

راهنمای تهیه صورت های مالی

((اصلی و تلفیقی))

ویژه دانشگاه های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی

راهنمای تهیه صورت‌های مالی (اصلی و تلفیقی)

فهرست مطالب :

صفحه	شرح
۱	مقدمه
۲	۱- کلیات
۲	۲- نحوه جمع آوری و ثبت اطلاعات مالی در دانشگاه های علوم پزشکی
۳	۳- اجزای صورت‌های مالی (اصلی)
۴	۴- اجزای صورت‌های مالی (تلفیقی)
۶	۵- عدم انعکاس حساب های فیما بین ستاد و واحدهای تابعه در صورت‌های مالی
۸	۶- تفکیک ارائه اطلاعات به فعالیت های دولتی و شبه تجاری در یادداشت های توضیحی
۱۰	۷- تجدید ارائه مانده های اول دوره صورت‌های مالی
۱۲	۸- سایر تغییرات در ارزش خالص
۱۵	۹- طبقه بندی مانده حساب های پایان سال مالی در صورت‌های مالی
۱۶	۱۰- مقایسه عملکرد با بودجه
۱۷	۱۱- تاریخ تائید صورت‌های مالی
۱۷	۱۲- رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه
۱۹	۱۳- مدارک و افشاء اطلاعات صورت‌های مالی
۱۹	۱۴- تحویل صورت‌های مالی به حسابرس مستقل
۱۹	۱۵- توزیع صورت‌های مالی حسابرسی شده
۲۰	۱۶- مدارک و مستندات مرتبط (پیوست ها)
۲۱	جدول عطف گذاری یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی (پیوست -۱)
۲۳	جدول افشاء اطلاعات صورت‌های مالی (پیوست -۲)
۳۲	صورت‌های مالی نمونه تلفیقی (پیوست -۳)

به نام خداوند جان و خرد

مقدمه:

اهمیت سیستم گزارشگری مالی در دولت‌ها و گرایش به گزارشگری مالی در بخش عمومی، با جهانی شدن موضوع به‌سازی مدیریت منابع مالی و پاسخگویی در این بخش افزایش یافته است.

به همین دلیل یکی از اساسی‌ترین پایه‌هایی که مبانی نظری حسابداری دولتی نوین بر مبنای آن تدوین شده است مفهوم پاسخگویی است. این مفهوم به طور کلی بیان می‌کند که دستگاه‌های اجرائی به عنوان مباشر و نماینده ملت باید درباره نحوه مصرف منابعی که از محل منابع عمومی در اختیار دارند پاسخگو باشند.

ستاده‌های اساسی و مهم سیستم گزارشگری مالی دولتی را صورت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی، صورت‌حساب عملکرد کل کشور و سپس گزارش تفریغ بودجه سالانه کل کشور تشکیل می‌دهند که صورت‌های مالی، بخش اساسی این سیستم را تشکیل می‌دهد و وسیله اصلی برای انعکاس اطلاعات مالی به ذی‌نفعان است.

اطلاعات مزبور در ارزیابی و تشخیص نقاط ضعف و قوت و همچنین توانایی مالی سازمان بسیار با اهمیت بوده و چگونگی استفاده از منابع مالی و امکانات سازمان را در ایفای تعهدات ارزیابی نموده و نموداری از وضع مالی آینده دستگاه اجرائی را در اختیار مراجع نظارتی و اشخاص ذی‌نفع قرار می‌دهد.

به همین منظور این مجموعه، با توجه به ویژگی‌های محیطی دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی کشور و به خصوص تنوع فعالیت‌ها و منابع در اختیار آن، به عنوان رهنمودی جهت گزارشگری رویدادهای مالی دانشگاه در ارتباط با کلیه منابع در اختیار آن (اعم از عمومی و اختصاصی) بر مبنای حسابداری تعهدی تهیه و تدوین گردیده است.

براساس دستورالعمل‌های ابلاغی نظام نوین مالی، صورت‌های مالی دانشگاه‌های علوم پزشکی به عنوان یک شخصیت حقوقی (واحدگزارشگر مالی)، می‌بایستی مشتمل بر کلیه فعالیت‌های آن اعم از فعالیت‌های مأموریتی و اقتصادی (صرفنظر از انواع وجوه و منابع در اختیار آن) تهیه و تنظیم گردد.

از طرفی وفق بند ۷ ماده ۱۰ آئین‌نامه مالی و معاملاتی مصوب هیأت امناء دانشگاه، تهیه و ارائه صورت‌های مالی تلفیقی ضروری است. صورت‌های مالی تلفیقی، حاصل از تجمیع اقلام صورت‌های مالی ستاد دانشگاه (ستاد و واحدهای تابعه غیر مستقل) و تمام واحدهای تابعه مستقل پس از حذف اعتبارات، کمک و درآمدهای ارسالی/دریافتی و سایر عملیات مالی درون گروهی ناشی از معاملات فیما بین می‌باشد.

شایان ذکر است، با حذف توضیحات مربوط به مبانی تلفیق (یادداشت شماره ۴) و ستون مربوط به اطلاعات مالی گروه در بخش یادداشت‌های توضیحی، صورت‌های مالی مزبور به عنوان نمونه صورت‌های مالی تلقی شده و تهیه آن برای تمام واحدهای تابعه مستقل و بیمارستان‌های هیأت امنائی دارای ردیف بودجه ای مستقل نیز از سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲ الزامی می‌باشد.

۱ - کلیات

صورت‌های مالی، گزارش مالی با مقاصد عمومی است که برای ارائه اطلاعات در خصوص وضعیت و عملکرد مالی واحد گزارشگر تهیه می‌شود.

هدف از تدوین این مجموعه، تجویز مبنایی برای ارائه صورت‌های مالی ویژه دانشگاه های علوم پزشکی به منظور حصول اطمینان از قابلیت مقایسه با صورت‌های مالی دوره‌های قبل آن دانشگاه و با صورت‌های مالی سایر دانشگاه های علوم پزشکی می‌باشد. برای دستیابی به این هدف، در این مجموعه ملاحظات کلی در خصوص نحوه ارائه صورت‌های مالی، حداقل الزامات در خصوص محتوای صورت‌های مالی و مطالبی درباره مسائل جانبی تهیه و توزیع صورت‌های مالی ارائه شده است.

بدیهی است چگونگی شناخت و اندازه‌گیری معاملات و سایر رویدادهای خاص مطابق دستورالعمل‌های نظام نوین مالی، سایر مقررات و بخش‌نامه‌های ابلاغی مربوطه و استانداردهای حسابداری مورد عمل به ویژه استانداردهای حسابداری بخش عمومی که اخیراً توسط سازمان حسابرسی تدوین شده است باید صورت گیرد.

۲ - نحوه جمع آوری و ثبت اطلاعات مالی در دانشگاه های علوم پزشکی

جمع آوری و ثبت گردش اطلاعات رویدادهای مالی در دانشگاه های علوم پزشکی به صورت «غیر متمرکز» و به شرح زیر انجام می‌پذیرد:

۲-۱- واحدهای تابعه غیر مستقل : (غیر مستقل از لحاظ سازمان امور مالی)

ثبت گردش عملیات حساب‌های فی‌مابین ستاد مرکزی با واحدهای تابعه غیر مستقل از طریق حساب‌های رابط صورت می‌گیرد .

در این حالت با وجود آن‌که سیستم‌های مالی ستاد مرکزی و واحدهای تابعه هر یک به صورت مستقل فعالیت می‌نمایند، لیکن اسناد حسابداری واحدهای تابعه غیر مستقل پس از نهائی شدن در واحد تابعه، در زمان های توافق شده با امور مالی ستاد دانشگاه ، از طریق نرم افزار نظام نوین مالی و به طور جداگانه یا تجمیعی به امور مالی ستاد مرکزی ارسال و پس از بررسی‌های لازم و اطمینان از صحت آنها توسط کارشناسان مالی ستاد دانشگاه طی سند حسابداری با سرفصل‌های تفکیک شده یا تجمیعی، در سیستم رایانه‌ای حسابداری مالی ستاد به‌طور خودکار ثبت می‌گردد.

در این وضعیت، اطلاعات موجود در سیستم رایانه‌ای حسابداری مالی ستاد دانشگاه به تفکیک شامل فعالیت‌های اختصاصی ستاد و عملیات مالی کل واحدهای تابعه غیر مستقل از جمله بیمارستان‌ها، دانشکده‌ها و شبکه‌های بهداشت خواهد بود و بر اساس آن صورت‌های مالی ستاد (واحد اصلی) باید تهیه و تنظیم گردد .

بدیهی است در هنگام تهیه و تنظیم صورت‌های مالی ویژه ستاد دانشگاه به عنوان واحد اصلی، حساب های رابط فی‌مابین ستاد و واحدهای تابعه غیر مستقل پس از تطبیق و رفع هرگونه مغایرت احتمالی، با حساب متناظر مربوطه تهاتر خواهند شد و به هیچ وجه حساب های رابط نباید در صورت‌های مالی ستاد دانشگاه منعکس گردد.

قابل ذکر است معاونت‌های ذی‌ربط ستاد دانشگاه به عنوان مرکز هزینه بوده و به هیچ عنوان واحد تابعه غیر مستقل تلقی نمی‌گردند.

۲-۲- واحدهای تابعه مستقل : (مستقل از لحاظ سازمان امور مالی)

سیستم‌های مالی ستاد مرکزی دانشگاه و واحدهای تابعه مستقل هر یک به صورت مستقل فعالیت می‌نمایند و کلیه اعتبارات ارسال شده به واحدهای اجرائی مستقل با توجه به بند ۶ ماده ۱۰ آئین‌نامه مالی و معاملاتی دانشگاه، در حساب‌های ستاد به هزینه قطعی منظور گردیده و متقابلاً در حساب‌های واحد‌های تابعه مستقل به عنوان کمک شناسائی و ثبت می‌گردد.

در این حالت، اطلاعات موجود در سیستم رایانه‌ای حسابداری مالی ستاد دانشگاه و عملیات مالی کل واحدهای تابعه مستقل از یکدیگر مجزا بوده و هر یک از واحدها می‌بایست بر اساس اطلاعات مالی منعکس در رایانه حسابداری مالی، صورت‌های مالی خود را تهیه و تنظیم نمایند.

بدیهی است در پایان هر سال باید صورت‌های مالی ستاد دانشگاه با صورت‌های مالی حسابرسی شده واحدهای تابعه مستقل تلفیق و ستاد دانشگاه صورت‌های مالی خود را به صورت تلفیقی ارائه دهد.

۲-۳- واحدهای مستقل دارای ردیف بودجه ای مستقل (بیمارستان‌های هیأت امنائی تشکیل شده به موجب قانون) :

عملیات مالی اینگونه واحدها مستقل بوده و می‌بایست بطور جداگانه نسبت به تهیه صورت‌های مالی اقدام نمایند .

مضافاً صورت‌های مالی واحدهای مزبور به دلیل عدم کنترل و نفوذ دانشگاه نباید با صورت‌های مالی دانشگاه تلفیق شود .

۳- اجزای صورت‌های مالی (اصلی)

مجموعه کامل صورت‌های مالی شامل اجزای زیر است :

- ۱- صورت وضعیت مالی
 - ۲- صورت تغییرات در وضعیت مالی
 - ۳- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص
 - ۴- صورت دریافت / پرداخت
 - ۵- صورت مقایسه بودجه و عملکرد؛ و
- یادداشت‌های توضیحی که شامل خلاصه‌ای از اهم رویه‌های حسابداری و سایر یادداشت‌های توضیحی است.

۴- اجزای صورت‌های مالی (تلفیقی)

مجموعه کامل صورت‌های مالی تلفیقی شامل اجزای زیر است :

الف - صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه :

- ۱- صورت وضعیت مالی تلفیقی
- ۲- صورت تغییرات در وضعیت مالی تلفیقی
- ۳- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص تلفیقی
- ۴- صورت دریافت / پرداخت تلفیقی
- ۵- صورت مقایسه بودجه و عملکرد تلفیقی

ب - صورت‌های مالی ستاد دانشگاه :

- ۱- صورت وضعیت مالی
- ۲- صورت تغییرات در وضعیت مالی
- ۳- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص
- ۴- صورت دریافت / پرداخت
- ۵- صورت مقایسه بودجه و عملکرد؛ و

یادداشت‌های توضیحی که شامل خلاصه‌ای از اهم رویه‌های حسابداری و سایر یادداشت‌های توضیحی است.

شایان اهمیت است که به دلیل اختیاری بودن ارائه "صورت جریان وجوه نقد" در استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره یک برای دستگاه های دولتی، صورت مالی به تفکیک منبع اصلی (هزینه ای و تملک) و برنامه با عنوان " صورت دریافت / پرداخت " جایگزین صورت جریان وجوه نقد شده است تا ضمن مشخص شدن جریان وجوه نقد مربوط به هر برنامه ، چنانچه در این خصوص جابجائی وجوه نیز صورت گرفته باشد که تا زمان ارائه بیلان واریز نگرديده ، این جابجائی به سادگی در صورت مالی مزبور افشاء گردد . بدیهی است به منظور تحت کنترل داشتن وجوه جابجا شده مسترد نشده ، ضرورت دارد در پایان سال مالی مانده وجوه مزبور به تفکیک هر برنامه تحت سرفصل های مندرج در فهرست حساب های انتظامی (کد های ۹۱۵۰ و ۹۱۶۰- کنترل جابجائی وجوه) ثبت گردد.

مضافاً در صورت‌های مالی پیشنهادی به جای یادداشت "تطبیق سود عملیاتی"، یادداشتی جهت تطبیق درآمد ثبت شده در حساب‌ها به روش حسابداری تعهدی با وجوه واریز شده به خزانه عنوان "صورت تطبیق درآمد کل با وجوه واریز شده به خزانه" به شکل جدول ذیل جایگزین شده است تا مغایرت وجوه واریز شده به خزانه با درآمد اختصاصی ثبت شده در حساب‌ها مشخص گردد و مضافاً امکان مطابقت مبلغ واریز شده به حساب خزانه با تائیدیه خزانه (یا تائیدیه از ستاد دانشگاه) وجود داشته باشد. و میزان وصول مطالبات گذشته نیز مشخص گردد. توضیحات فوق به صورت یادداشتی به شرح ذیل در صورتهای مالی باید منعکس گردد (آخرین یادداشت درآمد):

*- صورت تطبیق درآمد کل با وجوه واریز شده به خزانه ناشی از فعالیت‌های شبه تجاری به شرح ذیل می باشد:

سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۲		یادداشت
ریال	ریال	ریال	
	۱۰۰۰		درآمد اختصاصی کل
			اضافه می شود:
		۲۰	وصول مطالبات سنوات گذشته
		۴۰	وجوه مربوط به محل‌های اجاره داده شده
		۳۰	فروش دارائی‌ها
	۹۰		جمع
			کسر می شود:
۲۰		۳۷	درآمدهای وصول نشده (قابل وصول در سال بعد)
		۱	کسور اعمال شده توسط سازمان‌های بیمه‌ای
		۱۰	درآمد وصول نشده مصدومین حوادث و سوانح رانندگی
		۲۰	کمک‌های غیر نقدی/هزینه‌ای
		۴۰	کمک‌های غیر نقدی/سرمایه‌ای
		۲	تخفیفات مددکاری
		۰	وجوه نزد بانک غیر قابل برداشت
	(۱۱۰)		جمع
	۹۸۰		خالص وجوه مربوط به فعالیت شبه تجاری
		۸۰	وجوه مستقیم واریز شده به خزانه
		۹۰۰	وجوه تحویل شده به ستاد دانشگاه
	۹۸۰		جمع وجوه واریز شده به خزانه
	۰		مغایرت

در صورت وجود مغایرت گزارش توجیهی تهیه شود.

۵- عدم انعکاس حساب های فیما بین ستاد و واحدهای تابعه در صورت‌های مالی

۵-۱- تطبیق گردش و مانده حساب های فیما بین ستاد با واحدهای تابعه مستقل :

در مقاطع مختلف به ویژه حداقل هر سه ماه یکبار می بایست حساب های فیما بین ستاد و واحدهای تابعه مستقل (حساب های متناظر) به شرح جدول ذیل تطبیق و هرگونه مغایرت احتمالی در این خصوص شناسائی و برطرف گردد.

بدیهی است در هنگام تهیه صورت‌های مالی تلفیقی اقلام مزبور می بایست در ستون های مربوط به گروه حذف شود .

ردیف	کد حساب	عنوان حساب	کد حساب	عنوان حساب متناظر
۱	۱۲۲۰۰۱	رابط اموال	۳۲۲۰۰۱	رابط اموال
۲	۱۲۲۰۰۲	رابط کالا	۳۲۲۰۰۲	رابط کالا
۳	۱۲۳۰۰۱	رابط حسن انجام کار	۳۲۳۰۰۱	رابط حسن انجام کار
۴	۱۲۳۰۰۲	رابط سپرده بیمه پیمانکاران	۳۲۳۰۰۲	رابط سپرده بیمه پیمانکاران
۵	۱۲۳۰۰۳	رابط سایر سپرده ها	۳۲۳۰۰۳	رابط سایر سپرده ها
۶	۱۲۹۹۰۹	رابط سایر	۳۲۹۹۰۹	رابط سایر
۷	۱۲۹۹۰۸	رابط اسناد مصدومین ترافیکی	۳۲۹۹۰۸	رابط اسناد مصدومین ترافیکی
۸	۷۷۰۲۰۱	اعتبارات ارسالی	۶۶۰۲۰۱	اعتبارات
۹	۷۷۰۲۰۵	اعتبارات ارسالی (حقوق)	۶۶۰۲۰۵	حقوق
۱۰	۶۷۰۱۰۹	سهم ستاد از در آمد واحداً تابعه	۷۷۰۲۰۹	کمک ارسالی به ستاد
۱۱	۶۷۰۱۰۲	درآمد وصولی از واحد تابعه	۶۷۰۱۰۱	درآمد ارسالی به ستاد
۱۲	۹۰۹۲۰۲	تخصیص اعتبار واحد	۹۰۹۲۵۲	طرف تخصیص اعتبار واحد
۱۳	۹۰۹۲۵۲	طرف تخصیص اعتبار واحد	۹۰۹۲۰۲	تخصیص اعتبار واحد
۱۴	۹۰۹۲۰۱	بودجه مصوب	۹۰۹۲۵۱	طرف حساب بودجه مصوب
۱۵	۹۰۹۲۵۱	طرف حساب بودجه مصوب	۹۰۹۲۰۱	بودجه مصوب
۱۶	۹۸۰۱۰۱	رابط قبوض درآمد	۹۸۰۲۰۱	رابط قبوض درآمد
۱۷	۹۸۰۲۰۲	رابط اسناد تضمینی دیگران نزد ما	۹۸۰۱۰۲	رابط اسناد تضمینی دیگران نزد ما
۱۸	۹۸۰۲۰۳	رابط ضمانت نامه های شرکت در مناقصه و مزایده	۹۸۰۱۰۳	رابط ضمانت نامه های شرکت در مناقصه و مزایده
۱۹	۹۸۰۲۰۴	رابط ضمانت نامه های حسن انجام کار	۹۸۰۱۰۴	رابط ضمانت نامه های حسن انجام کار
۲۰	۹۸۰۲۰۵	رابط سایر اسناد تضمینی	۹۸۰۱۰۵	رابط سایر اسناد تضمینی
۲۱	۹۸۰۲۹۹	رابط حسابهای فی مابین با وزارت متبوع	۹۸۰۱۹۹	رابط حسابهای فی مابین با وزارت متبوع
۲۲	۹۸۰۲۰۶	حساب رابط کارت بهداشت	۹۸۰۱۰۶	حساب رابط کارت بهداشت

۲-۵- تطبیق گردش و مانده حساب‌های فیما بین ستاد با واحدهای غیر مستقل :

نظر به ضرورت حذف حساب‌های رابط در صورت‌های مالی ستاد دانشگاه ضروری است در ابتدا از تطبیق گردش و مانده حساب‌های فیما بین رابط ستاد دانشگاه با واحدهای غیر مستقل در دفاتر مالی ستاد دانشگاه اطمینان حاصل نمود . بدیهی است حساب‌های فیما بین حداقل ماهانه باید توسط اداره نظارت و پایش عملکرد ستاد دانشگاه کنترل و رفع مغایرت گردد. در جدول ذیل مانده حساب‌های متناظر که باید در صورت‌های مالی ستاد دانشگاه با یکدیگر تطبیق و حذف شود نشان داده شده است:

ردیف	کد حساب	عنوان حساب	کد حساب	عنوان حساب متناظر
۱	۱۲۰۱۰۱	رابط اعتبارات	۳۲۰۱۰۱	رابط اعتبارات
۲	۱۲۰۱۰۵	رابط حقوق	۳۲۰۱۰۵	رابط حقوق
۳	۱۲۰۲۰۱	رابط درآمد	۳۲۰۲۰۱	رابط درآمد
۴	۱۲۲۰۰۱	رابط اموال	۳۲۲۰۰۱	رابط اموال
۵	۱۲۲۰۰۲	رابط کالا	۳۲۲۰۰۲	رابط کالا
۶	۱۲۳۰۰۱	رابط حسن انجام کار	۳۲۳۰۰۱	رابط حسن انجام کار
۷	۱۲۳۰۰۲	رابط سپرده بیمه پیمانکاران	۳۲۳۰۰۲	رابط سپرده بیمه پیمانکاران
۸	۱۲۳۰۰۳	رابط سایر سپرده ها	۳۲۳۰۰۳	رابط سایر سپرده ها
۹	۱۲۹۰۰۱	رابط کمکهای نقدی	۳۲۹۰۰۱	رابط کمکهای نقدی
۱۰	۱۲۹۰۰۲	رابط کمکهای غیر نقدی	۳۲۹۰۰۲	رابط کمکهای غیر نقدی
۱۱	۱۲۹۹۰۹	رابط سایر	۳۲۹۹۰۹	رابط سایر
۱۲	۱۲۹۹۰۸	رابط اسناد مصدومین ترافیکی	۳۲۹۹۰۸	رابط اسناد مصدومین ترافیکی
۱۳	۶۷۰۱۰۹	سهم ستاد از درآمد واحد های تابعه	۶۷۰۱۰۱	درآمد ارسالی به ستاد
۱۴	۹۰۹۲۰۲	تخصیص اعتبار واحد	۹۰۹۲۵۲	طرف تخصیص اعتبار واحد
۱۵	۹۰۹۲۵۲	طرف تخصیص اعتبار واحد	۹۰۹۲۰۲	تخصیص اعتبار واحد
۱۶	۹۰۹۲۰۱	بودجه مصوب	۹۰۹۲۵۱	طرف حساب بودجه مصوب
۱۷	۹۰۹۲۵۱	طرف حساب بودجه مصوب	۹۰۹۲۰۱	بودجه مصوب
۱۸	۹۸۰۱۰۱	رابط قبوض درآمد	۹۸۰۲۰۱	رابط قبوض درآمد
۱۹	۹۸۰۲۰۲	رابط اسناد تضمینی دیگران نزد ما	۹۸۰۱۰۲	رابط اسناد تضمینی دیگران نزد ما
۲۰	۹۸۰۲۰۳	رابط ضمانت نامه های شرکت در مناقصه و مزایده	۹۸۰۱۰۳	رابط ضمانت نامه های شرکت در مناقصه و مزایده
۲۱	۹۸۰۲۰۴	رابط ضمانت نامه های حسن انجام کار	۹۸۰۱۰۴	رابط ضمانت نامه های حسن انجام کار
۲۲	۹۸۰۲۰۵	رابط سایر اسناد تضمینی	۹۸۰۱۰۵	رابط سایر اسناد تضمینی
۲۳	۹۸۰۲۹۹	رابط حسابهای فی مابین با وزارت متبوع	۹۸۰۱۹۹	رابط حسابهای فی مابین با وزارت متبوع
۲۴	۹۸۰۲۰۶	حساب رابط کارت بهداشت	۹۸۰۱۰۶	حساب رابط کارت بهداشت

۶ - تفکیک ارائه اطلاعات به فعالیت های " دولتی " و " شبه تجاری " در یادداشت های توضیحی

وفق قوانین آمره دانشگاه های علوم پزشکی مکلفند وجوه حاصله از درآمدهای اختصاصی خود را به حساب خزانه کشور واریز نمایند .

وجوه مزبور تحت عنوان "اعتبارات اختصاصی" به همراه سایر اعتبارات عمومی از خزانه قابل دریافت می باشد.

هم چنین ممکن است در مواردی وزارت متبوع نیز اعتباراتی را تحت عنوان اعتبارات ابلاغی بین دانشگاه ها توزیع نماید .

به منظور رعایت اصل رجحان محتوا بر شکل در تهیه صورت‌های مالی و هم‌سو با رعایت بیانیه حسابداری دولتی شماره ۳۴ GASB

(Government Accounting Standard Board) ضرورت دارد عملیات مالی دانشگاه ها به تفکیک عملیات ناشی از منابع

عمومی (فعالیت دولتی) و منابع اختصاصی (فعالیت شبه تجاری نامیده می شود) تفکیک و در یادداشت‌های توضیحی به شرح جدول

صفحه بعد افشاء شود.

مبنای تفکیک حساب ها به فعالیت های مزبور که با استفاده از منابع اعتباری صورت می‌گیرد، به شرح جدول ذیل می باشد :

نحوه انعکاس در صورت‌های مالی		منابع	
شبه تجاری	دولتی	عنوان منبع (تفصیل دوم حساب های کل)	کد
	✓	عمومی - هزینه ای (دولتی)	۱۱
	✓	عمومی - ردیف متمرکز هزینه ای (ابلاغی - دولتی)	۱۲
	✓	عمومی - تملک دارائی های سرمایه ای (دولتی)	۲۱
	✓	عمومی - ردیف متمرکز تملک دارائی های سرمایه ای (ابلاغی - دولتی)	۲۲
	✓	تملك دارائی های سرمایه ای (اختصاصی)	۲۳
✓		اختصاصی	۳۱
✓		اختصاصی - ردیف متمرکز (ابلاغی)***	۳۲
✓		درآمد خانه های سازمانی	۳۳
✓		سرمایه گذاری	۳۹
✓		هدایای خاص	۵۱
✓		هدایای خاص - تملک دارائی های سرمایه ای	۵۲
	✓	طرح تحول نظام سلامت - هزینه ای	۸۱
	✓	طرح تحول نظام سلامت - تملک دارائی های سرمایه ای	۸۲
✓		طرح تحول نظام سلامت - اختصاصی	۸۳
✓		سایر منابع - داخلی	۹۱
✓		سایر منابع - وام داخلی	۹۲
✓		سایر منابع - وام خارجی	۹۳
✓		سایر منابع	۹۴
✓		سایر منابع - طرح تملک دارائی های سرمایه ای	۹۵

بدیهی است منابع اختصاصی - ردیف متمرکز (کد ۳۲) فقط شامل وجوه توزیع شده وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به دانشگاه‌های علوم پزشکی بابت موارد ذیل می باشد که می بایست در صورت‌های مالی در ستون فعالیت های شبه تجاری افشاء گردد:

۱- اعتبارات مصدومین حوادث و سوانح رانندگی (بند ب ماده ۳۷ قانون برنامه پنجم)

۲- وجوه ارسالی بابت اعتبارات کمک به درآمد اختصاصی بیمارستان‌های روانی، سوختگی و بیمارستان های مناطق محروم

۳- طرح تحول نظام سلامت - اختصاصی

لذا سایر اعتبارات ابلاغی هزینه ای و تملک که وزارت متبوع و تحت هر عنوان بین دانشگاه های علوم پزشکی توزیع می نماید به عنوان منابع عمومی - ردیف متمرکز هزینه ای (کد ۱۲) تلقی شده و در صورت‌های مالی باید در ستون فعالیت های دولتی نشان داده شود. در جدول ذیل نحوه انعکاس یادداشت های توضیحی به تفکیک فعالیت های دولتی و شبه تجاری مربوط به سرفصل علی‌الحساب ها و پیش پرداخت ها نشان داده شده است:

۱۲- سرفصل علی‌الحساب ها و پیش پرداخت ها به شرح ذیل قابل تفکیک است :

۱۳۹۱/۱۲/۲۹		۱۳۹۲/۱۲/۲۹		یادداشت	
ریال		ریال			
اصلي	گروه	اصلي	گروه		
		۲۱	۲۴	۱۲-۱	فعالیت های دولتی
		۱۷	۱۸	۱۲-۲	فعالیت های شبه تجاری
		۳۸	۴۲		

۱۲-۱- سرفصل فوق ناشی از فعالیت های دولتی متشکل از اقلام ذیل می باشد :

۱۳۹۱/۱۲/۲۹		۱۳۹۲/۱۲/۲۹		یادداشت	
ریال		ریال			
اصلي	گروه	اصلي	گروه		
		۱۲	۱۴	۱۲-۱-۱	پیش پرداخت خرید کالا و خدمات
		۹	۱۰	۱۲-۱-۲	سایر پیش پرداخت ها
		۲۱	۲۴		

لا- تجدید ارائه مانده های اول دوره صورت‌های مالی

در صورت انجام اصلاح مانده حساب های سال یا سنوات قبل در سال مالی جاری که به دلیل اهمیت آنها تحت سرفصل "تعدیلات سنواتی" ثبت شده است، ضرورت دارد آثار ریالی اصلاحات مزبور در صورت‌های مالی سال جاری در سرفصل مربوطه نشان داده شود. برای این منظور باید گردش بدهکار و بستانکار حساب کل تعدیلات سنواتی (کد حساب ۵۱) را به تفکیک اقلام تشکیل دهنده سرفصل واقعی با تفصیل ۱ و ۲ (جهت تفکیک به فعالیت های دولتی یا شبه تجاری) آنالیز و علاوه بر آن که تغییرات به عمل آمده را در مانده های ابتدای دوره صورت‌های مالی جایگزین نموده متقابلاً این تغییرات را طی جداولی تحت عنوان "تعدیلات سنواتی" در یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی نیز نشان دهیم.

برای مثال فرض کنیم ۱۲۴ ریال طلب از سازمان تأمین اجتماعی بابت درآمد ویزیت سال قبل و هم چنین مبلغ ۱۰۰ ریال هزینه برق سنوات گذشته در حساب ها عمل نشده است - اسناد حسابداری رویدادهای مزبور در سال مالی ۱۳۹۲ به طرفیت تعدیلات سنواتی (کد حساب کل ۵۱) صادر و در حساب های مربوطه ثبت شده است.

نحوه انعکاس اقلام مزبور در صورت‌های مالی سال ۱۳۹۲ (تجدید ارائه مانده های مربوط به سال ۱۳۹۱) به شرح صفحه بعد می باشد: (فقط بخش شبه تجاری تشریح شده است)

۳۱- تعدیلات سنواتی

اصلاح اشتباهات سنوات قبل به شرح ذیل قابل تفکیک است:

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹			
مانده	تعدیلات (بستانکار)	تعدیلات (بدهکار)	یادداشت		
۱۵۰۰	۲۵۰۰	۱۰۰۰	۳۱-۱	فعالیت های دولتی	
۲۴	۱۲۴	۱۰۰	۳۱-۲	فعالیت های شبه تجاری	
۱۵۲۴	۱۲۴	۱۰۰			

نکته: اقلام ثبت شده در سرفصل فوق بابت اصلاح اشتباه / اشتباهات همین سرفصل نباید در جدول فوق منعکس گردد.

۳۱-۲ - آثار اصلاح اشتباهات ناشی از فعالیت های شبه تجاری در جداول ذیل نشان داده شده است:

الف: اقلام هزینه/درآمد سال مالی ۱۳۹۱، قبل و پس از تعدیلات اعمال شده:

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹			
مانده اصلاح شده	تعدیلات (بستانکار)	تعدیلات (بدهکار)	مانده	یادداشت	
۱۷۰		۱۰۰	۷۰	هزینه برق	
۲۴۶	۱۲۴		۱۴۰	درآمد ویزیت	
	۱۲۴	۱۰۰			

گردش یادداشت فوق عیناً معادل گردش حساب تعدیلات سنواتی (کد حساب کل ۵۱) می باشد.

ب: اقلام ترازنامه‌ای سال مالی ۱۳۹۱، قبل و پس از تعدیلات اعمال شده:

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹			
مانده اصلاح شده	تعدیلات (بستانکار)	تعدیلات (بدهکار)	مانده	یادداشت	
۲۷۴	۰	۱۲۴	۱۵۰	بدهکاران	
۱۸۰	۱۰۰		۸۰	بستانکاران	
	۱۰۰	۱۲۴			

بدیهی است در صورت‌های مالی، برای آن دسته از مانده حساب های اول دوره که تغییر کرده است جمله "تجدید ارائه شده" در بالای ستون مربوطه باید قید گردد.

۸- سایر تغییرات در ارزش خالص

اقلام عمده "سایر تغییرات در ارزش خالص" را آثار مالی رویدادهای ذیل تشکیل می دهد:

- ۱- مستقل شدن واحدهای تابعه
 - ۲- تفکیک بخشی از دانشگاه و تشکیل دانشگاه جدید
 - ۳- ادغام موسسه یا مراکز تابعه با یکدیگر
 - ۴- مازاد تجدید ارزیابی دارائی های ثابت مشهود
 - ۵- سود حاصل از تسعیر ارز در تاریخ ترانزنامه
- در فهرست حساب ها جهت ثبت رویدادهای مالی مزبور حساب سایر تغییرات در ارزش خالص با کد ۵۲ اختصاص داده شده است .
در ضمن زیان حاصل از تسعیر ارز باید به عنوان هزینه دوره (کد حساب ۸۰۹۹۰۳) شناسائی و در حساب ها ثبت شود.

۸-۱- مستقل شدن واحدهای تابعه

وفق الزامات مندرج در آئین‌نامه مالی و معاملاتی مصوب دانشگاه ، ستاد دانشگاه مکلف است نسبت به مستقل نمودن واحدهای عملیاتی اقدام نماید. آثار مالی اقدامات انجام شده در این خصوص می بایست در صورت‌های مالی اصلی (ستاد دانشگاه) و هم چنین واحد تابعه ذی ربط افشاء گردد.

به طور نمونه فرض کنید تعداد ۲۲ واحد تابعه غیر مستقل دانشگاه علوم پزشکی در سال ۱۳۹۲ مستقل شده است . نحوه انعکاس این امر در صورت‌های مالی ستاد دانشگاه (واحد اصلی) در سرفصل مزبور به شرح ذیل می باشد:

۳۲- سایر تغییرات در ارزش خالص (ویژه ستاد دانشگاه)

در راستای رعایت مفاد ماده ۲ و بند یک ماده ۱۰ آئین نامه مالی و معاملاتی، در سال مورد گزارش عملیات حسابداری ۲۲ واحد تابعه مستقل شده که این امر بدون هرگونه تغییر درمانده حساب های تلفیقی گروه، باعث کاهش عمده در سرفصل ارزش خالص در ستاد دانشگاه (اصلی) شده است .

۳۲- سایر تغییرات در ارزش خالص (ویژه واحد تابعه مستقل شده- به طور نمونه در یک بیمارستان)

در راستای رعایت مفاد ماده ۲ و بند یک ماده ۱۰ آئین نامه مالی و معاملاتی، در سال مورد گزارش عملیات مالی این مرکز مستقل شده است. اقلام تشکیل دهنده سرفصل فوق به شرح جدول ذیل می باشد :

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹			
جمع	فعالیت شبه تجاری	فعالیت دولتی			
۲۸۰۰	۸۰۰	۲۰۰۰			موجودی کالا
۱۶۰۰	۶۰۰	۱۰۰۰			پیش پرداخت ها
۴۴۰۰	۱۴۰۰	۳۰۰۰			

۲-۱- تفکیک بخشی از دانشگاه و تشکیل دانشگاه جدید

در صورت تفکیک بخشی از مجموعه دانشگاه جهت تشکیل دانشگاه جدید، برای توانمند ساختن استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، این انتزاع باید در صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه به شکل کامل افشاء گردد.

مصدق مورد فوق تأسیس دانشگاه های جدید گراش و لارستان با انتزاع از دانشگاه علوم پزشکی شیراز می باشد.

در این حالت دانشگاه های جدید دارای شخصیت حقوقی مستقل و ردیف بودجه جداگانه می باشند .

هم چنین منفک شدن دانشگاه علوم پزشکی ایران از دانشگاه های علوم پزشکی شهید بهشتی و تهران نیز از مصادیق انتزاع می باشد.

نحوه انعکاس این انتزاع در صورت‌های مالی دانشگاه های علوم پزشکی شهید بهشتی یا دانشگاه علوم پزشکی تهران به دلیل لزوم رعایت

اصل تداوم فعالیت، به شرح ذیل می باشد. (فرض کنید ۱۵ واحد تابعه در آبان ماه ۱۳۹۲ از دانشگاه علوم پزشکی شهید بهشتی جهت

فعالیت مجدد دانشگاه علوم پزشکی ایران منفک شده است)

۳۲- سایر تغییرات در ارزش خالص

به استناد مجوز شماره مورخ در ۳۰ آبان ماه ۱۳۹۲ تعداد ۱۵ واحد تابعه مستقل و ۵ واحد تابعه

غیرمستقل از دانشگاه جدا گردیده که این امر باعث کاهش عمده در سرفصل ارزش خالص در گروه و ستاد دانشگاه (اصلی) به شرح

ذیل شده است :

(جدا شدن واحدهای تابعه غیر مستقل صورت‌های مالی اصلی و تلفیقی دانشگاه را تحت تأثیر قرار می دهد اما جدا شدن واحدهای تابعه

مستقل فقط صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه را متأثر می سازد)

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹	
اصلي	گروه	یادداشت	
۷۵۰	۲۰۰،۰۰۰	۳۲-۱	فعالیت های دولتی
		۳۲-۲	فعالیت های شبه تجاری

۱-۳۲- سایر تغییرات در ارزش خالص ناشی از فعالیت دولتی به شرح ذیل می باشد :

مبلغ - ریال		۱۳۹۲/۱۲/۲۹			
مانده اصلاح شده	بستانکار	بدهکار	مانده	یادداشت	
۰	۱۰۰		۱۰۰		موجودی کالا
۰	۳۰۰		۳۰۰		سرمایه گذاری ها
۱۰۰	۲۰۰		۳۰۰		بدهکاران
۲۰۰	۳۰۰		۵۰۰		پیش پرداخت ها
۵۰	۵۵۰		۶۰۰		دارائی های ثابت
(۲۰)		۱۸۰	(۲۰۰)		استهلاک انباشته
(۸۰)		۵۲۰	(۶۰۰)		بستانکاران
۲۵۰	۱۴۵۰	۷۰۰	۱۰۰۰		

بدیهی است به دلیل آثار ریالی این انتزاع ضروری است درآمدها و هزینه ها نیز در صورت مالی به شرح ذیل افشاء شود:

الف - درآمدها

سال ۱۳۹۱		سال ۱۳۹۲			
ریال		ریال		یادداشت	
عملیات در حال تداوم	دانشگاه ایران	عملیات در حال تداوم	دانشگاه ایران تا ۳۰ آبان ماه		
۱۹۰۰	۱۷۰۰	۲۶۰۰	۱۴۰۰		اعتبارات دریافتی از دولت
۱۲۰۰	۵۰۰	۱۴۰۰	۳۰۰		درآمدهای اختصاصی
۳۱۰۰	۲۲۰۰	۴۰۰۰	۱۷۰۰		

ب - هزینه ها

هزینه ها نیز طی جدولی به شکل فوق باید ارائه و افشاء گردد.

در خصوص تجدید ارزیابی دارائی های ثابت مشهود، دستورالعمل جداگانه ای ابلاغ خواهد شد .

۹- طبقه بندی مانده حساب های پایان سال مالی در صورت های مالی :

یکی از ویژگی های کیفی اطلاعات، بیان صادقانه (Representational faithfulness) می باشد . بر این اساس اطلاعات باید اثر معاملات و سایر رویدادهایی را که ادعا می کند بیانگر آن است یا به گونه ای معقول انتظار می رود بیانگر آن باشد به طور صادقانه بیان کند .

اگر قرار است اطلاعات، بیانگر صادقانه معاملات و سایر رویدادهایی که مدعی بیان آن هاست باشد ، لازم است که این اطلاعات بر اساس محتوا و واقعیت اقتصادی و نه صرفاً شکل آن ها به حساب گرفته شود.

نمونه بارز این موضوع، پیش فروش وسائل نقلیه توسط شرکت های سازنده می باشد که برای پیش فروش خود به مشتری تخفیف نقدی نیز قائل می شوند و در این خصوص دریافت های خود را تحت عنوان پیش دریافت در حساب ها ثبت می نمایند.

در هنگام تهیه صورت های مالی معاملات مزبور باید از طریق طبقه بندی، مانده حساب ها از پیش دریافت به تسهیلات دریافتی تغییر یافته و تخفیفات نقدی قائل شده نیز به عنوان بهره و سود پرداختی وام های دریافتی تلقی و در صورت های مالی نشان داده شوند.

لذا اطلاعات موجود در تراز آزمایشی دانشگاه ها نیز در صورت لزوم باید طبقه بندی و سپس به صورت های مالی اساسی منتقل گردد این طبقه بندی و انتقال به صورت های مالی اساسی از طریق کاربرگ (با عطف استاندارد ۶۰۲۰) صورت می پذیرد لذا تهیه این کاربرگ پیش از تهیه صورت های مالی الزامی بوده و می بایست به حسابرس دانشگاه نیز تحویل گردد.

کاربرگ مزبور در جدول ذیل نشان داده شده است . (تهیه آن در تمام سطوح ، حساب های کل ، حساب های معین و جزء معین)

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

تراز آزمایشی مانده حساب ها@.....با اعمال سند طبقه بندی در تاریخ ۱۳۹۲/۱۲/۲۹

مبلغ : ریال

یادداشت	مانده صورت های مالی		اصلاحات طبقه بندی		مانده در پایان دوره(*)		حساب	
	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	بستانکار	بدهکار	عنوان	کد
							موجودی نقد	
							سرمایه گذاری های کوتاه مدت	

@- سطح حساب : کل - معین یا جز معین و تفصیل مربوطه

(*) مانده طبق تراز آزمایشی

۱۰- مقایسه عملکرد با بودجه:

مبنای حسابداری تهیه بودجه و صورت‌های مالی یکسان است و بودجه دانشگاه نیز باید بر مبنای تعهدی تهیه گردد. طبقه بندی هر دو بر حسب ماهیت و سال مالی بودجه و صورت‌های مالی یکسان است.

بودجه، منعکس کننده تصویر مالی برنامه‌های دانشگاه برای یک سال مالی است. گزارشگری نتایج حاصل از اجرای بودجه در قبال این برنامه‌های مالی منجر به ارتقای شفافیت صورت‌های مالی گردیده و یک عنصر مهم در ایفای مسئولیت پاسخگویی دانشگاه ها محسوب می‌شود. انعکاس مقایسه مبالغ بودجه‌ای و عملکرد در صورت‌های مالی، به استفاده‌کننده در ارزیابی این موضوع کمک می‌کند که آیا منابع، طبق پیش‌بینی‌ها تحصیل شده و طبق بودجه به مصرف رسیده است یا خیر.

وفق ماده ۱۴ آیین نامه مالی و معاملاتی بودجه تفصیلی برنامه مالی موسسه است که برای یک سال مالی تهیه می‌شود و حاوی پیش بینی کلیه دریافت ها و منابع مالی و برآورد مصارف مالی موسسه برای اجرای برنامه های عملیاتی سالانه و پرداخت تعهدات معوق در قالب برنامه های مختلف می باشد که توسط رییس موسسه پیشنهاد و به تصویب هیأت امنای می رسد.

دانشگاه های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ملزم به افشای دلایل تفاوت‌های با اهمیت بین بودجه و عملکرد می‌باشند و با تهیه صورت مقایسه بودجه و عملکرد، بخشی از وظیفه پاسخگویی دانشگاه ها انجام می‌گردد و شفافیت صورت‌های مالی آن‌ها از طریق ارائه موارد زیر بهبود می‌یابد:

الف- رعایت بودجه‌های مصوب؛ و

ب- میزان دستیابی به اهداف بودجه.

با توجه به اینکه برآورد تمام منابع و مخارج در بودجه اولیه امکان‌پذیر نیست، در برخی موارد، لازم است بودجه اولیه از طریق متمم بودجه تعدیل شود علاوه بر این، ممکن است در مواردی براساس تبصره ۲ ماده ۱۴ آیین‌نامه مالی و معاملاتی، در طبقه‌بندی‌های بودجه‌ای تغییراتی داده شود. این تغییرات در جمع بودجه، تغییری ایجاد نمی‌کند. این گونه موارد که اصلاحیه بودجه نام دارند نیز سبب تعدیل بودجه اولیه می‌شوند. بودجه نهایی شامل همه اصلاحات و متمم‌ها می‌باشد.

مقایسه بودجه و عملکرد باید اطلاعات لازم شامل موارد زیر را برای اعمال نظارت قانونی فراهم سازد:

الف- مقایسه بودجه اولیه و نهایی؛

ب - مقایسه بودجه نهایی و عملکرد براساس یک مبنای قابل مقایسه؛ و

ج - افشای دلایل تفاوت‌های با اهمیت بین بودجه نهایی با بودجه اولیه و عملکرد در یادداشت‌های توضیحی.

افشای تفاوت بین بودجه نهایی با عملکرد و بودجه نهایی با بودجه اولیه که اغلب در حسابداری به آن انحراف گفته می‌شود، می‌تواند به کامل بودن صورت‌های مالی کمک کند. بر این اساس ارائه توضیح در مورد دلایل تفاوت بین بودجه نهایی و اولیه الزامی است.

این موارد افشا، زمینه پاسخگویی عمومی دانشگاه ها را در قبال عملکرد آن ها فراهم می‌کند.

در صورت‌های مالی تلفیقی، اطلاعات واحدها و فعالیت‌های تحت کنترل یک واحد گزارشگر منعکس می‌شود. ممکن است برای واحدها یا فعالیت‌هایی که جزئی از صورت‌های مالی تلفیقی هستند، بودجه جداگانه‌ای تصویب و در دسترس عموم قرار گیرد. در چنین مواردی، بودجه‌های جداگانه باید به گونه‌ای با هم ترکیب شود که امکان ارائه صورت مقایسه بودجه و عملکرد در سطح واحد گزارشگر امکان‌پذیر گردد.

۱۱- تاریخ تأیید صورت‌های مالی :

آگاهی از تاریخ تأیید صورت‌های مالی برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد، زیرا صورت‌های مالی رویدادهای بعد از آن تاریخ را منعکس نمی‌کند.

تاریخ تأیید صورت‌های مالی، تاریخی است که هیأت رئیسه دانشگاه، صورت‌های مالی را به طور رسمی و برای آخرین بار به منظور انتشار، تأیید می‌کند. تاریخ تأیید صورت‌های مالی تلفیقی، تاریخی است که صورت‌های مالی یاد شده توسط مدیریت دانشگاه به منظور انتشار، تأیید می‌شود.

مضافاً دانشگاه های علوم پزشکی ملزمند صورت‌های مالی خود را بعد از انتشار، به تصویب هیأت امنای دانشگاه برسانند. در چنین مواردی، تاریخ تأیید صورت‌های مالی، تاریخ تأیید برای انتشار اولیه است، نه تاریخی که در آن صورت‌های مالی توسط هیأت امنای تصویب شده است.

بدیهی است مهلت مندرج در بند ۷ ماده ۱۰ آئین نامه مالی و معاملاتی و همچنین مفاد ماده ۴ آئین نامه مزبور، به عنوان مهلت قانونی انتشار صورت‌های مالی بوده و الزاماً نباید تاریخ انتشار یا تصویب تلقی گردد.

عدم انتشار صورت‌های مالی تا مهلت های تعیین شده، عدم رعایت مقررات تلقی می‌گردد.

ضروری است وفق ماده ۴ آئین نامه مالی و معاملاتی مصوب هیأت امنای دانشگاه های علوم پزشکی، ذیل صورت‌های مالی (صورت وضعیت مالی - صورت تغییرات در وضعیت مالی - گردش حساب تغییرات در ارزش خالص - صورت مقایسه بودجه و عملکرد - صورت دریافت/ پرداخت به تفکیک برنامه) توسط افراد مشخص شده در ماده مزبور امضاء شود.

۱۲- رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه :

در استاندارد حسابداری شماره ۵ بخش انتفاعی با عنوان " رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه " اصطلاحات ذیل با معانی مشخص زیر تعریف شده است :

رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، رویدادهای مطلوب و نامطلوبی است که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تأیید صورت‌های مالی رخ می‌دهد. این رویدادها را می‌توان به دو گروه طبقه‌بندی کرد:

الف - رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه : رویدادهایی که شواهدی در مورد شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم می‌کند، و

ب - رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه : رویدادهایی که بیانگر شرایط ایجاد شده بعد از تاریخ ترازنامه است.

در خصوص رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، دانشگاه باید به‌منظور انعکاس رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایی شده در صورت‌های مالی خود را تعدیل کند.

موارد زیر نمونه‌هایی از رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه است که دانشگاه را ملزم می‌کند تا مبالغ شناسایی شده در صورت‌های مالی را تعدیل یا اقلامی را شناسایی کند که قبلاً شناسایی نشده است :

- حل و فصل یک دعوای حقوقی بعد از تاریخ ترازنامه که وجود تعهد فعلی دانشگاه در تاریخ ترازنامه را تأیید می‌کند. دانشگاه نباید تنها به افشای بدهی احتمالی ناشی از حل و فصل دعوای حقوقی فوق اکتفا کند، زیرا حل و فصل دعوای یاد شده شواهد اضافی مبنی بر لزوم تعدیل مانده حساب های ذی ربط را در تاریخ ترازنامه تأیید می‌کند.
- اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه بیانگر آن باشد که ارزش یک دارایی در تاریخ ترازنامه کاهش یافته یا مبلغ زیان کاهش ارزش شناسایی شده قبلی برای آن دارایی نیازمند تعدیل است، برای مثال :
- ورشکستگی یک موسسه بیمه‌ای طرف قرارداد بیمارستان ها که بعد از تاریخ ترازنامه رخ می‌دهد، معمولاً مؤید وجود زیان درمورد یک حساب دریافتی شبه تجاری در تاریخ ترازنامه است و دانشگاه لازم است مبلغ دفتری حسابهای مزبور را تعدیل کند .
- دریافت وجه یا مشخص شدن مبلغ قابل وصول بابت ادعاهای خسارت از شرکتهای بیمه که در تاریخ ترازنامه در مرحله مذاکره بوده است و کشف موارد اشتباه با اهمیت که حاکی از نادرست بودن صورت‌های مالی است.

در خصوص رویدادهای غیرتعدیلی با اهمیت بعد از تاریخ ترازنامه، دانشگاه فقط باید اطلاعات زیر را برای هر گروه با اهمیت از رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه افشا کند :

الف - ماهیت رویداد، و

ب - برآوردی از اثر مالی آن، یا بیان این که انجام چنین برآوردی امکان پذیر نیست.

موارد زیر نمونه‌هایی از رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه است که عموماً منجر به افشا می‌شود :

- انتزاع یک یا چند واحد تابعه از دانشگاه و تشکیل دانشگاه جدید یا ادغام دو دانشگاه در یک دانشگاه
- اعلام برنامه‌ای برای توقف عملیات یک بیمارستان
- وارد شدن خسارت به تأسیسات و تجهیزات اصلی دانشگاه بر اثر آتش‌سوزی بعد از تاریخ ترازنامه،
- تغییرات عمده در نرخهای تعرفه وضع شده یا اعلام شده بعد از تاریخ ترازنامه، در صورتی که به دوره‌های مالی گذشته تسری نداشته باشد،
- دعوای حقوقی عمده له/علیه دانشگاه که صرفاً ناشی از رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه باشد.

موارد ذکر شده به صورت نمونه بوده است و هر دانشگاه باید رویدادهای مالی بین تاریخ ترازنامه و تاریخ انتشار صورت‌های مالی خود را تحلیل و آثار آنرا به صورت افشاء و یا اصلاح اقلام مندرج در صورت‌های مالی نشان دهد.

۱۳- مدارک و افساء، اطلاعات صورت‌های مالی :

اطلاعاتی که باید در صورت‌های مالی دانشگاه های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی و زیر مجموعه آن ها افشاء شود برای ارقام مندرج در صورت‌های مالی و یادداشت های توضیحی آنها به شرح پیوست اعلام می‌گردد. (پیوست شماره ۲)

شایان اهمیت است ، طبق بند ۷ ماده ۱۰ آئین نامه مالی و معاملاتی مصوب هیأت امناء، صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه و واحدهای اجرائی مستقل آن باید برای هر سال توسط دانشگاه به عنوان واحد اصلی تهیه و ارائه شود لذا افشاهای مورد نظر می بایست در خصوص صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه و در صورت عدم تهیه صورت‌های مالی تلفیقی (یا مورد نداشتن)، نسبت به صورت‌های مالی ستاد (یا واحد تابعه مستقل) وفق توضیحات مندرج در پاراگراف انتهایی صفحه یک همین دستورالعمل، اعمال گردد .

همچنین از آنجائی که بخش عمده‌ای از صورت‌های مالی ابلاغی وزارت بهداشت با استاندارد حسابداری شماره یک بخش انتفاعی و همچنین پیش نویس استاندارد حسابداری شماره یک بخش عمومی مطابقت دارد، در این لیست به بندهای استاندارد حسابداری شماره یک بخش انتفاعی نیز عطف داده شده است .

۱۴- تحویل صورت‌های مالی به حسابرس مستقل :

صورت‌های مالی دانشگاه اعم از ستاد یا واحدهای تابعه مستقل پس از امضای تمام صورت مالی باید طی نامه رسمی به حسابرس مستقل تحویل شود و در نسخه دوم نامه ارسالی، باید تأیید تحویل صورت‌های مالی با ذکر تاریخ تحویل، از حسابرس دانشگاه اخذ گردد.

نکته بسیار مهم :

مدیر امور مالی قبل از تهیه صورت‌های مالی، باید اطمینان حاصل نماید که اولاً حساب های فیمابین ستاد با واحدهای تابعه مطابقت دارد، ثانیاً تمام اسناد حسابداری صادره در نرم افزار مالی نهائی شده و هیچ سند حسابداری در ستاد یا واحد تابعه اعم از مستقل یا غیر مستقل در مرحله پیش نویس یا ارسال نشده به ستاد دانشگاه نباشد و تمام رسید و حواله های انبار نیز در نرم افزارهای مربوطه (انبار، حسابداری انبار و اموال) تعیین تکلیف شده باشند و ثالثاً مانده حساب ها به طور موقت بسته شده باشند .

آنگاه مدیر امور مالی باید نسبت به قفل نمودن بخش صدور سند حسابداری در نرم افزار نظام نوین مالی در کل دانشگاه جهت تحت کنترل داشتن صدور هرگونه سند حسابداری در سال قبل اعم از واحد یا ستاد اقدام نماید.

بدیهی است پس از دریافت صورت‌های مالی حسابرسی شده، سند حسابداری بستن مانده حساب ها باید نهائی شود .

۱۵- توزیع صورت‌های مالی حسابرسی شده :

وفق تبصره ۳ ماده ۱۲ آئین نامه مالی و معاملاتی مصوب دانشگاه، گزارش حسابرس باید در ۸ نسخه تهیه گردد. مضافاً ۵ نسخه از گزارش مزبور حداقل ۱۵ روز قبل از تاریخ تشکیل جلسه هیأت امناء باید به طور رسمی برای دبیر خانه هیأت امناء ارسال شود .

شایان ذکر است عدم ارسال ۵ نسخه گزارش مزبور به دبیرخانه هیأت امناء در مهلت تعیین شده، باعث به تعویق افتادن جلسه مزبور خواهد شد.

۱۶- مدارک و مستندات مرتبط [پیوست ها]

مدارک مرتبط با این مجموعه را، مستندات مشروحه در جدول ذیل که در صفحات آتی به طور کامل تشریح شده است و جزء لاینفک این مجموعه می باشد تشکیل می دهند.

صفحه		شرح	پیوست
از	لغایت		
۲۱	۲۲	جدول عطف گذاری یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی	۱
۲۳	۳۱	جدول افشاء اطلاعات صورت‌های مالی	۲
۳۳		نمونه صورت‌های مالی تلفیقی	۳

پیوست (۱) جدول عطف گذاری یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی

جدول عطف گذاری یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی							
ملاحظات	یادداشت		صورت مالی	حساب کل		گروه	
	تلفیقی	اصلی		عنوان	کد	عنوان	کد
	۶	۵	صورت وضعیت مالی (ترازنامه)	موجودی نقد	۱۰	دارایی‌های جاری	۱
فاقد مانده در پایان سال	-	-		وجوه بانکی غیر قابل برداشت	۱۱		
تطبیق و تهاتر در پایان سال	-	-		حساب‌های رابط بدهکار	۱۲		
	۷	۶		سرمایه گذاری‌های کوتاه مدت	۱۳		
	۸	۷		حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از معاملات	۱۴		
	۹	۸		حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای	۱۵		
	۱۰	۹		موجودی کالا	۱۶		
	۱۱	۱۰		سفارشات کالا	۱۷		
تهاتر علی‌الحساب‌ها با ذخائر	۱۲	۱۱		علی‌الحساب‌ها و پیش پرداخت‌ها	۱۸		
	-	-		خدمات در جریان	۱۹		
	۱۳	۱۲	صورت وضعیت مالی (ترازنامه)	دارایی‌های ثابت مشهود	۲۰	دارایی‌های غیر جاری	۲
				دارایی‌های در جریان ساخت یا ایجاد	۲۱		
	۱۴	۱۳		دارایی‌های ثابت در جریان تعمیرات اساسی	۲۲		
	۱۵	۱۴		سرمایه گذاری بلند مدت	۲۳		
	۱۶	۱۵		دارایی‌های نامشهود	۲۶		
	-	-		سایر دارایی‌ها	۲۷		
	۱۴	۱۲		ذخیره مطالبات	۲۸		
				استهلاک انباشته دارایی‌ها	۲۹		
	۱۷	۱۶		حساب‌ها و اسناد پرداختی حاصل از معاملات	۳۰		
تطبیق و تهاتر در پایان سال	-	-		حساب‌ها و اسناد پرداختی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای	۳۱		
	۲۰	۱۹	حساب‌های رابط بستانکار	۳۲			
	۲۱	۲۰	پیش دریافت‌ها	۳۳			
	۲۲	۲۱	سپرده‌های دریافتی	۳۴			
	۲۳	۲۲	تسهیلات مالی دریافتی (کوتاه مدت)	۳۵			
			ذخائر	۳۹			
	۲۴	۲۳	صورت وضعیت مالی (ترازنامه)	حساب‌ها و اسناد پرداختی بلند مدت	۴۰	بدهی‌های غیر جاری	۴
	۲۵	۲۴		درآمدهای انتقالی به دوره‌های آتی	۴۱		
	۲۶	۲۵		پیش دریافت‌های بلند مدت	۴۳		
	۲۷	۲۶		تسهیلات مالی دریافتی بلند مدت	۴۵		
	۲۸	۲۷		ذخیره باز خرید سنوات خدمت کارکنان	۴۹		
		۳۱	گردش حساب تغییرات در ارزش خالص	تغییرات در ارزش خالص	۵۰	ارزش خالص	۵
		۳۲		تعدیلات سنواتی	۵۱		
				سایر تغییرات در ارزش خالص	۵۲		
				ارزش خالص پایان سال - انباشته	۵۳		
				اندوخته تجدید ارزیابی دارایی‌ها	۵۹		

ملاحظات	یادداشت		صورت مالی	حساب کل		گروه	
				عنوان	کد	عنوان	کد
			صورت تغییرات در وضعیت مالی	درآمدهای شبه تجاری بیمارستان‌ها	۶۰	درآمدهای عملیاتی	۶
				درآمدهای شبه تجاری مراکز بهداشت و شبکه های شهری	۶۱		
				درآمدهای شبه تجاری مراکز بهداشت و شبکه های روستایی	۶۲		
				درآمدهای شبه تجاری دانشکده ها، کلینیک ویژه، موسسات تحقیقاتی	۶۳		
				درآمد مرکز ستاد، معاونت‌ها و ...	۶۴		
				برگشت درآمد و تخفیفات	۶۵		
				کمک‌های دریافتی/ اعتبارات	۶۶		
				کنترل درآمدها	۶۷		
				سایر کمک‌ها و هدایا	۶۸		
				سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی	۶۹		
			صورت تغییرات در وضعیت مالی	قیمت تمام شده	۷۰	هزینه های عملیاتی	۷
				هزینه های جبران خدمت کارکنان	۷۱		
				استفاده از کالا و خدمات	۷۲		
				هزینه‌های مالی و اجاره	۷۳		
				یارانه	۷۴		
				کمک های بلاعوض	۷۵		
				رفاه اجتماعی	۷۶		
				سایر هزینه ها	۷۷		
				هزینه استهلاك دارائی‌ها	۷۸		
				کنترل هزینه‌ها	۷۹		
			صورت تغییرات در وضعیت مالی	درآمد (هزینه های) غیر عملیاتی	۸۰	درآمد و هزینه‌های غیر عملیاتی	۸
				هزینه‌های غیر مترقبه	۸۹		
				حساب‌های بودجه‌ای	۹۰	حساب‌های بودجه ای و کنترلی	۹
				حساب‌های انتظامی دریافت/ پرداخت	۹۱		
				حساب‌های انتظامی بدهکار	۹۴		
				طرف حساب‌های انتظامی بدهکار	۹۵		
				حساب‌های انتظامی بستانکار	۹۶		
				طرف حساب‌های انتظامی بستانکار	۹۷		
				حساب‌های رابط انتظامی	۹۸		
				تراز افتتاحیه / اختتامیه	۹۹		

پیوست (۲) جدول افشاء اطلاعات صورت‌های مالی

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
نکات عمومی			
تاریخ تأیید صورت‌های مالی.	۱۴	۵	۱
اسامی و امضای تأییدکنندگان صورت‌های مالی.	۱۴	۵	۲
ارائه مجموعه کامل صورت‌های مالی	۸	۱	۳
• صورت وضعیت مالی (ترازنامه)			
• صورت تغییرات در وضعیت مالی			
• صورت تغییرات در وضعیت مالی جامع			
• گردش حساب تغییرات در ارزش خالص			
• صورت مقایسه بودجه و عملکرد			
• صورت جریان وجوه نقد			
• یادداشت‌های توضیحی			
در صورتی که الزامات مندرج در استانداردهای حسابداری رعایت شده باشد، تصریح این که صورت‌های مالی منطبق با استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه شده است.	۷۰ و ۱۰	۱	۴
متمایز بودن صورت‌های مالی از سایر اطلاعات که همراه آن در یک مجموعه ارائه شده است.	۴۳	۱	۵
ارائه اقلام مقایسه‌ای دوره قبل و در صورت لزوم اطلاعات مقایسه‌ای تشریحی.	۳۷	۱	۶
تجدید طبقه بندی اقلام مقایسه‌ای در صورت لزوم همراه با ذکر ماهیت، مبلغ و دلیل تجدید طبقه‌بندی (در صورت عملی نبودن تجدید طبقه‌بندی، ذکر دلیل آن و ماهیت تغییراتی که در صورت تجدید طبقه‌بندی ایجاد می‌شد).	۳۹	۱	۷
درج نام دانشگاه، شکل حقوقی آن، تاریخ ترازنامه یا دوره مالی، هر کدام که با اجزای صورت‌های مالی مناسبت داشته باشد، واحد پول گزارشگری و سطح دقت به کار رفته در ارائه اقلام صورت‌های مالی و کلیه صفحات و ستون‌های یادداشت‌های توضیحی.	۴۵	۱	۸
ارائه یادداشت‌های توضیحی به نحو منظم و عطف اقلام مندرج در صورت‌های مالی به یادداشت‌های توضیحی مربوط.	۷۱	۱	۹
در صورت استفاده دوره کمتر از یک سال مالی، افشای دلیل آن و قابل مقایسه نبودن اقلام مقایسه‌ای.	۴۸	۱	۱۰
ارائه مناسب تاریخچه فعالیت و اطلاعات کلی			
• نام دانشگاه اصلی و زیر مجموعه های مشمول تلفیق .			
• اقامتگاه و شکل حقوقی دانشگاه .			
• کشور محل فعالیت و نشانی مرکز ثبت شده یا محل اصلی فعالیت.			
• ماهیت عملیات دانشگاه و فعالیت‌های اصلی آن.			
• تعداد کارکنان در پایان دوره یا میانگین تعداد آن‌ها طی دوره.			
تشریح کامل و مناسب اهم رویه‌های حسابداری	۷۴ و ۷۰	۱	۱۲
مبنا یا مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده در تهیه صورت‌های مالی (بهای تمام شده یا ارزش جاری).	۷۴	۱	۱۲-۱
در صورت تغییر در رویه‌های حسابداری مورد عمل در دوره مالی مورد رسیدگی نسبت به دوره مالی قبل، افشای دلایل تغییر رویه در خصوص هر یک از رویه‌های حسابداری.	۴	۶	۱۲-۲
موجودی مواد و کالا	۷۶ و ۴۸	۸ و ۱	۱۲-۳
• روش ارزیابی انواع موجودی‌های مواد و کالا (مشمول بر روش تعیین بهای تمام شده و تصریح اعمال قاعده "اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش")	۴۸	۸	

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
سرمایه گذاری ها	۷۶	۱	۱۲-۴
• روش ارزیابی انواع سرمایه گذاری ها.	۵۸	۱۵	
• روش ارزیابی در زمان تغییر طبقه بندی از بلند مدت به جاری و بالعکس.	۵۸	۱۵	
• نحوه حسابداری تغییرات مبلغ دفتری سرمایه گذاری ها.	۵۸	۱۵	
• نحوه شناسایی درآمد حاصل از سرمایه گذاری ها.	۳۴	۳	
• در صورت مستثنی شدن واحد مورد رسیدگی از تهیه صورت های مالی تلفیقی، افشای اطلاعات لازم به شرح مندرج در بند ۳۷ استاندارد حسابداری شماره ۱۸.	۳۷	۱۸	
دارایی های ثابت مشهود	۷۶	۱	۱۲-۵
• مبانی اندازه گیری ناخالص مبلغ دفتری (بهای تمام شده یا تجدید ارزیابی مشتمل بر مخارج بعدی).	۷۷	۱۱	
• روش ها و نرخ های استهلاك.	۷۷	۱۱	
• مبانی اندازه گیری اجاره های سرمایه ای (از دید اجاره کننده) و روش های مورد استفاده جهت محاسبه استهلاك و عمر یا نرخ های استهلاك مورد استفاده.	۲۱	۲۱	
• در صورت تجدید ارزیابی دارایی های ثابت مشهود، ذکر موارد زیر: _ استفاده از ارزیاب مستقل یا کارشناس داخلی دانشگاه . _ روش ها و مفروضات با اهمیت به کار رفته در برآورد ارزش منصفانه. _ میزان استفاده از قیمت ها در بازار فعال یا معاملات حقیقی اخیر، یا انجام برآورد یا به کارگیری سایر روش های ارزش گذاری برای تعیین ارزش منصفانه. _ دوره تناوب تجدید ارزیابی به تفکیک هر طبقه از دارایی ها.	۸۱	۱۱	
دارایی های نامشهود	۷۶	۱	۱۲-۶
• مبانی اندازه گیری ناخالص مبلغ دفتری (بهای تمام شده یا تجدید ارزیابی مشتمل بر مخارج بعدی).	۵۸	۱۷	
• عمر مفید، روش ها و نرخ های استهلاك دارایی های نامشهود با عمر مفید معین.	۹۶	۱۷	
• اهم دلایل نامعین بودن عمر مفید دارایی های نامشهود.	۹۹	۱۷	
• در صورت تجدید ارزیابی دارایی های نامشهود، ذکر موارد زیر: _ استفاده از ارزیاب مستقل یا ارزیاب داخلی دانشگاه . _ روشها و مفروضات عمده به کار رفته در برآورد ارزش منصفانه. _ دوره تناوب تجدید ارزیابی به تفکیک هر طبقه از دارایی ها.	۱۰۰	۱۷	
درآمدهای عملیاتی	۷۶	۱	۱۲-۷
• نحوه شناسایی درآمدهای عملیاتی	۳۴	۳	
مخارج تأمین مالی	۷۶	۱	۱۲-۸
• نحوه شناسایی مخارج تأمین مالی و آن بخش از مخارج مزبور که به بهای تمام شده دارایی منظور می شود.	۲۶	۱۳	
تسعیر ارز	۷۶	۱	۱۲-۹
• نحوه تسعیر اقلام پولی ارزی.	۱۱	۱۶	
• نحوه تسعیر اقلام غیر پولی ارزی.	۱۱	۱۶	
• نحوه شناسایی آثار مالی ناشی از تسعیر اقلام پولی ارزی.	۱۱	۱۶	
• نحوه تسعیر اقلام صورت های مالی واحد مستقل خارجی.	۳۴	۱۶	
• نحوه تسعیر اقلام صورت های مالی بخش خارجی لاینفک عملیات دانشگاه گزارشگر.	۳۱	۱۶	

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۷۶	۱	۱۲-۱۰
• مبنای محاسبه ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان.			
اجاره های عملیاتی	۷۶	۱	۱۲-۱۱
• روش شناسایی اجاره‌های عملیاتی.			
کمک‌های بلاعوض دولت	۷۶	۱	۱۲-۱۲
• روش شناسایی کمک‌های بلاعوض دولت.	۲۳	۱۰	
• نحوه اندازه‌گیری کمک‌های بلاعوض غیر پولی.	۱۹	۱۰	
دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش	۷۶	۱	۱۲-۱۳
• مبنای اندازه‌گیری دارایی‌های غیر جاری (یا مجموعه های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش در طبقه‌بندی اولیه و هرگونه تغییرات بعدی.	۲۰ و ۱۶	۳۱	
سایر رویه‌های حسابداری مورد استفاده.			۱۲-۱۴
یادداشت‌های توضیحی مربوط به اقلام مندرج در صورت‌های مالی و سایر اطلاعات مالی			
موجودی نقد	۵۰	۱	۱۳
عوامل محدود کننده مالکیت و استفاده از وجوه نقد.	۵۸	۲	۱۳-۱
اقلام تشکیل دهنده موجودی نقد به تفکیک الف: صندوق، موجودی نقد نزد بانک‌ها شامل سپرده‌های سرمایه گذاری کوتاه مدت دیداری، تنخواه‌گردان‌ها و اقلام بین راهی، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	۱۳-۲
سرمایه گذاری‌ها	۵۰	۱	۱۴
اقلام تشکیل دهنده سرمایه گذاری‌های کوتاه مدت و بلند مدت به تفکیک سرمایه گذاری‌های سریع‌ال معامله در بازار و سایر اوراق بهادار، سپرده‌های سرمایه‌گذاری و سایر سرمایه‌گذاری‌ها.	۵۵	۱	۱۴-۱
مبلغ درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری‌های سریع‌ال معامله در بازار که به عنوان دارایی جاری نگهداری و به روش بازار ارزیابی می‌شود، شامل: درآمد حاصل از تغییر در ارزش بازار و تفکیک جداگانه سود و زیان ناشی از انتقال سرمایه‌گذاری بین کوتاه مدت و بلند مدت.	۵۸	۱	۱۴-۲
ارزش بازار سرمایه‌گذاری‌های سریع‌ال معامله در بازار که به عنوان دارایی جاری نگهداری شده و به روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزیابی شده است.	۵۸	۱۵	۱۴-۳
ارزش بازار سرمایه‌گذاری‌های سریع‌ال معامله در بازار که به عنوان دارایی غیر جاری نگهداری شده است.	۵۸	۱۵	۱۴-۴
مبلغ هرگونه سود یا زیان ناشی از واگذاری سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت.	۵۸	۱۵	۱۴-۵
مبلغ هرگونه ذخیره کاهش دائمی در ارزش سرمایه‌گذاری‌های بلند مدت.	۵۸	۱۵	۱۴-۶
محدودیت‌های قابل توجه در خصوص تبدیل سرمایه‌گذاری‌ها به وجه نقد یا وصول درآمد و عواید واگذاری آن‌ها.	۵۸	۱۵	۱۴-۷
حساب‌ها و اسناد دریافتنی حاصل از معاملات	۵۰	۱	۱۵
جدول حساب‌ها و اسناد دریافتنی حاصل از معاملات بر حسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: دانشگاه و زیر مجموعه ها، سایر اشخاص وابسته و سایر مشتریان، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	۱۵-۱
افشای مبلغ ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول به تفکیک مندرج در بند ۱-۱۵.	۷۲	۱	۱۵-۲
حساب‌ها و اسناد دریافتنی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای	۵۰	۱	۱۶
جدول حساب‌ها و اسناد دریافتنی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای بر حسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: زیر مجموعه ها، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	۱۶-۱
توضیحات لازم در خصوص موارد با اهمیت که برای دستیابی به ارائه مطلوب ضرورت دارد.	۷۲	۱	۱۶-۲
افشای مبلغ ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول به تفکیک مندرج در بند ۱-۱۶.	۷۲	۱	۱۶-۳

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
موجودی مواد و کالا	۵۰	۱	۱۷
جدول بهای تمام شده و ذخیره کاهش ارزش موجودی مواد و کالا به تفکیک گروه‌های عمده موجودی‌ها شامل کالای ساخته شده، کالای خریداری شده برای فروش، کالای در جریان ساخت، مواد اولیه، سایر اقلام مصرفی از قبیل قطعات و لوازم یدکی، مواد و کالای در راه، اقلام نگهداری شده برای فروش (ضایعات، اموال اسقاطی و دارایی‌های ثابت برکنار شده).	۵۱ و ۵۰	۸	۱۷-۱
در صورت وجود رویه حسابداری متفاوت برای گروه‌های عمده موجودی ها، ارائه جداگانه مبلغ هر یک از آن‌ها.	۴۹	۸	۱۷-۲
مبلغ موجودی‌های مواد و کالا که در وثیقه است.	۵۲	۸	۱۷-۳
سفارشات و پیش‌پرداخت‌ها	۵۱	۱	۱۸
جدول سفارشات خارجی و پیش‌پرداخت‌ها به تفکیک الف: طبقات فرعی برحسب ماهیت، ب: ارزی و ریالی.			
دارایی‌های ثابت مشهود	۵۰	۱	۱۹
ناخالص مبلغ دفتری، کاهش ارزش انباشته و استهلاک انباشته برای هر طبقه از دارایی‌های ثابت مشهود در ابتدا و انتهای دوره.	۷۷	۱۱	۱۹-۱
صورت تطبیق مبلغ دفتری دارایی‌های ثابت مشهود مشتمل بر دارایی‌های موضوع قراردادهای اجاره سرمایه‌ای، در ابتدا و انتهای دوره به گونه‌ای که موارد زیر را نشان دهد:	۲۱	۲۱	۱۹-۲
<ul style="list-style-type: none"> • اضافه‌ها. • فروش، سایر واگذاری‌ها، دارایی‌های برکنار شده. • دارایی‌های نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده. • تحصیل دارایی از طریق ترکیب دانشگاه . • افزایش یا کاهش ناشی از تجدید ارزیابی. • کاهش مبلغ دفتری به مبلغ باز یافتنی. • برگشت تمام یا بخشی از کاهش قبلی در مبلغ دفتری. • استهلاک دوره. • خالص تفاوت‌های ارزی ناشی از تسعیر صورت‌های مالی یک واحد مستقل خارجی. • سایر تغییرات. 	۷	۳۱	
وجود و میزان محدودیت در رابطه با مالکیت دارایی‌های ثابتی که وثیقه بدهی‌ها است.	۷۸	۱۱	۱۹-۳
مخارج منظور شده به حساب دارایی‌های در جریان ساخت و درصد تکمیل در تاریخ ترازنامه و برآورد زمان بهره‌برداری.	۷۸	۱۱	۱۹-۴
اقلام عمده تشکیل دهنده دارایی‌های در جریان ساخت و درصد تکمیل در تاریخ ترازنامه و برآورد زمان بهره‌برداری	۵۵	۱	۱۹-۵
مبلغ مخارج تأمین مالی که طی دوره به بهای تمام شده دارایی ثابت مشهود منظور شده است.	۲۶	۱۳	۱۹-۶
نرخ جذب استفاده شده برای تعیین مبلغ مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی واجد شرایط	۲۶	۱۳	۱۹-۷
مبلغ تعهدات قراردادی مربوط به تحصیل دارایی‌های ثابت مشهود.	۷۸	۱۱	۱۹-۸
مبالغ جبران شده توسط اشخاص ثالث بابت خسارت‌های وارده به دارایی‌های ثابت مشهود.	۷۸	۱۱	۱۹-۹
مانده پیش‌پرداخت‌ها و سفارشات سرمایه‌ای در ابتدا و انتهای دوره.	۷۸	۱۱	۱۹-۱۰
مانده دارایی‌های ثابت نگهداری شده در انبار.	۷۸	۱۱	۱۹-۱۱
در صورت تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود ارائه اطلاعات لازم در این خصوص شامل:			
<ul style="list-style-type: none"> • تاریخ مؤثر تجدید ارزیابی. • مبلغ دفتری هر طبقه از دارایی‌ها بر اساس روش بهای تمام شده با فرض عدم تجدید ارزیابی. • مازاد تجدید ارزیابی شامل تغییرات طی دوره و ذکر محدودیت تقسیم آن بین صاحبان سرمایه. 	۸۱	۱۱	۱۹-۱۲
مبلغ دفتری دارایی‌های ثابتی که به طور موقت بلااستفاده مانده است.	۸۲	۱۱	۱۹-۱۳
پوشش بیمه‌ای دارایی‌های ثابت مشهود در مقابل خطرات احتمالی، از قبیل حریق، سیل و زلزله.	۷۲	۱	۱۹-۱۴

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
دارائی های نامشهود	۵۰	۱	۲۰
صورت تطبیق ناخالص مبلغ دفتری، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و انتهای دوره که نشان دهنده موارد زیر باشد:	۹۶	۱۷	۲۰-۱
<ul style="list-style-type: none"> • اضافه‌ها. • افزایش یا کاهش ناشی از تجدید ارزیابی. • فروش، سایر واگذاری‌ها، دارایی های برکنار شده. • دارایی های نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده. • استهلاک دوره. • خالص تفاوت‌های ارزی ناشی از تسعیر صورت‌های مالی یک واحد مستقل خارجی. • زیان یا کاهش ارزش (برگشت زیان‌های کاهش ارزش قبلی) شناسایی شده. • سایر تغییرات در مبلغ دفتری طی دوره. 			
مبلغ دفتری دارایی های نامشهود با عمر مفید نامعین	۹۹	۱۷	۲۰-۲
شرح دارایی های نامشهود عمده همراه با مبلغ دفتری و عمر مفید باقی‌مانده آن.	۹۹	۱۷	۲۰-۳
مبلغ دفتری دارایی های نامشهود که مالکیت آن‌ها محدود شده و یا در وثیقه بدهی‌ها است.	۹۹	۱۷	۲۰-۴
مبلغ تعهدات مربوط به تحصیل دارایی های نامشهود.	۹۹	۱۷	۲۰-۵
افشای اطلاعات مربوط به هر طبقه از دارایی های نامشهود تجدید ارزیابی شده شامل:	۱۰۰	۱۷	۲۰-۶
• تاریخ تجدید ارزیابی.			
• مبلغ دفتری دارایی های تجدید ارزیابی شده.			
• مبلغ دفتری دارایی ها بر اساس روش بهای تمام شده با فرض عدم تجدید ارزیابی.			
• مبلغ مازاد تجدید ارزیابی در ابتدا و پایان دوره شامل تغییرات طی دوره			
شرح دارایی های نامشهود تحت کنترل دانشگاه که به دلیل عدم احراز معیارهای شناخت شناسایی نشده است.	۱۰۳	۱۷	۲۰-۷
شرح دارایی های نامشهود کاملاً مستهلک شده که هنوز استفاده می‌شوند.	۱۰۳	۱۷	۲۰-۸
مبلغ مخارج تأمین مالی که طی دوره به بهای تمام شده دارایی های نامشهود منظور شده است.	۲۲	۱۷	۲۰-۹
نرخ جذب استفاده شده برای تعیین مبلغ مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی واجد شرایط.	۲۶	۱۳	۲۰-۱۰
حساب‌ها و اسناد پرداختنی حاصل از معاملات	۵۰	۱	۲۱
جدول حساب‌ها و اسناد پرداختنی حاصل از معاملات برحسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: دانشگاه و زیر مجموعه، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	۲۱-۱
سر رسید اسناد پرداختنی بلند مدت به تفکیک سنوات مالی آتی.	۷۲	۱	۲۱-۲
حساب‌ها و اسناد پرداختنی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای	۵۰	۱	۲۲
جدول حساب‌ها و اسناد پرداختنی حاصل از رویدادهای غیرمبادله‌ای برحسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: دانشگاه و زیر مجموعه، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	۲۲-۱
سر رسید اسناد پرداختنی بلند مدت به تفکیک سنوات مالی آتی.	۷۲	۱	۲۲-۲
ارائه اطلاعات زیر برای هر طبقه از ذخایر با اهمیت:	۷۴ و ۷۵	۴	۲۲-۳
<ul style="list-style-type: none"> • گردش هر طبقه از ذخایر شامل: <ul style="list-style-type: none"> _ مبلغ دفتری ابتدا و پایان دوره. _ ذخایر ایجاد شده طی دوره شامل افزایش ذخایر موجود _ مبالغ استفاده شده (مخارج تأمین شده از محل ذخیره) طی دوره. _ مبالغ استفاده نشده برگشتی طی دوره. _ افزایش مبالغ تنزیل طی دوره ناشی از گذشت زمان و اثر هرگونه تغییر در نرخ تنزیل. 			

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
• شرح مختصری از ماهیت تعهد و زمان بندی مورد انتظار برای خروج منافع اقتصادی.			
• موارد ابهام مربوط به مبلغ یا زمان بندی خروج منافع اقتصادی و در صورت لزوم افشای کافی در مورد مفروضات اصلی مربوط به رویدادهای آتی.			
• مبلغ مخارج قابل جبران و دارایی شناسایی شده بابت جبران این مخارج.			
پیش دریافت‌ها	۵۱	۱	۲۳
پیش دریافت از مشتریان برحسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: دانشگاه و زیر مجموعه ، سایر اشخاص وابسته و سایر مشتریان ، ب: ارزی و ریالی.	۵۵	۱	
تسهیلات مالی	۵۰	۱	۲۴
خلاصه وضعیت تسهیلات مالی دریافتی مشتمل بر تعهدات ناشی از قراردادهای اجاره سرمایه‌ای، بر حسب جاری و بلند مدت به تفکیک الف: اصل و متفرعات، ب: تأمین کنندگان تسهیلات مالی شامل بانک‌ها، دانشگاه و زیر مجموعه‌ها، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص، ج: ارزی و ریالی، د: زمان بندی پرداخت، ه: نوع وثیقه، و: نرخ سود تضمین شده و کارمزد و جرایم.	۷۲ و ۵۵	۱	۲۴-۱
شرح کلی از اهم شرایط قرارداد اجاره سرمایه‌ای از جمله مدت، مبلغ اجاره سالیانه، شرایط تجدید قرارداد و ...	۲۱	۲۱	۲۴-۲
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	۵۰	۱	۲۵
گردش حساب ذخیره مزایای پایان خدمت شامل: • ذخیره ابتدا و پایان دوره. • ذخیره ایجاد شده طی دوره. • پرداخت یا سایر کاهش‌های طی دوره.	۷۴	۴	۲۵-۱
علل کاهش و افزایش قابل ملاحظه ذخیره ایجاد شده و استفاده شده طی سال	۷۲	۱	۲۵-۲
فروش خالص و درآمد ارائه خدمات	۵۸	۱	۲۶
جدول فروش و درآمد ارائه خدمات به تفکیک الف: درمان، پژوهشی و آموزشی	۷۲	۱	۲۶-۱
ب: انواع محصولات عمده و مقدار و مبلغ فروش، ج: دانشگاه و زیر مجموعه ها، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص.	۱۲	۱۸	
برگشت از فروش و تخفیفات و کسورات.	۷۲	۱	۲۶-۲
بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده	۶۰ و ۶۲	۱	۲۷
جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده برحسب ماهیت هزینه‌ها.	۷۲	۱	۲۷-۱
جدول اقلام عمده هزینه‌های دستمزد مستقیم و سربار تولید نسبت به سال قبل.	۶۳ و ۶۴	۱	۲۷-۲
علل افزایش یا کاهش عمده هزینه‌های دستمزد مستقیم و سربار تولید نسبت به سال قبل.	۷۲	۱	۲۷-۳
جدول مقایسه‌ای تولید انواع محصولات با ظرفیت‌های اسمی و عملی و تشریح علل عدم استفاده از ظرفیت کامل.	۷۲	۱	۲۷-۴
هزینه های فروش، اداری و عمومی	۶۰ و ۶۲	۱	۲۸
جدول اقلام عمده هزینه‌های فروش، اداری و عمومی.	۷۲	۱	۲۸-۱
علل افزایش یا کاهش عمده هزینه‌های فروش، اداری و عمومی نسبت به سال قبل.	۷۲	۱	۲۸-۲
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی	۵۸	۱	۲۹
جدول اقلام عمده تشکیل دهنده سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی از جمله فروش ضایعات، سود (زیان) حاصل از فروش مواد اولیه، هزینه‌های جذب نشده در تولید، ضایعات غیرعادی، زیان (برگشت زیان) ناشی از اعمال قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش موجودی‌ها، اجاره‌های عملیاتی، سود (زیان) ناشی از تسعیر دارایی ها و بدهی‌های ارزی مرتبط با عملیات، مخارج تحقیق و توسعه، خالص کسری و اضافی انبار.	۱۷ ۵۲ ۴۵ ۱۰۲	۶ ۸ ۱۶ ۱۷	۲۹-۱
اطلاعات مورد نیاز در خصوص اجاره‌های عملیاتی به شرح بند ۲۴ استاندارد ۲۱.			
	۲۴	۲۱	۲۹-۲

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
هزینه‌های مالی	۵۸	۱	۳۰
جدول اقلام تشکیل‌دهنده هزینه‌های مالی به تفکیک بانک‌ها، دانشگاه و زیر مجموعه‌ها، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص.	۱۸	۱۲	۳۰-۱
هزینه های مالی ناشی از قراردادهای اجاره سرمایه‌ای.	۲۱	۲۱	۳۰-۲
خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی	۵۸	۱	۳۱
جدول اقلام عمده تشکیل‌دهنده سایر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی از جمله سود (زیان) ناشی از فروش یا زیان کاهش ارزش (برگشت زیان کاهش ارزش قبلی) شناسایی شده دارایی‌های ثابت مشهود، دارایی‌های نامشهود و سرمایه‌گذاری های بلند مدت، سود (زیان) ناشی از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی غیر مرتبط با عملیات، کمک‌های بلاعوض غیر سرمایه‌ای دریافتی به منظور جبران هزینه‌های غیر مرتبط با عملیات و تأمین مالی فعالیت‌های عمومی.	۱۷ ۴۵ ۹۶ ۱۳	۶ ۱۶ ۱۷ ۱۰	
اقلام استثنایی			۳۲
در صورت وجود اقلام استثنایی در هر یک از سرفصل‌های خالص دارایی‌ها، تصریح بر استثنایی بودن آن‌ها در سرفصل مربوطه و ارائه شرح مناسبی در مورد هر یک از اقلام مزبور.	۱۶	۶	
کمک‌های بلاعوض دولت			۳۳
اثر کمک‌های بلاعوض بر نتایج دوره جاری و دوره‌های آتی و وضعیت مالی دانشگاه .	۲۳	۱۰	۳۳-۱
در مواردی که کمک دولت به شکلی غیر از کمک‌های بلاعوض بوده و اثرات با اهمیتی بر نتایج دوره داشته باشد، ماهیت و در صورت قابلیت اندازه‌گیری، برآوردی از اثرات این‌گونه کمک‌ها.	۲۳	۱۰	۳۳-۲
بدهی‌های احتمالی مربوط به کمک‌های بلاعوض قابل استرداد.	۲۳	۱۰	۳۳-۳
مبلغ مانده تعهدات مربوط به کمک بلاعوض به تفکیک جاری و بلند مدت.	۲۲	۴	۳۳-۴
گزارشگری بر حسب قسمت های مختلف			۳۴
اطلاعات مورد نیاز در خصوص هر یک از قسمت های قابل گزارش تجاری یا جغرافیایی مبتنی بر مکان استقرار دارایی‌ها به شرح بند ۲۴ استاندارد حسابداری شماره ۲۵.	۲۴	۲۵	۳۴-۱
صورت تطبیق اطلاعات افشا شده برای قسمت های قابل گزارش و اطلاعات تجمیعی در صورت‌های مالی تلفیقی یا صورت‌های مالی واحد تجاری.	۲۵	۲۵	۳۴-۲
ارائه مجدد اطلاعات دوره گذشته مقایسه‌ای در صورت تغییر در رویه‌های حسابداری، مشتمل بر شرحی از ماهیت تغییر، دلایل تغییر، تصریح ارائه مجدد اطلاعات مقایسه‌ای یا علل عدم ارائه مجدد و اثر مالی تغییر در صورتی که به طور منطقی قابل تعیین باشد.	۲۷ و ۱۹	۲۵	۳۴-۳
انواع محصولات و خدمات منظور شده در هر قسمت تجاری گزارش شده و ترکیب هر قسمت جغرافیایی گزارش شده.	۳۱	۲۵	۳۴-۴
دلیل عدم گزارش قسمت هایی که قبلاً گزارش می‌گردید.	۳۳	۲۵	۳۴-۵
دارایی های غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده			۳۵
ارائه اطلاعات در خصوص عملیات متوقف شده طبق بند ۳۲ استاندارد حسابداری شماره ۳۱، حسب مورد در متن صورت تغییرات در وضعیت مالی و یادداشت‌های توضیحی.	۳۲	۳۱	۳۵-۱
ارائه مجدد اطلاعات مرتبط با عملیات متوقف شده به شرح ردیف ۱-۳۹ فوق برای دوره‌های قبلی ارائه شده در صورت‌های مالی .	۳۳	۳۱	۳۵-۲
ارائه جداگانه تعدیلات انجام شده در دوره جاری نسبت به عملیات متوقف شده مربوط به واگذاری یا برکناری عملیات متوقف شده در دوره‌های قبل و ذکر ماهیت و مبلغ آن‌ها.	۳۴	۳۱	۳۵-۳
در صورت متوقف کردن طبقه‌بندی بخش متوقف شده به عنوان نگهداری شده برای فروش، تجدید طبقه‌بندی نتایج عملیات و جریان وجوه نقد بخش مزبور، که قبلاً تحت عنوان عملیات متوقف شده ارائه شده بود، و تشریح آن.	۳۵	۳۱	۳۵-۴

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
ارائه اقلام مرتبط با دارایی های غیر جاری (یا مجموعه واحد) در صورت‌های مالی و یادداشتهای توضیحی به شرح زیر:	۳۷	۳۱	۳۵-۵
• ارائه جداگانه دارایی های غیر جاری (یا دارایی های یک مجموعه واحد) نگهداری شده برای فروش و نیز بدهی‌های مجموعه واحد نگهداری شده برای فروش از سایر دارایی ها و بدهی‌های واحد تجاری.			
• ارائه جداگانه طبقات عمده دارایی ها و بدهی‌های طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش.			
• ارائه جداگانه هرگونه سود تحقق نیافته دارایی های غیر جاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش منعکس در خالص دارایی ها.			
در صورت طبقه‌بندی دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش یا واگذاری آن در سال مالی مورد گزارش، ارائه اطلاعات زیر:	۴۰	۳۱	۳۵-۶
• شرحی از دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد).			
• تشریح واقعیت‌ها و شرایطی که به واگذاری مورد انتظار منجر می‌شود و روش و زمان مورد انتظار واگذاری.			
• شناسایی زیان کاهش ارزش برای هرگونه کاهش ارزش اولیه یا بعدی دارایی (یا مجموعه واحد) و شناسایی سود ناشی از هرگونه افزایش بعدی (برگشت زیان‌های کاهش ارزش) به در خالص ارزش فروش.			
حداکثر تا میزان انباشته‌ای که قبلاً شناسایی شده			
در صورت تصمیم به توقف طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش، شرحی از واقعیت‌ها و شرایط مرتبط با تغییر تصمیم دانشگاه در خصوص طرح فروش دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) و اثرات آن بر نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن دوره و دوره‌های قبلی که ارائه می‌شود.	۴۱	۳۱	۳۵-۷
ارائه اطلاعات لازم مربوط به دارایی‌هایی که بعد از تاریخ ترازنامه اما قبل از تأیید صورت‌های مالی، معیارهای شناسایی دارایی به عنوان دارایی‌های غیر جاری نگهداری شده برای فروش را احراز نموده باشند، به شرح بند ۳۹-۶ فوق.	۱۳	۳۱	۳۵-۸
تعدیلات سنواتی			۳۶
ماهیت و مبلغ تغییر در برآورد حسابداری با اهمیت، و در صورت عملی نبودن تعیین مبلغ، ذکر علت در یادداشتهای توضیحی، به همراه تکمیل جداول مشروحه در همین مجموعه (توضیحات صفحه ۵)	۳۶	۶	۳۶-۱
میزان و ماهیت اقلام تشکیل‌دهنده تعدیلات سنواتی و دلایل توجیهی هرگونه تغییر در رویه حسابداری.	۳۸	۶	۳۶-۲
تصریح بر ارائه مجدد اقلام مقایسه‌ای یا عملی نبودن ارائه مجدد.	۳۸	۶	۳۶-۳
صورت جریان وجوه نقد	۸	۱	۳۷
ارائه معاملات غیر نقدی با اهمیت که مستلزم استفاده از وجه نقد نیست و در صورت جریان وجوه نقد انعکاس نمی‌یابد (به استثنای معاملات مربوط به فعالیت‌های عملیاتی).	۵۵	۲	۳۷-۱
انعکاس جریان‌های نقدی استثنایی به طور جداگانه در صورت جریان وجوه نقد و افشای ماهیت آن.	۴۹	۲	۳۷-۲
انعکاس خالص جریان‌های نقدی عملیات متوقف شده به تفکیک فعالیت های عملیاتی، بازده سرمایه‌گذاری ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی، مالیات بردرآمد، فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و فعالیت‌های تأمین مالی در متن صورت جریان وجوه نقد یا یادداشتهای توضیحی.	۳۲	۳۱	۳۷-۳
بدهی های احتمالی و دارایی های احتمالی	۷۳	۱	۳۸
شرح مختصری از ماهیت هر طبقه از بدهی های احتمالی (مشمول بر تضمین وام شرکت، تضمین بدهی کارکنان به بانک‌ها، فروش دین به بانک‌ها، دعاوی حقوقی مطروحه علیه شرکت و ...).	۷۶	۴	۳۸-۱
ارائه اطلاعات زیر برای هر طبقه از بدهی های احتمالی:			
• برآورد آثار مالی و شرایط مرتبط با نحوه برآورد.	۷۶	۴	۳۸-۲
• موارد ابهام مربوط به مبلغ یا زمان بندی خروج منافع اقتصادی.			
• امکان هرگونه جبران مخارج مرتبط با بدهی های احتمالی.			
چنانچه ورود منافع اقتصادی محتمل باشد، شرح مختصری از ماهیت دارایی های احتمالی در تاریخ ترازنامه.	۷۹	۴	۳۸-۳

موضوع	استاندارد حسابداری		ردیف
	بند	شماره	
در صورت امکان، برآورد آثار مالی دارایی های احتمالی و شرایط مرتبط با نحوه برآورد.	۷۹	۴	۳۸-۴
در صورت عملی نبودن افشای اطلاعات مربوط به بدهی های احتمالی و دارایی های احتمالی (به دلیل بروز لطمه های جدی به دانشگاه)، ذکر ماهیت کلی آن ها و دلایل عدم افشای اطلاعات.	۸۲	۴	۳۸-۵
رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه	۷۰	۱	۳۹
افشای اطلاعات مربوط به هر گروه با اهمیت از رویدادهای غیر تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه مشتمل بر ماهیت رویداد و برآوردی از اثر مالی یا ذکر عدم امکان برآورد ریالی.	۱۸	۵	
معاملات با اشخاص وابسته	۷۰	۱	۴۰
معاملات با اشخاص وابسته به تفکیک معاملات مشمول ماده ۱۰۰ آیین نامه مالی و معاملاتی و سایر اشخاص وابسته (در صورت های مالی تلفیقی: شامل معاملات با اشخاص وابسته که در صورت های مالی تلفیقی حذف شده است).	۱۳	۱۲	۴۰-۱
روابط بین دانشگاه و زیر مجموعه ها صرف نظر از انجام یا عدم انجام معامله بین آنها.	۱۵	۱۲	۴۰-۲
نام دانشگاه و در صورت متفاوت بودن، نام کنترل کننده نهایی.	۱۵	۱۲	۴۰-۳
اطلاعات مرتبط با معاملات و مانده حسابهای فی مابین با اشخاص وابسته حداقل شامل موارد زیر: <ul style="list-style-type: none"> • مبلغ معاملات • مانده حسابهای فی مابین، نحوه تسویه و نرخ سود تضمین شده. • جزئیات هرگونه تضمین ارائه شده یا دریافت شده. • ذخیره مطالبات مشکوک الوصول مربوط به مانده حسابهای فی مابین. • هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک الوصول طی دوره ناشی از معاملات با اشخاص وابسته. • تأکید بر انجام معاملات در روال عادی دادوستدهای دانشگاه (معامله حقیقی) و در صورت وجود تفاوت با اهمیت، افشای موارد افتراق. 	۲۳ و ۱۸	۱۲	۴۰-۴
معاملات با اشخاص وابسته برای هر یک از طبقات زیر: <ul style="list-style-type: none"> • دانشگاه • واحد های مستقل • واحد های غیر مستقل • مدیران اصلی دانشگاه یا زیر مجموعه های آن • سایر اشخاص وابسته 	۱۹	۱۲	۴۰-۵
وضعیت ارزی	۷۶	۱	۴۱
جدول داراییها و بدهیهای پولی ارزی به تفکیک نوع ارز.			۴۱-۱
مبالغ ارز برای خرید اقلام ارزی طی سال همراه با اقلام مقایسه ای.			۴۱-۲

پیوست (۳) صورت‌های مالی نمونه تلفیقی

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی
صورت‌های مالی تلفیقی ستاد و دانشگاه
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

روی کاغذ سربرگ دار دانشگاه تایپ شود

اعضای محترم هیأت امنای دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی
با احترام

به پیوست صورت‌های مالی "تلفیقی دانشگاه" مشتمل بر ستاد و واحدهای تابعه مستقل مربوط به سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۲ تقدیم می شود. اجزاء تشکیل دهنده صورت‌های مالی به قرار زیر است:

صفحه

الف- صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه:

- صورت وضعیت مالی تلفیقی
- صورت تغییرات در وضعیت مالی تلفیقی
- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص تلفیقی
- صورت مقایسه بودجه و عملکرد تلفیقی
- صورت دریافت و پرداخت تلفیقی

ب- صورت‌های مالی ستاد:

- صورت وضعیت مالی
- صورت تغییرات در وضعیت مالی
- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص
- صورت مقایسه بودجه و عملکرد
- صورت دریافت/ پرداخت

ج- یادداشت‌های توضیحی:

- ۱) تاریخچه فعالیت "نام دانشگاه / واحد"
- ۲) مبنای تهیه صورت‌های مالی
- ۳) مبنای تهیه بودجه
- ۴) مبنای تلفیق
- ۵) خلاصه اهم رویه‌های حسابداری

۶) یادداشت‌های مربوط به اقلام مندرج در صورت‌های مالی و سایر اطلاعات مالی

صورت‌های مالی تلفیقی دانشگاه که بر اساس دستورالعمل‌های نظام نوین مالی ابلاغی از سوی وزارت بهداشت و درمان و آموزش پزشکی تهیه شده است؛ در تاریخ ۱۳۹۳/۰۰/۰۰ به تایید مدیران دانشگاه به شرح ذیل رسیده است.

نام و نام خانوادگی	سمت	امضاء	نام و نام خانوادگی	سمت	امضاء

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت وضعیت مالی تلفیقی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

۱۳۹۱/۱۲/۳۰	۱۳۹۲/۱۲/۲۹	یادداشت	۱۳۹۱/۱۲/۳۰	۱۳۹۲/۱۲/۲۹	یادداشت	دارایی ها
تجدید ارائه شده			تجدید ارائه شده			دارایی های جاری :
						موجودی نقد
		۱۷	حساب ها و اسناد پرداختی حاصل از معاملات		۶	سرمایه گذاری های کوتاه مدت
		۱۸	حساب ها و اسناد پرداختی حاصل از غیر مبادله ای		۷	حساب ها و اسناد دریافتی حاصل از معاملات
		۱۹	حصه جاری حساب ها و اسناد پرداختی بلند مدت		۸	حساب ها و اسناد دریافتی حاصل از رویدادهای غیر مبادله ای
		۲۰	پیش دریافت های کوتاه مدت		۹	موجودی مواد و کالا
		۲۱	تسهیلات مالی کوتاه مدت		۱۰	سفارشات
		۲۲	سپرده های دریافتی		۱۱	پیش پرداخت ها
		۲۳	ذخائر		۱۲	جمع دارایی های جاری
			جمع بدهی های جاری			
			بدهی های غیر جاری :			دارایی های ثابت مشهود
		۲۴	حساب ها و اسناد پرداختی بلند مدت			دارایی های نا مشهود
		۲۵	درآمدهای انتقالی به دوره های آتی		۱۳	سرمایه گذاری های بلند مدت
		۲۶	پیش دریافت های بلند مدت		۱۴	سایر دارایی ها
		۲۷	تسهیلات مالی بلند مدت		۱۵	
		۲۸	ذخیره مزایای سنوات پایان خدمت کارکنان		۱۶	
			جمع بدهی های غیر جاری			جمع دارایی های غیر جاری
			ارزش خالص :			
			ارزش خالص پایان دوره			جمع دارایی ها
			جمع بدهی ها و ارزش خالص			طرف حساب های انتظامی
			حساب های انتظامی (تعهدات و بدهیهای احتمالی)			

یادداشت های توضیحی جزء لاینفک صورت های مالی است .

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت تغییرات در وضعیت مالی تلفیقی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

سال ۱۳۹۰		سال ۱۳۹۱		یادداشت
تجدید ارائه شده				
ریال	ریال	ریال	ریال	
				درآمدها :
				اعتبارات دریافتی از دولت
				درآمدهای اختصاصی
				کمک های بلاعوض دریافتی (هدایا)
				سایر درآمدها
•		•		جمع
				واریزی درآمدهای اختصاصی به خزانه
				برگشت وجوه به خزانه
•		•		جمع
•		•		خالص درآمد
				هزینه ها :
				جبران خدمت کارکنان
				استفاده از کالا و خدمات
				هزینه های اموال و دارایی
				یارانه
				کمک های بلاعوض
				رفاه اجتماعی
				سایر هزینه ها
				هزینه استهلاک
•		•		جمع
•		•		خالص تغییر در وضعیت مالی

گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

				ارزش خالص در ابتدای سال
				تعدیلات سنواتی
•		•		ارزش خالص در ابتدای سال - اصلاح شده
•		•		خالص تغییر در وضعیت مالی
				مازاد تجدید ارزیابی
				تفاوت های تسعیر عملیات خارجی
•		•		سایر تغییرات در ارزش خالص:
•		•		ارزش خالص در پایان سال

یادداشت های توضیحی جزء لاینفک صورت های مالی است .

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت مقایسه بودجه و عملکرد تلفیقی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

تفاوت بودجه نهایی و عملکرد	عملکرد بر مبنای قابل مقایسه	بودجه		یادداشت
		نهایی	اولیه	
ریال	ریال	ریال	ریال	

منابع:

دریافتی از محل اعتبارات هزینه عمومی

دریافتی از محل اعتبارات هزینه اختصاصی

دریافتی از محل اعتبارات تملک دارایی‌های

سرمایه ای

دریافتی از محل اعتبارات تملک دارایی‌های مالی

جمع منابع

•	•	•	•	
()	()	()	()	
()	()	()	()	
()	()	()	()	
()	()	()	()	
•	•	•	•	

مصارف:

هزینه های عمومی

هزینه های اختصاصی

تملك دارایی‌های سرمایه ای

تملك دارایی‌های مالی

جمع مصارف

واریزی درآمدهای اختصاصی به خزانه:

مرکز آموزشی پژوهشی درمانی
صورت دریافت / پرداخت تلفیقی
سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

										الف - اعتبارات هزینه ایی شماره برنامه
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	
•										
•										
•										
•										
•										
•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	
										ب- اعتبارات اختصاصی
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	
•	•	•	•	•	•		•	•	•	
										ج- سایر منابع
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	
•	•	•	•	•	•	•	•	•	•	
										د- سایر منابع- تملک دارایی های سرمایه ایی
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	شماره برنامه

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت وضعیت مالی

در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

۱۳۹۱/۱۲/۳۰	۱۳۹۲/۱۲/۲۹	یادداشت	۱۳۹۱/۱۲/۳۰	۱۳۹۲/۱۲/۲۹	یادداشت	دارایی ها
تجدید ارائه شده			تجدید ارائه شده			دارایی های جاری :
			بدهی ها و ارزش خالص			موجودی نقد
			بدهی های جاری :			سرمایه گذاری های کوتاه مدت
		۱۶	حساب ها و اسناد پرداختنی حاصل از معاملات		۵	حساب ها و اسناد دریافتنی حاصل از معاملات
		۱۷	حساب ها و اسناد پرداختنی حاصل از رویدادهای غیر مبادله ای		۶	حساب ها و اسناد دریافتنی حاصل از رویدادهای غیر مبادله ای
		۱۸	حصه جاری حساب ها و اسناد پرداختنی بلند مدت		۷	موجودی مواد و کالا
		۱۹	پیش دریافت های کوتاه مدت		۸	سفارشات
		۲۰	سپرده های دریافتی			پیش پرداخت ها
		۲۱	تسهیلات مالی کوتاه مدت		۹	جمع دارایی های جاری
		۲۲	ذخائر		۱۱	دارایی های غیر جاری :
			جمع بدهی های جاری			دارایی های ثابت مشهود
			بدهی های غیر جاری :			دارایی های نا مشهود
		۲۳	حساب ها و اسناد پرداختنی بلند مدت		۱۲	سرمایه گذاری های بلند مدت
		۲۴	درآمدهای انتقالی به دوره های آتی		۱۳	سایر دارایی ها
		۲۵	پیش دریافت های بلند مدت		۱۴	جمع دارایی های غیر جاری
		۲۶	تسهیلات مالی بلند مدت			جمع دارایی ها
		۲۷	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		۱۵	طرف حساب های انتظامی
			جمع بدهی های غیر جاری			
			ارزش خالص :			
			ارزش خالص پایان دوره			
			جمع بدهی ها و ارزش خالص			
			حساب های انتظامی (تعهدات و بدهیهای احتمالی)			

یادداشت های توضیحی جزء لاینفک صورت های مالی است .

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت تغییرات در وضعیت مالی

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

سال ۱۳۹۰		سال ۱۳۹۱		یادداشت
ریال	ریال	ریال	ریال	
				درآمدها:
				اعتبارات دریافتی از دولت
				درآمدهای اختصاصی
				کمک‌های بلاعوض دریافتی (هدایا)
				سایر درآمدها
				جمع
				واریزی درآمدهای اختصاصی به خزانه
				برگشت وجوه به خزانه
				جمع
				خالص درآمد
				هزینه‌ها:
				جبران خدمت کارکنان
				استفاده از کالا و خدمات
				هزینه‌های اموال و دارایی
				بارانه
				کمک‌های بلاعوض
				رفاه اجتماعی
				سایر هزینه‌ها
				هزینه استهلاک
				جمع
				خالص تغییر در وضعیت مالی
				گردش حساب تغییرات در ارزش خالص
				ارزش خالص در ابتدای سال
				تعدیلات سنواتی
				ارزش خالص در ابتدای سال - اصلاح شده
				خالص تغییر در وضعیت مالی
				مازاد تجدید ارزیابی
				تفاوت‌های تسعیر عملیات خارجی
				سایر تغییرات در ارزش خالص:
				ارزش خالص در پایان سال

یادداشت‌های توضیحی جزء لاینفک صورت‌های مالی است.

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ...

صورت مقایسه بودجه و عملکرد

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

تفاوت بودجه نهایی و عملکرد	عملکرد بر مبنای قابل مقایسه	بودجه		یادداشت
		نهایی	اولیه	
ریال	ریال	ریال	ریال	
_____	_____	_____	_____	
_____	_____	_____	_____	جمع اعتبارات عمومی و اختصاصی
_____	_____	_____	_____	
_____	_____	_____	_____	ب: اعتبارات تملک دارایی سرمایه ای
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت برنامه بهداشت و درمان
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت برنامه توسعه علوم و فن آوری
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت برنامه آموزش
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت فرهنگ و هنر
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت برنامه تربیت بدنی
_____	_____	_____	_____	دریافتی بابت برنامه تامین اجتماعی
_____	_____	_____	_____	جمع اعتبارات تملک دارایی سرمایه ای
_____	_____	_____	_____	
_____	_____	_____	_____	ج: اعتبارات ابلاغی
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____	جمع اعتبارات ابلاغی
_____	_____	_____	_____	جمع منابع

مرکز آموزشی پژوهشی درمانی

صورت دریافت/پرداخت

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	الف- اعتبارات هزینه ایی شماره برنامه
♦										
♦										
♦										
♦										
♦										
♦										
♦										
♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	
										ب- اعتبارات اختصاصی
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	
♦										
♦	♦	♦	♦	♦	♦		♦	♦	♦	
										ج- سایر منابع
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	
♦										
♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	♦	
										د- سایر منابع- تملک دارایی های سرمایه ایی
مانده	جمع	علی الحساب	پیش پرداخت	هزینه	جمع دریافتی	مانده وجوه از دوره قبل	دریافتی از خزانه	تخصیص اعتبار	اعتبار اصلاحی	شماره برنامه

” نام دانشگاه “

یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲

۱- تاریخچه فعالیت

(۱-۱) کلیات :

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی، درمانی در تاریخ و طی مجوز شماره..... گسترش دانشگاه علوم پزشکی (وزارت علوم) تأسیس و از تاریخ..... فعالیت های خود را آغاز نموده است .

(۱-۲) فعالیت اصلی :

این دانشگاه موسسه‌ای غیرانتفاعی و عام‌المنفعه، دارای شخصیت حقوقی مستقل و استقلال مالی اداری و استخدامی است که طبق آئین‌نامه‌های خاص مالی معاملاتی، اداری و استخدامی و تشکیلاتی که به تصویب هیأت امناء و تأیید وزارت متبوع رسیده است، اداره می‌گردد. دانشگاه با برخورداری از قطب‌های علمی ممتاز علاوه بر نقش کلیدی در تأمین سلامت جامعه به تربیت انسان‌های متعهد، خلاق متخصص، پژوهشگر برای پاسخگویی به نیازهای درمانی و بهداشتی جامعه و اعتلای فرهنگ پیشگیری همت گماشته است .

منابع مالی دانشگاه شامل اعتبارات هزینه ای، تملک دارایی و اختصاصی منظور شده در قوانین بودجه سالانه دولت و وجوه حواله یا ابلاغ شده از سوی وزارت متبوع و دیگر مراجع دولتی، استانی، وجوه حاصل از تسویه مطالبات سنواتی، مانده اعتبارات مصرف نشده سنوات قبل و سایر منابع و هدایا و کمک های مردمی و تسهیلات بانکی می باشد.

مدیریت دانشگاه شامل ریاست دانشگاه و معاون توسعه و مدیریت منابع، معاون آموزشی و امور دانشجویی و فرهنگی، معاون تحقیقات و فناوری، معاونت درمان و معاونت بهداشتی می باشد که بر اساس تشکیلات مصوب محور اصلی کلیه امور، کارکرد و اتخاذ تصمیمات دانشگاه می باشند. در حال حاضر این دانشگاه با سال قدمت و تجربه و دارا بودن تخت فعال تخت غیرفعال و با میانگین ضریب اشغال مسئول ارائه خدمات بهداشت و درمان می باشد.

این دانشگاه همچنین با ... دانشکده، ... مرکز تحقیقاتی و بیش از ... دانشجوی دکتری تخصصی، ... دانشجوی دکتری، ... دانشجوی کارشناسی ارشد، ... دانشجوی کارشناسی و طی سال مسئولیت آموزش حرف پزشکی و پیراپزشکی را برعهده دارد.

قابل ذکر است وفق بند « ب » ماده ۲۰ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه در دانشگاه های علوم پزشکی فقط در چارچوب مقررات و آیین نامه مالی معاملاتی مصوب هیأت امناء عمل می نمایند.

(۱-۳) تعداد کارکنان :

متوسط تعداد کارکنان اعم از موقت و دائم طی سال مالی به شرح جدول ذیل می باشد:

سال ۱۳۹۱	سال ۱۳۹۲							کارکنان	
	جمع	سایر کارکنان شاعل در مراکز مختلف (غیر هیأت علمی)							هیأت علمی
		پشتیبانی	تحقیقات	غذا دارو	آموزش	درمان	بهداشت		
								رسمی	
								پیمانی	
								طرحی و ضریب k	
								تبصره ۳	
								تبصره ۴	
								سایر	
								جمع	
								کارکنان شرکتی	
								جمع کل	

” نام دانشگاه “

یادداشت های توصیفی مالی تلفیقی

سال مالی منتهی به ۳۰ اسفند ۱۳۹۱

۲- مبنای تهیه صورت‌های مالی

صورت‌های مالی سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۹۲ بر مبنای بهای تمام شده تاریخی تهیه و در موارد مقتضی از ارزش‌های جاری نیز استفاده شده است .

۳- مبنای تهیه بودجه

مبنای حسابداری تهیه بودجه و صورت‌های مالی یکسان است و بودجه دانشگاه نیز بر مبنای تعهدی تهیه شده است. طبقه بندی هر دو بر حسب ماهیت و سال مالی بودجه و صورت‌های مالی یکسان است.

بودجه اولیه در تاریخ و متمم بودجه در تاریخ به تصویب هیأت امناء رسیده است . اهداف و سیاست های بودجه به طور کامل در یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی ارائه شده است.

مازاد مخارج واقعی نسبت به بودجه نهایی به میزان درصد در رابطه با طرح های تملک دارایی‌های سرمایه ای است. (سایر موارد در صورت اهمیت افشا گردد.)

۴- مبانی تلفیق :

صورت‌های مالی تلفیقی ، حاصل از تجمیع اقلام صورت‌های مالی ستاد دانشگاه (ستاد و واحدهای تابعه غیر مستقل) و تمام واحدهای تابعه مستقل پس از حذف اعتبارات، کمک و درآمدهای ارسالی/ دریافتی و سایر عملیات مالی درون گروهی ناشی از معاملات فیما بین می باشد.

۵- خلاصه اهم رویه‌های حسابداری

۵-۱- موجودی مواد و کالا

۵-۱-۱- موجودی مواد و کالای دانشگاه ... به اقل بهای تمام شده و ارزش قابل بازیافت یا خالص ارزش فروش تک تک اقلام/گروههای مشابه (حسب مورد) ارزشیابی می‌شود. در صورت فزونی بهای تمام شده نسبت به خالص ارزش جایگزینی و یا خالص ارزش فروش (حسب مورد)، مابه التفاوت به عنوان کاهش ارزش انباشته موجودی شناسایی می‌شود. بهای تمام شده موجودی‌ها با به‌کارگیری روش اولین صادره از اولین وارده تعیین می‌گردد.

۵-۱-۲- مواد و کالاهایی که به عنوان کمک‌های بلاعوض به ”دانشگاه .../ واحد“ اهدا می شود، به ارزش منصفانه (کارشناسی) تاریخ تحویل آن‌ها، ارزشیابی و براساس اهم رویه‌های حسابداری مندرج در یادداشت توضیحی ۳-۴-۵ در حساب ها منعکس می گردد.

۵-۲- سرمایه گذاری‌ها

۵-۲-۱- سرمایه گذاری‌های سریع‌المعامله در بازار که به عنوان دارایی جاری طبقه بندی می شود، به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش مجموع سرمایه گذاری‌ها و سایر سرمایه گذاری‌های جاری به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش هر یک از سرمایه گذاری‌ها ارزشیابی می‌شود.

۵-۲-۲- سرمایه گذاری‌های بلندمدت به بهای تمام شده پس از کسر هر گونه کاهش ارزش انباشته دائمی در ارزش هر یک از سرمایه گذاری‌ها ارزشیابی می شود.

۵-۳- دارائی‌های ثابت مشهود:

۵-۳-۱- دارایی های ثابت مشهود بر مبنای بهای تمام شده در حساب‌ها ثبت می‌شود. مخارج به‌سازی و تعمیرات اساسی که باعث افزایش قابل ملاحظه در ظرفیت یا عمر مفید دارایی‌های ثابت یا بهبود اساسی در کیفیت بازدهی آنها می‌گردد، به عنوان مخارج سرمایه‌ای محسوب و طی عمر مفید باقیمانده دارایی های مربوطه مستهلک می‌شود. هزینه‌های نگهداری و تعمیرات جزئی که به منظور حفظ یا ترمیم منافع اقتصادی مورد انتظار از استاندارد عملکرد ارزیابی شده اولیه دارایی انجام می شود، هنگام وقوع به عنوان هزینه‌های جاری و به حساب هزینه قطعی دوره منظور می گردد .

" نام دانشگاه "

یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۲

۲-۳-۵- دارایی‌های ثابت مشهودی که به عنوان کمک‌های بلاعوض به دانشگاه اهدا می‌شود، به ارزش منصفانه تاریخ تحصیل آن‌ها ارزشیابی و بر اساس اهم رویه‌های حسابداری مندرج در یادداشت ۳-۴-۵ توضیحی، در حساب‌های دانشگاه منعکس می‌شود. شایان ذکر است وسائط نقلیه به نام مرکز نمی‌باشد.

۳-۳-۵- استهلاك دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به عمر مفید برآوردی دارایی‌های مربوط و با در نظر گرفتن آیین نامه استهلاك موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، براساس نرخ‌ها و روش‌های زیر محاسبه می‌شوند:

روش استهلاك	نرخ استهلاك	دارائی
نزولی	۷، ۸ و ۱۰ درصد	ساختمان
نزولی - مستقیم	۱۰، ۱۲ درصد و ۱۵ سال	تاسیسات
خط مستقیم	۱۰ ساله	ماشین آلات و تجهیزات پزشکی
نزولی	۲۵ درصد	وسایل نقلیه
خط مستقیم	۱۰ سال	اثاثیه و منصوبات
خط مستقیم	۳ سال	تجهیزات رایانه

- برای دارایی‌های ثابتی که در خلال ماه تحصیل به دانشگاه اهدا می‌شود و مورد بهره برداری قرار می‌گیرد، استهلاك از اول ماه بعد محاسبه و در حساب‌ها منظور می‌شود. در مواردی که هر یک از دارایی‌های استهلاك پذیر پس از آمادگی جهت بهره برداری به علت تعطیل کار یا علل دیگر برای مدتی مورد استفاده قرار نگیرد، میزان استهلاك آن برای مدت یاد شده معادل ۳۰٪ نرخ استهلاك منعکس در جدول فوق می‌باشد.

۴-۳-۵- اراضی و املاک تحصیل شده و یا ساخته شده توسط دانشگاه در مرحله شناخت اولیه به بهای تمام شده تاریخ تحصیل یا ساخت آن‌ها (حسب مورد)، در حساب‌ها منعکس می‌گردد.

۵-۳-۵- اراضی و املاکی که در چارچوب کمک‌های بلاعوض به دانشگاه اهدا می‌گردد، به ارزش منصفانه در تاریخ انتقال مزایا و مخاطرات آن‌ها توسط کارشناسان منتخب دانشگاه ارزشیابی و طبق ضوابط تشریح شده در یادداشت ۳-۴-۵ اهم رویه‌های حسابداری، در حساب‌ها شناسایی می‌گردد.

۶-۳-۵- اراضی و املاک اهدایی، مادام که یک یا چند شرط از شروط مندرج در یادداشت فوق را دارا نباشد، تحت سرفصل حساب‌های انتظامی، به صورت آماری (متر مربع) و به بهای برآوردی توسط کارشناسان داخلی دانشگاه، منعکس می‌گردد.

۷-۳-۵- دارایی‌های غیر جاری تحت تصرف و استفاده سایرین دارایی‌هایی که از نظر قانونی تعلق و مالکیت آن‌ها به دانشگاه محرز شود لیکن به دلایل و اشکال مختلف تحت تصرف و استفاده سایر اشخاص حقوقی و حقیقی باشد، به بهای تمام شده یا ارزش منصفانه تاریخ تحصیل (حسب مورد) پس از کسر هرگونه کاهش ارزش انباشته اندازه گیری و تحت سرفصل دارایی‌های غیر جاری تحت تصرف و استفاده سایرین، ذیل گروه دارایی‌های غیر جاری صورت وضعیت مالی، منعکس خواهد شد.

نام دانشگاه

یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۲

۴-۵- شناسایی درآمد

۴-۱-۵- درآمد اختصاصی

وفق تبصره ۳ ماده ۱۹ آیین نامه مالی و معاملاتی درآمد اختصاصی شامل کلیه درآمدهایی است که طبق مقررات در اجرای وظایف موسسه و یا در ازای ارائه خدمات آموزشی، پژوهشی، بهداشتی، درمانی و غذایی، فرهنگی، تبلیغاتی، کنگره ها، همایش های علمی، رفاهی، ورزشی، مشاوره ای، فنی و وجوه حاصل از خسارات وارده به اموال منقول و غیر منقول، جرائم غیبت فروش مواد زائد و بدون استفاده و قابل امحاء، فروش یا اجاره دارایی ها و همچنین عواید و وجوه حاصل از سرمایه گذاری، عدم اجرای قراردادهای، قوله‌ها، تعهدات اشخاص حقیقی و حقوقی، ضبط سپرده ها، ودایع، ضمانت‌نامه‌ها و یا کلیه موارد مطروحه پیش بینی شده در این آیین نامه از اشخاص حقیقی و حقوقی و دولتی و غیره وصول می گردد و یا مجوز وصول آن توسط هیأت امناء صادر شده باشد. لازم به ذکر است درآمد اختصاصی در "دانشگاه ... / واحد" زمانی شناسایی می‌شود که شواهد کافی مبنی بر وقوع یک جریان آتی ورودی منافع اقتصادی وجود داشته باشد (یعنی جریان منافع اقتصادی مرتبط با درآمد عملیاتی به درون واحد تجاری محتمل باشد) و این منافع را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.

۴-۲-۵- وجوه دریافتی از دولت

وجوه بودجه عمومی، اختصاصی و ابلاغی به عنوان کمک‌های دریافتی از دولت (کمک) تلقی و در صورت های مالی تحت سرفصل درآمدهای عملیاتی منعکس گردیده است.

قابل ذکر است وفق قوانین امره از جمله بند ب ماده ۲۰ قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران اعتبارات هزینه ای، تملک دارایی‌های سرمایه ای و اختصاصی این موسسات کمک تلقی شده و بعد از پرداخت به این مراکز به هزینه قطعی منظور می گردد.

۴-۳-۵- کمک‌های بلاعوض

الف- کمک‌های بلاعوض دریافتی اعم از پولی یا غیر پولی در صورت احراز کلیه شرایط زیر شناسایی و به شرح بندهای آتی، در حساب‌ها منعکس می‌گردد.

۱- ارزش منصفانه (کارشناسی) کمک بلاعوض به گونه ای اتکا پذیر قابل اندازه گیری باشد.

۲- جریان ورودی منابع مرتبط با کمک بلاعوض و یا جلوگیری از خروج منابع مرتبط با ایفای تعهدات فعلی دانشگاه محتمل باشد.

۳- اطمینان معقولی در رابطه با اجرای شرایط مربوط به مصرف کمک بلاعوض و نیز اندازه گیری قابل اتکای مخارج و تعهدات مرتبط با آن، وجود داشته باشد.

ب- کمک‌های بلاعوض دریافتی اعم از پولی یا غیر پولی که در قبال آن تعهداتی اعم از قانونی، عرفی و شرعی برای دانشگاه وجود ندارد (کمک‌های بدون شرط و محدودیت) هنگام تحقق (در تايخي که قابل وصول می گردد) در حساب‌ها منعکس می شود.

ج- وجوه و کمک‌های بلاعوض دریافتی اعم از پولی یا غیر پولی که توسط اعطا کننده آن تعهداتی برای دانشگاه اعم از قانونی، عرفی و شرعی، مبنی بر الزام به مصارف آن در فعالیت‌های عمومی غیر انتفاعی جاری، آتی یا محل های تعیین شده مرتبط با فعالیت‌های مزبور ایجاد گردیده و در صورت عدم مصرف آن در برنامه‌ها و یا محل های تعیین شده توسط اعطا کننده، استرداد آن متحمل است (کمک‌های دارای شرط و محدودیت)، هنگام تحقق (در تاریخی که قابل وصول می گردد) در حساب بستنکاران امانی (حسب مورد) منعکس و متناسب با مصارف و یا تحمل هزینه‌های مرتبط با آن در سال مالی مربوطه، از همان حساب برگشت می شود.

د- کمک‌های بلاعوض پولی و غیر پولی دریافتی دارای شرط و محدودیت مرتبط با تحصیل و یا استفاده غیر مستمر از آن به عنوان دارایی های ثابت و یا سایر دارایی‌های غیر جاری، در تاریخ دریافت و انتقال مزایا و مخاطرات آن، در حساب تعهدات پرداختنی بلند مدت مرتبط با کمک‌های بلاعوض دریافتی منعکس و متناسب با عمر مفید برآوردی و میزان استهلاك و یا برآورد مبلغ حق استفاده از دارایی های مزبور در دوره وقوع (حسب مورد)، به حساب مربوطه منظور می‌گردد.

نام دانشگاه

یادداشت های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی

سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۹۲

۵-۵- مخارج تأمین مالی

مخارج تأمین مالی در دوره وقوع بعنوان هزینه شناسایی می‌شود، به استثنای مخارجی که مستقیماً قابل انتساب به تحصیل "دارایی‌های واجد شرایط" است.

۶-۵- تسعیر ارز

اقلام پولی ارزی با نرخ رسمی ارز در تاریخ صورت وضعیت مالی و اقلام غیرپولی که به بهای تمام شده تاریخی یا ارزش منصفانه بر حسب ارزش ثبت شده است، با نرخ رسمی ارز در تاریخ انجام معامله، تسعیر می‌شود. تفاوت های ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی به عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع در صورت عملکرد مالی شناسایی می‌شود.

۷-۵- ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان براساس یک ماه آخرین حقوق و مزایای مستمر برای هر سال خدمت آنان محاسبه و در حساب های دانشگاه منظور می‌شود.

۸-۵- تغییرات ارزش خالص

ارزش خالص دارایی های دانشگاه، ماحصل مجموع دارایی ستاد دانشگاه و واحدهای مستقل پس از کسر بدهی ها و تعهدات است و از مصادیق حقوق مراجع ذیصلاح کنترل کننده، محسوب می‌گردد.

- اصلاح اشتباهات سنوات قبل و آثار انباشته تغییر در رویه‌های حسابداری مرتبط با هر یک از اجزای تشکیل دهنده ارزش خالص در خصوص هر یک از اجزای مزبور، به صورت جداگانه، در صورت تغییرات در خالص دارایی ها منعکس می‌گردد.

۹-۵- سایر یادداشت های توضیحی

مطابق ماده ۲۶ آئین نامه مالی و معاملاتی دانشگاه، چنانچه در شروع سال مالی بودجه تفصیلی به تصویب هیأت امنای نرسیده باشد تا زمان تصویب به منظور جلوگیری از هرگونه وقفه ای در انجام امور موسسه، پس از تصویب هیأت ریسه هر ماه مجوز خرج بر مبنای یک دوازدهم اعتبارات هزینه ای و تملک دارایی مصوب موسسه در قانون بودجه کل کشور همان سال و درآمد اختصاصی وصولی و سایر منابع صادر خواهد شد. باتوجه به عدم ابلاغ بودجه در مهلت مقرر جهت اجرا از سوی دولت، هیأت امنای مطابق مفاد ماده مزبور مجوز خرج صادر نموده است و هزینه نیز در همان چارچوب صورت پذیرفته است.