

## الالية المقترحة لإعداد كشف التدفقات النقدية المتوقع على وفق النظام المحاسبي الموحد\*

أ. م. د. صفوان قصي عبد الحليم

[safwanhaleem@yahoo.com](mailto:safwanhaleem@yahoo.com)

جامعة بغداد - كلية الادارة والاقتصاد

سمر منذر عبد الواحد

[samar.monther@yahoo.com](mailto:samar.monther@yahoo.com)

جامعة بغداد - كلية الادارة والاقتصاد

### المستخلص

يهدف هذا البحث الى بيان مفهوم كشف التدفقات النقدية و طريقة اعدادها وفق النظام المحاسبي الموحد (ن. م. م.) و توضيح مفهوم واهداف ن. م. م. و امكانية تطوير طريقة اعداد كشف التدفقات النقدية من خلال الاستناد الى البيانات التقديرية التي تكون ذات قدرة تنبؤية عالية مقارنة بالقائمة المعدة وفق البيانات الفعلية و لاعداد هذا الكشف وفق الاساس المتوقع يجب تطوير ن. م. م. ليتلائم ويساهم في المساعدة باعداد القائمة من خلال ادخال عنصر الوقتية لهيكل الدليل المحاسبي، و تركزت مشكلة البحث حول اعداد كشف التدفقات النقدية على وفق المنهج الفعلي دون مراعاة لما يجب ان تكون عليه التدفقات المالية المتوقع يقلل من اهمية هذا الكشف ، بالاضافة الى ان ن. م. م. يفتر الى الية محددة لإعداد كشف التدفقات النقدي المتوقع على الاساس المرحلي . و في ظل فرضيات البحث التي تنص على ان "أن تطوير النظام المحاسبي الموحد من خلال ادخال عنصر الوقتية سيساعد في اعداد كشف التدفقات النقدية المتوقع و سينعكس ذلك على تعزيز القدرة التنبؤية"، وايضا "أن اعداد كشف التدفقات النقدية المعياري يتطلب اعادة صياغة ن. م. م. وفقا لهذا للمنهج الوقتي". و لذلك استند البحث الى تطوير النظام المحاسبي الموحد و اعداد كشف التدفقات النقدية المتوقعة لعينة البحث (شركة بيبسي بغداد)، بالاضافة الى ذلك تم اعداد دليل استرشادي ليسهل من اعداد كشف التدفقات النقدية من قبل المحاسبين استنادا الى البيانات الفعلية. و قد توصل البحث الى انه على الرغم من ان المعيار المحاسبي الدولي أكد على اهمية الوقتية في اعداد قائمة التدفقات النقدية إلا ان اغلب الوحدات الاقتصادية المحلية لا تعد الكشف على اساس وقتي

\* بحث مستل من رسالة ماجستير

(فصلي)، كما ان ادخال الوقتية في هيكل الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الموحد سيساعد في اعداد كشف التدفقات النقدية على اساس مرحلي (فصلي)، لذلك يوصي البحث باعتماد الدليل الاسترشادي المقترح لاعداد كشف التدفقات النقدية من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي، و ايضا ادخال عنصر الوقتية (المرحلية) كأساس في تطوير ن.م.م. لان ذلك سيساهم في تسهيل مهمة اعداد كشف التدفقات النقدية المرهلية، كما يرى الباحثان ضرورة حث جميع الوحدات الاقتصادية العاملة في البيئة المحلية باعداد كشف التدفقات النقدية على الاسس المعيارية .

**الكلمات الرئيسية: كشف التدفقات النقدية المتوقعة، عنصر الوقتية**

## المقدمة

مع نمو العولمة الاقتصادية والمالية وتنوع حاجات المستفيدين من المعلومات المحاسبية ازدادت الحاجة لبيان حركة التدفق النقدي للوحدات الاقتصادية، وبرزت الحاجة لمعرفة أو السيطرة على التدفق النقدي خاصة بوجود القوائم المالية المحاسبية (كشف الدخل- الميزانية العمومية) التي لا تظهر كمية النقد الداخل وكمية النقد الخارج للوحدة الاقتصادية الذي يساعد المستثمر في التنبؤ بقدرة الوحدة الاقتصادية على تسديد ديونها و الوفاء بالتزاماتها، وبالتالي تمكن متخذ القرار بالاستثمار من عدمه في الوحدة الاقتصادية ، وأيضا يساعد الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات الإدارية التي تسمح للإدارة بمعرفة النقد المتوفر لديها وإمكانية الشراء أو البيع. لذلك ظهرت قائمة التدفقات النقدية وازدادت عملية استخدامها بموجب المعيار الدولي IAS 7 الذي ألزم الوحدات الاقتصادية بإعداده، اذ تقوم قائمة التدفقات النقدية في إيجاد أسس تساعد في تحديد وتقويم قدرة الوحدة الاقتصادية على توليد النقد ومكافأته ومجالات استخدامه وتوقيتاته ودرجة التأكد من تحققه في المستقبل. و بما ان النظام المعمول به في العراق هو النظام المحاسبي الموحد و لجعل هذا النظام اكثر كفاءة و فاعلية لإعداد كشف التدفقات النقدية هنالك ضرورة لإدخال عنصر الوقتية على ن.م.م. ليتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي و القاعدة المحاسبية المحلية رقم 7 الذان يؤكدان على عنصر الوقتية في كشف التدفقات النقدية و ايضا ليكون ن.م.م. له دور كبير في عملية اعداد الكشف على الاساس الوقتي ليكون كشف التدفقات النقدية اكثر فائدة لمستخدمي الكشف في عملية التنبؤ كما نسعى من خلال هذا البحث الى وضع نموذج مقترح لتطوير عملية صياغة هذا الكشف على المستوى المرهلي .

## منهجية البحث

### اولا : مشكلة البحث

1. ان الاعتماد على معلومات النظام المحاسبي الموحد لا تمكن من اعداد كشف التدفقات النقدية المتوقع وفق الاسلوب المرهلي

2. على الرغم من تطور البيئة التكنولوجية للمعلومات المحاسبية الا ان عملية اعداد كشف التدفقات النقدية في البيئة المحلية لا يزال تقليدي و بدون دليل استرشادي .

### ثانيا: اهمية البحث

في ظل التطور الحاصل في البيئة الاقتصادية العالمية والمحلية وحاجة المستثمرين المحليين و الدوليين والمهتمين بالقدرة المالية للوحدة الاقتصادية الى معلومات تمتاز بكونها ملائمة لاتخاذ القرار وقابلة للتنبؤ و بالإمكان الاعتماد عليها كل ذلك ادى الى زيادة الاهتمام بكشف التدفقات النقدية والتركيز على كيفية اعدادها اذ ان اهمال عملية تقييم الالية المتبعة في اعداد كشف التدفقات النقدية يضعف من قدرة القائمة في توفير معلومات ملائمة ومفيدة لمتخذ القرار .

### ثالثا: اهداف البحث

1. بيان اهمية ومفهوم كشف التدفقات النقدية .
2. بيان اهمية الطريقة المباشرة في اعداد كشف التدفقات النقدية والتميز بينها وبين الطريقة غير المباشرة في ظل البيئة التكنولوجية الحديثة و نظم المعلومات الالكترونية.
3. بيان مفهوم و انواع القرارات الادارية التشغيلية و الحاجة للمعلومات المرحلية.
4. توضيح دور كشف التدفقات النقدية في توجيه القرارات الادارية التشغيلية.
5. تطوير النظام المحاسبي الموحد بما يتلائم مع حاجة كشف التدفقات النقدية المتوقعة.

### رابعا: فرضيات البحث

1. أن تطوير النظام المحاسبي الموحد من خلال ادخال عنصر الوقتية سيساعد في اعداد كشف التدفقات النقدية المتوقع وفق الاساس المرحلي و سينعكس ذلك على تعزيز القدرة التنبؤية.
2. إن إعداد دليل إسترشادي محلي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بقائمة التدفقات النقدية سيسهل من مهمة إعدادها على مستوى الوحدات الاقتصادية.

### الجانب النظري:

#### المحور الاول: مدخل مفاهيمي لقائمة التدفقات النقدية

##### 1.1 مفهوم قائمة التدفقات النقدية:

قبل أن يتم التعرف الى مفهوم وماهية التدفقات النقدية يجب التطرق الى مفهوم التدفق النقدي الذي هو تحول الأموال من والى الشركة، اذ أن التدفق النقدي الموجب هو

حركة الأموال داخل الشركة والتدفق النقدي السالب هو حركة الأموال خارج الشركة (Nair, 2015:8). وكما قال Li هو شريان الحياة بالنسبة للشركة، وأن التحديد الدقيق للتدفقات النقدية يجعل الشركة قادرة على اتخاذ قرارات مالية مهمة فيما إذا كانت الشركة على قيد الحياة أو أفلست (Li and others, 2015:1). كما ان لهذه القائمة أهمية كبيرة لمساعدة المدراء الماليين حيث أن المعلومات التي تحتويها هذه القائمة تساعد المدراء في مجال التخطيط المالي قصير الأجل والسيطرة على النقد (Motlagh,2013 : 110).

## 1.2. قائمة التدفقات النقدية بين المعيار المحاسبي الدولي IAS7 والقاعدة المحاسبية المحلية رقم 7

قائمة التدفقات النقدية تقوم بالإبلاغ عن التغيير خلال الفترة المحاسبية في النقد والنقد المكافئ من خلال الأنشطة التالية: (Schroeder , 2009 : 242)

### 1.2.1. التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية:

أن قيمة التدفقات النقدية الناشئة عن الأنشطة التشغيلية هي مؤشر رئيسي للمدى الذي تستطيع فيه عمليات الشركة توليد تدفق نقدي كافي لسداد القروض، الحفاظ على القدرة التشغيلية للشركة، دفع التوزيعات والدخول باستثمارات جديدة دون اللجوء الى مصادر تمويل خارجية (EN-EUIAS7,2010:2). وعلى الشركات الإبلاغ عن التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية باستخدام أما: (IAS7,2012:2)

1. الطريقة المباشرة: إذ يتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية لأجمالي النقد المستلم والنقد المدفوع
2. الطريقة غير المباشرة: إذ يتم تسوية الربح أو الخسارة لأثر الصفقات ذات الطبيعة غير النقدية، اي تأجيل أو مستحقات من المتحصلات أو المدفوعات النقدية التشغيلية الماضية أو المستقبلية، وبنود الدخل أو المصروفات المرتبطة باستثمار أو تمويل التدفقات النقدية.

### 1.2.2. التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:

التدفق النقدي يحدد على اساس التغييرات في الموجودات طويلة الاجل والاستثمارات قصيرة الاجل غير المصنفة كالنقد المكافئ في تاريخين متعاقبين للميزانية العمومية، تحت IFRS وعلى اساس بنود قائمة الدخل (124 : 2008 , Duhovnik). التدفق الخارجي للاستثمار يشمل المدفوعات للتقديم او الحصول على القروض، المدفوعات لاكتساب دين او الاوراق المالية للشركات الاخرى، والمدفوعات للحصول على الموجودات الثابتة وغيرها من الموجودات الانتاجية. وتشمل التدفقات الداخلية للأنشطة الاستثمارية المبالغ المستلمة عن طريق جمع او التخلص من القروض، إيرادات المبيعات

من الديون او اسهم الشركات الأخرى، والمقبوضات من بيع الموجودات الثابتة وغيرها من الموجودات الانتاجية (31 : Nurnberg , 2006) .

### 1.2.3. التدفق النقدي من الانشطة التمويلية:

الانشطة التمويلية هي الانشطة التي تنتج من التغيرات في حجم وتكوين اسهم راس المال والقروض للشركة، أن الافصاح المنفصل عن التدفقات النقدية الناشئة من الانشطة التمويلية مهم لانه مفيد في التنبؤ بمتطلبات التدفقات النقدية المستقبلية المقدمة من قبل راس مال الشركة (IAS 7, 2008:6). اذ ان التدفقات الداخلة من الانشطة التمويلية تتضمن العائدات من اصدار سندات الدين او الاسهم، ايرادات الاستثمار التي تقيد من قبل الجهات المانحة لاغراض طويلة الاجل ، فوائد ضريبة الدخل من الخصومات المفاجئة للاسهم، العائدات من الاقتراض طويل او قصير الاجل. اما التدفقات النقدية الخارجة من الانشطة التمويلية تشمل توزيعات الارباح، الانفاق على اقتناء الاسهم، تسديد المبالغ المقترضة، ومدفوعات تكاليف اصدار الدين (31: Nurnberg , 2006) .

### 1.3. طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية:

إن نتيجة صافي التدفق النقدي الداخل والتدفق النقدي الخارج الناجم من الأنشطة التشغيلية يعرف رسمياً باسم صافي النقد المحصل من الأنشطة التشغيلية، هذا الرقم يمكن أن يحسب إما بالطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة (Garrison, 2003:736)

#### 1.3.1. الطريقة المباشرة:

يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة بأسلوب يدعى طريقة كشف الدخل وفق هذا الأسلوب يحسب التدفق النقدي التشغيلي عن طريق تسوية الربح التشغيلي الذي يتم الإبلاغ عنه في حساب الأرباح والخسائر لأي من البنود غير النقدية في قائمة الدخل (Mottaghi, 2011:19)، و الاتي الجدول رقم (1) يبين طريقة إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة:

جدول (1): اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية :		
\$XXX		النقد المستلم من الزبائن
	\$XXX	المدفوعات النقدية للبضائع
	XXX	المدفوعات النقدية للمصاريف التشغيلية
	XXX	المدفوعات النقدية عن الفوائد
XXX	XXX	المدفوعات النقدية عن ضريبة الدخل
\$XXX		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

المصدر: (Warren and et-al, 2014:727)

### 1.3.2. الطريقة غير المباشرة:

يتضمن هذا الأسلوب البدء بصافي الدخل و تحويله الى الاساس النقدي. اذ يتم تحويل صافي الدخل المستحق لتحديد صافي قيمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (Duchac and et-al, 2007:581). وفي ما يلي جدول (2) يبين طريقة أعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشرة:

جدول (2): اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشر

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية :	
صافي الدخل	\$XXX
التسويات لتحويل صافي الدخل إلى صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية	XXX
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية	\$XXX

المصدر : (Warren and et-al , 2014 : 728)

## المحور الثاني: اعداد قائمة التدفقات النقدية على وفق النظام المحاسبي الموحد

### 2.1. مفهوم النظام المحاسبي الموحد:

أن ن. م. م. يعد تطورا عمليا للعمل المحاسبي لما يقوم به المحاسب، و عمليا في النظرية المحاسبية لما يجب ان يقوم به المحاسب خدمة للوحدة الاقتصادية (الطلحة، 1998: 3) . اذ ان النظام المحاسبي يعمل على تسجيل الانشطة المتعددة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية بينها وبين الوحدات الاخرى، وتبويبها واستخلاص كافة النتائج المترتبة عنها وتقديم المعلومات للمستخدم التي يحتاجها في اتخاذ القرارات بالوقت المناسب (المسعودي، 2013 : 13)، اذ يؤمن النظام المحاسبي الموحد عملية ضمان وسلامة المعاملات الاقتصادية وتفسير المعلومات، ويوفر ايضا افصاحا ماليا يسهل فهمه وقراءته ومعالجته والتعامل معه ومحاسبة المسؤولين في الحكومة على اساسه. كما يضع اسسا موحدة لعملية التقييم و المقارنة وتوحيد المبادئ و الاصول والقواعد المحاسبية في ظل تعقيد العلاقات الاقتصادية (قدوري، 2014: 2). من هنا نلاحظ اهمية توفير معلومات مستقبلية تساعد في اتخاذ القرارات .

### 2.2. أهداف النظام المحاسبي الموحد:

ان الهدف الاساسي للنظام المحاسبي الموحد هو تسجيل و تبويب و تلخيص العمليات المالية ذات القيمة النقدية لمعرفة نتائج العمليات المالية خلال فترة زمنية معينة مع إمكانية استخراج التقارير بدقة وبسرعة اذ تلأئم احتياجات المستخدم مع الاحتفاظ

بالبينات لعدة سنوات وسهولة استرجاعها (ديوان الرقابة المالية، 2011: 524). وهناك اهداف اخرى للنظام المحاسبي الموحد منها: (المسعودي ، 2013 : 16)

1. توفير البيانات اللازمة للتخطيط والرقابة والتنفيذ على كل من مستوى الوحدة الاقتصادية ومستوى القطاع والمستوى القومي
2. ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية.
3. تسهيل عملية جمع البيانات المحاسبية و تبويبها و خزنها.
4. استهدف النظام المحاسبي الموحد تخفيف العبء الملقى على عاتق الوحدات المستخدمة للنظام مع امكانية بقاء البيانات اللازمة لأغراض المحاسب القومي والرقابة والتخطيط.

### 2.3. عرض قائمة التدفقات النقدية في ظل النظام المحاسبي الموحد

ان زيادة فاعلية العمل المحاسبي يجعل من الممكن اعداد قائمة التدفقات النقدية بشكل مباشر من المصدر (القيود المحاسبية). اذ ان النظام المحاسبي الموحد يقترح اجراء تغيير في هيكل القيود المحاسبية من اجل جعل اي من القيود المحاسبية بمثابة قاعدة بيانات لمزيد من العمل والتحليل، اذ يجهز كل المعلومات الضرورية لأعداد او تحليل قوائم معينة للمحاسبة العامة (الميزانية العمومية، كشف الدخل) والنقد (قائمة التدفقات النقدية) من مصدر مشترك، تكمن قوة النظام المحاسبي الموحد ليس في قدرته على انتاج قائمة الدخل ولكن في كفاءة استخدامه للبيانات المحاسبية لإنتاج قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة المباشرة. ان حركة رصيد الحسابات التي تنبع من كل من قائمة الدخل والتدفقات النقدية المتعلقة بها (الايرادات والمصروفات النقدية – التكاليف المالية – الموجودات) (Stolowy and et-al ,1993:5-13) .

اما في العراق اقر مجلس المعايير المحاسبية والرقابية بتاريخ 1996/7/30 القاعدة المحاسبية رقم 7 التي وضحت فيها طرق اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق النظام المحاسبي الموحد وبالطريقتين اليدوية والالية: (القاعدة المحاسبية 7، 1996: 9-11) .

#### 2.3.1. الطريقة اليدوية

وضح النظام المحاسبي الموحد ان مسؤولية اعداد قائمة التدفق النقدي هي من ضمن مهام القسم المالي حيث يقوم القسم بتعيين محاسب معين لأعداد القائمة. اذ يعتمد المحاسب على مستندات الصرف ووصولات القبض وسندات القيد في عملية اعداد الكشف اذ تعد المصدر الاساسي في عملية الاعداد، اذ يقوم المحاسب بتأشير المستندات المذكورة من الجهة العليا بختم خاص وحسب طبيعة التدفق (تدفق داخل او تدفق خارج) ونوعه (تشغيلي، استثماري، تمويلي) (القاعدة المحاسبية 7، 1996: 9-11). وفي مايلي الشكل (1) يوضح الختم الذي يوجد في أعلى كل مستند او وصل او سند قيد والذي يجب على المحاسب تأشيرها للتخصيص لعملية اعداد قائمة التدفقات النقدية:

ت ن	داخل	خارج
ت ش		
ت م		
أس		

شكل (1): الختم الخاص بأعداد قائمة التدفقات النقدية

#### المصدر من اعداد الباحثين

وحسب الختم اعلاه يقوم المحاسب بأعداد قائمة التدفقات النقدية كل حسب نشاطه. و هنا نلاحظ ضرورة اشراك فئات اخرى من المعنيين في عملية الاعداد خاصة مع الرغبة في التحول نحو كشف التدفقات النقدية المتوقع (المعياري) من خلال اشراك الاحصائيين و المحللين الماليين و المتخصصين بالمخاطر لكي يأخذ هذا الكشف دوره الفعال في عملية اتخاذ القرارات .

### 2.3.2. الطريقة الالية

إذا كانت الشركة تستخدم ن. م. م. الممكن أي يتم الاعتماد على الحاسوب في اعداد الدورة المحاسبية حيث يكون العمل وفق هذه الطريقة أكثر سهولة وسرعة، ويجب على الشركة تصميم برنامج فرعي على الحاسوب لأغراض اعداد قائمة التدفقات النقدية اذ يكون مرتبط بالنظامي المحاسبي الممكن ويتم ترحيل حركة التدفقات النقدية اليه وحسب التنبؤيات وطرق العرض المعتمدة وحسب القاعدة المحاسبية (القاعدة المحاسبية 7، 1996 : 9-11). كما نرى ضرورة ربط حركة التدفقات النقدية الداخلية (بالوحدة الاقتصادية) مع الاطراف الخارجية بمنظومة الكترونية.

#### الجانب العملي

#### المحور الاول: تطوير النظام المحاسبي الموحد لأغراض كشف التدفقات النقدية المرحلي المتوقع

في هذا المبحث سيتم تطوير النظام المحاسبي الموحد ليتلائم مع طريقة اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة و يسهل في عملية اعدادها وايضا سيتم اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة، ولضعف الية اعداد قائمة التدفقات النقدية المدرجة ضمن القاعدة المحاسبية المحلية رقم 7 سيتم اعداد الية مفصلة لاعداد القائمة لتسهل عمل المحاسبية وتسرع في عملية اعدادها وفق اسس علمية.

اولاً: لتسهيل اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة استنادا الى الموازنات الشاملة تم ادخال عنصر الوقتية على المعالجات المحاسبية من خلال تطوير هيكل الدليل المحاسبي، والشكل (2) يوضح الهيكل المقترح لتطوير للدليل المحاسبي:

الحساب الاجمالي	الحساب الثنائي	الحساب الثلاثي	السنة		الشهر	
↓	↓	↓	⎵		⎵	
—	—	—	—	—	—	—

شكل (2) هيكل الدليل المحاسبي المقترح

المصدر: من اعداد الباحثين

ان الشكل اعلاه يبين اضافة حقل السنة والشهر للدليل المحاسبي اذا ان هذه الحقول يجب ان توضح تاريخ استلام النقد بالنسبة للوحدة الاقتصادية وتاريخ التسديد كذلك، وعند اعداد القيد المحاسبي مع اضافة تاريخ الاستلام وتاريخ التسديد سيساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة، والاتي جدول (3) يبين ادخال عنصر الوقتية في المعالجات المحاسبية:

### جدول (3) ادخال عنصر الوقتية في المعالجات المحاسبي

ت	نوع المعالجة	المعالجة الحالية حسب ن.م.م	المعالجة المقترحة لتطوير ن.م.م	دور المعالجة المقترحة في قائمة التدفقات النقدية المستهدفة
1	بيع البضاعة بالأجل	ح/ مدينون قطاع عام 1611 ح/ صافي المبيعات 4121 ح/ صندوق المركز 1811 ح/ مدينو قطاع عام 1611	ح/ * 08 * 18 * 1611 ح/ 10 17 4121 ح/ 18 08 1811 ح/ 1611 18 08	ان اظهار تاريخ التحصيل المتفق عليه بالقيد سيسهل من مهمة احتساب الفائض و العجز خلال السنة .
2	شراء البضاعة بالأجل	ح/ مخزن خامات مواد اولية 131 ح/ مجهزون قطاع خاص 2614 ح/ مجهزون قطاع خاص 2614 ح/ نقدية لدى المصارف 183	ح/ 131 17 10 ح/ 2614 18 08 ح/ 2614 18 08 ح/ 183 18 08	ان اظهار تاريخ السداد للبضاعة المشتراة بالأجل سيجعل الوحدة الاقتصادية قادرة على الموازنة بين تاريخ السداد و تاريخ التحصيل و بذلك ستكون الوحدة قادرة على ادارة النقد بشكل افضل .
3	الاقتراض	ح/ قروض قصيرة للقطاع العام 1421 ح/ نقدية لدى المصارف 183	ح/ 1421 18 08 ح/ 183 17 10	ان اظهار تاريخ دفع القروض من قبل الوحدة الاقتصادية في القيد المحاسبي سيساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية المستهدفة من خلال معرفة مقدار النقد الواجب على الوحدة الاقتصادية و تاريخ الاستحقاق خاصة عند اعداد القائمة بصورة فصلية او مرحلية وسيكون التنبؤ اكثر دقة .
4	المقبوضات النقدية	ح/ نقدية لدى المصارف 183 ح/ صندوق المركز 1811	ح/ 183 18 08 ح/ 1811 18 08	ان اظهار تاريخ الايداع او السحب من الحساب المصرفي للوحدة الاقتصادية سيمكن الوحدة الاقتصادية من معرفة النقد المتوفر لديها وتكون قادرة بشكل اكبر على ادارة النقد لتمويل نشاطها الجاري او القيام بالاستثمارات المهمة وبالتالي سيؤثر على قائمة التدفقات النقدية المستهدفة وانشطتها التشغيلية والاستثمارية و التمويلية.
5	الرواتب والاجور	ح.م. رواتب واجور 31 ح.م. رواتب و اجور مستحقة 2664 ح/ رواتب و اجور مستحقة 2664 ح/ نقدية لدى المصارف 183	ح/ 31 17 10 ح/ 2664 17 11 ح/ 2664 17 11 ح/ 183 17 11	ان ايضاح تاريخ استحقاق الرواتب والاجور للموظفين و العمال التابعين للوحدة الاقتصادية في القيد المحاسبي يمكن الوحدة من ادارة النقد و الموازنة بين النقد الداخل و النقد الخارج خاصة اذا ما تم ايضاح تاريخ الايداع و السحب لحساب الوحدة في المصرف .

\* كما يجب التنسيق في السياسة المالية للوحدة الاقتصادية بين جانب المستحقات و جانب المقبوضات بحيث يتم اعتماد سياسة الخصم النقدي بما ينسجم مع طبيعة التدفقات الداخلة و الخارجة .

\* الحقول المضافة

<p>أن اظهر تاريخ استلام و تسديد النقدية في القيد المحاسبي سيساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية المرحلية من خلال معرفة النقد المتوفر لدى الوحدة الاقتصادية و بالتالي امكانية التنبؤ بالتدفق النقدي المستقبلي وبالتالي اتخاذ قرار مناسب بشأن النقد أي هل سيتم استثمار النقد المتوفر اذا تبين وجود نقد فائض او الاقتراض اذا كان هنالك عجز لدى الوحدة الاقتصادية .</p>	<p>ح/ 32 17 10  ح/ 261 18 08</p>	<p>ح/ مستلزمات سلعية 32  ح/ مجهزين تجاريين 261</p>	<p>شراء مواد من الغير دون توسط مخازن (في حالة الشراء و الاستخدام المباشر)</p>	<p>6</p>
<p>تحتاج الوحدة الاقتصادية لإجراء صيانة دورية لآلاتها و معداتها و الاثاث المكتبي التابع لها و وسائط النقد و تكون هذه الصيانة تقريبا منتظمة في بعض الحالات و هناك صيانة غير متكررة تكون كعمرة لها لذلك اظهر تاريخ استحقاق الصيانة في القيد المحاسبي سيمكن الوحدة الاقتصادية من ادارة النقد بشكل جيد و ان هذه المصاريف تؤثر في صافي الربح الذي يتم تعديله بقائمة التدفقات النقدية لإيجاد التدفقات النقدية التشغيلية وبالتالي تؤثر بقائمة التدفقات النقدية المستهدفة .</p>	<p>ح/ 3314 17 10  ح/ 2611 18 08  ح/ 2611 18 08  ح/ 183 18 08</p>	<p>ح/صيانة وسائط نقل و انتقال 3314  ح/ مجهزون قطاع عام 2611  ح/ مجهزون قطاع عام 2611  ح/ نقدية لدى المصارف 183</p>	<p>صيانة وسائط نقل</p>	<p>7</p>
<p>ان اظهر تاريخ استحقاق المصروفات او تاريخ دفع المصروفات في القيد المحاسبي سيمكن الوحدة الاقتصادية من التنبؤ بشكل افضل خاصة اذا ما كانت هذه المصاريف تابعة لسنوات سابقة ستجعل الوحدة الاقتصادية قادرة على اعداد قائمة التدفقات النقدية المستهدفة ذات قدرة تنبؤية عالية .</p>	<p>ح/ 3112 15 10  ح/ 2611 17 08  ح/ 391 17 08  ح/ 3112 17 08</p>	<p>ح/ م . صيانة 3112  ح/ مجهزين 2611  ح/ م . سنوات سابقة 391  ح/ م . صيانة 3112</p>	<p>مصروف سنوات سابقة</p>	<p>8</p>

المصدر من اعداد الباحثين

من خلال ادخال عنصر الوقتية الذي تم ايضاحه في الجدول اعلاه سيساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية المرحلية المتوقعه وذلك من خلال اضافة تاريخ سداد واستلام النقدية الذي يساعد معد القائمة من القيام بالتنبؤ بالشكل الصحيح وأعداد القائمة بالشكل المرحلي (الفصلي) الذي يعزز من جودة القائمة وأهميتها في التنبؤ واتخاذ القرار خاصة

إذا ما تم التركيز في اعداد القائمة على الوقتية التي شدد عليها المعيار المحاسبي الدولي IAS 7 وعدم الاعتماد على البيانات الفعلية في اعداد القائمة ولكن يتم اعدادها من خلال الموازنات اي من خلال البيانات التنبؤية لان البيانات الفعلية لا تساعد في التنبؤ بالشكل المطلوب لان الوحدات الاقتصادية في الوقت الحالي تعيش في بيئة اقتصادية متقلبة وبالتالي فان البيانات الفعلية المتحققة للوحدة الاقتصادية من الممكن ان تتغير بشكل ملحوظ في السنة القادمة لذلك لا يجب الاعتماد عليها في عملية التنبؤ بالنقدية بل يجب استخدام بيانات تنبؤية للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية. على الرغم من ذلك، يعتقد البعض بأن اضافة البعد الزمني للقيود قد يعقد العمل المحاسبي ومن ثم يؤثر سلبا في المعالجات المحاسبية القيدية لا سيما و ان البعد الزمني لبعض القيود المقترحة لاتتضمن دفع او استلام نقدي، كما ان الحسابات التي ستتضمن استلام او دفع نقدي ستتضمن الاف التواريخ الزمنية مما يربك العمل المحاسبي والاستفادة لاغراض اعداد كشف التدفق النقدي. لكن النموذج المقترح يوفر منافع اكثر من التكاليف التي تترتب على عملية التحول خاصة و ان الاتجاهات الحديثة تراعي البعد الزمني في الاجراءات المحاسبية ونعتقد بأن التشغيل الالكتروني للبيانات سيسهل من مهمة هذا البعد .

**ثانيا:** سيتم توضيح خطوات اعداد الموازنات الشاملة من خلال المراحل التالية و استنادا الى الموازنات التي اعدتها عينة البحث (شركة بيبسي بغداد للمشروبات الغازية) لسنة 2015:

#### اولا: اعداد موازنة كشف العمليات الجارية

سيتم اعداد موازنة قائمة الدخل استكمالاً للموازنات الشاملة و لغرض الحاجة اليها و الى رقم صافي الربح في التنبؤ بالبنود الواردة في قائمة الميزانية العمومية و التالي الجدول رقم ( 4 ) يبين موازنة قائمة الدخل التي تم اعدادها بالاعتماد على موازنات شركة بيبسي بغداد للمشروبات الغازية لسنة 2015 وكآلاتي:

#### جدول (4): موازنة كشف العمليات الجارية 2015

المبلغ المتوقع	التفاصيل
<b>204378940000</b>	<b>الايرادات الجارية</b>
	• <b>المصروفات الجارية:</b>
161461229000	✓ الرواتب والاجور
157028338000	✓ المستلزمات السلعية
7078700000	✓ المستلزمات الخدمية
0	✓ مشتريات بضائع بغرض البيع
130000000	✓ فوائد و اجارات و اراضي
10550000000	✓ الاندثارات
50000000	✓ ضرائب و رسوم
<b>191298267000</b>	• <b>مجموع المصروفات الجارية</b>

13080673000	• فائض العمليات الجارية (المرحلة الأولى) تضاف: الإيرادات التحويلية الأخرى ✓ الإيرادات الأخرى تنزل: المصروفات الأخرى ✓ المصروفات التحويلية (عدا ح 384) ✓ المصروفات الأخرى
300000000	
10600000	
305000000	
13065073000	فائض العمليات الجارية (المرحلة الثانية) المصدر من اعداد الباحثين

### ثانياً: اعداد موازنة الميزانية العمومية

الخطوة الثانية لاستكمال الموازنات الشاملة هي اعداد موازنة الميزانية العمومية التي يتم استخدامها لتحديد الموجودات الثابتة وقيمة الاستثمارات التي نحتاج اليها في موازنة قائمة التدفقات النقدية، و الجدول رقم (5) يبين موازنة المركز المالي التي تم اعدادها بالاعتماد على موازنات وبيانات شركة بيبسي بغداد للمشروبات الغازية لسنة 2015 وكالاتي:

### جدول (5) موازنة الميزانية العمومية لسنة 2015

المطلوبات + حق الملكية		الموجودات	
المطلوبات المتداولة:		الموجودات المتداولة:	
5179959389	الدائنون (8)	55194104749	النقدية (1)
2387787232	التخصيصات (9)	49518612774	المخزون (2)
7567746621	مجموع المطلوبات المتداولة	10937893907	المدينون (3)
		115650611430	مجموع الموجودات المتداولة
		الموجودات الثابتة:	
		75192128034	القيمة الدفترية (4)
	حق الملكية:	15857084117	مشروعات تحت التنفيذ (5)
133000000000	رأس المال	1744290100	نفقات ايرادية موجلة (6)
67922743702	الاحتياطيات (10)	46376642	استثمارات مالية طويلة الاجل (7)
200922743702	مجموع حق الملكية	92839878893	مجموع الموجودات الثابتة
208490490323	مجموع المطلوبات + حق الملكية	208490490323	مجموع الموجودات

المصدر من اعداد الباحثين

(1) تم ايجاد مبلغ النقدية من خلال الاتي :

مبلغ النقدية في 2014/12/13 + رصيد النقد نهاية المدة من الجدول (6)

$$55194104749 = 18521236000 + 36672868749$$

(2) تم ايجاد مبلغ المخزون من خلال الاتي :

مبلغ المخزون في 2014/12/31 × نسبة التغير في المخزون خلال 9 سنوات

$$3239535415 = 0.07 \times 46279077359$$

$$49518612774 = 3239535415 + 46279077359$$

(3) تم ايجاد مبلغ المدينون من خلال الاتي :

مبلغ المدينون في 2014/12/31 × نسبة التغير في المخزون خلال 9 سنوات

$$7283321065 = 0.39 \times 18221214972$$

$$10937893907 = 7283321065 - 18221214972$$

(4) تم ايجاد مبلغ القيمة الدفترية من خلال الاتي :

مبلغ القيمة الدفترية في 2014/12/31 + مبلغ المصروفات الراسمالية المتوقع من  
الجدول (6) – مبلغ الاندثار المتوقع من الجدول (6)

$$75192128034 = 10550000000 - 7501750000 + 78240378034$$

(5) تم ايجاد مبلغ مشروعات تحت التنفيذ من خلال اعتماد مبلغ 2014/12/31 على  
اعتبار ان مبلغ المشروعات المتوقع اضافته خلال سنة 2015 تم احتسابه في  
مبلغ القيمة الدفترية .

(6) تم ايجاد مبلغ النفقات الايرادية المؤجلة من خلال الاتي:

مبلغ النفقات الايرادية في 2014/12/31 × نسبة التغير في النفقات خلال 9 سنوات

$$131290645 = 0.07 \times 1875580655$$

$$1744290010 = 131290645 - 1875580655$$

(7) تم ايجاد مبلغ الاستثمارات المالية طويلة الاجل من خلال اعتماد مبلغ 2014/12/31 الذي يبلغ (46376642)، اذ لاحظت الباحثة انه لا يوجد تغيير في قيمة الاستثمارات خلال السنوات التسعة الماضية.

(8) تم ايجاد مبلغ الدائنون من خلال الاتي:

مبلغ الدائنون في 2014/12/31 × نسبة التغير في الدائنون خلال 9 سنوات

$$338875847 = 0.07 \times 4841083542$$

$$5179959389 = 338875847 + 4841083542$$

(9) تم ايجاد مبلغ التخصيصات من خلال الاتي :

نسبة من فائض العمليات الجارية مرحلة 2 + مخصص تعويضات حرب

$$2387787232 = 917966520 + (11.25 \times 13065073000)$$

(10) تم ايجاد مبلغ الاحتياطيات من خلال الاتي :

مبلغ الاحتياطيات في 2014/12/31 + فائض العمليات الجارية بعد خصم مبلغ الضريبة

$$67922743702 = 11595252288 + 56327491414$$

ثالثاً: اعداد موازنة التدفقات النقدية

ان اعداد موازنة قائمة التدفقات النقدية يتم بالاعتماد على موازنات و بيانات شركة بببسي بغداد للمشروبات الغازية ويتم اعداد الموازنة بالطريقة المرحلية (فصلية) والجدول (6) يبين موازنة التدفقات النقدية (كشف التدفقات النقدية المتوقع)، وكالاتي:

جدول (6) موازنة التدفقات النقدية لسنة 2015

التفاصيل	الفصل الاول	الفصل الثاني	الفصل الثالث	الفصل الرابع	المبلغ الاجمالي المتوقع
التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية : النقد المستلم من الزبائن	42817388000	53751664000	62948712000	44861175000	204378940000
المدفوعات النقدية : الرواتب و الاجور	3950695000	4279919000	4279919000	3950695000	16461229000
مشتريات مستلزمات سلعية	32897437000	41298456000	48364727000	34467719000	157028338000
المستلزمات الخدمية	14830000	18617000	21802000	15538000	70787000
فوائد وإيجارات وأراضي	13000000	9100000	13000000	13000000	130000000
المصرفوات التحويلية	—	24240000	24240000	12120000	60600000
المصرفوات الاخرى	30500000	91500000	122000000	61000000	305000000
تسديدات الدائنون	—	13300000000	2500000000	—	15800000000
مجموع المدفوعات	36906462000	59103731000	52825688000	38520072000	189855954000
صافي التدفق النقدي من الانشطة التشغيلية	5910926000	5352067000-	10123024000	6341103000	14522986000
التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية: انشاء ابنية اضافية	1489455000	1186969000	1422889000	414937000	(4514250000)
وسائط نقل	300254929	207620071	—	—	(507875000)
خطوط انتاجية و رافعات	—	1941875000	—	—	(1941875000)
الكروونات مكتبية	105300000	—	253872000	178578000	(537750000)
صافي التدفق النقدي من الانشطة الاستثمارية	1895009929	3336464071	1676761000	593515000	(7501750000)
التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية: توزيعات المساهمين	—	435502433	435502433	435502434	(1306507300)
صافي التدفق النقدي من الانشطة التمويلية	—	435502433	435502433	435502434	(1306507300)
صافي التدفق النقدي	4015916071	6121215504-	8010760566	5312085566	5714728700
صافي التدفق النقدي في بداية السنة	11500000000	14410226000	7182721000	12930307000	11500000000
= صافي التدفق النقدي نهاية السنة	15515916071	8289010496	15193481566	18242392566	17214728700

المصدر من اعداد الباحثان

من خلال الجداول (4) و (5) و (6) نلاحظ انه تم اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة وفق الاساس المرحلي و استنادا الى الموازنات الشاملة و من خلال هذه القائمة تستطيع الوحدة الاقتصادية التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية و معرفة النقد المتوفر خلال السنة، اذ نلاحظ ان صافي التدفقات النقدية التشغيلية في الربع الاول حققت نقد موجب تستطيع فيه تغطية النقص او العجز الحاصل في الربع الثاني و من خلال هذا تكون الادارة قادرة على تحديد مقدار النقد المتوفر لديها خلال السنة وايضا هل ستتخذ قرار

بالاستثمار ام التمويل وهل سيكون قصير ام طويل الاجل. ان ادخال الوقتية في هيكل الدليل المحاسبي ساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية المتوقعة وفق الاساس المرحلي، اذ ان معرفة تاريخ التسديد المتوقع و الاستلام ستساعد المحاسب عند اعداده القائمة في التنبؤ بالنقد الذي سيتوفر لدى الوحدة الاقتصادية و في اي ربع من السنة سيتم التسديد و بالتالي ستكون القائمة المعدة ذات قدرة تنبؤية عالية لأنها معدة وفق اسس علمية وليس وفق الاجتهاد الشخصي كما يحدث في اغلب الوحدات الاقتصادية المحلي. وهذا يثبت صحة الفرضية الاولى التي تنص على "ان تطوير النظام المحاسبي الموحد من خلال ادخال عنصر الوقتية سيساعد في اعداد كشف التدفقات النقدية المتوقع وفق الاساس المرحلي و سينعكس ذلك على تعزيز القدرة التنبؤية.

### المحور الثاني: اعداد دليل استرشادي لاعداد قائمة التدفقات النقدية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 7

ان الالية المتبعة من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي لإعداد قائمة التدفقات النقدية والمدرجة مع القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7) لا تحتوي على القدر الكافي من الافصاح في اجراءات الاعداد، كما انها الية مختصرة ولا تسهل عمل المحاسب في اعداد القائمة وعلى الرغم من الاهمية الكبيرة لهذه القائمة في المساعدة لاتخاذ القرارات إلا ان اغلب الوحدات الاقتصادية المحلية تعاني في عملية اعدادها نظرا لقلة الخبرة لدى المحاسبين وعدم وجود دورات تدريبية و تعليمية لإعداد هذه القائمة، لذلك ترى الباحثة ان هنالك ضرورة لتطوير الية اعداد قائمة التدفقات النقدية لتسهيل عمل المحاسبين وتكون خطوة للتوجه نحو المعايير المحاسبية، وسيتم تطوير دليل اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق IAS 7 و الاتي خطوات الدليل الاسترشادي المقترح لاعداد قائمة التدفقات النقدية:

### الدليل الاسترشادي المحلي المقترح لإعداد قائمة التدفقات النقدية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 7 و المعايير المحاسبية الاخرى

لإعداد قائمة التدفقات النقدية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 7 هنالك عدة متطلبات يجب توفرها لتسهيل مهمة اعداد القائمة و هذه المتطلبات كآلاتي:

- كشف العمليات الجارية للسنة المراد اعداد قائمة التدفقات النقدية لها .
- قائمتين متتاليتين للميزانية العمومية احدهما للسنة المالية التي تسبق سنة الاعداد والاخرى لسنة الاعداد.
- بيانات اضافية منقاة من دفتر الاستاذ العام و ميزان المراجعة الشهري للحصول على معلومات تفصيلية اضافية بهدف تحديد كيفية توريد او استخدام النقدية خلال الفترة و ادارتها.

**1. الخطوة الاولى** عند اعداد قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشرة يتم البدء بتعديل فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية وفق اساس الاستحقاق للوصول الى صافي التدفقات النقدية التشغيلية وكالاتي:

- أ. ايجاد فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية من قائمة العمليات الجارية للسنة الحالية.
- ب. ايجاد التغيير في الموجودات المتداولة (مخزون 13، مدينون 16، م. مدفوعة مقدما 1663) من خلال مقارنة كل بند في قائمة الميزانية العمومية السابقة وقائمة الميزانية العمومية الحالية .
- ج. في حالة وجود زيادة في (مخزون 13، مدينون 16، م. مدفوعة مقدما 1663) يتم التنزيل من فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية، اما اذا كان هنالك نقصان في (مخزون 13، مدينون 16، م. مدفوعة مقدما 1663) يتم اضافة النقص الى فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية.
- د. هنالك حسابات يتم اخذها من قائمة العمليات الجارية مثل الاندثار 37 و الضرائب 384 يتم اضافتها الى فائض العمليات الجارية المرحلة الثانية .
- هـ. ايجاد التغيير في المطلوبات المتداولة (دائنون 26 ) من خلال مقارنة كل بند في قائمة الميزانية العمومية السابقة و قائمة الميزانية العمومية الحالية .
- و. في حالة وجود زيادة في المطلوبات المتداولة (دائنون 26 ) يتم اضافة الزيادة الى فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية ، اما اذا كان هنالك نقصان فيتم تنزيله من فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية .
- ز. في حالة وجود خسائر او مكاسب بيع موجودات ثابتة يتم اضافتها او تنزيلها من فائض العمليات الجارية للمرحلة الثانية .
- ح. من خلال التعديلات اعلاه على فائض العمليات الجارية المرحلة الثانية يتم ايجاد صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية .

## 2. الخطوة الثانية: هي ايجاد صافي التدفقات النقدية الاستثمارية وكالاتي:

- أ. في حالة وجود عملية شراء (اراضي 111، مباني و منشآت وطرق 112، الات و معدات 113، .... الخ ) يتم تنزيلها وتحسب هذه العملية من خلال مقارنة الموجودات الثابتة لقائمة الميزانية العمومية السابقة وقائمة الميزانية العمومية الحالية .
- ب. في حالة وجود عملية بيع (اراضي 111، مباني ومنشات وطرق 112، الات ومعدات 113، .... الخ ) يتم اضافتها وتحسب هذه العملية من خلال مقارنة الموجودات الثابتة قائمة الميزانية العمومية السابقة و قائمة الميزانية العمومية الحالية.
- ج. في حالة منح الوحدة الاقتصادية قروض 14 يتم تنزيلها من الانشطة الاستثمارية اما اذا اقترضت الوحدة فان القروض المستلمة 24 يتم اضافتها.
- د. في حالة شراء اسهم او سندات يتم تنزيلها من الانشطة الاستثمارية.
- هـ. من خلال البنود اعلاه وعمليات المعالجة لها يتم ايجاد صافي التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية.

- 3. الخطوة الثالثة:** لأعداد قائمة التدفقات النقدية هي ايجاد صافي التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية و كآلاتي:
- أ. في حالة بيع اسهم وسندات الوحدة الاقتصادية يتم اضافتها الى الانشطة التمويلية من خلال المقارنة بين قائمة الميزانية العمومية السابقة وقائمة الميزانية العمومية الحالية.
  - ب. في حالة وجود توزيعات على المساهمين يتم تنزيلها من الانشطة التمويلية.
  - ج. تقوم الوحدة الاقتصادية بإصدار اسهم ويتم اضافة النقد المتوفر من عملية الاصدار الى الانشطة التمويلية.
  - د. تقوم الوحدة الاقتصادية في بعض الاحيان بإعادة اكتساب حصة راس المال وايضا يتم اضافتها الى الانشطة التمويلية.
  - هـ. ومن خلال البنود اعلاه وعمليات المعالجة لها يتم ايجاد صافي التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية.

- 4. الخطوة الرابعة:** لإعداد قائمة التدفقات النقدية هي مقارنة صافي التدفق النقدي للأنشطة الثلاثة (تشغيلية، استثمارية، تمويلية) للتوصل الى صافي التدفقات النقدية .
- 5. الخطوة الخامسة:** هي مقارنة النقد في قائمة الميزانية العمومية السابقة وقائمة الميزانية العمومية الحالية لإيجاد الفرق في النقدية .
- 6. الخطوة السادسة:** يتم اضافة الفرق في النقدية الى صافي التدفق النقدي ليتم التوصل الى صافي التدفقات النقدية في نهاية السنة.
- من خلال خطوات الدليل اعلاه لاعداد قائمة التدفقات النقدية وبيان التفاصيل و الخطوات التي يحتاجها المحاسب لاعداد القائمة سيسهل من مهمة إعداده على مستوى الوحدات الاقتصادية و بالتالي سيتمكن المحاسبين من اعداد القائمة ويساهم في مساعدة الادارة في التنبؤ بالتدفق النقدي المستقبلي .
- ومايتقدم يثبت صحة الفرضية الثانية التي تنص على "إن إعداد دليل إسترشادي محلي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بقائمة التدفقات النقدية سيسهل من مهمة إعداده على مستوى الوحدات الاقتصادية "

### الاستنتاجات

1. على الرغم من ان المعيار المحاسبي الدولي أكد على اهمية الوقتية في اعداد قائمة التدفقات النقدية إلا ان اغلب الوحدات الاقتصادية المحلية لا تعد القائمة على اساس وقتي (فصلي).
2. أن قائمة التدفقات النقدية المعدة وفق الاساس المرحلي (فصلي) و استنادا الى الموازنات ستكون ذات منفعة كبيرة في التنبؤ بالتدفق النقدي المستقبلي.
3. قلة الخبرة والدورات التدريبية للمحاسبين في البيئة المحلية ادت الى ضعف في اعداد قائمة التدفقات النقدية لدى المحاسبين.
4. اهمال النظام المحاسبي الموحد الوقتية في هيكل الدليل المحاسبي.

5. ان ادخال الوقتية في هيكل الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الموحد سيساعد في اعداد قائمة التدفقات النقدية على اساس مرحلي (فصلي).

### التوصيات

1. هنالك ضرورة لإدخال المحاسبين في دورات تدريبية عديدة تساعد في تعلم طرق اعداد قائمة التدفقات النقدية.
2. على مجلس المعايير المحاسبية والرقابية المحلية محاولة ايجاد توافق بين المعايير المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد او ادخال تعديلات في النظام المحاسبي الموحد ليتلائم مع البيئة العربية والدولية التي تتبنى المعايير المحاسبية.
3. هنالك ضرورة لإلزام الشركات بإعداد قائمة التدفقات النقدية على اساس مرحلي لتساعد في اتخاذ القرارات وتساعد المستثمرين في تقييم اداء الوحدة الاقتصادية خلال السنة.
4. ضرورة توسيع اشراك جهات مختلفة في عملية اعداد كشف التدفقات النقدية.

### المصادر

#### المصادر العربية

#### اولا: الوثائق و التقارير الرسمية

- [1] القاعدة المحاسبية رقم 7، ديوان الرقابة المالية، بغداد، 1996.
- [2] ديوان الرقابة المالية، النظام المحاسبي الموحد، الطبعة الثانية، دار الكتب والوثائق، العراق، 2011.

#### ثانيا: الرسائل والاطاريح

- [1] المسعودي، رزاق شاکر شافي، "مدى فاعلية النظام المحاسبي الموحد في الرقابة على الممتلكات والتجهيزات والمعدات"، بحث مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية، 2013.

#### ثالثا: الدوريات

- [1] قدوري، صباح، معايير النجاح الدولية واثرها على اصلاح النظام المحاسبي في اقتصاد العراق، 2014.
- [2] الطلحة، حامد داوود، "النظام المحاسبي الموحد النشأة والمفهوم والاهداف"، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 107، عمان، 1998.

## المصادر الأجنبية

- [1] Duchac, Jonathan E., Reeve, James M., Warren, Carl S., Financial Accounting: An Integrated Statements Approach, Thomson South – Western, 2e, 2007.
- [2] Duhovnik, Metka, Improvements of The cash flow statement control function in financial reporting ,Zb. Rad. Ekon. Fak, Raj, Vol. 26, 2008.
- [3] EN – EU IAS 7, Statement of cash flow, EC staff, 2010.
- [4] Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., Managerial Accounting , The Mc. Graw – Hill Companies Inc., 10e, 2003.
- [5] IAS 7: Statement of cash flow, Grant thornton international Ltd. , 2012 .
- [6] IAS 7, Statement of cash flows, IFRS, 2012.
- [7] Li, Yun, Moutinho, Luiz, K. Opona, Kwaku, Pang, Yang, "Cash flow forecast for south African firms", Review of Development Finance , 2015 .
- [8] Motlagh, Aghdas Jafari, "Accounting : Cash flow statement", IOSR Journal of Business and Management, Vol. 7, Issue 4, 2013.
- [9] Mottaghi, Aliasghar, "Accrual accounting: Cash accounting and the estimation of future cash flows", University of Sussex, Ph. D. Thesis, 2011.
- [10] Nair, Shalini, "Cash flow Defining the construction industry", M.Sc. Thesis, Office of Graduate and Professional Studies of Texas A&M University, 2015.
- [11] Nurnberg, Hugo, Perspective on the cash flows statement under FASB statement No.95, Ce/asa , 2006.
- [12] Schroeder, Richard G., Clark, Myrtle W., Cathey, Jack M., Financial Accounting Theory and Analysis, John Wiley & Sons INC. , 9e , 2009 .
- [13] Stolowy, Herve, Dormagen, Jean – claude, Ternisien, Michel, "The Unified Accounting system :

How to Implement on – line cash flow accounting", The 16<sup>th</sup> Annual congress of the European accounting association, Finland, 1993.

- [14] The Institute of cost and works Accountants of Indian, IAS 7, Statement of cash flows – A closer Look, 2008.
- [15] Warren, Carl S., Reeve James M., Duchac, Jonathan E. , Accounting, South – Western, Cengage Learning, 25e, 2014.

## The Proposed Mechanism for Preparing the Expected Cash Flow Statement in Accordance With the Consolidated Accounting System

**Assist. Prof. Dr. Safwan Q. Abdul-Haleem**

[safwanhaleem@yahoo.com](mailto:safwanhaleem@yahoo.com)

University of Baghdad - College of Administration and  
Economy

**Samar M. Abdul-Wahid**

[samar.monther@yahoo.com](mailto:samar.monther@yahoo.com)

University of Baghdad - College of Administration and  
Economy

**Abstract:** *The aim of this paper is to explain the concept of the cash flow statement and its method of preparation according to the Uniform Accounting System (UAS) and to clarify the concept and objectives of UAS. And the possibility of developing a method of preparing the cash flow statement by relying on the estimated data that have a high predictive capacity compared to the list prepared according to the actual data and to prepare this list according to the expected basis. A focus on helping to prepare the list through the introduction of the temporal element of the structure of the accounting guide. The problem of the research is on preparing the cash flow statement based on the actual approach, without taking into consideration the*

*expected financial flows, which reduces the importance of this disclosure. UAS lacks a specific mechanism for preparing the expected cash flow statement on an interim basis. In light of the research hypotheses that "the development of a unified accounting system through the introduction of a time component will help in preparing the expected cash flow statement and this will reflect the strengthening of the predictive capacity", and that "the preparation of the standard cash flow statement requires reformulation. According to the temporary approach. Therefore, the research was based on the development of the consolidated accounting system and the preparation of the expected cash flow statement for the research sample (Pepsi Baghdad). In addition, a guide was prepared to facilitate the preparation of the cash flow statement by the accountants based on the actual data. The study concluded that although the international accounting standard emphasized the importance of timing in the preparation of the cash flow list, most of the local economic units are not considered to be based on a period (quarterly), and the introduction of time in the structure of the accounting guide to the unified accounting system will help in the preparation of the*

*cash flow statement on a quarterly basis. Therefore, the study recommends the adoption of the proposed guideline for the preparation of the cash flow statement by the Federal Audit Bureau, and the introduction of the interim component as a basis for the development of the bank. As this will contribute to facilitating the preparation of the interim cash flow statement. Both researchers believe that all economic units working in the local environment should be prepared to prepare the cash flow statement on the standard basis.*

***Keywords: Expected Cash Flow Statement, Time Component.***