حقوق ملكية.

### التغيرات في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية

55أ. **يجب على الجهة أن تقدم إفصاحات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقويم التغيرات في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية، بما في ذلك التغيرات الناشئة عن التدفقات النقدية والتغيرات غير النقدية.**

55ب. إلى الحد الذي يعد ضرورياً للوفاء بالمتطلب الوارد في الفقرة 55أ، فإنه يجب على الجهة أن تُفصح عن التغيرات الآتية في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية:

أ. التغيرات من التدفقات النقدية التمويلية؛ و
ب. التغيرات الناشئة عن الحصول على السيطرة، أو فقد السيطرة، على جهات مسيطر عليها أو عمليات أخرى؛ و
ج. أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية؛ و
هـ. التغيرات في القيم العادلة؛ و
و. التغيرات الأخرى.

55ج. الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية هي الالتزامات التي صنفت التدفقات النقدية لها، أو ستصنف التدفقات النقدية المستقبلية لها، في قائمة التدفقات النقدية على أنها تدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية. وبالإضافة إلى ذلك، فإن متطلب الإفصاح الوارد في الفقرة 55أ ينطبق أيضاً على التغيرات في الأصول المالية (على سبيل المثال، الأصول التي تُحوط الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية) إذا تم تضمين التدفقات النقدية من تلك الأصول، أو سيتم تضمين التدفقات النقدية المستقبلية منها، في التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية.

55د. إحدى طرق الوفاء بمتطلب الإفصاح الوارد في الفقرة 55أ هي تقديم مطابقة بين الأرصدة الافتتاحية والأرصدة الختامية في قائمة المركز المالي للالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية، بما في ذلك التغيرات المحددة في الفقرة 55ب. وعندما تفصح الجهة عن مثل هذه المطابقة، فإنه يجب أن تقدم معلومات كافية لتمكين مستخدمي القوائم المالية من ربط البنود المُضمَّنة في المطابقة مع قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

55هـ. إذا كانت الجهة تقدم الإفصاح المطلوب بموجب الفقرة 55أ مع الإفصاحات عن التغيرات في الأصول والالتزامات الأخرى، فإنه يجب عليها أن تفصح عن التغيرات في الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية بشكل منفصل عن التغيرات في تلك الأصول والالتزامات الأخرى.

## مكونات النقد ومُعادِلات النقد

**56. يجب على الجهة أن تفصح عن مكونات النقد ومُعادِلات النقد، ويجب أن تعرض مطابقة بين المبالغ في قائمة تدفقاتها النقدية والبنود المعادلة لها التي تم التقرير عنها في قائمة المركز المالي.**

57. نظراً لتنوع ممارسات إدارة النقد والترتيبات البنكية في مختلف حول العالم، ومن أجل الالتزام بمعيار المحاسبة للقطاع العام 1؛ تُفصح الجهة عن السياسة التي تطبقها لتحديد مكونات النقد ومُعادِلات النقد.

58. يتم التقرير عن تأثير أي تغيير في سياسة تحديد مكونات النقد ومُعادِلات النقد، على سبيل المثال، تغيير في تصنيف أدوات المالية عُدت سابقاً جزءاً من محفظة استثمارات الجهة، وذلك وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 3، *السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء*.

## إفصاحات أخرى

**59. يجب على الجهة أن تفصح - مع تعليق من قبل الإدارة في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية - عن مبلغ الأرصدة المهمة من النقد ومُعادِلات النقد المحتفظ بها من قبل الجهة، والتي لا**

تكون متاحة للاستخدام من قبل الجهة الاقتصادية.

60. هناك ظروف متنوعة تكون فيها أرصدة النقد ومُعادِلات النقد المحتفظ بها من قبل الجهة غير متاحة للاستخدام من قبل الجهة الاقتصادية. ومن أمثلتها أرصدة النقد ومُعادِلات النقد المحتفظ بها من قبل جهة مسيطر عليها تعمل في دولة تُطبق فيها ضوابط رقابية على صرف العملات، أو قيود نظامية أخرى عندما لا تكون الأرصدة متاحة للاستخدام العام من قبل الجهة المسيطرة أو الجهات الأخرى المسيطر عليها.

61. قد تكون المعلومات الإضافية ملائمة للمستخدمين لفهم المركز المالي للجهة وسيولتها. ويُشجع على الإفصاح عن هذه المعلومات - مع وصف في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، ويمكن أن يشمل هذا الإفصاح:
أ. مبلغ تسهيلات الاقتراض غير المسحوبة التي يمكن أن تكون متاحة للأنشطة التشغيلية المستقبلية، ولتسوية الارتباطات الرأسمالية، بما في ذلك أي قيود على استخدام هذه التسهيلات؛ و
ب. [حذفت].
ج. مبلغ وطبيعة الأرصدة النقدية المفروض عليها قيود.

62. حينما تُعَد المخصصات المالية أو اعتمادات الموازنة على أساس نقدي، فإن قائمة التدفقات النقدية يمكن أن تساعد المستخدمين على فهم العلاقة بين أنشطة أو برامج الجهة ومعلومات موازنة الحكومة. راجع معيار المحاسبة للقطاع العام 1 للاطلاع على مناقشة مختصرة حول مقارنة الأرقام الفعلية وأرقام الموازنة.

تاريخ السريان

63. يجب على الجهة أن تطبق هذا المعيار على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2022 أو بعد ذلك التاريخ. ويشجع على التطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2022، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة.

63أ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63ب. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63ج. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63د. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63هـ. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63و. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63ز. [حذفت هذه الفقرة من معيار المحاسبة للقطاع العام 2].

63ح. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 43، *عقود الإيجار* الصادر في 2023 الفقرتين 26 و55. يجب على الجهة أن تطبق هذين التعديلين على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديلين على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 43 في الوقت نفسه.

63ط. عدل معيار المحاسبة للقطاع العام 44، *الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة* الصادر في 2023 الفقرة 22. يجب على الجهة أن تطبق هذا التعديل على القوائم المالية السنوية التي تغطي فترات تبدأ في 31 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. إذا طبقت الجهة التعديل على فترة تبدأ قبل 31 ديسمبر 2024، يجب أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق معيار المحاسبة للقطاع العام 44 في الوقت نفسه.

64. عندما تطبق الجهة معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، حسبما هي مُعَرَّفَة في معيار المحاسبة للقطاع العام 33، *تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق لأول مرة*، لأغراض التقرير المالي بعد تاريخ سريان هذا المعيار، فإن هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية السنوية للجهة التي تغطي فترات تبدأ في تاريخ تطبيق معايير المحاسبة للقطاع العام أو بعد ذلك التاريخ.

## 5. أمثلة توضيحية

*تُرافق هذه الأمثلة معيار المحاسبة للقطاع العام 2، ولكنها ليست جزءاً منه.*

**قائمة التدفقات النقدية (لجهة بخلاف مؤسسة مالية)**

**قائمة التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة (الفقرة 27(أ))**

**(اسم الجهة) (جهة قطاع عام)**

**قائمة التدفقات النقدية الموحدة للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 20x2** (جميع المبالغ بآلاف الريالات السعودية مالم يذكر خلاف ذلك)

| | 20x1 | 20x2 |
|---|---|---|
| **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** | | |
| **المقبوضات** | | |
| الضريبة | × | × |
| مبيعات السلع والخدمات | × | × |
| المنح | × | × |
| الفوائد المستلمة | × | × |
| مقبوضات أخرى | × | × |
| **المدفوعات** | | |
| تكاليف الموظفين | (×) | (×) |
| دفعات التقاعد | (×) | (×) |
| المهمات(مؤن) | (×) | (×) |
| المنافع الإجتماعية | (×) | |
| الفوائد المدفوعة | (×) | (×) |
| مدفوعات أخرى | (×) | (×) |
| **صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** | × | × |
| | | |
| **التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية** | | |
| شراء آلات ومعدات | (×) | (×) |

| | 20x1 | 20x2 |
|---|---|---|
| متحصلات من بيع آلات ومعدات | × | × |
| متحصلات من بيع إستثمارات | × | × |
| شراء أوراق مالية بعملة أجنبية | (×) | (×) |
| صافي النقد المستخدم في الأنشطة الاستثمارية | **(×)** | **(×)** |
| | | |
| **التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية** | | |
| متحصلات من الاقتراض | × | × |
| تسديد الاقتراضات | (×) | (×) |
| توزيع/ توزيعات أرباح للحكومة | (×) | (×) |
| **صافي النقد من الأنشطة التمويلية** | × | × |
| **صافي الزيادة/(النقص) في النقد ومعادلات النقد** | × | × |
| **النقد ومعادلات النقد أول الفترة** | × | × |
| **النقد ومعادلات النقد نهاية الفترة** | × | × |

**إيضاحات قائمة التدفقات النقدية**

*(أ) النقد ومعادلات النقد*

يتكون النقد ومعادلات النقد من النقد في الصندوق، الأرصدة مع البنوك، والإستثمارات في أدوات سوق النقد. ويشمل النقد ومعادلات النقد المضمنة في قائمة التدفقات النقدية بيان قيم قائمة المركز المالي الآتية (جميع المبالغ بآلاف الريالات السعودية مالم يذكر خلاف ذلك):

| | 20x1 | 20x2 |
|---|---|---|
| النقد في الصندوق والأرصدة لدى البنوك | × | × |
| إستثمارات قصيرة الأجل | × | × |
| | × | × |

**لم تقم الجهة بسحب تسهيلات إقتراض قدرها × ريال، منها × ريال يجب أن يتم إستخدامها على مشاريع البنية التحتية.**

*(ب) العقارات، والآلات والمعدات*

اقتنت الجهة، خلال الفترة، عقارات وآلات ومعدات بتكلفة إجمالية قدرها × ريال، منها × ريال تم إقتناؤها عن طريق منح رأسمالية من الحكومة الوطنية. وتمت مدفوعات نقدية قدرها × ريال لشراء عقارات وآلات ومعدات.

*(ج) مطابقة صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية مع الفائض/(العجز)(جميع المبالغ بآلاف الريالات السعودية مالم يذكر خلاف ذلك):*

| | 20X1 | 20X2 |
|---|---|---|
| **الفائض/ (العجز)** | x | x |
| **الحركات غير النقدية** | | |
| الاستهلاك | x | x |
| الاستنفاد | x | x |
| الزيادة في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها | x | x |
| الزيادة في الذمم الدائنة | x | x |
| الزيادة في الاقتراض | x | x |
| الزيادة في التزامات المنافع الاجتماعية | x | x |
| الزيادة في المخصصات المتعلقة بتكاليف الموظفين | x | x |
| (المكاسب)/ الخسائر من بيع العقارات والآلات والمعدات | (x) | (x) |
| (المكاسب)/ الخسائر من بيع الاستثمارات | (x) | (x) |
| الزيادة في الأصول المتداولة الأخرى | (x) | (x) |
| الزيادة في الاستثمارات بسبب إعادة التقييم | (x) | (x) |
| الزيادة في الذمم المدينة | (x) | (x) |
| **صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** | x | x |

*(د) مطابقة الإلتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية*

| | 20x1 | التدفقات النقدية | التغيرات غير النقدية | | | 20x2 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | الإقتناء | عقود إيجار جديدة | | |
| اقتراضات طويلة الأجل | × | × | × | × | × | |
| التزامات عقود إيجار | × | × | × | × | × | |
| **الدين طويل الأجل** | × | × | × | × | × | |

**قائمة التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة (الفقرة (27(ب))**

**(اسم الجهة) (جهة قطاع عام)**

**قائمة التدفقات النقدية الموحدة للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 20x2** (جميع المبالغ بآلاف الريالات السعودية مالم يذكر خلاف ذلك)

| | 20X1 | 20X2 |
|---|---|---|
| **التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** | | |
| الفائض/ (العجز) | x | x |
| **الحركات غير النقدية** | | |
| الاستهلاك | x | x |
| الاستنفاد | x | x |
| الزيادة في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها | x | x |
| الزيادة في الذمم الدائنة | x | x |
| الزيادة في الاقتراض | x | x |
| الزيادة في التزامات المنافع الاجتماعية | x | x |
| الزيادة في المخصصات المتعلقة بتكاليف الموظفين | x | x |
| (المكاسب)/ الخسائر من بيع العقارات والآلات والمعدات | (x) | (x) |
| (المكاسب)/ الخسائر من بيع الاستثمارات | (x) | (x) |
| الزيادة في الأصول المتداولة الأخرى | (x) | (x) |
| الزيادة في الاستثمارات بسبب إعادة التقييم | (x) | (x) |
| الزيادة في الذمم المدينة | (x) | (x) |
| **صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** | x | x |

**إيضاحات قائمة التدفقات النقدية**

*(أ) النقد ومعادلات النقد*

يتكون النقد ومعادلات النقد من النقد في الصندوق، الأرصدة مع البنوك، والإستثمارات في أدوات سوق النقد. ويشمل النقد ومعادلات النقد المضمنة في قائمة التدفقات النقدية بيان قيم قائمة المركز المالي الآتية (جميع المبالغ بآلاف الريالات السعودية مالم يذكر خلاف ذلك):

| | 20x1 | 20x2 |
|---|---|---|
| النقد في الصندوق والأرصدة مع البنوك | × | × |
| استثمارات قصيرة الأجل | × | × |
| | × | × |

**لم تقم الجهة بسحب تسهيلات إقتراض قدرها × ريال، منها × ريال يجب أن يتم إستخدامها على مشاريع البنية التحتية.**

*(ب) العقارات، والآلات والمعدات*

اقتنت الجهة، خلال الفترة، عقارات وآلات ومعدات بتكلفة إجمالية قدرها × ريال، منها × ريال تم إقتناؤها عن طريق منح رأسمالية من الحكومة الوطنية. وتمت مدفوعات نقدية قدرها × ريال لشراء عقارات وآلات ومعدات.

*(ج) مطابقة الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية*

| | 20x1 | التدفقات النقدية | التغيرات غير النقدية | | 20x2 |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | الإقتناء | عقود إيجار جديدة | |
| اقتراضات طويلة الأجل | × | × | × | × | × |
| التزامات عقود إيجار | × | × | × | × | × |
| **الدين طويل الأجل** | × | × | × | × | × |

**مطابقة الالتزامات الناشئة عن الأنشطة التمويلية**

1. يوضح هذا المثال إحدى الطرق المحتملة لتقديم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرات 55أ – 55هـ.
2. يعرض المثال مبالغ الفترة الحالية فقط. مبالغ الفترة السابقة المقابلة مطلوب عرضها وفقاً لمعيار المحاسبة للقطاع العام 1، *عرض القوائم المالية*.

| | 20x1 | التدفقات النقدية | التغيرات غير النقدية | | | 20x2 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | الإقتناء | تحركات أسعار الصرف | تغيرات القيمة العادلة | |
| اقتراضات طويلة الأجل | × | × | × | × | × | × |
| اقتراضات قصيرة الأجل | × | × | × | × | × | × |
| التزامات عقود الإيجار | × | × | × | × | × | × |
| أصول محتفظ بها للتحوط للاقتراضات طويلة الأجل | × | × | × | × | × | × |
| **مجموع الالتزامات من الأنشطة التمويلية** | **×** | **×** | **×** | **×** | **×** | **×** |