

استاندارد حسابداری ۲

صورت جریانهای نقدی

(تجدید نظر شده ۱۳۹۷)



فهرست مندرجات

بند

۱	هدف
۲ - ۳	دامنه کاربرد
۴ - ۵	منافع اطلاعات جریانهای نقدی
۶ - ۸	تعاریف
۷ - ۸	نقد و معادلهای نقد
۹ - ۱۶	ارائه صورت جریانهای نقدی
۱۲ - ۱۴	فعالیتهاى عملیاتی
۱۵	فعالیتهاى سرمایه‌گذاری
۱۶	فعالیتهاى تأمین مالی
۱۷ - ۱۹	گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهاى عملیاتی
۲۰	گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهاى سرمایه‌گذاری و تأمین مالی
۲۱ - ۲۴	گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص
۲۵ - ۲۸	جریانهای نقدی ارزی
۲۹ - ۳۱	سود تسهیلات و سود تقسیمی
۳۲ - ۳۳	مالیات بر درآمد
۳۴ - ۳۵	سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص
۳۶ - ۴۱	تغییر در منافع مالکیت در واحدهای تجاری فرعی و سایر فعالیتهاى تجاری
۴۲ - ۴۳	معاملات غیر نقدی
۴۴ - ۴۸	تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهاى تأمین مالی
۴۹ - ۵۱	اجزای نقد و معادلهای نقد
۵۲ - ۵۶	سایر موارد افشا
۵۷	تاریخ اجرا
۵۸	مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
۵۹	کنارگذاری استاندارد حسابداری ۲ (مصوب ۱۳۷۹)

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود

هدف

۱. 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، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شود.

دامنه کاربرد

۲. واحد تجاری 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.

۳. استفاده کنندگان صورتهای مالی واحد تجاری، به چگونگی ایجاد و مصرف نقد و معادلهای نقد در واحد تجاری علاقه‌مند 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 سرمایه‌گذاران خود، به نقد نیاز دارند. بنابراین، طبق این استاندارد تمام واحدهای تجاری ملزم به ارائه صورت جریانهای نقدی هستند.

منافع اطلاعات جریانهای نقدی

۴. صورت جریانهای نقدی همراه با سایر صورتهای مالی، اطلاعاتی فراهم می‌آورد 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 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 امکان‌پذیر می‌کند. اطلاعات جریانهای نقدی، همچنین قابلیت مقایسه گزارشگری نتایج عملیات واحدهای تجاری مختلف را بهبود می‌بخشد زیرا، آثار بکارگیری رویه‌های مختلف حسابداری در معاملات و رویدادهای یکسان را حذف می‌کند.

۵. اطلاعات تاریخی جریانهای نقدی، اغلب به عنوان نشانه‌ای از مبلغ، زمانبندی و اطمینان از جریانهای نقدی آتی بکار می‌رود. اطلاعات مزبور همچنین جهت بررسی صحت ارزیابیهای گذشته از جریانهای نقدی آتی و ارزیابی ارتباط بین سودآوری و خالص جریانهای نقدی و تأثیر تغییر قیمتتها مفید است.

تعاریف

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

- نقد شامل نقد در دسترس و سپرده‌های دیداری است.
- معادلهای نقد سرمایه‌گذاریهای کوتاه‌مدت با نقدشوندگی بالا است که به سرعت قابل تبدیل به مبلغ معینی نقد می‌باشد و ریسک تغییر ارزش آن کم است.
- جریانهای نقدی عبارت از جریانهای ورودی و خروجی نقد و معادلهای نقد است.
- فعالیتهای عملیاتی عبارت است از فعالیتهای اصلی مولد درآمد عملیاتی واحد تجاری و سایر فعالیتهایی که جزء فعالیتهای سرمایه‌گذاری و تأمین مالی نباشند.
- فعالیتهای سرمایه‌گذاری تحصیل یا واگذاری داراییهای بلندمدت و سایر سرمایه‌گذاریها بجز معادلهای نقد است.
- فعالیتهای تأمین مالی فعالیتهایی است که موجب تغییر مبلغ و ترکیب حقوق مالکانه و استقراضهای واحد تجاری می‌شود.

نقد و معادلهای نقد

۷. 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، مثلاً حداکثر سه ماه از تاریخ تحصیل، باشد. سرمایه‌گذاری در ابزارهای مالکانه معادل نقد نیست، مگر اینکه ماهیت آن، معادل نقد باشد.

۸. 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 واحد تجاری باشند، بخشی از مدیریت نقد واحد تجاری محسوب می‌شوند. مدیریت نقد، سرمایه‌گذاری نقد مازاد در معادلهای نقد را شامل می‌شود.

ارائه صورت جریانهای نقدی

۹. صورت جریانهای نقدی باید جریانهای نقدی طبقه‌بندی‌شده بر حسب فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی را گزارش کند.
۱۰. واحد تجاری، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی را متناسب با فعالیتهای خود ارائه می‌کند. طبقه‌بندی بر حسب فعالیت، اطلاعاتی فراهم می‌کند که استفاده‌کنندگان می‌توانند تأثیر آن فعالیتهای بر وضعیت مالی واحد تجاری و مبلغ نقد و معادلهای نقد را ارزیابی کنند. این اطلاعات، همچنین می‌تواند برای ارزیابی روابط بین فعالیتهای مزبور مورد استفاده قرار گیرد.
۱۱. یک معامله منفرد ممکن است شامل جریانهای نقدی باشد که به صورت متفاوت طبقه‌بندی می‌شوند. 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.

فعالتهای عملیاتی

۱۲. 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 سرمایه‌گذاری جدید بدون استفاده از منابع مالی برون‌سازمانی، ایجاد کرده است. برای پیش‌بینی جریانهای نقدی عملیاتی آتی، ارائه اطلاعات تاریخی درباره برخی اجزای جریانهای نقدی عملیاتی، همراه با سایر اطلاعات، مفید است.
 ۱۳. 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 می‌شود. 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 عرضه‌کنندگان کالا و خدمات؛
 - ت. پرداختهای نقدی به کارکنان و از جانب آنها؛
 - ث. دریافتها و پرداختهای نقدی شرکت بیمه بابت حق بیمه‌ها، خسارتهای، مستمریها و سایر مزایای بیمه‌ای؛
 - 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 سرمایه‌گذاری شناسایی کرد؛ و
 - چ. دریافتها و پرداختهای نقدی مربوط به قراردادهای منعقد شده با مقاصد تجاری یا معاملاتی.
- برخی معاملات، مانند فروش یک قلم ماشین‌آلات، ممکن است منجر به سود یا زیانی گردد که در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود. جریانهای نقدی مرتبط با این گونه معاملات، در زمره جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه‌گذاری محسوب می‌شود. با وجود این، پرداختهای نقدی برای ساخت یا تحصیل داراییهای نگهداری‌شده برای اجاره به دیگران و متعاقباً نگهداری‌شده برای فروش، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی است. دریافتهای نقدی حاصل از اجاره‌ها و فروشهای بعدی این داراییها، جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی می‌باشد.
۱۴. 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 طبقه‌بندی می‌شود. همچنین، 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 سرمایه‌گذاری

۱۵. افشای جداگانه جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری اهمیت دارد زیرا این گونه جریانهای نقدی، نشان‌دهنده 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 می‌شود واجد شرایط طبقه‌بندی به عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری است. نمونه‌هایی از جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری به شرح زیر است:
- الف. پرداختهای نقدی برای تحصیل داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود و سایر داراییهای بلندمدت. این پرداختها شامل مخارج توسعه سرمایه‌ای و داراییهای ثابت مشهود ساخته شده در داخل واحد تجاری نیز می‌باشد؛
- 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 می‌شوند یا سایر ابزارهایی که با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند)؛
- 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 می‌شوند یا سایر ابزارهایی که با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند)؛
- ث. تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی توسط مؤسسات مالی)؛
- ج. وصول تسهیلات اعطایی به دیگران (بجز تسهیلات اعطایی مؤسسات مالی)؛
- چ. پرداختهای نقدی مرتبط با قراردادهای آتی، پیمانهای آتی، قراردادهای اختیار معامله و قراردادهای سوآپ به استثنای مواقعی که این قراردادها با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند یا پرداختهایی که به عنوان فعالیت‌های تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شوند؛ و
- ح. دریافت‌های نقدی حاصل از قراردادهای آتی، پیمانهای آتی، قراردادهای اختیار معامله و قراردادهای سوآپ، به استثنای مواقعی که این قراردادها با مقاصد تجاری یا معاملاتی نگهداری می‌شوند یا دریافت‌هایی که به عنوان فعالیت‌های تأمین مالی طبقه‌بندی می‌شوند.

فعالیت‌های تأمین مالی

۱۶. افشای جداگانه جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های تأمین مالی، اهمیت دارد زیرا به تأمین کنندگان منابع مالی واحد تجاری در پیش‌بینی ادعاها نسبت به جریانهای نقدی آتی کمک می‌کند. نمونه‌هایی 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 بازخرید سهام واحد تجاری؛
- پ. دریافت‌های نقدی حاصل از انتشار اوراق بدهی، تسهیلات، اسناد تجاری و سایر استقراضهای کوتاه‌مدت یا بلندمدت؛
- ت. پرداختهای نقدی برای تسویه مبالغ استقراض شده؛ و
- ث. پرداختهای نقدی توسط اجاره‌کننده بابت تسویه بدهی مربوط به اجاره تأمین مالی.

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی

۱۷. 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 می‌شود؛ یا
- ب. روش غیرمستقیم، که به موجب آن سود یا زیان دوره، بابت آثار معاملات دارای ماهیت غیرنقدی، آثار اقلام تعهدی یا انتقالی مرتبط با دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی عملیاتی گذشته یا آینده، و آثار اقلام درآمد یا هزینه مرتبط با جریانهای نقدی حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی، تعدیل می‌شود.
۱۸. 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 این گونه اطلاعات ارائه نمی‌شود. طبق روش مستقیم، اطلاعات مربوط به طبقات اصلی ناخالص دریافت‌های نقدی و ناخالص پرداخت‌های 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 دریافت‌ها و پرداخت‌های عملیاتی طی دوره؛
 ۲. سایر اقلام غیرنقدی؛ و
 ۳. سایر اقلامی که آثار نقدی آنها، مربوط به جریانهای نقدی سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی است.

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

- 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 سرمایه گذاری یا تأمین مالی است.

گزارشگری جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری و تأمین مالی

۲۰. واحد تجاری باید طبقات اصلی ناخالص دریافتیهای نقدی و ناخالص پرداختیهای نقدی حاصل از فعالیتهای سرمایه گذاری و تأمین مالی را، به استثنای جریانهای نقدی موضوع بندهای ۲۱ و ۲۴، که بر مبنای خالص گزارش می شوند، بطور جداگانه گزارش کند.

گزارشگری جریانهای نقدی بر مبنای خالص

۲۱. جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه گذاری یا تأمین مالی زیر، ممکن است بر مبنای خالص گزارش شود:
- الف. دریافتها و پرداختیهای نقدی از طرف مشتریان، در صورتی که آن جریانهای نقدی منعکس کننده فعالیتهای مشتری، و نه واحد تجاری، باشد، و
ب. دریافتها و پرداختیهای نقدی در رابطه با اقلامی که گردش آنها سریع، مبالغ آنها بزرگ و سررسید آنها کوتاه باشد.
۲۲. نمونه هایی از دریافتها و پرداختیهای موضوع بند ۲۱(الف) به شرح زیر است:
- الف. قبول و بازپرداخت سپرده های دیداری توسط یک بانک؛
ب. وجوه نگهداری شده مشتریان توسط یک شرکت سرمایه گذاری؛ و
پ. اجاره های وصول شده از طرف مالکان داراییها و پرداخت آن به مالکان.
۲۳. مثالهایی از دریافتها و پرداختیهای نقدی موضوع بند ۲۱(ب)، شامل تسهیلات اعطایی و بازپرداخت آن در موارد زیر است:
- الف. اصل مبالغ مرتبط با مشتریان کارتهای اعتباری؛
ب. خرید و فروش سرمایه گذاریها؛ و
پ. سایر استقراضهای کوتاه مدت، برای مثال، مواردی که سررسید سه ماه یا کمتر دارند.
۲۴. در مؤسسات مالی، می توان جریانهای نقدی حاصل از هر یک از فعالیتهای زیر را بر مبنای خالص گزارش کرد:
- الف. دریافتها و پرداختیهای نقدی مربوط به قبول و بازپرداخت سپرده های دارای سررسید ثابت؛
ب. سپرده گذاری نزد سایر مؤسسات مالی و برداشت از سپرده های مذکور؛ و
پ. تسهیلات اعطایی به مشتریان و بازپرداخت آنها.

جریانهای نقدی ارزی

۲۵. 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.
۲۶. جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی خارجی باید با استفاده از نرخهای مبادله بین واحد پول عملیاتی و ارز در تاریخ جریانهای نقدی، تسعیر شود.
۲۷. جریانهای نقدی ارزی، به شیوه ای مطابق با استاندارد حسابداری ۱۶ 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 ۱۶، استفاده از نرخ مبادله ارز در پایان دوره گزارشگری برای تسعیر جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی خارجی مجاز نیست.
۲۸. 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

۲۹. جریانهای نقدی حاصل از سود تسهیلات و سود تقسیمی دریافتی و پرداختی، باید جداگانه افشا شود.
۳۰. 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 ۱۳ حسابداری مخارج تأمین مالی، در صورت جریانهای نقدی افشا می شود.
۳۱. 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

۳۲. 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.
۳۳. 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 ای 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

۳۴. هنگامی که برای حسابداری سرمایه گذاری در واحد تجاری وابسته، مشارکت خاص یا واحد تجاری فرعی از روش بهای تمام شده استفاده می شود، در صورت جریانهای نقدی سرمایه گذار، تنها جریانهای نقدی با سرمایه پذیر، برای مثال، سود تقسیمی و تسهیلات اعطایی، گزارش می شود.
۳۵. 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

۳۶. 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.
۳۷. 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.

۳۸. 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.
۳۹. در صورت جریانهای نقدی، مجموع مبالغ نقد پرداختی یا دریافتی به عنوان مابه ازای بدست آوردن یا از دست دادن کنترل واحدهای تجاری فرعی یا سایر فعالیتهای تجاری، پس از کسر نقد و معادلهای نقد تحصیل شده یا واگذار شده مرتبط با بخشی از این معاملات، رویدادها یا تغییر در شرایط، گزارش می شود.
۴۰. جریانهای نقدی حاصل از تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی شود، باید به عنوان جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای تأمین مالی طبقه بندی شود.
۴۱. تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی شود، مانند خرید یا فروش بعدی ابزارهای مالکانه واحد تجاری فرعی توسط واحد تجاری اصلی، به عنوان معاملات مالکانه به حساب منظور می شود.

معاملات غیر نقدی

۴۲. معاملات سرمایه گذاری 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 به گونه ای افشا شود که تمام اطلاعات مربوط به این گونه فعالیتهای سرمایه گذاری و تأمین مالی ارائه شود.
۴۳. بسیاری از فعالیتهای سرمایه گذاری و تأمین مالی، اگرچه بر ساختار سرمایه و دارایی واحد تجاری اثر می گذارند، 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.

تغییر در بدهیهای حاصل از فعالیتهای تأمین مالی

۴۴. 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 غیر نقدی را ارزیابی کنند.
۴۵. برای رعایت الزام مندرج در بند ۴۴، 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.
۴۶. 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.
۴۷. یک روش برای رعایت افشای مندرج در بند ۴۴، 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 ۴۵ 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.
۴۸. چنانچه واحد تجاری اطلاعات الزامی طبق بند ۴۴ 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.

اجزای نقد و معادلهای نقد

۴۹. 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.
۵۰. با توجه به تنوع رویه‌های مدیریت نقد و مقررات بانکداری و به منظور رعایت استاندارد حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی، واحد تجاری رویه خود در خصوص تعیین اجزای نقد و معادلهای نقد را افشا می‌کند.
۵۱. 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 واحد تجاری محسوب شده است، طبق استاندارد حسابداری ۳۴ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات گزارش می‌شود.

سایر موارد افشا

۵۲. واحد تجاری باید مبلغ مانده‌های بااهمیت نقد و معادلهای نقد نگهداری شده توسط واحد تجاری که برای استفاده گروه در دسترس نمی‌باشد و همچنین دلیل آن را افشا کند.
۵۳. در بسیاری از شرایط، مانده‌های نقد و معادلهای نقد نگهداری شده در واحد تجاری، برای استفاده گروه در دسترس نیست. مثالهایی در این خصوص، شامل مانده‌های 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 مانده‌ها برای استفاده توسط واحد تجاری اصلی یا سایر واحدهای تجاری فرعی، در دسترس نمی‌باشد.
۵۴. برای درک وضعیت مالی و نقدینگی واحد تجاری، اطلاعات بیشتر می‌تواند مربوط باشد. افشای این اطلاعات، همراه با توضیح مدیریت در این خصوص، که می‌تواند شامل موارد زیر باشد، توصیه می‌شود:
- الف. مبلغ تسهیلات مالی استفاده نشده که ممکن است در فعالیتهای عملیاتی آتی و تسویه تعهدات سرمایه‌ای 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
- پ. مبلغ جریانهای نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی مربوط به هر یک از قسمتهای قابل گزارش (به استاندارد حسابداری ۲۵ گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف مراجعه شود).
۵۵. افشای جداگانه جریانهای نقدی مربوط به افزایش در ظرفیت عملیاتی و جریانهای نقدی لازم برای حفظ ظرفیت عملیاتی، به استفاده کنندگان کمک می‌کند تا کفایت سرمایه‌گذاری واحد تجاری برای حفظ ظرفیت عملیاتی را تعیین کنند. چنانچه واحد تجاری برای حفظ ظرفیت عملیاتی به میزان کافی سرمایه‌گذاری نکند، ممکن است به دلیل نقدینگی جاری و توزیع منابع بین مالکان، قضاوت نادرستی از سودآوری آتی ایجاد شود.
۵۶. افشای جریانهای نقدی قسمتها، به استفاده کنندگان کمک می‌کند 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 نوسان‌پذیری آن را بهتر درک کنند.

تاریخ اجرا

۵۷. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

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

کنارگذاری استاندارد حسابداری ۲ (مصوب ۱۳۷۹)

۵۹. استاندارد حسابداری ۲ صورت جریانهای نقدی (مصوب ۱۳۹۷)، جایگزین استاندارد حسابداری ۲ صورت جریان وجوه نقد (مصوب ۱۳۷۹) می‌شود.