

صورت جریان وجوه نقد

هدف اصلی صورت جریان وجوه نقد ارائه اطلاعات در رابطه با جریان های ورودی و خروجی وجه نقد طی یک دوره حسابداری است.

وجه نقد شما به موجودی نقد و سپرده های دیداری نزد بانک ها و موسسات مالی اعم از ریالی و ارزی (شامل سپرده های سرمایه گذاری کوتاه مدت بدون سررسید) اطلاق می گردد.

شکل صورت جریان وجوه نقد:

طبق استاندارد شماره ۲ ورودیهای وجه نقد و خروجی های آن در قالب فعالیت های عملیاتی، بازده سرمایه گذاری و خود سرمایه گذاری ها و سود پرداختی بابت تامین مالی، مالیات بر درآمد و فعالیت های سرمایه گذاری و فعالیت های تامین مالی طبقه بندی می شود.

۱- روش مستقیم

دو روش برای گزارشگری فعالیت های عملیاتی:

۲- روش غیر مستقیم

جریان های نقدی طبقه بندی شده بر مبنای فعالیت های اصلی - فعالیت های تامین مالی

جریان های ورودی: ۱- انتشار بدهی بلند مدت

۱- دریافتی از مشتریان

۱- فعالیت های عملیاتی

۲- سایر دریافت های نقدی

۲- بازده سرمایه گذاری و سود پرداختی
بابت فعالیتهای تامین مالی

سود دریافتی بابت سپرده ها
سود سهام دریافتی

۳- مالیات بر درآمد: استرداد مبالغ پرداختی بابت تامین مالی....

۴- فعالیتهای سرمایه گذاری

۱- وصول وام اعطایی

۲- فروش سرمایه گذاری

۳- فروش دارایی های ثابت

جریانهای خروجی:

فعالیت های عملیاتی: ۱- پرداختی به کارکنان ۲- سایر پرداختهای نقدی ۳- پرداختی به فروشندگان

فعالیت های بازده سرمایه گذاری: ۱- سود پرداختی بابت تسهیلات مالی ۲- سود سهام پرداختی

فعالیت های مالیات بر درآمد: ۱- مالیات بر درآمد پرداختی ۲- پرداخت یا علی الحساب

فعالیت های سرمایه گذاری: ۱- اعطای وام ۲- خرید سرمایه گذاری ۳- خرید دارایی های ثابت

فعالیت های تامین مالی: ۱- بازپرداخت استقراض ۲- بازخرید سهام شرکت

روش مستقیم: منابع اصلی جریان های ورودی و خروجی وجه نقد باید گزارش شوند.

۱- دریافت های نقدی حاصل از فروش کالا و ارائه خدمات (وصولی از مشتریان)

۲- دریافت های نقدی حاصل از کارمزد و سایر درآمدهای عملیاتی

۳- پرداخت های نقدی به فروشندگان کالا و خدمات - بیمه - تبلیغات و ...

۴- پرداخت های نقدی به کارکنان واحد تجاری

۵- پرداخت های نقدی بابت مزایای پایان خدمت

نکته ۱: برای تعیین وجوه نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی معمولاً با اقلام صورت سود و زیان و همچنین دارایی ها و بدهی های جاری سر و کار داریم.

نکته ۲: برای تعیین وجوه نقد حاصل از فعالیت های سرمایه گذاری معمولاً باید از برخی تغییرات دارایی های غیر جاری استفاده کنیم.

نکته ۳: برای تعیین وجوه نقد حاصل از فعالیت های تامین مالی بیشتر با بدهی های غیر جاری و حقوق صاحبان سهام سر و کار داریم.

نکته ۴: نمیخواهد اقلامی نظیر سود (زیان) حاصل از فروش دارایی های ثابت و باز خرید بدهی از بخش فعالیت های عملیاتی خارج شده و ضمن طبقه مناسب خود گزارش شود.

نکته ۵: هرگونه افزایش یا کاهش در جمع حقوق صاحبان سهام که ماهیت نقدی دارد باید در قالب فعالیت تامین مالی گزارش شود.

روش مستقیم: بر تجزیه و تحلیل حساب های دارایی و بدهی جاری مبتنی است.

در روش مستقیم هر یک از اقلام عملیاتی مندرج در صورت سود و زیان، از طریق تعدیل بابت تغییراتی که طی دوره در حساب های مرتبط ترازنامه ای صورت گرفته است، بر مبنای نقدی تعدیل می شود.

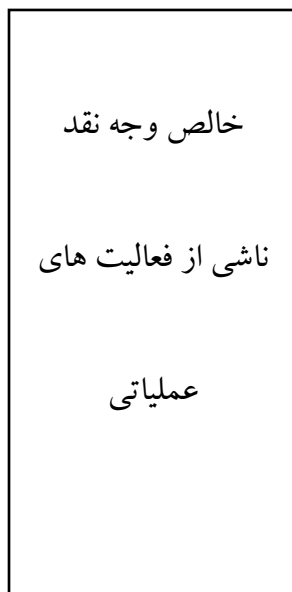
نحوه عمل در روش مستقیم برای دستیابی به جریان های نقدی ناشی از فعالیت های عملیاتی

صورت جریان وجوه نقد

حساب های تراز نامه

حساب های صورت سود و زیان

(مبنای تعهدی)

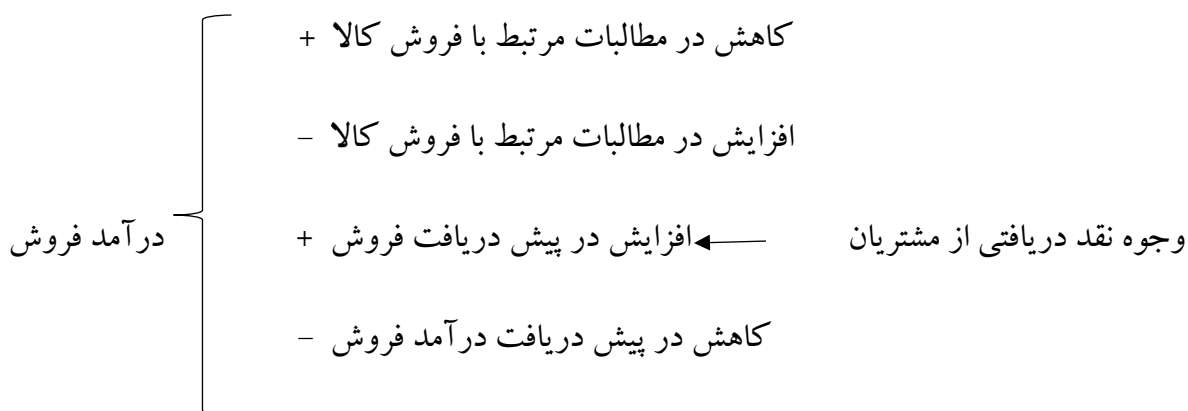


درآمد ← تعدیل درآمدها به منظور دستیابی به خالص جریان های نقدی ورودی از محل مشتریان

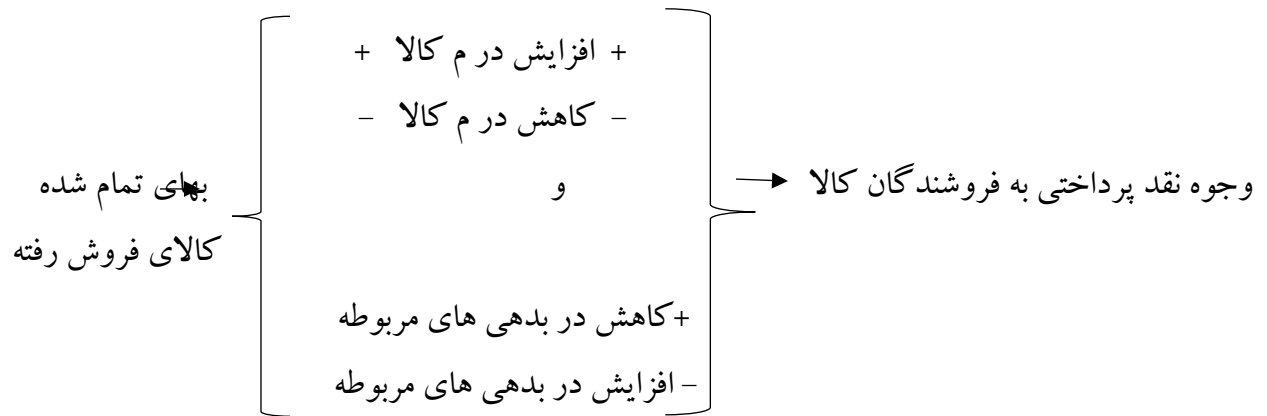
بهای تمام شده کالای فروش رفته ← تعدیل ب.ت.ک فروش رفته به منظور دستیابی بابت وجه نقد خروجی بابت فروشندگان کالا

هزینه به جز بهای تمام شده کالای فروش رفته ← تعدیل هزینه ها به منظور تعیین جریان های نقدی خروجی

نحوه تعدیل درآمد فروش تعهدی

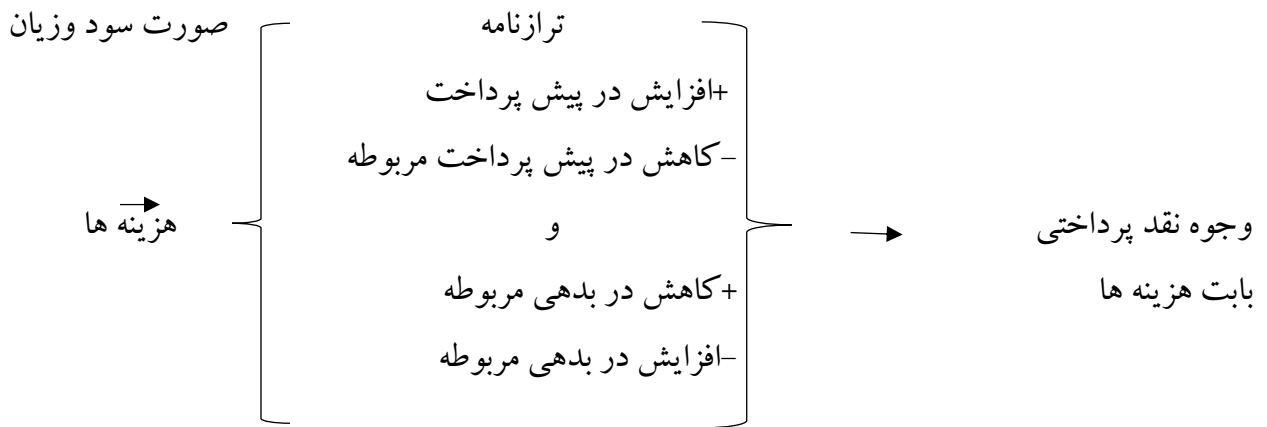


نحوه تعدیل بهای تمام شده کالای فروش رفته به منظور تعیین وجوه نقد پرداختی به فروشندگان کالا



افزایش در حساب های پرداختی هنگامی ایجاد می شود که در دوره خرید کالا، وجهی بابت آن پرداخته نشود در نتیجه، جهت تعیین وجوه نقد پرداختی، افزایش در بدهی به عرضه کنندگان کالا باید از بهای تمام شده کالای فروش رفته کسر شود.

نحوه تعدیل هزینه های تعهدی (به جز استهلاک و سایر هزینه های غیر نقدی)



مثال: اطلاعات زیر مربوطه به شرکت آریا در سال ۱۳۸۲ در اختیار می باشد.

۴۰۰	افزایش حسابهای دریافتی نچاری		۶۰۰۰	فروش
۶۰	کاهش موجودی کالا		<u>(۲۸۰۰)</u>	بهای تمام شده کالای فروش رفته

۱۰	افزایش پیش پرداخت هزینه ها	۳۳۰۰	سود ناخالص
۳۲	افزایش ذخایر هزینه ها	(۲۰۰۰)	هزینه های عملیاتی
۱۴۰	افزایش حسابهای پرداختی تجرتی	۱۲۰۰	سود خالص عملیاتی

مطلوبست: ۱) محاسبه وجه نقد دریافتی بابت فروش

۲) محاسبه وجه نقد پرداختی بابت بهای تمام شده

۳) محاسبه وجه نقد پرداختی بابت هزینه های عملیاتی

۴) تهیه بخش فعالیت های عملیاتی صورت جریان وجه نقد

$$۶۰۰۰ - ۴۰۰ = ۵۶۰۰ \text{ (الف)}$$

$$۲۸۰۰ - ۱۴۰ - ۶۰ = ۲۶۰۰ \text{ (ب)}$$

کاهش در مانده حسابهای پرداختی (ذخایر) + جمع هزینه ها = وجه نقد پرداختی بابت (ج)
افزایش در مانده حسابهای پرداختی (ذخایر هزینه) - هزینه عملیاتی

→ { + افزایش در مانده حساب پیش پرداخت هزینه +
- کاهش در مانده حساب پیش پرداخت هزینه -

$$\text{ج) } ۲۰۰۰ - ۳۲ + ۱۰ = ۱۹۷۸$$

د) بخش فعالیت های عملیاتی:

وجه نقد دریافتی بابت فروش کالا ۵۶۰۰

وجه نقد پرداختی بابت بهای تمام شده کالای فروش رفته (۲۶۰۰)

وجه نقد پرداختی بابت هزینه های عملیاتی (۱۹۷۸)

وجه نقد حاصل شده از فعالیت های عملیاتی ۱۰۲۲

تمرین ۲: مانده های زیر را از دفاتر شرکت خزر استخراج شده است:

۹۱/۱۱/۲۹	۹۲/۱۲/۲۹	شرح
۱۵۵۰۰	۱۸۷۰۰	حساب های دریافتی تجاری
۲۷۲۰۰	۲۵۴۴۰	موجودی کالا
۱۳۵۰	۱۵۰۰	ح پرداختی تجاری
	۲۷۸۷۰۰	فروش
	۱۹۷۰۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته
	۱۶۷۰۰	هزینه استهلاک
	۳۵۲۰۰	هزینه حقوق
	۲۴۳۰۰	سایر هزینه های عملیاتی
		مطلوبست: تهیه بخش فعالیت های عملیاتی به روش مستقیم
		بخش فعالیت های عملیاتی:
	۲۷۵۵۰۰	وجه نقد دریافتی بابت فروش
	(۱۹۵۹۹۰)	وجه نقد پرداختی بابت بهای تمام شده
	(۵۹۳۵۰)	وجه نقد پرداختی بابت هزینه عملیاتی
	۲۰۱۶۰	خالص وجه نقد دریافت شده از فعالیت های عملیاتی

$$۱) ۲۷۸۷۰ - ۳۲۰۰ = ۲۷۵۵۰۰$$

$$۲) ۱۹۷۰۰۰ + ۷۵۰ - ۱۷۶۰ = ۱۹۵۹۹۰$$

$$۲۴۳۰۰ + ۳۵۲۰۰ - ۱۵۰۰ = ۵۹۳۵۰$$

مثال ۳: اطلاعات زیر از دفاتر شرکت نیکو در سال ۹۲ استخراج شده است. مطلوبست:

الف) تهیه بخش فعالیت های عملیاتی

ب) تهیه بخش بازده سرمایه گذاری ها و سود پرداختی بابت تامین مالی

ج) تهیه بخش مالیات بر درآمد

<u>۹۱/۱۲/۲۹</u>	<u>۹۲/۱۲/۲۹</u>	<u>ریال</u>	<u>شرح</u>
۴۷۵۰۰	۵۵۰۰۰	۸۳۵۴۰۰	فروش حساب های دریافتی تجاری
۶۵۴۰۰	۶۲۶۰۰	(۴۵۴۵۰۰)	بهای تمام شده کالای فروش رفته موجودی کالا
۴۵۲۵۰	۴۸۷۰۰	۳۸۰۹۰۰	سود ناخالص حساب های پرداختی تجاری
۱۲۰۰	۸۰۰	(۳۸۰۰۰)	هزینه استهلاک بهره پرداختی
۲۹۵۰۰	۴۲۰۰	(۱۲۱۳۵۰)	هزینه حقوق ذخیره مالیات
			سایر هزینه های عملیاتی (۸۷۵۰۰)
		۱۳۴۰۵۰	سود عملیاتی
		(۱۲۲۰۰)	هزینه های مالی (بهره)
		۱۲۱۸۵۰	سود قبل از کسر مالیات
		(۳۰۵۰۰)	مالیات بر درآمد
		<u>۹۱۳۵۰</u>	
			صورت جریان وجه نقد
			فعالیت های عملیاتی:
	۸۲۷۹۰۰		وجه نقد دریافتی بابت فروش (۱)
	(۴۴۸۲۵۰)		وجه نقد پرداختی بابت هزینه های تمام شده کالای فروش (۲)
	(۲۰۸۸۵۰)		وجه نقد پرداختی بابت هزینه های عملیاتی (۳)
	<u>۱۷۰۸۰۰</u>		خالص وجه نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی

بخش بازده سرمایه گذاری و سود پرداختی بابت تامین مالی:

وجه نقد پرداختی بابت سود تامین مالی (۴) (۱۲۶۰۰)

(۱۲۶۰۰)

بخش مالیات بر درآمد:

وجه نقد پرداختی مالیات (۱۸۰۰۰)

(۱۸۰۰۰)

خالص وجه نقد پرداختی بابت مالیات

۱۴۰۲۰۰

خالص وجه نقد دریافتی قبل از فعالیت های سرمایه گذاری و تامین مالی:

$$(۱) = ۸۳۵۴۰۰ - ۷۵۰۰ = ۸۲۷۹۰۰$$

$$(۲) = ۴۵۴۵۰۰ - ۳۴۵۰۰ - ۲۸۰۰$$

$$(۳) = (۱۲۱۳۵۰ + ۸۷۵۰۰) = \text{هزینه عملیاتی}$$

$$(۴) = ۱۲۲۰۰ + ۴۰۰ = ۱۲۶۰۰$$

مثال (اطلاعات زیر مربوط ب شرکت خیبر در دسترس است :

ترازنامه

۱۳۸۱	۱۳۸۲	بدهی ها:	۱۳۸۱	۱۳۸۲	دارایی ها:
۵۰	۷۵	حسابهای پرداختی تجاری	۱۶	۲۲	وجه نقد
۸	۱۰	سایر بدهیهای (هزینه مالی)	۲۵۰	۲۰۰	ح دریافتی تجاری
۱۰۷	۹۰	ذخیره مالیات	۹۵	۱۲۵	موجودی کالا
۷۷	۱۱۷	اوراق مشارکت	۱۰	۱۸	پیش پرداخت هزینه
<u>۲۴۲</u>	<u>۲۹۲</u>	جمع بدهی	۱۰۰۰	۱۰۱۹	دارایی ثابت مشهود
			(۵۹۷)	(۵۲۵)	استهلاک انباشته

حقوق صاحبان سرمایه :

۳۰۰	۳۳۸	سرمایه		
۲۳۲	۲۲۷	سود انباشته		
۵۳۲	۵۶۵	ج.حقوق صاحبان سرمایه	<u>۷۷۴</u>	<u>۸۵۷</u>
۷۷۴	۸۵۷	ج.بدهی و حقوق صاحبان سهام		

صورت حساب سودوزیان	سایر اطلاعات :
فروش	الف (یک ساختمان به ارزش دفتری ۲۰۰
۱۳۰۰	ریال و بهای تمام شده ی ۳۳۰ ریال به مبلغ
ب.تمام شده ی ک.فروش رفته	۲۰۰ ریال فروخته شد.
(۸۸۰)	ب (در طی سال ۷۵ ریال سود نقدی سهام
۴۲۰	پرداخت شد.
سود نا ویژه	ج (دارایی های ثابت (اضافه شده در طی
هزینه استهلاک ۶۰	دوره) کلا از طریق پرتاخذ وجه نقد تحصیل
سایر بدهی های هزینه های عملیاتی	شده است.
۲۴۰	مطلوبست : تهیه ی صورت جریان وجه نقد به
جمع هزینه های عملیاتی	روش مستقیم
(۳۰۰)	
سود عملیاتی	
۱۲۰	
هزینه مالی	
(۱۵)	
سود قبل از مالیات	
۱۰۵	
مالیات	
(۳۵)	
سودخالص	
۷۰	

شرکت سهامی خیبر

صورت جریان وجه نقد

برای سال مالی منتهی به ۱۲/۲۹

فعالتهای عملیاتی :

۱۳۵۰	وجه نقد دریافتی بابت فروش (۱)
(۸۸۵)	وجه نقد پرداختی بهای تمام شده (۲)
<u>(۲۴۸)</u>	وجه نقد حاصل از هزینه های عملیاتی (۳)
۲۱۷	خالص وجه نقد حاصل از فعالتهای عملیاتی
	فعالتهای بازده سرمایه گذاری و سود پرداختی بابت تامین مالی :
(۱۳)	پرداختی بابت تامین مالی (۴)
(۷۵)	پرداختی بابت سود سهام
(۸۸)	خالص وجه نقد مصرف شده بابت بازده سرمایه گذاری و سود پرداختی بابت تامین مالی

مالیات بر درآمد :

پرداختی بابت مالیات (۵) (۵۲)

فعالتهای سرمایه گذاری :

۲۰۰	وجه نقد دریافتی بابت فروش ساختمان
<u>(۳۴۹)</u>	وجه نقد پرداختی بابت دارایی ثابت

خالص وجه نقد مصرف شده برای سرمایه گذاری (۱۴۹)

فعالتهای تامین مالی :

وجه نقد دریافتی بابت افزایش سرمایه (۶) ۳۸

وجه نقد دریافتی بابت اوراق مشارکت ۴۰

خالص وجه نقد حاصل از فعالتهای تامین مالی ۷۸

خالص وجه نقد حاصل از کل عملیات ۶

وجه نقد ابتدای دوره ۱۶

وجه نقد پایان دوره ۲۲

$$۱) ۱۳۰۰ + ۵۰ = ۱۳۵۰$$

$$۴) ۱۵ - (۱۰ - ۸) = ۱۳$$

$$۷) (۷۷ - ۱۱۷) = ۴۰$$

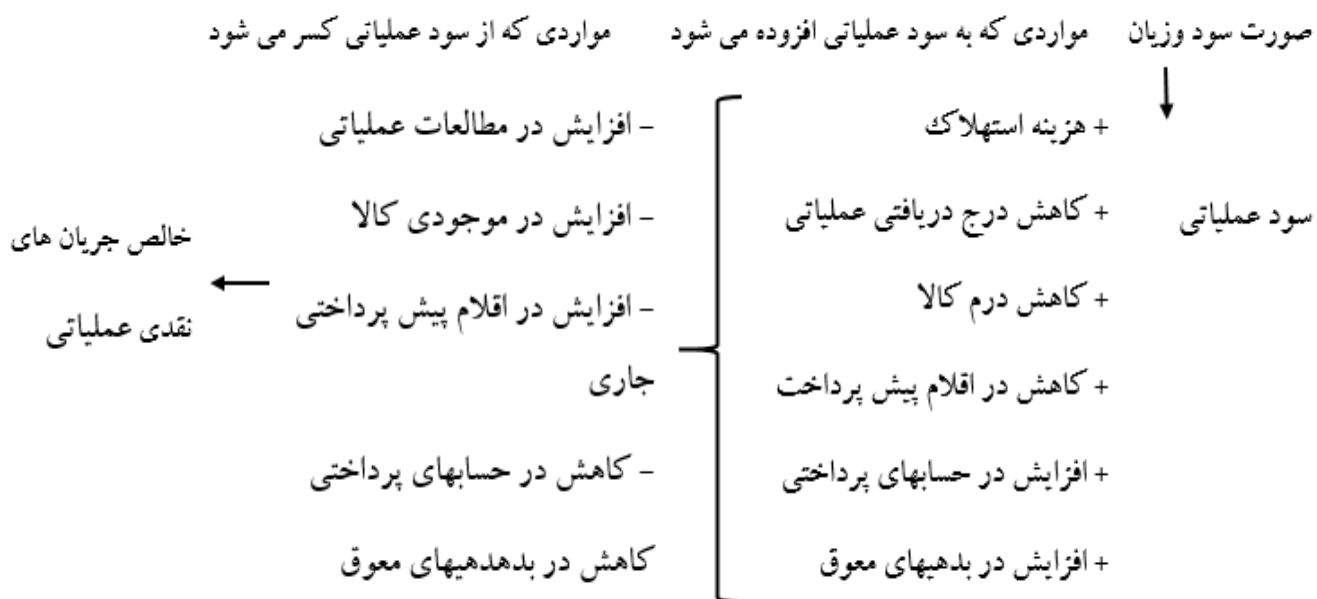
$$۲) ۸۸۰ - ۲۵ + ۳۰ = ۸۸۵$$

$$۵) ۳۵ + (۱۰۷ - ۹۰) = ۵۲$$

$$۳) ۲۴۰ + ۸ = ۲۴۸$$

$$۶) (۳۳۸ - ۳۰۰) = ۳۸$$

نحوه عمل روش غیر مستقیم برای تعیین جریان های نقدی ناشی از فعالیتهای عملیاتی :



مثال) سود عملیاتی یک شرکت سهامی معادل ۵۵۰,۰۰۰ ریال و هزینه استهلاک داراییهای ثابت نیز معادل ۲۲۰,۰۰۰ ریال بوده است مانده داراییهای و بدهیهای جاری شرکت در ابتدا و پایان سال مالی در ابتدا و پایان سال مالی به شرح زیر بوده است .

<u>پایان سال</u>	<u>ابتدای سال</u>	
۶۵۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰	وجه نقد
۱,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی تجاری
۱,۴۵۰,۰۰۰	۱,۵۰۰,۰۰۰	موجودیها
۷۵,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	پیش پرداخت هزینه
۵۱۰,۰۰۰	۵۸۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی تجاری

جریانهای نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی به روش غیر مستقیم

۶۵۵,۰۰۰

اطلاعات زیر از دفاتر شرکت سهامی مهران استخراج شده است (ارقام به میلیون ریال)

۸۶/۱/۱

۸۶/۱۲/۲۹

۱۵۰۰	۴۰۰	وجوه نقد
۳۰۰	۲۰۰	حسابهای دریافتی تجاری
۳۰۰	۱۰۰	موجودی کالا
۴۰۰	۲۰۰	پیش پرداخت هزینه های عملیاتی
۱۵۰	۱۰۰	پیش پرداخت بهره
۲۵۰	۱۸۰	پیش پرداخت مالیات
۳۰۰۰	۱۰۰۰	سرمایه گذاری در سهام سایر شرکتها
۲۲۰۰	۱۰۰۰	اموال، ماشین آلات و تجهیزات
(۸۰۰)	(۴۰۰)	استهلاک انباشته

سرقفلی ۴۰۰ ۳۰۰

جمع داراییها ۳۱۸۰ ۷۶۳۰

۸۶۶/۱/۱

۸۶/۱۲/۲۹

۴۰۰	۳۰۰	حسابهای پرداختی تجاری
۳۵۰	۳۰۰	بدهی هزینه های عملیاتی
۱۵۰	۱۰۰	بهره ی پرداختی
۴۰۰	۷۰۰	پیش دریافت فروش

پیش دریافت درآمد اجاره	۲۰۰	۲۵۰
تسهیلات مالی دریافتی کوتاه مدت	۱۰۰	۲۰
تسهیلات مالی دریافتی بلند مدت	۷۰۰	۶۰۰
سرمایه سهام عادی	۲۰۰	۱۲۰۰

سود انباشته	۳۶۶۰	۲۸۰
جمع بدهیها و حقوق صاحبان سهام	۷۶۳۰	۳۱۸۰
سود انباشته	۳۰۰	۶۰۰

سایر اطلاعات :

۱. بخشی از اموال، ماشین آلات و تجهیزات به بهای تمام شده ی ۳۰۰ و استهلاک انباشته ی ۲۰۰ به مبلغ ۲۰۰ به طور نقد به فروش رسیده است .

۲. مبلغ ۱۵۰۰ بابت اموال، ماشین آلات و تجهیزات خریداری شده پرداخت شده است .

۳. بخشی از سرمایه گذاری به مبلغ دفتری ۴۰۰ به مبلغ ۶۰۰ به طور نقد به فروش رسیده است .

۴. سهام شرکت سهامی میهن به قصد سرمایه گذاری بلند مدت به مبلغ ۲۴۰۰ به طور نقد خریداری شده است .

۵. کاهش در حساب سرقفلی، بابت استهلاک آن بوده است.

۶. کاهش در تسهیلات مالی دریافتی، بابت بازپرداخت اقساط آنها بوده است .

۷. شرکت، سرمایه ی سال جاری خود را به طور نقد افزایش داده است .

۸. سود سهام به مبلغ ۲۴۲۰ توزیع شده است.

۹. مبلغ ۳۰۰۰ سود سهام از شرکت های سرمایه پذیر دریافت شده است .

۱۰. مبالغ فروش، خرید کالا، و هزینه های عملیاتی به جز هزینه ی استهلاک به ترتیب مبالغ ۱۲۰۰۰، ۴۰۰۰، ۶۰۰۰ بوده است .

۱۱. درآمد اجاره، هزینه ی بهره و مالیات بر درآمد به ترتیب مبالغ ۱۴۰۰۰۰۰۰ و ۲۰۰۰ بوده است .

مطلوب است تهیه صورت جریان وجوه نقد شرکت سهامی مهران برای سال مالی ۱۳۸۶ به روش های مستقیم و غیر مستقیم .

پاسخ: روش مستقیم :

وجوه نقد دریافت شده از مشتریان

$$۱۱۶۰۰ = ۳۰۰ - ۱۰۰ - ۱۲۰۰۰$$

وجوه نقد دریافت شده بابت اجاره

$$۴۰۵۰ = ۵۰ + ۴۰۰۰$$

وجوه نقد پرداخت شده به فروشندگان کالا

$$۳۹۰۰ = ۱۰۰ - ۴۰۰۰$$

وجوه نقد پرداخت شده بابت هزینه های عملیاتی

$$۶۱۵۰ = ۲۰۰ + ۵۰ - ۶۰۰۰$$

وجوه پرداخت شده بابت هزینه ی بهره

$$۱۰۰۰ = ۵۰ + ۵۰ - ۱۰۰۰$$

وجوه پرداخت شده بابت مالیات بر درآمد

$$2100 = 100 + 2000$$

با ملاحظه مانده ی اموال ماشین آلات و تجهیزات مشخص می شود که مبلغ ۱۲۰۰ به طور خالص افزایش یافته است.
با ملاحظه مانده ی سرمایه گذاری در سهام شرکت ها مشخص می شود که مبلغ ۲۰۰۰ به طور خالص افزایش یافته است.

وجوه نقد حاصل از افزایش سرمایه

$$1300 = (300 + 200) - (600 + 1200)$$

وجوه نقد پرداخت شده بابت تسهیلات مالی

$$(180) = (700 + 100) - (600 + 20)$$

در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی، صورت تطبیقی به قرار زیر ارائه می شود:

صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیتهای عملیاتی.

ارقام به میلیون ریال

سود عملیاتی ۱۵۰۰

هزینه استهلاک ۷۰۰

افزایش حسابهای دریافتی تجاری (۱۰۰)

افزایش موجودی کالا (۲۰۰)

افزایش پیش پرداخت هزینه های عملیاتی (۲۰۰)

افزایش حسابهای پرداختی تجاری ۱۰۰

افزایش بدهی هزینه های عملیاتی ۵۰

کاهش پیش دریافت فروش (۳۰۰)

اجاره دریافت شده ۴۰۵۰

جریان خالص ورود وجه خالص از فعالیتهای عملیاتی ۵۶۰۰

شرکت سهامی مهران

صورت جریان وجوه نقد

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۸۶

فعالتهای عملیاتی

۱۱۶۰۰	وجوه نقد دریافت شده از مشتریان
۴۰۵۰	وجوه نقد دریافت شده بابت اجاره
(۳۹۰۰)	وجوه نقد پرداخت شده به فروشندگان کالا
	وجوه نقد پرداخت شده بابت هزینه های عملیاتی (۶۱۵۰)
	جریان خالص ورود وجه نقد حاصل از فعالیت های عملیاتی ۵۶۰۰

بازه سرمایه گذاریها و سودپرداختی بابت تامین مالی

(۱۰۰۰)	بهره پرداخت شده
۳۰۰۰	سود سهام دریافت شده
	سود سهام پرداخت شده (۲۴۲۰)
	جریان خالص خروج وجه نقد ناشی از بازدهی سرمایه گذاریها و سودپرداختی بابت تامین مالی (۴۲۰)

مالیات بر درآمد

مالیات بر درآمد پرداخت شده (۲۱۰۰)

فعالتهای سرمایه گذاری

فروش سرمایه گذاریها ۶۰۰

خرید سرمایه گذاریها (۲۴۰۰)

فروش اموال، ماشین آلات و تجهیزات ۲۰۰

خرید اموال، ماشین آلات و تجهیزات (۱۵۰۰)

جریان خالص خروج وجه نقد مصرف شده در فعالیتهای سرمایه گذاری (۳۱۰۰)

جریان خالص خروج وجه نقد قبل از فعالیتهای تامین مالی (۲۰)

فعالتهای تامین مالی

وجوه نقد حاصل از افزایش سرمایه ۱۳۰۰

بازپرداخت اصل تسهیلات مالی (۱۸۰)

جریان خالص ورود وجه نقد حاصل از فعالیتهای تامین مالی ۱۱۲۰

خالص افزایش در وجه نقد ۱۱۰۰

مانده ی وجوه نقد در ابتدای سال مالی ۴۰۰

مانده ی وجوه نقد در پایان سال مالی ۱۵۰۰

$$۴۰۰ - ۳۰۰ = ۱۰۰$$

استهلاک سرقفلی

$$۶۰۰ + ۱۰۰ = ۷۰۰$$

استهلاک اموال

شرکت سهامی مهران

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۸۶

۱۲۰۰	فروش
	بهای تمام شده ی کالای فروش رفته:
۱۰۰	موجودی کالای اول دوره
	مودی کالای پایان دوره (۳۰۰)
	<u>(۳۸۰۰)</u>
۸۲۰۰	سود ناخالص
	هزینه های عملیاتی (با احتساب استهلاك (۶۷۰۰))
۱۵۰۰	سود عملیاتی
	سایر درآمدها و هزینه ها:
(۱۰۰۰)	هزینه بهره
۳۰۰۰	درآمد سود سهام
۰۴۰۰	درآمد اجاره
(۱)۱۰۰	سود فروش اموال، ماشین آلات و تجهیزات
	سود فروش سرمایه گذاریها (۲) <u>۲۰۰</u>

۷۸۰۰

سود قبل از مالیات

مالیات بر درآمد (۲۰۰۰)

سود خالص ۵۸۰۰

$$(۱) \quad ۱۰۰ = (۲۰۰ - ۳۰۰) - ۲۰۰$$

$$(۲) \quad ۲۰۰ = ۴۰۰ - ۶۰۰$$

روش غیر مستقیم:

در روش مستقیم، صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت های عملیاتی به عنوان یادداشت توضیحی ارائه می شود و در بخش فعالیت های عملیاتی، جریانهای نقدی ورودی و خروجی به تفکیک گزارش می شوند. در روش غیر مستقیم، صرفاً در بخش فعالیت های عملیاتی جریان ورود وجه نقد ناشی از فعالیت های عملیاتی گزارش می شود و همانند روش مستقیم، صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان ورود وجه نقد ناشی از فعالیت های عملیاتی در یادداشتهای توضیحی ارائه می شود. لذا در اینجا از تکرار آن اجتناب می شود.

به نام خدا

تمرین صورت جریان وجوه نقد

صورت سود و زیان و ترازنامه شرکت آلفا در سال ۱۳۹۰ به شرح زیر در دست است :

صورت سود و زیان

ریال	ریال	
۱,۷۸۰,۰۰۰		فروش
(۹۳۰,۰۰۰)		کسر می شود بهای تمام شده کالای فروش رفته
۸۵۰,۰۰۰		سود ناخالص
(۴۴۲,۰۰۰)		کسر می شود هزینه های عملیاتی
۴۰۸,۰۰۰		سود عملیاتی
		درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی :
	(۲۴,۰۰۰)	هزینه مالی
(۲۸,۰۰۰)	(۴۰۰۰)	زیان ناشی از فروش تجهیزات
۳۸۰,۰۰۰		سود قبل از مالیات
(۹۵,۰۰۰)		کسر می شود مالیات بر درآمد
۲۸۵,۰۰۰		سود خالص

ترازنامه

پایان دوره	ابتدای دوره		پایان دوره	ابتدای دوره	
		بدهی های جاری:			دارایی های جاری:
۶۶,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی تجاری	۱۰۸,۰۰۰	۴۴,۰۰۰	وجوه نقد
۱۴۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	ذخیره مالیات	۱۳۶,۰۰۰	۵۲,۰۰۰	حسابهای دریافتی تجاری
			۱۰۸,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	موجودی کالا
			۸,۰۰۰	۱۲,۰۰۰	پیش پرداخت هزینه
۲۰۶,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	جمع بدهی های جاری	۳۶۰,۰۰۰	۱۳۸,۰۰۰	جمع دارایی های جاری
		بدهی های بلند مدت:			دارایی های بلند مدت:
۱۲۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰	وام پرداختی بلند مدت	۹۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	زمین
۱۰۰,۰۰۰	۶۵,۰۰۰	ذخیره مزایای پایان خدمت	۴۰۰,۰۰۰	۴۰۰,۰۰۰	ساختمان
			(۴۲,۰۰۰)	(۲۲,۰۰۰)	استهلاک انباشته ساختمان
			۳۸۶,۰۰۰	۱۳۶,۰۰۰	تجهیزات
			(۵۶,۰۰۰)	(۲۰,۰۰۰)	استهلاک انباشته تجهیزات
۲۲۰,۰۰۰	۲۶۵,۰۰۰	جمع بدهی بلند مدت	۷۷۸,۰۰۰	۶۳۴,۰۰۰	جمع دارایی های بلند مدت
۴۲۶,۰۰۰	۴۶۵,۰۰۰	جمع کل بدهی			
		حقوق صاحبان سرمایه:			
۴۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	سرمایه			
۳۱۲,۰۰۰	۲۰۷,۰۰۰	سود انباشته	۱,۱۱۳,۰۰۰	۷۷۲,۰۰۰	جمع کل دارایی ها
۷۱۲,۰۰۰	۳۰۷,۰۰۰	جمع حقوق صاحبان سرمایه			
۱,۱۳۸,۰۰۰	۷۷۲,۰۰۰	جمع بدهی ها و حقوق صاحبان سرمایه			

اطلاعات اضافی:

- ۱- در طی دوره یک قطعه زمین به مبلغی معادل ارزش دفتری آن فروخته شده است.
- ۲- بهای تمام شده تجهیزات فروخته شده در طی دوره ۸۲,۰۰۰ و ارزش دفتری آن ۷۲,۰۰۰ ریال است.
- ۳- در طی سال ۱۳۹۰ هیچگونه پرداختی بابت مزایای پایان خدمت کارکنان صورت نگرفته است.
- ۴- هزینه های عملیاتی سال ۱۳۹۰ شامل ۶۶,۰۰۰ هزینه استهلاک و ۳۵,۰۰۰ ریال هزینه مزایای پایان خدمت است.

مطلوبست ارائه صورت جریان وجوه نقد به روش مستقیم؟

صورت جریان وجوه نقد

ریال	ریال	
		۱- فعالیت های عملیاتی
	۱,۶۹۶,۰۰۰	دریافت وجه نقد بابت فروش کالا (یادداشت ۱)
	(۱,۰۲۲,۰۰۰)	پرداخت وجه نقد بابت خرید کالا (یادداشت ۲)
	(۳۳۷,۰۰۰)	پرداخت وجه نقد بابت هزینه های عملیاتی (یادداشت ۳)
۳۳۷,۰۰۰		خالص فعالیت های عملیاتی
		۲- بازده سرمایه گذاری و سود تضمین شده مالی
	(۲۴,۰۰۰)	پرداخت وجه نقد پرداختی بابت هزینه تامین مالی (یادداشت ۴)
	(۱۸۰,۰۰۰)	پرداخت وجه نقد بابت سود سهام به سهامداران (یادداشت ۵)
(۲۰۴,۰۰۰)		خالص بازده سرمایه گذاری و سود تضمین شده مالی
(۷۵,۰۰۰)		۳- مالیات (یادداشت ۶)
		۴- فعالیت های سرمایه گذاری
	۵۰,۰۰۰	دریافت وجه نقد بابت فروش زمین (یادداشت ۷)
	۶۸,۰۰۰	دریافت وجه نقد بابت فروش تجهیزات (یادداشت ۹)
	(۳۳۲,۰۰۰)	پرداخت وجه نقد بابت خرید تجهیزات (یادداشت ۹)
(۲۱۴,۰۰۰)		خالص فعالیت های سرمایه گذاری
		۵- فعالیت های تامین مالی
	(۸۰,۰۰۰)	وجه نقد پرداختی بابت اقساط وام (یادداشت ۱۰)
	۳۰۰,۰۰۰	وجه نقد دریافتی بابت افزایش سرمایه (یادداشت ۱۱)
۲۲۰,۰۰۰		خالص فعالیت های تامین مالی
۶۴,۰۰۰		افزایش یا کاهش (خالص در وجوه نقد
۴۴,۰۰۰		اضافه می شود مانده وجه نقد ابتدای دوره
۱۰۸,۰۰۰		مانده وجه نقد پایان دوره

یادداشت ها:

۱- دریافت وجه نقد بابت فروش کالا:

حسابهای دریافتی در طول دوره ۸۴,۰۰۰ ریال افزایش داشته است که این افزایش را بایستی به منظور محاسبه وجه نقد دریافتی از میزان مبلغ فروش کسر کنیم.

$$۱,۶۹۶,۰۰۰ = ۱۷۸۰,۰۰۰ - ۸۴,۰۰۰ = \text{دریافت وجه نقد بابت فروش کالا}$$

۲- پرداخت وجه نقد بابت خرید کالا:

برای محاسبه میزان وجه نقد پرداختی بابت خرید بایستی میزان موجودی پایان دوره را به مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته اضافه کنیم و موجودی ابتدای دوره را از آن کم کنیم. به علاوه از آنجایی که در این مسئله حسابهای پرداختی در طی دوره کاهش داشته بایستی این کاهش را نیز به مبلغ بهای تمام کالای فروش رفته اضافه کنیم.

$$۱,۰۲۲,۰۰۰ = ۱۴,۰۰۰ + ۳,۰۰۰ - ۱۰۸,۰۰۰ + ۹۳۰,۰۰۰ = \text{پرداخت وجه نقد بابت خرید کالا}$$

۳- پرداخت وجه نقد بابت هزینه های عملیاتی:

برای محاسبه وجه نقد پرداختی بابت هزینه های عملیاتی، ابتدا می بایست مبلغ هزینه های غیرنقدی (هزینه استهلاک و هزینه مزایای پایان خدمت) از میزان هزینه های عملیاتی کسر کنیم و از آنجایی که پیش پرداخت هزینه نیز در طول دوره کاهش داشته است، پس میزان این کاهش را نیز باید از میزان هزینه های عملیاتی کسر کنیم.

$$۳۳۷,۰۰۰ = ۴۰۰۰ - ۳۵,۰۰۰ - ۶۶,۰۰۰ + ۴۴۲,۰۰۰ = \text{پرداخت وجه نقد بابت هزینه های عملیاتی}$$

۴- پرداخت وجه نقد پرداختی بابت هزینه تامین مالی:

در این مورد چون که حسابهایی نظیر بهره پرداختی یا کارمزد پرداختی در ترازنامه موجود نیست پس میزان وجه نقد پرداختی همان مبلغ گزارش شده در صورت سودوزیان می باشد.

۵- پرداخت وجه نقد بابت سود سهام به سهامداران:

وجه نقد به سهامداران بابت سود سهام در دو مرحله محاسبه می گردد:

مرحله اول: بررسی حساب سودوزیان انباشته به جهت محاسبه سود سهام قابل پرداخت (سود سهام پرداختی)

حساب سود و زیان انباشته

۲۰۷,۰۰۰	مانده اول دوره	۰	انداخته ها
۲۸۵,۰۰۰	سود خالص	۰	سایر تخصیص ها
		X	سود سهام پرداختی
۳۱۲,۰۰۰	مانده پایان دوره		

$$\longrightarrow X = 207,000 + 285,000 - 312,000 = 180,000 \quad \text{سود سهام پرداختی}$$

مرحله دوم: بررسی مبلغ سود سهام پرداختی محاسبه شده در مرحله اول با حساب سود سهام پرداختی در ترازنامه:

چون در ترازنامه این مسئله، حساب سود سهام پرداختی موجود نیست پس احتیاجی به مرحله دوم نیست و مبلغ سود سهام پرداختی به سهامداران همان مبلغ ۱۸۰,۰۰۰ می باشد.

۶- مالیات :

به جهت محاسبه وجه نقد پرداختنی بابت مالیات بایستی افزایش حسای ذخیره مالیات را از مبلغ مالیات صورت سود و زیان کسر نمائیم.

$$\text{مالیات} = 950000 - 200000 = 750000$$

۷- بررسی حساب زمین :

زمین

	مانده اول دوره	۱۴۰,۰۰۰
خرید زمین		
فروش زمین		
	مانده پایان دوره	۹۰,۰۰۰

اگر مانده ابتدای دوره و پایان دوره حساب زمین برابر میبود به معنی آن بوده در طی دوره زمینی نه خریداری شده بود و نه به فروش رسیده بود.

اما چنانچه مانده ابتدای دوره و پایان دوره برابر نباشند . به معنی آن خواهد بود که در طی دوره قطعه زمینی یا خریداری شده است و یا به فروش رسیده است.

حال چون در این مسئله مانده ابتدای دوره و پایان دوره زمین برابر نیستند پس، در طی دوره ، یا زمینی خریداری شده و یا به فروش رسیده است.

با توجه به بند ۱ سایر اطلاعات، متوجه می شویم که شرکت آلفا در طی دوره قطعه زمینی به مبلغ دفتری را بفروش رسانده است .(منظور از عبارت به مبلغ دفتری بفروش رسانده این است که قیمت فروش زمین همان بهای تمام شده است.)

زمین

	مانده اول دوره
۱۴۰,۰۰۰	
فروش زمین	
۵۰,۰۰۰	
	مانده پایان دوره
۹۰,۰۰۰	

البطه از رابطه کلی زیر هم می توان به قیمت فروش دست یافت:

$$\left[\begin{array}{l} \text{زیان ناشی از فروش دارایی} - \\ \text{استهلاک انباشته آن دارایی} - \text{بهای تمام شده دارایی} = \text{وجه نقد دریافتی بابت فروش یک دارایی} \\ \text{سود ناشی از فروش دارایی} + \end{array} \right.$$

زمین استهلاک و استهلاک انباشته ندارد. در اطلاعات مسئله هم بابت فروش زمین هیچ گونه سود و زیانی گزارش نشده است، پس وجه نقد دریافتی بابت فروش زمین برابر است با بهای تمام شده زمین بفروش رسیده.

۸- بررسی حساب ساختمان:

ساختمان

	مانده اول دوره
۴۰۰,۰۰۰	
فروش ساختمان	خرید ساختمان
	مانده پایان دوره

با توجه به اینکه مانده ابتدای دوره و پایان دوره حساب ساختمان برابر می باشد پس در طی دوره ساختمان نه خریداری شده است و نه فروش رسیده است.

اختلاف بین مانده ابتدایی دوره و پایان دوره حساب استهلاك انباشته ساختمان نیز ناشی از هزینه استهلاك ساختمان می باشد .

۹- بررسی حساب تجهیزات:

تجهیزات

	مانده اول دوره	۱۳۶,۰۰۰
فروش تجهیزات	خرید تجهیزات	
	مانده پایان دوره	۳۸۶,۰۰۰

چون در این مسئله مانده ابتدای دوره و پایان دوره تجهیزات برابر نیستند پس ، در طی دوره ، یا تجهیزاتی خریداری شده و یا به فروش رسیده است.

باتوجه به بند ۲ سایر اطلاعات ، متوجه می شویم که شرکت آلفا در طی دوره تجهیزاتی را بفروش رسانده است. برای محاسبه وجه نقد دریافتی بابت فروش تجهیزات می توانیم از رابطه کلی استفاده کنیم:

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{زیان ناشی از فروش تجهیزات} - \\ \text{استهلاك انباشته حذف شده} - \text{بهای تمام شده تجهیزات فروش رفته} = \text{وجه نقد دریافتی بابت فروش تجهیزات} \\ \text{سود ناشی از فروش تجهیزات} + \end{array} \right.$$

اگر در مسئله ای ارزش دتری دارایی حذف شده وجود داشت می توانیم از رابطه زیر استفاده کنیم:

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{زیان ناشی از فروش تجهیزات} - \\ \text{ارزش دفتری تجهیزات فروش رفته} = \text{وجه نقد دریافتی بابت فروش تجهیزات} \\ \text{سود ناشی از فروش تجهیزات} + \end{array} \right.$$

$$۶۸۰۰۰ = ۴۰۰۰ - ۷۲۰۰۰ = \text{وجه نقد دریافتی بابت فروش تجهیزات}$$

تجهیزات

	مانده اول دوره	۱۳۶,۰۰۰
فروش تجهیزات	خرید تجهیزات	۸۲,۰۰۰
	مانده پایان دوره	۳۸۶,۰۰۰

چون حساب تجهیزات با این اطلاعات هنوز والانس نشده است، پس حتماً بایستی مبلغی معادل ۳۳۲,۰۰۰ در قسمت بدهکار قرار دهیم تا این حساب متعادل و والانس شود. این رقم بدهکاری بیانگر وجه نقد پرداختی بابت خرید تجهیزات است.

تجهیزات

	مانده اول دوره	۱۳۶,۰۰۰
فروش تجهیزات	خرید تجهیزات	۳۳۲,۰۰۰
	مانده پایان دوره	۳۸۶,۰۰۰

۱۰- بررسی حساب وام پرداختنی بلند مدت

وام پرداختنی بلند مدت

مانده ابتدای دوره	۲۰۰,۰۰۰	پرداخت اقساط
دریافت مجدد وام		
مانده پایان دوره	۱۲۰,۰۰۰	

اگر مانده ابتدای دوره و پایان دوره حساب وام پرداختنی بلند مدت برابر می بود به معنی آن بود که در طی دوره وام مجددی نه دریافت شده بود نه قسطی پرداخت شده بود.

اما چنانچه مانده ابتدای دوره و پایان دوره برابر نباشند، به معنی آن خواهد بود که در طی دوره یا وام مجددی دریافت شده است و یا پرداختی بابت اقساط وام داشته ایم.

حال چون در این مسئله مانده ابتدای دوره و پایان دوره وام پرداختی بلند مدت برابر نیستند پس، در طی دوره، یا وام مجددی دریافت شده است و یا پرداختی بابت اقساط وام داشته ایم.

واضح است برای اینکه این حساب متعادل و والانس شود، بایستی مبلغ ۸۰,۰۰۰ ریال بدهکار شود. مبلغ بدهکاری آن به معنی پرداخت اقساط وام می باشد.

وام پرداختی بلند مدت

مانده ابتدای دوره	۲۰۰,۰۰۰	پرداخت اقساط	۸۰,۰۰۰
مانده پایان دوره	۱۲۰,۰۰۰		

۱۰- بررسی حساب سرمایه :

سرمایه

مانده ابتدای دوره	۱۰۰,۰۰۰	کاهش سرمایه	
افزایش سرمایه			
مانده پایان دوره	۴۰۰,۰۰۰		

اگر مانده ابتدای دوره و پایان دوره حساب سرمایه برابر می بود به معنی آن بود که در طی دوره نه وجهی بابت افزایش سرمایه دریافت بود و نه وجهی بابت کاهش سرمایه (بازخرید) پرداخت شده بود.

اما چنانچه مانده ابتدای دوره و پایان دوره برابر نباشند ، به معنی آن خواهد بود که یا در طی دوره وجهی بابت افزایش سرمایه دریافت کرده ایم و یا وجهی بابت کاهش سرمایه (بازخرید سهام) پرداخت کرده بودیم.

حال چون در این مسئله مانده ابتدای دوره و پایان دوره سرمایه برابر نیستند پس، در طی دوره ، یا وجهی بابت افزایش سرمایه دریافت کرده ایم و یا وجهی بابت کاهش سرمایه (باز خرید سهام) پرداخت کرده ایم.

واضح است برای اینکه این حساب متعادل و والانس شود، بایستی مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار شود. مبلغ بستانکاری آن به معنی افزایش سرمایه می باشد.

سرمایه

مانده ابتدای دوره	۱۰۰,۰۰۰
افزایش سرمایه	۳۰۰,۰۰۰
مانده پایان دوره	۴۰۰,۰۰۰