

معايير حسابات الدولة م ح د 12: قائمة التدفقات النقدية

الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى ضبط قواعد إعداد وتقديم قائمة التدفقات النقدية للدولة وتحديد الأحكام الدنيا المتعلقة بمحتواها.

مجال التطبيق

2. يطبق هذا المعيار على قائمة التدفقات النقدية الفردية السنوية ذات الغرض العام للدولة.
3. تعرض قائمة التدفقات النقدية الواردة والصادرة وتبين التغيرات في خزينة الدولة بين بداية الفترة المحاسبية ونهايتها، وذلك من خلال تصنيف التدفقات النقدية للفترة إلى تدفقات مرتبطة بالأنشطة العمليّة والاستثمارية والتمويلية.

جدوى المعلومات حول التدفقات النقدية

4. تمكن المعلومات المقدمة ضمن قائمة التدفقات النقدية مستعملي القوائم المالية من تقييم الكيفية التي تحصلت بها الدولة على مختلف مكونات الخزينة الضرورية لتمويل أنشطتها والكيفية التي استعملت بها هذه المكونات.
5. يتم تصنيف التدفقات النقدية للدولة إلى تدفقات مرتبطة بالأنشطة العمليّة والاستثمارية والتمويلية. يوقر هذا التصنيف معلومات تمكن المستعملين من تقييم تأثير أنشطة الدولة على وضعيتها المالية وعلى وضعيتها خزينة. كما يمكن أيضا استعمال هذه المعلومات لتحليل العلاقات بين التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة العمليّة والاستثمارية والتمويلية.
6. تلعب قائمة التدفقات النقدية دورا توقعيا حيث أنها تمكن من تقدير:
- (أ) احتياجات الدولة من السيولة،
- (ب) قدرتها على توفير السيولة،
- (ت) وقدرتها على تمويل التغيرات التي تؤثر على نطاق وطبيعة أنشطتها.

المفاهيم

7. للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:
- الأنشطة الاستثمارية هي عمليات اقتناء وخروج الأصول الثابتة للدولة والتوظيفات غير المصنفة كمكونات للخزينة.
- الأنشطة التمويلية هي الأنشطة التي تؤدي إلى تغييرات في مبلغ وتركيب الديون المالية للدولة والأدوات المالية الأجلة.
- الأنشطة العمليّة هي أنشطة الدولة التي لا تصنف كأنشطة استثمارية أو تمويلية.
- تستعمل المصطلحات المعرفة بالإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي وبمعايير حسابات الدولة الأخرى في هذا المعيار بنفس المعنى.

تقديم قائمة التدفقات النقدية

8. تقدم قائمة التدفقات النقدية خزينة الدولة في بداية الفترة المحاسبية ونهايتها وكذلك التدفقات النقدية للفترة مصنفة إلى تدفقات نقدية مرتبطة بالأنشطة العمليّة والأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية.
9. تتكون خزينة الدولة من عناصر أصول الخزينة وعناصر خصوم الخزينة كما تم تعريفها بمعيار حسابات الدولة الذي يتناول مكونات الخزينة.

10. لا تشمل التدفقات النقدية الحركات بين مكونات الخزينة باعتبار أنها تدرج ضمن التصرف في خزينة الدولة وليس ضمن أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية

11. يمثل مبلغ التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية مؤشراً رئيسياً حول كيفية تمويل عمليات الدولة.
12. يساهم مبلغ التدفقات النقدية الصافية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية أيضاً في تقييم قدرة الدولة على الحفاظ على أنشطتها التشغيلية وعلى سداد قروضها وعلى تمويل استثمارات جديدة دون اللجوء إلى مصادر خارجية.
13. تشمل التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية سبباً:
 - (أ) المقايض المتأبئة من الضرائب والمعالييم وما شابهها، وكذلك من خطايا التأخير ومصاريف التتبع المتعلقة باستخلاص المستحقات الناتجة عن المراقبة الجبائية،
 - (ب) المقايض المتأبئة من المخالفات والخطايا،
 - (ت) المقايض المتأبئة من الإتاوات، وكذلك من خطايا التأخير ومصاريف التتبع المتعلقة بالمستحقات ذات الصلة،
 - (ث) المقايض المتأبئة من بيع السلع وإسداء الخدمات،
 - (ج) المقايض المتأبئة من التحويلات على غرار الهبات والتبرعات والوصايا،
 - (ح) المقايض المتأبئة من الودائع،
 - (خ) المقايض المتأبئة من عمليات المصادرة والحجز،
 - (د) الدفوعات بعنوان أعباء الأعوان،
 - (ذ) الدفوعات بعنوان خلاص مزودي السلع والخدمات،
 - (ر) الدفوعات بعنوان التحويلات لفائدة المؤسسات والمنشآت العمومية وكذلك لفائدة المستفيدين الآخرين،
 - (ز) الدفوعات بعنوان إرجاع الضرائب والمعالييم وما شابهها،
 - (س) والدفوعات بعنوان إرجاع الودائع.

التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية

14. يعدّ التقديم المنفصل للتدفقات النقدية المتأبئة من الأنشطة الاستثمارية مهماً لأنه يبيّن مدى مساهمة التدفقات النقدية الصادرة والمرتبطة بهذه الأنشطة في الترفيع في الموارد المخصصة لتوفير الخدمات المستقبلية من قبل الدولة. وبالتالي لا تصنّف كأششطة استثمارية إلاّ النفقات التي ينتج عنها الإقرار بأصل ثابت ضمن الموازنة. وتشمل التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية سبباً:
 - (أ) المقايض الناتجة عن التفويت في الأصول الثابتة المادية وغير المادية والمالية،
 - (ب) المقايض الناتجة عن التفويت في التوظيفات غير المصنّفة كمكونات للخزينة سيما السندات غير الثابتة،
 - (ت) المقايض بعنوان حصص الأرباح والحصص من النتائج،
 - (ث) المقايض بعنوان استرجاع القروض المسندة من طرف الدولة والفوائد ذات الصلة،
 - (ج) الدفوعات لاقتناء الأصول الثابتة المادية وغير المادية والمالية وكذلك الأقساط على الحساب بعنوان الأصول الثابتة في طور الإنشاء،
 - (ح) الدفوعات بعنوان تسبيقات على اقتناء أصول ثابتة،
 - (خ) الدفوعات بعنوان القروض المسندة من طرف الدولة،
 - (د) والدفوعات بعنوان الاعتمادات المحالة بغاية تنفيذ مشاريع الدولة.

التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية

15. يعدّ التقديم المنفصل للتدفقات النقدية المتأبئة من الأنشطة التمويلية مهماً لأنه يساعد على توقّع التدفقات النقدية المستقبلية للدولة المتعلقة سيما بسداد ديونها. وتشمل التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية سبباً:
 - (أ) المقايض بعنوان الديون المالية الداخلية والخارجية،

- (ب) المقاييس المتعلقة بالأدوات المالية الأجلة،
 (ت) الدفوعات بعنوان تسديد الديون المالية الداخلية والخارجية (الأصل والفوائد)،
 (ث) الدفوعات المتعلقة بالأدوات المالية الأجلة،
 (ج) الدفوعات بعنوان تسديد الديون المالية التي تم تحمّلها من قبل الدولة،
 (ح) والدفوعات بعنوان تسديد الأقساط في إطار عقود الإيجار المالي.

طريقة تقديم التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة العمليّة

16. تقدّم الدولة التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة العمليّة بالاعتماد على:
 (أ) الطريقة المباشرة، التي يتم من خلالها تقديم الأصناف الرئيسيّة للتدفقات الواردة والصادرة الخام، أو
 (ب) الطريقة غير المباشرة، التي يتم من خلالها تعديل رصيد الفترة بالعمليّات دون تدفقات نقدية، وبكّل فارق زمني أو
 بكّل تسوية للمقاييس أو الدفوعات العمليّة السابقة أو المستقبلية وبكّل عناصر الإيرادات أو الأعباء المرتبطة
 بالتدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.
17. توفرّ الطريقة المباشرة معلومات مفيدة لتقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتأتية من الأنشطة العمليّة والتي لا تتيجها
 الطريقة غير المباشرة. يمكن وفقا للطريقة المباشرة الحصول على معلومات حول الأصناف الرئيسيّة للتدفقات الواردة
 والصادرة الخام:
 (أ) انطلاقا من التسجيلات المحاسبية، أو
 (ب) عن طريق تعديل الإيرادات والأعباء الناتجة عن الأنشطة العمليّة والعناصر الأخرى لقائمة الأداء المالي، بـ:
 - التغيرات في المخزونات والمستحقات والديون المتأتية من الأنشطة العمليّة خلال الفترة،
 - العناصر الأخرى دون تدفقات نقدية،
 - والعناصر الأخرى التي تعتبر تدفقاتها النقدية تدفقات استثمارية أو تمويلية.
18. وفقا للطريقة غير المباشرة، يتم تحديد التدفق النقدي الصافي المتأتي من الأنشطة العمليّة عن طريق تعديل رصيد
 الفترة للأخذ بعين الاعتبار لتأثير:
 (أ) التغيرات في المخزونات والمستحقات والديون المتأتية من الأنشطة العمليّة خلال الفترة،
 (ب) العناصر دون تدفقات نقدية على غرار الاستهلاكات وانخفاضات القيمة والمدخرات والاستردادات على الاستهلاكات
 وعلى انخفاضات القيمة وعلى المدخرات وأرباح الصّرف أو خسائر الصّرف غير المحققة والهبات العينية
 والإعفاءات غير المشروطة للديون وتمديد الإيرادات المسجلة مسبقا،
 (ت) وجميع العناصر الأخرى التي تعتبر تدفقاتها النقدية تدفقات استثمارية أو تمويلية.
19. تقدّم الفقرتان 26 و27 من هذا المعيار على التوالي نموذج قائمة التدفقات النقدية وفقا للطريقة المباشرة ونموذج قائمة
 التدفقات النقدية وفقا للطريقة غير المباشرة.

الفوائد وحصص الأرباح والحصص من النتائج

20. يجب تقديم التدفقات النقدية المتأتية من الفوائد وحصص الأرباح والحصص من النتائج المقبوضة أو المدفوعة بشكل
 منفصل. يتم تصنيف الفوائد وحصص الأرباح والحصص من النتائج المقبوضة ضمن التدفقات المرتبطة بالأنشطة
 الاستثمارية لأنها تمثل عوائد على الاستثمارات. يتم تصنيف الفوائد المدفوعة ضمن التدفقات المرتبطة بالأنشطة التمويلية
 لأنها تمثل تكلفة الحصول على الموارد المالية.

التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

21. يجب تسجيل التدفقات النقدية المتأتية من المعاملات المدونة بعملة أجنبية بالدينار التونسي من خلال تطبيق سعر الصرف
 بين الدينار التونسي والعملة الأجنبية في تاريخ التدفقات النقدية.

انعكاس تغيّرات أسعار الصرف على الخزينة

22. لا تعتبر تدفقات نقدية، الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن تغيّرات أسعار الصرف. غير أنه يتم تقديم تأثير تغيّرات أسعار الصرف على مكونات الخزينة المدوّنة بعملة أجنبية ضمن قائمة التدفقات النقدية بطريقة تمكّن من المقارنة بين الخزينة في بداية الفترة والخزينة في نهايتها. يتم تقديم هذا المبلغ بشكل منفصل عن التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة العملياتية والاستثمارية والتمويلية ويأخذ هذا المبلغ بعين الاعتبار، عند الاقتضاء، فوارق الصرف التي كان من المفترض تسجيلها إذا ما تمّ تقييد التدفقات النقدية بسعر الختم.

التعديلات المحاسبية

23. يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة عن تأثير التعديلات المحاسبية المتعلقة أساساً بتصحيح الأخطاء والتغييرات في الطرق المحاسبية، حسب الحالة كتدفقات مرتبطة بالأنشطة العملياتية أو الاستثمارية أو التمويلية وتقديمها بشكل منفصل.

العمليات دون تدفقات نقدية

24. على غرار العمليات دون تدفقات نقدية والمرتبطة بالأنشطة العملياتية كما هو محدد بالفقرة 18 من هذا المعيار، فإنّ عمليات الاستثمار والتمويل دون تدفقات نقدية تستبعد من قائمة التدفقات النقدية. يتم تقديم هذه العمليات ضمن القوائم المالية بطريقة توفر كلّ معلومة ذات دلالة في شأنها. وتشمل هذه العمليات سبباً:
(أ) اقتناء أصول عن طريق مبادلة لا تؤدي إلى قبض أو دفع فارق مكتمل أو عن طريق هبة عينية،
(ب) وتحويل القروض المسندة من قبل الدولة إلى أصول ثابتة مالية.

المعلومات المطلوبة

25. يجب الإفصاح ضمن الايضاحات عن المعلومات التالية:
(أ) المبالغ الهامة للتدفقات النقدية حسب الأنشطة،
(ب) والتغيّرات الهامة في التدفقات النقدية حسب الأنشطة.

نماذج قائمة التدفقات النقدية

26. نموذج قائمة التدفقات النقدية وفقا للطريقة المباشرة:

قائمة التدفقات النقدية للدولة بتاريخ 31 ديسمبر...
(الوحدة النقدية: ... دينار تونسي)

الفترة السابقة	الفترة الجارية	الإيضاحات
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة العمليّاتية
		<i>المقاييض</i>
X	X	الضرائب والمعاليم وما شابهها
X	X	المخالفات والخطايا
X	X	التحويلات
X	X	الإتاوات
X	X	بيع السلع وإسداء الخدمات
X	X	الودائع
X	X	مقاييض أخرى
		<i>الدفعات</i>
X	X	المبالغ المدفوعة بعنوان أعباء الأعوان
X	X	خلاص مزوّدي السلع والخدمات
X	X	دفعات بعنوان التحويلات
X	X	إرجاع الضرائب والمعاليم وما شابهها
X	X	إرجاع الودائع
X	X	دفعات أخرى
X	X	
		التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة العمليّاتية
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية
		<i>المقاييض</i>
X	X	التفويت في أصول ثابتة مادية وغير مادية
X	X	التفويت في أصول ثابتة مالية وتوظيفات أخرى
X	X	الفوائد وحصص الأرباح والحصص من النتائج
		<i>الدفعات</i>
X	X	اقتناء أصول ثابتة مادية وغير مادية
X	X	اقتناء أصول ثابتة مالية وتوظيفات أخرى
X	X	
		التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية
		<i>المقاييض</i>
X	X	القروض الخارجية
X	X	القروض الداخلية
X	X	الأدوات المالية الأجلة
		<i>الدفعات</i>
X	X	تسديد القروض الخارجية
X	X	الفوائد والأعباء المالية المشابهة المتعلقة بالقروض الخارجية
X	X	تسديد القروض الداخلية
X	X	الفوائد والأعباء المالية المشابهة المتعلقة بالقروض الداخلية
X	X	الاقساط في إطار عقود الإيجار المالي
X	X	الأدوات المالية الأجلة
X	X	
		التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة التمويلية
X	X	انعكاس تغيرات أسعار الصرف على الخزينة
X	X	تغير الخزينة
X	X	الخزينة في 01 جانفي
X	X	الخزينة في 31 ديسمبر

27. نموذج قائمة التدفقات النقدية وفقا للطريقة غير المباشرة:

قائمة التدفقات النقدية للدولة بتاريخ 31 ديسمبر...
(الوحدة النقدية: ... دينار تونسي)

الفترة السابقة	الفترة الجارية	الإيضاحات
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية
X	X	رصيد الفترة
		عمليات دون تدفقات نقدية
X	X	الاستهلاكات وانخفاضات القيمة
X	X	المدخرات
X	X	التغيرات في المستحقات
X	X	التغيرات في المخزونات
X	X	التغيرات في الأصول الجارية الأخرى
X	X	التغيرات في ديون الموردين
X	X	التغيرات في الخصوم الجارية الأخرى
X	X	تأثير تغير سعر الصرف المسجل ضمن رصيد الفترة
X	X	زوائد القيمة أو نواقص القيمة المتأتية من النفوت في الأصول الثابتة
X	X	إيرادات وأعباء أخرى دون تدفقات نقدية
X	X	إيرادات وأعباء أخرى مرتبطة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية
X	X	التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية
		المقايض
X	X	النفوت في أصول ثابتة مادية وغير مادية
X	X	النفوت في أصول ثابتة مالية وتوظيفات أخرى
X	X	الفوائد وخصص الأرباح والخصص من النتائج
		الدفعات
X	X	اقتناء أصول ثابتة مادية وغير مادية
X	X	اقتناء أصول ثابتة مالية وتوظيفات أخرى
X	X	التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة الاستثمارية
		التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التمويلية
		المقايض
X	X	القروض الخارجية
X	X	القروض الداخلية
X	X	الأدوات المالية الأجلة
		الدفعات
X	X	تسديد القروض الخارجية
X	X	الفوائد والأعباء المالية المشابهة المتعلقة بالقروض الخارجية
X	X	تسديد القروض الداخلية
X	X	الفوائد والأعباء المالية المشابهة المتعلقة بالقروض الداخلية
X	X	الأقساط في إطار عقود الإيجار المالي
X	X	الأدوات المالية الأجلة
X	X	التدفقات النقدية الصافية المرتبطة بالأنشطة التمويلية
X	X	انعكاس تغيرات أسعار الصرف على الخزينة
X	X	تغير الخزينة
X	X	الخزينة في 01 جانفي
X	X	الخزينة في 31 ديسمبر

تاريخ الدّخول حيّز التطبيق

28. يطبّق هذا المعيار على القوائم الماليّة المتعلّقة بالفترات المحاسبيّة المفتوحة ابتداء من غرّة جانفي 2030.