

استاندارد حسابداری ۲

صورت جریانهای نقدی

(مصوب ۱۳۹۷)

مرداد ۱۳۹۸



موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود

(حسابداران رسمی)

ارایه کننده:



عباس وفادار

شریک ارشد، عضو هیئت مدیره و مدیرعامل
موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود

مروری کوتاه بر سوابق حرفه ای

یکی از بنیان گذاران موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود (حسابداران رسمی) در سال ۱۳۸۱ است. او در رشته حسابداری از دانشکده مدیریت دانشگاه تهران فارغ التحصیل شده است. حسابرسی را از سال ۱۳۶۶ آغاز کرده و یکی از اولین حسابداران رسمی ایران است. وی در حال حاضر عضو شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران است که تنها نهاد قانونی نظارت بر حرفه حسابرسی مستقل در ایران می باشد.

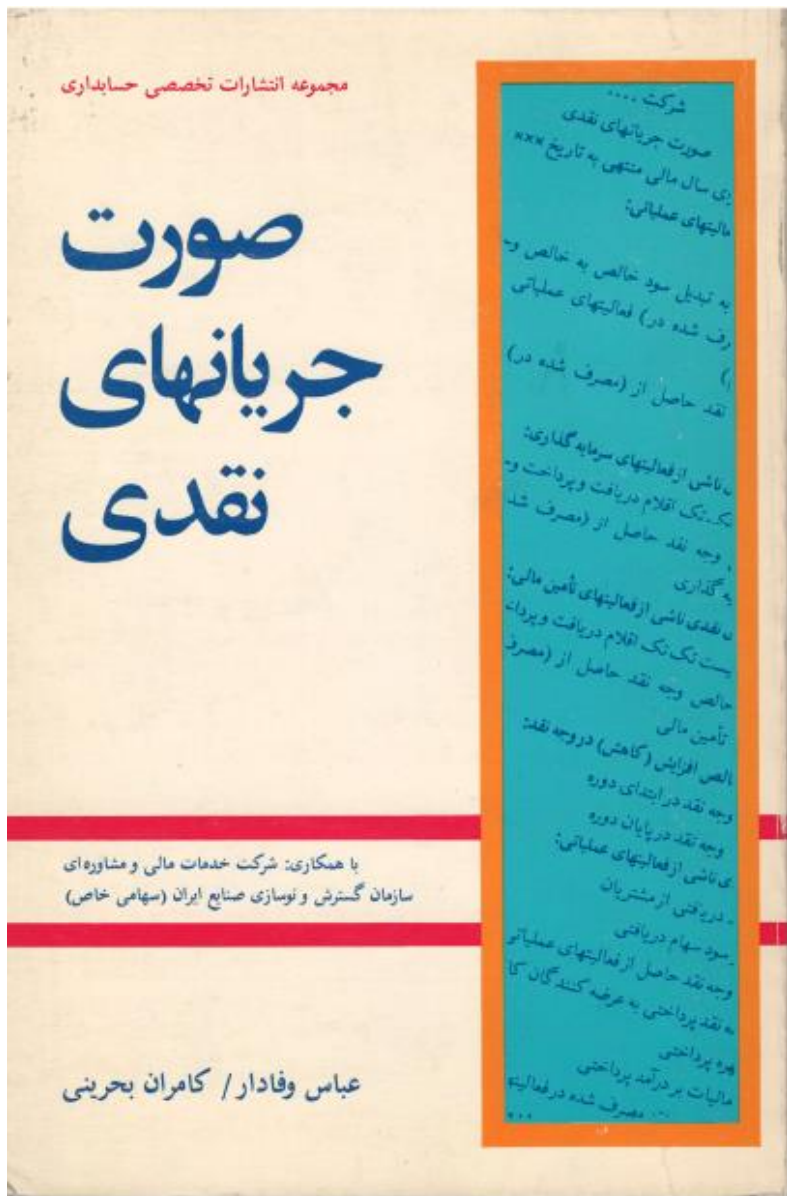
او کارشناس رسمی دادگستری در رشته حسابداری و حسابرسی است. ایشان همچنین عضو هیات مدیره چندین شرکت بزرگ نیز بوده است. وی بیش از بیست سال در دانشگاه های تهران و علامه طباطبایی در رشته های حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی تدریس کرده است. وی کتاب های بسیاری منتشر کرده است که از جمله می توان به حسابرسی جلد ۱ که جامع ترین کتاب حسابرسی در کشور است و نیز مجموعه قوانین مالیاتی که رایج ترین کتاب مرجع مالیاتی در کشور است، اشاره کرد. او به طور پیوسته مقالاتی را در نشریات و روزنامه های حرفه ای مانند دنیای اقتصاد و بررسی های حسابداری و حسابرسی منتشر کرده است. تاکنون بیش از ۱۳۰ مقاله از وی در موضوعات بحث برانگیز در زمینه های حسابداری، حسابرسی و مالیات، در روزنامه ها و نشریات معروف کشور منتشر شده است.

فهرست مطالب

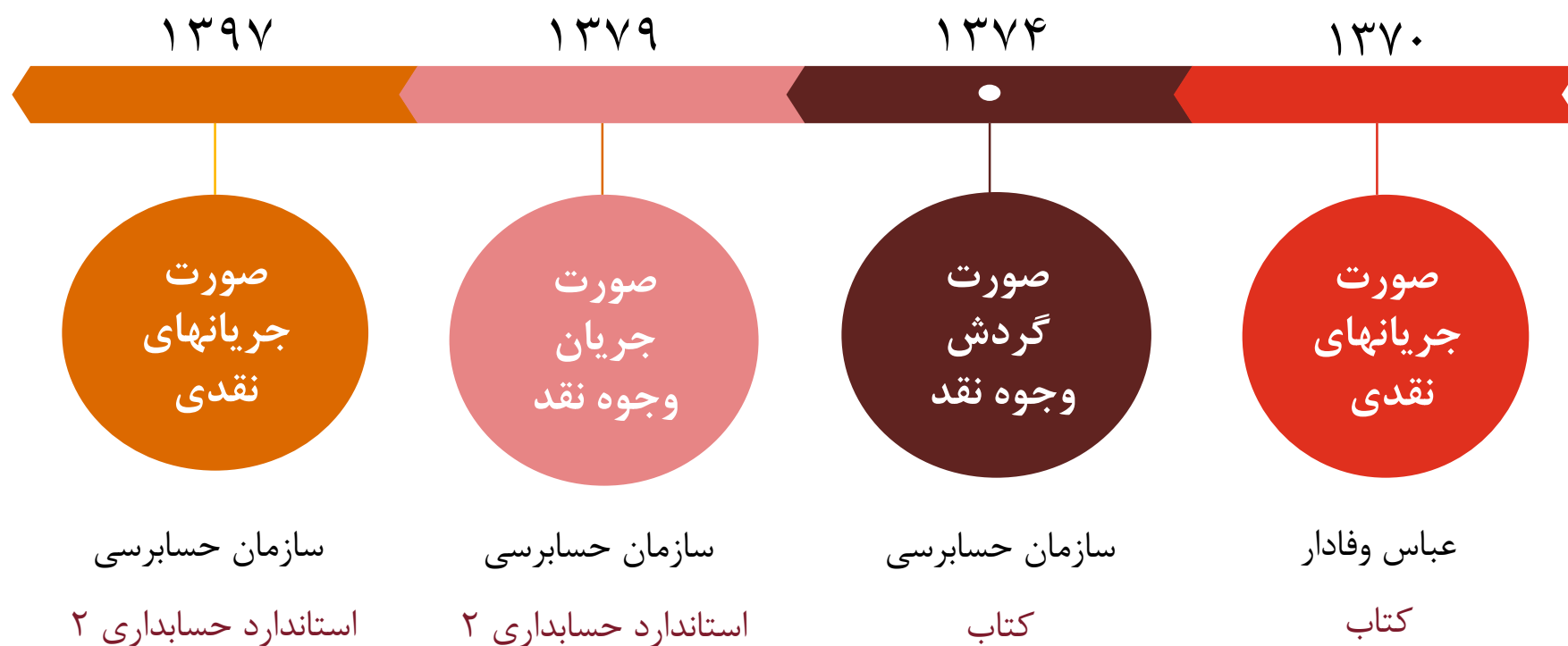
- مقدمه‌ای بر استاندارد حسابداری ۲ - صورت جریانهای نقدی
- تعاریف رایج شده در این استاندارد
- رایج جریانهای نقدی عملیاتی، سرمایه گذاری و تامین مالی
- بکارگیری عملی
- رایج و افشا
- تفاوت‌های استاندارد حسابداری ۲ مصوب ۱۳۹۷ با استاندارد حسابداری ۲ مصوب ۱۳۷۹

یادی از گذشته

سال
۱۳۷۰



روند تاریخی



مقدمه‌ای بر استاندارد حسابداری ۲ – صورت جریانهای نقدی



استاندارد حسابداری ۲
صورت جریانهای نقدی
(مصوب ۱۳۹۷)



استاندارد حسابداری ۲
صورت جریان وجوه نقد
(مصوب ۱۳۷۹)

تاریخ اجرا

الزامات این استاندارد در مورد **کلیه صورتهای مالی** که دوره مالی آنها از تاریخ **۱ فروردین ۱۳۹۸** و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

هدف استاندارد

■ تدوین الزاماتی برای ارائه اطلاعات درباره **تغییرات تاریخی** نقد و معادل‌های نقد شخص از طریق **صورت جریانهای نقدی** است که در آن، جریانهای نقدی هر دوره به صورت زیر طبقه‌بندی می‌شوند:

- ✓ **فعالیت‌های عملیاتی**
- ✓ **فعالیت‌های سرمایه‌گذاری**
- ✓ **فعالیت‌های تأمین مالی**

■ فراهم آوردن مبنایی برای **اتخاذ تصمیمات اقتصادی** توسط استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از طریق:

- ✓ ارزیابی توانایی شخص در **ایجاد نقد و معادل‌های نقد**، زمان‌بندی و اطمینان از ایجاد آن؛
- ✓ ارزیابی نیازهای شخص به **استفاده از جریانهای نقدی** مزبور.

دامنه کاربرد استاندارد

- شخص باید صورت جریانهای نقدی را طبق الزامات این استاندارد **تهیه** کند و آن را به عنوان **بخش جدانشدنی صورتهای مالی**، برای هر دوره‌ای که صورتهای مالی تهیه می‌شود، **ارائه** نماید.

صفحه

۲-۱ گزارش مدیریت

۴-۳ گزارش حسابرس مستقل

۵ صورت وضعیت مالی

۶ صورت سود و زیان

۷ صورت سود و زیان جامع

۸ صورت تغییرات در حقوق مالکانه

۹ صورت جریانهای نقدی

۳۰-۱۰ یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی

- تمام واحدهای تجاری ملزم به ارائه صورت جریانهای نقدی هستند.

منافع اطلاعات جریانهای نقدی

این اطلاعات، در موارد زیر به استفاده کنندگان صورت‌های مالی کمک می‌کنند:

- ارزیابی تغییرات در خالص دارایی‌های شخص، ساختار مالی شخص (شامل نقدینگی و توان پرداخت بدهیها) و توانایی شخص در تأثیرگذاری بر مبالغ و زمانبندی جریانهای نقدی به منظور سازگاری با تغییر شرایط و فرصتها
- ارزیابی توانایی شخص در ایجاد نقد و معادلهای نقد
- ایجاد مدل‌های ارزیابی و مقایسه ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی اشخاص مختلف
- بهبود قابلیت مقایسه گزارشگری نتایج عملیات اشخاص مختلف، از طریق حذف آثار بکارگیری رویه‌های مختلف حسابداری در معاملات و رویدادهای یکسان
- استفاده از اطلاعات تاریخی جریانهای نقدی به عنوان نشانه‌ای از مبلغ، زمانبندی و اطمینان از جریانهای نقدی آتی
- استفاده از اطلاعات تاریخی جریانهای نقدی جهت بررسی صحت ارزیابی‌های گذشته از جریانهای نقدی آتی و ارزیابی ارتباط بین سودآوری و خالص جریانهای نقدی و تأثیر تغییر قیمت‌ها

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی حسابداری ۷ صورت جریانهای نقدی (ویرایش ۲۰۱۷) به استثنای موارد زیر نیز رعایت می‌شود.

استاندارد ۲	IAS 7	
سرمایه‌گذاری	عملیاتی یا سرمایه‌گذاری	سود سهام دریافتی
تامین مالی	عملیاتی یا تامین مالی	سود سهام پرداختی
تامین مالی	عملیاتی یا تامین مالی	هزینه مالی پرداختی
سرمایه‌گذاری	عملیاتی یا سرمایه‌گذاری	درآمد مالی دریافتی

تعاریف ارائه شده در این استاندارد

نقد

■ نقد شامل موارد زیر می‌باشد:

✓ نقد در دسترس

✓ نقد نگهداری شده در سپرده‌های دیداری

■ در استاندارد حسابداری ۲، رهنمودی در مورد تعریف سپرده‌های دیداری ارائه نمی‌شود.

■ این سپرده‌ها معمولاً به عنوان سپرده در موسسات مالی پذیرفته می‌شوند، به طوری که

ظرف مدت ۲۴ ساعت یا یک روز کاری به صورت عندالمطالبه و بدون جریمه، قابل دریافت

و در دسترس هستند، مثلاً حساب جاری بانک.

معادل نقد

- معادل نقد عبارت است از سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت با نقدشوندگی بالا که به سرعت قابل تبدیل به مقدار معینی نقد می‌باشد و ریسک تغییر ارزش آن کم است.
- معادلهای نقد با هدف **ایفای تعهدات نقدی کوتاه‌مدت**، و نه با هدف سرمایه‌گذاری یا سایر اهداف، نگهداری می‌شود.
- برای اینکه **سرمایه‌گذاری** به عنوان معادل نقد شناخته شود، باید:
 - ✓ **به سرعت قابل تبدیل به مبلغ معینی نقد باشد؛ و**
 - ✓ **ریسک تغییر ارزش آن کم باشد.**
- بنابراین، سرمایه‌گذاری معمولاً فقط زمانی واجد شرایط به عنوان معادلهای نقد است که سررسید آن کوتاه باشد، **مثلاً حداکثر سه ماه از تاریخ تحصیل.**

معادل نقد (ادامه)

- سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالکانه معادل نقد نیست، مگر آن که ماهیت آن، معادل نقد باشد.
- اگر اضافه برداشت‌های بانکی به طور عندالمطالبه قابل بازپرداخت باشند و بخش جدایی ناپذیری از مدیریت نقدی شخص را تشکیل بدهند، در این صورت، به عنوان جزیی از نقد و معادل‌های نقد در صورت وضعیت مالی منظور می‌شوند.

معادل نقد (ادامه)

مثال ۱

پرسش: اگر پایان سال مالی یک شرکت، ۲۹ اسفند ۱۳۹۸ باشد، آیا سپرده ای که سررسید آن ۳۱ اردیبهشت ۱۳۹۹ است، معادل نقد محسوب می شود؟

پاسخ: بله. دوره این سپرده کمتر از سه ماه است و بنابراین، معادل نقد در نظر گرفته می شود.

مثال ۲

پرسش: اگر پایان سال مالی یک شرکت، ۲۹ اسفند ۱۳۹۸ باشد، آیا سپرده ای که سررسید آن ۳۱ تیر ۱۳۹۹ است، معادل نقد محسوب می شود؟

پاسخ: خیر. دوره این سپرده بیشتر از سه ماه است.

معادل نقد (ادامه)

مثال ۳

پرسش: با فرض اینکه ۲۹ اسفند ۱۳۹۸ پایان سال باشد، آیا سپرده‌ای که اول آبان ۱۳۹۸ آغاز و در ۳۱ فروردین ۱۳۹۹ سررسید می‌شود، معادل نقد به حساب می‌آید؟

پاسخ: خیر. علیرغم این که سررسید این سپرده ثابت، یک ماه از پایان دوره گزارشگری است، دوره این سپرده (یعنی از تاریخ شروع تا سررسید) بیشتر از سه ماه است، و بنابراین، «به سرعت قابل تبدیل» محسوب نمی‌شود.

معادل نقد (ادامه)

مثال ۴

پرسش: با فرض اینکه ۲۹ اسفند ۱۳۹۸ پایان سال باشد، آیا اوراق مشارکت ۵ ساله با سررسید ۳۱ فروردین ۱۳۹۹، معادل نقد محسوب می شود؟ با این فرض که در اول بهمن ۱۳۹۸ در بازار ثانویه تحصیل شده است.

پاسخ: بله. در تاریخ **تحویل**، دوره سررسید، دوره‌ای بیشتر از سه ماه نیست و بنابراین، «به سرعت قابل تبدیل» در نظر گرفته می شود.

جریانهای نقدی

- جریانهای نقدی عبارت از **جریانهای ورودی و خروجی نقد و معادلهای نقد** است.
- جریانهای نقدی، انتقالات بین اقلام نقد یا معادلهای نقد را **شامل نمی‌شود** زیرا این اقلام به جای اینکه بخشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی شخص باشند، بخشی از **مدیریت نقد واحد تجاری** محسوب می‌شوند. در واقع، مدیریت نقد، شامل **سرمایه‌گذاری نقد مازاد در معادلهای نقد** می‌شود.

انواع فعالیتها

- **فعالیت‌های عملیاتی** - فعالیت‌های اصلی ایجاد کننده درآمد عملیاتی
- **فعالیت‌های سرمایه گذاری** - تحصیل و واگذاری دارایی های بلندمدت و سایر سرمایه گذاری‌هایی که در معادلهای نقد منظور نمی شوند.
- **فعالیت‌های تامین مالی** - فعالیت‌هایی که حاصل آنها تغییرات در اندازه و ترکیب حقوق مالکانه و استقراض‌های شخص است.

فعالیت‌های عملیاتی

- فعالیتهای عملیاتی عبارت است از **فعالیت‌های اصلی مولد درآمد عملیاتی** شخص و سایر فعالیتهایی که جزء فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تأمین مالی نباشند.
- بنابراین، جریانهای نقدی یاد شده، معمولاً ناشی از معاملات و سایر رویدادهایی است که در محاسبه سود یا زیان دوره منظور می‌شود.
- در شرکتهای سرمایه‌گذاری، جریانهای نقدی حاصل از **خرید و فروش اوراق بهادار** برای مقاصد تجاری یا معاملاتی تحصیل شده‌اند، به عنوان فعالیتهای عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود.
- **وام‌های اعطایی** توسط مؤسسات مالی معمولاً به عنوان فعالیتهای عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود، زیرا این اقلام با فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی آن مؤسسه مالی، در ارتباط هستند.

فعالیت‌های عملیاتی (ادامه)

مثال‌های متداول:

- ✓ دریافت‌های نقدی حاصل از فروش کالا و ارائه خدمات؛
- ✓ دریافت‌های نقدی حاصل از حق امتیاز، حق الزحمه، کارمزد و سایر درآمدهای عملیاتی؛
- ✓ پرداخت‌های نقدی به عرضه‌کنندگان کالا و خدمات؛
- ✓ پرداخت‌های نقدی به کارکنان و از جانب آنها؛
- ✓ دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی شرکت بیمه بابت حق بیمه‌ها، خسارت‌ها، مستمری‌ها و سایر مزایای بیمه‌ای؛
- ✓ پرداخت‌های نقدی یا استردادهای نقدی مربوط به مالیات بر درآمد، به غیر از مواردی که بتوان به طور مشخص آنها را به عنوان فعالیت‌های تأمین مالی و سرمایه‌گذاری شناسایی کرد؛ و
- ✓ دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی مربوط به قراردادهای منعقد شده با مقاصد تجاری یا معاملاتی.

فعالیت‌های سرمایه‌گذاری

- فعالیت‌های سرمایه‌گذاری، **تحصیل یا واگذاری دارایی‌های بلندمدت و سایر سرمایه‌گذاری‌ها** به جز معادل‌های نقد است.
- تنها، مخارجی که منجر به **شناسایی دارایی در صورت وضعیت مالی** می‌شود واجد شرایط طبقه‌بندی به عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری است.

فعالیت‌های سرمایه‌گذاری (ادامه)

مثال‌های متداول:

- ✓ پرداخت‌های نقدی برای تحصیل دارایی‌های ثابت مشهود، دارایی‌های نامشهود و سایر دارایی‌های بلندمدت.
- ✓ دریافت‌های نقدی حاصل از فروش دارایی‌های ثابت مشهود، دارایی‌های نامشهود و سایر دارایی‌های بلندمدت؛
- ✓ پرداخت‌های (دریافت‌های) نقدی برای تحصیل (فروش) ابزارهای مالکانه یا ابزارهای بدهی سایر اشخاص و منافع در مشارکت‌های خاص (بجز پرداخت‌های مربوط به تحصیل ابزارهایی که معادل‌های نقد محسوب می‌شوند یا سایر ابزارهایی که با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند)؛
- ✓ تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی توسط مؤسسات مالی)؛
- ✓ وصول تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی مؤسسات مالی)؛ و
- ✓ پرداخت‌های (دریافت‌های) نقدی مرتبط با قراردادهای آتی بورسی و غیر بورسی، قراردادهای اختیار و قراردادهای سواپ به استثنای مواقعی که این قراردادها با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند یا پرداخت‌هایی که به عنوان فعالیت‌های تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شوند.

فعالیت‌های تامین مالی

- فعالیتهای تامین مالی، فعالیتهایی است که موجب **تغییر مبلغ و ترکیب حقوق مالکانه** و **استقراض‌های شخص** می‌شود.

مثال‌های متداول:

- ✓ دریافت‌های نقدی حاصل از انتشار سهام یا سایر ابزارهای مالکانه؛
- ✓ پرداخت‌های نقدی به مالکان برای تحصیل یا بازخرید سهام شخص؛
- ✓ دریافت‌های نقدی حاصل از انتشار اوراق بدهی، تسهیلات، اسناد تجاری و سایر استقراض‌های کوتاه‌مدت یا بلندمدت؛
- ✓ پرداخت‌های نقدی برای تسویه مبالغ استقراض‌شده؛ و
- ✓ پرداخت‌های نقدی توسط اجاره‌کننده بابت تسویه بدهی مربوط به اجاره تامین مالی.

ارایه جریانهای نقدی عملیاتی، سرمایه گذاری و تامین مالی

ارایه صورت‌های مالی

صورت جریانهای نقدی باید جریانهای نقدی را به صورت زیر طبقه‌بندی کنند:

✓ فعالیتهای عملیاتی

✓ فعالیتهای سرمایه‌گذاری

✓ فعالیتهای تأمین مالی

۱۳۹۸	روش غیر مستقیم صورت جریانهای نقدی
۳۳۵۰	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی
	سود قبل از مالیات
	تعدیل بابت:
۴۵۰	استهلاک
۴۰	زیان تسعیر ارز
(۵۰۰)	درآمد سرمایه‌گذاری
۴۰۰	هزینه بهره
<u>۳۷۴۰</u>	
(۵۰۰)	افزایش حساب‌های دریافتی تجاری و سایر
۱۰۵۰	کاهش موجودی‌ها
<u>(۱۷۴۰)</u>	کاهش حساب‌های پرداختی تجاری
۲۵۵۰	نقد ایجاد شده از عملیات
<u>(۹۰۰)</u>	مالیات بر درآمد پرداختی
۱۶۵۰	خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری
(۵۵۰)	تحصیل واحد فرعی X خالص نقد تحصیل شده (یادداشت الف)
(۳۵۰)	خرید املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (یادداشت ب)
۲۰	عواید حاصل از فروش تجهیزات
۲۰۰	بهره دریافتی
<u>۲۰۰</u>	سود تقسیمی دریافتی
(۴۸۰)	خالص نقد استفاده شده در فعالیتهای سرمایه‌گذاری
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی
۲۵۰	عواید حاصل از انتشار سهام سرمایه‌ای
۲۵۰	عواید حاصل از استقراض بلندمدت
(۹۰)	پرداخت بدهی‌های اجاره تأمین مالی
<u>(۱۲۰۰)</u>	سود تقسیمی پرداختی
<u>(۲۷۰)</u>	بهره پرداختی
(۱۰۶۰)	نقد خالص استفاده شده در فعالیت‌های تأمین مالی
۱۱۰	افزایش خالص در نقد و معادل‌های نقد
<u>۱۲۰</u>	نقد و معادل‌های نقد در آغاز دوره (یادداشت پ)
<u>۲۳۰</u>	نقد و معادل‌های نقد در پایان دوره (یادداشت ت)

ارایه صورت‌های مالی (ادامه)

- **سوال:** آیا یک معامله منفرد می‌تواند شامل جریانهای نقدی با طبقه‌بندی متفاوت باشد؟
- **جواب:** بله، برای مثال، **در یک مؤسسه مالی** زمانی که بازپرداخت نقدی تسهیلات شامل اصل و سود تسهیلات است، سود پرداختی بابت تسهیلات معمولاً به عنوان فعالیت عملیاتی و بازپرداخت اصل به عنوان فعالیت تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شود.

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی

- جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی باید با استفاده از یکی از روشهای زیر گزارش شود:
- **روش مستقیم:** در این روش، طبقات اصلی ناخالص دریافت‌های نقدی و ناخالص پرداخت‌های نقدی افشا می‌شوند.
 - **روش غیرمستقیم:** در این روش، سود یا زیان دوره بابت موارد زیر تعدیل می‌شود:
 - ✓ آثار معاملات دارای **ماهیت غیر نقدی**؛
 - ✓ آثار **اقلام انتقالی یا تعهدی** مرتبط با دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی عملیاتی گذشته یا آینده؛
 - ✓ آثار ارقام درآمد یا هزینه مرتبط با جریانهای نقدی **فعالیت‌های سرمایه‌گذاری یا تامین مالی**.

روش مستقیم

(میلیون ریال)

۳۰۱۵۰

نقد دریافتی از مشتریان

(۲۷۶۰۰)

نقد پرداختی به عرضه کنندگان و کارکنان

۲۵۵۰

نقد حاصل از عملیات

(۹۰۰)

مالیات بر درآمد پرداختی

۱۶۵۰

خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی

روش مستقیم - ملاحظات عملی

- روش مستقیم جریانهای نقدی می‌تواند مستقیماً از سیستم حسابداری مبتنی بر نقد جداگانه‌ای گرفته شود که مبالغ پرداختی یا دریافتی در هر مبادله را ثبت می‌کند.
- این نتیجه می‌تواند با بهره‌گیری از یک «ماتریس» برای تحلیل جریانهای نقدی نیز به دست آید که در آن، هر جریان نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی، بر اساس نوع دریافت یا پرداخت تحلیل می‌شود.

روش مستقیم - ملاحظات عملی: ماتریس تحلیل

پرداخت مالیات	هزینه های عمومی	حقوق و دستمزد	پرداختها به عرضه کنندگان	دریافتیها از فروشهای نقدی	دریافتیها از بدهکاران	مبلغ (میلیون ریال)	
						۲۰.۰۰۰	مانده افتتاحی
			(۴۰.۰۰۰)			(۴۰.۰۰۰)	فعالیت‌های عملیاتی
	(۱۰.۰۰۰)					(۱۰.۰۰۰)	پرداختها برای مواد
					۸۰.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	هزینه‌های اجاره
		(۲۵.۰۰۰)				(۲۵.۰۰۰)	دریافت از مشتریان
	(۶.۵۰۰)					(۶.۵۰۰)	حقوق و دستمزد
		(۲۰.۰۰۰)				(۲۰.۰۰۰)	هزینه‌های مسافرت
	(۷.۰۰۰)					(۷.۰۰۰)	حق الزحمه هیات مدیره
	۵.۰۰۰					۵.۰۰۰	آب و برق و ...
				۳۵.۰۰۰		۳۵.۰۰۰	هزینه‌های ارتباطات
	(۳.۰۰۰)					(۳.۰۰۰)	دریافت از فروشهای نقدی
(۱۵.۰۰۰)						(۱۵.۰۰۰)	هزینه‌های لوازم التحریر
							پرداخت مالیات
(۱۵.۰۰۰)	(۲۱.۵۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۴۰.۰۰۰)	۳۵.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	(۶.۵۰۰)	خالص تغییر نقدی
						۱۳.۵۰۰	مانده پایان دوره

روش مستقیم - ملاحظات عملی: ماتریس تحلیل (ادامه)

پرداخت مالیات	هزینه های عمومی	حقوق و دستمزد	پرداختها به عرضه کنندگان	دریافتیها از فروشهای نقدی	دریافتیها از بدهکاران	مبلغ (میلیون ریال)	
						۲۰.۰۰۰	مانده افتتاحی
			(۴۰.۰۰۰)			(۴۰.۰۰۰)	فعالیت‌های عملیاتی
	(۱۰.۰۰۰)					(۱۰.۰۰۰)	پرداختها برای مواد
						۸۰.۰۰۰	هزینه‌های اجاره
					۸۰.۰۰۰	دریافت از مشتریان	
						(۲۵.۰۰۰)	حقوق و دستمزد
						(۶.۵۰۰)	هزینه‌های مسافرت
						(۲۰.۰۰۰)	حق الزحمه هیات مدیره
						(۷.۰۰۰)	آب و برق و ...
	۵.۰۰۰					۵.۰۰۰	هزینه‌های ارتباطات
						۳۵.۰۰۰	دریافت از فروشهای نقدی
	(۳.۰۰۰)					(۳.۰۰۰)	هزینه‌های لوازم التحریر
(۱۵.۰۰۰)						(۱۵.۰۰۰)	پرداخت مالیات
(۱۵.۰۰۰)	(۲۱.۵۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۴۰.۰۰۰)	۳۵.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	(۶.۵۰۰)	خالص تغییر نقدی
						۱۳.۵۰۰	مانده پایان دوره

در این حالت، تغییرات نقدی از آغاز تا پایان دوره، بالغ بر ۶۵۰۰ میلیون ریال است

روش مستقیم - ملاحظات عملی: ماتریس تحلیل (ادامه)

پرداخت مالیات	هزینه های عمومی	حقوق و دستمزد	پرداختها به عرضه کنندگان	دریافتهای نقدی از فروشهای نقدی	دریافتهای از بدهکاران	مبلغ (میلیون ریال)	
			(۴۰.۰۰۰)			۲۰.۰۰۰	مانده افتتاحی
	(۱۰.۰۰۰)					(۴۰.۰۰۰)	فعالیت‌های عملیاتی پرداختها برای مواد
		(۲۵.۰۰۰)					
	(۶.۵۰۰)						
		(۲۰.۰۰۰)					
	(۷.۰۰۰)						
	۵.۰۰۰						
	(۳.۰۰۰)						
(۱۵.۰۰۰)				۳۵.۰۰۰			هزینه‌های ارتباطات
						۳۵.۰۰۰	دریافت از فروشهای نقدی
						(۳.۰۰۰)	هزینه‌های لوازم التحریر
						(۱۵.۰۰۰)	پرداخت مالیات
(۱۵.۰۰۰)	(۲۱.۵۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۴۰.۰۰۰)	۳۵.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	(۶.۵۰۰)	خالص تغییر نقدی
						۱۳.۵۰۰	مانده پایان دوره

تغییرات نقدی به مبلغ ۶۵۰۰ میلیون ریال، بر اساس نوع جریان نقدی تحلیل می‌شود.

روش مستقیم - ملاحظات عملی: ماتریس تحلیل (ادامه)

پرداخت مالیات	هزینه های عمومی	حقوق و دستمزد	پرداختها به عرضه کنندگان	دریافتیها از فروشهای نقدی	دریافتیها از بدهکاران	مبلغ (میلیون ریال)	
			(۴۰.۰۰۰)			۲۰.۰۰۰	مانده افتتاحی
						(۴۰.۰۰۰)	فعالیتهای عملیاتی
							پرداختها برای مواد
							هزینههای اجاره
							دریافت از مشتریان
							حقوق و دستمزد
							هزینههای مسافرتی
							حق الزحمه هیات
							آب و برق و ...
							هزینههای ارتباط
							دریافت از فروش
							هزینههای لوازم
(۱۵.۰۰۰)						(۱۵.۰۰۰)	پرداخت مالیات
(۱۵.۰۰۰)	(۲۱.۵۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۴۰.۰۰۰)	۳۵.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	(۶.۵۰۰)	خالص تغییر نقدی
						۱۳.۵۰۰	مانده پایان دوره

نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی شامل موارد زیر است:

۱۱۵.۰۰۰

نقد دریافتی از مشتریان

(۱۰۶.۵۰۰)

نقد پرداختی به عرضه کنندگان و کارکنان

(۱۵.۰۰۰)

پرداختهای مالیات

روش مستقیم

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند

۱۳۹۷

۱۳۹۸

(میلیون ریال)

(میلیون ریال)

۱۲۰۰۰۰

۱۱۵۰۰۰

(۱۰۳۲۰۰)

(۱۰۶۵۰۰)

۱۶۸۰۰

۸۵۰۰

(۱۲۰۰۰)

(۱۵۰۰۰)

۴۸۰۰

۶۵۰۰

جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی

نقد دریافتی از مشتریان

نقد پرداختی به عرضه‌کنندگان و کارکنان

نقد حاصل از عملیات

مالیات پرداختی

خالص نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی

روش غیر مستقیم

(میلیون ریال)	
۳۳۵۰	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی
	سود قبل از مالیات
	تعدیلات بابت:
۴۵۰	استهلاک
۴۰	زیان ارزی
(۵۰۰)	درآمد سرمایه گذاری
۴۰۰	هزینه بهره
<u>۳۷۴۰</u>	
(۵۰۰)	افزایش حسابهای دریافتی تجاری و سایر دریافتیها
۱۰۵۰	کاهش موجودیها
<u>(۱۷۴۰)</u>	کاهش حسابهای پرداختی تجاری
۲۵۵۰	نقد حاصل از عملیات
<u>(۹۰۰)</u>	مالیات بر درآمد پرداختی
۱۶۵۰	خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی

- در استاندارد قبل، وجه نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی از طریق تعدیل سود عملیاتی به دست می‌آمد. در حالی که به موجب استاندارد جدید، سود خالص یا سود قبل از مالیات، مبنای تعدیل قرار می‌گیرد.
- جریانهای نقدی حاصل از مالیات بر درآمد باید جداگانه افشا و به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی شود.

روش غیر مستقیم - ملاحظات عملی

- روش غیرمستقیم، مبتنی بر این اصل است که سود عملیاتی دوره مورد نظر، از فعالیت‌های عملیاتی تشکیل می‌شود که:
 - به صورت نقد تسویه شدند
 - هنوز به صورت نقد تسویه نشده‌اند، اقلامی نظیر حساب‌های دریافتی، حساب‌های پرداختی، معوقه‌ها و غیره
 - معاملات غیرنقدی هستند، مانند:
 - استهلاک
 - حذف دارایی‌ها و ذخایر کاهش ارزش دارایی‌ها
 - سود یا زیان حاصل از فروش املاک، ماشین آلات و تجهیزات و غیره
- بنابراین، اگر سود عملیاتی بابت معاملات غیرنقدی و همچنین، معاملاتی که هنوز به صورت نقد تسویه نشده‌اند، تعدیل شود، جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی به دست می‌آید.

روش غیر مستقیم - ملاحظات عملی (ادامه)

غیر نقدی	هنوز به صورت نقد تسویه نشده	تسویه شده نقدی	مبلغ (میلیون ریال)	
	۲۰.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	۱۰۰.۰۰۰	درآمد عملیاتی بهای تمام شده درآمدهای عملیاتی سود ناخالص هزینه‌های فروش و توزیع هزینه‌های اداری سایر سودهای عملیاتی سود عملیاتی
	(۱۵.۰۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۶۰.۰۰۰)	
			۴۰.۰۰۰	
	(۱.۰۰۰)	(۶.۰۰۰)	(۷.۰۰۰)	
	(۶.۰۰۰)	(۱۰.۰۰۰)	(۱۶.۰۰۰)	
۳.۰۰۰		۵.۰۰۰	۸.۰۰۰	
۳.۰۰۰	(۲.۰۰۰)	۲۴.۰۰۰	۲۵.۰۰۰	

۲۴.۰۰۰ میلیون ریال از سود عملیاتی،

به طور نقد دریافت شده است.

روش غیر مستقیم - ملاحظات عملی (ادامه)

مبلغ (یورو)	تسویه شده نقدی	هنوز به صورت نقد تسویه نشده	غیر نقدی
۱۰۰.۰۰۰	۸۰.۰۰۰	۲۰.۰۰۰	
(۶۰.۰۰۰)	(۴۵.۰۰۰)	(۱۵.۰۰۰)	
۴۰.۰۰۰			
(۷.۰۰۰)	(۶.۰۰۰)	(۱.۰۰۰)	
(۱۶.۰۰۰)	(۱۰.۰۰۰)	(۶.۰۰۰)	
۸.۰۰۰	۵.۰۰۰		۳.۰۰۰
۲۵.۰۰۰	۲۴.۰۰۰	(۲.۰۰۰)	۳.۰۰۰

درآمد عملیاتی
بهای تمام شده درآمد عملیاتی
سود ناخالص
هزینه‌های فروش و توزیع
هزینه‌های اداری
سایر سودهای عملیاتی
سود عملیاتی

نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی به صورت زیر ارائه می شود:

سود عملیاتی ۲۵.۰۰۰

تعدیل بابت مبادلات غیرنقدی (۳.۰۰۰)

تغییرات در سرمایه در گردش ۲.۰۰۰

مقایسه دو روش

روش مستقیم

جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی	
نقد دریافتی از مشتریان	۳۰۱۵۰
نقد پرداختی به عرضه کنندگان و کارکنان	(۲۷۶۰۰)
نقد حاصل از عملیات	۲۵۵۰
مالیات بردرآمد پرداختی	(۹۰۰)
خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی	۱۶۵۰

روش غیر مستقیم

جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی	
سود قبل از مالیات	۳.۳۵۰
تعدیلات بابت:	
استهلاک	۴۵۰
زیان ارزی	۴۰
درآمد سرمایه گذاری	(۵۰۰)
هزینه بهره	۴۰۰
	<u>۳.۷۴۰</u>
افزایش حسابهای دریافتی تجاری و سایر دریافتیها	(۵۰۰)
کاهش موجودیها	۱.۰۵۰
کاهش حسابهای پرداختی تجاری	<u>(۱.۷۴۰)</u>
نقد حاصل از عملیات	۲.۵۵۰
مالیات بردرآمد پرداختی	(۹۰۰)
خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی	۱۶۵۰

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تامین مالی

– گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص

- شخص باید طبقات اصلی دریافتها و پرداختهای نقدی ناخالص حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تامین مالی را به طور جداگانه گزارش کند، به استثنای جریانهای نقدی که بر مبنای خالص گزارش می‌شوند:

- دریافتها و پرداختهای نقدی از طرف مشتریان در شرایطی که این جریانهای نقدی، فعالیتهای مشتری، و نه فعالیتهای شخص، را منعکس کند.

- دریافتها و پرداختهای نقدی برای اقلامی که گردش آنها سریع، مبالغ شان بزرگ و سررسیده‌هایشان کوتاه باشد.

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تامین مالی

– گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص

- مثال‌هایی از دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی مربوط به مشتری:
 - ✓ قبول و بازپرداخت سپرده‌های دیداری توسط یک بانک؛
 - ✓ وجوه نگهداری شده مشتریان توسط یک شرکت سرمایه‌گذاری؛ و
 - ✓ اجاره‌های وصول شده از طرف مالکان دارایی‌ها و پرداخت آن به مالکان.

- مثال‌هایی از دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی با گردش سریع و سررسید کوتاه
 - ✓ اصل مبالغ مرتبط با مشتریان کارت‌های اعتباری؛
 - ✓ خرید و فروش سرمایه‌گذاری‌ها؛ و
 - ✓ سایر استقراض‌های کوتاه‌مدت، برای مثال، مواردی که سررسید سه ماه یا کمتر دارند.

ارایه و افشا

ارائه جریانهای نقدی حاصل از بهره و سود تقسیمی

- جریانهای نقدی حاصل از بهره و سود تقسیمی (دریافتی و پرداختی) در صورتی حسب نوع فعالیت شخص، در فعالیتهای عملیاتی آرایه شود، باید به طور جداگانه افشا شود.
- در یک موسسه مالی، سود پرداختی/دریافتی بابت تسهیلات و سود تقسیمی دریافتی به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی می شوند.

۱۳۹۸	
	روش غیر مستقیم صورت جریانهای نقدی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی
۳۳۵۰	سود قبل از مالیات
	تعدیل بابت:
۴۵۰	استهلاک
۴۰	زیان تسعیر ارز
(۵۰۰)	درآمد سرمایه گذاری
۴۰۰	هزینه بهره
<u>۳۷۴۰</u>	
(۵۰۰)	افزایش حسابهای دریافتی تجاری و سایر
۱۰۵۰	کاهش موجودیها
<u>(۱۷۴۰)</u>	کاهش حسابهای پرداختی تجاری
۲۵۵۰	نقد ایجاد شده از عملیات
(۹۰۰)	مالیات بر درآمد پرداختی
<u>۱۶۵۰</u>	خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری
(۵۵۰)	تحصیل شخص فرعی X خالص نقد تحصیل شده (یادداشت الف)
(۳۵۰)	خرید املاک، ماشین آلات و تجهیزات (یادداشت ب)
۲۰	عواید حاصل از فروش تجهیزات
<u>۲۰۰</u>	بهره دریافتی
<u>۲۰۰</u>	سود تقسیمی دریافتی
(۴۸۰)	خالص نقد استفاده شده در فعالیتهای سرمایه گذاری
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تامین مالی
۲۵۰	عواید حاصل از انتشار سهام سرمایه ای
۲۵۰	عواید حاصل از استقراض بلندمدت
<u>(۲۷۰)</u>	بهره پرداختی
(۹۰)	پرداخت بدهیهای اجاره تامین مالی
<u>(۱۲۰۰)</u>	سود تقسیمی پرداختی
<u>(۱۰۶۰)</u>	نقدخالص استفاده شده در فعالیتهای تامین مالی
۱۱۰	افزایش خالص در نقد و معادل های نقد
<u>۱۲۰</u>	نقد و معادل های نقد در آغاز دوره (یادداشت پ)
<u>۲۳۰</u>	نقد و معادل های نقد در پایان دوره (یادداشت ت)

ارائه جریانهای نقدی حاصل از مالیات بر درآمد

- این جریانهای نقدی باید به عنوان فعالیت‌های عملیاتی طبقه‌بندی شوند، مگر اینکه بتوان آن‌ها را به طور مشخص، مرتبط با فعالیت‌های تامین مالی و سرمایه‌گذاری تشخیص داد.
- جریانهای نقدی حاصل از مالیات بر درآمد باید به طور جداگانه افشا شود.
- چنانچه جریانهای نقدی مالیاتی به بیش از یک طبقه فعالیت تخصیص یابد، مبلغ کل مالیات پرداختی افشا می‌شود.

۱۳۹۸	
	روش غیر مستقیم صورت جریانهای نقدی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی
۳۳۵۰	سود قبل از مالیات
	تعدیل بابت:
۴۵۰	استهلاک
۴۰	زیان تسعیر ارز
(۵۰۰)	درآمد سرمایه‌گذاری
۴۰۰	هزینه بهره
۳۷۴۰	
(۵۰۰)	افزایش حسابهای دریافتی تجاری و سایر
۱۰۵۰	کاهش موجودی‌ها
(۱۷۴۰)	کاهش حسابهای پرداختی تجاری
۲۵۵۰	نقد ایجاد شده از عملیات
(۹۰۰)	مالیات بر درآمد پرداختی
۱۶۵۰	خالص نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری
(۵۵۰)	تحصیل شخص فرعی X خالص نقد تحصیل شده (یادداشت الف)
(۳۵۰)	خرید املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (یادداشت ب)
۲۰	عواید حاصل از فروش تجهیزات
۲۰۰	بهره دریافتی
۲۰۰	سود تقسیمی دریافتی
(۴۸۰)	خالص نقد استفاده شده در فعالیتهای سرمایه‌گذاری
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تامین مالی
۲۵۰	عواید حاصل از انتشار سهام سرمایه‌ای
۲۵۰	عواید حاصل از استقراض بلندمدت
(۲۷۰)	بهره پرداختی
(۹۰)	پرداخت بدهی‌های اجاره تامین مالی
(۱۲۰۰)	سود تقسیمی پرداختی
(۱۰۶۰)	نقد خالص استفاده شده در فعالیت‌های تامین مالی
۱۱۰	افزایش خالص در نقد و معادل‌های نقد
۱۲۰	نقد و معادل‌های نقد در آغاز دوره (یادداشت پ)
۲۳۰	نقد و معادل‌های نقد در پایان دوره (یادداشت ت)

سرمایه گذاری در اشخاص فرعی، اشخاص وابسته و مشارکت‌های خاص

■ هنگام به حساب گرفتن سرمایه‌گذاری در یک شخص فرعی یا یک شخص وابسته، سرمایه‌گذار باید در صورت جریانهای نقدی خود، تنها جریانهای نقدی بین خودش و سرمایه‌پذیر (برای مثال، سود سهام نقدی یا پیش پرداختها) را گزارش کند.

■ جریانهای نقدی حاصل از تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود، باید به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های تامین مالی طبقه بندی شود.

۱۳۹۸	
۳۳۵۰	روش غیر مستقیم صورت جریانهای نقدی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی
	سود قبل از مالیات
	تعدیل بابت:
۴۵۰	استهلاک
۴۰	زیان تسعیر ارز
(۵۰۰)	درآمد سرمایه‌گذاری
۴۰۰	هزینه بهره
<u>۳۷۴۰</u>	
(۵۰۰)	افزایش حساب‌های دریافتی تجاری و سایر
۱۰۵۰	کاهش موجودی‌ها
<u>(۱۷۴۰)</u>	کاهش حساب‌های پرداختی تجاری
۲۵۵۰	نقد ایجاد شده از عملیات
<u>(۹۰۰)</u>	مالیات بر درآمد پرداختی
<u>۱۶۵۰</u>	خالص نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
(۵۵۰)	تحصیل شخص فرعی X خالص نقد تحصیل شده (یادداشت الف)
(۳۵۰)	خرید املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (یادداشت ب)
۲۰	عوااید حاصل از فروش تجهیزات
۲۰۰	بهره دریافتی
<u>۲۰۰</u>	سود تقسیمی دریافتی
<u>(۴۸۰)</u>	خالص نقد استفاده شده در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
	جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های تامین مالی
۲۵۰	عوااید حاصل از انتشار سهام سرمایه‌ای
۲۵۰	عوااید حاصل از استقراض بلندمدت
(۲۷۰)	بهره پرداختی
(۹۰)	پرداخت بدهی‌های اجاره تامین مالی
<u>(۱۲۰۰)</u>	سود تقسیمی پرداختی
<u>(۱۰۶۰)</u>	نقدخالص استفاده شده در فعالیت‌های تامین مالی
۱۱۰	افزایش خالص در نقد و معادل‌های نقد
<u>۱۲۰</u>	نقد و معادل‌های نقد در آغاز دوره (یادداشت پ)
<u>۲۳۰</u>	نقد و معادل‌های نقد در پایان دوره (یادداشت ت)

تحصیل و واگذاری اشخاص فرعی و سایر واحدهای کسب و کار

- کل جریانهای نقدی حاصل از تحصیل و واگذاری اشخاص فرعی و سایر واحدهای کسب و کار باید به طور جداگانه به عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری ارائه و طبقه‌بندی شوند.
- در چنین مواردی، شخص باید هر یک از موارد زیر را به صورت تجمیعی افشا کند:
 - کل مابه‌ازای پرداختی یا دریافتی؛
 - آن بخش از مابه‌ازا که به صورت نقد و معادل‌های نقد است؛
 - مبلغ نقد و معادل‌های نقد در شخص فرعی یا سایر کسب و کارها که کنترل آنها بدست آمده یا واگذار شده است؛ و
 - مبلغ دارایی‌ها و بدهی‌ها، به غیر از نقد و معادل‌های نقد، در اشخاص فرعی یا سایر کسب و کارهایی که کنترل آنها به دست آمده یا واگذار شده است، به صورت خلاصه و بر حسب طبقات اصلی.

تحصیل و واگذاری اشخاص فرعی و سایر واحدهای کسب و کار (ادامه)

ترکیب کسب و کار

۱۳۹۸	
(میلیون ریال)	
۴.۰۵۰	نقد
۱۰.۰۰۰	ابزارهای مالکانه
۱.۰۰۰	مابه‌ازای احتمالی
<u>۱۵.۰۵۰</u>	کل مابه‌ازای منتقل شده
(۱.۰۰۰)	دارایی جبرانی
۲.۰۰۰	ارزش منصفانه منافع مالکانه در گروه ABC قبل از ترکیب تجاری
<u>۱۶.۰۵۰</u>	کل مابه‌ازا
۲۰۰	هزینه‌های مربوط به تحصیل
	مبالغ شناسایی شده داراییهای قابل تشخیص تحصیل شده و
	بدهی تقبل شده
۳۰۰	نقد و معادل‌های نقد
۶۹.۷۸۴	املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات
۲.۰۰۰	علائم تجاری
۳۸۹	سرمایه‌گذاری در اشخاص وابسته
۴۷۳	دارایی‌های مالی آماده برای فروش
۱.۱۲۲	موجودی‌ها
۵۸۵	حسابهای دریافتی تجاری و سایر حسابهای دریافتی
(۱۳.۴۶۱)	حسابهای پرداختی تجاری و سایر حسابهای پرداختی
(۴۴.۰۹۸)	استقراض‌ها
(۱.۹۵۳)	بدهیهای مالیات انتقالی
<u>۱۵.۱۴۱</u>	کل خالص دارایی‌های قابل تشخیص
(۶.۴۵۱)	منافع غیر کنترلی
<u>۷.۳۶۰</u>	سرقفلی
<u>۱۶.۰۵۰</u>	کل خالص داراییهای قابل تشخیص

تحصیل و واگذاری اشخاص فرعی و سایر واحدهای کسب و کار (ادامه)

صورت جریانهای نقدی (چکیده)

۱۳۹۸

(میلیون ریال)

جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری

(۳۹۵۰)

تحصیل شخص فرعی، خالص نقد تحصیل شده

(۹۷۵۵)

خرید املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

۶۳۵۴

.....

جریانهای نقدی ارزی

- جریانهای نقدی حاصل از معاملات ارزی، بر حسب پول عملیاتی شخص ثبت می شود.
 - نرخ ارز مورد استفاده، عبارت است از نرخ ارز موجود در تاریخ جریانهای نقدی.
 - جریانهای نقدی شخص فرعی خارجی، بر اساس نرخهای مبادله بین ارز عملیاتی و ارز خارجی در تاریخ جریانهای نقدی تسعیر می شود.
- آثار تسعیر نقد و معادل نقد پایان دوره، در صورت جریانهای نقدی و جدا از جریانهای نقدی عملیاتی، سرمایه گذاری و تامین مالی افشا می شود.

معاملات غیر نقدی

- معاملات سرمایه‌گذاری و تامین مالی که مستلزم استفاده از نقد یا معادل‌های نقد نیستند، در صورت جریانهای نقدی آرایه نمی‌شوند.
- اما این معاملات باید در جای دیگری در صورت‌های مالی افشا شوند، به نحوی که تمام اطلاعات مربوط درباره این فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تامین مالی ارائه شود.
- مثالهایی از معاملات غیرنقدی عبارتند از:
 - ✓ تحصیل دارایی‌ها در قبال بدهی‌های مستقیم یا از طریق اجاره تامین مالی؛
 - ✓ تحصیل یک شخص در قبال صدور سهام؛ و
 - ✓ تبدیل بدهی به حقوق مالکانه.

معاملات غیر نقدی

معامله غیر نقدی اصلی شخص، عبارت است از انتشار سهام به عنوان مابه‌ازا برای تحصیل، که در یادداشت ۳۹ توضیح داده شد.

افشای اجزای نقد و معادل نقد

- شخص باید **اجزای تشکیل دهنده** نقد و معادل‌های نقد را افشا کند.
- شخص باید **صورت تطبیق** این مبالغ در صورت جریانهای نقدی و اقلام مشابه گزارش شده در صورت وضعیت مالی را ارائه نماید.
- با توجه به **تنوع رویه‌های مدیریت نقد** و مقررات بانکداری و به منظور رعایت استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی، شخص **رویه خود در خصوص تعیین اجزای نقد و معادل‌های نقد** را افشا می‌کند.
- اثر **هرگونه تغییر در رویه** تعیین اجزای نقد و معادل‌های نقد، برای مثال، تغییر در طبقه‌بندی ابزارهای مالی که قبلاً به عنوان بخشی از پرتفوی سرمایه‌گذاری شخص محسوب شده است، طبق استاندارد حسابداری ۳۴ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات گزارش می‌شود.

افشای اجزای نقد و معادل نقد (ادامه)

۱۳۹۷	۱۳۹۸	
(میلیون ریال)	(میلیون ریال)	
۱۳۴۶۲	۱۷۱۲۴	نقد در بانک و در دست
۱۰,۰۰۰	-	سپرده‌های بانکی کوتاه مدت
۲۳۴۶۲	۱۷۱۲۴	نقد و معادل‌های نقد (به استثنای اضافه برداشت‌های بانکی)
-	(۲۱۳۵)	اضافه برداشت‌های بانکی (یادداشت ۱۳)
۲۳۴۶۲	۱۴۹۸۹	نقد و معادل‌های نقد

افشای تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی

- شخص باید تغییرات زیر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی را افشا کند:
 - الف. تغییرات حاصل از جریانهای نقدی تأمین مالی؛
 - ب. تغییرات حاصل از بدست آوردن یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری؛
 - پ. تأثیر تغییر در نرخهای مبادله ارز؛
 - ت. تغییر در ارزش منصفانه؛ و
 - ث. سایر تغییرات.
- یک روش برای افشای موارد فوق، **تهیه صورت تطبیق** بین ماندههای ابتدا و پایان دوره در صورت وضعیت مالی برای بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی است. این صورت تطبیق باید اطلاعات کافی را ارائه نماید تا استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند اقلام مندرج در صورت تطبیق را به صورت وضعیت مالی و صورت جریانهای نقدی ارتباط دهند.

سایر افشاها – محدودیت‌های نقد و معادل نقد

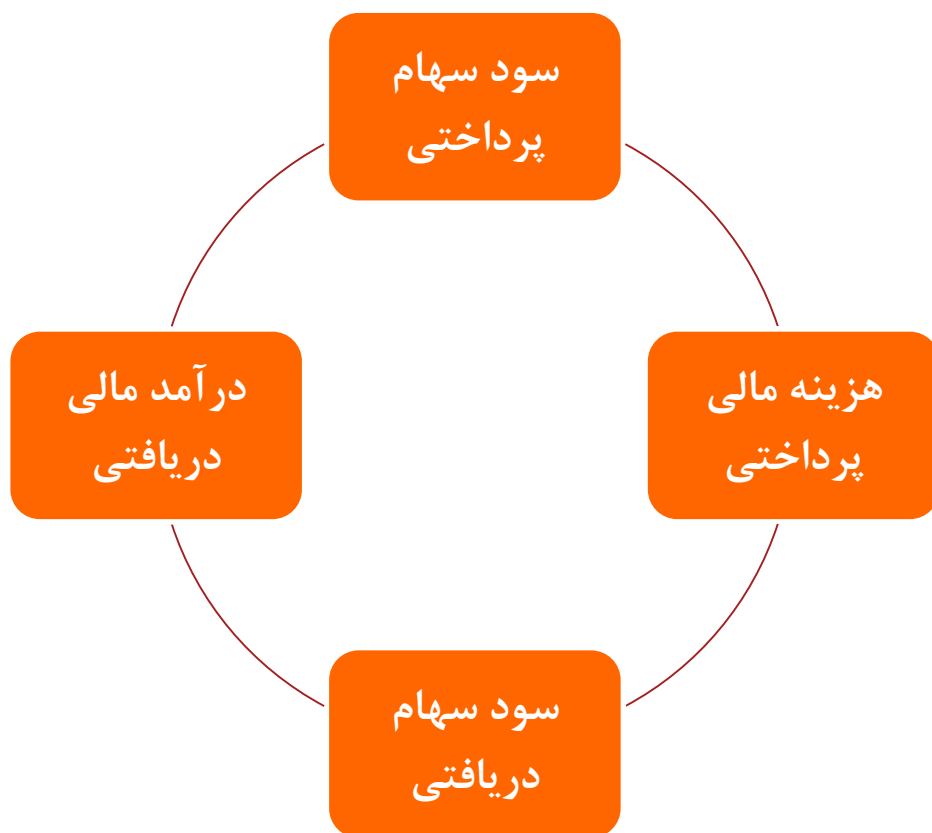
- شخص باید مبلغ **مانده‌های بااهمیت** نقد و معادل‌های نقد نگهداری شده توسط شخص که برای استفاده گروه **در دسترس نمی‌باشد** و همچنین دلیل آن را افشا کند.
- **مثال:** نقد نگهداری شده توسط شخص فرعی در کشور خارجی که کنترل‌های ارزی در آنجا وجود دارد.
- همچنین، افشای اطلاعات زیر، همراه با توضیح مدیریت، توصیه می‌شود:
 - ✓ مبلغ تسهیلات مالی استفاده نشده؛
 - ✓ مجموع مبالغ جریانهای نقدی مربوط به افزایش در ظرفیت عملیاتی جدا از جریانهای نقدی لازم برای حفظ ظرفیت عملیاتی؛ و
 - ✓ مبلغ جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی مربوط به هر یک از قسمتهای قابل گزارش.

سایر موارد افشا (ادامه)

- افشای جداگانه جریانهای نقدی مربوط به **افزایش در ظرفیت عملیاتی** و جریانهای نقدی لازم برای **حفظ ظرفیت عملیاتی**، به استفاده‌کنندگان کمک می‌کند تا کفایت سرمایه‌گذاری شخص برای حفظ ظرفیت عملیاتی را تعیین کنند.
- افشای **جریانهای نقدی قسمتها**، به استفاده‌کنندگان کمک می‌کند تا روابط بین جریانهای نقدی شصتبه عنوان یک مجموعه واحد، و اجزای تشکیل‌دهنده آن و میزان دسترسی به جریانهای نقدی قسمتها و نوسان‌پذیری آن را بهتر درک کنند.

تفاوت‌های استانداردهای حسابداری ۲ مصوب ۱۳۹۷ با استانداردهای حسابداری ۲ مصوب ۱۳۷۹

جریانهای نقدی مرتبط با بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تامین مالی



- در استاندارد ۲ قبلی، سرفصلی با عنوان جریانهای نقدی مرتبط با بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تامین مالی وجود داشت، که این ۴ جریان را در بر می‌گرفت. این سرفصل در استاندارد جدید حذف گردیده است.

نحوه تهیه صورت تطبیق



جریانهای نقدی مرتبط با بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تامین مالی

این چهار جریان در صورت جریانهای نقدی جدید بدین صورت زیر طبقه‌بندی می‌شوند:

سود سهام
پرداختی

- فعالیت عملیاتی (در صورت مربوط بودن به عملیات شرکت)
- فعالیت تامین مالی

هزینه
مالی
پرداختی

- فعالیت عملیاتی (در صورت مربوط بودن به عملیات شرکت)
- فعالیت تامین مالی

درآمد
مالی
دریافتی

- فعالیت عملیاتی (در صورت مربوط بودن به عملیات شرکت)
- فعالیت سرمایه‌گذاری

سود سهام
دریافتی

- فعالیت عملیاتی (در صورت مربوط بودن به عملیات شرکت)
- فعالیت سرمایه‌گذاری

جریانهای نقدی مرتبط با مالیات

در صورت امکانپذیر بودن تشخیص ارتباط جریانهای نقدی مالیاتی با یک معامله منفرد که منجر به جریانهای نقدی طبقه‌بندی شده به عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری یا تامین مالی می‌شود، می‌توان جریانهای نقدی مرتبط با مالیات بر درآمد را به عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری یا تامین مالی طبقه‌بندی کرد. ولیکن به دلیل مشکل بودن این موضوع، معمولاً به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیت عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود.

طبق این استاندارد، جریانهای نقدی مرتبط با مالیات بر درآمد باید به طور جداگانه در صورت جریان‌های نقدی منعکس شود.

صورت تطبیق با سود عملیاتی

توجه

واحدهای تجاری که از رویکرد مستقیم استفاده می کنند، هیچ الزامی به ارائه صورت تطبیق سود و زیان دوره با دریافتها و پرداختهای نقدی عملیاتی ندارند.

این در حالیست که طبق بند ۲۵ الف استاندارد حسابداری ۲ مصوب ۱۳۷۹، در صورت کاربرد روش مستقیم صورت تطبیق خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی با سود یا زیان عملیاتی باید از طریق یادداشتهای توضیحی ارائه شود.

صورت تطبیق با سود عملیاتی

توجه

در صورت استفاده از روش غیر مستقیم، صورت تطبیق را می توان در متن صورت جریانهای نقدی و یا در یادداشت های توضیحی ارائه کرد.

طبق بند ۲۵ ب استاندارد ۲ مصوب ۱۳۷۹، در صورت کاربرد روش غیر مستقیم، خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیت های عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد نمایش می یابد و صورت تطبیق آن با سود یا زیان عملیاتی باید از طریق یادداشت های توضیحی ارائه شود.

توجه

۱- همانند سایر صورت‌های مالی، صورت جریانهای نقدی نیز باید به صورت یکنواخت از دوره‌ای به دوره دیگر تهیه شود. شکل، واژه‌ها و عناوین مورد استفاده باید یکنواخت باشد.

۲- جریانهای نقدی حاصل از بهره و سود تقسیمی دریافتی و پرداختی، باید به طور جداگانه افشا شود.

سیاس از همراهیتان