



جمهوری اسلامی ایران
دیوان محاسبات کشور

وزارت امور اقتصادی و دارائی
دبیرخانه مرکزی

شماره: ۵۰۲۰۰/۵۰
تاریخ: ۱۳۸۹/۵/۱
پیوست: دارد

۱۳۸۹ / ۵ / ۳
شماره: ۷۸۱۵۳

با سلام و صلوات بر محمد (صلى الله عليه وآله) و آل محمد (صلى الله عليه وآله)

جناب آقای برزوزاده
مدیرکل محترم تمرکز و تلفیق حسابها و روشهای حسابداری

سلام علیکم

احتراماً بازگشت به نامه شماره ۵۴/۴۰۶ مورخ ۱۳۸۹/۱/۳۰ موضوع "تکمیل دستورالعمل فرم خلاصه عملکرد بودجه سال ۱۳۸۸ شرکتهای دولتی، بانکها و موسسات انتفاعی وابسته به دولت" و با عنایت به جلسه هماهنگی مورخ ۱۳۸۹/۴/۲۸، به پیوست دستورالعمل تهیه شده که حاوی نظرات ارشادی آن مدیریت محترم نیز می باشد مطابق سنوات گذشته جهت هرگونه بهره برداری

به حضورتان تقدیم می گردد.

ورود بدفتر اداره کل تمرکز و تلفیق حسابها و روشهای حسابداری
شماره: ۱۳۸۹ / ۵ / ۴

منصور سجیدی
مدیرکل بررسیهای فنی و هماهنگی
امور حسابرسی شرکتهای

جناب آقای دکتر امام زاده
۸۹، ۵/۴

تهران - میدان ونک - خیابان برزیل شرقی - شماره ۲۳ صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۶۴۷۱ و ۱۵۸۷۵/۶۵۱۵

تلفن: ۹-۸۸۸۹۸۶۱ دوزنویس: ۸۸۸۹۸۷۰ www.dmk.ir pria @dmk.ir

صورت خلاصه عملکرد منابع و مصارف حسابهای جاری

عنوان شرکت:

شماره طبقه بندی:

سال: ۱۳۸۸

شرکت‌های دولتی

سودده

زیان‌ده

(ارقام به ریال)

مصارف				منابع			
عملکرد	قانون بودجه / اصلاحیه بودجه	عنوان حسابها		عملکرد	قانون بودجه / اصلاحیه بودجه	عنوان حسابها	
		هزینه				درآمد	
		استهلاک (جزیی از هزینه)				ذخایر سال	منابع تامین زیان
		مالیات					
		سهم دولت	تقسیم سود			منابع عمومی دولت	
		سهم شرکت‌های دولتی و سایر سهامداران					
		اندوخته‌ها					
		سایر حساب‌های تخصیص سود					
		چهل درصد سود ویژه				متفرقه	
		هزینه امور پژوهشی (بند ۲۰ قانون)					
		متفرقه					
		جمع کل				جمع کل	

میزان افزایش (کاهش) وجه نقد:

مدیر عامل

ذیحساب / مدیر مالی

توضیحات ضروری:

ارقام مربوط به حساب استهلاک و حساب هزینه امور پژوهشی در سطر جمع کل مصارف تأثیری ندارد.

زیان پیش بینی شده شامل اقلام پیش بینی منابع تامین زیان (ذخایر سال، سایر و منابع عمومی دولت) می‌باشد.

صورت خلاصه عملکرد منابع و مصارف حسابهای سرمایه‌ای

عنوان شرکت:

شماره طبقه بندی:

سال:

۱۳۸۸

شرکت‌های دولتی

سودده

زیان‌ده

(ارقام به ریال)

مصارف				منابع				
عملکرد	قانون بودجه / اصلاحیه بودجه	عنوان حسابها		عملکرد	قانون بودجه / اصلاحیه بودجه	عنوان حسابها		
		دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد	سهم منابع عمومی دولت	طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای		ذخایر و اندوخته‌ها	دارایی‌های جاری	
		پیش‌پرداخت				سایر		
		علی‌الحساب				منابع عمومی دولت		
		دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد	سهم منابع داخلی			تسهیلات بانکی	تسهیلات بانکی و وام‌ها	
		پیش‌پرداخت				سایر وام‌های داخلی		
		علی‌الحساب				وام خارجی		
		هزینه‌های سرمایه‌ای از محل منابع داخلی				سایر دریافت‌ها		
		تسهیلات بانکی	بازپرداخت وام و تسهیلات دریافتی			متفرقه (۱)		
		وام ماده ۳۲ و سایر وام‌ها			متفرقه (۲)			
		وام خارجی						
		وجوه اداره شده						
		بازپرداخت ودیعه بدهی‌ها و سایر پرداخت‌ها						
		افزایش دارایی‌های جاری						
		متفرقه (۱)						
		متفرقه (۲)						
		متفرقه (۳)						
		جمع کل				جمع کل		

راهنمای صورت خلاصه عملکرد منابع و مصارف حسابهای جاری

عنوان شرکت:

شماره طبقه بندی:

سال: ۱۳۸۸

شرکت‌های دولتی

سودده

زیان‌ده

(ارقام به ریال)

مصارف			منابع		
عملکرد	عنوان حسابها		عملکرد	عنوان حسابها	
اقلام هزینه صورت سود و زیان	هزینه		اقلام درآمد صورت سود و زیان	درآمد	
افزایش در استهلاک انباشته	استهلاک (جزیی از هزینه)		افزایش در استهلاک انباشته	ذخایر سال	منابع تامین زیان
مالیات سال جاری	مالیات			سایر	
از گردش حساب سود / زیان انباشته استخراج می شود.	سهم دولت	تقسیم سود	میزان کاهش در سرمایه در گردش سال جاری	منابع عمومی دولت	
	سهم شرکت‌های دولتی و سایر سهامداران				
بخشی از سود که پس از تخصیص‌های صورت گرفته باقی می ماند.	اندوخته‌ها		کمک زیان دریافتی مندرج در صورت سود و زیان		
سایر حساب‌های تخصیص سود			مافزاد زیان تامین نشده و سایر کمک‌زیان‌های دریافتی	متفرقه	
واریز ۴۰٪ سود ابرازی سال جاری به خزانه	چهل درصد سود ویژه		زیان سال جاری < زیان پیش بینی شده، اولویت پوشش زیان با منابع عمومی دولت می باشد.		
هزینه‌های پژوهشی طبق یادداشت‌های توضیحی	هزینه امور پژوهشی (بند ۲۰ قانون)		زیان سال جاری > زیان پیش بینی شده، اولویت پوشش زیان با ذخایر سال و سایر (در صورت پیش بینی) می باشد.		
مافزاد کمک زیان دریافتی از محل منابع عمومی دولت	متفرقه				
	جمع کل		جمع کل		

میزان افزایش (کاهش) وجه نقد:

توضیحات ضروری:

ارقام مربوط به حساب استهلاک و حساب هزینه امور پژوهشی در سطر جمع کل مصارف تأثیری ندارد.

زیان پیش بینی شده شامل اقلام پیش بینی منابع تامین زیان (ذخایر سال، سایر و منابع عمومی دولت) می باشد.

راهنمای صورت خلاصه عملکرد منابع و مصارف حسابهای سرمایه‌ای

عنوان شرکت:

شماره طبقه بندی:

سال:

۱۳۸۸

شرکت‌های دولتی

سودده

زیان‌ده

(ارقام به ریال)

مصارف: (کاهش در بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام / افزایش در دارایی‌ها)				منابع: (افزایش در بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام / کاهش در دارایی‌ها)				
عنوان حساب‌ها		عملکرد		عنوان حساب‌ها		عملکرد		
از اقلام مندرج در صورت حساب دریافت و پرداخت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و یادداشت‌های توضیحی آن استخراج می‌شود.	دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد	سهم منابع عمومی دولت	طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	افزایش در استهلاک انباشته و اندوخته (قانونی و سرمایه‌ای)	ذخایر و اندوخته‌ها	دارایی‌های جاری	سایر	
	پیش پرداخت			کاهش در سرمایه در گردش سال جاری				
	علی الحساب			وجوه دریافتی بابت طرح‌های عمرانی از خزانه	منابع عمومی دولت			
	دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد	سهم منابع داخلی		افزایش در بدهی‌های غیر جاری	تسهیلات بانکی	تسهیلات بانکی و وام‌ها	وام خارجی	وام خارجی
	پیش پرداخت				سایر وام‌های داخلی			
	علی الحساب				وام جاری			
افزایش در بهای تمام شده دارایی‌های غیر جاری		هزینه‌های سرمایه‌ای از محل منابع داخلی		افزایش در بدهی‌های غیر جاری		سایر دریافت‌ها		
کاهش در بدهی‌های غیر جاری	تسهیلات بانکی		بازپرداخت وام و تسهیلات دریافتی	کاهش در بهای تمام شده دارایی‌های غیر جاری		متفرقه (۱)		
	وام ماده ۳۲ و سایر وام‌ها			افزایش در سود (زیان) انباشته و سرمایه مندرج در حقوق صاحبان سهام		متفرقه (۲)		
	وام خارجی							
افزایش در دارایی‌های غیر جاری (تسهیلات مالی پرداختی بلند مدت)		وجوه اداره شده		نکات متفرقه ۲ منابع و مصارف:				
کاهش در بدهی‌های غیر جاری		بازپرداخت ودیعه بدهی‌ها و سایر پرداخت‌ها		نکته ۱: به میزان زیان پوشش یافته از محل منابع تامین زیان دارایی‌های جاری (صورت خلاصه عملکرد حساب‌های جاری)، از مبلغ ذخایر و اندوخته‌ها و سایر در بخش منابع و از مبلغ سود (زیان) انباشته در بخش مصارف (متفرقه ۲) کسر می‌شود.				
افزایش در سرمایه در گردش سال جاری		افزایش دارایی‌های جاری		نکته ۲: افزایش و کاهش در اندوخته‌های مندرج در حقوق صاحبان سهام (به استثنای اندوخته قانونی و سرمایه‌ای) شامل: اندوخته تسعیر ارز، مطالبات سهامداران قابل تبدیل به سرمایه، اندوخته دارایی‌های انتقال یافته، وجوه سرمایه‌ای تبصره های قانون بودجه، ذخیره تجدید ارزیابی دارایی‌ها، ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان و به ترتیب در منابع و مصارف متفرقه ۲ درج می‌گردد.				
کاهش در استهلاک انباشته و اندوخته‌ها (قانونی و سرمایه‌ای)		متفرقه (۱)						
کاهش در سود (زیان) انباشته و سرمایه مندرج در حقوق صاحبان سهام		متفرقه (۲)						
وجوه دریافتی بابت طرح‌های عمرانی از خزانه (برای شرکت‌های حساب نداده طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای)		متفرقه (۳)						
		جمع کل				جمع کل		

توضیحات ضروری:

دریافت و بازپرداخت تسهیلات بانکی و وام‌ها مندرج در بدهی‌های غیر جاری از طریق ترازنامه، صورت گردش وجه نقد و یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی محاسبه می‌شود.

ممکن است دریافت‌هایی از قبیل: پیش دریافت درآمد، ودیعه مشترکین، حقوق عمومی، هدایا، سرمایه‌گذاری دولت، سپرده‌ها و در بخش حقوق صاحبان سهام طبقه بندی شوند، که در این صورت نیز اقلام مذکور در این قسمت درج می‌گردد.

دستورالعمل نحوه تکمیل فرم خلاصه عملکرد بودجه جاری شرکتهای دولتی، بانکها و موسسات انتفاعی وابسته به دولت

فرم خلاصه عملکرد (فرم الف) مربوط به اطلاعات بودجه ای شرکتهای دولتی، بانکها و موسسات انتفاعی وابسته به دولت اعم از سود ده و زیان ده است. این فرم باتوجه به اطلاعات مندرج در ترازنامه، سود و زیان، صورت گردش وجوه نقد و یادداشتهای همراه صورتهای مالی مصوب هیات مدیره یا گزارش بازرس قانونی تکمیل می گردد. چگونگی تکمیل این فرم به شرح زیر می باشد:

الف - حسابهای جاری:

از دو قسمت منابع و مصارف تشکیل یافته که با استفاده از اطلاعات سود و زیان سال مالی و یادداشتهای همراه تکمیل می گردد.

📊 منابع حسابهای جاری:

۱- درآمد:

عبارت است از حاصل جمع درآمد حاصل از فروش پس از کسر برگشت از فروش و تخفیفات (فروش خالص)، درآمد حاصل از ارائه خدمات، درآمد ناشی از فروش دارایی ها و هرگونه درآمد اتفاقی دیگر بدون در نظر گرفتن هزینه های مربوطه؛ این معنی که از سرفصل های خالص درآمدها و هزینه های عملیاتی و یا غیرعملیاتی مندرج در صورت سود و زیان که در واقع حاصل جمع جبری درآمدها و هزینه های مربوطه است عناوین درآمدی از یادداشت های پیوست استخراج و با درآمدها جمع می شوند. لازم به ذکر است که باتوجه به صراحت ماده (۳۹) قانون محاسبات عمومی کشور شرکتهای دولتی می توانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خود استفاده نمایند.

۲- منابع تامین زیان:

۱-۲- استفاده از دارایی های جاری - ذخایر سال:

مقادیر مثبت ذخیره استهلاک در سال جاری بعنوان منبعی جهت پوشش زیان تلقی شده و در این ردیف درج می گردد.

۲-۲- استفاده از دارایی های جاری - سایر:

چنانچه سرمایه در گردش (سرمع دارایی های جاری منهای سرجمع بدهی های جاری) شرکت نسبت به سال قبل منفی باشد و به عنوان منبع تامین زیان مورد استفاده قرار گیرد در این قسمت درج می گردد.

۲-۳- منابع عمومی دولت:

عبارت است از مقادیر دریافتی شرکت از محل درآمد عمومی تحت عنوان کمک زیان که قسمت دوم و پیوست شماره ۳ قانون بودجه سال ۱۳۸۸ نشان داده شده، با استفاده از صورت سود و زیان سال جاری و موافقتنامه مبادله شده با معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری مبلغ فوق استخراج و ثبت می گردد و عملکرد آن نباید بزرگتر از پیش بینی آن باشد.

نکته (۱):

به استناد ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی کشور چنانچه زیان شرکتی کمتر از زیان پیش بینی شده در قانون بودجه باشد، اولویت پوشش زیان با عملکرد منابع داخلی پیش بینی شده در بودجه مصوب شرکت (ذخایر و سایر) بوده و در صورت عدم پوشش کامل زیان از محل منابع داخلی، تامین مابقی آن از محل درآمد عمومی پیش بینی شده صورت می گیرد. در صورتیکه بعد از پوشش کامل زیان مبالغی از کمک زیان دریافتی از محل درآمد عمومی باقی بماند دستگاه اجرائی مکلف به واریز آن به خزانه می باشد و میزان این مبلغ در ستون متفرقه قسمت مصارف حسابهای جاری درج می گردد.

در مواردی که زیان شرکتها بیش از زیان پیش بینی شده باشد. زیان حاصله از محل منابع داخلی و کمک زیان دولت پوشش داده می شود.

نکته (۲):

شرکتهایی که زیان آنها کمتر از پیش بینی می باشد و از محل درآمد عمومی کمک زیان دریافت می دارند در صورتی می توانند از محل منابع داخلی جهت پوشش زیان استفاده نمایند که در بودجه مصوب آنها، استفاده از منابع داخلی (ذخایر و سایر) پیش بینی شده باشد.

نکته (۳):

چنانچه زیان شرکتی بیش از مجموع کمک زیان دریافتی از دولت و منابع داخلی (ذخایر و سایر) باشد مابه التفاوت زیان تامین نشده در ستون متفرقه منابع حسابهای جاری تحت عنوان مازاد زیان تامین نشده درج می گردد.

۳- متفرقه:

اگر شرکتی علاوه بر کمک زیان مبالغ دیگری (بابت حوادث غیرمترقبه و...) از بودجه عمومی دولت دریافت کند مبالغ فوق در این قسمت نشان داده می شود.

📌 مصارف حسابهای جاری:

۱- هزینه:

مبلغ مندرج در این ستون عبارت است از حاصل جمع کلیه هزینه های شرکت از قبیل بهای تمام شده کالا یا خدمات، هزینه های اداری و مالی، هزینه های اتفاقی، و سایر هزینه های عملیاتی یا غیرعملیاتی، نکته قابل ذکر در این بخش آن است که چنانچه در صورت سود و زیان عناوینی مانند «خالص هزینه ها و درآمدهای عملیاتی» موجود باشد، همچنان که در مورد درآمدها توضیح داده شد، بایستی هزینه های مربوط به این عناوین از یادداشتهای پیوست استخراج و به جمع هزینه ها اضافه گردد.

۲- استهلاک (جزیی از هزینه):

معادل عملکرد ذخیره استهلاک می باشد. بدیهی است رقم مزبور در جمع ستون مصارف حسابهای جاری مورد محاسبه قرار نمی گیرد.

۳- مالیات:

مالیات عملکرد مبلغی است که از سود کسر می گردد و در قانون بودجه همان سال دارای پیش بینی می باشد. توضیح اینکه سایر پرداختهای مالیات سنوات قبل تاثیری در محاسبه مالیات و ثبت آن در ستون مربوط ندارند.

۴- حسابهای تخصیص سود:

شامل سه بخش است، تقسیم سود (سود سهم دولت، سهم شرکتهای دولتی و سایر سهامداران)، اندوخته ها و سایر حسابهای تخصیص سود. بدیهی است این بخش و زیرمجموعه های آن در صورت سود ده بودن شرکت تکمیل می گردد.

۴-۱- تقسیم سود:

۴-۱-۱- سود سهم دولت:

مبلغی است که براساس پیش بینی مندرج در قانون بودجه (بند (۴۵) قانون بودجه سال ۱۳۸۸ کل کشور) تصویب مجمع عمومی شرکت علاوه بر ۴۰ درصد سود واریزی از محل سود کنار گذاشته می شود و عیناً از صورت سود و زیان استخراج و در ستون مربوط درج می گردد.

۴-۱-۲- سود سهم شرکتهای دولتی و سایر سهامداران:

این مبلغ مستقیماً از صورت سود و زیان شرکت استخراج و در این ستون درج می گردد و همچنین علاوه بر سهمی که دولت و شرکتهای دولتی در سود شرکتهای دارند مبلغی نیز متعلق به سایر سهامداران است که باهمین عنوان در صورت سود و زیان انعکاس یافته و عدد مربوطه در این ردیف ارایه می شود.

۴-۲- اندوخته ها (قانونی و سرمایه ای):

براساس ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی، قانون تجارت، اساسنامه و سایر قوانین و مقررات ناظر، حسب مورد بخشی از سود شرکت می بایست تحت همین عنوان بصورت ذخیره باقی بماند. مبلغی که از این بابت در شرکت باقی می ماند با همین عنوان در صورت سود و زیان انعکاس می یابد که باید در این ردیف مبلغ مربوط درج گردد.

۴-۳- سایر حسابهای تخصیص سود:

چنانچه پس از کسر مالیات، سود سهم دولت، سهم شرکتهای دولتی و سایر سهامداران و اندوخته قانونی و سرمایه ای از سود شرکت بخشی از آن باقی بماند در این ستون نوشته می شود.

۵- منفرد:

همانطور که در بخش تامین زیان از محل درآمد عمومی توضیح داده شده در صورتیکه زیان شرکتی کمتر از پیش بینی قانون بود اولویت پوشش زیان با منابع داخلی می باشد و در صورت عدم پوشش کامل زیان از محل منابع داخلی، تامین مابقی از محل درآمد عمومی صورت می گیرد حال چنانچه مبلغی از درآمد عمومی دریافتی باقی بماند در این قسمت درج می گردد که نشان دهنده مبلغی است که باید به خزانه واریز گردد.

۶- ۴۰٪ سود ابرازی:

به استناد بند (۱۷) قانون بودجه سال ۱۳۸۹ کل کشور که بند (۱۲) قانون بودجه سال ۱۳۸۷ کل کشور را تنفیذ کرده است کلیه شرکت های دولتی، بانک ها و شرکت های بیمه مکلفند در سال ۱۳۸۹ علاوه بر پرداخت مالیات بر درآمد

عملکرد سال ۱۳۸۸ حداقل ۴۰ درصد (۰.۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) سال ۱۳۸۸ خود را به حساب درآمد عمومی واریز نمایند. شرکت می بایست در اجرای قانون فوق ۴۰ درصد سود ابرازی محاسبه شده را از صورت سود و زیان سال ۱۳۸۸ استخراج و در این قسمت درج نماید.

۷- هزینه امور پژوهشی (بند ۲۰ قانون - جزیی از هزینه):

باتوجه به بند (۲۰) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۸۸ کلیه شرکتهای دولتی موضوع ماده (۱۶۰) قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و بانک ها و موسسات انتفاعی وابسته به دولت موظفند حداقل یک درصد (۱٪) از درآمد عملیاتی خود را در سال ۱۳۸۸ (به استثنای سود سپرده های بانکی) به منظور انجام امور پژوهشی هزینه نمایند. هزینه های انجام شده برابر بند یاد شده از فهرست هزینه های صورتهای مالی استخراج و در این بخش بدون اینکه در سرجمع مصارف اضافه گردد بعنوان جزیی از هزینه درج می گردد.

ب- حسابهای سرمایه ای:

حسابهای سرمایه ای نیز از دوبخش منابع و مصارف تشکیل شده که نحوه تکمیل ردیفهای مربوط به هربخش به شرح زیر می باشد:

📌 منابع حسابهای سرمایه ای:

۱- استفاده از دارایی های جاری:

۱-۱- ذخایر و اندوخته های سال بودجه:

در این ردیف میزان ذخیره استهلاک و اندوخته (قانونی و سرمایه ای) در صورتیکه مثبت و دارای افزایش باشد، درج می گردد.

نکته:

در صورتیکه شرکتی زیانده باشد، مبلغ مذکور به کسر میزان ذخایر تامین شده در بخش منابع تامین زیان حسابهای جاری ثبت میگردد.

۲-۱- سایر (کاهش دارایی های جاری):

چنانچه سرمایه در گردش سرجمع (دارایی های جاری منهای سرجمع بدهی های جاری) نسبت به سال قبل کاهش پیدا کند، رقم فوق در این ستون درج می گردد.

نکته:

در صورتیکه شرکتی زیانده باشد، مبلغ مذکور به کسر میزان تامین شده در بخش سایر منابع تامین زیان حسابهای جاری ثبت میگردد.

۲- منابع عمومی دولت:

این ردیف مربوط به وجوهی است که شرکت بابت طرحهای عمرانی از خزانه دریافت می کند و از بررسی صورتهای مالی طرحهای عمرانی شرکت و یادداشتهای پیوست آن قابل استخراج است و میزان عملکرد آن نباید بزرگتر از پیش بینی باشد.

۳- استفاده از تسهیلات بانکی و وامها:

۳-۱- تسهیلات بانکی:

تسهیلات دریافتی از سامانه بانکی را می توان با مراجعه به بخش بدهیهای غیرجاری ترازنامه، صورت گردش وجوه نقد و یادداشتهای پیوست محاسبه نمود. بدین معنی که با بررسی ارقام مندرج در آنها مبلغ تسهیلات دریافتی از سامانه بانکی یک به یک احصا و مجموع آن در ردیف **((تسهیلات بانکی))** درج می گردد. باید در نظر داشت در برخی از صورتهای مالی حصة جاری بدهیهای بلند مدت در ترازنامه از بدهیهای بلند مدت جدا و در قسمت بدهیهای جاری درج می گردد، اما باید در نظر داشت که اگر تسهیلات دریافتی طبق صورت جریان وجوه نقد و تسهیلات بانکی مندرج در ترازنامه (اعم از تسهیلات بلند مدت و حصة جاری درج شده در بخش بدهیهای جاری) اختلاف داشته باشد (که معمولاً در اثر جریمه دیرکرد یا مبالغی از این قبیل است) این اختلاف در زمان محاسبه مابه التفاوت دارایی جاری و بدهی جاری جزو بدهیهای جاری بحساب می آید، لذا در صورت وجود ارقام در بخش فعالیتهای تامین مالی صورت جریان وجوه نقد، ارقام آن بعنوان مبنای محاسبه اصل تسهیلات مالی قرار می گیرد.

۳-۲- سایر وام داخلی:

برخی شرکتها از شرکت مادر و یا موسساتی غیر از بانکها مبالغی را دریافت می دارند که این مبالغ با مراجعه به بخش بدهیهای غیرجاری ترازنامه، یادداشتهای پیوست و صورت گردش وجوه نقد قابل استخراج است. چنانچه مابه التفاوت

سال رسیدگی نسبت به سال قبل عددی مثبت باشد نشانگر دریافت وام بوده و رقم موردنظر در این ردیف نوشته می شود.

۳-۳- وام خارجی:

این عنوان مربوط به وامهایی است که شرکتها از بانکهای خارجی دریافت می دارند. همانند دویخس گذشته چنانچه شرکت از این بابت وامی دریافت نموده باشد میزان این وام در این ردیف نوشته می شود. نحوه استخراج ارقام مربوط به دریافت تسهیلات خارجی با استفاده از گردش وجوه نقد همانند وامهای داخلی خواهد بود.

۴- سایر دریافتها:

باتوجه به ترازنامه، برخی شرکتها دریافتهایی از قبیل پیش دریافت درآمد، ودیعه مشترکین، حقوق عمومی، هدایا، سرمایه گذاری دولت، سپرده ها و... داشته که بعضاً همراه با حقوق صاحبان سهام انعکاس یافته که این ارقام پس از استخراج از صورتهای مالی در این ردیف نوشته می شود.

واضح است که اگر این گونه دریافتها همراه با حقوق صاحبان سهام درج شده باشد باید از مجموعه خارج گردد و در قسمت فوق الذکر درج گردد و در شمار حقوق صاحبان سهام قرار نگیرد.

ضمناً شرکتهای تازه تاسیس مبالغ یا وسایلی از شرکت مادر تخصصی جهت تجهیز اولیه یا راه اندازی دریافت می کنند این دریافتها نیز در این ردیف انعکاس می یابد.

۵- متفرقه (۱):

این ردیف برای انعکاس دارایی های غیر جاری بکار می رود. به این معنی که کلیه دارایی های شرکت به غیر از دارایی های جاری مدنظر قرار می گیرد و مابه التفاوت دارایی های غیر جاری در سال رسیدگی نسبت به سال قبل را با ذخیره استهلاک سال مورد رسیدگی و ذخیره کاهش ارزش سرمایه گذاری جمع جبری نموده چنانچه حاصل عددی منفی باشد در این ردیف نوشته می شود.

۶- متفرقه (۲):

در این قسمت مابه التفاوت سود (زیان) انباشته (در صورتیکه نسبت به سال قبل افزایش داشته باشد) باضافه میزان افزایش سرمایه مندرج در بخش حقوق صاحبان سهام ترازنامه شرکت ثبت می گردد.

نکته:

کلیه اندوخته های مندرج در حقوق صاحبان سهام ترازنامه بااستثنای اندوخته قانونی و سرمایه ای در صورتیکه نسبت به سال قبل افزایش داشته باشد در این قسمت درج میگردد؛ از جمله اندوخته تسعیر ارز، مطالبات سهامداران قابل تبدیل به سرمایه، اندوخته دارایی های منتقل شده، وجوه سرمایه ای تبصره های قانون بودجه و ذخیره تجدید ارزیابی دارایی ها و... همچنین حساب ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (بدهیهای غیرجاری) در این قسمت ارایه می شود.

✚ مصارف حسابهای سرمایه ای :

۱- طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای:

۱-۱- سهم منابع عمومی دولت:

شامل دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد، پیش پرداخت و علی الحساب می باشد که بایستی از اقلام مندرج در صورت حساب دریافت و پرداخت طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای شرکت های دولتی و موسسات انتفاعی وابسته به دولت (موضوع ماده (۹۹) قانون محاسبات عمومی کشور) و یادداشتهای همراه آن استخراج گردد.

۱-۲- سهم منابع داخلی:

شامل دارایی در جریان تکمیل یا ایجاد، پیش پرداخت و علی الحساب طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای که از محل منابع می باشد داخلی در این قسمت درج میگردد.

۲- هزینه های سرمایه ای از محل منابع داخلی:

در صورتیکه عملکرد قیمت تمام شده دارایی های ثابت استخراج شده از یادداشت دارایی های ثابت نسبت به سال قبل افزایش داشته باشد در این قسمت درج می گردد، بدین ترتیب هزینه های سرمایه ای در صورتیکه نسبت به سال قبل کاهش داشته باشند بطور مجزا در متفرقه (۱) بخش منابع نوشته می شود.

۳- بازپرداخت وام و تسهیلات دریافتی:

۳-۱- تسهیلات بانکی:

بازپرداخت تسهیلات بانکی را میتوان با مراجعه به بخش بدهیهای غیرجاری ترازنامه، صورت جریان نقدی و یادداشتهای پیوست استخراج کرد. باید در نظر داشت در برخی از صورتهای مالی حصه جاری بدهیهای بلند مدت در

ترازنامه از بدهیهای بلندمدت جدا و در قسمت بدهیهای جاری درج می گردد، در چنین شرایطی اگر حصه جاری تسهیلات بانکی کاهش داشته باشد باید با میزان بازپرداخت تسهیلات بانکی جمع جبری و مجموعاً در این قسمت درج گردد. لذا با مراجعه به بخش فعالیت های تامین مالی صورت گردش وجوه نقد در صورت وجود ارقام در بازپرداخت تسهیلات مالی، محاسبات فوق انجام می گیرد.

۲-۳- وام ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه و سایر وامها:

اگر وجوهی بابت طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای انتفاعی در سنوات گذشته دریافت و در حال حاضر به بهره برداری رسیده باشد بازپرداخت این وجوه (طبق ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه) در این ردیف درج می گردد. همچنین برخی از شرکتها از شرکت مادر تخصصی و یا موسساتی غیر از بانکها مبالغی را دریافت می دارند که این مبالغ با مراجعه به بخش بدهیهای غیرجاری و یادداشتهای پیوست و صورت گردش وجوه نقد قابل استخراج است. چنانچه مابه التفاوت سال جاری نسبت به سال قبل عددی منفی باشد نشانگر بازپرداخت اینگونه وامها بوده که رقم فوق در این قسمت نوشته می شود.

۳-۳- وام خارجی:

در صورتیکه مانده وام خارجی نسبت به سال قبل باتوجه به ترازنامه کاهش داشته باشد نشاندهنده بازپرداخت وام خارجی بوده که مابه التفاوت در این قسمت درج می گردد.

۴- وجوه اداره شده:

در صورتیکه اعتباری در قالب وجوه اداره شده به شرکت داده شده باشد در این ردیف ثبت می گردد.

۵- بازپرداخت ودیعه، بدهیها و سایر پرداختها:

در صورتیکه مانده ودیعه و بدهیها مندرج در بدهیهای غیرجاری ترازنامه نسبت به سال قبل کاهش داشته باشد نشان دهنده بازپرداخت آن بوده که مابه التفاوت در این قسمت درج می گردد.

همچنین در صورتیکه عناوین مندرج در سایر دریافتها (حقوق عمومی، هدایا، سرمایه گذاری دولت، سپرده ها و...) نسبت به سال قبل کاهش داشته باشد نشان دهنده بازپرداخت آنها بوده که در این قسمت نشان داده می شود. واضح است در صورتیکه این قبیل بازپرداختها به حقوق صاحبان سهام منظور شده باشد باید از مجموعه آنها خارج و در این قسمت درج گردد.

۶- افزایش دارایی های جاری:

چنانچه سرمایه در گردش (سرجمع دارایی های جاری منهای سرجمع بدهی های جاری) نسبت به سال قبل افزایش یابد در این قسمت ارایه می شود.

۷- متفرقه (۱):

در صورتیکه ذخیره استهلاک و اندوخته ها منفی باشد در این قسمت درج میگردد. (برعکس ردیف ذخایر و اندوخته های سال بودجه در قسمت منابع حسابهای سرمایه ای).

۸- متفرقه (۲):

در صورتیکه شرکتی زیان ده باشد مابه التفاوت سود (زیان) انباشته نسبت به سال قبل که عددی منفی خواهد بود پس از کسر میزان زیان تامین شده از محل سایر و ذخایر مندرج در منابع تامین زیان در این قسمت درج می گردد. چنانکه میزان سرمایه مندرج در بخش حقوق صاحبان سهام ترازنامه شرکتی نسبت به سال قبل کاهش داشته باشد میزان کاهش سرمایه نیز در این قسمت نشان داده می شود.

نکته:

کلیه اندوخته های مندرج در حقوق صاحبان سهام ترازنامه منهای اندوخته قانونی و سرمایه ای در صورتیکه نسبت به سال قبل کاهش داشته باشد در این قسمت درج می گردد از جمله اندوخته تسعیر ارز، مطالبات سهامداران قابل تبدیل به سرمایه، اندوخته دارایی های منتقل شده، وجوه سرمایه ای تبصره های قانون بودجه، ذخیره تجدید ارزیابی دارایی ها و... همچنین حساب کاهش در ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان (بدهی های غیرجاری) نیز در این قسمت نشان داده می شود.

۹- متفرقه (۳):

شرکتهایی که حساب طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای خود را ارائه ننموده اند (حساب نداده) مبالغ هزینه های قطعی، پیش پرداخت و علی الحساب پرداختی طرحهای آنان مشخص نمی باشد. در نتیجه میزان دریافتی از محل درآمد عمومی در این قسمت درج می گردد.

نکته:

برخی از شرکتهای دولتی علاوه بر ردیف اصلی در قانون بودجه دارای ردیفهای فرعی نیز می باشند (شرکت مخابرات، شرکت برق و...) بدیهی است صورتهای مالی ارائه شده از سوی سازمان حسابرسی و یا شرکتهای بمنظور رعایت اصل

افشاء در گزارشگری مالی باید بگونه ای تهیه گردد که اطلاعات درآمد و هزینه هریک از ردیفهای فرعی مربوط به هر شرکت قابل استخراج باشد. اطلاعات هریک از ردیفهای فرعی بایستی در فرم مجزا از فرم شرکت اصلی و در بخش حسابهای جاری نشان داده می شود.

تذکره (۱): تکمیل ارقام ستون اصلاح بودجه در فرم عملکرد بودجه مربوط به آن دسته از شرکتهای دولتی است که باتوجه به شروط مندرج در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و در مهلت مقرر اقدام به اصلاح بودجه نموده و اصلاح بودجه آنان به تصویب مراجع قانونی ذیربط رسیده باشد.

تذکره (۲): میزان تغییرات در وجه نقد (افزایش یا کاهش) نسبت به سال قبل صرفاً از صورت جریان وجوه نقد استخراج میگردد، در ذیل فرم درج می گردد.