



# نظام حسابداری بخش عمومی

بخش اول :

حسابداری عملیات جاری، حسابداری حقوق و مزایای مستمر کارکنان  
و حسابداری عملیات سرمایه ای

تهیه و تنظیم :

اداره دقتداری و تنظیم حسابها

دی ماه ۱۳۹۴

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## فهرست مطالب :

۱	کلیات	فصل ۱
۲۱	مسابرداری عملیات جاری	فصل ۲
۴۵	مسابرداری حقوق و مزایای مستمر کارکنان	فصل ۳
۵۲	مسابرداری عملیات سرمایه‌ای	فصل ۴

فصل اول

کلیات

## مقدمه

نظام حسابداری بخش عمومی، مجموعه‌ای متشکل از مفاهیم، مفروضات، استانداردها، رویه‌ها و دستورالعمل‌های حسابداری به منظور شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارشگری رویدادهای مالی واحدهای گزارشگر است. مبانی نظری و پشتوانه تئوریک دستورالعمل‌های حسابداری این مجموعه، مفاهیم نظری و استانداردهای حسابداری بخش عمومی کشور می‌باشد که در سازمان حسابرسی و با مشارکت معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و دیوان محاسبات کشور تدوین و تصویب شده است. براین اساس تعاریف عناصر صورت‌های مالی نیز مبتنی بر این استانداردها و ماده (۷۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت خواهد بود. واحدهای گزارشگر مکلف‌اند نظام حسابداری و گزارشگری مالی خود را از سال ۱۳۹۴ بر مبنای استانداردهای مصوب بخش عمومی و دستورالعمل‌های حسابداری ابلاغی از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی که بر این مبنای تهیه شده است طراحی نمایند.

اهداف اصلی نظام حسابداری بخش عمومی را می‌توان در سه گروه به شرح زیر طبقه بندی نمود:

- ۱- کمک به بخش عمومی برای ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی عمومی؛
- ۲- تامین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان از گزارشات مالی واحدهای گزارشگر و
- ۳- ایجاد بستر لازم جهت استخراج و محاسبه دقیق بهای تمام شده برنامه‌ها، فعالیت‌ها، خدمات و محصولات در راستای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد.

## ساختار نظام حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی

نظام حسابداری بخش عمومی کشور دارای اجزای متعددی می‌باشد که هر یک به تفصیل در این نظام، تعریف و محدوده آن مشخص شده است. این اجزا شامل: مفاهیم، مفروضات و استانداردها، ساختار و تشکیلات بخش مالی، فهرست حساب‌ها، روش گردش عملیات، کدگذاری مراکز هزینه، دستورالعمل‌های حسابداری، نحوه رسیدگی و گزارشگری مالی و مدیریتی است.

اجزای نظام حسابداری بخش عمومی به صورت یک زنجیره متصل به هم می‌باشند، لذا رعایت تمامی اجزا برای دستیابی به اهداف فوق الذکر ضروری است. مجموعه حاضر تنها بخشی از نظام حسابداری بخش عمومی را تشکیل می‌دهد.

## مفاهیم و تعاریف

با توجه به اینکه مبنای تهیه دستورالعمل‌های حسابداری نظام حسابداری، مفاهیم نظری و استانداردهای حسابداری بخش عمومی می‌باشد، لذا تعاریف و گزارشهای مورد استفاده در این نظام بر اساس استانداردهای مذکور به شرح ذیل است.

### الف- تعاریف

۱. **مبنای تعهدی:** مبنایی است که بر اساس آن معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع (و نه فقط در زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد) شناسایی و در اسناد و مدارک حسابداری ثبت می‌شود و در صورتهای مالی دوره مربوط انعکاس می‌یابد. عناصر شناسایی شده بر اساس مبنای تعهدی شامل داراییها، بدهیها، ارزش خالص، درآمدها و هزینه‌ها هستند.
۲. **سال مالی:** یکسال هجری شمسی است که از اول فروردین ماه هر سال آغاز و به پایان اسفند ماه همان سال ختم می‌شود.
۳. **دارایی:** منبع تحت کنترلی است که برای واحد گزارشگر دارای خدمات بالقوه و یا منافع اقتصادی آتی باشد.
۴. **بدهی:** تعهد فعلی واحد گزارشگر است که ایفای آن مستلزم خروج منافع از واحد گزارشگر خواهد بود.
۵. **ارزش خالص:** عبارت است از ارزش کل داراییها منهای ارزش کل بدهیهای واحد گزارشگر.
۶. **درآمد:** عبارت است از افزایش در داراییها، کاهش در بدهیها، و یا ترکیبی از هر دو که منجر به افزایش ارزش خالص طی دوره می‌شود.
۷. **هزینه:** عبارت است از کاهش در داراییها، افزایش در بدهیها، یا ترکیبی از هر دو که منجر به کاهش ارزش خالص طی دوره می‌شود.

### ب- گزارشگری مالی بخش عمومی

استانداردهای حسابداری بخش عمومی چارچوبی را فراهم می‌کند تا طبق آن واحدهای گزارشگر بخش عمومی رویدادهای مالی خود را شناسایی و ثبت نمایند. همچنین این استانداردها چارچوبی را برای گزارشگری مالی بخش عمومی در قالب صورتهای مالی فراهم می‌کند. هدف استاندارد مذکور تعیین مبنای ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی یک واحد گزارشگر به منظور حصول اطمینان از قابلیت مقایسه با صورتهای مالی دوره‌های قبل آن واحد و صورتهای مالی سایر واحدهای گزارشگر است.

## ج- اهداف صورت‌های مالی

۱- ارایه اطلاعاتی درباره وضعیت مالی و تغییر در وضعیت مالی یک واحد گزارشگر است که برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان در اتخاذ تصمیمات اقتصادی و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مفید واقع شود. به منظور دستیابی به این هدف، در صورت‌های مالی یک واحد گزارشگر، اطلاعاتی درباره موارد زیر ارائه می‌شود:

- انواع و میزان منابع در دسترس برای ارائه خدمات در دوره جاری و دوره‌های آتی و کفایت منابع هر سال برای مصارف همان سال؛
- میزان، منشا و نحوه استفاده از منابع تحصیل شده طی دوره گزارشگری؛
- بهای تمام شده خدمات ارائه شده طی دوره و محل تأمین منابع آن؛
- نحوه مصرف منابع و انطباق آن با بودجه‌های مصوب؛
- خدمات آتی پیش‌بینی شده از جمله اطلاعات راجع به پیش‌بینی بهای تمام شده، میزان و منشا منابع مورد نیاز برای آن.

۲- به منظور دستیابی به این اهداف در صورت‌های مالی یک واحد گزارشگر، اطلاعاتی درباره موارد زیر افشا می‌شود:

الف) دارایی‌ها (ب) بدهی‌ها (پ) ارزش خالص (ت) درآمدها (ث) هزینه‌ها (ج) سایر تغییرات در ارزش خالص

۳- اگر چه اطلاعات مندرج در صورتهای مالی می‌تواند در دستیابی به اهداف صورت‌های مالی، مربوط تلقی شود اما احتمال تأمین تمام این اهداف بعید به نظر می‌رسد؛ اطلاعات مکمل از جمله اطلاعات غیرمالی می‌تواند همراه با صورت‌های مالی تصویر جامع‌تری از فعالیت‌های واحد گزارشگر طی دوره ارایه نماید.

## د- اجزای صورت‌های مالی

مجموعه کامل صورت‌های مالی شامل اجزای زیر است :

(۱) صورت وضعیت مالی

(۲) صورت تغییرات در وضعیت مالی

(۳) گردش حساب تغییرات در ارزش خالص

(۴) صورت مقایسه بودجه و عملکرد و

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

ارایه صورت جریان وجوه نقد در واحدهای گزارشگر مشمول استانداردهای حسابداری بخش عمومی، اختیاری است.

## نکات اصلی:

### الف- صورت وضعیت مالی باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:

۱) موجودی نقد ۲) حسابها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات مبادله‌ای ۳) حسابها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات غیرمبادله‌ای ۴) سرمایه‌گذاری‌ها ۵) موجودی مواد و کالا ۶) پیش پرداخت‌ها ۷) دارایی‌های ثابت مشهود ۸) دارایی‌های نامشهود ۹) حسابها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات مبادله‌ای ۱۰) حسابها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات غیرمبادله‌ای ۱۱) پیش دریافت‌ها ۱۲) ذخایر ۱۳) بدهی‌های بلندمدت ۱۴) حسابها و اسناد پرداختی بلندمدت ۱۵) ارزش خالص.

### ب- صورت تغییرات در وضعیت مالی باید حداقل حاوی اقلام اصلی زیر باشد:

۱) درآمدها ۲) هزینه‌ها (به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت) ۳) درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت ۴) وجوه ارسالی

به خزانه



**واحد گزارشگر نمونه**

**صورت وضعیت مالی**

**در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲**

۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	یادداشت	بدهی‌ها و ارزش خالص	۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	یادداشت	دارایی‌ها
میلیون ریال	میلیون ریال			میلیون ریال	میلیون ریال		
			<b>بدهی‌های جاری</b>				<b>دارایی‌های جاری</b>
.....	.....		حساب‌ها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات مبادله ای	.....	.....		موجودی نقد
.....	.....		حساب‌ها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات غیرمبادله‌ای	.....	.....		حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات مبادله ای
.....	.....		حصه جاری حسابها و اسناد پرداختی بلندمدت	.....	.....		حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات غیرمبادله‌ای
.....	.....		پیش دریافت‌ها	.....	.....		سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت
.....	.....		سایر بدهی‌های جاری	.....	.....		موجودی مواد و کالا
.....	.....		جمع بدهی‌های جاری	.....	.....		پیش پرداخت‌ها
			<b>بدهی‌های غیر جاری</b>	.....	.....		جمع دارایی‌های جاری
.....	.....		حساب‌ها و اسناد پرداختی بلندمدت	.....	.....		<b>دارایی‌های غیر جاری</b>
.....	.....		ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	.....	.....		دارایی‌های ثابت مشهود
.....	.....		سایر بدهی‌های غیر جاری	.....	.....		دارایی‌های نامشهود
.....	.....		جمع بدهی‌های غیر جاری	.....	.....		سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
			<b>ارزش خالص</b>	.....	.....		سایر دارایی‌ها
.....	.....		ارزش خالص پایان دوره	.....	.....		جمع دارایی‌های غیر جاری
.....	.....		مازاد تجدید ارزیابی	.....	.....		
.....	.....		تفاوت‌های تسعیر عملیات خارجی	.....	.....		
.....	.....		جمع ارزش خالص	.....	.....		
.....	.....		<b>جمع بدهی‌ها و ارزش خالص</b>	.....	.....		<b>جمع دارایی‌ها</b>

یادداشت‌های توضیحی ..... تا ..... مندرج در صفحات ..... تا ..... ، جزء لاینفک صورت‌های مالی است.

**واحد گزارشگر نمونه**  
**صورت تغییرات در وضعیت مالی**  
**برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲**

سال ۱۳۰۱		سال ۱۳۰۲		یادداشت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
				درآمدها
	.....		.....	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
	.....		.....	دریافتی از خزانه از محل درآمدهای اختصاصی
	.....		.....	کمک‌های بلاعوض دریافتی
	.....		.....	سایر درآمدها
	.....		.....	جمع
				هزینه‌ها
	(.....)		(.....)	جبران خدمت کارکنان
	(.....)		(.....)	استفاده از کالاها و خدمات
	(.....)		(.....)	مصرف سرمایه‌های ثابت
	(.....)		(.....)	بهره (سود)
	(.....)		(.....)	یارانه
	(.....)		(.....)	کمک‌های بلاعوض
	(.....)		(.....)	منافع (مزایای) اجتماعی
	(.....)		(.....)	سایر هزینه‌ها
	(.....)		(.....)	جمع
				درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت
	.....		.....	مالیات و عوارض
	.....		.....	درآمد حاصل از مالکیت دولت
	.....		.....	فروش کالا و خدمات
	.....		.....	جرایم و خسارات
	.....		.....	سایر
	.....		.....	جمع
	(.....)		(.....)	وجوه ارسالی به خزانه
	.....		.....	خالص تغییر در وضعیت مالی
	.....		.....	
				<b>گردش حساب تغییرات در ارزش خالص</b>
	.....		.....	ارزش خالص در ابتدای سال
	.....		.....	دارایی‌های دریافتی
	(.....)		(.....)	دارایی‌های انتقالی
	.....		.....	تعدیلات سنواتی
	.....		.....	ارزش خالص در ابتدای سال - تعدیل شده
	.....		.....	خالص تغییر در وضعیت مالی
	.....		.....	ارزش خالص در پایان سال

یادداشت‌های توضیحی ..... تا ..... مندرج در صفحات ..... تا ..... ، جزء لاینفک صورتهای مالی است.

واحد گزارشگر نمونه (عنوان دستگاه اجرایی .... ردیف دستگاه اجرایی...)

صورت مقایسه بودجه و عملکرد

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲

تفاوت بودجه	عملکرد بر مبنای قابل مقایسه	بودجه		یادداشت
		نهایی	اولیه	
ریال	ریال	ریال	ریال	
...	...	...	...	منابع
...	...	...	...	دریافتی از محل اعتبارات هزینه عمومی
...	...	...	...	دریافتی از محل اعتبارات هزینه اختصاصی
...	...	...	...	دریافتی از محل اعتبارات تملک داراییهای سرمایه‌ای
...	...	...	...	دریافتی از محل اعتبارات تملک داراییهای مالی
...	...	...	...	جمع منابع
...	...	...	...	مصارف
(...)	(...)	(...)	(...)	هزینه‌های عمومی
(...)	(...)	(...)	(...)	هزینه‌های اختصاصی
(...)	(...)	(...)	(...)	تملك داراییهای سرمایه‌ای
(...)	(...)	(...)	(...)	تملك داراییهای مالی
(...)	(...)	(...)	(...)	جمع مصارف
...	...	...	...	مازاد وجوه مصرف نشده
...	...	...	...	وجوه دریافتی از طرف دولت
...	...	...	...	درآمدهای عمومی
...	...	...	...	درآمدهای اختصاصی
...	...	...	...	واگذاری داراییهای سرمایه‌ای
...	...	...	...	واگذاری داراییهای مالی
...	...	...	...	جمع

یادداشت‌های توضیحی ..... تا ..... جزء لاینفک صورتهای مالی است.

## ساختار حساب‌ها

حساب‌های واحد گزارشگر در دو بخش حساب‌های اصلی و تفصیلی به شرح ذیل طبقه بندی می‌شوند:

### ۱- حساب‌های اصلی

این حساب‌ها به منظور ایجاد مبانی مورد نیاز جهت تهیه، جمع آوری، شناسایی و کنترل رویدادهای مالی و ارایه گزارش‌های مالی لازم به کار می‌روند. بر این اساس حساب‌های اصلی، آثار مالی رویدادها و تعهدات ایجاد شده در دفاتر مالی مربوط شناسایی، طبقه بندی و نگهداری می‌گردد. حساب‌های اصلی نیز بر حسب ماهیت، اهمیت ارقام تشکیل دهنده، فراوانی کاربرد، میزان گردش طی دوره، اصول و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری طبقه بندی می‌شوند. این حساب‌ها که در مجموع یک حساب لاینفک را تشکیل می‌دهند و شامل حساب کل و حساب یا حساب‌های معین می‌باشند، در چهار طبقه اصلی به شرح ذیل قرار می‌گیرند.



### ۲- حساب‌های تفصیلی

حساب‌های تفصیلی با توجه به نیازهای اطلاعاتی مربوط در جدول فهرست حساب‌ها تعریف و به کار گرفته می‌شود.

### ۳- ساخت و کدگذاری حساب‌های اصلی

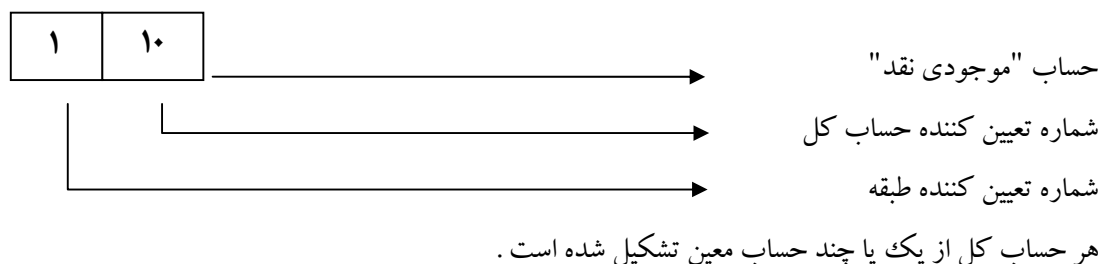
به منظور ایجاد مبانی مورد نیاز جهت تهیه، جمع آوری، شناسایی و کنترل رویدادهای مالی و ارایه گزارش‌های مالی لازم، استفاده از کدهای دارای منطق طی جدولی تحت عنوان **جدول گروه حساب‌ها و حساب‌های کل** و فهرستی تحت عنوان **فهرست حساب‌های کل**، برای کدگذاری حساب‌ها در نظر گرفته شده است. **جدول گروه حساب‌ها و حساب‌های کل** منعکس کننده طبقه بندی کلی و نحوه شماره گذاری حساب‌های کل است. این جدول، تفکیک حساب‌های **صورت وضعیت مالی**، **صورت تغییرات در وضعیت مالی** و **حساب‌های کنترلی** را نشان می‌دهد.

### ۳-۱) طبقه حساب‌ها

طبقه اصلی حساب‌ها را طبقه حساب‌ها تشکیل می‌دهد و هر طبقه حساب از تعدادی حساب کل تشکیل شده است. اولین رقم سمت چپ در شماره کلیه حساب‌ها، نشان دهنده طبقه حساب‌ها می‌باشد؛ در گروه بندی طبقه حساب‌های ۱ تا ۳، حساب‌های صورت وضعیت مالی و طبقه‌های ۴ تا ۷ حساب‌های صورت تغییرات در وضعیت مالی، طبقه ۸ حساب‌های انتظامی و طبقه ۹ حساب‌های بودجه‌ای را تشکیل می‌دهند.

### ۳-۲) حساب‌های کل

حساب‌های کل، حساب‌هایی هستند که دفتر کل بر اساس آنها طبقه بندی و تفکیک گردیده و تراز آزمایشی و صورت‌های مالی اساساً بر مبنای آنها تنظیم می‌گردد. شماره حساب‌های کل از ۳ رقم تشکیل شده است اولین رقم سمت چپ نشان دهنده طبقه حساب و ارقام دیگر تقسیم بندی داخلی طبقه در تعیین حساب کل می‌باشد. به عنوان مثال:



### ۳-۳) حساب‌های معین

حساب‌های معین که اجزای حساب‌های کل را تشکیل می‌دهند، مهمترین سطح از لحاظ گزارشگری و عملیات حسابداری می‌باشند.

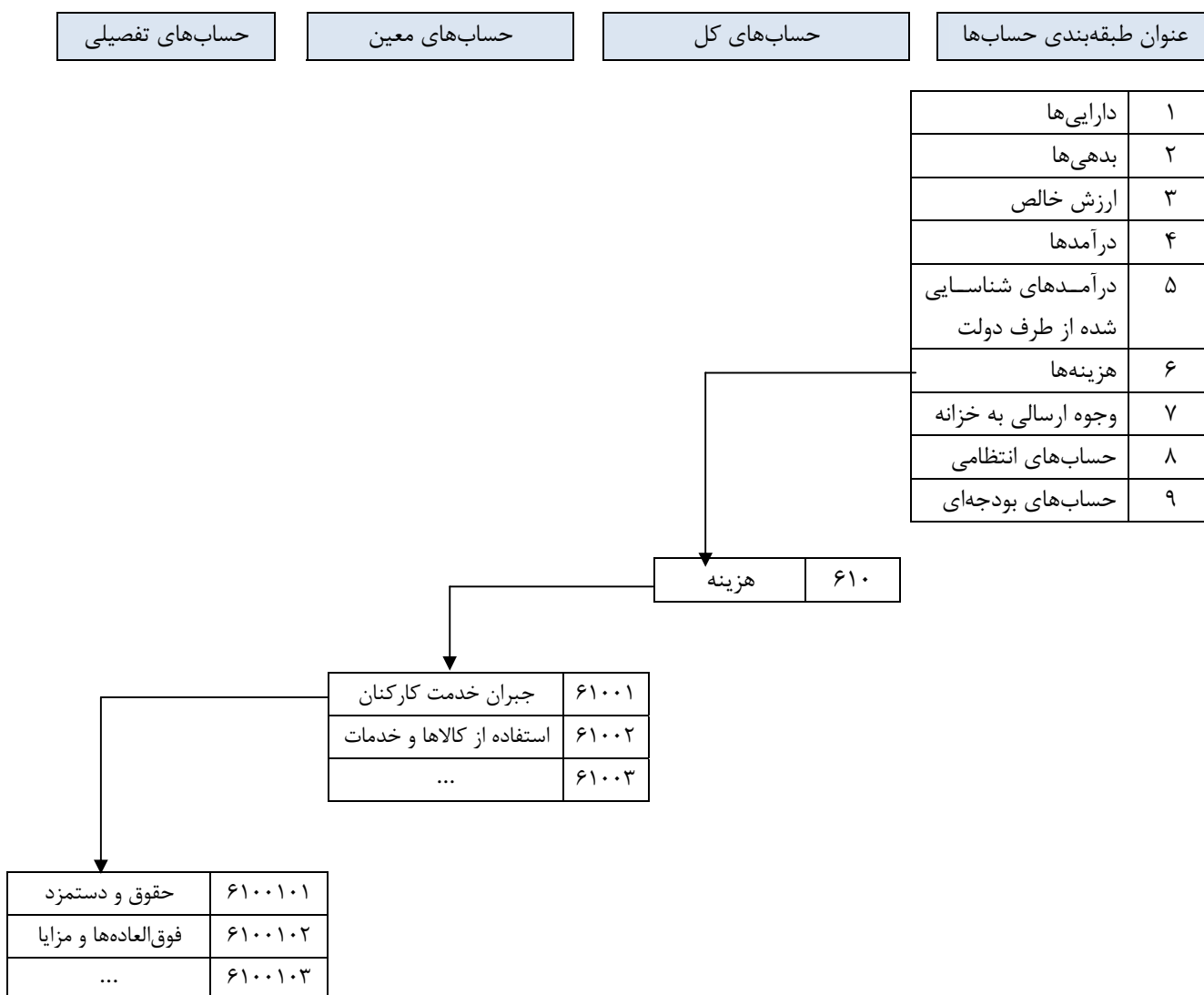
### ۳-۴) عوامل هزینه و مراکز هزینه<sup>۱</sup>

از آنجایی که ثبت، نگهداری و کنترل هزینه‌های هر یک از مراکز هزینه اهمیت ویژه ای دارد لذا ضروری است هر یک از عوامل هزینه به هنگام تحقق و ثبت در حساب‌ها به مراکز هزینه مربوط ردیابی شده و در حساب‌ها شناسایی شوند. تجميع

<sup>۱</sup> مراکز هزینه به عنوان یکی از اجزاء مراکز فعالیت تلقی می‌شود.

هزینه‌ها در مراکز هزینه به عنوان ورودی سیستم حسابداری بهای تمام شده مورد استفاده قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر اطلاعات مالی حاصل از سیستم حسابداری دولتی از طریق این مراکز وارد سیستم حسابداری بهای تمام شده می‌شود تا با استفاده از اطلاعات عملکردی موجود در این سیستم، بهای تمام شده فعالیت‌ها، خدمات و محصولات محاسبه گردد.

### تصویر کلی ساخت و کدگذاری حساب‌ها



## اصول و مفروضات

در این مجموعه، نگرش کلی به سوی ایجاد بسترهای مناسب جهت اجرایی شدن استانداردهای حسابداری بخش عمومی و متعاقباً استقرار سیستم حسابداری تعهدی در واحدهای گزارشگر دولتی می‌باشد. لذا اصول و مفروضات کلی به نحوی ارائه شده است که بتوان با مکانیزه کردن سیستم حسابداری، ضمن افزایش کنترل‌های داخلی، نیازهای اطلاعاتی و مالی سطوح مختلف مدیریت واحدهای گزارشگر و سایر مراجع نظارتی و ذینفع را با ارائه گزارشات مالی و مدیریتی به هنگام برطرف نماید.

در نظام حسابداری مذکور، رعایت ملاحظات مندرج در قوانین و مقررات مربوط، استانداردهای حسابداری بخش عمومی کشور و همچنین پیش‌نیازهای حسابداری قیمت تمام شده مدنظر قرار گرفته است و بر این اساس تعاریف هزینه، درآمد، دارایی‌ها و یا بدهی‌ها و نیز ارزش خالص منطبق با استانداردهای حسابداری بخش عمومی و ماده (۷۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت می‌باشد. بر این اساس اصول و مفروضات زیر بایستی جهت شناخت و گزارشگری رویدادهای مالی واحدهای گزارشگر در ارتباط با کلیه منابع در اختیار آن بر مبنای رویکرد حسابداری تعهدی مدنظر قرار گیرد:

۱- سال مالی یک سال هجری شمسی است که از اول فروردین ماه آغاز و به پایان اسفند ماه ختم می‌شود. طبق ماده‌ی واحده قانون اصلاح مواد (۶۳) و (۶۴) قانون محاسبات عمومی کشور، مهلت تعهد و پرداخت هزینه‌های جاری و عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) اعم از این که از محل اعتبارات عمومی و یا اختصاصی تامین شده و تا پایان سال مالی توسط خزانه‌داری کل در اختیار ذیحسابی دستگاه‌های ذیربط قرار گرفته باشند، به ترتیب برای هزینه‌های جاری پایان فروردین ماه و هزینه‌های عمرانی پایان تیرماه سال بعد می‌باشد. بر این اساس کلیه تعهداتی که از محل منابع سال قبل در دوره متمم ایجاد و پرداخت شده است، بایستی به تاریخ پایان سال مالی قبل شناسایی گردد. شایان ذکر است؛ مانده وجوه مصرف نشده سال قبل که در مهلت قانونی مقرر به حساب‌های خزانه برگشت داده می‌شود، به عنوان وجوه ارسالی به خزانه در دفاتر سال بعد شناسایی می‌شود.

۲- طبق بند (و) ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، کلیه اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی و کمک‌ها و سایر اعتبارات و ردیف‌های مندرج در جداول قوانین بودجه سنواتی، بر اساس مفاد موافقتنامه‌های متبادله دستگاه با سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و در حدود ابلاغ و تخصیص اعتبار قابل تعهد، پرداخت و

هزینه می‌باشد. با این وجود، چنانچه تعهدی مازاد بر حدود تعیین شده ایجاد گردد، ضروری است این تعهدات در مقابل حساب

ذخیره هزینه‌های تحقق یافته شناسایی شوند، بدیهی است برای این گونه تعهدات امکان تامین اعتبار وجود ندارد.

۳- در این نظام، فهرست حساب‌های عملیات جاری، سرمایه‌ای و ... مشترک می‌باشد و مجموعه‌ی صورت‌های مالی واحد گزارشگر به صورت واحد تهیه و ارائه می‌شود. علت تفکیک‌های انجام شده تنها تسهیل در آموزش و یادگیری بخش‌های مختلف نظام حسابداری بخش عمومی است.

۴- کلیه دارایی‌های ثابت مشهود واحد گزارشگر طبق استاندارد حسابداری بخش عمومی شماره (۵) با عنوان دارایی‌های ثابت مشهود و شیوه‌نامه مربوط در حساب‌ها شناسایی خواهند شد.

۵- دارایی‌های مزبور حسب مورد از طریق فرآیند استهلاک و با توجه به مراکز استفاده کننده به عنوان هزینه استهلاک دوره شناسایی و در حساب‌ها ثبت می‌شوند. استهلاک دوره معمولاً در صورت تغییرات در وضعیت مالی منعکس می‌شود، با این حال در برخی شرایط، منافع اقتصادی یا خدمات بالقوه آتی دارایی صرف تولید سایر دارایی‌های واحد گزارشگر می‌گردد. در این حالت، استهلاک، بخشی از بهای تمام شده دارایی دیگر را تشکیل می‌دهد و در مبلغ دفتری آن منظور می‌شود.

۶- با عنایت به این که مبنای تکمیل فرم‌های عملکرد بودجه و صورت مقایسه بودجه و عملکرد واحد گزارشگر حساب‌های بودجه‌ای می‌باشد و عملکرد بودجه‌ی سال جاری و سال‌های قبل در سطح تفصیلی حساب‌های بودجه‌ای به ترتیب با عناوین سال جاری و انتقالی شناسایی می‌شوند، لذا در صورت شناسایی رویدادهای مالی مرتبط با حساب‌های بودجه‌ای سال‌های قبل، حسب مورد حساب‌های بودجه‌ای مربوط در سطح تفصیلی انتقالی تعدیل می‌گردند.

۷- گزارشگری مالی واحد گزارشگر در پایان دوره مالی شامل دو بخش ارائه‌ی مجموعه کامل صورت‌های مالی و فرم‌های عملکرد بودجه می‌باشد.

۸- با عنایت به این که برای تهیه صورت‌های مالی بایستی مواردی مانند مطالبات مشکوک الوصول، عمر مفید و ارزش باقیمانده دارایی‌های ثابت مشهود به صورت برآوردی تعیین شود، ممکن است گذشت زمان و دستیابی به اطلاعات بیشتر، تغییر در برآوردها را ضروری سازد. از آنجایی که برآوردهای جدید حاوی اطلاعاتی است که در دوره‌های گذشته موجود نبوده



است، نیازی به اصلاح مانده‌های ابتدای دوره یا تجدید رایه صورت‌های مالی نمی‌باشد. بر این اساس، واحد گزارشگر اثرات انباشته تغییر در برآورد را شناسایی نمی‌کند. ممکن است در تهیه صورت‌های مالی واحد گزارشگر اشتباهاتی رخ داده باشد که در سال جاری کشف گردد، اصلاح آن‌ها با تسری به گذشته و تجدید رایه صورت‌های مالی انجام می‌گیرد. ثبت‌های اصلاحی لازم نیز با استفاده از حساب تعدیلات سنواتی انجام می‌شوند. تغییر رویه حسابداری بر ارقام سنوات قبل موثر بوده و اثر انباشته آن با استفاده از حساب تعدیلات سنواتی شناسایی و در گردش حساب تغییرات ارزش خالص گزارش می‌گردد. به منظور فراهم شدن قابلیت مقایسه صورت‌های مالی دوره‌های قبل با دوره جاری، صورت‌های مالی سال‌های قبل بر اساس روش حسابداری جدید رایه مجدد می‌شوند.

۹- شرایط انتقال حساب‌ها از سیستم حسابداری قدیم به سیستم حسابداری جدید بر اساس دستورالعملی خواهد بود که به پیوست همین مجموعه رایه می‌شود.

۱۰- در خصوص نحوه‌ی تلفیق صورت‌های مالی در سطوح گروه گزارشگر و دولت، در نسخه‌های آتی و پس از تصویب استاندارد مربوط تعیین تکلیف خواهد شد.

۱۱- یادداشت‌های توضیحی به عنوان یکی از اجزای صورت‌های مالی بایستی بر اساس الزامات افشا مندرج در استانداردهای مصوب تهیه و همراه صورت‌های مالی رایه شوند.

۱۲- واحد گزارشگر می‌تواند برای تهیه گزارش‌های داخلی خود از حساب‌های انتظامی و یا تفصیلی دیگری علاوه بر موارد مندرج در این نظام استفاده نماید، لازم به ذکر است این حساب‌ها نبایستی در صورت‌های مالی و فهرست حساب ارسالی به مراجع ذیربط منعکس شود.

## فهرست حساب‌ها

ماهیت حساب		حساب‌های تفصیلی	حساب معین	حساب کل
بدنه‌کار	بستانکار			
<b>بودجه</b>				
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه/ طرح- پروژه و ردیف)	بودجه اعتبار هزینه بودجه اعتبار سرمایه‌ای	بودجه واحد گزارشگر
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه اعتبار سرمایه‌ای	اعتبار مصوب
*		به تفکیک نوع منابع {سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه تخصیص یافته اعتبار سرمایه‌ای تخصیص یافته	اعتبار تخصیص یافته
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی)، مشخصات اعتبار (برنامه/ طرح- پروژه و ردیف)، ابلاغ گیرنده و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	حواله اعتبار هزینه حواله اعتبار سرمایه‌ای	حواله‌ها
*		به تفکیک مشخصات اعتبار (برنامه/ طرح- پروژه و ردیف)	کنترل اعتبار هزینه کنترل اعتبار سرمایه‌ای	کنترل اعتبار
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، ابلاغ دهنده، مشخصات اعتبار (برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه ابلاغی اعتبار سرمایه‌ای ابلاغی	اعتبار ابلاغی
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی / برنامه / طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه تامین شده اعتبار سرمایه‌ای تامین شده	اعتبار تامین شده
*		به تفکیک نوع پرداخت غیرقطعی، نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی اعتبار سرمایه‌ای بابت پرداخت‌های غیرقطعی	اعتبار پرداخت‌های غیرقطعی
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال‌جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی / برنامه / طرح- پروژه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	اعتبار هزینه مصرف شده اعتبار سرمایه‌ای مصرف شده	اعتبار مصرف شده
<b>دارایی‌های جاری</b>				
*		به تفکیک مشخصات حساب‌های بانکی	بانک پرداخت هزینه بانک پرداخت سرمایه‌ای بانک پرداخت هزینه ابلاغی بانک پرداخت سرمایه‌ای ابلاغی بانک پرداخت اختصاصی بانک وجوه سایر منابع بانک دریافت وجوه سپرده بانک رد وجوه سپرده	موجودی نقد

			بانک دریافت	
			بانک پیش دریافت	
			بانک رد وجوه اضافه دریافتی	
			بانک مالیات و عوارض ارزش افزوده	
			بانک وجوه کارشناسی ثبت	
			بانک وجوه اموال سرقتی و اختلاسی	
			بانک دریافت فروش اراضی	
			بانک پرداخت فروش اراضی	
			بانک دریافت درآمد خانه‌های سازمانی	
			بانک پرداخت خانه‌های سازمانی	
			بانک پرداخت وجوه یارانه	
			بانک وجوه انتقالی هزینه	
			بانک وجوه انتقالی سرمایه‌ای	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	کارت هدیه	
	*	به تفکیک مشخصات حساب‌های بانکی و نوع ارز	بانک ارزی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع) ۲، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری	
	*	به تفکیک سال و اشخاص	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات سرمایه‌ای	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص، مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)، نوع ارز و وضعیت مطالبات	تنخواه گردان رد وجوه سپرده عاملین ذیحساب	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	حساب‌ها و اسناد دریافتی	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	حساب‌ها و اسناد دریافتی ارزی	
	*	به تفکیک سال	مطالبات بابت منابع وصولی سایر واحدها	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	
	*	به تفکیک موضوع کسری ابواب جمعی، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد و اخواهی شده هزینه	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد و اخواهی شده سرمایه‌ای	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات مبادله‌ای
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی سرمایه‌ای	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی - بن غیر نقدی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	ودایع	
	*	به تفکیک سال	وجوه سپرده نزد خزانه	
	*	به تفکیک سال	دریافتی بابت تنخواه رد وجوه سپرده <sup>۳</sup>	

	*	به تفکیک سال	وجوه نامشخص انتقالی به خزانه	
	*	به تفکیک سال و اشخاص	وجوه چک‌های بین راهی انتقالی به خزانه	
	*	به تفکیک سال، اشخاص، نوع درآمد (عمومی/ اختصاصی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	طلب از خزانه بابت وجوه اضافه دریافتی	
	*	به تفکیک سال	دریافتی بابت رد وجوه اضافه دریافتی <sup>۴</sup>	
	*	به تفکیک سال، دوره مالیاتی و اشخاص	مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید کالا و خدمات	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی/ اختصاصی/ سایر)، سال، اشخاص، مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه) و وضعیت مطالبات	حساب‌ها و اسناد دریافتی	حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات غیر مبادله‌ای
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی/ اختصاصی/ سایر)، سال، اشخاص، مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)، نوع ارز و وضعیت مطالبات	حساب‌ها و اسناد دریافتی ارزی	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی/ اختصاصی/ سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	مطالبات بابت منابع وصولی سایر واحدها	
	*	به تفکیک سال	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول <sup>۵</sup>	
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه/ فصول تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	موجودی‌ها طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت	موجودی‌ها
	*	به تفکیک طبقه موجودی مربوط و سال	ذخیره کاهش ارزش موجودی‌ها <sup>۶</sup>	
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی، برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	موجودی‌های امانی نزد سایر اشخاص طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت	
	*	به تفکیک نوع و تعداد اوراق بهادار	سایر موجودی‌ها - اوراق بهادار	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه / تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	پیش پرداخت بابت عملیات جاری	پیش پرداخت‌ها
	*		پیش پرداخت بابت عملیات سرمایه‌ای	
	*		پیش پرداخت مواد و کالا	
	*		پیش پرداخت اعتبار اسنادی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص، مرکز هزینه، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه/ طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه/ تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	علی الحساب بابت عملیات جاری	علی الحساب
	*		علی الحساب بابت عملیات سرمایه‌ای	
	*		ذخیره علی الحساب بابت عملیات جاری	ذخیره علی الحساب <sup>۷</sup>
	*		ذخیره علی الحساب بابت عملیات سرمایه‌ای	
<b>دارایی‌های غیر جاری</b>				
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی، طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	دارایی در جریان تکمیل	
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی، طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	دارایی‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت	دارایی‌های ثابت مشهود
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی، طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	دارایی‌های امانی نزد سایر اشخاص به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت	
	*	به تفکیک دارایی مربوط	استهلاک انباشته .... <sup>۸</sup>	
	*	به تفکیک طبقه دارایی مربوط و سال	ذخیره کاهش ارزش دارایی‌ها <sup>۹</sup>	

	*	به تفکیک ریز فصل طبقه بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی، طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	دارایی ها به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت <sup>۱۰</sup>	دارایی های نامشهود
	*	به تفکیک شرکت	سرمایه گذاری در شرکت ها	سرمایه گذاری های بلند مدت
	*	به تفکیک نوع و ماهیت	سایر سرمایه گذاری ها	
	*	به تفکیک سال، موسسه عامل / اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی، برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت	سایر دارایی ها
	*	به تفکیک سال، اشخاص، نوع ارز و مشخصات قرارداد و تسهیلات	تسهیلات مالی دریافتی ارزی بلندمدت	
<b>بدهی های جاری</b>				
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	حساب ها و اسناد پرداختی حساب ها و اسناد پرداختی ارزی حساب ها و اسناد پرداختی - اعتبار اسنادی <sup>۱۱</sup>	حساب ها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات مبادله ای
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	حقوق و مزایای پرداختی	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	بدهی بابت منابع وصولی به نمایندگی از سایر واحدها	
	*	به تفکیک ماهیت سپرده، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی، برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	سپرده های پرداختی سپرده های پرداختی ارزی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، دوره مالیاتی، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	مالیات و عوارض ارزش افزوده فروش کالا و خدمات	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	حساب ها و اسناد پرداختی بدهی بابت منابع وصولی به نمایندگی از سایر واحدها	حساب ها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات غیر مبادله ای
	*	به تفکیک مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف)	پیش دریافت اعتبار هزینه	پیش دریافت ها
	*	به تفکیک مشخصات اعتبار (طرح - پروژه و ردیف)	پیش دریافت اعتبار سرمایه ای	
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	پیش دریافت درآمد	
	*	به تفکیک نوع بیمه، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	بیمه پرداختی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	حق بازنشستگی پرداختی سایر کسورات پرداختی مالیات پرداختی	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	ذخیره احکام صادره از مراجع ذی صلاح	سایر بدهی های جاری
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	ذخیره هزینه های تحقق یافته	
	*	به تفکیک اشخاص	سایر حساب ها و اسناد پرداختی	
	*	به تفکیک سال	بدهی بابت وجوه نامشخص	
	*	به تفکیک سال و اشخاص	بدهی بابت چک های بین راهی	
	*	به تفکیک سال، اشخاص، نوع درآمد (عمومی / اختصاصی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	بدهی به اشخاص بابت وجوه اضافه دریافتی	
	*	به تفکیک نوع و تعداد اوراق بهادار	بدهی بابت اوراق بهادار	

*		به تفکیک ماهیت سپرده، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی، طرح- پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	بدهی به خزانه بابت وجه‌الضمان	
				<b>بدهی‌های غیر جاری</b>
*		به تفکیک سال و مشخصات اوراق مشارکت	اوراق مشارکت پرداختنی	حساب‌ها و اسناد پرداختی بلند مدت
*		به تفکیک سال، اشخاص و مشخصات قرارداد و تسهیلات	تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت	
*		به تفکیک سال، اشخاص، نوع ارز و مشخصات قرارداد و تسهیلات	تسهیلات مالی پرداختی ارزی بلندمدت	
*		به تفکیک سال و اشخاص	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
				<b>ارزش خالص</b>
*		—	ارزش خالص	ارزش خالص پایان دوره مالی
*	*	به تفکیک طبقه دارایی مربوط	دارایی‌های انتقالی	
*		به تفکیک طبقه دارایی مربوط	دارایی‌های دریافتی	
*		به تفکیک موضوع تعویلات <sup>۱۲</sup> و طبقه دارایی مربوط	تعویلات سنواتی	
*		—	خالص تغییر در وضعیت مالی	
*		به تفکیک طبقه دارایی مربوط و سال	مازاد تجدید ارزیابی	
*		—	تفاوت‌های تسعیر عملیات خارجی	
				<b>درآمدها</b>
*		به تفکیک مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح- پروژه و ردیف)	دریافتی بابت عملیات جاری	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
			دریافتی بابت عملیات سرمایه‌ای	
			دریافتی از خزانه بابت حقوق و مزایا	
			دریافتی بابت وجوه یارانه	
			دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی	دریافتی از خزانه از محل درآمدهای اختصاصی
*		به تفکیک طبقه هدیه و کمک دریافتی	هدایا و کمک‌ها	کمک‌های بلاعوض دریافتی
*		به تفکیک نوع سایر منابع	دریافتی از محل سایر منابع	سایر درآمدها
*		به تفکیک اشخاص	دریافتی از محل ضبط سپرده‌ها	
*		به تفکیک اشخاص	دریافتی بابت کارشناسی ثبت	
*		به تفکیک اشخاص	دریافتی بابت خانه‌های سازمانی	
*		—	دریافتی از محل استرداد اموال سرقتی و اختلاس	
*				
				<b>درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت</b>
*		به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	درآمدها به تفکیک طبقه‌بندی مربوط (شامل مالیات و عوارض، درآمد حاصل از مالکیت دولت، فروش کالا و خدمات، جرایم و خسارات و سایر درآمدها)	درآمدهای دولت
*			سایر درآمدها - سود حاصل از واگذاری دارایی‌ها	
*			سایر درآمدها - درآمد برگشت کاهش ارزش دارایی‌ها	
*			سایر درآمدها - باز یافت کاهش ارزش موجودی‌ها	
*			سایر درآمدها - درآمد خانه‌های سازمانی	
*			سایر درآمدها - سود تسعیر ارز	

هزینه‌ها

		به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، مرکز هزینه، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع) و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت <sup>۱۳</sup>	هزینه
	*	بر حسب مرکز هزینه	سایر هزینه‌ها - هزینه مطالبات مشکوک الوصول	
	*	بر حسب مرکز هزینه	سایر هزینه‌ها - زیان تسعیر ارز	
<b>وجوه ارسالی به خزانه</b>				
	*	به تفکیک ماهیت منابع (درآمد / واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای / واگذاری دارایی‌های مالی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی	وجوه ارسالی به خزانه
	*	—	وجوه ارسالی بابت منابع اختصاصی	
	*	—	وجوه ارسالی بابت منابع خانه‌های سازمانی	
<b>حساب‌های انتظامی</b>				
	*	به تفکیک نوع و موضوع تضمین و وثیقه و اشخاص واگذارنده	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی	حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک نوع و موضوع تضمین و وثیقه و اشخاص واگذارنده	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی	طرف حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک نوع و موضوع تضمین و وثیقه و اشخاص واگذارنده	حساب انتظامی - تضمین‌های واگذار شده	حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک نوع و موضوع تضمین و وثیقه و اشخاص واگذارنده	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های واگذار شده	طرف حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / طرح - پروژه و ردیف) / نوع سایر منابع	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی	حساب‌های انتظامی
	*	موجودی‌ها طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت، ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت و اشخاص	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی	طرف حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت، ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت و اشخاص	حساب انتظامی - موجودی‌های امانی سایر اشخاص	حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت، ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت و اشخاص	طرف حساب انتظامی - موجودی‌های امانی سایر اشخاص	طرف حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک ماهیت منابع (درآمد / واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای / واگذاری دارایی‌های مالی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه‌ای)	حساب انتظامی - کنترل منابع بودجه‌ای	حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک ماهیت منابع (درآمد / واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای / واگذاری دارایی‌های مالی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه‌ای)	طرف حساب انتظامی - کنترل منابع بودجه‌ای	طرف حساب‌های انتظامی

نگهداری حسابهای معین و تفصیلی بر اساس این فهرست انجام می‌شود.

- ۱ حساب‌های بودجه‌ای در سطح تفصیلی انتقالی به دو بخش سنواتی و مصرف نشده تفکیک می‌شوند. بخش سنواتی مربوط به پرداخت‌های غیر قطعی سال‌های قبل به منظور تکمیل فرم وضعیت پرداخت‌های غیرقطعی سنوات قبل و بخش مصرف نشده مربوط به پرداخت‌های قطعی و غیرقطعی از محل وجوه مصرف نشده سال‌های قبل واحدهایی است که مجاز به انتقال مانده وجوه مصرف نشده سال‌های قبل به سال بعد می‌باشند و برای تکمیل فرم وضعیت وجوه مصرف نشده سنوات قبل در نظر گرفته شده است.
- ۲ آن بخش از منابعی که در بودجه واحد گزارشگر منظور نگردیده باشد، به عنوان سایر منابع در نظر گرفته می‌شود. از جمله هدایا و کمک‌های بلاعوض، تنخواه‌گردان دریافتی از سایر واحدها، درآمد خانه‌های سازمانی و ....
- ۳ حساب دریافتی بابت تنخواه رد وجوه سپرده به عنوان کاهنده حساب وجوه سپرده نزد خزانه محسوب می‌شود.
- ۴ حساب دریافتی بابت رد وجوه اضافه دریافتی به عنوان کاهنده حساب طلب از خزانه بابت وجوه اضافه دریافتی محسوب می‌شود.
- ۵ حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول به عنوان کاهنده حساب‌ها و اسناد دریافتنی محسوب می‌شود.
- ۶ حساب ذخیره کاهش ارزش موجودی‌ها به عنوان کاهنده حساب موجودی‌ها محسوب می‌شود.
- ۷ حساب ذخیره علی‌الحساب به عنوان کاهنده حساب علی‌الحساب محسوب می‌شود.
- ۸ حساب استهلاك انباشته ..... به عنوان کاهنده حساب دارایی‌های استهلاك‌پذیر محسوب می‌شود.
- ۹ حساب ذخیره کاهش ارزش دارایی‌ها ..... به عنوان کاهنده حساب دارایی‌ها محسوب می‌شود.
- ۱۰ آن بخش از دارایی‌ها که با تعریف دارایی‌های نامشهود (یک دارایی قابل تشخیص غیر پولی و فاقد ماهیت عینی) مطابقت دارد و می‌بایست تحت سرفصل فوق اعمال حساب شود.
- ۱۱ در صورتی که ماهیت تعهدات اعتبار اسنادی بلندمدت باشد، در صورت‌های مالی بعنوان حساب‌ها و اسناد پرداختنی بلندمدت طبقه‌بندی می‌شود.
- ۱۲ موضوع تعدیلات سنواتی شامل اصلاح اشتباهات، تغییر در رویه‌های حسابداری، فروش دارایی‌ها و ... می‌باشد.
- ۱۳ نگهداری اطلاعات تفصیلی به تفکیک نوع منابع و مشخصات اعتبار برای هزینه استهلاك و سایر هزینه‌های غیر نقدی لازم نیست.

# فصل دوم

## حسابداری عملیات جاری



## ۱- سرفصل حساب‌ها

ماهیت حساب		حساب‌های تفصیلی	حساب معین	حساب کل
بدهکار	بستانکار			
<b>بودجه</b>				
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف)	بودجه اعتبار هزینه	بودجه واحد گزارشگر
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه	اعتبار مصوب
*		به تفکیک نوع منابع (سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه تخصیص یافته	اعتبار تخصیص یافته
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی)، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف)، ابلاغ گیرنده و فصول اعتبار هزینه	حواله اعتبار هزینه	حواله‌ها
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، ابلاغ دهنده، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه ابلاغی	اعتبار ابلاغی
*		به تفکیک مشخصات اعتبار (برنامه / ردیف)	کنترل اعتبار هزینه	کنترل اعتبار
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه تامین شده	اعتبار تامین شده
*		به تفکیک نوع پرداخت غیر قطعی، نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی	اعتبار پرداخت‌های غیر قطعی
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی و سال جاری / انتقالی (سنواتی) / مصرف نشده) <sup>۱</sup> ، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه مصرف شده	اعتبار مصرف شده
<b>دارایی‌های جاری</b>				
*		به تفکیک مشخصات حساب‌های بانکی	بانک پرداخت هزینه بانک پرداخت هزینه ابلاغی بانک پرداخت اختصاصی بانک وجوه سایر منابع بانک وجوه انتقالی هزینه	موجودی نقد
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع <sup>۲</sup> )، سال، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	کارت هدیه	
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری	
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه	
*		به تفکیک موضوع کسری ابواب جمعی، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات مبادله‌ای
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	حساب‌ها و اسناد دریافتی - بن غیر نقدی	
*		به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص، مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه) و وضعیت مطالبات	حساب‌ها و اسناد دریافتی	حساب‌ها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات غیر مبادله‌ای
*		به تفکیک ریز فصل طبقه‌بندی اقتصادی دولت، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	موجودی‌ها طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت	موجودی‌ها

	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	پیش پرداخت بابت عملیات جاری	پیش پرداختها
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مرکز هزینه، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع و فصول اعتبار هزینه	علی الحساب بابت عملیات جاری	علی الحساب
	*		ذخیره علی الحساب بابت عملیات جاری <sup>۳</sup>	ذخیره علی الحساب
<b>بدهی های جاری</b>				
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	حسابها و اسناد پرداختنی	حسابها و اسناد پرداختنی
	*	به تفکیک ماهیت سپرده، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی، برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	سپرده های پرداختنی	حاصل از عملیات مبادله ای
	*	به تفکیک نوع درآمد (عمومی / اختصاصی / سایر)، سال، اشخاص و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	حسابها و اسناد پرداختنی	حسابها و اسناد پرداختنی
	*		پیش دریافت اعتبار هزینه	حاصل از عملیات غیر مبادله ای
	*	به تفکیک نوع بیمه، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	بیمه پرداختنی	پیش دریافتها
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	مالیات پرداختنی	سایر بدهی های جاری
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	ذخیره احکام صادره از مراجع ذیصلاح	
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	ذخیره هزینه های تحقق یافته	
<b>بدهی های غیر جاری</b>				
	*	به تفکیک سال و اشخاص	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
<b>ارزش خالص</b>				
	*	—	ارزش خالص	ارزش خالص پایان دوره
	*	—	خالص تغییر در وضعیت مالی	
<b>درآمدها</b>				
	*	به تفکیک مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه / ردیف)	دریافتی بابت عملیات جاری	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
	*		دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی	دریافتی از خزانه از محل درآمدهای اختصاصی
	*	به تفکیک طبقه هدیه و کمک دریافتی	هدایا و کمکها	کمکهای بلاعوض دریافتی
	*	به تفکیک نوع سایر منابع	دریافتی از محل سایر منابع	سایر درآمدها
<b>هزینه ها</b>				
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه بندی اقتصادی دولت، مرکز هزینه، نوع منابع (عمومی / اختصاصی / سایر منابع) و مشخصات اعتبار (مصوب / ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	هزینه ها به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت	هزینه

			وجوه ارسالی به خزانه
	*	به تفکیک ماهیت منابع (درآمد/ واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای/ واگذاری دارایی‌های مالی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه‌بندی بودجه)	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی وجوه ارسالی بابت منابع اختصاصی
			حساب‌های انتظامی
	*	به تفکیک نوع و موضوع تضمین و وثیقه و اشخاص واگذارنده	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
*			طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
	*	به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی
*			طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی

#### نگهداری حسابهای معین و تفصیلی بر اساس این فهرست انجام می‌شود.

- حساب‌های بودجه‌ای در سطح تفصیلی انتقالی به دو بخش سنواتی و مصرف نشده تفکیک می‌شوند. بخش سنواتی مربوط به پرداخت‌های غیر قطعی سال‌های قبل به منظور تکمیل فرم وضعیت پرداخت‌های غیرقطعی سنوات قبل و بخش مصرف نشده مربوط به پرداخت‌های قطعی و غیرقطعی از محل وجوه مصرف نشده سال‌های قبل واحدهایی است که مجاز به انتقال مانده وجوه مصرف نشده سال‌های قبل به سال بعد می‌باشند و برای تکمیل فرم وضعیت وجوه مصرف نشده سنوات قبل در نظر گرفته شده است.
- آن بخش از منابعی که در بودجه واحد گزارشگر منظور نگردیده باشد، به عنوان سایر منابع در نظر گرفته می‌شود. از جمله هدایا و کمک‌های بلاعوض، تنخواه‌گردان دریافتی از سایر واحدها، درآمد خانه‌های سازمانی و ....
- حساب ذخیره علی‌الحساب بابت عملیات جاری به عنوان کاهنده حساب علی‌الحساب بابت عملیات جاری محسوب می‌شود.

## ۲- حسابداری عملیات جاری

ثبت شماره (۱): به هنگام ابلاغ بودجه (عمومی / اختصاصی) یا تبادل موافقتنامه

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه
**	بودجه اعتبار هزینه		

ثبت شماره (۲): در صورت دریافت تنخواه گردان حسابداری از خزانه

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
**	پیش دریافت اعتبار هزینه		

ثبت شماره (۳): در صورتی که از محل تنخواه گردان حسابداری پرداختی انجام شود، ثبت ذیل قبل از آن پرداخت اعمال می شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	کنترل اعتبار هزینه		

ثبت شماره (۴): به هنگام تخصیص اعتبار

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
**	اعتبار هزینه		

ثبت شماره (۵): در صورت دریافت وجه و تسویه و پا به پای تنخواه گردان حسابداری با اعتبار تخصیص یافته

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	کنترل اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		

		**	پیش دریافت اعتبار هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه
**	دریافتی بابت عملیات جاری		

در صورتی که یک حساب بانکی بر اساس قوانین و مقررات مربوط مسدود شود و تا پایان دوره گزارشگری رفع نگردد، ضروری است حساب مذکور در طبقه بندی سایر دارایی ها گزارش شود.

**ثبت شماره (۶):** دریافت وجه از محل اعتبار اختصاصی مصوب

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت اختصاصی
**	دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی		

**ثبت شماره (۷):** به هنگام دریافت هدایا و کمک های نقدی یا محتمل شدن ورود جریان منافع اقتصادی آتی یا خدمات بالقوه مربوط، در صورتی که نحوه مصرف وجوه توسط واگذارنده تعیین نشده باشد، ثبت زیر در دفاتر اعمال می گردد:

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک وجوه سایر منابع
		**	حساب ها و اسناد دریافتی
**	هدایا و کمک ها		

هنگامی که واحد گزارشگر در نتیجه عملیات غیرمبادله ای، دارایی شناسایی می کند، معادل مبلغ دارایی اندازه گیری شده درآمد شناسایی می کند، مگر اینکه ملزم به شناسایی یک بدهی نیز باشد. در این صورت درآمد معادل افزایش در خالص دارایی ها شناسایی می شود. هنگامی که بدهی با ایفای تعهدات کاهش می یابد، مبلغ کاهش در بدهی به عنوان درآمد، شناسایی می شود.

**ثبت شماره (۸):** به هنگام دریافت اعلامیه بانکی در خصوص واریز وجوه تنخواه گردان پرداخت (دریافتی از ذیحسابی سایر واحدها) به حساب مربوط، واحد دریافت کننده تنخواه گردان پرداخت بایستی وجوه مذکور را به عنوان بدهی شناسایی نماید.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	حساب ها و اسناد پرداختی		

معادل وجوه دریافت شده از محل تنخواه گردان پرداختی سایر واحدهای گزارشگر بایستی تحت عنوان حساب ها و اسناد پرداختی شناسایی شود.

**ثبت شماره (۹):** به هنگام دریافت اعلامیه بانکی در خصوص واریز وجوه حاصل از هدایای نقدی و سایر وجوه انتقالی مشروط که تحت عنوان سایر منابع واگذار شده و شرایط مصرف آن توسط واگذار کننده وجه تعیین شده است، واحد گزارشگر ملزم به مصرف وجوه مذکور طبق شرایط مشخص شده بوده و این وجوه تا زمان تحقق شرایط تحت عنوان حساب ها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات غیرمبادله ای شناسایی می شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	حساب ها و اسناد پرداختی		

ثبت شماره (۱۰): زمانی که هدایای نقدی محدود شده برای هدف خاص مطابق با شرایط از پیش تعیین شده به مصرف برسند، ثبت ذیل در دفاتر اعمال می‌گردد.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب ها و اسناد پرداختی
**	هدایا و کمک‌ها		

لازم به ذکر است، در صورت بخشودگی بدهی‌ها و جرایم واحد گزارشگر توسط اشخاص ذینفع، بایستی حساب بدهی مربوط مشابه با ثبت فوق در مقابل حساب هدایا و کمک‌ها شناسایی گردد.

ثبت شماره (۱۱): در صورتی که مطابق قوانین و مقررات مربوط، بخشی از منابع واحد گزارشگر به عنوان سایر منابع از خزانه تامین و دریافت گردد، به صورت ذیل شناسایی می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	دریافتی از محل سایر منابع		

لازم به ذکر است؛ دریافتی از محل سایر منابع به عنوان سایر درآمدهای واحد گزارشگر در صورت تغییرات در وضعیت مالی گزارش می‌شود.

ثبت شماره (۱۲): به هنگام ابلاغ تمام یا بخشی از اعتبار تخصیص یافته به سایر واحدها

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حواله اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
**	اعتبار هزینه		

حساب بودجه‌ای اعتبار هزینه تنها مربوط به ابلاغ اعتبار هزینه با ماهیت اختصاصی می‌باشد.

ثبت شماره (۱۳): ارسال وجوه مربوط به حواله‌ها (عمومی / اختصاصی)، به واحدهای دریافت کننده اعتبار ابلاغی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	دریافتی بابت عملیات جاری
**	بانک پرداخت هزینه		

		**	دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی
**	بانک پرداخت اختصاصی		

برای ابلاغ اعتبار، درخواست وجهی از سوی واحد گزارشگر ابلاغ دهنده اعتبار به خزانه ارایه می‌شود. خزانه پس از بررسی اعتبار تخصیص یافته درخواست کننده و تایید درخواست وجه، وجوه مربوط را به حساب بانک پرداخت واحد گزارشگر مذکور واریز می‌نماید. واحد گزارشگر ابلاغ دهنده اعتبار نیز سهم هریک از واحدهای دریافت کننده اعتبار ابلاغی را بر اساس موافقتنامه متبادله، به حساب بانک پرداخت مربوط آن‌ها حواله و مراتب را به ذیحسابی و دستگاه اجرایی دریافت کننده اعتبار، خزانه و دیوان محاسبات کشور اعلام می‌نماید. چنانچه بر اساس قوانین و مقررات مربوط، واحد گزارشگر مجاز به ابلاغ سایر منابع خود به سایر واحدها باشد، بایستی حساب هدایا و کمک‌های مربوط در مقابل بانک وجوه سایر منابع شناسایی شود. بدیهی است؛ حساب‌های بودجه‌ای برای ابلاغ وجوه سایر منابع شناسایی نمی‌شود.

ثبت شماره (۱۴): به هنگام دریافت اعلامیه اعتبار و واریز وجوه ابلاغی (عمومی / اختصاصی)

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه ابلاغی
**	بودجه اعتبار هزینه		
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
**	دریافتی بابت عملیات جاری		
**	دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی		

با ابلاغ اعتبار، مسئولیت پاسخگویی منابع مربوط از واحد گزارشگر ابلاغ دهنده به واحد گزارشگر ابلاغ گیرنده انتقال می‌یابد. منابع مربوط به ابلاغ اعتبار بایستی توسط خزانه به حساب بانک پرداخت واحد گزارشگر ابلاغ دهنده واریز و حداکثر تا پایان ۲۰ فروردین ماه سال بعد (برای اعتبار هزینه‌ای) به حساب واحد گزارشگر ابلاغ گیرنده واریز گردد. واحد گزارشگر دریافت کننده اعتبار ابلاغی می‌بایست در پایان دوره مالی، مانده وجوه مصرف نشده اعتبار مذکور را براساس مشخصات اعتباری به حساب مربوط نزد خزانه واریز و تاییدیه اخذ نماید تا تعهدات پرداخت نشده از آن محل را در سال‌های بعد با رعایت مقررات مربوط پرداخت نماید.

ثبت شماره (۱۵): به هنگام تامین اعتبار (عمومی / اختصاصی)

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
			الف) از محل اعتبار تخصیص یافته
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
			ب) از محل اعتبار اختصاصی
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه		
			ج) از محل اعتبار ابلاغی
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه ابلاغی		

طبق بند (و) ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنج‌ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، تعهد، پرداخت و هزینه بایستی در حدود ابلاغ و تخصیص اعتبار باشد. لذا حساب اعتبار هزینه تامین شده به منظور کنترل اعتبار هزینه تخصیص یافته، به میزان مبلغ قابل پرداخت شناسایی می‌شود. شایان ذکر است؛ در صورت وقوع تعهدات غیرقابل پرداخت در دوره جاری، بایستی حساب هزینه مربوط در مقابل حساب ذخیره موردنظر شناسایی گردد.

لازم به ذکر است؛ از آنجایی که تامین اعتبار معادل تعهدات قابل پرداخت تا سقف اعتبار تخصیص یافته الزامی می‌باشد، در این نظام حسابداری از تکرار ثبت فوق برای هر رویداد مربوط خودداری شده است. بدیهی است انجام ثبت فوق قبل از هر رویداد مالی مرتبط الزامی می‌باشد.

ثبت شماره (۱۶): به‌هنگام واگذاری تنخواه گردان پرداخت به عاملین ذیحساب و سایر اشخاص ذی‌صلاح با رعایت مقررات و ضوابط قانونی مربوط

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
		**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی
**	اعتبار هزینه تامین شده		

حساب اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی پس از پرداخت پیش‌پرداخت، علی‌الحساب و تنخواه گردان پرداخت شناسایی می‌شود. بدیهی است حساب‌های بودجه‌ای برای وجوه سایر منابع شناسایی نمی‌شوند.

ثبت شماره (۱۷): پیش پرداخت

ثبت شماره (۱۷-۱): دریافت تضمین در قبال واگذاری پیش‌پرداخت بابت عملیات جاری

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
**	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		

بدیهی است به‌هنگام مستهلک نمودن پیش‌پرداخت، حساب انتظامی فوق و طرف حساب آن کاهش می‌یابد.



ثبت شماره (۲-۱۷): به هنگام واگذاری پیش پرداخت به اشخاص ذینفع با رعایت مقررات و ضوابط قانونی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
		**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی
**	اعتبار هزینه تامین شده		

ثبت شماره (۱۸): به هنگام خرید موجودی‌ها

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	موجودی‌ها طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	حساب‌ها و اسناد پرداختی		
حساب اعتبار هزینه مصرف شده به میزان پرداخت‌های قطعی شناسایی می‌شود.			
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

موجودی‌هایی که از محل اعتبار هزینه خریداری می‌شود، عموماً ملزومات مصرفی می‌باشند، بر این اساس به‌هنگام خرید از حساب بودجه‌ای اعتبار هزینه مصرف شده استفاده می‌شود. البته این موضوع در خصوص موجودی‌های خریداری شده از محل اعتبار تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مصداق ندارد. در ضمن بهای تمام شده موجودی‌هایی که معمولاً قابل داد و ستد نیستند و کالاها و خدماتی که برای یک پروژه خاص تولید و تفکیک شده‌اند، باید به روش شناسایی ویژه محاسبه شود. لازم به ذکر است، معادل موجودی ملزومات مصرف شده بایستی هزینه مربوط شناسایی گردد، همچنین واحد گزارشگر ارایه کننده خدمات نیز هنگامی موجودی‌ها را به عنوان هزینه شناسایی می‌کند که خدمات، ارایه یا صورتحساب صادر شده باشد.

ثبت شماره (۱۹): شناسایی علی الحساب

هرگونه پرداخت علی الحساب به اشخاص ذینفع با رعایت مقررات و ضوابط قانونی انجام می‌شود. ذکر این نکته ضروری است که به هنگام پرداخت علی الحساب محاسبات مربوط به کسورات قانونی و استهلاك پیش پرداخت‌های قبلی نیز انجام و معادل خالص قابل پرداخت ثبت زیر انجام می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	علی الحساب بابت عملیات جاری
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		
**	بیمه پرداختنی		
**	مالیات پرداختنی		
**	سپرده های پرداختنی <sup>۱</sup>		
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	حساب‌ها و اسناد پرداختنی		
حساب اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیرقطعی پس از کسر استهلاک پیش‌پرداخت و تنخواه گردان مربوط، به میزان پرداخت‌های غیرقطعی شناسایی می‌شود.			
		**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی
**	اعتبار هزینه تامین شده		

۱- عملیات شناسایی وجوه سپرده در بخش حسابداری وجوه مذکور آرایه گردیده است.

در ثبت فوق تعهدات به صورت کامل شناسایی می‌شوند؛ بخشی از تعهدات که به صورت نقدی پرداخت می‌شود به عنوان علی‌الحساب و مابقی تعهدات پرداخت نشده به عنوان هزینه شناسایی می‌گردند. در ضمن به دلیل نقدی بودن بودجه، بابت هزینه در ثبت فوق حساب اعتبار هزینه تامین شده کاهش نمی‌یابد (اعتبار هزینه مصرف شده شناسایی نمی‌شود).

در ضمن با عنایت به این‌که علی‌الحساب به منظور ادای بخشی از تعهد واحد گزارشگر پرداخت می‌شود، تنها آن بخش از علی‌الحساب ایجاد شده در سال جاری که در همان سال تسویه می‌شود، در مقابل هزینه قرار می‌گیرد. در صورتی که تا پایان دوره مالی علی‌الحساب ایجاد شده در سال جاری تسویه نشود، هزینه مربوط در مقابل حساب ذخیره علی‌الحساب شناسایی می‌گردد. بدیهی است، به هنگام تسویه علی‌الحساب در سال‌های بعد، علی‌الحساب در مقابل ذخیره علی‌الحساب بسته می‌شود.

ثبت شماره (۲۰): شناسایی هزینه

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		
**	علی‌الحساب بابت عملیات جاری		
**	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری		
**	بیمه پرداختنی		
**	مالیات پرداختنی		
**	سپرده های پرداختنی <sup>۱</sup>		
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	حساب‌ها و اسناد پرداختنی		

حساب اعتبار هزینه مصرف شده به میزان پرداخت‌های قطعی شناسایی می‌شود.

اعتبار هزینه مصرف شده		**
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی	
**	اعتبار هزینه تامین شده	

۱- عملیات شناسایی وجوه سپرده در بخش حسابداری وجوه مذکور ارایه گردیده است.

بدیهی است تامین اعتبار ثبت مذکور معادل مبلغ هزینه پس از کسر مبلغ مستهلک شده پیش‌پرداخت، علی‌الحساب و تنخواه‌گردان پرداخت می‌باشد.

ثبت شماره (۲۱): به هنگام کاهش تضمین‌های دریافتی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		

ثبت شماره (۲۲): به هنگام تسویه و پرداخت تعهدات پرداختی و کسور مربوط

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب‌ها و اسناد پرداختی
		**	بیمه پرداختی
		**	مالیات پرداختی
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

لازم به یادآوری است: تعهدات مربوط به بیمه و مالیات بایستی در موعد قانونی مقرر تسویه و پرداخت گردد.

ثبت شماره (۲۳): در برخی موارد ممکن است واحدها و جوهری را به عنوان تنخواه‌گردان پرداخت در اختیار سایر واحدها قرار دهند، در این وضعیت وجوه دریافتی از محل تنخواه‌گردان پرداخت بایستی در موعد قانونی مقرر تسویه و اسناد و مدارک مربوط به مصرف وجوه مذکور به واحد واگذارکننده وجوه ارسال گردد. در صورت ارسال اسناد و مدارک مربوط از سوی واحد دریافت‌کننده وجه و پس از تایید آن‌ها توسط واحد واگذارکننده تنخواه‌گردان پرداخت، واحد دریافت‌کننده وجه حسب مورد ثبت‌های ذیل را اعمال می‌نماید.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب	مبلغ	عنوان حساب
		**	حساب‌ها و اسناد پرداختی
**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت		
**	پیش‌پرداخت بابت عملیات جاری		
**	علی‌الحساب بابت عملیات جاری		
**	بانک وجوه سایر منابع		

		**	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		

توضیحات:

الف) در صورتی که وجوه مصرف نشده از محل تنخواه‌گردان دریافتی مانده داشته باشد، این وجوه بایستی به واگذارکننده عودت داده شود و با استفاده از سرفصل حساب بانک وجوه سایر منابع اعمال حساب گردد.

ب) چنانچه از محل تنخواه‌گردان پرداختی به عاملین ذیحساب پرداخت‌های غیرقطعی انجام شود و مانده حساب‌های مربوط در پایان دوره مالی و پس از تایید ذیحسابی مربوط از دفاتر عاملین ذیحساب خارج شود، ذیحسابی مورد نظر مجاز به تفویض مسئولیت پیگیری و تسویه پرداخت‌های غیرقطعی به عاملین ذیحساب در سال آتی می‌باشد. بر این اساس ذیحسابی واحد گزارشگر تفویض کننده بایستی تنخواه‌گردان پرداخت را در مقابل پرداخت‌های مذکور شناسایی و عامل ذیحساب مربوط بایستی پرداخت‌های غیرقطعی موردنظر را در مقابل حساب‌ها و اسناد پرداختنی در دفاتر خود شناسایی نماید.

پ) در صورتی که از محل تنخواه‌گردان پرداخت دریافتی، اسناد و خواهی و یا کسری ابواب‌جمعی ایجاد شده باشد مسئولیت پاسخگویی و پیگیری آن بر عهده واحد دریافت‌کننده تنخواه‌گردان می‌باشد. در ضمن واحد پرداخت‌کننده تنخواه‌گردان نیز بایستی پیگیری‌های لازم را نیز انجام دهد. در پایان دوره مالی معادل حساب کسری و اسناد و خواهی در مقابل حساب‌ها و اسناد پرداختنی در دفاتر دریافت‌کننده تنخواه‌گردان به دوره مالی بعد منتقل می‌شود. از سوی دیگر، در دفاتر واگذارکننده تنخواه‌گردان معادل کسری و اسناد و خواهی ایجاد شده در سایر حساب‌ها و اسناد دریافتنی در مقابل حساب تنخواه‌گردان پرداخت شناسایی می‌شود.

ثبت شماره (۲۴): پس از دریافت و تایید اسناد و مدارک مربوط به تنخواه‌گردان پرداخت

ماهیت حساب (بستانکار)		ماهیت حساب (بدهکار)	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
		**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری
		**	علی الحساب بابت عملیات جاری
**	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری		
		**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی
**	طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		
به میزان پرداخت‌های قطعی از محل تنخواه‌گردان پرداخت			
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		

چنانچه یک حساب مربوط به پرداخت‌های غیرقطعی به یک حساب دیگر پرداخت‌های غیرقطعی تغییر نماید، نوع پرداخت غیرقطعی نیز بایستی در سطح تفصیلی حساب اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیرقطعی تغییر یابد.

ثبت شماره (۲۵): شناسایی واریز نقدی تنخواه‌گردان پرداخت و پیش پرداخت سال جاری

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بانک پرداخت اختصاصی
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	تنخواه‌گردان پرداخت بابت عملیات جاری		
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		

به میزان واریز نقدی پیش پرداخت و تنخواه گردان پرداخت از محل اعتبار تخصیص یافته، اعتبار اختصاصی و اعتبار ابلاغی			
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
		**	اعتبار هزینه
		**	اعتبار هزینه ابلاغی
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		
طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی			
**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		

ثبت شماره (۲۶): به هنگام واخواهی اسناد ارایه شده

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه
**	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری		
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		

در برخی موارد ممکن است به علت نقص مدارک یا مغایرت با قوانین و مقررات، مدارک و مستندات مربوط به تسویه تنخواه گردان پرداخت و پیش پرداخت قابل قبول نباشد، در این حالت مانده حساب‌های یاد شده به حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه منتقل می‌شود.

ثبت شماره (۲۷): در صورت ایجاد کسری در پیش پرداخت واگذار شده به اشخاص و یا عدم رفع اسناد واخواهی شده

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه		
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		

گاهی ممکن است در منابع جاری واحد گزارشگر کسری ایجاد شود، بنابراین ارزش ریالی آن به صورت کسری ابواب جمعی در حساب‌ها منظور خواهد شد. از مصادیق کسری ابواب جمعی می‌توان به ایجاد کسری در ابواب جمعی گیرندگان تنخواه گردان پرداخت، برداشت از حساب بانکی به موجب احکام صادره توسط مراجع قانونی یا برداشت از حساب بانکی به دلیل اختلاس، سرقت و ... اشاره کرد. چنانچه انتظار نرود کسری ابواب جمعی یا اسناد واخواهی در دوره آتی تعیین تکلیف شود، ضروری است این حساب‌ها در طبقه بندی سایر دارایی‌ها گزارش گردند. لازم به ذکر است؛ در صورتی که تا پایان شهریور ماه کسری یاد شده رفع نگردد، مبلغ حساب کسری ابواب جمعی در گزارش حساب‌های واخواهی (موضوع بند (۴) ماده (۴) قانون تفریح بودجه سال‌های پس از انقلاب)، به همراه صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور ارایه می‌شود.

ثبت شماره (۲۸): چنانچه در سال شناسایی اسناد واخواهی یا کسری ابواب جمعی، اسناد یا کسری مربوط رفع گردد، ثبت‌های ذیل در دفاتر اعمال می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه		
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه		

		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		

ثبت شماره (۲۹): رفع اسناد واخواهی شده و کسری ابواب جمعی در دوره‌های مالی پس از شناسایی آن

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	تعدیلات سنواتی
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه		
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه		
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		

در صورتی که تا پایان شهریور ماه سال بعد کسری ایجاد شده رفع گردد؛ ذیحسابی مربوط مراتب را به دادسرای دیوان محاسبات کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی اعلام و پس از اعمال ثبت‌های اصلاحی یادشده در سال رفع کسری، فرم‌های عملکرد سال ایجاد کسری را اصلاح و به همراه مدارک مربوط (موافقتنامه، اعلامیه تخصیص اعتبار، تاییدیه وجوه دریافتی از خزانه، تاییدیه وجوه واریزی به خزانه) برای اعمال در اصلاحیه صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به مراجع قانونی ارایه می‌نماید.

ثبت شماره (۳۰): در صورت واریز نقدی کسری ابواب جمعی یا اسناد واخواهی شده از سوی اشخاص در دوره‌های مالی پس از شناسایی آن

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بانک پرداخت اختصاصی
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه		
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه		
به میزان واریز نقدی پیش‌پرداخت و تنخواه گردان پرداخت از محل اعتبار تخصیص یافته، اعتبار اختصاصی و اعتبار ابلاغی			
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
		**	اعتبار هزینه
		**	اعتبار هزینه ابلاغی
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		

در صورتی که در سال‌های بعد از ایجاد کسری ابواب جمعی، وجوه حاصل از رفع کسری به حساب بانک مربوط واحد گزارشگر واریز گردد و بر اساس قوانین و مقررات مربوط واحد مذکور مجاز به استفاده از این وجوه نباشد، واحد گزارشگر به هنگام واریز وجوه یادشده به حساب مربوط خزانه بایستی از سرفصل حساب وجوه ارسالی بابت منابع عمومی یا حساب وجوه ارسالی بابت منابع اختصاصی استفاده نماید.

ثبت شماره (۳۱): احکام تعهد آور صادره از مراجع ذیصلاح و برداشت از حساب‌های بانکی  
 ثبت شماره (۳۱-۱): به هنگام صدور احکام تعهد آور از سوی مراجع ذیصلاح

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	ذخیره احکام صادره از مراجع ذیصلاح		

ثبت شماره (۳۱-۲): در صورتی که اعتبار مصوب تخصیص یافته یا وجوه سایر منابع واحدگزارشگر تکافوی تعهدات فوق‌الذکر را بنماید و تعهدات شناسایی شده مورد قبول واقع شود؛ مبلغ برداشت پس از انجام تامین منابع مربوط به صورت زیر شناسایی می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	ذخیره احکام صادره از مراجع ذیصلاح
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

بر اساس قانون نحوه پرداخت محکوم به دولت و عدم تامین و توقیف اموال دولتی، وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی مکلفند وجوه مربوط به محکوم به دولت را با رعایت قوانین و مقررات مربوط از محل اعتبار سال‌های قبل و در صورت عدم امکان تامین، در بودجه سال بعد منظور و پرداخت نماید. در صورتی که اعتبار لازم برای وجوه محکوم به دولت تا ۱۸ ماه پس از صدور حکم تامین شود، پرداخت قطعی شناسایی خواهد شد. در صورتی که احکام قطعی از سوی مراجع ذیصلاح در مورد سایر دستگاه‌های اجرایی استفاده‌کننده از بودجه عمومی دولت (شرکت‌های دولتی و موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی) صادر شود، مهلت یک‌سال و نیم برای تامین اعتبار وجود ندارد. بدیهی است در ثبت فوق تامین اعتبار لازم قبل از پرداخت مذکور انجام شده است.

ثبت شماره (۳۱-۳): در صورتی که منابع لازم در مهلت قانونی تعیین شده برای پرداخت احکام صادره از مراجع ذیصلاح تامین نشود و برداشت وجه از سوی اشخاص انجام شود، کسری وجوه ایجاد شده بر اساس اعلامیه بانکی مربوط به شرح ذیل شناسایی می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	ذخیره احکام صادره از مراجع ذیصلاح
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		

		**	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی
**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		

به هنگام ایجاد کسری ابواب جمعی برداشتی، مراتب برداشت به موجب احکام صادره از مراجع ذیصلاح برای اقدام‌های قانونی لازم توسط ذیحساب به دادسرای دیوان محاسبات کشور، واحد گزارشگر ذیربط و وزارت امور اقتصادی و دارایی اعلام و موضوع تا حصول نتیجه نهایی پیگیری می‌شود. در ضمن دستور پرداخت از حساب‌های غیر قابل برداشت خزانه صرفاً بایستی با تشخیص و دستور خزانه صورت پذیرد و لذا توقیف و برداشت از حساب درآمدی بدون کسب نظر مکتوب خزانه یا خزانه معین استان ممنوع می‌باشد. بدیهی است در ثبت مذکور به دلیل نبود اعتبار مصوب تخصیص یافته، برای این گونه برداشتها تامین اعتبار انجام نمی‌شود.

ثبت شماره (۴-۳۱): چنانچه برداشت وجه به موجب احکام صادره از مراجع ذیصلاح از حساب بانکی عامل ذیحساب انجام شود، به محض اطلاع از کسری ایجاد شده در تنخواه گردان پرداخت، ثبت‌های ذیل در دفاتر واحد گزارشگر اعمال می‌گردد.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	تنخواه گردان پرداخت بابت عملیات جاری		
تعدیل حساب‌های بودجه‌ای مربوط			
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		
حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی			
**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		

ثبت شماره (۵-۳۱): چنانچه در سال شناسایی کسری ابواب جمعی برداشتی، منابع لازم تامین و کسری مربوط رفع گردد.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی
**	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		
اعتبار هزینه مصرف شده			
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		

ثبت شماره (۶-۳۱): چنانچه منابع لازم برای رفع کسری ابواب جمعی برداشتی، در دوره‌های مالی پس از شناسایی آن تامین شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی
**	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		



ثبت شماره (۷-۳۱): در صورت واریز نقدی کسری ابواب جمعی برداشتی از سوی اشخاص در دوره‌های مالی پس از شناسایی آن

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بانک پرداخت اختصاصی
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	تعدیلات سنواتی		
		**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی
**	حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		

ثبت شماره (۳۲): پس از تامین اعتبار لازم و به هنگام خرید بن غیرنقدی کارکنان

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب‌ها و اسناد دریافتنی - بن غیر نقدی
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	حساب‌ها و اسناد پرداختنی		

لازم به ذکر است؛ برای وجوه سایر منابع نیازی به شناسایی حساب‌های بودجه‌ای نمی‌باشد.

ثبت شماره (۳۳): به هنگام تحویل بن غیرنقدی به کارکنان

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	حساب‌ها و اسناد دریافتنی - بن غیر نقدی		
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

در صورتی که در پایان دوره مالی بن‌های خریداری شده واحد گزارشگر باقی مانده باشد، بایستی به فروشنده‌ی آن بازگردانده شود. بدیهی است؛ به هنگام دریافت وجه، بانک مربوط در مقابل حساب‌ها و اسناد دریافتنی - بن غیرنقدی شناسایی و حسب مورد حساب‌های بودجه‌ای مرتبط تعدیل می‌گردد.

ثبت شماره (۳۴): پس از تامین اعتبار لازم و به هنگام خرید کارت هدیه از بانکها یا موسسات مالی مطابق قوانین و مقررات مربوط

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	کارت هدیه
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	حسابها و اسناد پرداختنی		

لازم به ذکر است: برای وجوه سایر منابع نیازی به شناسایی حسابهای بودجهای نمیباشد.

ثبت شماره (۳۵): به هنگام واگذاری کارت هدیه به اشخاص طبق قوانین و مقررات مربوط

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینهها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	کارت هدیه		
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

در صورتی که در پایان دوره مالی کارت‌های هدیه‌ی خریداری شده واحد گزارشگر باقی مانده باشد، بایستی به بانک یا موسسه مالی فروشنده آن بازگردانده شود. بدیهی است: به هنگام دریافت وجه، بانک مربوط در مقابل حساب کارت هدیه شناسایی و حسب مورد حسابهای بودجه‌ای مرتبط تعدیل می‌گردد.

ثبت شماره (۳۶): شناسایی هزینه های تحقق یافته پرداخت نشده در پایان سال مالی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
			هزینه‌های تحقق یافته پرداخت نشده (مانند آب، برق و گاز و ...)
		**	هزینهها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	ذخیره هزینه‌های تحقق یافته		
			هزینه مزایای پایان خدمت کارکنان
		**	هزینهها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		

لازم به ذکر است: تامین اعتبار برای هزینه‌هایی که در مقابل ذخایر (نظیر مزایای پایان خدمت کارکنان و استهلاک) شناسایی می‌شوند، انجام نمی‌شود. درضمن، این موضوع در مورد تمام هزینه‌هایی که مازاد بر اعتبار تخصیص یافته دوره جاری می‌باشد نیز صادق است. همچنین ذخیره شناسایی نشده‌ی سال‌های قبل مزایای پایان خدمت کارکنان نیز در مقابل حساب تعدیلات سنواتی شناسایی می‌گردد.

ثبت شماره (۳۷): به هنگام پرداخت مزایای پایان خدمت کارکنان

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
**	اعتبار هزینه ابلاغی		
ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان			
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
اعتبار هزینه مصرف شده			
		**	
**	اعتبار هزینه تامین شده		

ثبت شماره (۳۸): شناسایی ذخیره علی الحساب در پایان دوره مالی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	ذخیره علی الحساب بابت عملیات جاری		

ذخیره علی الحساب در پایان سال معادل مانده علی الحساب شناسایی می شود به نحوی که مانده علی الحساب در صورت وضعیت مالی پس از کسر ذخیره آن صفر باشد، لذا سرفصل حساب علی الحساب در صورت وضعیت مالی افشا نمی شود. بدیهی است، چنانچه علی الحساب در سال ایجاد تسویه شود، بر اساس ثبت شماره (۲۰) به هزینه منظور می شود،

بستن حساب‌ها

ثبت شماره (۳۹): بستن حساب‌های موقت

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه		
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
**	حواله‌ها اعتبار هزینه		
**	اعتبار هزینه ابلاغی		
**	اعتبار هزینه تامین شده		
**	اعتبار هزینه مصرف شده		

		**	دریافتی بابت عملیات جاری
		**	دریافتی از محل درآمدهای اختصاصی
		**	هدایا و کمک‌ها
		**	دریافتی از محل سایر منابع
**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت		
**	خالص تغییر در وضعیت مالی <sup>۱</sup>		
		**	خالص تغییر در وضعیت مالی
**	ارزش خالص		

۱- حساب خالص تغییر در وضعیت مالی به عنوان حسابی موقت و واسطه برای انتقال حساب‌های صورت تغییرات در وضعیت مالی استفاده می‌شود. مانده حساب مذکور حسب مورد بدهکار یا بستانکار می‌باشد و با حساب ارزش خالص بسته می‌شود.

### ثبت شماره (۴۰): بستن حساب‌های دائمی

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	حساب‌ها و اسناد پرداختی
		**	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان
		**	بیمه پرداختی
		**	مالیات پرداختی
		**	سپرده پرداختی
		**	ذخیره علی الحساب بابت عملیات جاری
		**	ذخیره احکام صادره از مراجع ذیصلاح
		**	ذخیره هزینه‌های تحقق یافته
		**	ارزش خالص
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		
**	بانک وجوه سایر منابع		
**	موجودی‌ها طبق طبقه‌بندی اقتصادی دولت		
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		
**	علی الحساب بابت عملیات جاری		
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - اسناد واخواهی شده هزینه		
**	حساب‌ها و اسناد دریافتی - کسری ابواب جمعی هزینه		
**	ارزش خالص		

به میزان مانده وجوه مصرف نشده قابل انتقال به سال بعد و پرداخت‌های غیرقطعی مربوط، حساب‌های بودجه‌ای ذیل در نظر گرفته می‌شود.			
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه		
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
**	اعتبار هزینه ابلاغی		
**	اعتبار هزینه تامین شده		
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی		
طرف حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی			
**	حساب انتظامی - تضمین‌های دریافتی		
حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی			
**	طرف حساب انتظامی - کسری ابواب جمعی برداشتی		

در صورتی که واحد گزارشگر طبق قوانین و مقررات مربوط، مجاز به انتقال تنخواه‌گردان پرداخت خود به دوره مالی بعد باشد، مانده حساب تنخواه‌گردان پرداخت از محل عملیات جاری در بستن و افتتاح حساب‌های دایمی شناسایی می‌شود.

### افتتاح حساب‌های دایمی

در دوره مالی بعد مانده حساب‌های دایمی با معکوس نمودن ثبت‌های فوق افتتاح می‌گردد.

ثبت شماره (۴۱): به هنگام واریز مانده منابع مصرف نشده مربوط به حساب خزانه

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی
		**	وجوه ارسالی بابت منابع اختصاصی
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		

در صورت وجود مجوز قانون مبنی بر انتقال وجوه مذکور، ثبت فوق اعمال نمی‌شود. لازم به ذکر است؛ چنانچه واحد گزارشگر ملزم به تسویه مانده وجوه مصرف نشده سایر منابع دریافتی از خزانه در پایان دوره مالی باشد، به هنگام واریز آن به حساب مربوط خزانه، حساب بانک وجوه سایر منابع نیز در ثبت فوق بستانکار می‌شود. همچنین در صورتی که مطابق مجوزها و ضوابط مربوط مانده وجوه مصرف نشده برخی از واحدهای گزارشگر (نظیر ستاد کل نیروهای مسلح) در پایان دوره مالی به حساب خاصی نزد خزانه واریز و در سال بعد به آن‌ها واگذار گردد، به هنگام واریز وجوه یادشده حساب‌ها و اسناد دریافتی بدهکار و بانک مربوط بستانکار می‌شود. بدیهی است، پس از دریافت مجدد وجوه مذکور حساب بانک وجوه انتقالی مربوط بدهکار و حساب‌ها و اسناد دریافتی بستانکار می‌گردد.

ثبت شماره (۴۲): در صورت وجود مجوز قانون مبنی بر انتقال مانده وجوه مصرف نشده سال‌های قبل به سال بعد

ثبت شماره (۴۲-۱): به هنگام انتقال مانده منابع مصرف نشده سال قبل به حساب مربوط در سال جاری

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک وجوه انتقالی هزینه
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		

ثبت شماره (۴۲-۲): به میزان وجوه مصرف نشده بودجه‌ای دوره‌های مالی قبل که به سال جاری انتقال یافته است، حساب‌های بودجه‌ای ذیل به همراه وجوه یادشده، در سال جاری شناسایی می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
		**	اعتبار هزینه ابلاغی
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	بودجه اعتبار هزینه		

لازم به ذکر است، حساب‌های بودجه‌ای مذکور در سطح تفصیلی با عنوان انتقالی (مصرف نشده) شناسایی می‌شود. بدیهی است، به هنگام مصرف وجوه یادشده سال‌های قبل در سال جاری، حساب‌های بودجه‌ای لازم در سطح تفصیلی با عنوان انتقالی (مصرف نشده) شناسایی می‌شوند. در ضمن، حساب بودجه‌ای اعتبار هزینه تنها مربوط به اعتبار هزینه با ماهیت اختصاصی می‌باشد. چنانچه از محل وجوه مصرف نشده سال‌های قبل پرداختی غیرقطعی انجام و حساب بودجه‌ای اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیرقطعی شناسایی شود، در صورت انتقال مانده حساب یادشده به سال بعد، حساب بودجه‌ای مذکور در سطح تفصیلی با عنوان انتقالی (سنواتی) افتتاح می‌گردد.

ثبت شماره (۴۳): به میزان پرداخت‌های غیرقطعی بودجه‌ای دوره‌های مالی قبل (پیش پرداخت، علی الحساب و ...) که مانده حساب آن‌ها به سال جاری انتقال یافته است، حساب‌های بودجه‌ای ذیل به همراه حساب‌های دائمی مربوط، در سال جاری شناسایی می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	اعتبار هزینه بابت پرداخت‌های غیر قطعی
**	بودجه اعتبار هزینه		

لازم به ذکر است، حساب‌های بودجه‌ای مذکور در سطح تفصیلی با عنوان انتقالی (سنواتی) شناسایی می‌شود. همچنین، پس از تسویه پرداخت‌های غیرقطعی، حساب اعتبار هزینه مصرف شده در سطح تفصیلی با عنوان انتقالی (سنواتی) شناسایی می‌گردد. چنانچه تسویه پرداخت‌های غیرقطعی به صورت واریز نقدی انجام شود، پس از شناسایی رویداد مالی مربوط، حساب‌های بودجه‌ای فوق با ثبت معکوس از دفاتر خارج می‌شود.

ثبت شماره (۴۴): در صورتی که تمام یا بخشی از پیش پرداخت انتقالی مربوط به سال های قبل به حساب واحد گزارشگر واریز گردد، وجوه مربوط به صورت ذیل شناسایی می شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بانک پرداخت اختصاصی
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	پیش پرداخت بابت عملیات جاری		
حساب های بودجه ای در سطح تفصیلی انتقالی کاهش می یابد.			
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت های غیر قطعی		

ثبت شماره (۴۵): در صورتی که تمام یا بخشی از علی الحساب انتقالی مربوط به سال های قبل به حساب واحد گزارشگر واریز گردد، وجوه مربوط به صورت ذیل شناسایی می شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بانک پرداخت اختصاصی
		**	بانک وجوه سایر منابع
**	تعدیلات سنواتی		
		**	ذخیره علی الحساب بابت عملیات جاری
**	علی الحساب بابت عملیات جاری		
حساب های بودجه ای در سطح تفصیلی انتقالی کاهش می یابد.			
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه بابت پرداخت های غیر قطعی		

ثبت شماره (۴۶): در صورتی که بر اساس قوانین و مقررات مربوط، واحد گزارشگر ملزم به واریز وجوه حاصل از پیش پرداخت و علی الحساب انتقالی به حساب خزانه باشد، واریز وجوه مذکور به حساب خزانه به صورت ذیل شناسایی می شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی
		**	وجوه ارسالی بابت منابع اختصاصی
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		
**	بانک پرداخت اختصاصی		

بدیهی است؛ وجوه ارسالی فوق در حساب های تفصیلی واحد گزارشگر به عنوان واگذاری دارایی مالی در نظر گرفته می شود.

## **فصل سوم**

### **حسابداری حقوق و مزایای مستمر کارکنان**



## ۱ - مقدمه

مسئولیت هماهنگی در نظام پرداخت حقوق و مزایای کارکنان واحدهای گزارشگر مندرج در قانون بودجه سالانه کل کشور، بر عهده‌ی وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد. بر این اساس اعتبار حقوق و مزایای مستمر کارکنان، به تفکیک از سایر هزینه‌ها در قانون بودجه پیش‌بینی می‌شود. از سوی دیگر در قانون مذکور و در ذیل اعتبار وزارت امور اقتصادی و دارایی، ردیف متفرقه‌ای تحت عنوان "اعتبار حقوق و مزایای کارکنان" به مبلغ یک ریال پیش‌بینی گردیده است که اعتبار مورد اشاره در ابتدای سال از کل اعتبار دستگاه اجرایی کسر و به اعتبار ردیف متفرقه‌ی وزارت امور اقتصادی و دارایی منظور می‌شود.

واحدهای گزارشگر موظفند فهرست تایید شده حقوق و مزایای مستمر و کسور مربوط را به صورت ماهانه به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند. پس از پرداخت ماهانه حقوق و مزایای مستمر کارکنان و کسورات متعلقه توسط خزانه، اعتبار مذکور از اعتبار وزارت امور اقتصادی و دارایی کسر و بر اساس تاییدیه خزانه، به اعتبار مصوب، تخصیص اعتبار و وجوه دریافتی برنامه مربوط دستگاه اجرایی اضافه می‌شود. خزانه خالص حقوق و مزایای مستمر کارکنان را در وجه بانک پرداخت کننده حقوق و مزایا، کسور متعلقه را به حساب‌های مزبور و سایر کسورات را به حساب بانک پرداخت واحد گزارشگر مربوط واریز می‌نماید. کسور شامل مالیات، بیمه خدمات درمانی سهم دولت و کارمند، بیمه تامین اجتماعی سهم دولت و کارمند و بازنشستگی سهم دولت و کارمند می‌باشد. سایر کسور از قبیل اقساط وام، صندوق ذخیره کارکنان می‌باشد که توسط واحد متبوع پرداخت می‌شود.

لازم به ذکر است که مبالغ مربوط به غیبت و کسری کار کارکنان نیز در فهرست حقوق و مزایای مستمر کارکنان با عنوان سایر کسور اعمال و به حساب بانک پرداخت واحد گزارشگر مربوط واریز می‌شود. کسور مذکور به عنوان درآمد عمومی واحد گزارشگر شناسایی و به حساب مربوط نزد خزانه واریز و تاییدیه درآمدی آن اخذ می‌گردد.

## ۲- سرفصل حساب ها

ماهیت حساب		حساب های تفصیلی	حساب معین	حساب کل
بستانکار	بدهکار			
<b>مصارف بودجه</b>				
*		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف)	بودجه اعتبار هزینه	بودجه واحد گزارشگر
		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه	اعتبار مصوب
	*	به تفکیک نوع منابع {عمومی و سال جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه تخصیص یافته	اعتبار تخصیص یافته
		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، ابلاغ دهنده، مشخصات اعتبار (برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه ابلاغی	اعتبار ابلاغی
		به تفکیک نوع منابع {عمومی/ اختصاصی و سال جاری/ انتقالی (سنواتی)/ مصرف نشده}، مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) و فصول اعتبار هزینه	اعتبار هزینه تامین شده	اعتبار تامین شده
			اعتبار هزینه مصرف شده	اعتبار مصرف شده
<b>دارایی های جاری</b>				
	*	به تفکیک مشخصات حساب های بانکی	بانک پرداخت هزینه بانک پرداخت هزینه ابلاغی	موجودی نقد
<b>بدهی های جاری</b>				
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	حقوق و مزایای پرداختنی	حساب ها و اسناد پرداختنی حاصل از عملیات مبادله ای
		به تفکیک نوع بیمه، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	بیمه پرداختنی	سایر بدهی های جاری
*		به تفکیک نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع)، سال، اشخاص و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	حق بازنشستگی پرداختنی سایر کسور پرداختنی مالیات پرداختنی	
*		به تفکیک اشخاص	سایر حساب ها و اسناد پرداختنی	
<b>درآمدها</b>				
*		به تفکیک مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف)	دریافتی از خزانه بابت حقوق و مزایا	دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته
<b>هزینه ها</b>				
	*	به تفکیک ریز فصل طبقه بندی اقتصادی دولت، مرکز هزینه، نوع منابع (عمومی/ اختصاصی/ سایر منابع) و مشخصات اعتبار (مصوب/ ابلاغی و برنامه و ردیف) / نوع سایر منابع	هزینه ها به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت	هزینه
<b>درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت</b>				
*		به تفکیک نوع درآمد (عمومی/ اختصاصی/ سایر)، مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	درآمدها به تفکیک طبقه بندی مربوط (شامل مالیات و عوارض، درآمد حاصل از مالکیت دولت، فروش کالا و خدمات، جرایم و خسارات و سایر درآمدها)	درآمدهای دولت
<b>وجوه ارسالی به خزانه</b>				
	*	به تفکیک ماهیت منابع (درآمد/ واگذاری دارایی های سرمایه ای/ واگذاری دارایی های مالی) و مشخصات درآمد (شماره طبقه بندی بودجه)	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی	وجوه ارسالی به خزانه

### ۳- حسابداری حقوق و مزایای مستمر کارکنان

ثبت شماره (۱): کاهش اعتبار مصوب بابت حقوق و مزایای مستمر کارکنان

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه		

ثبت شماره (۲): معادل ناخالص هزینه حقوق و مزایای مستمر با احتساب اعتبارات اضافه شده بابت کسور بیمه سهم دولت به اعتبار واحد گزارشگر (بر اساس فهرست حقوق و مزایای مستمر)، ثبت‌های ذیل در دفاتر اعمال می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
در صورت تامین اعتبار از محل اعتبار تخصیص یافته			
		**	اعتبار هزینه
**	بودجه اعتبار هزینه		
اعتبار هزینه تخصیص یافته			
		**	اعتبار هزینه تخصیص یافته
**	اعتبار هزینه		
اعتبار هزینه تامین شده			
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
در صورت تامین اعتبار از محل اعتبار ابلاغی			
		**	اعتبار هزینه ابلاغی
**	بودجه اعتبار هزینه		
اعتبار هزینه تامین شده			
		**	اعتبار هزینه تامین شده
**	اعتبار هزینه ابلاغی		

در صورتی که مبلغ اعتبار حقوق و مزایای مستمر طبق آخرین موافقتنامه بیش تر از مبلغ دریافتی مربوط باشد، اعتبار حقوق و مزایای مستمر می‌بایست تا سقف آخرین موافقتنامه افزایش یابد.

**ثبت شماره (۳):** شناسایی هزینه حقوق و مزایای مستمر کارکنان معادل فهرست ناخالص حقوق و مزایای مستمری است که به خزانه ارسال می‌شود. ثبت زیر پس از تایید فهرست حقوق و مزایا در پایان ماه در حساب‌ها منعکس می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت
**	بیمه پرداختنی		
**	حق بازنشستگی پرداختنی		
**	مالیات پرداختنی		
**	سایر کسور پرداختنی		
**	حقوق و مزایای پرداختنی		
**	درآمدها به تفکیک طبقه‌بندی مربوط		

بدهی مربوط به اقساط وام، صندوق ذخیره کارکنان و ... در حساب سایر کسور پرداختنی شناسایی می‌شود. حساب هزینه به میزان ناخالص حقوق کارکنان به علاوه کسور سهم کارفرما می‌باشد. در ضمن غیبت و کسری کار کارکنان نیز به عنوان درآمد عمومی واحد گزارشگر تحت عنوان درآمد حاصل از جریمه غیبت و کسری کار شناسایی می‌گردد.

**ثبت شماره (۴):** پس از دریافت اعلامیه مبنی بر پرداخت کسور و واریز وجه نقد به حساب کارکنان و واحد گزارشگر توسط خزانه و واریز مبلغ خالص قابل پرداخت به حساب بانکی کارکنان توسط خزانه و همچنین واریز کسور متعلقه به حساب‌های ذیربط، ثبت زیر در دفاتر اعمال می‌شود.

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت هزینه
		**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی
		**	بیمه پرداختنی
		**	حق بازنشستگی پرداختنی
		**	مالیات پرداختنی
		**	حقوق و مزایای پرداختنی
**	دریافتی از خزانه بابت حقوق و مزایا		
به میزان پرداخت‌های قطعی خزانه بابت بیمه، حق بازنشستگی، مالیات و خالص حقوق و مزایای مستمر، حساب‌های بودجه‌ای ذیل شناسایی می‌شود.			
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

**ثبت شماره (۵):** پرداخت سایر کسور و واریز منابع مرتبط با حقوق و مزایای مستمر

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	سایر کسور پرداختنی
		**	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی
**	بانک پرداخت هزینه		
**	بانک پرداخت هزینه ابلاغی		

به میزان پرداخت سایر کسور و واریز منابع مرتبط با حقوق و مزایای مستمر، حساب‌های بودجه‌ای ذیل شناسایی می‌شوند.			
		**	اعتبار هزینه مصرف شده
**	اعتبار هزینه تامین شده		

بدیهی است، واحدگزارشگر باید برای هر یک از کسور تکلیفی قانونی که مکلف به کسر و واریز آن به حساب‌های مربوط می‌باشد، حساب معین جداگانه نگهداری و از سازمان‌های ذینفع که وجوه به حساب آنان واریز می‌شود، تأییدیه اخذ نماید.

### ثبت شماره (۶): بستن حساب‌ها

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بودجه اعتبار هزینه
**	اعتبار هزینه		
**	اعتبار هزینه تخصیص یافته		
**	اعتبار هزینه ابلاغی		
**	اعتبار هزینه تامین شده		
**	اعتبار هزینه مصرف شده		
		**	دریافتی از خزانه بابت حقوق و مزایا
		**	درآمدها به تفکیک طبقه‌بندی مربوط
**	هزینه‌ها به تفکیک طبقه‌بندی اقتصادی دولت		
**	وجوه ارسالی بابت منابع عمومی		
**	خالص تغییر در وضعیت مالی		
		**	خالص تغییر در وضعیت مالی
**	ارزش خالص		

**ثبت شماره (۷):** در صورتی که پرداخت وجوه حقوق و مزایای بازنشستگان و موظفین از طریق واحد گزارشگر انجام می‌شود، واحد گزارشگر بایستی پس از وصول وجوه حقوق و مزایای بازنشستگی و موظفین از سوی صندوق بازنشستگی مربوط، وجوه یاد شده را به حساب بانکی اعضاء واریز نماید. در این حالت، واحد گزارشگر صرفاً مسئول دریافت و پرداخت وجوه مذکور بوده و تعیین مبلغ حقوق و مزایای بازنشستگی و موظفین بر عهده‌ی صندوق بازنشستگی مربوط می‌باشد.

### ثبت شماره (۷-۱): به میزان وجوه دریافتی از صندوق بازنشستگی مربوط

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	بانک پرداخت ...
**	سایر حساب‌ها و اسناد پرداختی		

ثبت شماره (۲-۷): به هنگام پرداخت حقوق و مزایای بازنشستگی و موظفین

بستانکار		بدهکار	
مبلغ	عنوان حساب معین	مبلغ	عنوان حساب معین
		**	سایر حسابها و اسناد پرداختنی
**	بانک پرداخت ...		