

عبدالرحمن جنت مکان(۱)

در شماره‌های گذشته مطالبی پیرامون صورت‌های مالی به عنوان محصول یا ستاده سیستم حسابداری مالی ارائه و بطور اجمال در مورد صورت وضعیت مالی (ترازنامه) و صورتحساب سود و زیان و صورت سود(زیان) انباشته بحث گردید. در آنجا گفته شد که ترازنامه وضعیت مالی یک موسسه را در تاریخی معین نشان می‌دهد و صورتحساب سود و زیان نیز نمایانگر نتایج فعالیت‌های یک موسسه در یک دوره مالی معین است. اطلاعات مندرج در این صورت‌ها معمولاً پرسش‌هایی در ذهن استفاده‌کننده از آنها ایجاد می‌کند که این صورت‌ها قادر به پاسخگویی به آنها نیستند. از جمله:

- ۱- چرا در حالی که موسسه سودآور است توانایی کافی جهت پرداخت سود سهام وجود ندارد؟
- ۲- چرا موسسه با وجود سودآور بودن عملیاتش قادر به انجام تعهدات خود نیست؟
- ۳- وضعیت وجه نقد از سال گذشته تا پایان امسال چه تغییری کرده است؟
- ۴- اصولاً چه رابطه‌ای بین ترازنامه و صورتحساب سود و زیان وجود دارد؟

بنابر این برای دستیابی به اطلاعات مورد نیاز به منظور پاسخگویی پرسش‌های طرح شده نیاز به صورت مالی دیگری بود که حاوی همه اطلاعات لازم باشد.

به همین دلیل در ابتدا گزارشی بنام (صورت منابع و مصارف) که بعداً به (صورت تغییرات در وضعیت مالی) تغییر نام یافت ایجاد شد. اما ورشکستگی برخی شرکت‌های تجاری بعثت فقدان وجه نقد مورد نیاز برای ادامه عملیات جاری، متفکران حسابداری را وادار به ایجاد صورتحسابی برای بیان تغییرات وضعیت نقدینگی موسسات نمود. بدین ترتیب نقش و کاربرد اطلاعات مربوط به جریان‌های نقدی برای پیش‌بینی عملکرد آینده موسسات اقتصادی بیش از پیش مورد توجه قرار گرفت و (صورت گردش وجوه نقد) ((۱)) جایگزین (صورت تغییرات در وضعیت مالی) گردید.

صورت گردش وجوه نقد

هدف اصلی صورت گردش وجوه نقد ارائه اطلاعات در مورد پرداخت‌ها و دریافت‌های نقدی و همچنین تغییرات موجودی نقد می‌باشد. بنابر این صورت گردش وجوه نقد باید جریان‌های ورود وجه نقد به یک موسسه و جریان‌های خروج وجه نقد از آن را طی یک دوره مالی نشان دهد، بنحوی که علل تغییر مانده موجودی نقد در ابتدای دوره به مانده موجودی نقد در پایان دوره مشخص شود.

برای روشن شدن مطلب بهتر است ترازنامه و اقلام آن را مد نظر قرار داده و آنرا به صورت خلاصه‌تری به شکل زیر نشان دهیم:

ترازنامه	
بدهکاران	دارایی
× × ×	× × ×
× × ×	× × ×
صورت تغییرات در وضعیت مالی	
درآمد	هزینه
× × ×	× × ×
× × ×	× × ×
*	
**	

در این شکل می‌توان تاثیر هرگونه تغییر در اقلام ترازنامه‌ی جریان فعالیت‌های موسسه بر وجه نقد را به راحتی درک نمود.

چنانچه دارایی‌های جاری را شامل اقلام مختلف وجه نقد، بدهکاران، موجودی کالا و پیش‌پرداخت بدانیم، مشاهده می‌کنیم که به غیر از وجه نقد، هرگونه افزایش یا کاهش در اقلام دیگر موجب افزایش یا کاهش وجه نقد می‌شود.

بنابر این می‌توان فعالیت‌هایی که موجب تغییر در اقلام یادشده و سود حاصل از عملیات می‌شود تحت عنوان فعالیت‌های عملیاتی طبقه‌بندی نمود.

فعالیت‌های عملیاتی منجر به ورود وجوه نقد، از جمله موارد ذیل می‌باشد:

- وصول وجه نقد از مشتریان
- دریافت سود سهام
- درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری

- سایر دریافت‌های نقدی عملیاتی
- همچنین فعالیت‌های عملیاتی منجر به خروج وجوه نقد از جمله موارد ذیل می‌باشد:
- پرداخت به فروشندگان کالا
- پرداخت حقوق و دستمزد
- پرداخت هزینه وام‌گیری
- پرداخت مالیات
- سایر پرداخت‌های عملیاتی

اما سرمایه‌گذاری‌ها نیز در جریان تداوم فعالیت موسسه تغییر می‌کند. هرگونه تغییر در ارقام سرمایه‌گذاری که شامل دارایی‌های بلندمدت و سرمایه‌گذاری در سهام باشد، باعث تغییر در وجه نقد می‌شود. فعالیت‌هایی که اساساً بر رویدادها و مبادلات دارایی‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها تأکید دارد تحت عنوان فعالیت‌های سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی می‌شوند.

- فعالیت‌های سرمایه‌گذاری که منجر به ورود وجه نقد می‌شوند شامل موارد زیر هستند:
- دریافت اقساط وام و تسهیلات اعطایی
- دریافت وجوه حاصل از فروش دارایی‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها
- همچنین فعالیت‌های سرمایه‌گذاری که منجر به خروج وجه نقد می‌شود شامل موارد زیر هستند:
- افزایش در دارایی‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها
- اعطای وام و تسهیلات مالی به دیگران

هرگونه تغییر در سمت چپ ترازنامه نیز موجب تغییر در وجه نقد می‌شود. فعالیت‌هایی که اساساً بر رویدادها و مبادلات مربوط به وام‌ها و سایر بدهی‌های درازمدت و حقوق صاحبان سهام تأکید دارد تحت عنوان فعالیت‌های تأمین مالی شناخته می‌شوند.

- فعالیت‌های تأمین مالی که منجر به ورود وجه نقد می‌شود شامل:
- وجوه نقد حاصل از افزایش سرمایه (انتشار سهام جدید)
- وجوه نقد حاصل از وام‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت
- فعالیت‌های تأمین مالی که منجر به خروج وجه نقد می‌شود شامل:
- پرداخت نقدی سود سهام
- بازپرداخت وجوه وام گرفته شده

با توجه به مطالب گفته شده شکل ساده‌ای از صورت‌گردش وجوه نقد بدین گونه است:

شرکت نمونه	
ترازنامه	
تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۲۹	
ریال	ریال
	فعالیت‌های عملیاتی:
	وجه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی
	وجه نقد مصرف شده در فعالیت‌های عملیاتی
x x x	خالص وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی
	فعالیت‌های سرمایه‌گذاری:
	وجه نقد حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
	وجه نقد مصرف شده در فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
x x x	خالص وجه نقد ناشی از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
	فعالیت‌های تأمین مالی:
	وجه نقد حاصل از فعالیت‌های تأمین مالی
	وجه نقد مصرف شده در فعالیت‌های تأمین مالی
x x x	خالص وجه نقد ناشی از فعالیت‌های تأمین مالی
x x x	افزایش یا کاهش در موجودی نقد
x x x	مانده موجودی نقد در اول دوره
x x x	مانده موجودی نقد در پایان دوره

لازم به اشاره است که در ارتباط با روش‌های محاسبه‌برای گزارش‌گری گردش وجوه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی، دو روش پذیرفته شده وجود دارد:

۱- روش مستقیم: در این روش اطلاعات مربوط به ورودوجه نقد ناشی از فعالیت‌های عمده عملیاتی مستقیماً محاسبه می‌شود. برای محاسبه گردش وجوه نقد صورت سود و زیان و سایر اقلام مربوطه باید از مبنای تعهدی به مبنای نقد تبدیل شود. شکل ساده‌ای از این صورت به روش مستقیم را ملاحظه نمودید. لکن به جهت روشن‌تر شدن مطلب نمونه کامل‌تری از صورت گردش وجوه نقد به شکل زیر ارائه می‌شود:

()	
	xx/ /
—	—
	:
	xxx
	(xx x)
	(xx x)
	<u>(xx x)</u>
xxx	
	:
	xxx
	xxx
	(xx x)
	<u>(xx x)</u>
xxx	
	:
	xxx
	xxx
	(xx x)
	<u>(xx x)</u>
<u>xxx</u>	
xxx	

۲- روش غیر مستقیم: در این روش تنها خالص گردش وجوه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی از طریق تعدیل سود خالص گزارش شده بابت آثار اقلام غیرنقدی موثر بر اندازه‌گیری سود نشان داده می‌شود. نمونه ساده‌ای از صورت گردش وجوه نقد به روش غیر مستقیم را می‌توان به شکل زیر نشان داد:

()	
	xx/ /

—	—	:	
× × ×			
	× × ×	:	
	× × ×		
	× × ×		
	(× × ×)	:	
	(× × ×)		
	<u>× × ×</u>		
<u>× × ×</u>			
× × ×			

(ادامه دارد)

منابع:

- ۱- صورت گردش وجوه نقد، عزیز عالی‌پور، مجله حسابداری، شماره ۱۰۵ و ۱۰۶، آبان ۱۳۷۳
- ۲- صورت جریان‌های نقدی تا چه اندازه سودمند است؟ ترجمه: عبدالرضا تالانه- مجید میراسکندری، مجله حسابداری شماره ۹۳ و ۹۴، اسفند ۱۳۷۱
- ۳- صورت گردش وجوه نقد، سعید صنعت کار، مجله حسابداری، شماره ۱۲۱، مرداد ۱۳۷۶
- ۴- فصلنامه حسابداری برق، شماره ۵، پاییز ۱۳۷۴
- ۵- فصلنامه حسابداری برق، شماره ۱۰، زمستان ۱۳۷۵

۱- کارشناس ارشد حسابداری - عضو هیأت علمی آموزشکده فنی صنعت آب و برق خوزستان
 ۲- Cash Flow Statement

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
 پرتال جامع علوم انسانی