

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

## استاندارد حسابداری شماره ۲

### صورت جریان وجوه نقد

#### فهرست مندرجات

شماره بند	
۱ - ۵	• مقدمه
۶ - ۱۰	• دامنه کاربرد
۱۱	• تعاریف
۱۲ - ۱۳	• وجه نقد
۱۴ - ۱۷	• طبقه بندی جریانهای نقدی و نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد
۱۸ - ۲۶	• گزارش جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی
۲۷ - ۳۵	• گزارش سایر جریانهای نقدی
۲۸ - ۳۰	• - بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
۳۱ - ۳۲	• - مالیات بر درآمد
۳۳ - ۳۴	• - فعالیتهای سرمایه گذاری
۳۵	• - فعالیتهای تأمین مالی
۳۶ - ۳۹	• گزارش جریانهای نقدی بر مبنای خالص
۴۰ - ۴۴	• سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی و وابسته و صورت جریان وجوه نقد تلفیقی
۴۵ - ۴۸	• جریانهای نقدی ارزی
۴۷	• جریانهای نقدی ارزی در واحدهای تجاری منفرد
۴۸	• جریانهای نقدی ارزی در گروه واحدهای تجاری
۴۹ - ۵۳	• جریانهای نقدی استثنایی و غیر مترقبه
۴۹ - ۵۱	• - جریانهای نقدی استثنایی
۵۲ - ۵۳	• - جریانهای نقدی غیر مترقبه
۵۴	• جریانهای نقدی مرتبط با مطالبات و بدهیهای بلندمدت عملیاتی
۵۵ - ۵۶	• معاملات غیر نقدی
۵۷	• تعدیلات سنواتی
۵۸ - ۶۰	• سایر موارد افشا
۶۱	• تاریخ اجرا

۶۲

- مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری
- پیوستها: نمونه‌های صورت جریان وجوه نقد

## استاندارد حسابداری شماره ۲

### صورت جریان وجوه نقد

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکارگرفته شود.

#### مقدمه

۱. اطلاعات تاریخی مربوط به جریان وجوه نقد می‌تواند در قضاوت نسبت به مبلغ، زمان و میزان اطمینان از تحقق جریانهای وجوه نقد آتی به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی کمک کند. اطلاعات مزبور، بیانگر چگونگی ارتباط بین سودآوری واحد تجاری و توان آن جهت ایجاد وجه نقد و در نتیجه مشخص‌کننده کیفیت سود تحصیل شده توسط واحد تجاری است. علاوه بر این، تحلیل‌گران و دیگر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی اغلب به طور رسمی یا غیر رسمی مدلهایی را برای ارزیابی و مقایسه ارزش فعلی جریانهای وجه نقد آتی واحدهای تجاری به کار می‌برند. اطلاعات تاریخی مربوط به جریان وجوه نقد می‌تواند جهت کنترل میزان دقت ارزیابیهای گذشته مفید واقع شود و رابطه بین فعالیتهای واحد تجاری و دریافتها و پرداختهای آن را نشان دهد.

۲. ارزیابی فرصتها و مخاطرات فعالیت تجاری و وظیفه مباشرت مدیریت مستلزم درک ماهیت فعالیت تجاری از جمله نحوه ایجاد و مصرف وجه نقد توسط واحد تجاری است. ترازنامه، صورتهای عملکرد مالی و صورت جریان وجوه نقد توأمأ اطلاعاتی را در مورد وضعیت مالی، عملکرد مالی و

همچنین نقدینگی، توانایی بازپرداخت بدهیها و انعطاف پذیری مالی فراهم می‌آورند. بدین لحاظ ایجاد ارتباط بین اطلاعات مندرج در صورت جریان وجوه نقد و اطلاعات ارائه شده در صورتهای مالی اساسی دیگر حائز اهمیت است.

۳. اگرچه صورت جریان وجوه نقد اطلاعاتی را درباره جریانهای وجه نقد واحد تجاری طی دوره مالی مورد گزارش ارائه می‌کند، لیکن اطلاعات مزبور جهت ارزیابی جریانهای آتی وجه نقد کفایت نمی‌کند. برخی جریانهای وجه نقد ناشی از معاملاتی است که در دوره‌های مالی قبل رخ داده و بعضاً انتظار می‌رود منجر به جریانهای وجه نقد دیگری در یکی از دوره‌های آتی گردد. بدین لحاظ برای ارزیابی جریانهای وجه نقد آتی، صورت جریان وجوه نقد معمولاً باید توأم با صورتهای عملکرد مالی و ترازنامه مورد استفاده قرار گیرد.

۴. از آنجا که صورت جریان وجوه نقد تحت تأثیر برخوردهای متفاوت حسابداری درخصوص معاملات و رویدادهای یکسان در سطح واحدهای تجاری مختلف نیست، ارائه آن قابلیت مقایسه جنبه عملیاتی عملکرد مالی واحدهای تجاری مختلف را افزایش می‌دهد.

۵. اطلاعات ارائه شده در صورت جریان وجوه نقد در مقایسه با صورتهای جریان وجوه مبتنی بر تغییر در سرمایه در گردش دارای مزایای زیر است:  
الف. صورتهای جریان وجوه مبتنی بر تغییر در سرمایه در گردش، ممکن است تغییرات مرتبط با نقدینگی و تداوم فعالیت را پنهان کند. برای مثال، کاهش قابل ملاحظه در وجه نقد موجود ممکن است به خاطر افزایش در

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

موجودی مواد و کالا یا بدهکاران پنهان بماند. بدین ترتیب، واحدهای تجاری ممکن است علی‌رغم گزارش افزایش در سرمایه در گردش، دچار مشکل نقدینگی شوند. به‌گونه‌ای مشابه، کاهش در سرمایه در گردش لزوماً بیانگر کمبود نقدینگی و خطر توقف فعالیت واحد تجاری نیست.

ب. کنترل وجوه نقد، یک ویژگی معمول فعالیت تجاری است و یک تکنیک تخصصی حسابداری به شمار نمی‌رود. بدین لحاظ جریان وجوه نقد مفهومی است که در مقایسه با تغییرات در سرمایه در گردش از درک و پذیرش بیشتری برخوردار است.

ج. در مدل‌های ارزیابی واحدهای تجاری، وجه نقد به عنوان یک داده مستقیم کاربرد دارد و لذا جریانهای تاریخی وجه نقد می‌تواند در این گونه موارد که اطلاعات مربوط به جریان وجوه مبتنی بر تغییر در سرمایه در گردش فاقد کاربرد است، مورد استفاده قرار گیرد.

د. صورتهای جریان وجوه مبتنی بر تغییر در سرمایه در گردش عمدتاً متکی به تفاوت اقلام دو ترازنامه واحد تجاری است و در نتیجه حاوی اطلاعات جدیدی نیست و تنها اطلاعات موجود را با آرایش متفاوتی ارائه می‌کند. صورت جریان وجوه نقد و یادداشتهای توضیحی مربوط متضمن اطلاعاتی است که در صورتهای جریان وجوه مبتنی بر تغییرات در سرمایه در گردش افشا نمی‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

دامنه کاربرد

۶. کلیه واحدهای تجاری باید صورت جریان وجوه نقد را طبق الزامات مندرج در این استاندارد

تهیه و آن را به عنوان یک صورت مالی مستقل به همراه سایر صورتهای مالی ارائه کنند.

۷. استفاده کنندگان صورتهای مالی نیازمند اطلاعاتی در خصوص چگونگی ایجاد و مصرف وجه نقد توسط واحد تجاری هستند. این نیاز صرف نظر از ماهیت فعالیتهای واحد تجاری و تلقی یا عدم تلقی وجه نقد به عنوان محصول واحد تجاری، وجود دارد، چرا که علی‌رغم تفاوت این واحدها از لحاظ فعالیتهای اصلی درآمد زاء، نیاز آنها به وجه نقد عمدتاً از دلایل مشابهی ناشی می‌شود. به عبارت دیگر واحدهای تجاری جهت هدایت عملیات، تسویه تعهدات و پرداخت سود سهام تماماً به وجه نقد نیاز دارند.

۸. ممکن است استدلال شود که در مورد بانکها، وجه نقد حکم موجودی کالا را دارد و به جای ارائه صورت جریان وجوه نقد، ارائه اطلاعاتی در زمینه منابع سرمایه‌ای بانک مفیدتر خواهد بود. گرچه منابع سرمایه‌ای شاخصی مهم برای ارزیابی تداوم عملیات و انعطاف‌پذیری مالی بانکهاست، با این حال اعتقاد بر این است که صورت جریان وجوه نقد اطلاعات مفیدی در مورد منابع وجه نقد و نحوه استفاده از آن در اختیار استفاده کنندگان صورتهای مالی قرار می‌دهد. با این حال ارائه اطلاعات درباره جریانهای وجه نقد ناخالص عملیاتی توسط بانکها برای استفاده کنندگان صورتهای مالی مفید

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

نخواهد بود، چرا که جریانهای وجه نقد ناخالص عملیاتی اغلب ناشی از تصمیمات اشخاص ثالث از قبیل سپرده‌گذاران و دریافت‌کنندگان تسهیلات مالی است و این جریانهای وجه نقد خارج از کنترل روزمره مدیریت بانک است. بدین لحاظ در ارتباط با بانکها اعتقاد بر این است که گزارش خالص جریان وجوه نقد عملیاتی همراه با ارائه اطلاعاتی در مورد جریان وجوه نقد ناشی از فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تأمین مالی بانک می‌تواند برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بانکها مفید واقع شود. بدین لحاظ بانکها نیز در دامنه کاربرد این استاندارد واقع می‌شود. نمونه‌ای از صورت جریان وجوه نقد بانکها بر مبنای مورد اشاره، در پیوست شماره ۳ این استاندارد ارائه شده است.

۹. در مورد شرکتهای بیمه نیز ممکن است استدلال شود که صورت جریان وجوه نقد، اطلاعات مفیدی ارائه نمی‌کند، چرا که برخلاف شرکتهای تولیدی، جریانهای ورودی وجه نقد شرکتهای بیمه، مربوط به حق بیمه‌های دریافتی است که بنابر ماهیت، مقدم بر جریانهای خروجی وجه نقد مربوط به خسارتهای پرداختی است و این تقدم و تأخر گاه در حدی است که جریانهای ورودی و خروجی از لحاظ زمانی از یکدیگر فاصله زیادی دارند و لذا صورت جریان وجوه نقد نمی‌تواند اطلاعات مفیدی در مورد نقدینگی، تداوم عملیات و انعطاف‌پذیری مالی شرکتهای بیمه ارائه کند. علی‌رغم توجیحات بالا، اعتقاد بر این است که صورت جریان وجوه نقد هرگاه توأم با صورتهای عملکرد مالی و ترازنامه به کار گرفته شود، تصویری جامع از عملکرد مالی، وضعیت مالی و انعطاف‌پذیری مالی



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

شرکتهای بیمه ارائه می‌کند. با این حال هرگاه جریانهای وجوه نقد ناشی از بیمه‌های بلندمدت از قبیل بیمه عمر و بیمه بازنشستگی به گونه‌ای اتکا پذیر قابل تفکیک از جریانهای نقدی مربوط به سایر فعالیتهای شرکت باشد (مثلاً از طریق نگهداری حسابهای مستقل جهت فعالیتهای مربوط)، انعکاس آنها در متن صورت جریان وجوه نقد توصیه نمی‌شود، مگر آنکه این جریانهای نقدی مربوط به خود شرکت بیمه باشد و مواردی از قبیل برداشت وجه نقد از وجوه مربوط به حسابهای مستقل بلندمدت توسط شرکت را شامل شود.

۱۰. حذف برخی جریانهای نقدی از صورت جریان وجوه نقد شرکتهای بیمه به شرح بند ۹، به دلیل عدم ارتباط مستقیم با ارزیابی انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری صورت می‌پذیرد. با این حال ممکن است استفاده‌کنندگان صورتهای مالی شرکتهای بیمه نیاز به اطلاعاتی در مورد کل داراییهای نقدگونه این شرکتها جهت تصمیم‌گیری در مورد نقدینگی بلندمدت و تداوم عملیات آنها داشته باشند. در چنین شرایطی می‌توان اطلاعات اضافی را در مورد گردش آن دسته از داراییهای نقدگونه که جریان نقدی مرتبط با آنها در صورت جریان وجوه نقد ارائه نشده است، در اختیار استفاده‌کنندگان صورتهای مالی قرار داد.

تعاریف

۱۱. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

- وجه نقد: عبارت است از موجودی نقد و سپرده‌های دیداری نزد بانکها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت بدون سررسید) به کسر اضافه برداشتهایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار می‌گیرد.
- جریان وجه نقد: عبارت است از افزایش یا کاهش در مبلغ وجه نقد ناشی از معاملات با اشخاص حقیقی یا حقوقی مستقل از شخصیت حقوقی واحد تجاری و ناشی از سایر رویدادها.
- فعالیتهای عملیاتی: عبارت از فعالیتهای اصلی و مستمر مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری است.
- فعالیتهای سرمایه‌گذاری: عبارت است از تحصیل یا واگذاری سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدت و بلندمدت، داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و نیز پرداخت و وصول تسهیلات اعطایی به اشخاص مستقل از واحد تجاری غیر از کارکنان.
- فعالیتهای تأمین مالی: عبارت از فعالیتهایی است که منجر به تغییرات در میزان و ترکیب سرمایه و استقراضهای واحد تجاری (بجز اضافه برداشتهای منظور شده در محاسبه وجه نقد)، گردد.
- جریانهای وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی: در این استاندارد شامل جریانهای نقدی ورودی و خروجی ناشی از فعالیتهای عملیاتی به شرح تعریف مندرج در همین بند و نیز آن دسته از جریانهای نقدی است که

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

ماهیتاً به طور مستقیم قابل ارتباط با سایر طبقات جریانهای نقدی صورت جریان وجوه نقد نباشد.

● جریانهای نقدی استثنایی: به آن دسته از جریانهای ورودی و خروجی وجه نقد اطلاق می شود که دارای اهمیت نسبی است، از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی می شود و اقلامی را در بر می گیرد که به منظور ارائه تصویری مطلوب از انعطاف پذیری واحد تجاری، افشای جداگانه آنها به لحاظ استثنایی بودن ماهیت یا وقوع ضرورت می یابد. این اقلام لزوماً با اقلام استثنایی مندرج در صورت سود و زیان ارتباط ندارد.

● جریانهای نقدی غیرمترقبه: به آن دسته از جریانهای ورودی و خروجی وجه نقد اطلاق می شود که دارای اهمیت نسبی است، از رویدادهای خارج از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی می شود و اقلامی را در بر می گیرد که به منظور ارائه تصویری مطلوب از انعطاف پذیری واحد تجاری، افشای جداگانه آنها به لحاظ غیر مترقبه بودن ماهیت یا وقوع آنها ضرورت می یابد. این اقلام معمولاً با اقلام غیر مترقبه مندرج در صورت سود و زیان ارتباط دارد.

وجه نقد

۱۲. وجه نقد در این استاندارد تنها به موجودی نقد و سپرده های دیداری نزد بانکها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده های سرمایه گذاری کوتاه مدت بدون سررسید) اطلاق می گردد. در مواردی که اضافه برداشت در حساب جاری مجاز باشد (مثلاً اضافه برداشت در حسابهای بانکی خارج از کشور توسط واحد

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

تجاری)، مانده اضافه برداشتهایی که بدون اطلاع قبلی مورد مطالبه قرار گیرد باید از مبلغ مذکور کسر گردد. ویژگی دیداری بودن در مورد اقلام تشکیل دهنده وجه نقد بدین معنی است که این اقلام بدون اطلاع قبلی قابل برداشت یا مطالبه باشد. سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت وجه نقد تلقی نمی‌شود، زیرا هدف از نگهداری آنها تحصیل سود است. هرگاه برای تسویه اضافه برداشتهای بانکی مهلتی تعیین شده باشد در صورتی می‌توان آنها را در محاسبه وجه نقد منظور کرد که مهلت مزبور از یک روز کاری تجاوز نکند.

۱۳. تعریف مذکور در بند ۱۲ دربرگیرنده اقلامی از سرمایه‌گذاریها و استقراض

کوتاه‌مدت که معمولاً در صورت جریان وجوه نقد سایر کشورها تحت عنوان معادل وجه نقد از آنها یاد می‌شود، نیست. معادل وجه نقد بنابر تعریف رایج عبارت از سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدت سریع‌التبدیل به وجه نقد است که احتمال خطر کاهش در ارزش آن ناچیز بوده و به آسانی و بدون اطلاع قبلی قابل تبدیل به مبلغ معینی وجه نقد باشد و موعد آن در زمان تحصیل تا سررسید حداکثر سه ماه باشد به کسر وامها و قرض‌الحسنه‌های دریافتی از بانکها و سایر اشخاص که ظرف سه ماه از تاریخ تحصیل قابل بازپرداخت است. عدم شمول معادل وجه نقد در تعریف وجه نقد در این استاندارد به دلایل زیر صورت گرفته است:

الف. تشخیص اقلام معادل وجه نقد از سایر سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدت واحد تجاری یا استقراضهای کوتاه‌مدت براساس یک مرزبندی اختیاری صورت گرفته است. این نحوه عمل موجب می‌شود اولاً نقش صورت جریان وجوه نقد در کمک به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی جهت ارزیابی نقدینگی و

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

انعطاف پذیری مالی تضعیف گردد و ثانیاً تصویری مصنوعی از نحوه عمل واقعی مدیریت مالی واحدهای تجاری که اغلب به چنین تفکیکی بین اقلام معادل وجه نقد و سایر فعالیتهای سرمایه گذاری یا تأمین مالی اعتقاد ندارند، ارائه شود.

ب. تعریف وجه نقد بدون شمول اقلام معادل وجه نقد تطابق بیشتری با تفکر حاکم بر مدیریت فعالیتهای اقتصادی و فرهنگ رایج تجاری کشور دارد.

ج. انعکاس جریانهای نقدی مرتبط با اقلام معادل وجه نقد تحت عنوان جریانهای نقدی ناشی از سرمایه گذاریهای کوتاه مدت یا جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای تأمین مالی در صورت جریان وجوه نقد، هماهنگی بیشتری بین این صورت و طبقه بندی اقلام مربوط در ترازنامه فراهم می آورد.

د. عدم شمول اقلام معادل وجه نقد در تعریف وجه نقد، قابلیت مقایسه جریانهای نقدی واحدهای تجاری مختلف را افزایش می دهد.

طبقه بندی جریانهای نقدی و نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد

۱۴. صورت جریان وجوه نقد باید منعکس کننده جریانهای نقدی طی دوره تحت سرفصلهای

زیر باشد:

– فعالیتهای عملیاتی،

– بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی،

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

- مالیات بر درآمد،

- فعالیتهای سرمایه گذاری، و

- فعالیتهای تأمین مالی.

در ارائه جریانهای نقدی، رعایت ترتیب سرفصلها به شرح بالا و نیز ارائه جمع جریانهای نقدی منعکس شده در هر سرفصل و جمع کل جریانهای نقدی قبل از سرفصل فعالیتهای تأمین مالی ضرورت دارد.

۱۵. صورت جریان وجوه نقد همچنین باید شامل صورت تطبیق مانده اول دوره و

پایان دوره وجه نقد باشد. صورت تطبیق مزبور باید هرگونه تفاوتهای ارزی ناشی از ماندههای وجه نقد ارزی که به سود و زیان منظور شده است منجمله تفاوتهای ارزی ناشی از تسعیر جریانهای نقدی واحدهای تجاری فرعی خارجی به نرخهایی غیر از نرخ تاریخ ترازنامه و سایر گردشهای مربوط را نشان دهد.

۱۶. به منظور ارتقای درک استفاده کنندگان از صورتهای مالی و کمک به دستیابی به

اهداف گزارشگری وجه نقد از طریق ارائه اطلاعات مفید، لازم است هریک از جریانهای نقدی در قالب طبقات همگون که معمولاً قابل ارتباط با فعالیتهای اصلی به وجود آورنده جریانهای نقدی مربوط است، در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یابد. از آنجا که ارائه صورت مزبور در قالب سرفصلهای اصلی به قابلیت مقایسه اطلاعات در سطح واحدهای تجاری مختلف کمک می کند، استاندارد حاضر طبقه بندی جریانهای نقدی را تحت سرفصلهای اصلی مندرج در بند ۱۴ ضروری می شمارد.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۱۷. هر یک از سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد متشکل از سرفصلهای فرعی است که با توجه به تنوع جریانهای نقدی در واحدهای تجاری مختلف، می‌تواند متفاوت باشد. با این حال توصیه می‌شود عناوین سرفصلهای فرعی بکار رفته در پیوستهای شماره ۱ تا ۳ این استاندارد، در صورت اهمیت جریانهای نقدی مربوط در ارائه صورت جریان وجوه نقد واحدهای تجاری مورد استفاده قرار گیرد. بدیهی است واحدهای تجاری می‌توانند علاوه بر سرفصلهای فرعی موصوف، سرفصلهای فرعی دیگری را که متضمن اطلاعات مربوط به شرایط خاص آن واحدها باشد، در ارائه صورت جریان وجوه نقد بکار گیرند.

گزارش جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی

۱۸. مبلغ جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، یکی از شاخصهای اصلی ارزیابی این موضوع است که عملیات واحد تجاری تا چه میزان به جریانهای وجه نقد کافی جهت بازپرداخت وامها، نگهداشت توان عملیاتی واحد تجاری و پرداخت سود سهام منجر شده و انجام سرمایه‌گذاریهای جدید را بدون تمسک به منابع مالی خارج از واحد تجاری میسر کرده است. ارائه اطلاعات درباره جزئیات جریانهای نقدی عملیاتی تاریخی، در کنار سایر اطلاعات، برای پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی مفید خواهد بود.

۱۹. فعالیتهای عملیاتی عبارت از فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری است. فعالیتهای مزبور متضمن تولید و فروش کالا و ارائه خدمات است و هزینه‌ها و درآمدهای مرتبط با آن در تعیین سود یا زیان عملیاتی

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

در صورت سود و زیان منظور می‌شود. جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی اساساً دربرگیرنده جریانهای ورودی و خروجی نقدی مرتبط با فعالیتهای مزبور است. مثالی از جریانهای نقدی ناشی 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.

ج. پرداختهای نقدی به فروشندگان کالا و خدمات.

د. پرداختهای نقدی به کارکنان واحد تجاری یا از جانب آنها.

ه. دریافتها و پرداختهای نقدی یک شرکت بیمه بابت حق بیمه‌ها، خسارات، مستمریها و سایر پرداختهای بیمه‌ای.

و. دریافتها و پرداختهای مرتبط با قراردادهای منعقد شده با اهداف تجاری و عملیاتی.

ز. پرداختهای نقدی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان و هزینه سازماندهی مجدد.

۲۰. از آنجا که طبقه‌بندی جریانهای نقدی در صورت جریان وجوه نقد به سرفصلهای مشخصی محدود شده است، همواره این احتمال وجود دارد که برخی جریانهای نقدی ماهیتاً به‌طور مستقیم قابل ارتباط با هیچ یک از سرفصلهای اصلی نباشد. بدین لحاظ، به موجب این استاندارد در صورت وجود چنین اقلامی، جریانهای نقدی مربوط به عنوان جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود. نمونه این اقلام، جریانهای نقدی مرتبط با فروش مواد اولیه در واحدهای تجاری تولیدی و جریانهای



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

نقدی ناشی از خدمات جنبی فعالیتهای اصلی از قبیل حمل موردی کالای فروش رفته است.

۲۱. واحدهای تجاری باید جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی را با بکارگیری یکی از روشهای زیر گزارش کنند:

الف. روش مستقیم که به موجب آن ناخالص وجوه نقد دریافتی و پرداختی بر حسب طبقات عمده افشا می شود، مگر در مورد جریانهای نقدی عملیاتی مورد اشاره در بندهای ۳۶ و ۳۸ که بر مبنای خالص گزارش می شود، یا

ب. روش غیرمستقیم که به موجب آن سود یا زیان عملیاتی با انجام تعدیلات زیر به خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی تبدیل می شود:

- اثر معاملات و رویدادهایی که دارای ماهیت غیر نقدی است، و
- اثر اقلامی که در محاسبه سود یا زیان عملیاتی دوره جاری منظور شده باشد، لیکن جریانهای نقدی مرتبط با آنها در دوره های قبل حادث شده یا در دوره های آینده حادث خواهد شد و بالعکس.

۲۲. برای گزارش خالص جریان وجوه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی در روش مستقیم، دریافتها و پرداختهای نقدی عملیاتی (از قبیل دریافتهای نقدی از مشتریان، پرداختهای نقدی به فروشندگان و پرداختهای نقدی به کارکنان یا از جانب کارکنان) که تشکیل دهنده خالص جریان وجوه نقد ناشی از

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

فعالیت‌های عملیاتی است، به طور جداگانه در صورت جریان وجوه نقد ارائه می‌شود. در گزارشگری به روش غیر مستقیم، با انجام تعدیلاتی در سود یا زیان عملیاتی در رابطه با موارد زیر، جریان خالص وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی محاسبه می‌شود:

الف. اقلام با ماهیت غیرنقدی از قبیل هزینه استهلاک و هزینه مزایای پایان خدمت کارکنان.

ب. اقلامی که در محاسبه سود یا زیان عملیاتی دوره جاری منظور شده، لیکن جریانهای نقدی مرتبط با آن به ترتیب در دوره‌های قبل حادث شده است یا در دوره‌های آینده حادث خواهد شد و بالعکس، از قبیل افزایش یا کاهش مانده موجودی مواد و کالا و حسابهای دریافتی و پرداختی عملیاتی نسبت به مانده پایان دوره قبل و نیز افزایش یا کاهش مانده پیش‌پرداخت هزینه و خرید کالا و پیش‌دریافت درآمد و فروش کالا نسبت به مانده پایان دوره قبل.

لازم به ذکر است که در محاسبه جریان خالص وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی، اقلام مورد اشاره در بند ۲۰، در صورت وجود، نیز باید مدنظر قرار گیرد.

۲۳. مزیت اصلی روش مستقیم این است که دریافتها و پرداختهای نقدی عملیاتی را نشان می‌دهد. اطلاع از منابع مشخص دریافتهای نقدی و مقاصد مربوط به پرداختهای نقدی انجام شده در دوره‌های گذشته می‌تواند در برآورد جریانهای نقدی آتی مفید واقع شود، لیکن ممکن است در برخی موارد، منافع حاصل از ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان بدین شیوه، بر هزینه‌های تهیه و ارائه این

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

اطلاعات توسط واحد تجاری فزونی نداشته باشد، لذا این استاندارد کاربرد روش مستقیم را الزامی نمی‌داند. با این حال در شرایطی که مزایای اطلاعات ارائه شده در روش مستقیم بر هزینه‌های تهیه این اطلاعات فزونی داشته باشد، به منظور ارائه اطلاعات مفید، استفاده از روش مستقیم توصیه می‌شود.

۲۴. مزیت اصلی روش غیرمستقیم این است که تفاوت بین سود عملیاتی و جریان وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی به گونه برجسته‌ای نشان داده می‌شود. بسیاری از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی معتقدند که چنین صورتی در ارائه تصویری از کیفیت سود واحد تجاری، حائز اهمیت اساسی است. برخی سرمایه‌گذاران و بستانکاران، جریانهای نقدی آتی را از طریق تخمین سود آتی و انجام تعدیلاتی در رابطه با اقلام با ماهیت غیرنقدی و نیز اقلام مبتنی بر تعهدی عمل کردن درآمد و هزینه برآورد می‌کنند و از این رو، اطلاعات مربوط به تعدیلات مزبور در دوره‌های گذشته می‌تواند در برآورد تعدیلات آتی مفید واقع شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۲۵. در ارائه جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، تبعیت از الگوهای زیر ضروری است:

الف. در صورت کاربرد روش مستقیم، اجزای تشکیل دهنده خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد ارائه شود و صورت تطبیق خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی با سود یا زیان عملیاتی از طریق یادداشتهای توضیحی ارائه شود.

ب. در صورت کاربرد روش غیرمستقیم، خالص جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد نمایش یابد و صورت تطبیق آن با سود یا زیان عملیاتی از طریق یادداشتهای توضیحی ارائه شود.

۲۶. به منظور فراهم کردن قابلیت مقایسه، لازم است واحدهای تجاری مختلف در تهیه صورت جریان وجوه نقد از شکل واحدی تبعیت کنند. در این رابطه ضروری است خالص جریان نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یافته و صورت تطبیق آن با سود یا زیان عملیاتی دوره در یادداشتهای توضیحی افشا شود. انعکاس صورت تطبیق مزبور در یادداشتهای توضیحی به این دلیل است که این صورت، بخشی از صورت جریان وجوه نقد محسوب نمی‌شود، چرا که اطلاعات ارائه شده در آن در چارچوب وظایف اصلی صورت اخیر یعنی ارائه اطلاعات در مورد منابع و مصارف وجه نقد و تغییرات

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

نقدینگی واحد تجاری قرار نمی‌گیرد، بلکه ارائه آن اصولاً به منظور ایجاد ارتباط بین اطلاعات مندرج در صورت جریان وجوه نقد و اطلاعات ارائه شده در سایر صورتهای مالی اساسی صورت می‌گیرد. با توجه به مطالب یاد شده، در صورت بکارگیری روش مستقیم، ضمن درج دریافتها و پرداختهای نقدی عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد، صورت تطبیق یادشده نیز در یادداشتهای توضیحی ارائه می‌شود.

گزارش سایر جریانهای نقدی

۲۷. کلیه جریانهای عمده ورودی و خروجی نقدی مرتبط با هر یک از سرفصلهای "بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی"، "مالیات بر درآمد"، "فعالیتهای سرمایه‌گذاری" و "فعالیتهای تأمین مالی" باید برمبنای ناخالص و به طور جداگانه در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یابد، مگر در مورد جریانهای نقدی مشروحه در بندهای ۳۶ و ۳۸ که برمبنای خالص گزارش می‌شود.

بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی

۲۸. به موجب این استاندارد، ارائه خالص جریان نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی نباید تحت تأثیر ساختار سرمایه واحد تجاری قرار گیرد و بدین ترتیب پرداختهای مرتبط با سود و کارمزد تأمین مالی باید جداگانه نشان داده شود و نیز نحوه ارائه صورت جریان وجوه نقد باید تا حد امکان با سایر صورتهای مالی اساسی از جمله صورت سود و زیان هماهنگی داشته باشد. براین اساس، به استثنای مورد مندرج در بند ۳۰، کلیه مبالغ دریافتی و پرداختی در رابطه با سود سهام، درآمد

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

سرمایه‌گذاری و سود و کارمزد تأمین مالی معمولاً در سرفصل جداگانه‌ای با عنوان "بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی" طبقه‌بندی می‌شود.

۲۹. بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی دربرگیرنده دریافت‌های حاصل از مالکیت سرمایه‌گذاریها و سود دریافتی از بابت سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت و کوتاه‌مدت بانکی و نیز پرداخت‌های انجام شده به تأمین کنندگان منابع مالی است بجز موارد مندرج در بندهای ۱۹، ۳۳ و ۳۵ این استاندارد که تحت سرفصلهای "فعالیت‌های عملیاتی"، "فعالیت‌های سرمایه‌گذاری" و "فعالیت‌های تأمین مالی" طبقه‌بندی می‌شود. نمونه افلامی که تحت سرفصل "بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی" ارائه می‌شود، به شرح زیر است:

الف. جریانهای نقدی ورودی:

- سود و کارمزد دریافتی، و
- سود سهام دریافتی شامل سود سهام دریافتی از شرکتهای سرمایه‌پذیری که سرمایه‌گذاری در آنها به روش ارزش ویژه در حسابها انعکاس یافته است.

ب. جریانهای نقدی خروجی:

- سود و کارمزد پرداختی (اعم از اینکه به حساب دارایی تحصیل شده یا به هزینه دوره منظور شده باشد)،
- سود سهام پرداختی، و
- حصه‌ای از اقساط اجاره به شرط تملیک پرداختی که هزینه تأمین مالی محسوب می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۳۰. در مورد برخی واحدهای تجاری از قبیل بانکها، مؤسسات مالی، شرکتهای سرمایه‌گذاری و شرکتهای بیمه هرگاه اقلامی از قبیل سود سهام، سود تسهیلات دریافتی و پرداختی، سود پرداختی به صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری، درآمد سرمایه‌گذاریها و نظایر آن در محاسبه سود (زیان) عملیاتی در صورت سود و زیان منظور شود، کلیه مبالغ دریافتی و پرداختی در رابطه با اقلام مزبور به عنوان جریان وجوه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد این واحدهای تجاری انعکاس می‌یابد.

مالیات بر درآمد

۳۱. جریانهای نقدی مرتبط با مالیات بر درآمد برای اغلب استفاده‌کنندگان صورتهای مالی دارای اهمیتی ویژه است. باتوجه به دلایل زیر به موجب این استاندارد، مجموع جریانهای نقدی مرتبط با مالیات بر درآمد تحت سرفصل جداگانه‌ای در صورت جریان وجوه نقد انعکاس می‌یابد:

الف. تفکیک جریانهای نقدی مربوط به مالیات بر درآمد برحسب فعالیتهای به وجود آورنده آن (عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی) اغلب بر مبنای اختیاری امکان‌پذیر است که این نحوه تخصیص اطلاعات مفیدی ارائه نمی‌کند.

ب. جریانهای مرتبط با مالیات بر درآمد معمولاً در یک جریان منفرد تبلور می‌یابد و جریانهای ورودی و خروجی جداگانه‌ای تشکیل نمی‌دهد. بدین لحاظ تخصیص آنها به سایر سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد، لزوماً اطلاعات مورد انتظار را در مورد جریانهای نقدی واقعی واحد تجاری فراهم نمی‌آورد.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۳۲. جریانهای نقدی مورد اشاره در بند ۳۱ تنها منحصر به پرداختها یا علی الحسابهای پرداختی از بابت مالیات بر درآمد و یا استرداد مبالغ پرداختی از همین بابت است و در برگیرنده جریانهای نقدی مربوط به سایر انواع مالیاتها که درآمد مربوط جزء درآمد مشمول مالیات تلقی نمی شود (از قبیل مالیاتهای تکلیفی و مالیاتهای مستقیم وضع شده بر تولید یا فروش) نیست. جریانهای نقدی مربوط به مالیاتهای اخیرالذکر برحسب مورد تحت سایر سرفصلهای اصلی در صورت جریان وجوه نقد ارائه می شود.

#### فعالیتهای سرمایه گذاری

۳۳. جریانهای نقدی منظور شده تحت سرفصل "فعالیتهای سرمایه گذاری" مشتمل بر جریانهای مرتبط با تحصیل و فروش سرمایه گذاریهای کوتاه مدت، سرمایه گذاریهای بلندمدت و داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود و نیز پرداخت و وصول تسهیلات اعطایی به اشخاص مستقل از واحد تجاری بجز کارکنان می باشد. نمونه هایی از جریانهای نقدی مرتبط با فعالیتهای سرمایه گذاری به شرح زیر است:

الف. جریانهای نقدی ورودی :

- دریافتهای نقدی حاصل از فروش سرمایه گذاری در سهام یا اوراق مشارکت سایر واحدهای تجاری.
- دریافتهای نقدی حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود.



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

- دریافت‌های نقدی مرتبط با اصل سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت بانکی.

- دریافت‌های نقدی حاصل از وصول اصل وام‌های پرداختی به سایر اشخاص شامل وصول قرض‌الحسنه پرداختی.

ب. جریانهای نقدی خروجی :

- پرداخت‌های نقدی جهت تحصیل سرمایه‌گذاری در سهام یا اوراق مشارکت سایر واحدهای تجاری.

- پرداخت‌های نقدی جهت تحصیل داراییهای ثابت مشهود و داراییهای نامشهود. این پرداختها شامل پرداخت‌های مرتبط با مخارج توسعه منظور شده به دارایی و نیز ساخت دارایی ثابت مشهود توسط واحد تجاری است.

- سپرده‌گذاری نزد بانکها در قالب سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلند مدت.

- وام‌های نقدی پرداختی به سایر اشخاص شامل قرض‌الحسنه.

۳۴. فعالیتهای سرمایه‌گذاری گاه جهت حفظ سطح جاری عملیات واحد تجاری و گاه جهت بسط یا محدود کردن حجم عملیات انجام می‌شود. علاوه بر این، فعالیتهای سرمایه‌گذاری ممکن است دارای اثرات تبعی بر فعالیتهای عملیاتی مثلاً از طریق ایجاد نیاز به سرمایه در گردش بیشتر باشد. اعتقاد بر این است که معیارهای تشخیص مخارجی که به منظور بسط حجم عملیات واحد تجاری انجام شده از مخارجی که جهت

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

نگهداشت سطح عملیات صورت گرفته، در سطح واحدهای تجاری مختلف متفاوت است و این امر قابلیت مقایسه حاصل از ارائه اطلاعات تحت سرفصلهای اصلی را کاهش می‌دهد. توصیه می‌شود، آن دسته از واحدهای تجاری که چنین تمایزهایی را مفید می‌شمارند، آنها را از طریق انعکاس در قالب سرفصلهای اصلی و یا یادداشتهای توضیحی عملی سازند.

#### فعالتهای تأمین مالی

۳۵. جریانهای نقدی ناشی از فعالتهای تأمین مالی شامل دریافتهای نقدی از تأمین کنندگان منابع مالی خارج از واحد تجاری (شامل صاحبان سرمایه) و بازپرداخت اصل آن است. افشای جداگانه جریانهای نقدی مزبور جهت پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی لازم به منظور ایفای تعهدات به تأمین کنندگان منابع مالی واحد تجاری مفید است. نمونه‌هایی از جریانهای نقدی ناشی از فعالتهای تأمین مالی به شرح زیر است:

الف. جریانهای نقدی ورودی :

- دریافتهای نقدی حاصل از صدور سهام.
- دریافتهای نقدی حاصل از صدور اوراق مشارکت، وامها و سایر تسهیلات کوتاه مدت و بلند مدت.

ب. جریانهای نقدی خروجی :

- بازپرداخت اصل اوراق مشارکت، وامها و سایر تسهیلات دریافتی.
- پرداخت حصة اصل اقساط اجاره به شرط تملیک.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

- پرداخت هرگونه مخارج (بجز سود تضمین شده و کارمزد پرداختی بابت تأمین مالی) در رابطه با اخذ تسهیلات مالی، صدور سهام و اوراق مشارکت و سایر راههای تأمین مالی.

دریافتهها و پرداختهای نقدی با ماهیت تأمین مالی از یا به واحدهای سرمایه پذیری که سرمایه گذاری در آنها به روش ارزش ویژه در حسابها انعکاس یافته است به طور جداگانه تحت همین سرفصل اصلی نمایش می یابد.

گزارش جریانهای نقدی بر مبنای خالص

۳۶. جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی زیر را می توان بر مبنای خالص گزارش کرد :

الف. دریافتهها و پرداختهای نقدی از جانب مشتریان، هنگامی که جریانهای نقدی عملاً بیانگر فعالیتهای مشتری باشد و نه واحد تجاری .  
ب. دریافتهها و پرداختهای نقدی در رابطه با اقلامی که گردش آنها سریع، مبلغ آنها قابل ملاحظه و سر رسید اولیه آنها حداکثر سه ماه باشد .

۳۷. در برخی موارد، گزارش جریانهای نقدی اعم از عملیاتی، سرمایه گذاری و تأمین مالی به طور ناخالص ممکن است اطلاعات مفیدی در اختیار استفاده کنندگان صورتهای مالی قرار ندهد. در این موارد جریانهای نقدی

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

بر مبنای خالص گزارش می‌شود. نمونه‌هایی از جریانهای نقدی یاد شده به شرح زیر است :

- وصول مالیاتهای غیرمستقیم و عوارض از مشتریان و پرداخت آن به مراجع ذیربط.

- پرداختها و دریافتهای ناشی از خرید و فروش سرمایه‌گذاری به شرط آنکه به دفعات صورت گرفته باشد، مبالغ مربوط قابل ملاحظه باشد و سرمایه‌گذاریها دارای سررسید سه ماه یا کمتر باشد.

- دریافتها و پرداختهای مربوط به استقراضهای کوتاه مدتی که سررسید آنها از سه ماه تجاوز نکند.

۳۸. علاوه بر موارد مذکور در بند ۳۶، جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی زیر را در بانکها و سایر مؤسسات مالی می‌توان بر مبنای خالص گزارش کرد:

الف. دریافتها و پرداختهای نقدی مرتبط با قبول و بازپرداخت انواع سپرده‌ها (سپرده‌های جاری قرض الحسنه، پس انداز و سپرده‌های مدت دار) .

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

ج. تسهیلات و اعتبارات پرداختی به مشتریان و وصول اصل آنها.

۳۹. گزارش جریانهای نقدی عملیاتی به طور ناخالص توسط بانکها و مؤسسات مالی لزوماً اطلاعات مفیدی در اختیار استفاده‌کنندگان صورتهای مالی آنها قرار نمی‌دهد،

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

زیرا جریانهای نقدی ناخالص عملیاتی در این گونه واحدهای تجاری اساساً جریانهایی است که در نتیجه تصمیم اشخاص ثالث مبنی بر سپرده گذاری یا اخذ وام ایجاد شده است و جریانهای نقدی مرتبط با واریز یا برداشت از حسابهای سپرده نزد بانکها خارج از تصمیم مدیریت بانک می باشد. بدین لحاظ، به موجب این استاندارد، بانکها و سایر مؤسسات مالی می توانند جریانهای نقدی عملیاتی را به طور خالص گزارش کنند. اعتقاد بر این است که این نحوه ارائه جریانهای نقدی عملیاتی در کنار گزارش جریانهای نقدی ناشی از سایر فعالیتهای بانکها و مؤسسات مالی، اطلاعات مفیدی در اختیار استفاده کنندگان صورتهای مالی قرار می دهد.

سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی و وابسته و صورت جریان وجوه نقد تلفیقی

۴۰. هرگاه در حسابداری سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی و وابسته از روش ارزش ویژه یا روش بهای تمام شده استفاده شود، در صورت جریان وجوه نقد واحد تجاری سرمایه گذار تنها جریانهای نقدی بین واحد تجاری و واحد تجاری سرمایه پذیر گزارش می شود.

۴۱. صورت جریان وجوه نقد تلفیقی تنها در برگیرنده جریانهای نقدی خارج از گروه است. بدین ترتیب، جریانهای نقدی داخل گروه باید در تهیه صورت جریان وجوه نقد تلفیقی حذف شود. سود سهام پرداختی به سهامداران اقلیت تحت سرفصل اصلی " بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی" به طور جداگانه انعکاس می یابد. در مواردی که برای انعکاس

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

سرمایه‌گذاری واحدهای تجاری فرعی در صورتهای مالی تلفیقی از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود، صورت جریان وجوه نقد تلفیقی تنها در برگیرنده جریانهای نقدی واقعی بین گروه و واحد تجاری سرمایه پذیر است.

۴۲. مبالغ جریانهای نقدی خروجی ناشی از تحصیل یا جریانهای نقدی ورودی حاصل از فروش واحدهای تجاری فرعی باید به طور جداگانه تحت سرفصل فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی گزارش شود. مبالغ مزبور باید به طور خالص و پس از کسر مانده‌های وجه نقد انتقالی در فرآیند تحصیل یا فروش محاسبه شود.

۴۳. واحد تجاری اصلی باید در ارتباط با تحصیل و فروش واحدهای تجاری فرعی موارد زیر را در یادداشت‌های توضیحی افشا کند:

الف. خالص ارزش داراییهای واحد تجاری فرعی تحصیل شده یا فروش رفته بر حسب طبقات عمده دارایی و بدهی.

ب. مابه‌ازای پرداختی یا دریافتی به تفکیک حصه نقدی و غیر نقدی.

ج. نحوه محاسبه خالص مانده وجه نقد پرداختی یا دریافتی مندرج در متن صورت جریان وجوه نقد.

پیوست شماره ۲ این استاندارد، نمونه‌ای از نحوه افشای موارد بالا را نشان می‌دهد.

۴۴. هرگاه طی دوره مالی، یک واحد تجاری فرعی به گروهی بپیوندد یا از آن جدا شود، صورت جریان وجوه نقد تلفیقی در برگیرنده جریانهای نقدی واحد

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

تجاری فرعی مربوط برای دوره بعد از تملک یا قبل از فروش واحد تجاری فرعی یعنی همان دوره‌ای خواهد بود که صورت سود و زیان تلفیقی نتایج عملیات واحد تجاری فرعی را منعکس می‌سازد.

جریانهای نقدی ارزی

۴۵. جریانهای نقدی ناشی از معاملات ارزی باید با اعمال نرخ ارز رایج در تاریخ تسویه نقدی (یا نرخ قراردادی) به ریال تسعیر شده و در صورت جریان وجوه نقد ارائه شود.

۴۶. جریانهای نقدی واحدهای تجاری فرعی خارجی باید بر همان مبنایی که برای تسعیر عملکرد مالی آن بکار گرفته می‌شود به ریال تسعیر شده و در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی ارائه شود.

جریانهای نقدی ارزی در واحدهای تجاری منفرد

۴۷. در مواردی که واحد تجاری معاملاتی را به ارز انجام دهد، تا زمانی که در ارتباط با این معاملات وجه نقد ارزی دریافت یا پرداخت نشده باشد، این معاملات تأثیری برخالص جریان وجوه نقد نخواهد داشت. در زمان تسویه نقدی اقلام دریافتنی و پرداختنی مربوط، دریافتها و پرداختهای ارزی به نرخ رایج در تاریخ تسویه نقدی (یا به نرخ قراردادی) در حسابها انعکاس می‌یابد و مبلغ ریالی حاصل، مبلغی است که در صورت جریان وجوه نقد انعکاس خواهد یافت. بنابراین هرگاه سود یا زیان ناشی از تسعیر معاملات تسویه شده به سود و زیان دوره منظور شده باشد و این سود یا زیان ماهیت عملیاتی داشته

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

باشد، در صورت کاربرد روش غیرمستقیم برای محاسبه خالص جریان وجه نقد حاصل از فعالیتهای عملیاتی، تعدیل دیگری در سود عملیاتی ضرورت نخواهد داشت. به گونه مشابه، هرگاه سود یا زیان ناشی از تسعیر مانده‌های عملیاتی تسویه نشده به سود و زیان منظور شود، نحوه عمل به ترتیب فوق خواهد بود، چرا که مثلاً افزایش حسابهای دریافتی در قالب گردش این حسابها، در تعدیلات سود عملیاتی منظور می‌شود و این افزایش که دربرگیرنده سود یا زیان ناشی از تسعیر مانده حسابهای دریافتی است، مبالغ منظور شده به سود و زیان از بابت این تسعیر را خنثی می‌کند. در صورت کاربرد روش غیرمستقیم جهت محاسبه خالص جریان وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی، در موارد زیر تعدیل سود عملیاتی از بابت سود یا زیانهای ناشی از تسعیر معاملات تسویه شده و مانده‌های تسویه نشده ضرورت می‌یابد:

الف. هرگاه بخشی از سود یا زیان ناشی از تسعیر معاملات عملیاتی تسویه شده و مانده‌های عملیاتی تسویه نشده به موجب استانداردهای حسابداری یا قوانین آمره به سود و زیان دوره منظور نشده باشد.

ب. هرگاه سود یا زیان ناشی از تسعیر معاملات غیرعملیاتی تسویه شده یا مانده‌های غیرعملیاتی تسویه نشده در محاسبه سود عملیاتی دوره منظور شده باشد.

ج. هرگاه سود یا زیان ناشی از تسعیر وجه نقد در محاسبه سود یا زیان عملیاتی دوره منظور شده باشد.



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

لازم به ذکر است که در موارد الف و ب، تعدیلات انجام شده در محاسبه جریانهای نقدی در سرفصلهای اصلی مربوط منظور می شود. درارتباط با بند ج، تعدیلات انجام شده به عنوان یکی از عوامل تطبیق بین مانده اول دوره و پایان دوره وجه نقد در صورت جریان وجوه نقد ارائه می شود.

جریانهای نقدی ارزی در گروه واحدهای تجاری

۴۸. هرگاه بخشی از فعالیت واحد تجاری توسط یک واحد تجاری سرمایه پذیر خارجی انجام شود، جریانهای نقدی واحد تجاری خارجی بر همان مبنایی که برای تسعیر عملکرد مالی آن بکار گرفته شده، به ریال تسعیر و در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی انعکاس می یابد. هرگاه نرخ ارز مورد استفاده جهت تسعیر عملکرد مالی واحد تجاری، نرخ واقعی (نرخ تاریخ معامله) باشد، جریانهای نقدی بین واحدهای تجاری گروه، به طور کامل در صورت جریان وجوه نقد تلفیقی حذف می شود. در مواردی که نرخ مورد استفاده جهت تسعیر با نرخ واقعی تفاوت داشته باشد (مثلاً نرخ میانگین ارز طی دوره)، حذف کامل جریانهای نقدی بین واحدهای تجاری گروه امکان پذیر نخواهد بود. راه حل عملی جهت برخورد با مغایرت ایجاد شده، تهاتر آن با خالص گردش حسابهای دریافتی یا پرداختی در صورت تطبیق سود (زیان) عملیاتی با خالص جریان وجوه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی است.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

جریانهای نقدی استثنایی و غیر مترقبه

جریانهای نقدی استثنایی

۴۹. جریانهای نقدی استثنایی عملیاتی باید در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه انعکاس یابد و افشای کافی در مورد ماهیت آنها در یادداشتهای توضیحی صورت گیرد.

۵۰. جریانهای نقدی استثنایی به آن دسته از جریانهای ورودی و خروجی وجه نقد اطلاق می شود که دارای اهمیت بوده، از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی شده و اقلامی را در بر می گیرد که به منظور ارائه تصویری مطلوب از انعطاف پذیری مالی واحد تجاری، افشای جداگانه آنها به لحاظ استثنایی بودن ماهیت یا وقوع ضرورت می یابد. جریانهای نقدی استثنایی که در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه انعکاس می یابد با " اقلام استثنایی " که به موجب استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی در صورت سود و زیان به طور جداگانه افشا می شود، لزوماً ارتباطی نداشته و مستلزم قضاوت مستقل است. برخی جریانهای نقدی عملیاتی که طبق تعریف فوق استثنایی تلقی می گردد، ممکن است تأثیری در سود و زیان عملیاتی دوره نداشته باشد، برای نمونه پیش دریافت عمده از خریداران در مواردی که دریافت آن معمول نبوده است.

۵۱. باتوجه به مراتب مندرج در بند ۵۰، تعیین و انعکاس جریانهای نقدی به عنوان جریانهای نقدی استثنایی در صورت جریان وجوه نقد مستلزم قضاوت مستقل درباره این جریانهاست و لزوماً نباید از نحوه برخورد با اقلام مرتبط با این جریانها در صورت سود و زیان تأثیر پذیرد. قضاوت مستقل در مورد جریانهای نقدی استثنایی همچنین متضمن ملاحظات گوناگونی است که تماماً باید مبتنی بر خصوصیات کیفی اطلاعات جهت تصمیم گیری اقتصادی

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

استفاده‌کنندگان صورتهای مالی باشد. انعکاس برخی جریانهای نقدی تحت عنوان جریانهای نقدی استثنایی اصولاً بدین دلیل صورت می‌گیرد که توجه استفاده‌کننده به این مطلب جلب شود که جریان نقدی مورد اشاره استثنائاً، در سال جاری ایجاد شده است و لذا در پیش‌بینی جریانهای نقدی آتی، وجود یا عدم وجود این جریان نیز باید مورد ملاحظه قرار گیرد تا احیاناً با تسری غیر معقول جریانهای نقدی سال جاری به سنوات آینده، تصویری نادرست از انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری در ذهن استفاده‌کنندگان صورتهای مالی شکل نگیرد. انعکاس جداگانه جریانهای وجه نقد استثنایی در قالب سرفصلهای فرعی، نظر استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را از لحاظ دسترسی به اطلاعات مفید تأمین می‌کند و لذا لزومی به اطلاق عنوان استثنایی به این اقلام تحت سرفصلهای اصلی نیست، مگر در مورد جریانهای وجه نقد استثنایی عملیاتی که به لحاظ اهمیت اطلاعاتی آنها، انعکاس جداگانه این جریانها تحت عنوان جریانهای نقدی استثنایی ضرورت می‌یابد.

جریانهای نقدی غیرمترقبه

۵۲. جریانهای نقدی غیر مترقبه باید بر حسب ماهیت و قبل از آثار مالیاتی آن تحت سرفصلهای اصلی مربوط در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه نمایش یابد و افشای کافی در مورد ماهیت آنها در یادداشتهای توضیحی صورت گیرد.

۵۳. جریانهای نقدی غیر مترقبه به آن دسته از جریانهای ورودی و خروجی وجه نقد اطلاق می‌شود که دارای اهمیت نسبی بوده، از رویدادهای خارج از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی شده و اقلامی را دربر می‌گیرد که به منظور ارائه تصویری مطلوب از انعطاف پذیری مالی واحد تجاری، افشای جداگانه

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

آنها به لحاظ غیرمترقبه بودن ماهیت و وقوع ضرورت می‌یابد. جریانهای نقدی غیر مترقبه بسیار نادر است و معمولاً با اقلام غیر مترقبه که به موجب استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی در صورت سود و زیان به طور جداگانه افشا می‌شود، ارتباط دارد. جریانهای نقدی غیر مترقبه حسب ماهیت تحت سرفصلهای اصلی مربوط در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه نشان داده می‌شود. لازم به ذکر است که جریانهای نقدی مالیاتی مربوط به اقلام غیر مترقبه علی‌رغم انعکاس جداگانه مالیات مربوط در صورت سود و زیان، در صورت جریان وجوه نقد به طور جداگانه نمایش نمی‌یابد. این نحوه عمل بدین علت است که تخصیص جریانهای نقدی مربوط به مالیات بر درآمد بر حسب فعالیت‌های به وجود آورنده آنها اغلب بر مبنای اختیاری امکان پذیر بوده که این نحوه تخصیص اطلاعات مفیدی ارائه نمی‌کند.

جریانهای نقدی مرتبط با مطالبات و بدهیهای بلندمدت عملیاتی

۵۴. همان گونه که در بند ۲۲ (ب) اشاره گردید، در روش غیرمستقیم، افزایش یا کاهش حسابها و اسناد دریافتنی و پرداختنی عملیاتی در زمره اقلام تعدیل‌کننده سود عملیاتی برای محاسبه خالص جریان وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی است. این بدان معناست که مسأله محوری در برخورد با حسابهای دریافتنی و پرداختنی اعم از کوتاه مدت و بلند مدت، عملیاتی بودن یا نبودن آن است. بر این اساس تغییرات در اقلام عملیاتی از قبیل مطالبات تجاری بلند مدت، بدهیهای تجاری بلند مدت، مطالبات و بدهیهای غیرتجاری بلند مدت (مانند وام کارکنان و مالیاتهای تکلیفی تقسیط شده)، به عنوان اقلام تعدیل‌کننده سود عملیاتی جهت محاسبه وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی منظور می‌شود. بدهی است در صورت کاربرد روش مستقیم برای محاسبه جریان وجه نقد

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

ناشی از فعالیتهای عملیاتی، جریانهای نقدی مرتبط با حسابهای فوق در سرفصل فعالیتهای عملیاتی در صورت مزبور منعکس می شود. یکی از حسابهای بلندمدت غیرتجاری عملیاتی که در صورتهای مالی واحدهای تجاری انعکاس داشته و نحوه برخورد با جریانهای نقدی مربوط دچار ابهام است، ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان است. از آنجا که حساب مزبور یک بدهی بلند مدت عملیاتی است، در روش غیر مستقیم، تغییرات مانده این حساب طی دوره، در تعدیل سود عملیاتی مدنظر قرار می گیرد. در روش مستقیم، هرگونه پرداخت از بابت مزایای پایان خدمت کارکنان در زمره جریانهای نقدی عملیاتی منظور می شود.

معاملات غیر نقدی

۵۵. معاملاتی که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست نباید در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یابد. این معاملات، به استثنای معاملات مربوط به فعالیتهای عملیاتی، در صورت با اهمیت بودن باید در یادداشتهای توضیحی به نحوی مناسب افشا شود.

۵۶. صورت جریان وجوه نقد تنها منعکس کننده اثرات نقدی معاملات و سایر رویدادها است. این امر موجب می شود که معاملات غیر نقدی که در برخی مواقع در مجموعه معاملات و سایر رویدادهای واحد تجاری دارای اهمیت است، از نظر استفاده کننده صورتهای مالی دور بماند. بدین لحاظ جهت ارتقای کیفیت اطلاعات مندرج در صورت جریان وجوه نقد و فراهم آوردن زمینه های لازم جهت پیش بینی بهتر جریانهای نقدی آتی، افشای اطلاعات در مورد معاملات غیر نقدی با اهمیت در یادداشتهای توضیحی ضروری

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

است. از آنجا که اثر معاملات غیر نقدی ممکن است در هریک از طبقه بندیهای صورت جریان وجوه نقد قرار گیرد، ارائه این اطلاعات در صورت تعدد موارد به تفکیک سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد ممکن است ضرورت یابد. از نمونه‌های معاملات غیر نقدی می‌توان به تحصیل داراییهای ثابت مشهود در قبال تسهیلات مالی یا صدور سهام، مبادله موجودی مواد اولیه یا موجودی کالای ساخته شده با دارایی ثابت مشهود، افزایش سرمایه از محل مطالبات حال شده بستانکاران و جایگزینی وامهای بلند مدت با وامهای بلند مدت دیگر اشاره کرد. تغییرات در چارچوب حقوق صاحبان سرمایه که مبین طبقه‌بندی مجدد حسابهای تشکیل دهنده حقوق صاحبان سرمایه است از قبیل افزایش سرمایه از محل اندوخته‌ها و تخصیص اندوخته از محل سود انباشته، در زمره معاملات غیر نقدی مستلزم افشا تلقی نمی‌شود.

تعدیلات سنواتی

۵۷. به موجب استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان گزارش عملکرد مالی، تعدیلات سنواتی مستلزم ارائه مجدد ارقام سنوات قبل است. لذا در مواردی که این تعدیلات متضمن جریان وجه نقد در دوره جاری نباشد، در صورت جریان وجوه نقد دوره جاری انعکاس نمی‌یابد، بلکه حسب مورد ارقام مقایسه‌ای صورت جریان وجوه نقد و یادداشتهای توضیحی مربوط اصلاح می‌شود. از سوی دیگر، آن بخش از تعدیلات سنواتی که متضمن جریان وجه نقد طی دوره است، برحسب ماهیت در سرفصلهای اصلی مربوط در صورت جریان وجوه نقد (بدون ذکر عنوان تعدیلات سنواتی) منظور می‌شود. نمونه تعدیلات نوع اول، تعدیل ذخیره استهلاك داراییهای ثابت

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

مشهود، اصلاح آثار انباشته ناشی از تغییر در رویه‌های حسابداری و اصلاح اشتباهات ناشی از عدم ثبت فروشهای نقدی در سنوات قبل و نمونه تعدیلات نوع دوم، پرداخت هزینه‌های عملیاتی و مالیات سنوات قبل در دوره جاری است که در ارتباط با آنها ذخیره‌ای در دوره مالی قبل در نظر گرفته نشده است.

سایر موارد افشا

۵۸. واحد تجاری باید مبالغ با اهمیت وجه نقد را که استفاده از آن توسط گروه واحدهای تجاری مواجه با محدودیت است در یادداشتهای توضیحی افشا و در صورت لزوم توضیحات کافی در این مورد ارائه کند.

۵۹. در مواردی که استفاده از مبالغ با اهمیت وجه نقد یک واحد تجاری فرعی توسط گروه دارای محدودیت است، موضوع با ذکر مبالغ مربوط همراه با توضیحات لازم در یادداشتهای توضیحی واحد تجاری فرعی افشا می‌شود. یکی از نمونه‌های وجود محدودیت در استفاده از مبالغ وجه نقد، اقلامی است که در اختیار یک واحد تجاری فرعی مستقر در یک کشور خارجی باشد اما به علت سیاستهای ارزی یا مقررات قانونی، قابل انتقال به سایر کشورها جهت استفاده واحد تجاری اصلی یا سایر واحدهای تجاری فرعی گروه نیست.

۶۰. افشای برخی اطلاعات که جهت درک استفاده‌کنندگان صورتهای مالی از وضعیت مالی و نقدینگی واحد تجاری، مربوط تلقی می‌شود، در یادداشتهای توضیحی توصیه می‌شود. برای نمونه افشای مانده استفاده نشده تسهیلات مالی که می‌تواند در فعالیتهای عملیاتی آتی یا تسویه تعهدات سرمایه‌ای بکار گرفته

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

شود همراه با ذکر هرگونه محدودیت در استفاده از این تسهیلات، اطلاعات مفیدی فراهم می کند.

تاریخ اجرا

۶۱. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۰/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری

۶۲. به استثنای موارد زیر، با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی

حسابداری شماره ۷ با عنوان صورت جریان وجوه نقد نیز رعایت می شود:  
الف. تفکیک "بازده سرمایه گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی" و "مالیات بر درآمد" از سایر سرفصلهای اصلی جهت ارائه مستقل.

ب. عدم شمول اقلام معادل وجه نقد در تعریف وجه نقد.





استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

### پیوستها

نمونه‌های صورت جریان وجوه نقد

این پیوستها به منظور آشنایی با نحوه اجرای الزامات مندرج در استاندارد حسابداری و طبقه‌بندیهای فرعی تحت سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد تهیه شده است و بخشی از استاندارد حسابداری نیست. پیوستهای مذکور شامل نمونه‌های تشریحی مربوط به سه نوع واحد تجاری به شرح زیر است:

شماره پیوست	نوع و احد تجاری	روش مورد استفاده
۱	واحد تجاری منفرد	غیرمستقیم
۲	گروه واحدهای تجاری	مستقیم
۳	بانک	غیرمستقیم

در نمونه‌های ارائه شده، یادداشتهای توضیحی مربوط به صورت جریان وجوه نقد از شماره یک آغاز شده، لیکن در عمل، شماره‌گذاری آنها بعد از آخرین یادداشت توضیحی مربوط به صورتهای عملکرد مالی خواهد بود. ضمناً در این نمونه‌ها تنها اقلام سال جاری ارائه شده، اما در عمل، ارائه اقلام مقایسه‌ای طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ الزامی است.

استاندارد حسابداری شماره ۲

بیوست شماره ۱ - واحد  
تجارت منقذ

شرکت الف (سهامی خاص)

صورت جریان وجوه نقد برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲

سال	سال ۱۳×۲		یادداشت
۱۳×۱	میلیون ریال	میلیون ریال	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
	۷	۲۰۰	۱
			فعالیت‌های عملیاتی
			جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی
			بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
			سود دریافتی بابت سپرده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت
			سود دریافتی بابت سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت
			سود سهام دریافتی
			سود پرداختی بابت تسهیلات مالی
			سود سهام پرداختی
			جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
			مالیات بر درآمد
			مالیات بر درآمد پرداختی (شامل پیش‌پرداخت مالیات بر درآمد)
			فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
			وجوه حاصل از فروش سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

(	۶۰۰	وجوه پرداختی بابت تحصیل سرمایه‌گذاری بلندمدت
)	(۲۰۰	وجوه پرداختی جهت خرید داراییهای نامشهود
)	۱۰۰	وجوه پرداختی جهت خرید داراییهای ثابت مشهود
(	۱۵۰	وجوه حاصل از فروش داراییهای ثابت مشهود
)	۱۰۰	وجوه نقدی غیرمترقبه - خسارت دریافتی از بیمه
)	۵۵۰	جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از فعالیتهای سرمایه‌گذاری
(	۲۰۰	جریان خالص ورود وجه نقد قبل از فعالیتهای تأمین مالی
)	۲۰۰	فعالیتهای تأمین مالی
)	۱۰۰	وجوه حاصل از افزایش سرمایه دریافت تسهیلات مالی
)	(۱۵۰	بازپرداخت اصل تسهیلات مالی دریافتی
)	۱۵۰	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای تأمین مالی
)	۳۵۰	خالص افزایش در وجه نقد
)	۲۰۰	مانده وجه نقد در آغاز سال
)	۳۰	
)	۳۵۰	مانده وجه نقد در پایان سال
)	۳۳	

یادداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... جزء لاینفک

بیوست شماره ۱  
- (ادامه)

صورت‌های مالی است.

شرکت الف (سهامی خاص)

یادداشتهای توضیحی صورت‌های مالی

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۱ - صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی  
به شرح زیر است :

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون	میلیون	
ریال	ریال	
	۵۰۰	سود عملیاتی
	۵۰۰	هزینه استهلاک
	۴۰۰	خالص افزایش در ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
	(۳۰۰)	افزایش موجودی مواد و کالا
	(۴۰۰)	افزایش سفارشات و پیش پرداختها
	(۱۰۰)	افزایش حسابهای دریافتنی عملیاتی*
	۵۰۰	افزایش حسابهای پرداختنی عملیاتی*
	۳۰۰	افزایش پیش دریافتهای عملیاتی
	۶۰۰	خالص سایر درآمدها و هزینهها**
	۷,۰۰۰	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی

۲ - معاملات غیرنقدی طی دوره مالی مورد گزارش به قرار زیر است :

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون	میلیون	
ریال	ریال	
	۱۰۰	تحویل ده دستگاه کامیون در قبال واگذاری محصولات شرکت

\* حسابهای دریافتنی و پرداختنی عملیاتی شامل هر دو گروه حسابهای دریافتنی و پرداختنی کوتاه مدت و بلند مدت میباشد.  
\*\* منظور خالص اقلامی است که در تعیین سود (زیان) عملیاتی منظور نشده و در سایر سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد نیز قابل طبقه بندی نبوده است (بند ۲۰ استاندارد حسابداری).

استاندارد حسابداری شماره ۲

صورت جریان وجوه نقد

تحصیل ساختمان جدید شرکت در قبال افزایش ۷۳۰

سرمایه

۸۳۰

گروه ب

صورت جریان وجوه نقد تلفیقی برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳ × ۲

سال ۱۳×۱	سال ۱۳×۲		یاددا شت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
		۷۵	فعالیت‌های عملیاتی وجوه نقد دریافتی از مشتریان
		۱۲۰	پیش‌دریافت از مشتریان - جریان نقدی استثنایی
		(۱۱۰)	وجوه نقد پرداختی به فروشندگان
		(۶۰)	وجوه نقد پرداختی به کارکنان و از جانب کارکنان
		(۸۰۰)	مزایای پایان خدمت پرداختی به کارکنان سایر وجوه نقد پرداختی
		(۱۲)	جریان خالص خروج وجوه نقد در ارتباط با عملیات متوقف شده - جریان نقدی استثنایی
		(۱,۰۰۰)	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین سود تضمین شده دریافتی سود تضمین شده پرداختی
۲۰۰	۱۱	۵۰۰	حصه سود تضمین شده اقساط پرداختی اجاره به شرط تملیک سود سهام دریافتی از شرکتهای وابسته سود سهام پرداختی
		(۲,۰۰۰)	جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی
		(۴۰۰)	مالیات بر درآمد مالیات بر درآمد پرداختی
		۲۰	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری خرید دارایی ثابت مشهود
		(۲,۷۰۰)	
		(۲,۰۰۰)	
		۴۵۸۰	
		(۲,۹۰۰)	
		(۲,۰۰۰)	

اسناد دارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۲	۲۰۰۰۰	(۱۸)	خرید شرکت فرعی (پس از کسر وجه نقد تحصیل شده)
۶	۴۰۰۰	۵۰	فروش دارایی ثابت مشهود
۳	۵۰۰۰	۲۰۰۰	جریان نقدی غیرمترقبه : خسارت دریافتی از شرکت بیمه
)	۲۰۰۰	)	فروش بخشی از عملیات واحد تجاری
)	۲۰۰۰	)	فروش سرمایه گذاری کوتاه مدت
(	۲۰۰۰	(	ایجاد سپرده سرمایه گذاری بلندمدت بانکی
)	۹۵۰	(۱۰)	جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از فعالتهای سرمایه گذاری
)	۷۲۳۰	(	جریان خالص خروج وجه نقد قبل از فعالتهای تامین مالی
)	۵۰۰۰	)	فعالتهای تامین مالی
)	۳۶۰۰	)	وجوه دریافتی بابت افزایش سرمایه
)	۴۰۰۰	)	دریافت تسهیلات مالی
)	(۹۰۰)	)	خالص تسهیلات مالی دریافتی (سررسید کمتر از سه ماه)
)	)	)	بازپرداخت تسهیلات مالی
)	۱۲۰۰	)	حصبه اصل اقساط پرداختی اجاره به شرط تملیک
(	۵۰۰	)	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالتهای تامین مالی
)	۳۲۷۰	)	خالص افزایش در وجه نقد
)	۱۰۰	)	مانده وجه نقد در آغاز سال
)	(۱۵۰)	)	تأثیر تغییرات نرخ ارز

بیوست شماره ۲  
(ادامه)

۲۲۰  
۳

مانده وجه نقد در پایان سال

داشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... جزء لاینفک صورتهای مالی است.

گروه ب

یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۱. صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی به شرح زیر است :

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون ریال	میلیون ریال	سود عملیاتی
	۲۰,۰۰۰	هزینه استهلاک
	۴,۰۰۰	خالص کاهش در ذخیره مزایای پایان خدمت (۵۰) کارکنان
	(۱۲,۵۰۰)	افزایش در موجودی مواد و کالا
	(۴,۰۰۰)	افزایش در حسابهای دریافتی عملیاتی*
	۴,۶۵۰	افزایش در حسابهای پرداختی عملیاتی*
	(۱,۰۰۰)	جریان خالص خروج وجه نقد درارتباط با فعالیتهای متوقف شده
	۱۰۰	خالص سایر درآمدها و هزینهها**
	<u>۱۱,۲۰۰</u>	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی

۲. خرید شرکت فرعی به شرح زیر است :

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون ریال	میلیون ریال	داراییهای ثابت مشهود
	۱۳,۰۰۰	سرمایه گذاریها
	۲۰۰	موجودی مواد و کالا
	۱۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی
	۱۲,۰۰۰	پیش پرداخت مالیات
	۱,۳۰۰	موجودی نقد
	۱,۵۰۰	حسابهای پرداختی
	(۲۲,۰۰۰)	وامها و تسهیلات اجاره به شرط تملیک
	(۳,۹۰۰)	مالیات پرداختی
	(۲۰۰)	حقوق سهامداران اقلیت
	(۱۰۰)	
	<u>۱۱,۸۰۰</u>	سرقفلی
	۱۷,۰۰۰	

\* حسابهای دریافتی و پرداختی عملیاتی شامل هر دو گروه حسابهای دریافتی و پرداختی کوتاه مدت و بلند مدت است.  
\*\* منظور خالص اقلیتی است که در تعیین سود (زیان) عملیاتی منظور نشده و در سایر سرفصلهای اصلی صورت جریان وجوه نقد نیز قابل طبقه‌بندی نبوده است (بند ۲۰ استاندارد حسابداری).

استاندارد حسابداری شماره ۲

صورت جریان وجوه نقد

۲۸,۸۰۰

(۹,۳۰۰)

۱۹,۵۰۰

(۱,۵۰۰)

۱۸,۰۰۰

کسر می شود : مابه‌ازای غیرنقدی - تخصیص

اوراق سهام

ناخالص مابه‌ازای نقدی

کسر می شود : موجودی نقد تحصیل شده

جریان خالص خروج وجه نقد بابت خرید شرکت فرعی

گروه ب

یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی

۳. فروش بخشی از عملیات واحد تجاری به شرح زیر است :

<u>۱۳×۱</u>	<u>۱۳×۲</u>	
میلیون ریال	میلیون ریال	
	۸۰۰	داراییهای ثابت مشهود
۵۰۰		موجودی مواد و کالا
۶۰۰		حسابهای دریافتی
	<u>۶۴۰۰</u>	
	(۱۴۰۰)	زیان حاصل از فروش
	<u>۵۰۰</u>	وجه نقد دریافتی

۴. معاملات عمده غیرنقدی طی سال به شرح زیر است :

<u>۱۳×۱</u>	<u>۱۳×۲</u>	
میلیون ریال	میلیون ریال	
	۲۹۰۰	۴. الف. تحصیل داراییهای ثابت مشهود از طریق قرارداد اجاره به شرط تملیک
	۹۳۰۰	۴. ب. تخصیص اوراق سهام به عنوان بخشی از مابه‌ازای خرید شرکت فرعی
	<u>۱۲۲۰۰</u>	

۵. پیرو تغییر سیاستهای فروش محصولات تولیدی گروه در سال جاری، نسبت به

پیش‌دریافت ۵۰٪ از بهای کالا از مشتریان اقدام شد که از این بابت مبلغ

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۱۲۰٫۰۰۰ میلیون ریال در صورت جریان وجوه نقد به عنوان یک جریان نقدی  
استثنایی انعکاس یافته است.

۶. طی سال مورد گزارش از بابت خسارت وارده به ساختمان اصلی شرکت اصلی  
در اثر آتش سوزی مبلغ ۴٫۰۰۰ میلیون ریال از شرکت بیمه دریافت شده که  
به عنوان جریان نقدی غیرمترقبه در صورت جریان وجوه نقد انعکاس یافته  
است.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد  
بیوست شماره ۳ -

بانک نمونه (شرکت سهامی عام)

صورت جریان وجوه نقد برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۲ × ۱۳

سال ۱۳۰۱	سال ۱۳۰۲		یادداشت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
	۱۰۶۹۰۰	۱۰۶۹۰۰	۱
			جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از
			فعالیت‌های عملیاتی
			بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت
			تأمین مالی
		۹۹۰۰	سود سهام دریافتی
		(۶۷۸۰۰)	سود سهام پرداختی به سهامداران
			جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از بازده
			سرمایه‌گذاریها و
	(۵۷۹۰۰)		سود پرداختی بابت تأمین مالی
			مالیات بر درآمد
	(۸۸۰۰۰)		مالیات بر درآمد پرداختی
			فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
		(۱۴۶۰۰)	وجوه پرداختی بابت سرمایه‌گذاری مستقیم

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

	مشارکتهای حقوقی
۵۷۰۰	وجوه دریافتی بابت فروش سرمایه گذاری
	مشارکتهای حقوقی
(۱۸۹۵۰۰)	وجوه پرداختی بابت خرید داراییهای ثابت
	مشهود
۱۱۱۲۰۰	وجوه دریافتی بابت فروش داراییهای ثابت
	مشهود
(۸۷۲۰۰)	جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از
	فعالیتهای سرمایه گذاری
۸۷۳۸۰۰	جریان خالص ورود وجه نقد قبل از
	فعالیتهای تأمین مالی
	فعالیتهای تأمین مالی
۶۰۰۰	افزایش سرمایه نقدی
۸۷۹۸۰۰	جریان خالص ورود وجه نقد
(۱۴۲۳۰۰)	زیان تسعیر ارز وجه نقد
۷۳۷۵۰۰	خالص افزایش وجه نقد
۶۳۲۲۹۰۰	مانده وجه نقد در ابتدای سال
۷۰۶۰۴۰۰	مانده وجه نقد در پایان سال

استاندارد حسابداری شماره ۲

صورت جریان وجوه نقد

بیوست شماره ۳ -

بانک نمونه (شرکت سهامی عام)

یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی

۱ - صورت تطبیق سود قبل از کسر مالیات بر درآمد با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی به شرح زیر می باشد:

۱۳×۱	۱۳×۲	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
		سود قبل از کسر مالیات بر درآمد*
		هزینه استهلاک
		هزینه کاهش ارزش سرمایه گذار
		و مشارکتهای حقوقی
		سود سهام سرمایه گذاریها و مشارکته (۱۹۹۰۰)
		حقوقی
		سود فروش سرمایه گذاریها و مشارکته (۱۱۸۱۰۰)
		حقوقی
		سود فروش داراییهای ثابت مشهود*
		خالص زیان تسعیر ارز وجه نقد
	۲۲۱۸۰۰	
		خالص افزایش (کاهش) بدهیهای عملیاتی
		جاری اشخاص و سپردههای دیداری
		سپردههای سرمایه گذاری کوتاه مدت
		مشابه
		سپردههای سرمایه گذاری بلندمدت
		مشابه
		حسابهای دولتی
		حصه عملیاتی سایر بدهیها
		اقلام در راه
	۲۰۲۰۲۰۰	
		خالص (افزایش) کاهش داراییهای عملیاتی
		سپرده قانونی
		۸۵۴۰۰

\* باتوجه به اینکه در صورت سود و زیان نمونه مصوب شورای پول و اعتبار، سود عملیاتی مشخص نمی شود، لذا در نمونه حاضر سود قبل از کسر مالیات جهت تطبیق با خالص جریان وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی انتخاب شده است. بدهی است در این حالت اقلامی که به طور جداگانه در سایر سرفصلهای اصلی طبقه بندی می شود باید در تبدیل سود قبل از مالیات به جریان خالص وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی مد نظر قرار گیرد.

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

۳۶۹۰۰	سایر سپرده‌ها
(۱۰۰ر۰۰۰)	اوراق قرضه (مشارکت)
۳۶۸۰۰۰	وام و اعتبار به بانکها
۳۹۶۴۰۰	وام و اعتبار اعطایی و سایر مطالبات
(۲۳۰۵۸۰۰)	تسهیلات اعطایی عقود اسلامی
(۹۷ر۳۰۰)	وثایق تملیک شده
<u>(۱۸ر۷۰۰)</u>	حصبه عملیاتی سایر داراییها
(۱۶۳۵۱۰۰)	
<u>۱۰۶ر۹۰۰</u>	جریان خالص ورود وجه نقد ناشی فعالیت‌های عملیاتی



استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

پیوست شماره ۳ -

بانک نمونه (شرکت سهامی عام)

یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی

۲ - خالص افزایش وجه نقد منعکس شده در صورت جریان وجوه نقد به شرح زیر است:

تغییرات طی	۱۳×۱	۱۳×۲
سال	میلیون ریال	میلیون ریال
اسکناس و مسکوک و فلزات بهادار	۴۴۱٫۷۰۰	۵۶۲٫۳۰۰
موجودی نزد بانکهای داخلی پس از پایاپای	۳٫۰۹۶٫۴۵۰	۴٫۰۷۱٫۹۰۰
نقود بیگانه و موجودی نزد بانکهای خارجی	۲٫۷۴۲٫۳۵۰	۳٫۵۴۶٫۴۰۰
موجودی بانکهای داخلی نزد ما پس از پایاپای	(۲۳۷٫۶۰۰)	(۸۱۰٫۲۰۰)
موجودی بانکهای خارجی نزد ما پس از پایاپای	(۲۲۰٫۰۰۰)	(۳۱۰٫۰۰۰)
	۶٫۳۲۲٫۹۰۰	۷٫۰۶۰٫۴۰۰
	۱۲۰٫۶۰۰	۴۷۵٫۴۵۰
	۸۰۴٫۰۵۰	۹۰٫۰۰۰
	۷۳۷٫۵۰۰	

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

استاندارد حسابداری شماره ۲  
صورت جریان وجوه نقد

سفید