

صورت‌های مالی

تهیه شده بر اساس روش نقدی

کارو هوانسیان فر

مقدمه :

صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس روش نقدی به دو گروه تقسیم می‌گردند:

الف - صورت‌هایی که بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحدها تهیه می‌شوند.

ب - صورت‌هایی که بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحدها تهیه نمی‌شوند.

الف - صورت‌های مالی که بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتیجه عملکرد واحدها تهیه می‌شوند:

در روش حسابداری نقدی ممکن است یک یا چند قلم بر اساس روش نقدی در دفاتر ثبت شوند، در این حالت صورت‌های مالی واحد بطور کلی وضعیت مالی و نتایج عملکرد آن را نشان می‌دهد.

ب - صورت‌های مالی که بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتیجه عملکرد واحدها تهیه نمی‌شوند:

در روش حسابداری نقدی ممکن است تنهادر یافت و پرداخت‌های

نقدی ثبت شوند، یعنی درآمدها و هزینه‌ها مانگامی که وجهی دریافت و یا پرداخت می‌شود، ثبت گردند. بنابراین موجودی‌ها، حساب‌های دریافتنی و حسابهای پرداختنی در دفاتر ثبت نمی‌شوند و صورت‌های مالی تهیه شده با استفاده از این حسابها به هیچوجه وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحد را، طبق اصول صحیح و متداول حسابداری، نشان نمی‌دهند. واحدهایی که از این نوع صورت‌های مالی استفاده می‌کنند، عموماً "شرکتهای تضامنی و واحدهای خدماتی... می‌باشند و معمولاً هدف از رسیدگی به حسابهای این نوع شرکتها واحدها و تهیه گزارش، حصول اطمینان مالکین از این مسئله است که آیا کلیه معاملات مالی، براساس روش حسابداری انتخاب شده بوسیله واحد، در دفاتر ثبت می‌شوند یا خیر. صورت‌های مالی که براساس روش نقدی تهیه شده و وضعیت مالی و نتایج عملکرد شرکت را نشان نمی‌دهند را نباید "ترازنامه" یا "صورت حساب سود و زیان" محسوب کرد، این صورتهای غالباً بنام‌های ویرخوانده می‌شوند:

صورت دارایی‌ها و بدهیها (براساس روش نقدی)

صورت دارائی‌ها و بدهیها (حاصل از عملیات نقدی)

صورت حساب درآمدها و هزینه‌های نقدی

صورت حساب درآمد و هزینه (براساس روش نقدی)

اظهار نظر حسابرس در مورد صورت‌های مالی که براساس روش نقدی تنظیم شده اند ولی وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحدها را نشان می‌دهند:

حسابرس می‌تواند در مواردیکه صورت‌های مالی تهیه شده براساس روش نقدی، اگر براساس روش تعهدی تهیه می‌شدند تغییرچندانی در

آن صورت هابوجود نمی‌آمد، گزارش مقبول ارائه دهد. حسابسرس می تواند در گزارش خود قید کند که صورتهای مالی براساس اصول مورد قبول حسابداری تهیه شده اند. علاوه براین باید در یادداشت های پیوست صورت های مالی نیز افشا شود که صورت های مالی براساس روش نقدی تهیه شده اند و استفاده از این روش باعث ایجاد تفاوت قابل ملاحظه ای در صورتهادرمقایسه با ومانیکه براساس روش تعهدی تهیه می شدند، نمی گردد. اگر تفاوت بین روش نقدی و تعهدی، در صورت های مالی که بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحدهات تهیه شده اند، قابل ملاحظه باشد و یادرسالهای آتی قابل ملاحظه گردد، احتما" لازم خواهد بود که گزارش مشروط ارائه شود و مقدار تفاوت بین اقلام تهیه شده براساس دو روش نیز افشا گردد. در صورتیکه مقدار تفاوت بین دو گروه صورتهای مالی بحدی می باشد که صورت های مالی تهیه شده براساس روش نقدی بمیزان قابل ملاحظه ای با صورت های مالی تهیه شده براساس روش تعهدی تفاوت داشته باشد، حسابرس باید مقدار تفاوت مزبور را در گزارش خود افشا کرده و اظهار نظر مردود ارائه دهد.

در مواردی ممکن است استفاده از روش نقدی اثر غیر قابل ملاحظه ای بر صورت حساب سود و زیان و صورت تغییرات در وضعیت مالی داشته باشد. هرچنین مواردی حسابرس اظهار نظر مقبول نسبت به صورت سود و زیان و صورت تغییرات در وضعیت مالی ارائه کرده و نسبت به ترانزنامه اظهار نظر مشروط ارائه خواهد کرد.

نمونه چنین گزارشی بشکل زیر خواهد بود:

" بند توضیحی "

(۱) - شرکت حسابهای خود را بر اساس روش نقدی نگهداری میکند و در نتیجه هزینه های معوق و پیش پرداختها در حسابها انعکاس نمی گردند. در صورتیکه این هزینه و پیش پرداختها در پایان سال ۱۳۶۲ ثبت می شود، دارائی های جاری در حدود ریال بدهی های جاری در حدود ریال و مانده سود (زیان) انباشته در حدود ریال افزایش می یافت. مبالغ مشابه در سال ۱۳۶۱ نیز ثبت نگردیده اند، بنابراین، به عقیده ما، استفاده از روش نقدی بجای روش تعهدی اثر قابل ملاحظه ای روی صورت سود و زیان و صورت تغییرات در وضعیت مالی پیوست ندارد.

" بند اظهار نظر "

بنظر این موسسه، به استثنا اثرات موارد فوق الذکر بر ترازنامه و سود (زیان) انباشته، صورت های مالی پیوست وضعیت مالی شرکت آلفا را در تاریخ ۳۰ اسفند ماه ۱۳۶۲ و نتایج عملکرد و تغییرات در وضعیت مالی آنرا برای دوره مالی منتهی به تاریخ مزبور طبق اصول مورد قبول حسابداری که بطوریکه نواخت با سال قبل اعمال شده، به نحو مطلوب نشان می دهند.

هرگاه استفاده از روش نقدی اثر قابل ملاحظه ای روی کلیه صورت های مالی داشته باشد (اما اثر آن چندان نباشد که لزوم ارائه گزارش مردود را توجیه کند)، و یا اثر قابل ملاحظه ای روی ترانزنامه داشته و احتمالاً "اثر قابل ملاحظه ای بر سود ویژه در بعضی سالها داشته و در بعضی سالها نیز اثر آن روی سود ویژه قابل ملاحظه نباشد، باید اولاً" اثر انتخاب روش نقدی بر کلیه صورت های مالی افشاشده و ثانیاً "حسابرس نسبت به کلیه صورت های مالی اظهار نظر مشروط ارائه دهد.

نمونه چنین گزارشی بشرح زیر خواهد بود:

" بنسبت توضیحی "

شرکت حساب های خود را بر اساس روش نقدی نگهداری می کند و در نتیجه هزینه های معوق و پیش پرداخت ها در حساب هامنعکس نمی گردد. در صورتیکه در پایان سال ۱۳۶۲ این هزینه ها در حساب هامنعکس و پیش پرداخت ها در حساب هامنعکس می گردید، دارائی های جاری در حدود ریال، بدمی های جاری در حدود ریال و مانده سود (زیان) انباشته در حدود ریال و سود ویژه سال در حدود ریال افزایش می یافت.

" بند اظهار نظر "

بنظر این موسسه، به استثنای اثرات ناشی از مواردیکه در بند (۱) فوق مطرح گردید، صورت های مالی ضمیمه در صورتیکه اتخاذ روش فوق اثر قابل ملاحظه ای داشته باشد که ارائه

گزارش مردود را ضروری کند، بنده اظهار نظر گزارش حسابرس
(پس از بند توضیحی) بصورت زیر خواهد بود:

" بند اظهار نظر "

بنظر این موسسه، به علت اهمیت اثرات موارد مطرح شده در بند
(۱) فوق، صورت های مالی پیوست وضعیت مالی شرکت آلفا را در
تاریخ ۲۰ اسفند ماه ۱۳۶۲ و نتایج عملکرد و تغییرات در وضعیت
مالی آنرا برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور طبق اصول مسود
قبول حسابداری نشان نمی دهد.

اظهار نظر حسابرس در مورد صورت های مالی که بر اساس روش نقدی
تهیه شده اند اما وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحد را نشان نمی دهند.
نمونه گزارش حسابرسی در رابطه با این صورت های مالی می تواند
بشکل زیر باشد:

" بند حدود رسیدگی "

صورت های مالی ها، بدهی ها و سرمایه شرکت تضامنی آلفا در تاریخ
۲۰ اسفند ماه ۱۳۶۲ و صورت حساب درآمدهای نقدی دریافت شده و
هزینه های پرداخت شده و حساب سرمایه شرکا برای سال مالی
منتهی به تاریخ مزبور مورد رسیدگی قرار گرفت. رسیدگی مزبور
بر اساس استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام شده و شامل
بررسی آزمایشی اسناد و مدارک و همچنین اعمال سایر روشهای
حسابرسی می باشد که به تشخیص این موسسه در شرایط موجود
ضروری بوده است.

" بنسب توضیحی "

حسابهای شرکت براساس روش نقدی نگهداری شده و صورتهای مالی پیوست نیز براساس این روش تهیه شده اند، بنابراین درآمدها و هزینه های زمانی در دفاتر ثبت می شوند که وجه نقد دریافت یا پرداخت شده باشد و در نتیجه حسابهای دریافتی، پرداختی، هزینه های معوق و موجودیها در صورت دارایی ها و بدهی ها و سرمایه منعکس نمی باشند. لذا صورت های مالی پیوست وضعیت مالی و نتایج عملکرد شرکت را طبق اصول مورد قبول حسابداری نشان نمی دهند. بدین منظور باید درآمدها و هزینه ها به روش تعهدی شناسایی گردند.

" بند اظهار نظر "

بنظر این موسسه، صورت های مالی پیوست دارایی ها، بدهی ها و سرمایه شرکت تضامنی آلفا را در تاریخ ۲۰ اسفندماه ۱۳۶۲ و درآمدهای نقدی وصول شده و هزینه های پرداخت شده و تغییرات در سرمایه شرکا را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، براساس روش نقدی که بطوریکه نخواست با سال قبل اعمال شده، بنحو مطلوب نشان می دهد.

در مثال فوق فرض شده که صورت تغییرات در وضعیت مالی ارائه نشده است، در مواردیکه صورتهای مالی بمنظور نشان دادن وضعیت مالی و نتایج عملکرد تهیه نمی شوند، تهیه صورت تغییرات در وضعیت مالی لزومی ندارد در صورتیکه چنین صورتی تهیه شود، باید آنرا صورت

تغییرات در دارایی ها و بدهی ها نام گذاری کرد و در آن به " وضعیت مالی " نباید اشاره ای کرد. می توان این مسئله را که صورت های مالی وضعیت مالی و نتایج عملکرد واحد را نشان نمی دهند در بندها اظهار نظر گزارش بجای بند حدود رسیدگی قرارداد. هرگاه در رابطه با صورت های مالی تهیه شده بر اساس روش نقدی بصورت فوق الذکر، محدودیتی برای حسابرس در رسیدگی بوجود آید، گزارش حسابرسی می تواند بصورت زیر ارائه شود:

" بند حدود رسیدگی "

صورت دارایی ها و بدهی های شرکت آلفا در تاریخ ۳۰ اسفند ماه ۱۳۶۲ و صورت درآمد و هزینه برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور مورد رسیدگی قرار گرفت. بجز موضوع مطرح شده در بند (۱) زیر، رسیدگی مزبور بر اساس استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام گردیده و شامل بررسی آزمایشی اسناد و مدارک و همچنین اعمال سایر روشهای حسابرسی که به تشخیص این موسسه در شرایط موجود ضروری بوده است، می باشد.

" بند توضیحی "

- (۱) - طبق دستور شرکت فرم تأییدیه مستقیم برای متعهدین اسناد دریافتی ارسال نگردید و تأیید مانده این حساب از طریق دیگر برای این موسسه میسر نبوده است.
- (۲) - طبق صورت جلسه مجمع عمومی صاحبان سهام، حسابها بر اساس روش نقدی نگهداری می شوند، بنابراین درآمد

و هم‌سزینه هامنكامی در دفاتر ثبت می شود كسسه
وجه نقد دریافت یا پرداخت گردیده باشد و در نتیجه
حسابهای دریافتنی، پرداختنی، هزینه های معوق و موجودیها
در صورت دارایی ها و بدهیها منعكس نمی گردند. بنابراین،
صورت های فوق الذکر وضعیت مالی و نتایج عملکرد شرکت
را طبق اصول مورد قبول حسابداری (تعهدی) نشان نمیدهند.

" بند اظهار نظر "

بنظر این موسسه ، به استثنا اثرات ناشی از تعدیلاتی که ممکن
بود در صورت ارسال تأییدیه مستقیم مشخص شود، صورت های
مالی پیوست دارایی ها و بدهی های شرکت آلفا را در تاریخ ۲۰
اسفندماه ۱۳۶۲ و درآمد و هزینه های آن برای سال مالی منتهی به
تاریخ مزبور، بر اساس روش نقدی، به نحو مطلوب نشان
می دهند.

هرگاه در یادداشت های پیوست صورت های مالی دارایی ها
و بدهی هایی که در اثر اتخاذ روش نقدی در صورت های مالی منعكس
نشده اند، به نحو مطلوبی افشا شوند و اظهار نظر حسابرس مقبول باشد،
می توان ارجمله استاندارد بند " حدود رسیدگی " استفاده کرده و بند
" اظهار نظر " گزارش را بشکل زیر در آورد:

" بند اظهار نظر "

صورت های مالی پیوست ، همانطور که در یادداشت شماره ۱

پیوست صورت های مالی توضیح داده شده به روش نقدی تهیه شده اند و وضعیت مالی و نتایج عملکرد شرکت آلفا را طبق اصول مورد قبول حسابداری نشان نمی دهند.

معذالك بعقیده این موسسه ، صورت های مالی پیوست دارایی ها و بدهی های شرکت را در تاریخ ۲۰ اسفند ماه ۱۳۶۲ و درآمدها و هزینه های آنرا برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، براساس روش نقدی که بطوریکه نواخت با سال قبل اعمال شده، به نحو مطلوب نشان می دهند. ●

