

فصل ششم: حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای (۱): ثبت‌های طی سال

حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای: تعریف، مقررات و حساب‌ها اولویت مطالعه: ضروری ۹ تست آخر فصل

حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای: حسابی که وجوه هزینه‌های جاری و مستمر دستگاه (مانند حقوق) در آن متمرکز می‌شود؛ این وجوه از بودجه عمومی دولت و از خزانه می‌آید. نام قبلی آن «اعتبارات جاری» بود که در بودجه سال ۱۳۸۱ عوض شد.

- هفت فصل اعتبارات هزینه‌ای: ۱- جبران خدمت کارکنان ۲- استفاده از کالا و خدمات ۳- هزینه‌های اموال و دارایی (مصرفی) ۴- یارانه ۵- کمک‌های بلاعوض دولت ۶- رفاه اجتماعی ۷- سایر هزینه‌ها.

اصل تمرکز وجوه دولتی: درآمد وصولی دستگاه بی دخل و تصرف به حساب درآمد عمومی نزد خزانه‌داری کل می‌رود و در هزینه‌های دستگاه اثری ندارد؛ هزینه‌ها با درخواست وجه از خزانه پرداخت می‌شود.

مقررات حاکم بر این حساب مستقل

موضوع	حکم
مبنای حسابداری	طبق قانون محاسبات عمومی کشور نقدی تعدیل‌شده (پاره‌ای مؤسسات تعهدی تعدیل‌شده)؛ طبق استانداردهای پذیرفته‌شده عمدتاً تعهدی تعدیل‌شده.
مواد ۶۳ و ۶۴	متن مواد: اعتبارات تا آخر سال قابل تعهد و پرداخت است و وجوه مصرف‌نشده تا پایان فروردین سال بعد به خزانه برمی‌گردد. با اصلاحیه ۱۳۷۹ پرداخت هزینه‌های جاری تا پایان فروردین ممکن است و مانده ظرف ده روز پس از آن واریز می‌شود.
دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی	می‌توانند وجوه مصرف‌نشده و تنخواه‌گردان پرداخت را به سال بعد ببرند و باید مبنای نیمه‌تعهدی هم به کار گیرند.

دو حساب بانکی دستگاه

حساب	ویژگی
بانک پرداخت	قابل برداشت؛ با درخواست وجه از خزانه پر و صرف پرداخت‌های اعتبارات هزینه‌ای می‌شود.
بانک تمرکز درآمدها	غیرقابل برداشت؛ برای درآمدهای احتمالی، با درخواست ذی‌حسابی و دستور خزانه باز می‌شود.

نکته: دستگاه مشمول ماده ۶۳ اول سال در بانک پرداخت مانده ندارد؛ فقط پرداخت‌های غیرقطعی تسویه‌نشده سال قبل با ثبت افتتاح باز می‌شوند.

حساب‌های اصلی ثبت‌های طی سال

حساب	ماهیت	گروه	کی ثبت می‌شود
حساب بودجه	بدهکار	بودجه‌ای	ابلاغ و تغییر بودجه
اعتبار مصوب	بستانکار	بودجه‌ای	ابلاغ و تغییر بودجه
جاری با خزانه	بدهکار	بودجه‌ای	ابلاغ تخصیص
اعتبار تخصیص‌یافته	بستانکار	بودجه‌ای	ابلاغ تخصیص
منابع مالی قابل دریافت	بدهکار	بودجه‌ای	تخصیص؛ کاهش با درخواست وجه
درخواست وجه	بدهکار	بودجه‌ای	دریافت وجه از خزانه
اعتبار تعهدنشده	بستانکار	بودجه‌ای	تخصیص؛ کاهش با تأمین اعتبار و حقوق
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	بستانکار	بودجه‌ای	تأمین اعتبار؛ کاهش با پرداخت
اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی	بستانکار	بودجه‌ای	پرداخت غیرقطعی؛ کاهش با تسویه
اعتبار مصرف‌شده	بستانکار	بودجه‌ای	شناسایی هزینه
بانک پرداخت	بدهکار	مالی	هر دریافت و پرداخت نقد
تنخواه‌گردان حسابداری	بستانکار	مالی	وجه اول سال خزانه
دریافتی از خزانه	بستانکار	مالی	وجوه بعدی خزانه



حساب	ماهیت	گروه	کی ثبت می‌شود
پیش‌پرداخت، علی‌الحساب، تنخواه‌گردان پرداخت	بدهکار	مالی	پرداخت غیرقطعی
هزینه‌های سال جاری	بدهکار	مالی	هزینه قطعی
اسناد هزینه پرداختی، بدهی به سایر سازمان‌ها	بستانکار	مالی	هزینه پرداخت‌نشده (مانند کسور)

f قاعده: قاعده تشخیص ثبت بودجه‌ای و مالی

- ✓ ابلاغ و تغییر بودجه، تخصیص و تأمین اعتبار – فقط ثبت بودجه‌ای.
- ✓ دریافت وجه، پرداخت قطعی و غیرقطعی و تسویه آن‌ها – ثبت مالی و ثبت بودجه‌ای.
- ✓ پرداخت بدهی ثبت‌شده (کسور، اسناد پرداختی) در تعهدی تعدیل‌شده – فقط ثبت مالی.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ وجوه هزینه‌های جاری فقط از خزانه می‌آید و درآمد دستگاه به حساب درآمد عمومی می‌رود.
- ✓ مبنا طبق قانون محاسبات نقدی تعدیل‌شده و طبق استانداردهای پذیرفته‌شده عمدتاً تعهدی تعدیل‌شده است.
- ✓ از حساب‌های بودجه‌ای، فقط حساب بودجه، جاری با خزانه، منابع مالی قابل دریافت و درخواست وجه بدهکارند.

۸ تست آخر فصل

اولویت مطالعه: مهم

ابلاغ اعتبار مصوب و تغییرات بودجه

اعتبار مصوب ابلاغی: هزینه‌های بودجه‌شده سال پیش رو که وجهش از خزانه‌داری کل می‌آید؛ پس از تصویب مجلس، در قالب برنامه‌ها و فصول ابلاغ می‌شود.

ثبت بودجه‌ای: ابلاغ اعتبار مصوب سالانه

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
حساب بودجه	۹۰,۰۰۰	
اعتبار مصوب		۹۰,۰۰۰

نکته: این حساب مستقل «درآمدهای پیش‌بینی‌شده» ندارد و به جای آن «حساب بودجه» (بودجه جاری) بدهکار می‌شود.

سه صورت تغییر بودجه

نوع	ثبت بودجه‌ای	جمع اعتبار مصوب
افزایش	مانند ابلاغ: حساب بودجه / اعتبار مصوب	زیاد می‌شود
کاهش	عکس افزایش: اعتبار مصوب / حساب بودجه	کم می‌شود
اصلاح	اعتبار مصوب برنامه یا فصل کاهش‌یافته / اعتبار مصوب برنامه یا فصل افزایش‌یافته	ثابت؛ فقط جزئیات عوض می‌شود

مثال حل‌شده | مانده اعتبار مصوب پس از تغییرات

- ✓ اعتبار مصوب ۹۰,۰۰۰ میلیون ریال؛ فصل ۲ برنامه خدمات اداری ۴۰,۰۰۰.
- ✓ افزایش ۶,۰۰۰ و کاهش ۲,۰۰۰ در فصل‌های دیگر ابلاغ شد؛ فصل ۲ خدمات اداری ۱۰٪ از محل فصل ۳ برنامه آموزش زیاد شد.

قدم به قدم

$$۱. \text{جمع: } ۹۴,۰۰۰ = ۹۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰ - ۲,۰۰۰$$

$$۲. \text{اصلاح: } ۴,۰۰۰ = ۴۰,۰۰۰ \times ۱۰\% \text{ میان جزء حساب‌ها، بی اثر بر جمع.}$$

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اعتبار مصوب – آموزش، فصل ۳	۴,۰۰۰	
اعتبار مصوب – خدمات اداری، فصل ۲		۴,۰۰۰





قدم به قدم

۱. جاری با خزانه = اعتبار تخصیص یافته = ۶۰,۰۰۰؛ تخصیص نیافته = ۶۰,۰۰۰ - ۱۲۰,۰۰۰.
۲. درخواست وجه = ۴۵,۰۰۰ = ۳۷,۰۰۰ + ۸,۰۰۰؛ منابع مالی قابل دریافت = ۱۵,۰۰۰ = ۴۵,۰۰۰ - ۶۰,۰۰۰.

جواب: مانده اعتبار مصوب ۱۲۰,۰۰۰ و منابع مالی قابل دریافت ۱۵,۰۰۰ میلیون ریال است.

الگوی حل: تخصیص جاری با خزانه و منابع مالی قابل دریافت را می‌سازد و درخواست وجه فقط دومی را کم می‌کند.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ تخصیص یعنی مجوز خرج؛ در ایران سه‌ماهه و متناسب با وصول درآمدها.
- ✓ ابلاغ تخصیص دو ثبت بودجه‌ای دارد: جاری با خزانه / اعتبار تخصیص یافته و منابع مالی قابل دریافت / اعتبار تعهد نشده.
- ✓ منابع مالی قابل دریافت = تخصیص منهای درخواست وجه؛ اعتبار مصوب با تخصیص کم نمی‌شود.

۸ تست آخر فصل

اولویت مطالعه: ضروری

تنخواه‌گردان حسابداری و دریافتی از خزانه

تنخواه‌گردان حسابداری: وجهی که خزانه (یا نمایندگی آن در استان) از محل اعتبارات مصوب به ذیحساب می‌دهد تا هزینه سال جاری و تعهدات پرداختی سال‌های قبل را بپردازد و با درخواست وجه دوباره بگیرد (ماده ۲۶).

- تخصیص سه‌ماهه است و تنخواه تا آن زمان نقدینگی می‌دهد؛ اول سال با درخواست وجه دریافت می‌شود و مالی با ماهیت بستانکار است. پایان سال بسته می‌شود و مانده‌اش جزو وجوه مصرف‌نشده است: پرداخت‌ها تا پایان فروردین سال بعد و واریز باقی‌مانده ظرف ده روز پس از آن (حدود دهم اردیبهشت).

دریافتی از خزانه: وجهی که طی فرایند جاری بودجه، جدا از تنخواه، از خزانه گرفته می‌شود.

ثبت بودجه‌ای: درخواست وجه (تنخواه یا دریافتی)

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
درخواست وجه	۸,۰۰۰	
منابع مالی قابل دریافت		۸,۰۰۰

ثبت مالی: دریافت تنخواه‌گردان حسابداری

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
بانک پرداخت	۸,۰۰۰	
تنخواه‌گردان حسابداری		۸,۰۰۰

ثبت مالی: دریافت وجه طی سال

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
بانک پرداخت	۳۷,۰۰۰	
دریافتی از خزانه		۳۷,۰۰۰

f قاعده: قاعده وجوه دریافتی

- ✓ درخواست وجه = تنخواه‌گردان حسابداری + دریافتی از خزانه (کل وجوه گرفته‌شده از خزانه).
- ✓ ثبت بودجه‌ای هر دو یکی است؛ فقط بستانکار ثبت مالی فرق دارد.

نکته: طبق «دستورالعمل نحوه نگهداری حساب‌ها» ثبت‌ها چنین است: ابلاغ، اعتبار مصوب / دستگاه اجرایی؛ تخصیص، تخصیص اعتبار / اعتبار مصوب؛ درخواست تنخواه، درخواست وجه / تنخواه‌گردان حسابداری و دریافت آن، بانک پرداخت / درخواست وجه. مثال‌ها بر پایه روش بالا هستند.





★ نکات مهم این مبحث

- ✓ تنخواه‌گردان حسابداری اول سال از خزانه می‌آید، ماهیت بستانکار دارد و پایان سال تسویه می‌شود.
- ✓ ثبت بودجه‌ای هر دریافت از خزانه: درخواست وجه بدهکار، منابع مالی قابل دریافت بستانکار.
- ✓ مانده درخواست وجه = تنخواه‌گردان حسابداری + دریافتی از خزانه.

۹ تست آخر فصل

اولویت مطالعه: ضروری

تأمین اعتبار

تأمین اعتبار: تعیین نوع خرج (کالا و خدمات مورد نیاز) و کسر مبلغ آن از ردیف بودجه مربوط؛ نباید با اعتبار مصوب و تخصیص‌یافته مغایر باشد و ذیحسابی آن را کمی و کیفی تطبیق می‌دهد.

ثبت بودجه‌ای: تأمین اعتبار

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اعتبار تعهدنشده	۵,۰۰۰	
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی		۵,۰۰۰

- ۱- مبلغ معمولاً برآوردی است و هنگام قطعی‌شدن پرداخت اصلاح می‌شود.
- ۲- استثنای: حقوق ماهانه و پیش‌بینی‌پذیر است؛ تأمین اعتبارش هم‌زمان با پرداخت است.
- ۳- مانده اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی: تأمین اعتبار شده ولی نه خریده و نه وجهی پرداخت شده.

تخصیص و تأمین اعتبار

ویژگی	تخصیص اعتبار	تأمین اعتبار
معنا	مجوز خرج سهمی از اعتبار مصوب	تعیین کالا و خدمات مشخص
تصمیم	سازمان برنامه و بودجه، ادواری و به نسبت وصول درآمد	خود دستگاه، با تطبیق ذیحسابی
مبلغ	رقم ابلاغی سازمان برنامه و بودجه	معمولاً برآوردی
اعتبار تعهدنشده	زیاد می‌شود	کم می‌شود

f قاعده: قاعده زنجیره اعتبار

- ✓ اعتبار تعهدنشده – اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی – اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی یا اعتبار مصرف‌شده.
- ✓ هر مرحله حساب قبلی را بدهکار می‌کند؛ مازاد برآورد به اعتبار تعهدنشده برمی‌گردد.

مثال حل‌شده | مانده اعتبار تعهدنشده

- ✓ تخصیص تا آبان ۶۰,۰۰۰؛ تأمین اعتبار ۲۵,۰۰۰؛ حقوق پرداختی ۹,۰۰۰ میلیون ریال.

قدم به قدم

۱. تخصیص اعتبار تعهدنشده را بستانکار و تأمین اعتبار و حقوق آن را بدهکار کرده‌اند.
۲. $۲۶,۰۰۰ = ۶۰,۰۰۰ - ۲۵,۰۰۰ - ۹,۰۰۰$

جواب: اعتبار تعهدنشده ۲۶,۰۰۰ میلیون ریال؛ اعتبار تخصیص‌یافته همان ۶۰,۰۰۰.

الگوی حل: از تخصیص، هر چه مستقیم از اعتبار تعهدنشده رفته کم و هر برگشتی را اضافه کن.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ تأمین اعتبار یعنی تعیین کالا و خدمات؛ اعتبار تعهدنشده بدهکار، اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی بستانکار.
- ✓ مبلغ تأمین اعتبار برآوردی است و هنگام قطعی‌شدن پرداخت اصلاح می‌شود.
- ✓ حقوق تأمین اعتبار جدا ندارد و هم‌زمان با پرداخت انجام می‌شود.





پرداخت غیرقطعی: پرداختی که عمدتاً کالا یا خدمتش بعداً تحویل می‌شود؛ پیش‌پرداخت، علی‌الحساب و تنخواه‌گردان پرداخت. تنها در نقدی کامل هزینه است و در چهار مبنای دیگر نه.

سه پرداخت غیرقطعی

ویژگی	پیش‌پرداخت	علی‌الحساب	تنخواه‌گردان پرداخت
تعریف	ماده ۲۸: بر پایه حکم یا قرارداد و پیش از انجام تعهد	ماده ۲۹: برای ادای بخشی از تعهد	ماده ۲۷: وجه ذیحساب از محل تنخواه‌گردان حسابداری به مأموران مجاز، تجدیدشونده با اسناد هزینه
زمان	پیش از تحویل	معمولاً پس از تحویل	پیش از انجام برخی هزینه‌ها
قیمت	معمولاً قطعی	توافق یا شفافیت نیست	با اسناد هزینه معلوم می‌شود
ضمانت‌نامه	لازم است	لازم نیست	مطرح نیست
پایان سال	به سال بعد می‌رود و هزینه‌اش از منابع سال پرداخت است؛ طبق ماده ۱۰۲ در سالی که به مرحله تعهد می‌رسد به حساب قطعی همان سال می‌آید	مانند پیش‌پرداخت؛ طبق ماده ۱۰۲ در سال تسویه به حساب قطعی می‌آید	تا پایان فروردین سال بعد تسویه می‌شود

f قاعده: قاعده ثبت بودجه‌ای پرداخت غیرقطعی

- با تأمین اعتبار قبلی (حالت عادی): اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی / اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی.
- بی تأمین اعتبار قبلی: اعتبار تعهدنشده / اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی.
- تسویه: اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی / اعتبار مصرف‌شده (هزینه) و اعتبار تعهدنشده (وجه برگشتی؛ اگر همان خرید از جای دیگر دنبال شود، اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی).

مثال حل‌شده | پیش‌پرداخت کمتر از برآورد و تسویه آن

- تأمین اعتبار خدمات نگهداری ۸,۰۰۰؛ قیمت قطعی ۷,۶۰۰ میلیون ریال که همه پیش‌پرداخت شد.
- خدمات انجام شد؛ صورتحساب ۷,۴۰۰ و پیمانکار ۲۰۰ را پس داد.

قدم به قدم

- پرداخت: پیش‌پرداخت سال جاری / بانک پرداخت ۷,۶۰۰.
- بودجه‌ای (زیر): ۸,۰۰۰ از اندوخته تعهدات احتمالی؛ ۷,۶۰۰ به اندوخته غیرقطعی و مازاد ۴۰۰ به اعتبار تعهدنشده.
- تسویه: هزینه ۷,۴۰۰ و بانک ۲۰۰ جای پیش‌پرداخت ۷,۶۰۰ (دو ثبت بعدی).

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	۸,۰۰۰	
اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی		۷,۶۰۰
اعتبار تعهدنشده		۴۰۰

جواب: اعتبار تعهدنشده جمعاً ۶۰۰ و اعتبار مصرف‌شده ۷,۴۰۰ میلیون ریال بستانکار می‌شود.

الگوی حل: هر بار رقم قطعی‌تر شد، فرقی را به اعتبار تعهدنشده برگردان.



ثبت مالی: تسویه پیش‌پرداخت

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
هزینه‌های سال جاری	۷,۴۰۰	
بانک پرداخت	۲۰۰	
پیش‌پرداخت سال جاری		۷,۶۰۰

ثبت بودجه‌ای: تسویه پیش‌پرداخت

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی	۷,۶۰۰	
اعتبار مصرف‌شده		۷,۴۰۰
اعتبار تعهدنشده		۲۰۰

علی‌الحساب، عیناً مانند پیش‌پرداخت (بدهکار / بستانکار)

رویداد	ثبت مالی	ثبت بودجه‌ای
پرداخت	علی‌الحساب سال جاری / بانک پرداخت	اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی / اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی
تسویه با تحویل	هزینه‌های سال جاری / علی‌الحساب سال جاری	اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی / اعتبار مصرف‌شده
واریز وجه (معمولاً برای اصلاح پرداخت اشتباه)	بانک پرداخت / علی‌الحساب سال جاری	اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی / اعتبار تعهدنشده یا اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی

نکته: در برگشت وجه غیرقطعی، اگر همان خرید از جای دیگر دنبال می‌شود اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی و اگر هزینه دیگری در نظر نیست اعتبار تعهدنشده بستانکار می‌شود.

تنخواه‌گردان پرداخت: بار اول از تنخواه‌گردان حسابداری داده و طی سال با اسناد هزینه بارها تجدید می‌شود؛ وجه تجدید از دریافتی از خزانه هم می‌آید. آخرین اسناد تجدید ندارد و مانده نقد به بانک پرداخت واریز می‌شود.

مثال حل شده | چرخه تنخواه‌گردان پرداخت کاربردار

- ✓ ۲,۵۰۰ میلیون ریال تنخواه با تأمین اعتبار قبلی به کاربردار داده شد.
- ✓ تجدید با ۲,۳۰۰ اسناد هزینه؛ پایان سال ۸۵۰ اسناد هزینه و واریز بقیه.

قدم به قدم

۱. پرداخت: تنخواه‌گردان پرداخت / بانک پرداخت و اندوخته تعهدات احتمالی / اندوخته غیرقطعی، ۲,۵۰۰.
۲. تجدید همان ثبت هزینه قطعی است (۲,۳۰۰)؛ تنخواه و اندوخته‌اش دست نمی‌خورند.
۳. تسویه آخر: واریزی = $۱,۶۵۰ = ۲,۵۰۰ - ۸۵۰$.

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
بانک پرداخت	۱,۶۵۰	
هزینه‌های سال جاری	۸۵۰	
تنخواه‌گردان پرداخت		۲,۵۰۰

جواب: هزینه چرخه $۳,۱۵۰ = ۲,۳۰۰ + ۸۵۰$ میلیون ریال و حساب تنخواه‌گردان پرداخت بسته می‌شود.

الگوی حل: تجدیدها هزینه قطعی‌اند؛ فقط تسویه آخر مبلغ تنخواه را میان اسناد و واریز پخش می‌کند.



ثبت بودجه‌ای: تسویه آخر تنخواه‌گردان پرداخت

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی	۲,۵۰۰	
اعتبار مصرف‌شده		۸۵۰
اعتبار تعهدنشده		۱,۶۵۰

نکته: واریزی ۱,۶۵۰ به اعتبار تعهدنشده (مرحله تخصیص) برمی‌گردد نه اندوخته تعهدات احتمالی، چون هزینه دیگری از آن در نظر نیست.

- پنج نوع تنخواه‌گردان در قانون محاسبات عمومی: ۱- خزانه ۲- استان ۳- حسابداری ۴- پرداخت ۵- رد سپرده؛ فقط تنخواه‌گردان پرداخت پرداخت غیرقطعی است.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ پیش‌پرداخت پیش از تعهد و تحویل است؛ علی‌الحساب برای ادای بخشی از تعهد و معمولاً پس از تحویل.
- ✓ پرداخت غیرقطعی اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی را بستانکار می‌کند و تسویه آن را به اعتبار مصرف‌شده می‌برد.
- ✓ تجدید تنخواه‌گردان پرداخت ثبت هزینه قطعی است؛ واریزی پایان سال به اعتبار تعهدنشده برمی‌گردد.

پرداخت‌های قطعی و حقوق کارکنان اولویت مطالعه: ضروری ۹ تست آخر فصل

پرداخت قطعی: پرداخت هم‌زمان با دریافت کالا و خدمات که هزینه می‌سازد؛ جز حقوق، قبلاً برایش تأمین اعتبار شده است.

ثبت مالی: پرداخت قطعی (غیر از حقوق)

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
هزینه‌های سال جاری	۱,۲۰۰	
بانک پرداخت		۱,۲۰۰

ثبت بودجه‌ای: پرداخت قطعی (غیر از حقوق)

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	۱,۲۰۰	
اعتبار مصرف‌شده		۱,۲۰۰

نکته: در هر پنج مبنای شناسایی هزینه اعتبار مصرف‌شده را بستانکار می‌کند؛ پس هزینه‌های سال جاری با اعتبار مصرف‌شده برابر است.

پرداخت حقوق: پس از کسر کسور قانونی و کسوری مانند وام و مساعده، خالص با فهرست حقوق به بانک داده می‌شود؛ تأمین اعتبار هم‌زمان است و اندوخته تعهدات احتمالی به کار نمی‌رود.

مثال حل‌شده | حقوق ماهانه با کسور در دو مبنا

✓ ناخالص حقوق ۹۰۰ و کسور بیمه و مالیات ۱۲۰ میلیون ریال؛ خالص به بانک داده شد و کسور هنوز پرداخت نشده.

قدم به قدم

۱. تعهدی تعدیل‌شده: هزینه ۹۰۰، بانک ۷۸۰، بدهی به سایر سازمان‌ها ۱۲۰ (زیر)؛ بودجه‌ای اعتبار تعهدنشده / اعتبار مصرف‌شده ۹۰۰.
۲. نقدی تعدیل‌شده (تعهد و پرداخت هر دو شرط): اکنون ۷۸۰ و هنگام پرداخت کسور ۱۲۰، هر بار با ثبت بودجه‌ای هم‌مبلغ.





شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
هزینه‌های سال جاری	۹۰۰	
بانک پرداخت		۷۸۰
بدهی به سایر سازمان‌ها		۱۲۰

جواب: هزینه این ماه در تعهدی تعدیل‌شده ۹۰۰ و در نقدی تعدیل‌شده ۷۸۰ میلیون ریال است.

الگوی حل: اول مبنا؛ تعهدی تعدیل‌شده ناخالص و نقدی تعدیل‌شده فقط مبلغ پرداخت‌شده.

فرق دو مبنا فقط در تعهد پرداخت‌نشده

مرحله	تعهدی تعدیل‌شده	نقدی تعدیل‌شده
ایجاد تعهد	کل هزینه و بدهی ثبت می‌شود	فقط بخش پرداخت‌شده هزینه است
پرداخت بعدی	بدهی / بانک پرداخت؛ بی ثبت بودجه‌ای	هزینه / بانک پرداخت، با ثبت بودجه‌ای

• حساب موقت بانکی (ماده ۶۵): پرداخت حقوق با گواهی بانک تحقق می‌یابد؛ این حساب با دادن وجه به بانک بدهکار و با گواهی بستانکار و هزینه همان زمان شناسایی می‌شود.

f قاعده: قاعده ثبت بودجه‌ای شناسایی هزینه

- ✓ با تأمین قبلی: اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی / اعتبار مصرف‌شده.
- ✓ حقوق: اعتبار تعهدنشده / اعتبار مصرف‌شده.
- ✓ تسویه غیرقطعی: اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی / اعتبار مصرف‌شده.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ پرداخت قطعی: هزینه‌های سال جاری بدهکار؛ در بودجه اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی به اعتبار مصرف‌شده.
- ✓ ثبت بودجه‌ای حقوق مستقیم از اعتبار تعهدنشده به اعتبار مصرف‌شده است.
- ✓ دو مبنای تعدیل‌شده فقط وقتی فرق دارند که تعهد ایجاد شود و پرداخت عقب بیفتد.

چرخه کامل و تراز آزمایشی اصلاح‌نشده

مرور ثبت‌های طی سال (بدهکار / بستانکار)

رویداد	ثبت بودجه‌ای	ثبت مالی
ابلاغ یا افزایش بودجه	حساب بودجه / اعتبار مصوب	ندارد
تخصیص	جاری با خزانه / اعتبار تخصیص‌یافته؛ منابع مالی قابل دریافت / اعتبار تعهدنشده	ندارد
دریافت از خزانه	درخواست وجه / منابع مالی قابل دریافت	بانک پرداخت / تنخواه‌گردان حسابداری یا دریافتی از خزانه
تأمین اعتبار	اعتبار تعهدنشده / اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	ندارد
پرداخت غیرقطعی	اندوخته تعهدات احتمالی / اندوخته پرداخت‌های غیرقطعی	پیش‌پرداخت، علی‌الحساب یا تنخواه‌گردان پرداخت / بانک پرداخت
تسویه غیرقطعی	اندوخته پرداخت‌های غیرقطعی / اعتبار مصرف‌شده (و تعهدنشده)	هزینه (و بانک) / حساب غیرقطعی
پرداخت قطعی	اندوخته تعهدات احتمالی / اعتبار مصرف‌شده	هزینه / بانک پرداخت (و اسناد هزینه پرداختی)
حقوق	اعتبار تعهدنشده / اعتبار مصرف‌شده	هزینه / بانک پرداخت و بدهی به سایر سازمان‌ها

مثال حل شده | مثال جامع: دستگاه فرضی آرمان، سال ۱۴۰۴

- ✓ مبنا تعهدی تعدیل‌شده؛ ارقام میلیون ریال.
- ✓ الف) اعتبار مصوب ۵۲,۰۰۰؛ ب) تخصیص ۹۵٪ آن؛ ج) تنخواه‌گردان حسابداری ۱۰,۰۰۰؛ د) دریافتی از خزانه ۳۵,۵۰۰.
- ✓ ه) تأمین اعتبار ۴۱,۰۰۰؛ و) پیش‌پرداخت ۳,۰۰۰، علی‌الحساب ۱,۰۰۰ و تنخواه‌گردان پرداخت ۲,۵۰۰.
- ✓ ز) تسویه نیمی از پیش‌پرداخت و علی‌الحساب با تحویل؛ ح) هزینه قطعی ۳۲,۵۰۰ که ۴,۰۰۰ آن پرداخت نشد.
- ✓ ط) حقوق ۶,۲۰۰ با ۳۵۰ کسور پرداخت‌نشده؛ ی) تسویه تنخواه با ۲,۱۰۰ اسناد و واریز ۴۰۰.

قدم به قدم

۱. تخصیص $۴۹,۴۰۰ = ۵۲,۰۰۰ \times ۹۵\%$ ؛ درخواست وجه ۴۵,۵۰۰؛ منابع مالی قابل دریافت ۳,۹۰۰.
۲. اعتبار تعهدنشده $۲,۶۰۰ = ۴۰۰ + ۶,۲۰۰ - ۴۱,۰۰۰$ ؛ اندوخته تعهدات احتمالی $۲,۰۰۰ = ۳۲,۵۰۰ - ۶,۵۰۰ - ۴۱,۰۰۰$.
۳. هزینه $۴۲,۸۰۰ = ۲,۱۰۰ + ۶,۲۰۰ + ۳۲,۵۰۰$ ؛ بانک $۵,۰۵۰ = ۴۵,۵۰۰ - ۲۸,۵۰۰ - ۶,۵۰۰ - ۴۰۰$.

شرح ارقام به میلیون ریال	بدهکار	بستانکار
هزینه‌های سال جاری	۳۲,۵۰۰	
بانک پرداخت		۲۸,۵۰۰
اسناد هزینه پرداختنی		۴,۰۰۰

جواب: جمع هر دو ستون تراز ۲۰۰,۶۵۰ میلیون ریال است (جدول زیر).

الگوی حل: مانده‌های بودجه‌ای را از زنجیره اعتبار و مانده‌های مالی را از گردش بانک بگیر و با رابطه‌های کنترلی بسنج.

تراز آزمایشی اصلاح‌نشده آرمان، ۲۹ اسفند ۱۴۰۴

حساب	بدهکار	بستانکار
حساب بودجه		
جاری با خزانه		۵۲,۰۰۰
منابع مالی قابل دریافت		۴۹,۴۰۰
درخواست وجه		۳,۹۰۰
اعتبار مصوب		۴۵,۵۰۰
اعتبار تخصیص‌یافته	۵۲,۰۰۰	
اعتبار تعهدنشده	۴۹,۴۰۰	
اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی	۲,۶۰۰	
اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی	۲,۰۰۰	
اعتبار مصرف‌شده	۲,۰۰۰	
بانک پرداخت		۴۲,۸۰۰
هزینه‌های سال جاری	۵,۰۵۰	
پیش‌پرداخت سال جاری	۴۲,۸۰۰	
علی‌الحساب سال جاری	۱,۵۰۰	
تنخواه‌گردان حسابداری	۵۰۰	
دریافتی از خزانه		۱۰,۰۰۰
اسناد هزینه پرداختنی		۳۵,۵۰۰
بدهی به سایر سازمان‌ها		۴,۰۰۰
جمع	۲۰۰,۶۵۰	۲۰۰,۶۵۰



f قاعده: رابطه‌های کنترلی تراز آزمایشی اصلاح‌نشده

- ✓ حساب بودجه = اعتبار مصوب؛ جاری با خزانه = اعتبار تخصیص‌یافته؛ هزینه‌ها = اعتبار مصرف‌شده.
- ✓ اندوخته پرداخت‌های غیرقطعی = پیش‌پرداخت + علی‌الحساب + تنخواه‌گردان پرداخت.
- ✓ اعتبار تخصیص‌یافته = اعتبار تعهدنشده + دو اندوخته + اعتبار مصرف‌شده؛ اعتبار مصوب = همین + اعتبار تخصیص‌نیافته.
- ✓ پس از تسویه تنخواه پرداخت: وجوه مصرف‌نشده = درخواست وجه - (هزینه‌ها + پیش‌پرداخت + علی‌الحساب).
- ✓ مانده بانک پرداخت = وجوه مصرف‌نشده + بدهی‌ها.

نکته: وجوه مصرف‌نشده، وجه دریافتی است که نه پرداخت شده و نه برایش تعهد ایجاد شده؛ با مانده بانک یکی نیست. در مثال: $44,800 - 45,500 = 700$ ولی بانک $5,050$ است و تفاوت $4,350$ همان بدهی‌هاست. برگشت آن به خزانه (ماده ۶۳) در عملیات پایان سال می‌آید.

★ نکات مهم این مبحث

- ✓ در تراز اصلاح‌نشده حساب‌های بودجه‌ای و مالی یکدیگر را کنترل می‌کنند؛ مثلاً هزینه‌ها برابر اعتبار مصرف‌شده است.
- ✓ اعتبار تخصیص‌یافته میان اعتبار تعهدنشده، دو اندوخته و اعتبار مصرف‌شده پخش می‌شود.
- ✓ مانده بانک = وجوه مصرف‌نشده + بدهی‌ها؛ این دو با هم یکی نیستند.





قاعده‌ها و طبقه‌بندی‌ها

۱. اعتبار تخصیص نیافته = اعتبار مصوب - اعتبار تخصیص یافته
۲. منابع مالی قابل دریافت = اعتبار تخصیص یافته - درخواست وجه
۳. درخواست وجه = تنخواه‌گردان حسابداری + دریافتی از خزانه
۴. اعتبار تخصیص یافته = اعتبار تعهد نشده + اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی + اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی + اعتبار مصرف شده
۵. هزینه‌های سال جاری = اعتبار مصرف شده
۶. اندوخته اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی = پیش‌پرداخت + علی‌الحساب + تنخواه‌گردان پرداخت
۷. وجوه مصرف نشده = درخواست وجه - (هزینه‌ها + پیش‌پرداخت + علی‌الحساب) (پس از تسویه تنخواه‌گردان پرداخت)
۸. مانده بانک پرداخت = وجوه مصرف نشده + اسناد هزینه پرداختی + بدهی به سایر سازمان‌ها
۹. واریزی تسویه تنخواه‌گردان پرداخت = مبلغ تنخواه - اسناد هزینه آخر
۱۰. هزینه با تأمین قبلی: اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی - اعتبار مصرف شده؛ حقوق: اعتبار تعهد نشده - اعتبار مصرف شده

تعریف‌های کلیدی

تخصیص اعتبار	مجوز خرج ادواری (سه‌ماهه) متناسب با وصول درآمدها؛ ابلاغ سازمان برنامه و بودجه، پرداخت وجه با خزانه
تأمین اعتبار	تعیین کالا و خدمات مورد نیاز و کنار گذاشتن مبلغ برآوردی آن از ردیف بودجه
تنخواه‌گردان حسابداری	وجه اول سال خزانه به ذیحساب برای پرداخت‌ها تا تکمیل فرایند بودجه (ماده ۲۶)
دریافتی از خزانه	وجوهی که طی فرایند جاری بودجه، جدا از تنخواه، از خزانه دریافت می‌شود
پیش‌پرداخت	پرداخت بر پایه حکم یا قرارداد، پیش از انجام تعهد (ماده ۲۸)
علی‌الحساب	پرداخت برای ادای بخشی از تعهد (ماده ۲۹)
تنخواه‌گردان پرداخت	وجه ذیحساب به مأموران مجاز از محل تنخواه‌گردان حسابداری، تجدیدشونده با اسناد هزینه (ماده ۲۷)
حساب موقت بانکی	حساب واسطه حقوق تا گواهی بانک درباره واریز به حساب کارکنان (ماده ۶۵)

دام‌های تستی

۱ اعتبار مصوب پس از تخصیص

طراح تست ادعا می‌کند با ابلاغ تخصیص، مانده حساب اعتبار مصوب کم می‌شود. **مواظب باشید:** در روش دوطرفه، تخصیص در **جاری با خزانه** و اعتبار **تخصیص یافته** ثبت می‌شود و اعتبار مصوب دست نمی‌خورد. **ص ۱۱۹**

۲ تخصیص یا تأمین

طراح تست تعریف تأمین اعتبار را به تخصیص اعتبار می‌دهد یا برعکس. **مواظب باشید:** تخصیص مجوز خرج سه‌ماهه‌ای است که سازمان برنامه و بودجه ابلاغ می‌کند و **تأمین اعتبار** تعیین کالا و خدمات مشخص در خود دستگاه. **ص ۱۲۱**

۳ پیش‌پرداخت یا علی‌الحساب

طراح تست زمان این دو پرداخت را نسبت به تعهد و تحویل جابه‌جا می‌کند. **مواظب باشید:** **پیش‌پرداخت** پیش از تعهد و تحویل است؛ **علی‌الحساب** ادای بخشی از تعهد و معمولاً پس از تحویل، وقتی قیمت قطعی معلوم نیست. **ص ۱۲۲**

۴ ثبت بودجه‌ای حقوق

طراح تست برای حقوق، اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی را بدهکار می‌کند. **مواظب باشید:** حقوق تأمین اعتبار جدا ندارد؛ **اعتبار تعهد نشده** بدهکار و **اعتبار مصرف شده** بستانکار می‌شود. **ص ۱۲۵**

۵ واریزی تنخواه‌گردان پرداخت

طراح تست مانده واریزی پایان سال را به اندوخته اعتبار تعهدات احتمالی برمی‌گرداند. **مواظب باشید:** برای این مانده هزینه دیگری در نظر نیست؛ **اعتبار تعهد نشده** بستانکار می‌شود. **ص ۱۲۴**

۶ وجوه مصرف نشده و مانده بانک

طراح تست مانده بانک پرداخت را همان وجوه مصرف نشده می‌گیرد. **مواظب باشید:** **مانده بانک پرداخت** برابر وجوه مصرف نشده به اضافه **اسناد هزینه پرداختی** و بدهی به سایر سازمان‌هاست. **ص ۱۲۷**





پایان نمونه رایگان

بقیه‌اش در فایل کامل است

در این نمونه ۱۱ صفحه از ۲۹۹ صفحه را دیدید.

۳

آزمون جامع

۱۱

فصل درسنامه فشرده

۹۰۸

تست با پاسخ تشریحی

۲۹۹

صفحه

فایل کامل، فصل به فصل

فصل	عنوان	تست آخر فصل	از صفحه
بخش اول: مبانی حسابداری دولتی			
۱	کلیات حسابداری دولتی	۶۱	۴
۲	اصول، استانداردها و حساب‌های مستقل	۹۳	۲۲
۳	مبانی حسابداری و تبدیل آن‌ها به یکدیگر	۷۱	۵۰
۴	مراحل تشخیص و وصول درآمد و مراحل انجام هزینه	۶۲	۷۲
بخش دوم: حساب‌های مستقل وجوه و ثبت‌ها			
۵	حساب مستقل وجوه عمومی (خزانه)	۸۵	۹۱
۶	حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای (۱): ثبت‌های طی سال	۷۸	۱۱۷
۷	حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای (۲): عملیات پایان سال و صورت‌های مالی	۷۵	۱۴۳
۸	حساب مستقل وجوه اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (عمرانی)	۱۰۵	۱۷۰
۹	درآمدهای اختصاصی	۷۰	۲۰۳
۱۰	وجوه امانی (سپرده‌ها و بازنشستگی)	۶۰	۲۲۹
بخش سوم: مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی			
۱۱	مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی	۷۳	۲۴۹
جمع		۸۳۳	

- ✓ هر فصل: درسنامه فشرده با برچسب اولویت مطالعه، جدول و کادر قاعده، مثال حل‌شده با الگوی حل و برگه جمع‌بندی یک‌صفحه‌ای.
- ✓ زیر پاسخ هر تست نوشته شده مطلبش در کدام صفحه درسنامه است.
- ✓ ۳ آزمون جامع ۲۵ سؤالی، هر آزمون برای یک گروه از فصل‌ها، با سؤال‌هایی که در تست فصل‌ها نیامده‌اند؛ ویرایش‌های بعدی برای خریداران رایگان است.

دانلود فایل کامل pdf از بژیک

دانلود جزوه و تست حسابداری دولتی استخدامی ۱۴۰۵ با نمونه رایگان pdf

bzhik.ir

