



فصل اول - کلیات حسابداری دولتی

فصل دوم - اصول بنیادی حسابداری دولتی و انواع حسابهای مستقل

فصل سوم - حسابداری بودجه ای

فصل چهارم - حسابداری حسابهای مستقل خزانه داری

فصل پنجم - مراحل انجام هزینه و تشخیص و وصول درآمد ها

فصل ششم - حساب مستقل وجوه جاری

فصل اول

کلیات حسابداری دولتی

سامانه اطلاعات حسابداری است که داده ها و رویدادهای مالی مربوط به دولت را جمع آوری ، طبقه بندی ، ثبت و گزارشگری مینماید تا بتواند با نحوه تخصیص منابع به طرحها و پروژه ها تصمیمات منطقی اتخاذ نماید.

۱- فعالیتهای از نوع دولتی(فعالیت های حاکمیتی)
۲- فعالیتهای بازرگانی(فعالیت های تصدی گری)

فعالیتهای دولت را میتوان به دو بخش عمده تقسیم نمود:

۱- **فعالیتهای حاکمیتی (دولتی)** ، ویژگیهای این نوع فعالیتهای به شرح زیر می باشد :

الف: هدف اصلی دولت از انجام این نوع فعالیتهای کسب سود نبوده ، بلکه این فعالیتهای از اعمال حاکمیت دولت ناشی می شود و بر پایه ضرورت های اجتماعی ، اقتصادی، سیاسی و فرهنگی انجام می گیرد

ب: رابطه مبادله ای بین این نوع فعالیتهای و منابعی که دولت برای تامین هزینه انجام آنها از مردم اخذ، مینماید ، وجود ندارد .

ج: معیار اندازه گیری سود نمی باشد، یکی از معیارها مطابقت با بودجه است .

د: مبنای محاسبه با توجه به قوانین و مقررات ناظر بر دولتها می تواند نقدی ، نقدی تعدیل شده ، نیمه تعهدی، تعهدی تعدیل شده و تعهدی کامل باشد.

ح: سازمانهای دولتی مجری این نوع فعالیتهای به دو دسته وزارتخانه ها و موسسات دولتی تقسیم می شوند

۲- فعالیتهای تصدی گری (بازرگانی): ویژگیهای این نوع فعالیتهای به شرح زیر می باشد:

الف: اگرچه هدف از انجام این نوع فعالیتهای میتواند کسب درآمد باشد، ولی هدف اصلی دولت انجام آن فعالیت به دلیل عدم انگیزه بخش خصوصی برای فعالیت در این زمینه میباشد.

ب: رابطه مبادله ای وجود دارد ، بدین معنا که بین ارائه کالا و خدمات و وجه دریافتی رابطه وجود دارد.

ج: معیار اندازه گیری سود میباشد .

د: مبنای حسابداری معمولاً مشابه بخش خصوصی ، تعهدی کامل میباشد .

ح: شرکتهای دولتی از جمله مجریان این نوع فعالیتهای میباشدند .

 دانلود سوالات آزمون

 راهنمای کامل آزمون

موارد افتراق مؤسسات دولتی با مؤسسات بخش خصوصی:

۱- انگیزه و هدف از تاسیس و فعالیت

۲- نوع مالکیت

۳- روش های تامین مالی

۴- عدم لزوم ارتباط درآمدها با هزینه ها در مؤسسات دولتی

۵- شیوه های کسب درآمد

موارد افتراق حسابداری دولتی با حسابداری بازرگانی:

۱- تفاوت در اهداف گزارشگری مالی

هدف اصلی سازمانهای بازرگانی ، تحصیل سود است . در حالیکه هدف از تاسیس سازمانهای دولتی ارائه خدمات و کالا به مردم جهت رفع نیازهای اساسی آنها و رفاه و تامین ثبات اقتصادی و مالی کشور و انجام وظایف ناشی از اعمال حاکمیت و تصدی دولت است.

۲- تفاوت در حسابها و صورتهای مالی

باتوجه به اینکه هدف اصلی از تاسیس موسسات بازرگانی کسب سود است . حسابها و صورتهای مالی این موسسات باید میزان سود یا زیان را نشان دهد تا تعیین بازده سرمایه گذاریهای انجام شده و عملکردی این موسسات به سهولت مشخص شود. در حالیکه چون هدف اصلی سازمانهای دولتی اجرای وظایف قانونی جهت دستیابی به اهداف دولت ، اجرای

۳- توجه دقیق به بودجه و اعتبارات تعیین شده در حسابداری دولتی (لزوم رعایت کنترل بودجه ای)

هر سازمان و دستگاه اجرایی دولت برای تحقق هدف ها و برنامه های خود دارای بودجه و اعتبارات است که پس از طی مراحل قانونی قابل مصرف می باشند. نکته مهم اینکه هیچ مقامی مجاز نمی باشد که بیش از میزان تعیین شده هزینه کند یا تعهدی برای دولت بوجود آورد. البته سازمانهای غیر دولتی نیز دارای بودجه اند. ولی اهمیت و حساسیت موضوع برای سازمانهای دولتی زیادتر است و برای پرداخت هزینه های وجوه دولتی باید قبلا اعتبار لازم تامین گردد.

۴- لزوم نگهداری حساب های مستقل در حسابداری دولتی

در حسابداری بازرگانی تنها شاهد یک شخصیت حسابداری بوده و کلیه فعالیتهای موسسه را در قالب آن منعکس میکنیم ، ولی در حسابداری دولتی برای هریک از منابع مالی موسسه یک شخصیت حسابداری جداگانه در نظر گرفته میشود که همچون یک موسسه مستقل، دفاتر و حسابهای جداگانه ای تنظیم مینماید. از اینرو در حسابهای دولتی با توجه به منابع مختلف ، حسابهای مستقل متعددی مورد استفاده قرار میگیرد. بر این اساس برای یک سازمان دولتی میتوان چندین شخصیت حسابداری ایجاد نمود.

۵- تفاوت در ثبت و گزارشگری داراییهای غیر جاری (سرمایه ای) :

در حسابداری دولتی خرید یک دارایی سرمایه ای هزینه محسوب میشود ولی در حسابداری بازرگانی خرید دارایی سرمایه ای در بدو امر به عنوان دارایی در حسابها منظور میشود و سپس با مستهلک شدن، دارایی به هزینه تبدیل میشود. در هردو حالت مبلغ پرداختی بابت تحصیل دارایی سرانجام به هزینه تبدیل میشود و اختلاف موجود، مربوط به زمان شناسایی هزینه است

خرید یک دارایی سرمایه ای

حسابداری دولتی

خرید:

هزینه **

وجه نقد **

ثبت ندارد

حسابداری بازرگانی

خرید:

دارایی **

وجه نقد **

مستهلك کردن دارایی سرمایه ای

هزینه استهلاك **

استهلاك انباشته **

۶- تفاوت در مبنای حسابداری

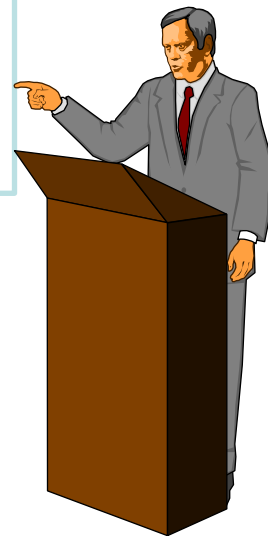
مبناهای مختلف از شناسایی درآمدها و هزینه ها در زمانهای مختلف، حکایت دارد. در حسابهای بازرگانی صرفاً از مبنای تعهدی مجاز بوده، حال آنکه در حسابداری دولتی باتوجه به قوانین و مقررات ناظر بر امور مالی دولتها، ممکن است از مبنای نقدی، نقدی تعدیل شده، نیه تعهدی، تعهدی تعدیل شده و تعهدی کامل حسب مورد استفاده شود.

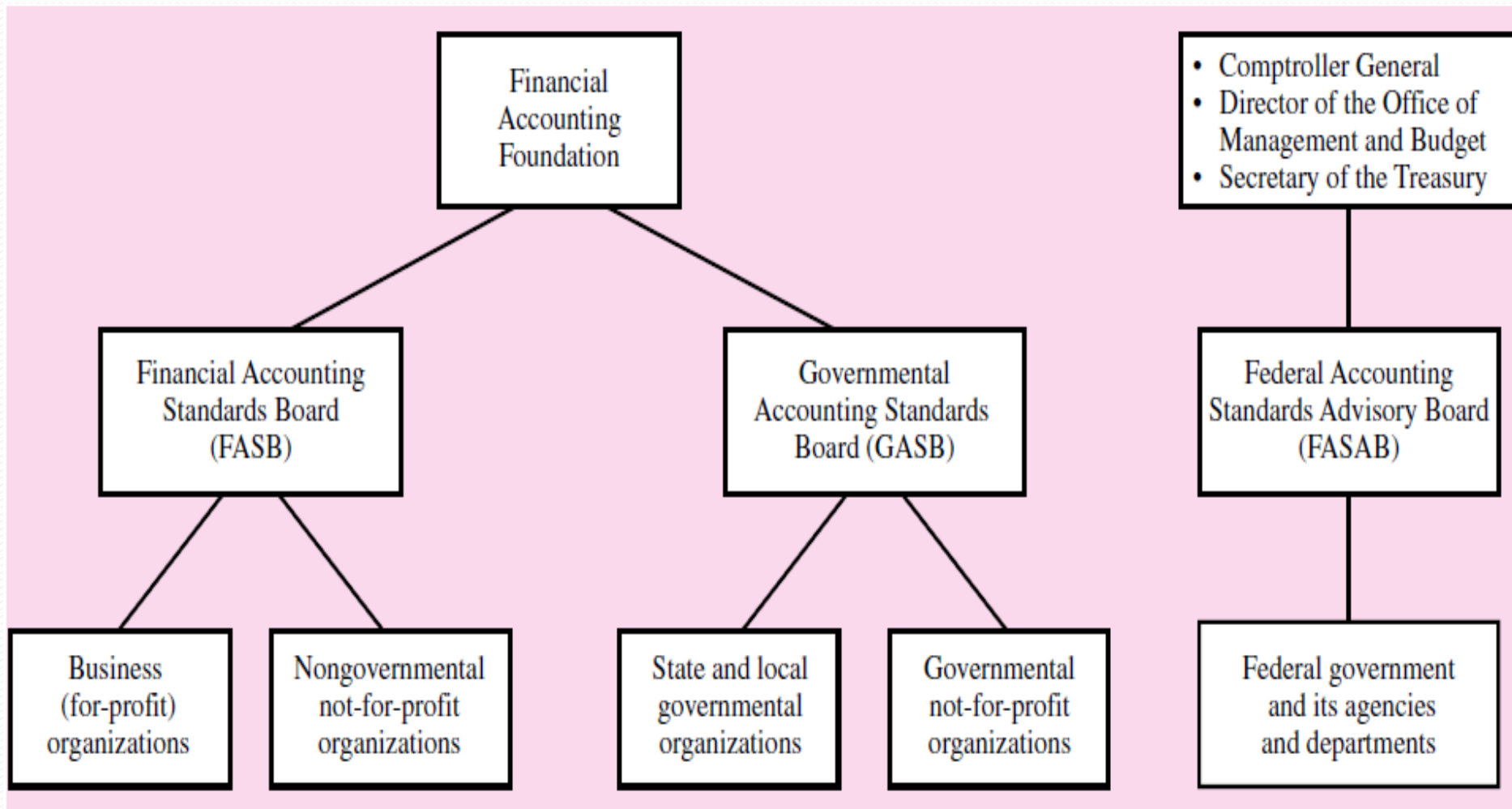
بخش دوم

مبانی نظری حسابداری دولتی

فهرست مطالب:

- (۱) مراجع استاندارد گذار حسابداری بخش عمومی
- (۲) رویکرد اندازه گیری و مبنای حسابداری





حسابی FASB

- ✓ سازمان های بازرگانی
- ✓ سازمان های غیرانتفاعی غیردولتی

قدرت افز مالیات
انتخاب مقامات رسمی توسط عموم
با انملال، فالمن دارایی ها به دولت منتقل می شود

حسابی GASB

- ✓ سازمان های دولتی
- ✓ سازمان های غیرانتفاعی دولتی

حسابی FASAB

- ✓ دولت های مرکزی و نمایندگی آن ها

مراجع تدوین استانداردهای حسابداری در ایران

در قوانین و مقررات ایران ابهام در خور ملاحظه‌ای در تدوین استانداردها وجود دارد، به عنوان مثال:

✓ از یک طرف **ماده ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی** می‌گوید روش نگهداری حسابها توسط وزارت دارایی باید تنظیم شود و به تایید دیوان محاسبات برسد،

✓ از طرفی **ماده ۷ اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی** می‌گوید مسئول تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی در سطح کشور، سازمان حسابرسی است.

✓ از طرف دیگر **ماده ۵۶ آیین‌نامه مالی دانشگاهها** می‌گوید دستورالعمل حسابداری دانشگاهها باید توسط وزارت علوم، تحقیقات و فناوری تدوین شود.

✓ **ماده ۴۲ و ۴۳ قانون شهرداریها** نیز مقرر می‌دارد که دستورالعمل حسابداری شهرداریها و از منظر این که حسابداری این نهادهای عمومی تعهدی باشد یا نقدی، باید توسط وزارت کشور تعیین شود.

بنابراین این ابهام و تناقض ها که چه کسی باید متولی تدوین استانداردهای حسابداری دولتی باشد، هنوز وجود دارد و ممکن است اجرای فراگیر آن را با مشکل جدی روبه‌رو کند.

در ایران، مسئولیت تدوین استانداردهای حسابداری به سازمان حسابرسی که زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی فعالیت می کند و زیر مجموعه دولت محسوب می شود، واگذار شده است. سازمان حسابرسی برای انجام این امر دو کمیته زیر را تشکیل داده است:

الف) کمیته تدوین استانداردهای حسابداری مالی

ب) کمیته تدوین استانداردهای حسابداری دولتی

در حال حاضر استاندارد حسابداری دولتی در ایران مشابه کشورهای خارجی وجود ندارد، اما سیستم حسابداری و گزارشگری مالی دولتی ایران طبق ماده ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی انجام می شود.

ماده ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی: 

نمونه اسنادی که برای پرداخت هزینه ها مورد قبول واقع می شود و هم چنین مدارک و دفاتر و روش نگهداری حساب با موافقت وزارت امور اقتصادی و دارایی و تایید دیوان محاسبات کشور تعیین می شود. دستورالعمل های اجرایی این قانون از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی ابلاغ خواهد شد.

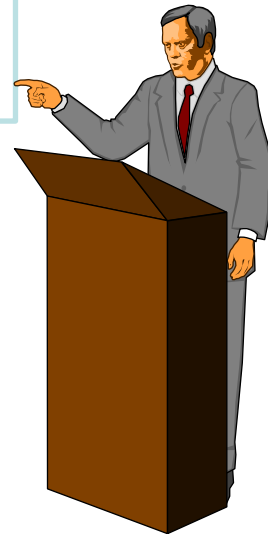
اصول متداول حسابداری و گزارشگری مالی دولتی

- ۱- لزوم نگهداری حساب های مستقل
- ۲- لزوم بودجه بندی
- ۳- طبقه بندی استاندارد برای درآمدها
- ۴- استفاده از مبانی حسابداری معین برای هر حساب مستقل
- ۵- روش حسابداری دارایی های غیر جاری
- ۶- عدم شمول کلی ثبت استهلاک
- ۷- لزوم رعایت ضوابط معین برای تحصیل درآمدها و انجام هزینه ها
- ۸- لزوم تمرکز وظایف و مسئولیت های مالی
- ۹- اصل لزوم تامین اعتبار قبل از ایجاد تعهد
- ۱۰- اصل گزارشگری مالی سالانه و میان دوره ای

فهرست مطالب:

(۱) مراجع استاندارد گذار حسابداری بخش عمومی

(۲) رویکرد اندازه گیری و مبنای حسابداری



موضوعات مورد بررسی

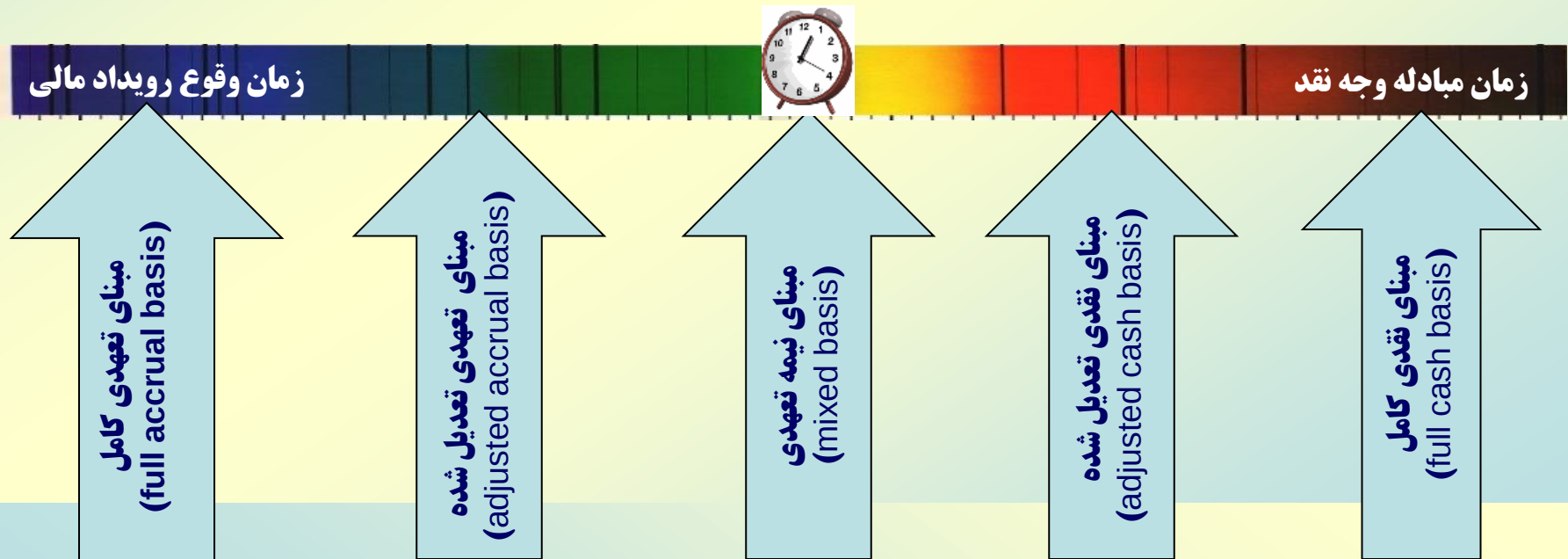
۱- مفهوم مبنای حسابداری

۲- مفهوم رویکرد اندازه گیری

مفهوم مبنای حسابداری (bases of accounting)

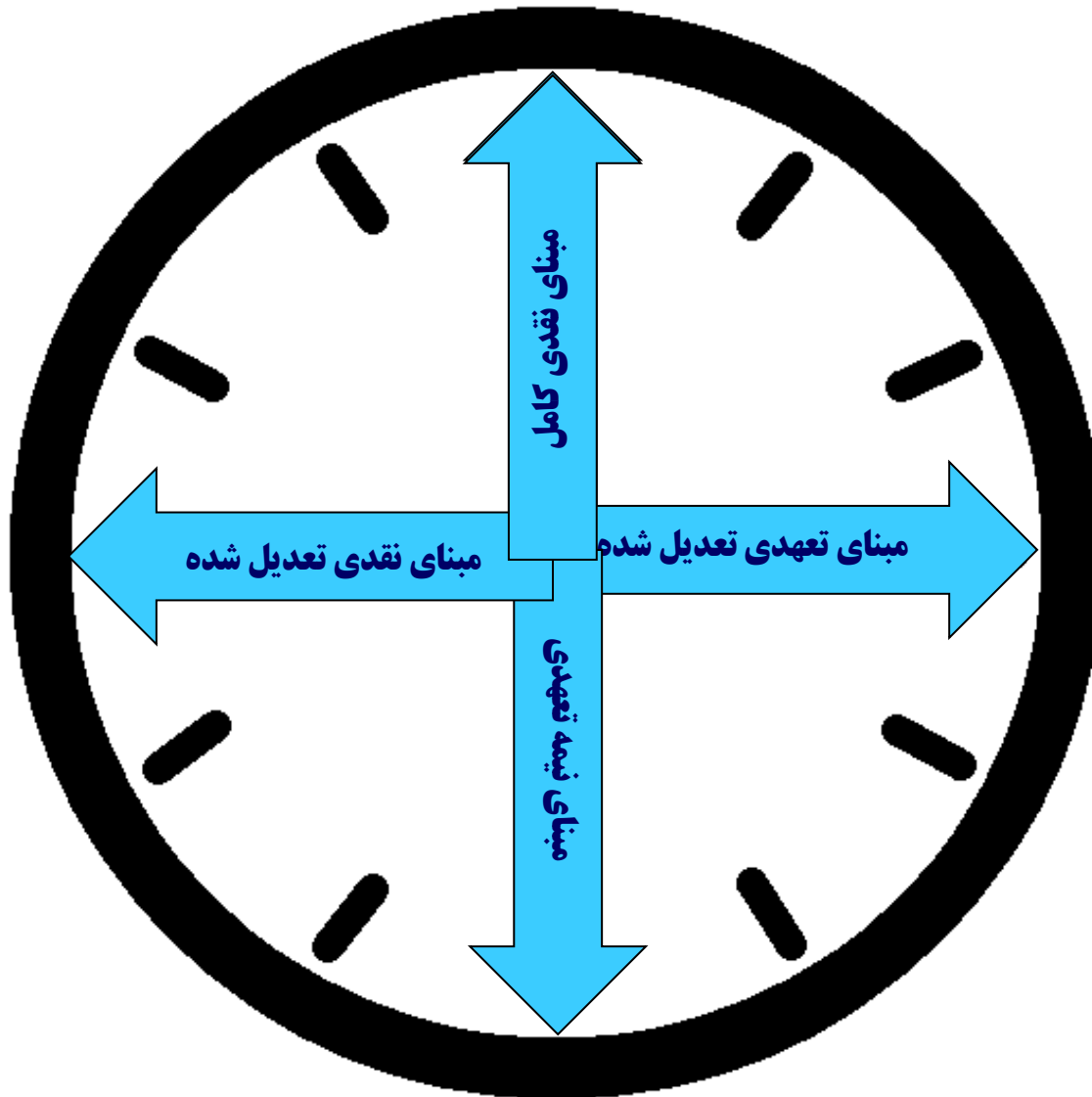
مفهوم مبنای حسابداری بر عنصر **زمان (when)** تأکید دارد و زمان شناسایی، ثبت و گزارشگری رویدادهای مالی در کانون مبنای حسابداری قرار دارد. اگر سیستم حسابداری برای شناسایی رویدادهای مالی، مبادله وجه نقد را انتخاب کند، مبنای نقدی را مورد توجه قرار می‌دهد. این در حالی است که اگر برای شناسایی رویدادهای مالی، از مبادله وجه نقد صرف نظر شود و به جای آن زمان وقوع رویدادهای مالی مورد توجه قرار گیرد، سیستم حسابداری استفاده از مبنای تعهدی را در دستور کار قرار داده است.

انتخاب مبنای حسابداری نقدی یا تعهدی به معنی پذیرش یکی از گزینه‌های سفید یا سیاه نیست و زمان‌های دیگری غیر از دو زمان فوق‌الذکر نیز برای شناسایی رویدادهای مالی قابل طرح است. بنابراین، مبنای حسابداری برای شناسایی رویدادهای مالی به مثابه طیفی عمل می‌کند که یک سر آن را مبادله وجه نقد و سر دیگر آن را وقوع رویداد مالی تشکیل می‌دهد. با این ترتیب، انتخاب مبنای حسابداری برای گزارشگری مالی مستلزم کشف نقطه زمانی مشخصی بر روی این طیف است. بر این اساس در حسابداری بخش عمومی ما می‌توانیم از ۵ مبنا به شرح زیر استفاده نماییم:



مفهوم مبنای حسابداری

زمان مبادله وجه نقد



مفهوم مبنای حسابداری بر عنصر زمان (when) تأکید دارد و زمان شناسایی، ثبت و گزارشگری رویدادهای مالی در کانون مبنای حسابداری قرار دارد.

شرط لازم: مقدار درآمد بطور قابل اتکاپذیری قابل اندازه گیری باشد
measurable
شرط کافی: وجه آن قابلیت وصول در کوتاه مدت) معمولاً ۶۰ روز بعد از پایان سال (داشته باشد
available

۱- مبنای تع

درآمدها

هزینه ها

۲- مبنای تد

درآمدها اگر

هزینه ها / م

۳- مبنای نی

درآمدها در

هزینه ها / م

مبنای حسابداری

هر کدام از این مبنای
قابلیتها و
محدودیتهایی دارند
(نه مزایا و معایب)

مفهوم هزینه (البته درست است بگویم خرج) طبق قانون محاسبات عمومی عبارت است از **بهای پرداخت شده تعهد) کالایی که تحویل داده شده و یا خدمتی که انجام شده است)**

در قانون محاسبات عمومی کشور ۴ نوع پرداخت داریم:
۱- هزینه :

۲- **پیش پرداخت:** اگر پرداخت انجام شود ولی کالا / خدمت تحویل گرفته نشود

۳- **علی الحساب:** پرداخت قسمتی از بهای کالا یا خدمت یا اجرای قرارداد

۴- **تنخواه گردان:** وجهی است که از محل تنخواه گردان حسابداری از طرف ذی حساب با تایید وزیر یا رئیس موسسه یا مقامات مجاز برای انجام برخی از هزینه ها در اختیار واحدها قرار می گیرد تا به تدریج که هزینه های مربوط انجام می شود اسناد هزینه تحویل و مجدداً وجه دریافت دارند.

* اگر کالا تحویل داده شود و یا خدمت انجام شود ولی پرداخت وجه آن انجام نگرفته باشد در دفاتر ثبت نمی شود

۴- **مبنای نقدی تعدیل شده** این مبنا در حسابداری دولتی کشور ایران بکار گرفته شده (رجوع به تعریف هزینه) درآمدها در زمان وصول شناسایی می شوند (با مبنای نقدی)

هزینه ها اگر هر ۲ شرط لازم و کافی را داشته باشند یعنی تحویل کالا و پرداخت وجه (ظرف ۴۵ روز بعد از پایان سال) آنها صورت گرفته باشند شناسایی می شوند

۵- **مبنای نقدی کامل:** یک سیستم دریافت و پرداخت است و برای خزانه داریها مناسب ترین است دریافتها در زمان وصول و صرفاً با مبادله وجه نقد شناسایی می شوند

هزینه ها / مخارج در زمان پرداخت و صرفاً با مبادله وجه نقد شناسایی می شوند

در گذشته دولتها روی مبنای نقدی تمرکز داشتند و از آن پا فراتر نمی گذاشتند و توجیه شان نیز این بود که ما به دنبال

الان در سیستم حسابداری بازرگانی هم که مبنا تعهدی کامل است ما برای تهیه صورت جریان وجه نقد که تشخیص دادیم برای تصمیم گیری استفاده کنندگان مفید است از مبنای تعهدی به مبنای نقدی شیفیت می کنیم.

به همین خاطر ط سال گذشته سیستم حسابداری دولتی از مبنای تعهدی به سمت مبنای تعهدی **شیفیت** پیدا کرده است. البته هنوز بحث است که کدام مبنا در بخش عمومی بهترین است.

۱- **مبنای تعهدی کامل** هنوز هیچ کشوری نتوانسته سیستمی ۱۰۰٪ تعهدی کامل داشته باشد. تحقیق بین ۵۲ شهرداری در ۲۲ کشور جهان که ادعای تعهدی بودن مبنای حسابداری خود را داشتند نشان داد که میزان تعهدی بودن آنها چیزی بین ۱۷٪ تا ۹۶٪ (استرالیا و نیوزلند) می باشد. این نشان می دهد که حسابداری تعهدی روی یک طیف در حرکت است.

۲- **مبنای تعهدی تعدیل شده**

۳- **مبنای نیمه تعهدی**

۴- **مبنای نقدی تعدیل شده**

۵- **مبنای نقدی کامل** هنوز برای موسسات دولتی کوچک مناسب تر است

مثال:

فعالیت های مالی مربوط به وزارت جهاد کشاورزی در سال ۸۹ به شرح زیر است:

(۱) کالاهای تحویل شده و خدمات دریافت شده در سال ۸۹ که وجه آن نیز پرداخت شده ۷۵۰ ریال.

(۲) کالاهای تحویل شده و خدمات دریافت شده در سال ۸۹ که وجه آن تا پایان سال پرداخت نشده ۴۰ ریال.

(۳) درآمدهایی که در سال ۸۹ ارزیابی و تشخیص شده و در همان سال هم وجه آن ها وصول شده ۸۰۰ ریال.

(۴) مالیات هایی که در اسفندماه ارزیابی و تشخیص گردیده و قرار است حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ تشخیص وصول شود ۲۰۰ ریال.

(۵) مبلغ ۱۰۰ ریال بابت مالیات سال ۹۰ پیش دریافت شده.

(۶) مبلغ ۵۰ ریال جهت خرید کالا پیش پرداخت شده که زمان تحویل آن مرداد ماه ۹۰ می باشد.

(۷) مبلغ ۳۰ ریال مالیات تشخیص شده لکن وصول آن ها در طول سال ۸۹ و حتی بعد از آن مورد تردید است.

(۸) مبلغ ۶۰ ریال بابت مالیات سال ۸۸ ارزیابی و تشخیص شده بود، (فروردین ماه) وصول شد.

(۹) مبلغ ۷۰ ریال بابت بهای کالا و خدمات در سال ۸۸ تحویل و انجام شده بود پرداخت شد.

شرح	تعهدی	تعهدی تعدیل شده	نقدی تعدیل شده	نقدی
	درآمدها	درآمدها	دریافت ها	دریافت ها
درآمدهایی که در سال ۱۹ ارزیابی و تسفیص شده و در همان سال هم وجه آن ها وصول شده ۱۰۰ ریال.	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰
مالیات هایی که در اسفندماه ارزیابی و تسفیص گردیده و قرار است حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ تسفیص وصول شود ۲۰۰ ریال.	۲۰۰	۲۰۰	-	-
مبلغ ۳۰ ریال مالیات تسفیص شده اما وصول آن ها در طول سال ۱۹ و حتی بعد از آن مورد تردید است.	۳۰	-	-	-
مبلغ ۱۰۰ ریال بابت مالیات سال ۹۰ پیش دریافت شده.	-	-	۱۰۰	۱۰۰
مبلغ ۶۰ ریال بابت مالیات سال ۱۸ ارزیابی و تسفیص شده بود، (فروردین ماه) وصول شد.	-	-	۶۰	۶۰
جمع	۱۰۳۰	۱۰۰۰	۹۶۰	۹۶۰

شرح	تعهدی	تعهدی تعدیل شده	نقدی تعدیل شده	نقدی
	هزینه ها	هزینه ها	هزینه ها	پرداخت ها
کالاهای تعویل شده و خدمات دریافت شده در سال ۱۹ که وجه آن نیز پرداخت شده ۷۵۰ ریال.	۷۵۰	۷۵۰	۷۵۰	۷۵۰
کالاهای تعویل شده و خدمات دریافت شده در سال ۱۹ که وجه آن تا پایان سال پرداخت نشده ۴۰ ریال.	۴۰	۴۰	-	-
مبلغ ۵۰ ریال جهت خرید کالا پیش پرداخت شده که زمان تعویل آن مرداد ماه ۹۰ می باشد.	-	-	-	۵۰
مبلغ ۷۰ ریال بابت بدهی کالا و خدمات در سال ۱۸ تعویل و انجام شده بود پرداخت شد.	-	-	۷۰	۷۰
جمع	۷۹۰	۷۹۰	۸۲۰	۸۷۰
مازاد (کسری) سال ۱۹	۲۴۰	۲۱۰	۱۴۰	۹۰

مثال:

درآمدها و هزینه های حساب مستقل وجوه عمومی دولت براساس مبنای تعهدی تعدیل شده طی سال ۹۱ به ترتیب مبلغ ۱۸۰۰ و ۲۵۰۰ ریال است. هم چنین طی سال فوق مبلغ ۱۵۰ ریال بابت علی الحساب خرید کالا پرداخت شده و از درآمدهای موسسه مبلغ ۸۰ ریال قابل اندازه گیری و قابل وصول در کوتاه مدت می باشد، و هم چنین مبلغ ۱۰۰ ریال آن قابلیت وصول در کوتاه مدت را ندارد. مانده حساب درآمدهای دریافتی این حساب مستقل در ابتدا و پایان سال ۹۱ به ترتیب ۲۱۰ و ۲۵۰ ریال است.

مطلوبست:

الف) درآمدهای این حساب مستقل براساس مبنای نقدی تعدیل شده چند ریال است؟

ب) براساس مبنای نقدی هزینه های این حساب مستقل چند ریال است؟

ج) مازاد یا کسری حساب مستقل فوق با به کارگیری مبنای نقدی چند ریال است؟

افزایش حساب دریافتی - $\left\{ \begin{array}{l} \text{درآمد براساس مبنای تعهدی} = \text{درآمد براساس مبنای نقدی (الف)} \\ \text{کاهش حساب دریافتی} + \end{array} \right.$

$$۱۸۱۰ = ۲۰ - ۱۹۰۰ = ۱۰۰ + ۱۸۰۰ = \text{درآمد بر اساس مبنای نقدی}$$

کاهش در حساب پرداختی + $\left\{ \begin{array}{l} \text{پرداخت‌های غیر قطعی} + \text{هزینه بر مبنای تعهدی} = \text{هزینه بر مبنای نقدی (ب)} \\ \text{افزایش در حساب پرداختی} - \end{array} \right.$

$$۲۶۱۰ = ۴۰ - ۱۵۰ + ۲۵۰۰ = \text{هزینه بر مبنای نقدی}$$

(ج) $۷۳۰ = ۱۸۱۰ - ۲۶۱۰ = \text{مازاد (کسری) براساس مبنای نقدی}$

موضوعات مورد بررسی

۱- مفهوم مبنای حسابداری

۲- مفهوم رویکرد اندازه گیری

مفهوم رویکرد اندازه گیری

رویکرد اندازه گیری مبین آن است که **چه عنصری (what)** از عناصر صورت های مالی در گزارشگری وضعیت و عملکرد مالی واحد گزارشگر منعکس شود. به بیانی دیگر، تمرکز رویکرد اندازه گیری بر اقلامی است که قرار است در صورت های مالی واحد گزارشگر ارایه شود تا صورت های مالی بتوانند وضعیت و عملکرد مالی واحد گزارشگر را منطبق با هدف های گزارشگری مالی گزارش کنند. با این ترتیب، رویکرد اندازه گیری بر نوع منابعی که باید اندازه گیری شود و در صورت های مالی مربوط منعکس گردد، تأکید دارد، هر چند که تحقق این امر مستلزم آن است که زمان وقوع رویدادهایی که در فرایند اندازه گیری منابع مؤثر واقع می شوند نیز مورد توجه قرار گیرد. این همان پاشنه آشیل رویکرد اندازه گیری است.

هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در جزء (الف) بند (۳) بیانیه استاندارد شماره (۱۱)، رویکرد اندازه گیری را به شرح زیر تعریف کرده است:

 رویکرد اندازه گیری بر این موضوع تمرکز می کند که چه چیزی قرار است در گزارشگری وضعیت و عملکرد مالی واحد گزارشگر ارایه شود. رویکرد اندازه گیری هنگامی وظیفه خود را تکمیل می کند که نه تنها نوع منابعی که اندازه گیری می شود را مشخص کند، بلکه زمان آثار رویدادها و معاملات حاوی این قبیل منابع را (مبنای حسابداری) نیز شناسایی کند.

۱- معیار اندازه گیری جریان منابع مالی (Flow of financial resource)

این معیار، جریان ورودی و خروجی دارایی های پولی و آن چیزهایی است که بزودی (طی یک دوره) تبدیل به وجه نقد می شود (شامل وجه نقد، دریافتنی ها، موجودی ملزومات و کالا، پیش پرداخت ها) را گزارش می دهد. بنابراین فقط دارایی ها و بدهی های جاری را در بر می گیرد. برای ثبت ساختمان، حساب مخارج بدهکار و بانک/ح پ بستانکار می شود. (خرج تحصیل محور است یعنی به محض ورود دارایی به انبار خرج اتفاق افتاده است). این معیار برای پاسخگویی مالی کاربرد دارد و در جهت برآورده ساختن نیاز بودجه ای و قانونی دولت است.

این معیار فقط با مبنای تعهدی کامل بکار گرفته می شود.

۲- معیار اندازه گیری جریان منابع اقتصادی (Flow of economic resource)

این معیار، وضعیت مالی (ترازنامه)، سود ویژه، و جریان نقد (شامل نگهداشت سرمایه capital maintenance) را گزارش می کند و در برگیرنده کلیه منابعی است که شرکت برای تحقق اهدافش در اختیار دارد. بنابراین شامل کل دارایی ها و بدهی ها (جاری و بلندمدت) است. وقتی دارایی می خریم ثبت می کنیم دارایی بدهکار و بعد متناسب آن هزینه استهلاک شناسایی می کنیم. استهلاک خروج منابع اقتصادی است، برای همین است که گفته می شود هزینه، مصرف محور است. این معیار برای پاسخگویی عملیاتی کاربرد دارد.

انواع معیار
(رویکرد)
اندازه گیری

measurement

focus

۳- معیار اندازه گیری جریان وجه نقد (Flow of cash resource)

فقط شامل وجه نقد است. یعنی برای ثبت خرید نقدی دارایی، حساب پرداخت بدهکار و بانک بستانکار می شود

۴- معیار اندازه گیری جریان کل منابع مالی (Flow of all financial resource)

معیار اندازه گیری:

حی معیار جریان منابع مالی:

از کجا آوردی؟ کجا مصرف کردی؟ آیا منابع در محل خود مصرف گردید؟ <=== پاسخگویی مالی

حی معیار جریان منابع اقتصادی:

چگونه آوردی؟ چگونه مصرف کردی؟ وضعیت منابع و مصارف چگونه است؟ <=== پاسخگویی عملیاتی

انواع حساب های مستقل:

هر حساب مستقل عبارتست از یک منبع مالی و واحد حسابداری با مجموعه ای از حسابهای متوازن که در آنها وجه نقد وسایر داراییها ، بدهیها ، اندوخته ها ، و بطور کلی منابع و مصارفی که به منظور اجرای فعالیتها و عملیات خاص یا نیل به اهداف معین طبق قوانین و مقررات تفکیک شده اند، ثبت میشود.. این اصل از تداخل منابع مالی مختلف که برای تحقق اهداف گوناگون تخصیص می یابند جلوگیری کرده و موجب شفافیت مسئولیت پاسخگویی مقامات مسئول می گردد..

جدول زیر انواع حسابهای مستقل را نشان میدهد :

انواع حساب های مستقل	حساب های مستقل برای وجوه دولتی	حساب مستقل وجوه عمومی
		حساب مستقل درآمد اختصاصی
		حساب مستقل وجوه پروژه های عمرانی
		حساب مستقل تأمین مالی و بازپرداخت بدهی های بلندمدت
		حساب مستقل وجوه خدمات خاص
	حساب های مستقل برای وجوه سرمایه ای	حساب مستقل انتفاعی
		حساب مستقل خدمات و تدارکات داخلی
	حساب های مستقل برای وجوه امانی	حساب مستقل وجوه امانی قابل مصرف
		حساب مستقل وجوه امانی غیر قابل مصرف
		حساب مستقل وجوه امانی پس انداز و وام کارکنان
		حساب مستقل وجوه امانی بازنشستگی
		حساب مستقل وجوه وصولی به نمایندگی از سایر سازمان ها و دستگاه ها

انواع حسابهای مستقل برای وجوه دولتی:

حسابهای مستقل وجوه دولتی بر انعکاس فعالیتهای از نوع دولتی تاکید دارند.

۱- حساب مستقل وجوه عمومی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- ۱) هدف این حساب مستقل، تامین مالی، انجام هزینه ها و مخارج عمومی و عادی دولت است.
- ۲) منابع تامین مالی این حساب مستقل درآمدهای عمومی کشور نظیر مالیاتها، حقوق و عوارض گمرک، درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت و درآمد حاصل از فروش کالا و خدمات است.
- ۳) منابع مالی این حساب مستقل به مصرف هزینه های مربوط به امور عمومی، امور دفاعی، امور اجتماعی و امور اقتصادی می رسد.
- ۴) بودجه مصوب سالانه ، منابع و درآمدهای این حساب مستقل را تعیین می کند. لذا در این حساب مستقل علاوه بر حساب های عادی (مالی) از حسابهای بودجه ای نیز استفاده می شود.

۲- حساب مستقل وجوه درآمدهای اختصاصی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- (۱) این حساب مستقل معمولاً جهت ثبت فعالیتهای مربوط به دریافت و مصرف هریک از انواع درآمدهای خاص که معمولاً برای مصارف و مقاصد عملیاتی معین وصول میگردد، انجام وظیفه می نماید.
- (۲) درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور منظور میشود ، منابع حساب مستقل مذکور را تشکیل میدهند .

(۳) منابع مالی این حساب مستقل به مصرف هزینه های خاص می رسد.

- (۴) بودجه مصوب سالانه ، منابع و درآمدهای این حساب مستقل را تعیین میکند. لذا در این حساب مستقل علاوه بر حسابهای عادی (مالی) از حسابهای بودجه ای نیز استفاده می شود.

۳- حساب مستقل وجوه بازپرداخت بدهیهای عمومی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- (۱) این حساب مستقل جهت بازپرداخت اصل و بهره وامهای بلند مدت عمومی دولت ایجاد میشود
- (۲) منابع مالی مورد نیاز این حساب مستقل عمدتاً توسط حساب مستقل وجوه عمومی تامین می گردد..
- (۳) با توجه به اینکه منابع مالی مورد نیاز این حساب مستقل عمدتاً از محل وجوه عمومی تامین می گردد. ممکن است از حسابهای بودجه ای نیز استفاده شود.

۴- حساب مستقل وجوه پروژه های عمرانی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

(۱) این حساب مستقل معمولاً جهت تحصیل، احداث و خرید داراییهای ثابت عمومی ایجاد میشود .

(۲) منابع مالی این حساب مستقل از محل وجوه عمومی و با انتشار و فروش اوراق قرضه دولتی و وامهای دریافتی از سیستم بانکی تامین می شود .

انواع حسابهای مستقل برای وجوه سرمایه ای:

حسابهای مستقل وجوه سرمایه ای بر انعکاس فعالیتهای از نوع بازرگانی دولت تاکید دارند.

۱- حساب مستقل وجوه خدمات و تدارکات داخلی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

(۱) این حساب مستقل به منظور کاهش هزینه های عمومی و خرید به موقع کالا ایجاد میشود.

(۲) منابع مالی این حساب مستقل عمدتاً از طریق فروش کالا و خدمات تامین می گردد..

(۳) منابع مالی این حساب مستقل اساساً جهت مخارج مربوط به تهیه کالا و خدمات به مصرف می رسد.

۲- حساب مستقل وجوه انتفاعی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- ۱) این قبیل واحدهای مالی مستقل که به صورت بازرگانی اداره می شوند، کالا یا خدماتی را تولید و به فروش می رسانند و در مقابل، بهای تمام شده کالا و خدمات به اضافه سود معینی را دریافت می دارند.
- ۲) این واحدها قاندا باید خودکفا باشند و منابع مالی مورد نیاز خود را از طریق فروش کالا و خدمات تامین کنند.
- ۳) منابع مالی این حساب مستقل اساسا به مصرف هزینه های عملیاتی و غیر عملیاتی و مخارج مربوط به تحصیل داراییهای سرمایه ای می رسد.

انواع حسابهای مستقل برای وجوه امانی:

حسابهای مستقل وجوه امانی بر انعکاس منابعی که دولت حق تصرف مالکانه در آنها را ندارد، می پردازند.

۱- حساب مستقل وجوه بازنشستگی

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- ۱) این حساب مستقل برای دریافت و متمرکز نمودن کسور بازنشستگی کارکنان دولت و همچنین پرداخت حقوق بازنشستگان و موظفین ایجاد می شود .
- ۲) منابع مالی این حساب مستقل برای پرداخت حقوق به بازنشستگان و موظفین مصرف میشود .

۲- حساب مستقل وجوه موقوفه

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- (۱) این حساب مستقل برای موقوفات و به کار گیری یا مصرف آن در جهت خواسته واقف ایجاد می شود .
- (۲) منابع مالی این حساب مستقل را، وجوهی که توسط اشخاص حقیقی یا حقوقی وقف میشود ، تشکیل می دهد.
- (۳) وجوه موقوفه را می توان به دو گروه تقسیم کرد :

الف) وجوه موقوفه قابل مصرف : دولت مجاز به دخل و تصرف در این گونه وجوه بوده و آنها را مطابق نظر واقف جهت نیل به اهداف مشخص مصرف می کند .

ب) وجوه موقوفه غیر قابل مصرف : اصل آن غیر قابل مصرف بوده لیکن درآمدهای حاصل از سرمایه گذاری این قبیل وجوه بر طبق ضوابطی که واقف معین می نماید برای مقاصد معین به مصرف می رسد.

۳- حساب مستقل وجوه سپرده

ویژگیهای این حساب مستقل عبارتند از :

- (۱) این حساب مستقل جهت دریافت سپرده از اشخاص به منظور تضمین و جلوگیری از تضییع حقوق دولت ایجاد می شود .
- (۲) منابع مالی این حساب مستقل جهت استرداد سپرده ها به اشخاص مصرف میشود .

فصل سوم

مبانی حسابداری

مبنای نقدی } **درآمدها:** با دریافت وجه نقد
هزینه ها: با پرداخت وجه نقد

مبنای نقدی تعدیل شده } **درآمدها:** با دریافت وجه نقد
هزینه ها: با پرداخت بابت تعهدات ایجاد شده

مبنای نیمه تعهدی } **درآمدها:** بر مبنای نقدی
هزینه ها: بر مبنای تعهدی

مبنای تعهدی کامل } **درآمدها:** به محض تحقق
هزینه ها: به محض تحمل

مبنای تعهدی تعدیل شده } دارای هر دو شرط باشد بر مبنای تعهدی
فاقد یکی از شرایط باشد بر مبنای نقدی } **درآمدها:**
هزینه ها: بر مبنای تعهدی

دو شرط:

۱- آماده و در دسترس باشد. (حداکثر تا ۲ ماه پس از پایان سال مالی قابل وصول باشد).

۲- قابل اندازه گیری باشد.

مثال ۱: فعالیتهای مالی سال ۹۵ زیر در یک سازمان دولتی انجام گرفته است:

۱- کالاهای تحویل شده و خدمات انجام شده که وجوه آنها تا پایان سال پرداخت شده است ۷۵۰,۰۰۰ ریال

۲- کالاهای تحویل شده و خدمات انجام شده که وجوه آنها تا پایان سال پرداخت نشده است ۴۰,۰۰۰ ریال

۳- درآمدهای تحقق یافته که وجوه آنها وصول شده است ۸۰۰,۰۰۰ ریال

۴- درآمدهایی که در اسفندماه ارزیابی و مشخص گردیده و حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ تشخیص وصول میشود ۲۰۰,۰۰۰ ریال

۵- مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت درآمدهای سال ۹۶ بصورت علی الحساب پیش دریافت شده است.

۶- مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال جهت خرید کالا و خدمات پیش پرداخت شده است که زمان تحویل آن مرداد ماه ۹۶ میباشد

۷- مبلغ ۳۰,۰۰۰ ریال درآمد تشخیص گردیده ، لیکن وصول آن در یک دوره زمانی کوتاه مدت مورد تردید است.

۸- مبلغ ۶۰,۰۰۰ ریال بابت درآمدهایی که در سال ۹۴ ارزیابی و تشخیص شده بود ، وصول گردید

۹- مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال بابت بهای کالا و خدماتی که در سال ۹۴ تحویل و یا انجام شده بود، لیکن پرداخت نگردیده بود ، پرداخت شد.

مطلوبست تعیین میزان درآمد و هزینه یا دریافت و پرداخت و تعیین مازاد حساب مستقل مربوطه برای سال ۹۵ با استفاده از مبنای تعهدی، تعهدی تعدیل شده ، نیمه تعهدی، نقدی تعدیل شده ، نقدی

شرح	تعهدی	تعهدی تعدیل شده	نیمه تعهدی	نقدی تعدیل شده	نقدی
درآمدها:					
مورد شماره ۳	۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰
مورد شماره ۴	۲۰۰,۰۰۰	۲۰۰,۰۰۰			
مورد شماره ۵			۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
مورد شماره ۷	۳۰,۰۰۰				
مورد شماره ۸			۶۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
(۱) جمع	۱,۰۳۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۹۶۰,۰۰۰	۹۶۰,۰۰۰	۹۶۰,۰۰۰
هزینه ها:					
مورد شماره ۱	۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰	۷۵۰,۰۰۰
مورد شماره ۲	۴۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰		
مورد شماره ۶					
مورد شماره ۹				۷۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰
(۲) جمع	(۷۹۰,۰۰۰)	(۷۹۰,۰۰۰)	(۷۹۰,۰۰۰)	(۸۲۰,۰۰۰)	(۸۷۰,۰۰۰)
(۳) مازاد سال ۸۵	۲۴۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰	۱۷۰,۰۰۰	۱۴۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰

مثال ۲: فعالیتهای مالی زیر در سال ۸۰ در یک سازمان دولتی انجام گرفته است:

۱- مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال بابت بهای کالا و خدماتیکه در سال ۷۹ تحویل و یا انجام شده بود، لیکن پرداخت نگردیده بود، پرداخت شد.

۲- مبلغ ۱۲۰,۰۰۰ ریال بابت مالیاتهایی که در سال ۷۹ ارزیابی و تشخیص داده شده بود، وصول گردید

۳- مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال جهت خرید کالا و خدمات پیش پرداخت شده است که زمان تحویل آن خرداد ماه ۸۱ میباشد

۴- مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال مالیات تشخیص گردیده، لیکن وصول آن در یک دوره زمانی کوتاه مدت مورد تردید است.

۵- مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بابت مالیاتهای سال ۸۱ بصورت علی الحساب پیش دریافت شده است.

۶- مالیاتهاییکه در اسفندماه ۸۰ ارزیابی و مشخص گردیده و قرار است حداکثر ظرف ۳ ماه از تاریخ تشخیص وصول شود ۲۵۰,۰۰۰ ریال

۷- هزینه های وقوع یافته که وجه آنها پرداخت شده است ۶۰۰,۰۰۰ ریال

۸- درآمدهای تحقق یافته که وجوه آنها وصول شده است ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال

۹- کالاهای تحویل شده و خدمات انجام شده که وجوه آنها تا پایان سال پرداخت نشده است ۸۰,۰۰۰ ریال

مطلوبست تعیین صورت دریافت و پرداخت برای سال ۸۰ با استفاده از مبنای تعهدی، تعهدی تعدیل شده، نیمه تعهدی، نقدی تعدیل شده، نقدی

شرح	تعهدی	تعهدی تعدیل شده	نیمه تعهدی	نقدی تعدیل شده	نقدی
درآمدها:					
مورد شماره ۲			۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰	۱۲۰,۰۰۰
مورد شماره ۴	۶۵,۰۰۰				
مورد شماره ۵			۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
مورد شماره ۶	۲۵۰,۰۰۰				
مورد شماره ۸	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰
(۱) جمع	۱,۳۱۵,۰۰۰	۱,۰۰۰,۰۰۰	۱,۲۷۰,۰۰۰	۱,۲۷۰,۰۰۰	۱,۲۷۰,۰۰۰
هزینه ها:					
مورد شماره ۱				۷۰,۰۰۰	۷۰,۰۰۰
مورد شماره ۳					۷۵,۰۰۰
مورد شماره ۷	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰
مورد شماره ۹	۸۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰		
(۲) جمع	(۶۸۰,۰۰۰)	(۶۸۰,۰۰۰)	(۶۸۰,۰۰۰)	(۶۷۰,۰۰۰)	(۷۴۵,۰۰۰)
(۳) مازاد سال ۸۵	۶۳۵,۰۰۰	۳۲۰,۰۰۰	۵۹۰,۰۰۰	۶۰۰,۰۰۰	۵۲۵,۰۰۰

مثال ۳- فعالیتهای تلخیص شده حساب مستقل وجوه عمومی دولت در سال ۸۴ به شرح زیر بوده است:

۱- دریافتهای سال ۸۴ با مشخصات زیر از حسابهای بانکی استخراج شده است.

الف : درآمدهای تحقق یافته وصول شده سال مالی ۸۴ به مبلغ ۸,۵۰۰ ریال

ب: وصول درآمدهاییکه که در سال ۸۳ ارزیابی و تشخیص داده شده بود ، جمعا به مبلغ ۲,۵۰۰ ریال

ج: پیش دریافت بابت مالیات جمعا به مبلغ ۲,۰۰۰ ریال

۲- مالیاتهای تشخیص شده سال مالی ۸۴ که احتمال وصول آنها در مدت مناسبی پس از تشخیص وجود داشته است جمعا ۱۰,۰۰۰ ریال

۳- فعالیتهای سال مالی ۸۴ که اطلاعات آن از تجزیه و تحلیل صورتهای بانکی بدست آمده، به شرح ذیل بوده است:

الف: پرداخت هزینه های وقوع یافته سال مالی ۸۴ به مبلغ ۷,۰۰۰ ریال

ب: پرداخت هزینه های تحقق یافته سال مالی ۸۳ به مبلغ ۱,۵۰۰ ریال

ج: پیش پرداخت کالا و خدماتیکه در سال ۸۵ تحویل و یا انجام شده است به مبلغ ۱,۲۰۰ ریال

۴- سایر هزینه های وقوع یافته سال مالی ۸۴ مبلغ ۲,۳۰۰ ریال بوده است.

مطلوبست تهیه صورتحساب دریافتهای و پرداختهای سال مالی ۸۴ و تعیین مازاد با استفاده از مبانی متعدد حسابداری...

شرح	تعهدی	تعهدی تعدیل شده	نیمه تعهدی	نقدی تعدیل شده	نقدی
درآمدها:					
مورد شماره ۱-الف	۸,۵۰۰	۸,۵۰۰	۸,۵۰۰	۸,۵۰۰	۸,۵۰۰
مورد شماره ۱-ب	_____	_____	۲,۵۰۰	۲,۵۰۰	۲,۵۰۰
مورد شماره ۱-ج	_____	_____	۲,۰۰۰	۲,۰۰۰	۲,۰۰۰
مورد شماره ۲	۱۰,۰۰۰	_____	_____	_____	_____
(۱) جمع	۱۸,۵۰۰	_____	_____	_____	_____
هزینه ها:					
مورد شماره ۳-الف	۷,۰۰۰	۷,۰۰۰	۷,۰۰۰	۷,۰۰۰	۷,۰۰۰
مورد شماره ۳-ب	_____	_____	_____	۱,۵۰۰	۱,۵۰۰
مورد شماره ۳-ج	_____	_____	_____	_____	۱,۲۰۰
مورد شماره ۴	۲,۳۰۰	_____	_____	_____	_____
(۲) جمع	(۹,۳۰۰)	_____	_____	_____	_____
(۳) مازاد سال ۸۴	۹,۲۰۰	_____	_____	_____	_____
	۹,۲۰۰	۹,۲۰۰	۳,۷۰۰	۴,۵۰۰	۳,۳۰۰

نکاتی درباره تعیین درآمد و هزینه در مبنای حسابداری

① چنانچه درآمد بر مبنای تعهدی در اختیار باشد، میتوان از طریق رابطه زیر آنرا به نقدی تبدیل کرد:

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{مانده پیش دریافت ابتدای دوره} - \\ \text{مانده پیش دریافت پایان دوره} + \end{array} \right\} \text{مانده حسابها و اسناد دریافتنی ابتدای دوره} + \text{درآمد بر مبنای تعهدی} = \text{درآمد بر مبنای نقدی} - \left\{ \begin{array}{l} \text{مانده حسابها و اسناد دریافتنی پایان دوره} - \end{array} \right.$$

② چنانچه درآمد بر مبنای نقدی در اختیار باشد، میتوان از طریق رابطه زیر آنرا به تعهدی تبدیل کرد:

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{مانده پیش دریافت ابتدای دوره} + \\ \text{مانده پیش دریافت پایان دوره} - \end{array} \right\} \text{درآمد بر مبنای نقدی} = \text{درآمد بر مبنای تعهدی} - \left\{ \begin{array}{l} \text{مانده حسابها و اسناد دریافتنی ابتدای دوره} - \\ \text{مانده حسابها و اسناد دریافتنی پایان دوره} + \end{array} \right.$$

③ چنانچه هزینه بر مبنای تعهدی در اختیار باشد، میتوان از طریق رابطه زیر آنرا به نقدی تبدیل کرد:

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{مانده پیش پرداخت ابتدای دوره} - \\ \text{مانده پیش پرداخت پایان دوره} + \end{array} \right\} \text{هزینه بر مبنای تعهدی} = \text{هزینه بر مبنای نقدی} - \left\{ \begin{array}{l} \text{مانده حسابها و اسناد پرداختنی ابتدای دوره} + \\ \text{مانده حسابها و اسناد پرداختنی پایان دوره} - \end{array} \right.$$

④ چنانچه هزینه بر مبنای نقدی در اختیار باشد، میتوان از طریق رابطه زیر آنرا به تعهدی تبدیل کرد:

$$\left[\begin{array}{l} \text{مانده پیش پرداخت ابتدای دوره} + \\ \text{مانده حسابها و اسناد پرداختنی پایان دوره} \end{array} \right] - \left[\begin{array}{l} \text{مانده حسابها و اسناد پرداختنی ابتدای دوره} - \\ \text{مانده پیش پرداخت پایان دوره} \end{array} \right] = \text{هزینه بر مبنای نقدی} = \text{هزینه بر مبنای تعهدی}$$

(کل پرداختها)

سوال تشریحی (نیمسال دوم ۹۰-۸۹)

مثال: اگر مالیات دریافتنی در اول سال ۲۰۰،۰۰۰ ریال و پایان سال ۳۵۰،۰۰۰ ریال باشد. همچنین پیش دریافت اول و پایان سال به ترتیب صفر و ۷۰۰،۰۰۰ ریال باشد و موسسه دولتی طی سال ۹،۴۰۰،۰۰۰ ریال وصول نموده باشد و وصول ۱۷۵،۰۰۰ ریال از درآمدها نیز بعید به نظر برسد، مطلوبست محاسبه درآمد طبق مبنای نیمه تعهدی، تعهدی کامل و تعهدی تعدیل شده؟

$$9,400,000 \Rightarrow \text{کل دریافتهای طی سال} = \text{درآمد در مبنای نقدی یا نقدی تعدیل شده یا نیمه تعهدی}$$

درآمد بر مبنای تعهدی کامل

$$\text{مانده پیش دریافت پایان سال} - \text{مالیات دریافتنی ابتدای سال} - \text{مالیات دریافتنی پایان سال} + \text{کل دریافتهای طی سال} \\ \Rightarrow 8,850,000 = 9,400,000 + 350,000 - 200,000 - 700,000 = \text{درآمد بر مبنای تعهدی}$$

$$8,675,000 \Rightarrow 9,400,000 + 350,000 - 200,000 - 700,000 - 175,000 = \text{درآمد بر مبنای تعهدی تعدیل شده}$$

تست (نیمسال ۸۷-۸۶)

تست : در یک موسسه دولتی هزینه های طی سال ۵۷۵,۰۰۰ ریال است. ۷۰٪ از این مبلغ طی سال پرداخت گردیده است. پیش پرداخت های طی سال ۱۲۰,۰۰۰ ریال و پرداخت بدهی های سال گذشته نیز ۳۱۰,۰۰۰ ریال بوده است.

$$۵۷۵,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱۷۲,۵۰۰$$

۱- مانده اسناد هزینه پرداختنی در پایان سال نسبت به اول سال چقدر تغییر داشته
الف)؟ ۱۳۷,۵۰۰ ریال کاهش ب) ۹۲,۵۰۰ ریال افزایش

مانده اسناد هزینه پرداختنی	
مانده ابتدای دوره	۳۱۰,۰۰۰
	تغییرات
	۱۳۷,۵۰۰
مانده انتهای دوره	۱۷۲,۵۰۰

ج) ۳۸۵,۰۰۰ ریال افزایش د) ۹۲,۵۰۰ ریال کاهش

۲- هزینه ها طبق مبنای نقدی تعدیل شده و نیمه تعهدی چقدر است؟

ب) $۷۱۲,۵۰۰ - ۵۷۵,۰۰۰$

الف) $۷۱۲,۵۰۰ - ۸۲۲,۵۰۰$

د) $۴۸۲,۵۰۰ - ۵۷۵,۰۰۰$

ج) $۸۳۲,۵۰۰ - ۷۱۲,۵۰۰$

$۵۷۵,۰۰۰ = \text{هزینه در مبنای نیمه تعهدی}$

$۷۱۲,۵۰۰ = ۳۱۰,۰۰۰ + ۴۰۲,۵۰۰ = ۵۷۵,۰۰۰ \times ۷۰\% = \text{هزینه در مبنای نقدی تعدیل شده}$

۳- در مبنای تعهدی تعدیل شده طی سال حساب اسناد هزینه پرداختنی به چه میزان بستانکار میگردد؟

$۵۷۵,۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱۷۲,۵۰۰$

ب) ۵۳,۰۰۰

الف) ۱۷۲,۵۰۰

د) ۴۰۲,۵۰۰

ج) ۱۳۷,۵۰۰

مانده اسناد هزینه پرداختنی

۱۷۲,۵۰۰

باتوجه به اطلاعات زیر به سوالات پاسخ دهید:

- درآمدهای تحقق یافته که احتمال وصول آن ها در کوتاه مدت بعید است ۱۰۰۰ریال

- درآمدهای تحقق یافته که وصول آن ها در کوتاه مدت محتمل است ۳۰۰۰ریال
و تا پایان سال وصول نشده است.

- مبالغ وصول شده مربوط به درآمدهایی که در دوره جاری قابلیت اندازه گیری دارند ۲۰۰ریال

- مبالغ وصول شده بابت درآمدهای تحقق یافته سال قبل ۱۵۰۰ریال

- پیش دریافت درآمدهای سال بعد ۸۰۰ریال می باشد.

مبلغ درآمد بر مبنای روش تعهدی تعدیل شده، نیمه تعهدی ، تعهدی و نقدی
تعدیل شده چند ریال است؟

۱- مبلغ درآمد بر مبنای روش تعهدی تعدیل شده چند ریال است؟

الف) ۴۰۰۰ ریال ب) ۳۰۰۰ ریال ج) ۴۲۰۰ ریال د) ۳۲۰۰ ریال

پاسخ-گزینه (د) صحیح است.

$$۳۲۰۰ = ۲۰۰ + ۳۰۰۰ = \text{درآمد بر مبنای روش تعهدی تعدیل شده}$$

۲- مبلغ درآمد بر مبنای روش نیمه تعهدی چند ریال است؟

الف) ۲۳۰۰ ریال ب) ۳۲۰۰ ریال ج) ۲۵۰۰ ریال د) ۱۷۰۰ ریال

پاسخ-گزینه (ج) صحیح است.

$$۲۵۰۰ = ۲۰۰ + ۱۵۰۰ + ۸۰۰ = \text{درآمد بر مبنای روش نیمه تعهدی}$$

۳- مبلغ درآمد بر مبنای روش تعهدی چند ریال است؟

الف) ۲۷۰۰ ریال ب) ۴۰۰ ریال ج) ۴۲۰۰ ریال د) ۳۰۰۰ ریال

پاسخ- گزینه (ج) صحیح است.

$$۴۲۰۰ = ۱۰۰۰ + ۳۰۰۰ + ۲۰۰ = \text{درآمد بر مبنای تعهدی}$$

۴- درآمد بر مبنای نقدی تعدیل شده چند ریال است؟

الف) ۱۷۰۰ ریال ب) ۲۵۰۰ ریال ج) ۴۰۰۰ ریال د) ۴۲۰۰ ریال

پاسخ- گزینه (ب) صحیح است.

$$۲۵۰۰ = ۲۰۰ + ۱۵۰۰ + ۸۰۰ = \text{درآمد بر مبنای نقدی تعدیل شده}$$

باتوجه به اطلاعات زیر به سوالات پاسخ دهید:

- هزینه های تحقق یافته که وجه آن ها پرداخت شده است به مبلغ 400ریال
- هزینه های تحقق یافته که وجه آن ها پرداخت نشده است به مبلغ 200ریال
- پرداخت بابت هزینه های سال آینده پیش پرداخت 240ریال
- پرداخت بابت هزینه های سال گذشته 150ریال
- مطلوبست محاسبه هزینه در کلیه مبانی حسابداری

۱- مبلغ هزینه بر مبنای نقدی تعدیل شده چند ریال است؟

الف) 550 ریال ب) 600 ریال ج) 840 ریال د) 790 ریال

پاسخ- گزینه (الف) صحیح است.

$$550 = 400 + 150 = \text{هزینه بر مبنای نقدی تعدیل شده}$$

۲- هزینه بر مبنای روش نقدی کامل چند ریال است؟

الف) 790 ریال ب) 990 ریال ج) 840 ریال د) 600 ریال

پاسخ- گزینه (الف) صحیح است.

$$790 = 400 + 150 + 240 = \text{هزینه بر مبنای روش نقدی کامل}$$

۳- هزینه بر مبنای روش تعهدی کامل چند ریال است؟

الف) 790 ریال ب) 600 ریال ج) 840 ریال د) 990 ریال

پاسخ- گزینه (ب) صحیح است.

$$600 = 400 + 200 = \text{هزینه بر مبنای تعهدی}$$

۴- هزینه بر مبنای روش تعهدی تعدیل شده چند ریال است؟

الف) 790 ریال ب) 840 ریال ج) 990 ریال د) 600 ریال

پاسخ- گزینه (د) صحیح است.

$$600 = 400 + 200 = \text{هزینه بر مبنای روش تعهدی تعدیل شده}$$

■ کدام یک از موارد زیر از جمله موارد افتراق مبنای حسابداری تعهدی تعدیل

شده با مبنای نیمه تعهدی است؟

الف) ثبت پیش پرداخت ب) ثبت پیش دریافت ج) ثبت هزینه نسیه

د) ثبت درآمد نقدی

پاسخ- گزینه (ب) صحیح است.

فصل چهارم

مراحل تشخیص و وصول درآمدها و
مراحل انجام هزینه های دولت

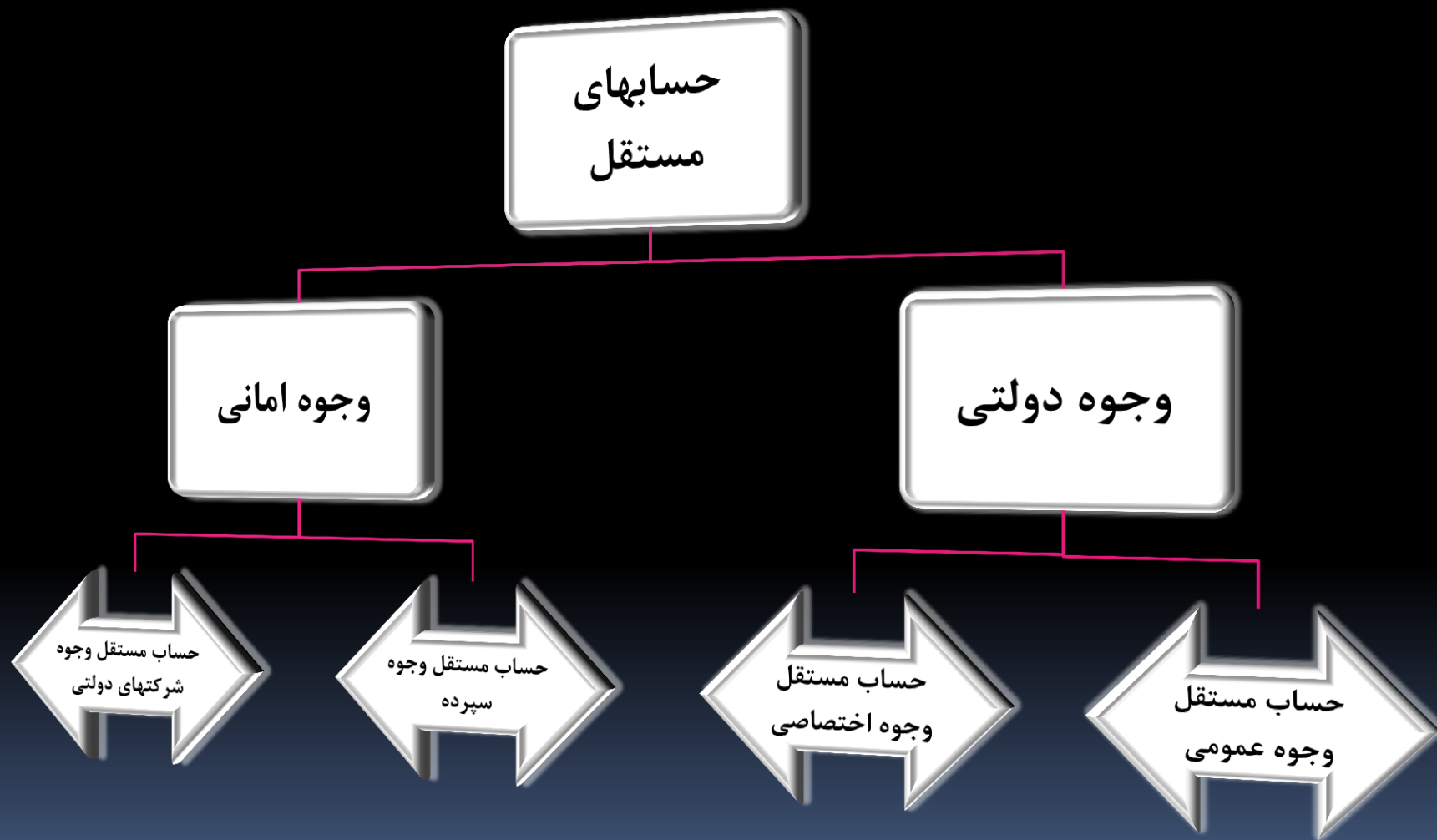
فصل پنجم

حساب مستقل وجوه عمومی (خزانه)

خزانه داری

بر اساس اصل ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌گیرد. خزانه را می‌توان به عنوان تشکیلاتی تعریف نمود که به عنوان صندوق دولت کلیه دریافت‌های دستگاه‌های دولتی (شامل درآمدهای عمومی و اختصاصی و سایر دریافت‌ها) را متمرکز و کلیه پرداخت‌های مربوط به دستگاه‌های دولتی را با استفاده از یک شبکه پرداخت انجام می‌دهد. خزانه علاوه بر تمرکز و پرداخت کلیه وجوه دولتی وظیفه هماهنگ کننده دریافت‌ها و پرداخت‌های کشور را به لحاظ زمانی و مکانی، با برقراری یکسری کنترل‌های مالی انجام می‌دهد.

انواع حسابهای مستقل در خزانه



بر اساس ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور (ق.م.ع) بودجه سالانه کشور اینطور تعریف شده است:
برنامه مالی دولت برای یکسال مالی حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاستها و هدفهای قانونی میشود.(ادامه توضیحات در کتاب)

اعتبار مصوب

یک اجازه کلی قانونی است که از طرف قوه مقننه به قوه مجریه یک کشور داده میشود تا کالا و خدمات مورد نیاز برای تحقق هدفهای معینی را خریداری نماید.

به بیان دیگر چون خرید کالا و یا خدمت دین و یا بدهی برای دولت ایجاد میکند. لذا مفهوم اعتبار به عبارتی ، اجازه بدهی ناشی از خرید کالا یا خدمت خواهد بود. استفاده از اعتبار مشروط به تامین منابع مالی است. منابع مالی تامین اعتبار نیز همان درآمدها و یا سایر منابع دولت است. بنابراین استفاده از اعتبار موقوف به وصول درآمدهایی است که وجه آنها باید طبق برنامه به مصرف بازپرداخت بدهیهای قابل پرداخت ناشی از خرید کالا و خدمات برسد.

اعتبارات تخصیص یافته

زمانیکه درآمدها و سایر منابع مالی دولت وصول میشود متناسب با وصول آنها دولت به دستگاههای تابعه اجازه میدهد که از اعتبارات مصوب به میزان معینی که در اصطلاح به آن اعتبارات تخصیص یافته می گویند ، استفاده نماییم.

با این ترتیب مکانیزم تخصیص اعتبار اجازه ای است که دولت به واحدهای تابع خود می دهد تا از تمام یا قسمتی از اعتبارات مصوب استفاده نماید. تخصیص اعتبار برای یک سال یا کسری از سال (در ایران معمولا سه ماهه) صورت میگیرد

تامین اعتبار

اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبار تخصیص یافته برای خرج معین ...

تثبتهای بودجه ای در خزانه داری

خزانه به عنوان صندوق دولت کلیه دریافتهای دستگاههای اجرایی را متمرکز و کلیه پرداختهای مربوط به دستگاههای اجرایی را انجام می دهد

نحوه ثبت ابلاغ بودجه

مثال) ابلاغ بودجه با درآمد پیش بینی شده ای به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و اعتبارات مصوب به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال می باشد

درآمد پیش بینی شده ۱,۰۰۰,۰۰۰
اعتبارات مصوب ۹۰۰,۰۰۰
مازاد تخصیص نیافته (بودجه ای) ۱۰۰,۰۰۰

نحوه ثبت تغییرات بودجه ای

الف : افزایش بودجه (متمم بودجه) : یعنی سقف بودجه افزایش یابد . افزایش در اعتبارات مصوب ممکن است از طریق درآمدهای پیش بینی شده جدید و یا از محل مانده مازاد تخصیص نیافته تامین گردد.

برای مثال چنانچه از محل درآمدهای پیش بینی شده جدید ۶۰,۰۰۰ ریال و همچنین مازاد تخصیص نیافته ۴۰,۰۰۰ ریال به اعتبارات مصوب اضافه گردد. بصورت زیر ثبت می شود

درآمد پیش بینی شده ۶۰,۰۰۰
مازاد تخصیص نیافته ۴۰,۰۰۰
اعتبارات مصوب ۱۰۰,۰۰۰

ب : کاهش بودجه : عکس افزایش بودجه بوده و به معنای کاهش در سقف بودجه می باشد.

ج : اصلاحیه بودجه : در سقف بودجه تغییری بوجود نمی آید . بلکه در اجزای بودجه شاهد جابجایی هستیم. لذا حساب دفتر کل اعتبارات مصوب تغییر نمیکند. و تنها حسابهای معین تغییر کرده و اصلاح می شود.

برای مثال چنانچه مبلغ ۵,۰۰۰ ریال از اعتبار برنامه خدمات آموزشی کسر و به همان میزان به برنامه خدمات اداری اضافه شود ثبت زیر صورت میگیرد

اعتبارات مصوب (برنامه خدمات آموزشی)..... ۵,۰۰۰
اعتبارات مصوب (برنامه خدمات اداری) ۵,۰۰۰

نحوه ثبت تخصیص بودجه

ثبت تخصیص مبلغ ۲۰۰,۰۰۰ ریال از اعتبارات مصوب ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریالی دولت برای سه ماهه اول سال به شرح زیر میباشد.

جاری با دستگاههای اجرایی..... ۲۰۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته..... ۲۰۰,۰۰۰

نحوه ثبت دریافت درخواست وجه دستگاه اجرایی در خزانه

ثبت دریافت درخواست وجه دستگاه اجرایی به مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال به شرح زیر میباشد.

درخواست وجه دستگاههای اجرایی..... ۷۰,۰۰۰
اعتبارات پرداخت شده..... ۷۰,۰۰۰

نحوه بستن ثبتهای بودجه ای

اعتبارات تخصیص یافته..... **

جاری با دستگاههای اجرایی..... **

اعتبارات مصوب..... **

مازاد تخصیص نیافته..... **

درآمد پیش بینی شده..... **

اعتبارات پرداخت شده..... **

درخواست وجه دستگاههای اجرایی..... **

حساب مستقل وجوه عمومی

ویژگی های این حساب مستقل عبارتند از:

۱. فعالیتهای مالی مربوط به وصول درآمدهای عمومی و سایر منابع و پرداخت هزینه های جاری و سرمایه ای در آن ثبت می شود.
۲. معادله حسابداری آن به شرح زیر می باشد:

$$\text{دارایی های جاری} = \text{بدهی های جاری} + \text{مازاد تخصیص نیافته}$$

۳. مبنای حسابداری نقدی است

۴. علاوه بر حسابهای مالی از حسابهای بودجه ای و حسابداری بودجه ای استفاده می کند.

۱. بودجه مصوب شامل ۱,۳۰۰,۰۰۰ ریال درآمد پیش بینی شده و ۱,۱۷۰,۰۰۰ ریال اعتبارات مصوب :

درآمد پیش بینی شده ۱,۳۰۰,۰۰۰
اعتبارات مصوب ۱,۱۷۰,۰۰۰
مازاد تخصیص نیافته (بودجه ای) ۱۳۰,۰۰۰

۲. مبلغ ۳۹,۰۰۰ ریال به عنوان تنخواه گردان خزانه از بانک مرکزی دریافت شد:

بانک تمرکز وجوه عمومی ۳۹,۰۰۰
تنخواه گردان خزانه ۳۹,۰۰۰

۳. تنخواه گردان خزانہ به طور کامل به دستگاههای اجرایی واگذار می گردد:

ثبت بودجه ای

درخواست وجه دستگاههای اجرایی ۳۹,۰۰۰
اعتبارات پرداخت شده ۳۹,۰۰۰

ثبت مالی

تنخواه گردان دستگاههای اجرایی ۳۹,۰۰۰
بانک تمرکز وجوه عمومی ۳۹,۰۰۰

۴. در طول سال دستگاه اجرایی مبلغ ۱,۴۳۰,۰۰۰ ریال درآمد وصول و به خزانہ واریز میکند.

ثبت مالی

بانک تمرکز وجوه عمومی ۱,۴۳۰,۰۰۰
دریافتهای وجوه عمومی ۱,۴۳۰,۰۰۰

۵. مبلغ ۱,۱۷۰,۰۰۰ ریال اعتبار تخصیص یافته به خزانہ و دستگاههای دولتی ابلاغ شد.

ثبت بودجه ای

جاری با دستگاههای اجرایی ۱,۱۷۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته ۱,۱۷۰,۰۰۰

۶. جمع درخواستهای وجه صادره عهده خزانه که وجه آنها نیز در اختیار دستگاههای درخواست کننده قرار گرفته، ۱،۱۷۰،۰۰۰ ریال بوده ضمن آنکه دستگاه های اجرایی از خزانه خواسته اند مبالغی از درخواستهای وجه آنها بابت تسویه تنخواه گردان دریافتی در ابتدای سال کسر شود

ثبت بودجه ای

درخواست وجه دستگاههای اجرایی.....۱،۱۳۱،۰۰۰
اعتبارات پرداخت شده ۱،۱۳۱،۰۰۰

ثبت مالی

پرداختهای وجوه عمومی۱،۱۷۰،۰۰۰
تنخواه گردان دستگاههای اجرایی..... ۳۹،۰۰۰
بانک تمرکز وجوه عمومی(مابه التفاوت) ۱،۱۳۱،۰۰۰

۶. اشکال مختلف واریز تنخواه گردان دستگاه اجرایی
الف: واریز نقدی تنخواه توسط دستگاه اجرایی به خزانه:

ثبت بودجه ای

اعتبارات پرداخت شده.....**
درخواست وجه دستگاههای اجرایی..... **

ثبت مالی

بانک تمرکز وجوه عمومی.....**
تنخواه گردان دستگاههای اجرایی.....**

ب: پایاپای شدن تنخواه با درخواست وجه دستگاه اجرایی:

ثبت بودجه ای

ثبتي ندارد.

ثبت مالی

پرداختهای وجوه عمومی**
تنخواه گردان دستگاههای اجرایی.....**

ج: ترکیبی از واریز نقدی و پایاپای شدن تنخواه
(فرض کنید از ۱۰۰ ریال تنخواه ۹۰ ریال آن نقدی و مابقی پایاپای می شود):

ثبت بودجه ای

اعتبارات پرداخت شده..... ۹۰
درخواست وجه دستگاههای اجرایی..... ۹۰

ثبت مالی

پرداختهای وجوه عمومی ۱۰
بانک تمرکز وجوه عمومی..... ۹۰
تنخواه گردان دستگاههای اجرایی..... ۱۰۰

۷. مبالغی جهت رفع کمبود نقدینگی از حساب مستقل وجوه سپرده برداشت شده که ۱۰۰,۰۰۰ ریال آن هنوز پرداخت نشده

ثبت مالی

بانک تمرکز وجوه عمومی..... ۱۰۰,۰۰۰
بدهی به حساب مستقل وجوه سپرده..... ۱۰۰,۰۰۰

۸. مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال در سال ۱X به عنوان پیش پرداخت به حساب سازمانهای دولتی واریز شد.

ثبت مالی

پیش پرداخت..... ۱۰۰,۰۰۰
بانک تمرکز وجوه عمومی..... ۱۰۰,۰۰۰

۹. خزانه در پایان سال ۱ X ، تنخواه گردان خزانه را با بانک مرکزی تسویه می کند

ثبت مالی

تنخواه گردان خزانه..... ۳۹,۰۰۰
بانک تمرکز وجوه عمومی..... ۳۹,۰۰۰

تراز آزمایشی

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
درآمد پیش بینی شده	۱,۳۰۰,۰۰۰	
اعتبارات مصوب		۱,۱۷۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته		۱,۱۷۰,۰۰۰
بانک تمرکز وجوه عمومی	۲۶۰,۰۰۰	
اعتبارات پرداخت شده		۱,۱۷۰,۰۰۰
پرداختهای وجوه عمومی	۱,۱۷۰,۰۰۰	
جاری با دستگاههای اجرایی	۱,۱۷۰,۰۰۰	
دریافتهای وجوه عمومی		۱,۴۳۰,۰۰۰
درخواست وجه دستگاههای اجرایی	۱,۱۷۰,۰۰۰	
مازاد تخصیص نیافته (بودجه ای)		۱۳۰,۰۰۰
بدهی به حساب مستقل وجوه سپرده		۱۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت	۱۰۰,۰۰۰	
جمع	۵,۱۷۰,۰۰۰	۵,۱۷۰,۰۰۰

حسابهای مستقل وجوه عمومی در خزانه داری صورت دریافتها و پرداختها و تغییرات در مازاد برای سال منتهی به ۱/۱۲/۲۹x

مازاد ابتدای سال -♦-

دریافتهای طی سال ۱,۴۳۰,۰۰۰

پرداختهای طی سال (۱,۱۷۰,۰۰۰)

اضافه (کسر) دریافتها نسبت به پرداختها ۲۶۰,۰۰۰

مازاد پایان سال ۲۶۰,۰۰۰

بستن حسابهای موقت بودجه ای به شرح زیر می باشد:

الف. بستن حسابهای موقت

الف _ ۱ بستن حسابهای موقت بودجه ای:

اعتبارات مصوب.....۱،۱۷۰،۰۰۰
مازاد تخصیص نیافته (بودجه ای).....۱۳۰،۰۰۰
درآمد پیش بینی شده.....۱،۳۰۰،۰۰۰

اعتبارات پرداخت شده.....۱،۱۷۰،۰۰۰
درخواست وجه دستگاههای اجرایی.....۱،۱۷۰،۰۰۰

اعتبارات تخصیص یافته.....۱،۱۷۰،۰۰۰
جاری با دستگاههای اجرایی.....۱،۱۷۰،۰۰۰

الف _ ۲ بستن حسابهای موقت مالی:

دریافتهای وجوه عمومی.....۱،۴۳۰،۰۰۰
پرداختهای وجوه عمومی.....۱،۱۷۰،۰۰۰
مازاد تخصیص نیافته.....۲۶۰،۰۰۰

م:از محاسبه تراز

حسابهای مستقل وجوه عمومی در خزانه داری

ترازنامه به تاریخ ۱۳۹۲/۱۲/۲۹

دارایی های جاری		بدهی های جاری و مازاد	
بانک تمرکز وجوه عمومی	۲۶۰,۰۰۰	بدهی به حساب مستقل وجوه سپرده	۱۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت	۱۰۰,۰۰۰	مازاد	۲۶۰,۰۰۰
جمع دارایی های جاری	۳۶۰,۰۰۰	جمع بدهی های جاری و مازاد	۳۶۰,۰۰۰

ب. بستن حسابهای دائمی

مازاد تخصیص نیافته ۲۶۰,۰۰۰

بدهی به حساب مستقل سپرده ۱۰۰,۰۰۰

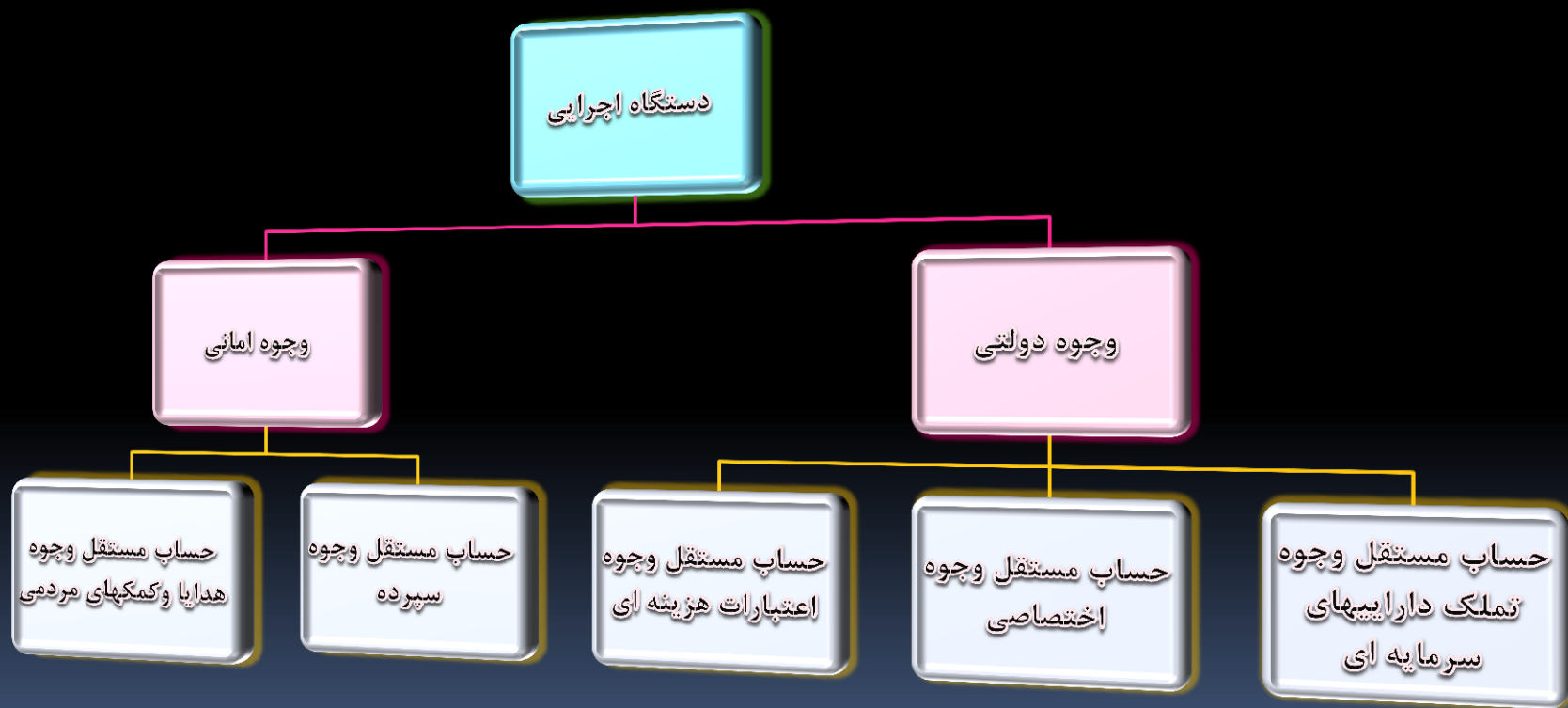
بانک تمرکز وجوه عمومی ۲۶۰,۰۰۰

پیش پرداخت ۱۰۰,۰۰۰

فصل ششم

حسابهای مستقل مورد استفاده در دستگاههای اجرایی

نمودار حسابهای مستقل مورد استفاده در دستگاههای اجرایی به شرح زیر است:



ثبتهای بودجه ای در دستگاههای اجرایی

۱- ابلاغ بودجه مصوب

فرض کنید برای یک دستگاه اجرایی اعتباری به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال در بودجه سال جاری در نظر گرفته شده است .

حساب بودجه ۱,۰۰۰,۰۰۰
حساب اعتبارات مصوب..... ۱,۰۰۰,۰۰۰

۲- تخصیص اعتبار

فرض کنید مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال از اعتبارات مصوب سال جاری در سه ماهه اول تخصیص می یابد .

منابع مالی قابل دریافت..... ۲۵۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده..... ۲۵۰,۰۰۰

جاری با خزانه..... ۲۵۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته..... ۲۵۰,۰۰۰

۳- درخواست وجه

فرض کنید درخواست وجهی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال عهده خزانة صادر میشود

درخواست وجه ۱۵۰,۰۰۰
منابع مالی قابل دریافت ۱۵۰,۰۰۰

۴- تامین اعتبار و ایجاد تعهد

فرض کنید بابت خرید کالا و خدمات مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال تامین اعتبار میگردد .

اعتبارات تعهد نشده ۱۰۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی ۱۰۰,۰۰۰

۵- تکمیل چرخه حسابداری

از زمان تامین اعتبار تا زمان تحویل کالا و خدمات هریک از حالت‌های زیر ممکن است رخ دهد .

الف : از خرید کالا یا خدمتی که برای آنها قبلاً اعتبار لازم تامین شده ، انصراف حاصل شود .

برای مثال چنانچه دستگاه اجرایی از خرید ۵۰٪ کالا و خدماتی که قبلاً برای آن تامین اعتبار شده منصرف شود . ثبت زیر صورت میگیرد.

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی ۵۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده ۵۰,۰۰۰

ب : برای خرید کالا یا خدماتی که قبلاً اعتبار لازم تأمین شده ، وجوهی تحت عنوان پیش پرداخت ، تنخواه گردان پرداخت و علی الحساب پرداخت، پرداخت شود . در این صورت مبلغ پرداخت شده از حساب اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی خارج و به حساب اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی منظور می گردد .

برای مثال چنانچه فروشنده کالا از دستگاه اجرایی درخواست ۱۰،۰۰۰ ریال پیش پرداخت نماید . در هنگام پیش پرداخت ثبت زیر صورت میگیرد.

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۱۰،۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۱۰،۰۰۰

ج : تسویه حساب با فروشنده کالا و خدمات

برای مثال چنانچه صورتحساب تایید شده برای کالا و خدمات مورد نظر ۵۰،۰۰۰ ریال باشد، ثبت زیر صورت میگیرد.

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۴۰،۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۱۰،۰۰۰
اعتبارات مصرف شده ۵۰،۰۰۰

ثبت برای مازاد تأمین اعتبار(برگشت تأمین اعتبار)

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... **
اعتبارات تعهد نشده..... **

۶- تامین اعتبار پرداختهای پرسنلی

برای این پرداختها تامین اعتبار قبلی ضرورتی ندارد و تنها در هنگام ایجاد هزینه های پرسنلی ثبت مربوط به مصرف اعتبارات صورت می گیرد
فرض کنید دستگاه اجرایی مبلغ ۱۰۰،۰۰۰ ریال حقوق و مزایا به کارکنان رسمی و غیر رسمی خود پرداخت می نماید ثبت این رویداد به شرح زیر است .

اعتبارات تعهد نشده..... ۱۰۰،۰۰۰
اعتبارات مصرف شده..... ۱۰۰،۰۰۰

نکته : اگر مبلغی به عنوان مساعده به کارکنان پرداخت شود. همچون سایر پیش پرداختها با آن رفتار می شود.

اعتبارات تعهد نشده..... ۱۰۰،۰۰۰
انداخته اعتبار پرداخت های غیر قطعی..... ۱۰۰،۰۰۰

۷- بستن حسابها در دستگاه اجرایی

در پایان هر سال مالی حسابهای بودجه ای نیز مانند حسابهای مالی حسب مورد بسته یا به سال بعد انتقال می یابد. با توجه به قوانین و مقررات ناظر بر امور مالی سازمانهای دولتی در خصوص مانده اعتبارات مصرف نشده (در ایران طبق قانون اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات مانده اعتبارات مصرف نشده وزارتخانه ها و موسسات دولتی به استثنا دانشگاهها و موسسات آموزش عالی و تحقیقاتی باید به حسابهای خزانه انتقال یابد . بر این اساس مهلت مقرر برای مصرف اعتبارات هزینه ای و اختصاصی و اعتبارات تملک داراییهای سرمایه ای به ترتیب پایان فروردین ماه و پایان تیرماه است) یکی از حالات زیر ممکن است بوجود آید :

حالت اول: دستگاه اجرایی تنها تا پایان سال مالی مجاز به مصرف اعتبارات باشد و در پایان سال وجوه مصرف نشده را به حساب خزانه واریز نماید:

اعتبارات تخصیص یافته..... **
جاری با خزانه..... **

اعتبارات مصوب..... **
حساب بودجه..... **

حساب پرداختهای غیر قطعی را سنواتی کرده و به همان میزان حساب درخواست وجه را نیز سنواتی می کنیم

درخواست وجه سنواتی..... **
درخواست وجه..... **

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... **
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... **

بستن سایر حساب ها:

اعتبارات مصرف شده..... **
اعتبارات تعهد نشده..... **
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... **
منابع مالی قابل دریافت..... **
درخواست وجه..... **

ثبت بستن و انتقال به سال بعد حسابهای سنواتی در پایان سال

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... **
درخواست وجه سنواتی..... **

ثبت افتتاح حسابهای سنواتی در سال بعد

درخواست وجه سنواتی..... **
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... **

در سال مالی بعد هریک از حالات ممکن است رخ دهد

الف: قسمتی از پرداختهای غیر قطعی سنواتی به علت فسخ قرارداد نقداً به حساب دستگاه اجرایی واریز شود. طبق ماده ۶۳ قانون محاسبات عمومی کشور وجوه برگشتی غیر قابل تصرف بوده و باید به حساب خزانه برگشت داده شود

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... **
اعتبارات تعهد نشده سنواتی..... **

ثبت واریز مانده وجوه مصرف نشده سنواتی به حساب خزانه

اعتبارات تعهد نشده سنواتی..... **
درخواست وجه سنواتی..... **

ب: قسمتی از پرداختهای غیر قطعی سنواتی به مرحله تعهد قطعی می رسد و به حساب هزینه قطعی منظور میشود

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی **
اعتبارات مصرف شده سنواتی **

بستن حساب اعتبارات مصرف شده سنواتی بصورت زیر است :

اعتبارات مصرف شده سنواتی **
درخواست وجه سنواتی **

ج: قسمتی از اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی در سال بعد نیز به هزینه قطعی منظور نمی شود

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی **
درخواست وجه سنواتی **

حالت دوم: طبق قوانین و مقررات مربوط ، مصرف اعتبارات محدود به سال مالی نباشد و مانده اعتبارات مصرف نشده هر سال مالی قابل انتقال به سال مالی بعد باشد. در این صورت آن قسمت از اعتباراتی که در طول سال مالی مصرف گردیده با طرف حساب مربوطه بسته می شود و مانده اعتبارات مصرف نشده و اندوخته شده نیز به سال بعد انتقال می یابد تا همراه اعتبارات سال بعد به مصرف هزینه و سایر پرداخت های سال بعد برسد .

در این حالت کلیه ثبتها مشابه حالت اول بوده ، با این تفاوت که حساب اعتبارات تعهد نشده و حساب اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی نیز سنواتی تلقی شده و به سال بعد منتقل می شود .

لازم به ذکر است که شرط لازم برای انتقال مانده اعتبارات مصرف نشده به سال بعد اینست که وجه آن نیز از خزانه دریافت شده باشد ، از اینرو مانده حساب منابع مالی قابل دریافت که نشان دهنده اعتبارات اختصاص یافته و دریافت نشده از خزانه می باشد، بیانگر جوهری است که قابلیت انتقال به سال بعد را ندارد .

مثال : تراز مانده حسابهای بودجه ای پایان سال در یک دستگاه اجرایی که مجوز استفاده از اعتبارات مصرف نشده را در سال بعد دارد، به شرح زیر است:

موسسه آموزشی تحقیقاتی
حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای
تراز مانده حسابهای بودجه ای قبل از بستن حسابها

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
حساب بودجه	۸۵۰,۰۰۰	
جاری با خزانه	۸۳۳,۰۰۰	
منابع مالی قابل دریافت	۴,۲۵۰	
حساب درخواست وجه	۸۲۸,۷۵۰	
اعتبارات مصوب		۸۵۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده		۲۵,۵۰۰
اعتبارات تخصیص یافته		۸۳۳,۰۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی		۱۲,۷۵۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی		۳۸,۲۵۰
اعتبارات مصرف شده		۷۵۶,۵۰۰
جمع	۲,۵۱۶,۰۰۰	۲,۵۱۶,۰۰۰

مطلوبست بستن حسابها در پایان سال مالی به هر دو روش؟

بستن حساب ها در حالت اول: دستگاه اجرایی تنها تا پایان سال مالی مجاز به مصرف اعتبارات باشد و در پایان سال وجوه مصرف نشده را به حساب خزانه واریز نماید:

اعتبارات تخصیص یافته..... ۸۳۳,۰۰۰
جاری با خزانه..... ۸۳۳,۰۰۰

اعتبارات مصوب..... ۸۵۰,۰۰۰
حساب بودجه..... ۸۵۰,۰۰۰

حساب پرداختهای غیر قطعی را سنواتی کرده و به همان میزان حساب درخواست وجه را نیز سنواتی می کنیم

درخواست وجه سنواتی..... ۳۸,۲۵۰
درخواست وجه ۳۸,۲۵۰

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۳۸,۲۵۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... ۳۸,۲۵۰

بستن سایر حساب ها:

اعتبارات مصرف شده..... ۷۵۶,۵۰۰
اعتبارات تعهد نشده ۲۵,۵۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی ۱۲,۷۵۰
منابع مالی قابل دریافت ۴,۲۵۰
درخواست وجه ۷۹۰,۵۰۰

بستن حساب های در حالت دوم: طبق قوانین و مقررات مربوط ، مصرف اعتبارات محدود به سال مالی نباشد

اعتبارات تخصیص یافته..... ۸۳۳,۰۰۰
جاری با خزانه..... ۸۳۳,۰۰۰

اعتبارات مصوب..... ۸۵۰,۰۰۰
حساب بودجه..... ۸۵۰,۰۰۰

اعتبارات تعهد نشده

۲۵,۵۰۰	۴,۲۵۰
۲۱,۲۵۰	

اعتبارات تعهد نشده..... ۴,۲۵۰
منابع مالی قابل دریافت ۴,۲۵۰

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
حساب بودجه	۸۵۰,۰۰۰	
جاری با خزانه	۸۳۳,۰۰۰	
منابع مالی قابل دریافت	۴,۲۵۰	
حساب درخواست وجه	۸۲۸,۷۵۰	
اعتبارات مصوب	۸۵۰,۰۰۰	
اعتبارات تعهد نشده	۲۵,۵۰۰	
اعتبارات تخصیص یافته	۸۳۳,۰۰۰	
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	۱۲,۷۵۰	
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی	۳۸,۲۵۰	
اعتبارات مصرف شده	۷۵۶,۵۰۰	
جمع	۲,۵۱۶,۰۰۰	۲,۵۱۶,۰۰۰

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۳۸,۲۵۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی ۱۲,۷۵۰
اعتبارات تعهد نشده ۲۱,۲۵۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... ۳۸,۲۵۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی سنواتی ۱۲,۷۵۰
اعتبارات تعهد نشده سنواتی ۲۱,۲۵۰
 $\Sigma = ۷۲,۲۵۰$

درخواست وجه سنواتی..... ۷۲,۲۵۰
درخواست وجه ۷۲,۲۵۰

حسابداری بودجه ای به روش ساده (یک طرفه)

۱- ابلاغ بودجه مصوب

برای یک دستگاه اجرایی اعتباری به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال در بودجه سال جاری در نظر گرفته شده است.

حساب بودجه ۱,۰۰۰,۰۰۰
حساب اعتبارات مصوب ۱,۰۰۰,۰۰۰

۲- تخصیص اعتبار

مبلغ ۲۵۰,۰۰۰ ریال از اعتبارات مصوب سال جاری در سه ماهه اول تخصیص می یابد.

جاری با خزانه ۲۵۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته ۲۵۰,۰۰۰

۳- درخواست وجه

درخواست وجهی به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال عهده خزانه صادر میشود

درخواست وجه ۱۵۰,۰۰۰
جاری با خزانه ۱۵۰,۰۰۰

مثال: فعالیتهای بودجه ای یک سازمان دولتی در سال مالی ۸۱ به شرح زیر می باشد:

مطلوبست الف) ثبت رویدادهای زیر به روش دوطرفه و ساده ب) تهیه صورتحساب عملکرد سالانه بودجه ج) بستن حسابها در پایان سال 1X با فرض اینکه این سازمان دارای مجوز برای انتقال اعتبارات مصرف نشده به سال بعد می باشد

۱- ابلاغ بودجه مصوب در قالب دو برنامه با مشخصات زیر :

برنامه خدمات آموزشی ۱۵۰,۰۰۰ ریال برنامه خدمات اداری ۳۵۰,۰۰۰ ریال

۲- جمع اعتبار تخصیص یافته سال مالی ۹۵٪ هریک از برنامه ها بوده که درضمن وجه آن به طور کامل از خزانه دریافت شده است؟

۳- اصلاح بودجه دایر بر افزایش برنامه خدمات آموزشی به میزان ۱۰٪ از محل کاهش برنامه اداری ابلاغ گردید و متناسب با آن اعتبار تخصیص یافته هریک از برنامه ها نیز اصلاح شد

۴- در طول سال مالی جمع اعتبارات تامین شده که در دفاتر حسابداری تحت عنوان تعهدات احتمالی منعکس گردیده، به شرح زیر بوده است

برنامه خدمات آموزشی ۱۵۵,۰۰۰ ریال برنامه خدمات اداری ۳۱۵,۰۰۰ ریال

۵- در طول سال مالی جمع پیش پرداختها از محل اعتبارات تامین شده قبلی به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۳۷,۵۰۰ ریال برنامه خدمات اداری ۶۰,۰۰۰ ریال

۶- علی الحسابهای پرداخت شده از محل اعتبارات تامین شده قبلی به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۱۲,۵۰۰ ریال برنامه خدمات اداری ۱۵,۰۰۰ ریال

۷- برگشت اعتبارات تامین شده قبلی بابت انصراف از خرید به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۵,۰۰۰ ریال برنامه خدمات اداری ۷,۵۰۰ ریال

۸- مبلغ ۲,۵۰۰ ریال از پیش پرداختهای برنامه خدمات آموزشی به علت عدم انجام معامله به صورت نقدی واریز میشود

۹- هزینه های انجام شده طی سال مالی به شرح زیر به حساب اعتبارات مصرف شده منظور گردیده است

<u>برنامه خدمات</u>		
<u>آموزشی</u>	<u>اداری</u>	
از محل پیش پرداختها	۲۵,۰۰۰	۴۰,۰۰۰
از محل علی الحساب	۱۰,۰۰۰	۷,۵۰۰
از محل تعهدات احتمالی	۶۵,۰۰۰	۲۰۲,۵۰۰

مثال: فعالیتهای بودجه ای یک سازمان دولتی در سال مالی ۸۱ به شرح زیر می باشد:

مطلوبست الف) ثبت رویدادهای زیر به روش دوطرفه و ساده ب) تهیه صورت حساب عملکرد سالانه بودجه ج) بستن حسابها در بافرض اینکه این سازمان دارای مجوز برای انتقال اعتبارات مصرف نشده به سال بعد می باشد

پایان سال X1

۱- ابلاغ بودجه مصوب در قالب دو برنامه با مشخصات زیر

برنامه خدمات آموزشی ۱۵۰,۰۰۰ ریال
برنامه خدمات اداری ۳۵۰,۰۰۰ ریال

حساب بودجه ۵۰۰,۰۰۰
حساب اعتبارات مصوب ۵۰۰,۰۰۰
آموزشی ۱۵۰,۰۰۰
اداری ۳۵۰,۰۰۰

۲- جمع اعتبار تخصیص یافته سال مالی ۹۵٪ هریک از برنامه ها بوده که درضمن وجه آن به طور کامل از خزانه دریافت شده است؟

$$۱۵۰,۰۰۰ \times ۹۵\% = ۱۴۲,۵۰۰$$

$$۳۵۰,۰۰۰ \times ۹۵\% = ۳۳۲,۵۰۰$$

جاری با خزانه ۴۷۵,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته ۴۷۵,۰۰۰
آموزشی ۱۴۲,۵۰۰
اداری ۳۳۲,۵۰۰

درخواست وجه ۴۷۵,۰۰۰
منابع مالی قابل دریافت ۴۷۵,۰۰۰

منابع مالی قابل دریافت ۴۷۵,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده ۴۷۵,۰۰۰
آموزشی ۱۴۲,۵۰۰
اداری ۳۳۲,۵۰۰

۳- اصلاح بودجه دایر بر افزایش برنامه خدمات آموزشی به میزان ۱۰٪ از محل کاهش برنامه اداری ابلاغ گردید و متناسب با آن اعتبار تخصیص یافته هریک از برنامه ها نیز اصلاح شد

$$150,000 \times 10\% = 15,000$$

$$150,000 \times 95\% = 142,500$$

اعتبارات مصوب ۱۵,۰۰۰

اداری ۱۵,۰۰۰

اعتبارات مصوب ۱۵,۰۰۰

آموزشی ۱۵,۰۰۰

اعتبارات تعهد نشده ۱۴,۲۵۰

اداری ۱۴,۲۵۰

اعتبارات تعهد نشده ۱۴,۲۵۰

آموزشی ۱۴,۲۵۰

اعتبارات تخصیص یافته ۱۴,۲۵۰

اداری ۱۴,۲۵۰

اعتبارات تخصیص یافته ۱۴,۲۵۰

آموزشی ۱۴,۲۵۰

۴- در طول سال مالی جمع اعتبارات تامین شده که در دفاتر حسابداری تحت عنوان تعهدات احتمالی منعکس گردیده، به شرح زیر بوده است

برنامه خدمات آموزشی ۱۵۵,۰۰۰ ریال

برنامه خدمات اداری ۳۱۵,۰۰۰ ریال

اعتبارات تعهد نشده ۴۷۰,۰۰۰

آموزشی ۱۵۵,۰۰۰

اداری ۳۱۵,۰۰۰

اندوخته اعتبار تعدات احتمالی ۴۷۰,۰۰۰

آموزشی ۱۵۵,۰۰۰

اداری ۳۱۵,۰۰۰

۵- در طول سال مالی جمع پیش پرداختها از محل اعتبارات تامین شده قبلی به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۳۷,۵۰۰ ریال
برنامه خدمات اداری ۶۰,۰۰۰ ریال

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۹۷,۵۰۰

آموزشی ۳۷,۵۰۰

اداری ۶۰,۰۰۰

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۹۷,۵۰۰

آموزشی ۳۷,۵۰۰

اداری ۶۰,۰۰۰

۶- علی الحسابهای پرداخت شده از محل اعتبارات تامین شده قبلی به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۱۲,۵۰۰ ریال
برنامه خدمات اداری ۱۵,۰۰۰ ریال

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۲۷,۵۰۰

آموزشی ۱۲,۵۰۰

اداری ۱۵,۰۰۰

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۲۷,۵۰۰

آموزشی ۱۲,۵۰۰

اداری ۱۵,۰۰۰

۷- برگشت اعتبارات تامین شده قبلی بابت انصراف از خرید به شرح زیر می باشد

برنامه خدمات آموزشی ۵,۰۰۰ ریال
برنامه خدمات اداری ۷,۵۰۰ ریال

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۱۲,۵۰۰

آموزشی ۵,۰۰۰

اداری ۷,۵۰۰

اعتبارات تعهد نشده ۱۲,۵۰۰

آموزشی ۵,۰۰۰

اداری ۷,۵۰۰

۸- مبلغ ۲,۵۰۰ ریال از پیش پرداختهای برنامه خدمات آموزشی به علت عدم انجام معامله به صورت نقدی واریز میشود

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی	۲,۵۰۰
آموزشی	۲,۵۰۰
اعتبارات تعهد نشده	۲,۵۰۰
آموزشی	۲,۵۰۰

۹- هزینه های انجام شده طی سال مالی به شرح زیر به حساب اعتبارات مصرف شده منظور گردیده است

برنامه خدمات	آموزشی	برنامه خدمات اداری
از محل پیش پرداختها	۲۵,۰۰۰	۴۰,۰۰۰
از محل علی الحساب	۱۰,۰۰۰	۷,۵۰۰
از محل تعهدات احتمالی	۶۵,۰۰۰	۲۰۲,۵۰۰
جمع	۱۰۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی	۸۲,۵۰۰	
آموزشی	۳۵,۰۰۰	
اداری	۴۷,۵۰۰	
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	۲۶۷,۵۰۰	
آموزشی	۶۵,۰۰۰	
اداری	۲۰۲,۵۰۰	
اعتبارات مصرف شده	۳۵۰,۰۰۰	
آموزشی	۱۰۰,۰۰۰	
اداری	۲۵۰,۰۰۰	

ب) تهیه صورت حساب عملکرد سالانه بودجه

دستگاه اجرایی.....

حساب مستقل وجوه اعتبارات.....

صورت حساب عملکرد سالانه بودجه برای سال منتهی به ۱۳۸۹/۱۲/۲۹

ردیف	عنوان برنامه	اعتبارات مصوب	اعتبارات تخصیص یافته	درخواست وجه	مصرف اعتبارات			مانده			
					مصرف شده	غیر قطعی	جمع	وجوه انتقالی به سال بعد			
								تعهدات احتمالی	تعهد نشده	جمع	
۱	آموزشی	۱۶۵،۰۰۰	۱۵۶،۷۵۰	۱۵۶،۷۵۰	۱۰۰،۰۰۰	۱۲،۵۰۰	۱۱۲،۵۰۰	۳۵،۰۰۰	۹،۲۵۰	۴۴،۲۵۰	۸،۲۵۰
۲	اداری	۳۳۵،۰۰۰	۳۱۸،۲۵۰	۳۱۸،۲۵۰	۲۵۰،۰۰۰	۲۷،۵۰۰	۲۷۷،۵۰۰	۳۰،۰۰۰	۱۰،۷۵۰	۴۰،۷۵۰	۱۶،۷۵۰
جمع											
		۵۰۰،۰۰۰	۴۷۵،۰۰۰	۴۷۵،۰۰۰	۳۵۰،۰۰۰	۴۰،۰۰۰	۳۹۰،۰۰۰	۶۵،۰۰۰	۲۰،۰۰۰	۸۵،۰۰۰	۲۵،۰۰۰

بستن حسابها

ثبت بستن اعتبارات مصوب و اعتبارات تخصیص یافته

اعتبارات تخصیص یافته.....۴۷۵,۰۰۰
جاری با خزانه.....۴۷۵,۰۰۰

۱. اعتبارات مصوب.....۵۰۰,۰۰۰
حساب بودجه.....۵۰۰,۰۰۰

ثبت انتقال مانده حسابهای بودجه ای سال جاری به سنواتی

۲. اعتبارات تعهد نشده.....۲۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی.....۶۵,۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی.....۴۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده سنواتی.....۲۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی سنواتی.....۶۵,۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی.....۴۰,۰۰۰

درخواست وجه سنواتی.....۱۲۵,۰۰۰
درخواست وجه.....۱۲۵,۰۰۰

۳. اعتبارات مصرف شده..... ۳۵۰,۰۰۰
درخواست وجه..... ۳۵۰,۰۰۰

ثبت انتقال مانده اعتبارات مصرف نشده به سال بعد

اعتبارات تعهد نشده سنواتی ۲۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی سنواتی..... ۶۵,۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی ۴۰,۰۰۰
درخواست وجه سنواتی ۱۲۵,۰۰۰

ثبت رویدادهای فوق به روش ساده

۱. حساب بودجه..... ۵۰۰,۰۰۰
اعتبارات مصوب ۵۰۰,۰۰۰

۲. جاری با خزانه..... ۴۷۵,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته..... ۴۷۵,۰۰۰

درخواست وجه..... ۴۷۵,۰۰۰
جاری با خزانه..... ۴۷۵,۰۰۰

بستن حسابها

۱. اعتبارات مصوب.....۵۰۰,۰۰۰

حساب بودجه.....۵۰۰,۰۰۰

اعتبارات تخصیص یافته.....۴۷۵,۰۰۰

درخواست وجه.....۴۷۵,۰۰۰

نحوه ثبت عملیات حسابداری حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه: (ثبت های بودجه ای و مالی)

۱- ابلاغ بودجه مصوب حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای به مبلغ ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

حساب بودجه ۱,۱۰۰,۰۰۰
اعتبارات مصوب ۱,۱۰۰,۰۰۰

۲- کاهش اعتبارات مصوب دستگاه اجرایی به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

اعتبارات مصوب ۱۰۰,۰۰۰
حساب بودجه ۱۰۰,۰۰۰

۳- تخصیص اعتبار دستگاه اجرایی به مبلغ ۹۵۰,۰۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

جاری باخزانه ۹۵۰,۰۰۰
اعتبارات تخصیص یافته ۹۵۰,۰۰۰

منابع مالی قابل دریافت ۹۵۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده ۹۵۰,۰۰۰

۴- در ابتدای سال، دستگاه اجرایی از خزانه مبلغ ۷۵،۰۰۰ ریال تنخواه گردان حسابداری دریافت میکند.

ثبت بودجه ای

درخواست وجه..... ۷۵،۰۰۰
منابع مالی قابل دریافت..... ۷۵،۰۰۰

ثبت مالی

بانک پرداخت..... ۷۵،۰۰۰
تنخواه گردان حسابداری..... ۷۵،۰۰۰

۵- پرداخت برای انجام هزینه های دستگاه اجرایی به مبلغ ۲۵،۰۰۰ ریال به عنوان تنخواه گردان پرداخت

ثبت بودجه ای

اعتبارات تعهد نشده..... ۲۵،۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۲۵،۰۰۰

ثبت مالی

تنخواه گردان پرداخت..... ۲۵،۰۰۰
بانک پرداخت..... ۲۵،۰۰۰

۶- دستگاه اجرایی در طول سال (تا پایان بهمن) مبلغ ۸۶۴،۵۰۰ ریال بابت درخواستهای وجه صادره از خزانه دریافت نمود

ثبت بودجه ای

درخواست وجه..... ۸۶۴،۵۰۰
منابع مالی قابل دریافت..... ۸۶۴،۵۰۰

ثبت مالی

بانک پرداخت..... ۸۶۴،۵۰۰
دریافتی از خزانه..... ۸۶۴،۵۰۰

۷-پ تامین اعتبار بابت خرید کالا و خدمات ، به مبلغ ۲۸۴،۵۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

اعتبار تعهد نشده..... ۲۸۴،۵۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۲۸۴،۵۰۰

۸-پیش پرداخت خرید کالا و خدمات که قبلا تامین اعتبار شده بود ، مبلغ ۸۰،۰۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۸۰،۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۸۰،۰۰۰

ثبت مالی

پیش پرداخت سال جاری..... ۸۰،۰۰۰
بانک پرداخت..... ۸۰،۰۰۰

۹-تحويل کالا و خدمات معادل ۱۰۸،۵۰۰ ریال که مبلغ ۵۴،۰۰۰ ریال آن پیش پرداخت و ۵۴،۵۰۰ ریال آن نقدا پرداخت شده

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی..... ۵۴،۵۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۵۴،۰۰۰
اعتبارات مصرف شده..... ۱۰۸،۵۰۰

ثبت مالی

هزینه سال جاری..... ۱۰۸،۵۰۰
بانک پرداخت..... ۵۴،۵۰۰
پیش پرداخت سال جاری..... ۵۴،۰۰۰

۱۰-انصراف از خرید کالا به مبلغ ۲,۵۰۰ ریال که وجه آن پرداخت شده بود و دریافت پیش پرداخت از فروشنده

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۲,۵۰۰
اعتبارات تعهد نشده..... ۲,۵۰۰

ثبت مالی

بانک پرداخت..... ۲,۵۰۰
پیش پرداخت سال جاری..... ۲,۵۰۰

۱۱-پرداخت علی الحساب بابت خرید کالا و خدمات به مبلغ ۷۰,۰۰۰ ریال

ثبت بودجه ای

اعتبارات تعهد نشده..... ۷۰,۰۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۷۰,۰۰۰

ثبت مالی

علی الحساب سال جاری..... ۷۰,۰۰۰
بانک پرداخت..... ۷۰,۰۰۰

۱۲-دریافت صورت حساب بابت کالا و خدمات به مبلغ ۶۵,۰۰۰ ریال که ۶۰,۰۰۰ ریال قبلا به صورت علی الحساب پرداخت شده بود

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۶۰,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده..... ۵,۰۰۰
اعتبارات مصرف شده..... ۶۵,۰۰۰

ثبت مالی

هزینه سال جاری..... ۶۵,۰۰۰
علی الحساب سال جاری..... ۶۰,۰۰۰
بانک پرداخت..... ۵,۰۰۰

۱۳- ارسال چک بابت خالص حقوق کارکنان برای بانک به مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ ریال، مبلغ ناخالص آن ۵۵۰,۰۰۰ ریال بوده که ۱۰۰,۰۰۰ آن کسور قانونی است.

ثبت مالی

ثبت بودجه ای

بانک پرداخت حقوق ۴۵۰,۰۰۰
بانک پرداخت ۴۵۰,۰۰۰

اعتبارات تعهد نشده ۵۵۰,۰۰۰
اندوخته اعتبارات تعهدات احتمالی ۵۵۰,۰۰۰

۱۴- لیست حقوق کارکنان به حساب قطعی منظور می گردد.

ثبت مالی

ثبت بودجه ای

هزینه سال جاری ۵۵۰,۰۰۰
بدهی به سایر سازمانها ۱۰۰,۰۰۰
بانک پرداخت حقوق ۴۵۰,۰۰۰

اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی ۵۵۰,۰۰۰
اعتبارات مصرف شده ۵۵۰,۰۰۰

۱۵- کل کسور قانونی تسویه میشود.

ثبت مالی

بدهی به سایر سازمانها ۱۰۰,۰۰۰
بانک پرداخت ۱۰۰,۰۰۰

۱۶- جهت کالا و خدماتی که به میزان ۱۵۰,۰۰۰ ریال تامین اعتبار شده بود با ارائه صورتحسابهایی به مبلغ ۱۴۷,۰۰۰ ریال تحویل و وجه آن پرداخت گردید.

ثبت مالی

ثبت بودجه ای

هزینه سال جاری..... ۱۴۷,۰۰۰

بانک پرداخت..... ۱۴۷,۰۰۰

انداخته اعتبارات تعهدات احتمالی..... ۱۵۰,۰۰۰

اعتبارات مصرف شده..... ۱۴۷,۰۰۰

اعتبارات تعهد نشده..... ۳,۰۰۰

۱۷- در بودجه کل کشور مبلغ ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریال درآمد برای دستگاه اجرایی پیش بینی شده است.

نیازی به ثبتهای بودجه ای ندارد

۱۸- دستگاه اجرایی ۱,۱۵۰,۰۰۰ ریال درآمد شناسایی میکند.

نیازی به ثبتهای بودجه ای ندارد

۱۹- دستگاه اجرایی مبلغ ۱,۴۲۸,۵۰۰ ریال درآمد عمومی وصول می نماید ، مبلغ ۱,۱۲۸,۵۰۰ ریال مربوط به درآمد تشخیصی بند ۱۸ و مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال درآمدهایی بوده که در زمان وصول قابل تشخیص می باشند .

ثبت مالی

بانک تمرکز وجوه درآمد عمومی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰
درآمد عمومی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰

۲۰- انتقال موجودی حسابهای بانک تمرکز وجوه درآمد عمومی به حسابهای خزانه

ثبت مالی

درآمد عمومی انتقالی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰
بانک تمرکز وجوه درآمد عمومی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰

۲۱- در پایان سال عاملین ذیحساب مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال تنخواه گردان دریافتی را با ارائه ۲۳,۰۰۰ ریال اسناد هزینه و مبلغ ۲,۰۰۰ ریال وجه نقد تسویه می کنند .

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی..... ۲۵,۰۰۰
اعتبارات مصرف شده..... ۲۳,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده..... ۲,۰۰۰

ثبت مالی

هزینه سال جاری..... ۲۳,۰۰۰
بانک پرداخت..... ۲,۰۰۰
تنخواه گردان پرداخت..... ۲۵,۰۰۰

برای تسویه تنخواه گردان پرداخت می توان سه حالت به شرح زیر تصور نمود:

الف. تنخواه گردان پرداخت با ارائه اسناد هزینه توسط عاملین ذیحساب تسویه شود:

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی.....XX
اعتبارات مصرف شده.....XX

ثبت مالی

هزینه سال جاری.....XX
تنخواه گردان پرداخت.....XX

ب. تنخواه گردان پرداخت به شکل نقدی واریز گردد:

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی.....XX
اعتبارات تعهد نشده.....XX

ثبت مالی

بانک پرداختXX
تنخواه گردان پرداخت.....XX

ج. بخشی از تنخواه گردان پرداخت با ارائه اسناد هزینه و مابقی به طور نقد تسویه شود:

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی.....(معادل مبلغ تنخواه)
اعتبارات مصرف شده.....(معادل مبلغ اسناد هزینه)
اعتبارات تعهد نشده.....(معادل مبلغ نقدی)

ثبت مالی

هزینه سال جاری.....XX
بانک پرداختXX
تنخواه گردان پرداخت.....XX

۲۲- درخواست وجهی به مبلغ ۳۳,۰۰۰ ریال بابت هزینه های اسفندماه و درخواست وجه دیگری بابت مانده پیش پرداختها و علی الحسابها به مبلغ ۳۳,۵۰۰ ریال صادر و با پرداخت الباقي، تنخواه گردان حسابداری (که کلا ۷۵,۰۰۰ ریال است) تسویه شد.

$$75,000 - (33,000 + 33,500) = 8,500$$

ثبت بودجه ای

منابع مالی قابل دریافت ۸,۵۰۰
درخواست وجه ۸,۵۰۰

ثبت مالی

تنخواه گردان حسابداری ۷۵,۰۰۰
دریافتی از خزانه ۶۶,۵۰۰
بانک پرداخت ۸,۵۰۰

برای واریز تنخواه گردان حسابداری میتوان سه حالت به شرح زیر تصور نمود :

الف. واریز نقدی تنخواه گردان حسابداری به حساب خزانه :

ثبت بودجه ای

منابع مالی قابل دریافت **
درخواست وجه **

ثبت مالی

تنخواه گردان حسابداری **
بانک پرداخت **

ب. انجام پایاپایی تنخواه گردان حسابداری با درخواست وجه:

ثبت بودجه ای

ثبتي ندارد

ثبت مالی

تنخواه گردان حسابداری **
دریافتی از خزانه **

ج: بخشی از تنخواه به شکل نقد و بخش دیگر پایاپای می‌گردد

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

منابع مالی قابل دریافت..... (معادل واریز نقدی)
درخواست وجه..... (معادل واریز نقدی)

تنخواه گردان حسابداری.....**
دریافتی از خزانه.....**
بانک پرداخت.....**

۲۳- دستگاه اجرایی فاقد مجوز برای انتقال مانده وجوه مصرف نشده به سال بعد است ..
از اینرو مانده وجوه مصرف نشده را به حساب خزانه واریز مینماید
مانده حساب دستگاه اجرایی در پایان سال:

دریافتی از خزانه..... ۹۳۱,۰۰۰
هزینه سال جاری..... (۸۹۳,۵۰۰)
پیش پرداخت سال جاری..... (۲۳,۵۰۰)
علی الحساب سال جاری..... (۱۰,۰۰۰)

مانده وجوه مصرف نشده ۴,۰۰۰

دریافتی از خزانه..... ۹۳۱,۰۰۰
هزینه سال جاری..... ۸۹۳,۵۰۰
پیش پرداخت سال جاری..... ۲۳,۵۰۰
علی الحساب سال جاری..... ۱۰,۰۰۰

ثبت مالی

ثبت بودجه ای

دریافتی از خزانه..... ۴,۰۰۰
بانک پرداخت..... ۴,۰۰۰

منابع مالی قابل دریافت..... ۴,۰۰۰
درخواست وجه..... ۴,۰۰۰

۲۴- مانده تعهدات پرداخت نشده از محل اعتبارات بالغ بر ۱,۲۵۰ ریال است.

ثبت مالی

تعهدات پرداخت نشده سال جاری ۱,۲۵۰
انداخته تعهدات پرداخت نشده سال جاری ۱,۲۵۰

تهیه تراز آزمایشی از مانده های دفتر کل :

حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای
تراز آزمایشی برای سال منتهی به 1398/12/29 (قبل از بستن حسابهای موقت)

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
حساب بودجه	۱,۰۰۰,۰۰۰	
اعتبارات مصوب		۱,۰۰۰,۰۰۰
جاری با خزانه	۹۵۰,۰۰۰	
اعتبارات تخصیص یافته		۹۵۰,۰۰۰
منابع مالی قابل دریافت	۲۳,۰۰۰	
اعتبارات تعهد نشده		۲۳,۰۰۰
درخواست وجه	۹۲۷,۰۰۰	
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی		۳۳,۵۰۰
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی		— ۰ —
اعتبارات مصرف شده		۸۹۳,۵۰۰
بانک پرداخت	— ۰ —	
تنخواه گردان حسابداری		— ۰ —
تنخواه گردان پرداخت	— ۰ —	
دریافتی از خزانه		۹۲۷,۰۰۰
پیش پرداخت سال جاری	۲۳,۵۰۰	
هزینه سال جاری	۸۹۳,۵۰۰	
علی الحساب سال جاری	۱۰,۰۰۰	
بانک پرداخت حقوق	— ۰ —	
بدهی به سایر سازمانها		— ۰ —
بانک تمرکز وجوه درآمد عمومی	— ۰ —	
درآمد عمومی		۱,۴۲۸,۵۰۰
درآمد عمومی انتقالی	۱,۴۲۸,۵۰۰	
تعهدات پرداخت نشده جاری	۱,۲۵۰	
اندوخته تعهدات پرداخت نشده جاری		۱,۲۵۰
جمع	۵,۲۵۶,۷۵۰	۵,۲۵۶,۷۵۰

بستن حسابها :

الف : تبدیل مانده های قابل انتقال به سنواتی

۱- انتقال مانده حساب پرداختهای غیر قطعی سال جاری به حساب پرداختهای غیر قطعی سنواتی

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی ۳۳,۵۰۰
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی ۳۳,۵۰۰

درخواست وجه سنواتی ۳۳,۵۰۰
درخواست وجه ۳۳,۵۰۰

پیش پرداخت سنواتی ۲۳,۵۰۰
علی الحساب سنواتی ۱۰,۰۰۰
پیش پرداخت سال جاری ۲۳,۵۰۰
علی الحساب سال جاری ۱۰,۰۰۰

دریافتی از خزانه ۳۳,۵۰۰
اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی ۳۳,۵۰۰

۲- انتقال مانده تعهدات پرداخت نشده سال مالی به حساب تعهدات پرداخت نشده سنواتی

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

ثبتي ندارد

تعهدات پرداخت نشده سنواتی ۱,۲۵۰
تعهدات پرداخت نشده سال جاری ۱,۲۵۰
اندوخته تعهدات پرداخت نشده سال جاری ۱,۲۵۰
اندوخته تعهدات پرداخت نشده سنواتی ۱,۲۵۰

ب : بستن حسابهای موقت

ثبت بودجه ای

اعتبارات مصوب..... ۱,۰۰۰,۰۰۰
 اعتبارات تخصیص یافته..... ۹۵۰,۰۰۰
 اعتبارات تعهد نشده ۲۳,۰۰۰
 اعتبارات مصرف شده..... ۸۹۳,۵۰۰
 حساب بودجه..... ۱,۰۰۰,۰۰۰
 جاری با خزانه ۹۵۰,۰۰۰
 منابع مالی قابل دریافت..... ۲۳,۰۰۰
 درخواست وجه (۳۳,۵۰۰ _ ۹۲۷,۰۰۰)..... ۸۹۳,۵۰۰

ثبت مالی

دریافتی از خزانه (۳۳,۵۰۰ _ ۹۲۷,۰۰۰) ۸۹۳,۵۰۰
 درآمد عمومی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰
 هزینه سال جاری..... ۸۹۳,۵۰۰
 درآمد انتقالی..... ۱,۴۲۸,۵۰۰

تراز مانده حسابهای دائمی به شرح زیر است :

دستگاه اجرایی X

حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای

تراز آزمایشی برای سال منتهی به ۱۳۹۹/۱۲/۲۹ X (قبل از بستن حسابهای موقت)

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
درخواست وجه سنواتی	۳۳,۵۰۰	
اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی		۳۳,۵۰۰
پیش پرداخت سنواتی	۲۳,۵۰۰	
علی الحساب سنواتی	۱۰,۰۰۰	
اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی		۳۳,۵۰۰
تعهدات پرداخت نشده سنواتی	۱,۲۵۰	
اندوخته تعهدات پرداخت نشده سنواتی		۱,۲۵۰
جمع	۶۸,۲۵۰	۶۸,۲۵۰

بستن و انتقال مانده حسابهای دائمی به سال بعد

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی ۳۳,۵۰۰
 درخواست وجه سنواتی ۳۳,۵۰۰

ثبت مالی

اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی.. ۳۳,۵۰۰
 پیش پرداخت سنواتی ۲۳,۵۰۰
 علی الحساب سنواتی ۱۰,۰۰۰
 اندوخته تعهدات پرداخت نشده سنواتی ۱,۲۵۰
 تعهدات پرداخت نشده سنواتی ۱,۲۵۰

ترازنامه حساب مستقل اعتبارات هزینه ای

دستگاه اجرایی X
 حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای
 ترازنامه در سال منتهی به ۱۳۹۸/۱۲/۲۹ X

اندوخته ها		داریهای جاری	
۱,۲۵۰	تعهدات پرداخت نشده سنواتی	۲۳,۵۰۰	پیش پرداخت سنواتی
(۱,۲۵۰)	اندوخته تعهدات پرداخت نشده سنواتی	۱۰,۰۰۰	علی الحساب سنواتی
— ۰ —			
۳۳,۵۰۰	اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی		
۳۳,۵۰۰	جمع	۳۳,۵۰۰	جمع

صورت دریافت و پرداخت و موجودی دستگاه اجرایی X

دستگاه اجرایی X
حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای
صورت دریافت و پرداخت برای سال منتهی به 1398/12/29 X

موجودی اول سال	
اضافه میشود دریافتها و درآمدهای وصولی :	— . —
دریافت از خزانه	۹۳۱,۰۰۰
درآمد عمومی	۱,۴۲۸,۵۰۰
	<u>۲,۳۵۹,۵۰۰</u>
کسر میشود هزینه ها و درآمدهای انتقالی :	
هزینه سال جاری	(۸۹۳,۵۰۰)
درآمد عمومی انتقالی	(۱,۴۲۸,۵۰۰)
انتقال وجوه مصرف نشده به خزانه	(۴,۰۰۰)
	<u>(۲,۳۲۶,۰۰۰)</u>
موجودی پایان سال	<u>۳۳,۵۰۰</u>

موجودی پایان سال معادل مانده پیش پرداختها و علی الحسابهای سنواتی بوده که به سال بعد انتقال می یابد.

افتتاح مانده حسابهای دائمی (ابتدای سال X2)

ثبت بودجه ای

درخواست وجه سنواتی.....۳۳,۵۰۰

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی۳۳,۵۰۰

ثبت مالی

پیش پرداخت سنواتی.....۲۳,۵۰۰

علی الحساب سنواتی.....۱۰,۰۰۰

اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی۳۳,۵۰۰

تعهدات پرداخت نشده سنواتی.....۱,۲۵۰

اندوخته تعهدات پرداخت نشده سنواتی.....۱,۲۵۰

نحوه برخورد با پیش پرداختها و علی الحسابهای سنواتی(در طول سال X2)

۱_ مبلغ ۱۳,۵۰۰ ریال از پیش پرداختهای سنواتی به مرحله تعهد رسیده و کل علی الحسابهای سنواتی به هزینه قطعی منظور شده است.

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی۲۳,۵۰۰

اعتبارات مصرف شده سنواتی.....۲۳,۵۰۰

ثبت مالی

هزینه از محل اعتبارات سنواتی.....۲۳,۵۰۰

پیش پرداخت سنواتی.....۱۳,۵۰۰

علی الحساب سنواتی.....۱۰,۰۰۰

۲- مبلغ ۵,۰۰۰ ریال از پیش پرداختهای سنواتی به علت فسخ قرارداد نقداً به حساب دستگاه اجرایی واریز میشود.

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی ۵,۰۰۰
اعتبارات تعهد نشده سنواتی ۵,۰۰۰

ثبت مالی

بانک پرداخت ۵,۰۰۰
پیش پرداخت سنواتی ۵,۰۰۰

۳- ثبت انتقال وجوه واریزی از محل پیش پرداخت سنواتی به حساب خزانه :

ثبت بودجه ای

اعتبارات تعهد نشده سنواتی ۵,۰۰۰
درخواست وجه سنواتی ۵,۰۰۰

ثبت مالی

اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی ۵,۰۰۰
بانک پرداخت ۵,۰۰۰

بستن حسابهای سنواتی (پایان سال X2)

ثبت بودجه ای

اعتبارات مصرف شده سنواتی ۲۳,۵۰۰
درخواست وجه سنواتی ۲۳,۵۰۰

ثبت مالی

اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی ۲۳,۵۰۰
هزینه از محل اعتبارات سنواتی ۲۳,۵۰۰

مانده پیش پرداخت سنواتی به مبلغ ۵,۰۰۰ ریال، همراه پیش پرداختها و علی الحسابهای سال X2 به سال X3 انتقال می یابد.

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی $X + ۵,۰۰۰$
اعتبارات تعهد نشده سنواتی..... $X + ۵,۰۰۰$

ثبت مالی

اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی $X + ۵,۰۰۰$
پیش پرداخت سنواتی..... $X + ۵,۰۰۰$

مانده پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی + واریز نقدی + هزینه از محل اعتبار سنواتی = **اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی**

مثال

مانده حسابهای پیش پرداخت سنواتی ۱,۷۰۰,۰۰۰ ریال
علی الحساب سنواتی ۳,۴۰۰,۰۰۰ ریال
هزینه سنواتی ۵,۱۰۰,۰۰۰ ریال
اندوخته پیش پرداخت و علی الحساب سنواتی ۱۲,۷۵۰,۰۰۰
میزان پیش پرداختها و علی الحسابهایی که به صورت نقدی واریز شده چند ریال خواهد بود

$$۱۲,۷۵۰,۰۰۰ = ۵,۱۰۰,۰۰۰ + ۱,۷۰۰,۰۰۰ + ۳,۴۰۰,۰۰۰$$

$$\text{واریز نقدی} = ۲,۵۵۰,۰۰۰$$

تست (نیمسال اول ۸۵_۸۶)

۱- ثبت مالی انتقال مبلغ ۴۸۰ میلیارد ریال وجوه مصرف نشده به حساب خزانه چگونه است:

- الف. دریافتی از خزانه ۴۸۰ میلیارد ریال بدهکار و بانک دریافت جاری ۴۸۰ میلیارد ریال بستانکار
- ب. منابع مالی قابل دریافت ۴۸۰ میلیارد ریال بدهکار و حساب درخواست وجه ۴۸۰ میلیارد ریال بستانکار
- ج. منابع مالی قابل دریافت ۴۸۰ میلیارد ریال بدهکار و بانک دریافت جاری ۴۸۰ میلیارد ریال بستانکار
- د. دریافتی از خزانه ۴۸۰ میلیارد ریال بدهکار و بانک پرداخت جاری ۴۸۰ میلیارد ریال بستانکار

سوال تشریحی (نیمسال اول ۸۵_۸۶)

۱- فعالیتهای مالی اسفندماه سازمان امور اقتصاد و دارایی استان به شرح زیر است:

- الف. مبلغ ۲۶۰ میلیون ریال از اعتبارات مصوب برای انجام هزینه ها، تخصیص یافته و به سازمان ابلاغ شد.
 - ب. مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال از خزانه درخواست وجه گردید و وجه آن دریافت شد.
 - ج. مبلغ ۱۲۰ میلیون ریال بابت خرید لوازم اداری پرداخت شد.
 - د. مبلغ ۴۰ میلیون ریال از علی الحسابهایی که سال قبل پرداخت شده بود تصفیه گردید و به حساب هزینه قطعی منظور شد.
 - ه. معادل ۶۲ میلیون ریال از کالاهایی که سال قبل پیش پرداخت شده بود، تحویل شد و به حساب هزینه قطعی منظور گردید.
- مطلوبست ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه ای.

الف.

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

ثبت مالی ندارد

جاری باخزانه..... ۲۶۰
اعتبارات تخصیص یافته..... ۲۶۰

منابع مالی قابل دریافت..... ۲۶۰
اعتبارات تعهد نشده..... ۲۶۰

ب.

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

بانک پرداخت..... ۲۰۰
دریافتی از خزانه ۲۰۰

درخواست وجه..... ۲۰۰
منابع مالی قابل دریافت..... ۲۰۰

ج.

ثبت بودجه ای

ثبت مالی

هزینه سال جاری..... ۱۲۰
بانک پرداخت..... ۱۲۰

اعتبارات تعهد نشده..... ۱۲۰
اعتبارات مصرف شده..... ۱۲۰

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... ۴۰
اعتبارات مصرف شده سنواتی..... ۴۰

ثبت مالی

هزینه از محل اعتبارات سنواتی..... ۴۰
علی الحساب سنواتی..... ۴۰

ثبت بودجه ای

اندوخته اعتبار پرداختهای غیر قطعی سنواتی..... ۶۲
اعتبارات مصرف شده سنواتی..... ۶۲

ثبت مالی

هزینه از محل اعتبارات سنواتی..... ۶۲
پیش پرداخت سنواتی..... ۶۲