

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

فهرست مندرجات

شماره بند	
1	• هدف
2 – 3	• دامنه کاربرد
4 – 5	• منافع اطلاعات جریانهای نقدی
6 – 8	• تعاریف
7 – 8	• - نقد و معادلهای نقد
9 – 16	• ارائه صورت جریانهای نقدی
12 – 14	• - فعالیتهای عملیاتی
15	• - فعالیتهای سرمایه گذاری
16	• - فعالیتهای تأمین مالی
17 – 19	• گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی
20	• گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری و تأمین مالی
21 – 24	• گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص
25 – 28	• جریانهای نقدی ارزی
29 – 31	• سود تسهیلات و سود تقسیمی
32 – 33	• مالیات بر درآمد
34 – 35	• سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص
36 – 41	• تغییر در منافع مالکیت در واحدهای تجاری فرعی و سایر فعالیتهای تجاری
42 – 43	• معاملات غیر نقدی
44 – 48	• تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی
49 – 51	• اجزای نقد و معادلهای نقد
52 – 56	• سایر موارد افشا
57	• تاریخ اجرا
58	• مطابقت با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی
59	• کنارگذاری استاندارد حسابداری 2 (مصوب 1379)

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

هدف

1. اطلاعات مربوط به جریانهای نقدی واحد تجاری، در فراهم آوردن مبنایی برای ارزیابی توانایی واحد تجاری در ایجاد نقد و معادلهای نقد و نیازهای واحد تجاری در استفاده از جریانهای نقدی مزبور، برای استفاده کنندگان صورتهای مالی مفید است. اتخاذ تصمیمات اقتصادی توسط استفاده کنندگان، مستلزم ارزیابی توانایی واحد تجاری در ایجاد نقد و معادلهای نقد و زمانبندی و اطمینان از ایجاد آن است.

هدف این استاندارد، تدوین الزاماتی برای ارائه اطلاعات درباره تغییرات تاریخی نقد و معادلهای نقد واحد تجاری از طریق صورت جریانهای نقدی است که در آن، جریانهای نقدی هر دوره بر حسب فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی طبقه بندی می شود.

دامنه کاربرد

2. واحد تجاری باید صورت جریانهای نقدی را طبق الزامات این استاندارد تهیه کند و آن را به عنوان بخش جدانشدنی صورتهای مالی، برای هر دوره ای که صورتهای مالی تهیه می شود، ارائه نماید.

3. استفاده کنندگان صورتهای مالی واحد تجاری، به چگونگی ایجاد و مصرف نقد و معادلهای نقد در واحد تجاری علاقه مند هستند. این موضوع بدون توجه به ماهیت فعالیتهای واحد تجاری و صرف نظر از تلقی یا عدم تلقی نقد به عنوان محصول واحد تجاری که در مؤسسات مالی ممکن است مطرح باشد، مصداق دارد. با وجود اینکه فعالیتهای اصلی مولد درآمد در واحدهای تجاری، متفاوت است، اما نیازهای آنها به نقد اساساً مشابه است. واحدهای تجاری برای هدایت عملیات، پرداخت تعهدات و ایجاد بازده برای سرمایه گذاران خود، به نقد نیاز دارند. بنابراین، طبق این استاندارد تمام واحدهای تجاری ملزم به ارائه صورت جریانهای نقدی هستند.

منافع اطلاعات جریانهای نقدی

4. صورت جریانهای نقدی همراه با سایر صورتهای مالی، اطلاعاتی فراهم می آورد تا استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند تغییرات در خالص داراییهای واحد تجاری، ساختار مالی واحد تجاری (شامل نقدینگی و توان پرداخت بدهیها) و توانایی واحد تجاری در تأثیرگذاری بر مبالغ و زمانبندی جریانهای نقدی به منظور سازگاری با تغییر شرایط و فرصتها را ارزیابی کنند. اطلاعات جریانهای

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

نقدی در ارزیابی توانایی واحد تجاری در ایجاد نقد و معادلهای نقد مفید است و برای استفاده کنندگان صورتهای مالی، ایجاد مدلهای ارزیابی و مقایسه ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی واحدهای تجاری مختلف را امکان پذیر می کند. اطلاعات جریانهای نقدی، همچنین قابلیت مقایسه گزارشگری نتایج عملیات واحدهای تجاری مختلف را بهبود می بخشد زیرا، آثار بکارگیری رویه های مختلف حسابداری در معاملات و رویدادهای یکسان را حذف می کند.

5. اطلاعات تاریخی جریانهای نقدی، اغلب به عنوان نشانه ای از مبلغ، زمانبندی و اطمینان از جریانهای نقدی آتی بکار می رود. اطلاعات مزبور همچنین جهت بررسی صحت ارزیابیهای گذشته از جریانهای نقدی آتی و ارزیابی ارتباط بین سودآوری و خالص جریانهای نقدی و تأثیر تغییر قیمتها مفید است.

تعاریف

6. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص بکار رفته است:

نقد، شامل نقد در دسترس و سپرده های دیداری است.

معادلهای نقد سرمایه گذاریهای کوتاه مدت با نقدشوندگی بالا است که به سرعت قابل تبدیل به مبلغ معینی نقد می باشد و ریسک تغییر ارزش آن کم است.

جریانهای نقدی عبارت از جریانهای ورودی و خروجی نقد و معادلهای نقد است.

فعالیت های عملیاتی عبارت است از فعالیت های اصلی مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری و سایر فعالیت هایی که جزء فعالیت های سرمایه گذاری و تأمین مالی نباشند.

فعالیت های سرمایه گذاری، تحصیل یا واگذاری دارایی های بلندمدت و سایر سرمایه گذاریها بجز معادلهای نقد است.

فعالیت های تأمین مالی، فعالیت هایی است که موجب تغییر مبلغ و ترکیب حقوق مالکانه و استقراضهای واحد تجاری می شود.

نقد و معادلهای نقد

7. معادلهای نقد با هدف ایفای تعهدات نقدی کوتاه مدت، و نه با هدف سرمایه گذاری یا سایر اهداف، نگهداری می شود. برای اینکه سرمایه گذاری به عنوان معادل نقد شناخته شود، باید به سرعت قابل تبدیل به مبلغ معینی نقد باشد و ریسک تغییر ارزش آن کم باشد. بنابراین، سرمایه گذاری معمولاً فقط زمانی واجد شرایط به عنوان معادلهای نقد است که سررسید آن کوتاه، مثلاً حداکثر سه ماه از

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

تاریخ تحصیل، باشد. سرمایه گذاری در ابزارهای مالکانه معادل نقد نیست، مگر اینکه ماهیت آن، معادل نقد باشد.

8. جریانهای نقدی، انتقالات بین اقلام نقد یا معادلهای نقد را شامل نمی شود زیرا این اقلام به جای اینکه بخشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی واحد تجاری باشند، بخشی از مدیریت نقد واحد تجاری محسوب می شوند. مدیریت نقد، سرمایه گذاری نقد مازاد در معادلهای نقد را شامل می شود.

ارائه صورت جریانهای نقدی

9. صورت جریانهای نقدی باید جریانهای نقدی طبقه بندی شده بر حسب فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی را گزارش کند.

10. واحد تجاری، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی را متناسب با فعالیتهای خود ارائه می کند. طبقه بندی بر حسب فعالیت، اطلاعاتی فراهم می کند که استفاده کنندگان می توانند تأثیر آن فعالیتها بر وضعیت مالی واحد تجاری و مبلغ نقد و معادلهای نقد را ارزیابی کنند. این اطلاعات، همچنین می تواند برای ارزیابی روابط بین فعالیتهای مزبور مورد استفاده قرار گیرد.

11. یک معامله منفرد ممکن است شامل جریانهای نقدی باشد که به صورت متفاوت طبقه بندی می شوند. 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 طبقه بندی می شود.

فعالیتهای عملیاتی

12. مبلغ جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، معیار اصلی در ارزیابی این موضوع است که عملیات واحد تجاری، تا چه میزان جریانهای نقدی کافی برای بازپرداخت وامها، نگهداشت توان عملیاتی واحد تجاری، پرداخت سود تقسیمی و انجام سرمایه گذاری جدید بدون استفاده از منابع مالی برون سازمانی، ایجاد کرده است. برای پیش بینی جریانهای نقدی عملیاتی آتی، ارائه اطلاعات تاریخی درباره برخی اجزای جریانهای نقدی عملیاتی، همراه با سایر اطلاعات، مفید است.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

13. جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، اساساً مربوط به فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری است. بنابراین، جریانهای نقدی یاد شده، معمولاً ناشی از معاملات و سایر رویدادهایی است که در محاسبه سود یا زیان دوره منظور می شود. مثالهایی از جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، به شرح زیر است:

- الف. دریافتهای نقدی حاصل از فروش کالا و ارائه خدمات؛
 - ب. دریافتهای نقدی حاصل از حق امتیاز، حق الزحمه، کارمزد و سایر درآمدهای عملیاتی؛
 - پ. پرداختهای نقدی به عرضه کنندگان کالا و خدمات؛
 - ت. پرداختهای نقدی به کارکنان و از جانب آنها؛
 - ث. دریافتها و پرداختهای نقدی شرکت بیمه بابت حق بیمه ها، خسارتها، مستمریها و سایر مزایای بیمه ای؛
 - ج. پرداختهای نقدی یا استردادهای نقدی مربوط به مالیات بر درآمد، به غیر از مواردی که بتوان بطور مشخص آنها را به عنوان فعالیتهای تأمین مالی و سرمایه گذاری شناسایی کرد؛ و
 - چ. دریافتها و پرداختهای نقدی مربوط به قراردادهای منعقد شده با مقاصد تجاری یا معاملاتی.
- برخی معاملات، مانند فروش یک قلم ماشین آلات، ممکن است منجر به سود یا زیانی گردد که در صورت سود و زیان شناسایی می شود. جریانهای نقدی مرتبط با این گونه معاملات، در زمره جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری محسوب می شود. با وجود این، پرداختهای نقدی برای ساخت یا تحصیل داراییهای نگهداری شده برای اجاره به دیگران و متعاقباً نگهداری شده برای فروش، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی است. دریافتهای نقدی حاصل از اجاره ها و فروشهای بعدی این داراییها، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی می باشد.

14. واحد تجاری ممکن است برای مقاصد تجاری یا معاملاتی، اوراق بهاداری را برای فروش مجدد نگهداری کند. بنابراین، جریانهای نقدی حاصل از خرید و فروش اوراق بهادار تجاری یا معاملاتی به عنوان فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی می شود. همچنین، وامهای اعطایی توسط مؤسسات مالی

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

معمولاً به عنوان فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی می شود، زیرا این اقلام با فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی آن مؤسسه مالی، در ارتباط هستند.

فعالیتهای سرمایه گذاری

15. افشای جداگانه جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری اهمیت دارد زیرا این گونه جریانهای نقدی، نشان دهنده میزان مخارجی است که برای تحصیل منابع به منظور ایجاد سود و جریانهای نقدی آتی، مصرف شده است. تنها، مخارجی که منجر به شناسایی دارایی در صورت وضعیت مالی می شود واجد شرایط طبقه بندی به عنوان فعالیتهای سرمایه گذاری است. نمونه هایی از جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری به شرح زیر است:

الف. پرداختهای نقدی برای تحصیل داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود و سایر داراییهای بلندمدت. این پرداختها شامل مخارج توسعه سرمایه ای و داراییهای ثابت مشهود ساخته شده در داخل واحد تجاری نیز می باشد؛

ب. دریافتهای نقدی حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود و سایر داراییهای بلندمدت؛

پ. پرداختهای نقدی برای تحصیل ابزارهای مالکانه یا ابزارهای بدهی سایر واحدهای تجاری و منافع در مشارکتهای خاص (بجز پرداختهای مربوط به تحصیل ابزارهایی که معادلهای نقد محسوب می شوند یا سایر ابزارهایی که با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می شوند)؛

ت. دریافتهای نقدی حاصل از فروش ابزارهای مالکانه یا ابزارهای بدهی سایر واحدهای تجاری و منافع در مشارکتهای خاص (بجز دریافتهای مربوط به ابزارهایی که معادلهای نقد محسوب می شوند یا سایر ابزارهایی که با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می شوند)؛

ث. تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی توسط مؤسسات مالی)؛

ج. وصول تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی مؤسسات مالی)؛

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

- چ . پرداختهای نقدی مرتبط با قراردادهای آتی، پیمانهای آتی، قراردادهای اختیار معامله و قراردادهای سواپ به استثنای مواقعی که این قراردادها با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می شوند یا پرداختهایی که به عنوان فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی می شوند؛ و
- ح . دریافتهای نقدی حاصل از قراردادهای آتی، پیمانهای آتی، قراردادهای اختیار معامله و قراردادهای سواپ، به استثنای مواقعی که این قراردادها با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می شوند یا دریافتهایی که به عنوان فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی می شوند.

فعالیتهای تأمین مالی

16. افشای جداگانه جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی، اهمیت دارد زیرا به تأمین کنندگان منابع مالی واحد تجاری در پیش بینی ادعاها نسبت به جریانهای نقدی آتی کمک می کند. نمونه هایی از جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی، به شرح زیر است:

الف. دریافتهای نقدی حاصل از انتشار سهام یا سایر ابزارهای مالکانه؛

ب . پرداختهای نقدی به مالکان برای تحصیل یا باز خرید سهام واحد تجاری؛

پ . دریافتهای نقدی حاصل از انتشار اوراق بدهی، تسهیلات، اسناد تجاری و سایر استقراضهای کوتاه مدت یا بلندمدت؛

ت . پرداختهای نقدی برای تسویه مبالغ استقراض شده؛ و

ث . پرداختهای نقدی توسط اجاره کننده بابت تسویه بدهی مربوط به اجاره تأمین مالی.

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی

17. واحد تجاری باید جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی را با بکارگیری یکی از روشهای زیر گزارش کند:

الف. روش مستقیم، که به موجب آن طبقات اصلی ناخالص دریافتهای نقدی و ناخالص پرداختهای نقدی افشا می شود؛ یا

ب . روش غیرمستقیم، که به موجب آن سود یا زیان دوره، بابت آثار معاملات دارای ماهیت غیرنقدی، آثار اqlام تعهدی یا انتقالی مرتبط با دریافتها و پرداختهای نقدی عملیاتی گذشته

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

یا آینده، و آثار اقلام درآمد یا هزینه مرتبط با جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی، تعدیل می‌شود.

18. به واحدهای تجاری توصیه می‌شود جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی را با استفاده از روش مستقیم گزارش کنند. روش مستقیم اطلاعاتی ارائه می‌کند که می‌تواند در پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی مفید واقع شود و این در حالی است که در روش غیرمستقیم این‌گونه اطلاعات ارائه نمی‌شود. طبق روش مستقیم، اطلاعات مربوط به طبقات اصلی ناخالص دریافتیهای نقدی و ناخالص پرداختیهای نقدی واحد تجاری ممکن است از طریق یکی از موارد زیر بدست آید:

الف. سوابق حسابداری واحد تجاری؛ یا

ب. تعدیل فروش، بهای تمام شده فروش (درآمد مالی و درآمدهای مشابه و هزینه مالی و هزینه‌های مشابه برای یک مؤسسه مالی) و سایر اقلام صورت سود و زیان بابت موارد زیر:

۱. تغییرات در موجودیها و دریافتنی‌ها و پرداختنی‌های عملیاتی طی دوره؛

۲. سایر اقلام غیرنقدی؛ و

۳. سایر اقلامی که آثار نقدی آنها، مربوط به جریانهای نقدی سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی است.

19. در روش غیرمستقیم، خالص جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، از طریق تعدیل سود یا زیان دوره بابت موارد زیر، محاسبه می‌شود:

الف. تغییرات در موجودیها و دریافتنی‌ها و پرداختنی‌های عملیاتی طی دوره؛

ب. اقلام غیرنقدی نظیر استهلاک، ذخایر، مالیاتهای انتقالی، سودها و زیانهای تحقق نیافته تغییر در نرخهای ارز و سود توزیع نشده واحدهای تجاری وابسته؛ و

پ. تمام اقلام دیگری که آثار نقدی آنها، جریانهای نقدی مربوط به سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی است.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تأمین مالی

20. واحد تجاری باید طبقات اصلی ناخالص دریافت‌های نقدی و ناخالص پرداخت‌های نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تأمین مالی را، به استثنای جریانهای نقدی موضوع بندهای 21 و 24، که بر مبنای خالص گزارش می‌شوند، بطور جداگانه گزارش کند.

گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص

21. جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی زیر، ممکن است بر مبنای خالص گزارش شود:

الف. دریافتها و پرداختهای نقدی از طرف مشتریان، در صورتی که آن جریانهای نقدی منعکس‌کننده فعالیتهای مشتری، و نه واحد تجاری، باشد، و

ب. دریافتها و پرداختهای نقدی در رابطه با اقلامی که گردش آنها سریع، مبالغ آنها بزرگ و سررسید آنها کوتاه باشد.

22. نمونه‌هایی از دریافتها و پرداختهای موضوع بند 21(الف) به شرح زیر است:

الف. قبول و بازپرداخت سپرده‌های دیداری توسط یک بانک؛

ب. وجوه نگهداری‌شده مشتریان توسط یک شرکت سرمایه‌گذاری؛ و

پ. اجاره‌های وصول‌شده از طرف مالکان داراییها و پرداخت آن به مالکان.

23. مثالهایی از دریافتها و پرداختهای نقدی موضوع بند 21(ب)، شامل تسهیلات اعطایی و بازپرداخت آن در موارد زیر است:

الف. اصل مبالغ مرتبط با مشتریان کارتهای اعتباری؛

ب. خرید و فروش سرمایه‌گذاریها؛ و

پ. سایر استقراضهای کوتاه‌مدت، برای مثال، مواردی که سررسید سه ماه یا کمتر دارند.

24. در مؤسسات مالی، می‌توان جریانهای نقدی حاصل از هر یک از فعالیتهای زیر را بر مبنای خالص گزارش کرد:

الف. دریافتها و پرداختهای نقدی مربوط به قبول و بازپرداخت سپرده‌های دارای سررسید ثابت؛

ب. سپرده‌گذاری نزد سایر مؤسسات مالی و برداشت از سپرده‌های مذکور؛ و

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

پ . تسهیلات اعطایی به مشتریان و بازپرداخت آنها.

جریانهای نقدی ارزی

25. جریانهای نقدی حاصل از معاملات ارزی باید به واحد پول عملیاتی واحد تجاری ثبت شود. برای این کار مبلغ ارزی بر مبنای نرخ مبادله بین پول عملیاتی و ارز در تاریخ جریانهای نقدی، تسعیر می شود.
26. جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی خارجی باید با استفاده از نرخهای مبادله بین واحد پول عملیاتی و ارز در تاریخ جریانهای نقدی، تسعیر شود.
27. جریانهای نقدی ارزی، به شیوه ای مطابق با استاندارد حسابداری 16 آثار تغییر در نرخ ارز، گزارش می شود. طبق آن استاندارد، استفاده از نرخ مبادله ای که تقریبی از نرخ واقعی است، مجاز می باشد. برای مثال، میانگین موزون نرخ مبادله ارز در یک دوره را می توان برای ثبت معاملات ارزی یا تسعیر جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی خارجی استفاده کرد. با این وجود، طبق استاندارد حسابداری 16، استفاده از نرخ مبادله ارز در پایان دوره گزارشگری برای تسعیر جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی خارجی مجاز نیست.
28. سودها و زیانهای تحقق نیافته ناشی از تغییر در نرخهای مبادله ارز، جریانهای نقدی نیستند. به هر حال، اثر تغییر نرخ مبادله ارز بر نقد و معادلهای نقد نگهداری شده یا قابل دریافت بر حسب ارز، به منظور تطبیق نقد و معادلهای نقد ابتدا و پایان دوره، در صورت جریانهای نقدی گزارش می شود. این مبلغ جدا از جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی ارائه می شود و شامل هرگونه تفاوت، در صورت وجود، است که در آن، جریانهای نقدی به نرخهای مبادله ارز در پایان دوره گزارش شده است.

سود تسهیلات و سود تقسیمی

29. جریانهای نقدی حاصل از سود تسهیلات و سود تقسیمی دریافتی و پرداختی، باید جداگانه افشا شود.
30. جمع مبلغ سود تسهیلات پرداختی طی یک دوره، صرف نظر از شناسایی به عنوان هزینه در صورت سود و زیان یا احتساب در بهای تمام شده دارایی طبق استاندارد حسابداری 13 مخارج تأمین مالی، در صورت جریانهای نقدی افشا می شود.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

31. در یک مؤسسه مالی، سود پرداختی بابت تسهیلات و نیز سود دریافتی بابت تسهیلات و سود تقسیمی دریافتی، معمولاً به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی می شود. با این وجود، در سایر واحدهای تجاری، سود پرداختی بابت تسهیلات به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی می شود. سود دریافتی بابت تسهیلات اعطایی و سود تقسیمی دریافتی، به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری طبقه بندی می شود. سود تقسیمی پرداختی نیز به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی می شود.

مالیات بر درآمد

32. جریانهای نقدی حاصل از مالیات بر درآمد، باید جداگانه افشا و به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی شود، مگر اینکه بتوان آن را به طور مشخص، مرتبط با فعالیتهای تأمین مالی و سرمایه گذاری تشخیص داد.

33. مالیات بر درآمد، ناشی از معاملاتی است که منجر به جریانهای نقدی می شود و در صورت جریانهای نقدی، به عنوان فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری یا تأمین مالی طبقه بندی می گردد. اگرچه ممکن است هزینه مالیات به آسانی به عنوان فعالیت سرمایه گذاری یا تأمین مالی، قابل تشخیص باشد، اما تشخیص جریانهای نقدی مرتبط با آن اغلب دشوار است و ممکن است در دوره های متفاوت از دوره جریانهای نقدی معامله مربوط واقع شود. بنابراین، مالیاتهای پرداختی معمولاً به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی می شوند. اما چنانچه تشخیص ارتباط جریانهای نقدی مالیاتی با معامله منفردی که منجر به جریانهای نقدی طبقه بندی شده به عنوان فعالیتهای سرمایه گذاری یا تأمین مالی می شود، عملی باشد، جریانهای نقدی مالیاتی به عنوان فعالیت سرمایه گذاری یا فعالیت تأمین مالی طبقه بندی می شود. چنانچه جریانهای نقدی مالیاتی به بیش از یک طبقه فعالیت تخصیص یابد، مبلغ کل مالیات پرداختی افشا می شود.

سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص

34. هنگامی که برای حسابداری سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته، مشارکت خاص یا واحد تجاری فرعی از روش ارزش ویژه یا روش بهای تمام شده استفاده می شود، در صورت جریانهای نقدی

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

سرمایه گذار، تنها جریانهای نقدی با سرمایه پذیر، برای مثال، سود تقسیمی و تسهیلات اعطایی، گزارش می شود.

35. یک واحد تجاری که منافع خود در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص را به روش ارزش ویژه گزارش می کند، در صورت جریانهای نقدی خود، جریانهای نقدی مربوط به سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص، و مبالغ توزیع سود و سایر دریافتها و پرداختها با واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص را گزارش می کند.

تغییر در منافع مالکیت در واحدهای تجاری فرعی و سایر فعالیتهای تجاری

36. مجموع جریانهای نقدی حاصل از تحصیل یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری، باید جداگانه ارائه و به عنوان فعالیتهای سرمایه گذاری طبقه بندی شود.

37. واحد تجاری باید در ارتباط با بدست آوردن و از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری طی دوره، هر یک از موارد زیر را بصورت تجمیعی افشا کند:

الف. کل مابه ازای پرداختی یا دریافتی؛

ب. آن بخش از مابه ازای که به صورت نقد و معادلهای نقد است؛

پ. مبلغ نقد و معادلهای نقد در واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری که کنترل آنها بدست آمده یا از دست رفته است؛ و

ت. مبلغ داراییها و بدهیها، به غیر از نقد و معادلهای نقد، در واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری که کنترل آنها بدست آمده یا از دست رفته است، بصورت خلاصه و بر حسب طبقات اصلی.

38. ارائه جداگانه آثار جریانهای نقدی حاصل از بدست آوردن یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری، به عنوان اقلام اصلی جداگانه به همراه افشای جداگانه مبالغ داراییها و بدهیهای تحصیل شده یا واگذار شده، کمک می کند تا جریانهای نقدی مزبور از جریانهای نقدی حاصل از سایر فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی تفکیک شود. آثار جریانهای نقدی مربوط به از دست دادن کنترل، از آثار جریانهای نقدی حاصل از بدست آوردن کنترل، کسر نمی شود.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

39. در صورت جریانهای نقدی، مجموع مبالغ نقد پرداختی یا دریافتی به عنوان مابه‌ازای بدست آوردن یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیت‌های تجاری، پس از کسر نقد و معادل‌های نقد تحصیل‌شده یا واگذار شده مرتبط با بخشی از این معاملات، رویدادها یا تغییر در شرایط، گزارش می‌شود.

40. 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 تأمین مالی طبقه‌بندی شود.

41. تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود، مانند خرید یا فروش بعدی ابزارهای مالکانه واحد تجاری فرعی توسط واحد تجاری اصلی، به عنوان معاملات مالکانه به حساب منظور می‌شود.

معاملات غیر نقدی

42. معاملات سرمایه‌گذاری و تأمین مالی که مستلزم استفاده از نقد یا معادل‌های نقد نیست، نباید در صورت جریانهای نقدی انعکاس یابد. چنین معاملاتی باید در جای دیگری در صورتهای مالی به‌گونه‌ای افشا شود که تمام اطلاعات مربوط به این‌گونه فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تأمین مالی ارائه شود.

43. بسیاری از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و تأمین مالی، اگرچه بر ساختار سرمایه و دارایی واحد تجاری اثر می‌گذارند، اما اثر مستقیم بر جریانهای نقدی جاری واحد تجاری ندارند. حذف معاملات غیر نقدی از صورت جریانهای نقدی، با هدف صورت جریانهای نقدی مبنی بر عدم انعکاس اقلام مزبور در جریانهای نقدی دوره جاری، سازگار است. مثالهایی از معاملات غیر نقدی عبارتند از:

الف. تحصیل داراییها در قبال بدهیهای مستقیم یا از طریق اجاره تأمین مالی؛

ب. تحصیل یک واحد تجاری در قبال صدور سهام؛ و

پ. تبدیل بدهی به حقوق مالکانه.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی

44. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی، شامل تغییرات حاصل از جریانهای نقدی و تغییرات غیرنقدی را ارزیابی کنند.

45. برای رعایت الزام مندرج در بند 44، واحد تجاری 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.

46. بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی، بدهیهایی هستند که جریانهای نقدی آنها یا جریانهای نقدی آتی آنها، در صورت جریانهای نقدی به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی می شود.

47. یک روش برای رعایت افشای مندرج در بند 44، تهیه صورت تطبیق بین مانده های ابتدا و پایان دوره در صورت وضعیت مالی برای بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی، شامل تغییرات مشخص شده در بند 45 است. چنانچه واحد تجاری چنین صورت تطبیقی را تهیه کند 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.

48. چنانچه واحد تجاری اطلاعات الزامی طبق بند 44 را همراه با اطلاعات مربوط به تغییر در سایر داراییها و بدهیها افشا کند، باید تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی را جدا از تغییر در سایر داراییها و بدهیهای مذکور افشا نماید.

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

اجزای نقد و معادلهای نقد

49. واحد تجاری باید اجزای تشکیل دهنده نقد و معادلهای نقد را افشا کند و باید صورت تطبیق این مبالغ در صورت جریانهای نقدی و اقلام مشابه گزارش شده در صورت وضعیت مالی را ارائه نماید.
50. با توجه به تنوع رویه های مدیریت نقد و مقررات بانکداری و به منظور رعایت استاندارد حسابداری 1 ارائه صورتهای مالی، واحد تجاری رویه خود در خصوص تعیین اجزای نقد و معادلهای نقد را افشا می کند.
51. اثر هرگونه تغییر در رویه تعیین اجزای نقد و معادلهای نقد، برای مثال، تغییر در طبقه بندی ابزارهای مالی که قبلاً به عنوان بخشی از پرتفوی سرمایه گذاری واحد تجاری محسوب شده است، طبق استاندارد حسابداری 34 رویه های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات گزارش می شود.

سایر موارد افشا

52. واحد تجاری باید مبلغ مانده های بااهمیت نقد و معادلهای نقد نگهداری شده توسط واحد تجاری که برای استفاده گروه در دسترس نمی باشد و همچنین دلیل آن را افشا کند.
53. در بسیاری از شرایط، مانده های نقد و معادلهای نقد نگهداری شده در واحد تجاری، برای استفاده گروه در دسترس نیست. مثالهایی در این خصوص، شامل مانده های نقد و معادلهای نقد نگهداری شده توسط واحد تجاری فرعی است که به دلیل اعمال کنترلهای ارزی یا سایر محدودیتهای قانونی کشور محل فعالیت آن، این مانده ها برای استفاده توسط واحد تجاری اصلی یا سایر واحدهای تجاری فرعی، در دسترس نمی باشد.
54. برای درک وضعیت مالی و نقدینگی واحد تجاری، اطلاعات بیشتر می تواند مربوط باشد. افشای این اطلاعات، همراه با توضیح مدیریت در این خصوص، که می تواند شامل موارد زیر باشد، توصیه می شود:
- الف. مبلغ تسهیلات مالی استفاده نشده که ممکن است در فعالیتهای عملیاتی آتی و تسویه تعهدات سرمایه ای بکار گرفته شود، با ذکر هرگونه محدودیت در استفاده از این تسهیلات؛
- ب. مجموع مبالغ جریانهای نقدی مربوط به افزایش در ظرفیت عملیاتی جدا از جریانهای نقدی لازم برای حفظ ظرفیت عملیاتی؛ و

استاندارد حسابداری 2

صورت جریان های نقدی

(تجدید نظر شده 1397)

پ . مبلغ جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی مربوط به هر یک از قسمتهای قابل گزارش (به استاندارد حسابداری ۲۵ گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف مراجعه شود).

55. افشای جداگانه جریانهای نقدی مربوط به افزایش در ظرفیت عملیاتی و جریانهای نقدی لازم برای حفظ ظرفیت عملیاتی، به استفاده کنندگان کمک می کند تا کفایت سرمایه گذاری واحد تجاری برای حفظ ظرفیت عملیاتی را تعیین کنند. چنانچه واحد تجاری برای حفظ ظرفیت عملیاتی به میزان کافی سرمایه گذاری نکند، ممکن است به دلیل نقدینگی جاری و توزیع منابع بین مالکان، قضاوت نادرستی از سودآوری آتی ایجاد شود.

56. افشای جریانهای نقدی قسمتها، به استفاده کنندگان کمک می کند تا روابط بین جریانهای نقدی واحد تجاری به عنوان یک مجموعه واحد، و اجزای تشکیل دهنده آن و میزان دسترسی به جریانهای نقدی قسمتها و نوسان پذیری آن را بهتر درک کنند.

تاریخ اجرا

57. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ 1398/1/1 و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی

58. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی حسابداری 7 صورت جریانهای نقدی (ویرایش 2017) نیز رعایت می شود.

کنارگذاری استاندارد حسابداری 2 (مصوب 1379)

59. استاندارد حسابداری 2 صورت جریانهای نقدی (مصوب 1397)، جایگزین استاندارد حسابداری 2 صورت جریان وجوه نقد (مصوب 1379) می شود.