

مبانی حسابداری بخش عمومی

تألیف:

دکتر فر باباجانی

عضو هیأت علمی دانشگاه علامه طباطبائی



باباجانی، جعفر، ۱۳۲۶ -	رشته:
مبانی حسابداری بخش عمومی/تالیف جعفر باباجانی؛ زیر نظر دانشگاه علامه طباطبائی، معاونت پژوهشی	عنوان و نام پدیدآور:
تهران: دانشگاه علامه طباطبائی، ۱۳۹۶.	مشخصات نشر:
۶۸۱ س.	مشخصات ظاهری:
از انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی؛ ۴۴۱.	فروست:
۵-۲۶۶-۷-۱-۶۴-۹۷: ۴۰۰۰۰ تومان	شابک:
قیما	وضعیت فهرست نویسی:
حسابداری — بحای آموزشی (عالی)	موضوع:
Accounting -- Study and Teaching (Higher)	موضوع:
حسابداری — آزمون‌ها و تمرین‌ها (عالی)	موضوع:
Accounting -- Examinations, Questions, etc (Higher)	موضوع:
مالیه عمومی — حسابرسی — راهنمای آموزشی (عالی)	موضوع:
Finance, Public -- Accounting -- Study and Teaching (Higher)	موضوع:
سازمان‌های دولتی — امور مالی	موضوع:
Administrative agencies -- Finance	موضوع:
دانشگاه علامه طباطبائی.	شناسه افزوده:
HF۵۶۵۵/۲ب۲ ۱۳۹۶	رده‌بندی کنگره:
۶۵۷/۰۴۶۰۷۶	رده‌بندی دیوئی:
۴۹۴۹۲۳۸	شماره کتابشناسی ملی

مبانی حسابداری بخش عمومی

الفه:
سرین باباجانی

زیر نظر معاونت پژوهشی دانشگاه	
شابک: ۵-۲۶۶-۲۱۷-۶۴-۱۸۱	
لیتوگرافی، چاپ و صحافی: مرکز چاپ و انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی	طراح جلد: رسول خسرویگی
سجده آید: مریم زندی	شمارگان: ۵۰۰
ناظر علمی: رضا ندیمی	مرکز چاپ و انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی؛ تهران، بزرگراه شهید همت، دهکده المپیک، میدان ورزش
صندوق پستی: ۱۵۸۱۵/۳۴۸۷	تلفن مرکز انتشارات: ۴۴۷۳۷۵۶۰
قیمت: ۴۰۰۰ تومان	چاپ اول ۱۳۹۶

فهرست مطالب

صفحه

عنوان

پیشگفتار

بخش اول - مبانی نظری و ویژگی‌های محیطی فعالیت‌های حاکمیتی بخش عمومی

۲ مقدمه

فصل اول - ویژگی‌های نهادهای بخش عمومی

۶ انواع فعالیت‌های نهادهای عمومی

۷ فعالیت‌های حاکمیتی (غیربازرگانی)

۷ فعالیت‌های بازرگانی

۸ انواع نهادهای عمومی

۹ سازمان‌های دولتی مجری فعالیت‌های حاکمیتی

۱۲ تجزیه و تحلیل

۱۳ سازمان‌های مجری فعالیت‌های بازرگانی

۱۵ مقایسه سازمان‌های دولتی و سازمان‌های انتفاعی و بازرگانی بخش خصوصی

۱۹ تعریف حسابداری بخش عمومی

۲۰ مقایسه حسابداری نهادهای بخش عمومی و نهادهای انتفاعی

۲۵ کاربرد حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی

۲۷ استفاده‌کنندگان حسابداری بخش عمومی

۳۱ نهادهای نظارتی

۳۴ خلاصه مطالب فصل اول

۳۵ پرسش‌های فصل اول

فصل دوم - مفاهیم و اصول بنیادین حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی

۳۷	مسئولیت پاسخگویی عمومی
۴۰	مبانی قانونی مسئولیت پاسخگویی در ایران
۴۷	چارچوب نظری حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی
۵۱	اصول بنیادی حسابداری بخش عمومی
۵۳	اصل قابلیت‌های حسابداری و گزارشگری مالی
۵۷	اصل حساب‌های مستقل
۶۳	ضرورت قانونی اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل
۶۶	انواع حساب‌های مستقل در حسابداری بخش عمومی
۶۷	۱. حساب‌های مستقل فعالیت‌های حاکمیتی
۶۷	حساب مستقل عمومی
۶۷	حساب مستقل اختصاصی
۶۸	حساب مستقل باز پرداخت بدهی‌های عمومی
۶۹	حساب مستقل پروژه‌های سرمایه‌ای
۷۱	۲. حساب‌های مستقل مال‌های بازرگانی
۷۱	حساب مستقل خدمات و ترانزاکت داخلی
۷۳	حساب مستقل سرمایه‌ای
۷۳	۳. حساب‌های مستقل امانی
۷۴	حساب مستقل بازنشستگی
۷۴	حساب‌های مستقل موقوفه
۷۵	حساب مستقل سپرده
۷۶	رابطه بین حساب‌های مستقل
۷۸	اصل تعداد حساب‌های مستقل
۷۹	اصل گزارشگری دارایی‌های سرمایه‌ای
۸۵	اصل حسابداری بدهی‌های بلندمدت
۸۷	اصل رویکرد اندازه‌گیری و مبانی حسابداری صورت‌های مالی جامع دولت
۹۲	اصل بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای
۹۸	سیستم تأمین اعتبار و ایجاد تعهد

۱۰۰	اصل طبقه‌بندی حساب انتقالات، درآمد، مخارج و هزینه
۱۰۴	اصل گزارشگری مالی سالانه
۱۰۶	الف - بخش مقدمه
۱۰۷	ب - بخش مالی
۱۱۰	ج - جداول آماری
۱۱۲	ساختار حسابداری منابع مالی در ایران
۱۱۶	استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران
۱۱۶	مبانی قانونی حاکم بر تدوین استانداردها و دستورالعمل حسابداری بخش عمومی
۱۱۹	نهادهای انقلاب در حسابداری
۱۲۰	تجزیه و تحلیل مبانی قانونی موجود
۱۲۴	تصویب قوانین الزام‌آور در تدوین
۱۲۶	خلاصه مطالب فصل دوم
۱۲۷	پرسش‌های فصل دوم
۱۳۴	سئوالات تشریحی
فصل سوم - مفاهیم رویکرد اندازه‌گیری و مبانی حسابداری	
۱۳۵	مقدمه
۱۳۶	منابع
۱۳۷	انواع منابع
۱۳۹	اندازه‌گیری منابع
۱۴۲	مبانی حسابداری
۱۴۸	مبانی حسابداری تعهدی کامل
۱۴۹	الف - شناسایی و ثبت درآمدها
۱۵۲	ب - شناسایی و ثبت مخارج
۱۶۲	مبانی تعهدی تعدیل شده
۱۷۴	مقایسه و تجزیه تحلیل
۱۷۴	الف - تجزیه تحلیل درآمدها

۱۷۵	ب - تجزیه تحلیل هزینه‌ها
۱۷۶	تأثیر استفاده از مبنای تعهدی در مسئولیت پاسخگویی
۱۷۷	تعامل و ارتباط رویکردهای اندازه‌گیری و مبانی حسابداری
۱۸۲	سیستم‌های حسابداری
۱۸۳	سیستم حسابداری مبتنی بر جریان منابع نقد
۱۸۵	سیستم حسابداری مبتنی بر جریان منابع مالی
۱۹۱	سیستم حسابداری مبتنی بر جریان منابع اقتصادی
۱۹۶	روکردهای اندازه‌گیری و مسئولیت پاسخگویی
۲۱۷	خلاصه مطالب فصل سوم
۲۲۶	پیش‌نمای فصل سوم
۲۲۹	مسائل فصل سوم

بخش دوم - حسابداری بودجه‌ای و خزانه‌داری

۲۴۰	مقدمه
	فصل چهارم - حسابداری بودجه‌ای
۲۴۳	رابطه حسابداری بخش عمومی و بودجه
۲۴۵	تعریف بودجه
۲۴۸	مراحل بودجه
۲۵۶	طبقه‌بندی بودجه
۲۶۱	طبقه‌بندی هزینه‌ها
۲۶۷	حسابداری بودجه‌ای
۲۷۳	نحوه ثبت تغییرات بودجه
۲۷۶	تخصیص اعتبار
۲۸۷	حسابداری بودجه‌ای در دستگاه‌های دولتی
۳۱۳	ساختار کدگذاری حساب‌های بودجه‌ای
۳۱۸	نحوه استفاده از جدول حساب‌های بودجه‌ای: ساختار حساب‌های بودجه‌ای
۳۲۱	گزارش‌های بودجه‌ای دستگاه‌های اجرایی
۳۲۵	مسئله نمونه

حساب مستقل وجوه اعتبارات هزینه‌ای	۳۲۵
حساب مستقل وجوه اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	۳۲۶
حساب مستقل وجوه اعتبارات اختصاصی	۳۲۷
حسابداری تأمین اعتبار به روش ساده	۳۳۵
خلاصه مطالب فصل سوم	۳۴۳
سئوالات فصل سوم	۳۴۴
تمرین و مسائل	۳۴۸

فصل پنجم - حساب‌ری عملیات خزانهداری

مقدمه	۳۵۵
عملیات خزانهداری	۳۵۶
تنخواه‌گردان خزانهداری	۳۶۲
حسابداری عملیات خزانهداری و حساب عمومی	۳۶۳
الف - ثبت بودجه‌ای	۳۶۸
ب - ثبت مالی	۳۶۸
بستن حساب‌ها در پایان سال مالی	۳۷۰
الف - بستن حساب‌های بودجه‌ای	۳۷۱
ب - بستن حساب‌های موقت مالی	۳۷۱
تنظیم صورت‌های مالی حساب‌های مستقل	۳۷۲
صورت عملکرد بودجه سالانه حساب مستقل	۳۷۴
نگهداری حساب اقلام سنواتی	۳۷۴
بستن حساب‌های بودجه‌ای و موقت	۳۸۷
بستن حساب‌های مالی	۳۸۸
تنظیم صورت‌های مالی	۳۸۹
تأثیر فعالیت‌های مالی بر معادله حسابداری حساب مستقل	۳۹۲
خلاصه مطالب فصل پنجم	۳۹۴
تمرین و پرسش	۳۹۵
مسائل	۴۰۱

فصل ششم - مراحل انجام هزینه و تشخیص و وصول درآمدها

۴۰۷	مقدمه
۴۰۸	مراحل انجام هزینه (خرج)
۴۱۱	تعریف مراحل خرج
۴۱۱	مرحله تشخیص
۴۱۵	مرحله تأمین اعتبار
۴۲۲	مرحله تعهد
۴۲۸	مرحله تسجیل
۴۲۹	مرحله صدور حواله
۴۳۳	مرحله نظارت مالی
۴۴۶	مراحل درآمد
۴۴۸	ثبت مالیات بر پای تشخیص شده با مبنای تعهدی
۴۴۹	ثبت درآمدهای تشخیص شده با مبنای نقدی
۴۶۱	خلاصه مطالب فصل ششم
۴۶۲	سئوالات
۴۶۶	مسئله و تمرین

بخش سوم - حسابداری مالیات جاری

۴۷۰	مقدمه
	فصل هفتم - حساب مستقل اعتبارات هزینه‌ای (جاری)
۴۷۷	رویکرد اندازه‌گیری مورد استفاده در حسابداری حساب‌های مستقل
۴۸۰	ویژگی‌های حساب مستقل اعتبارات جاری (اعتبارات هزینه)
۴۸۴	عملیات حسابداری حساب مستقل
۴۸۵	ابلاغ بودجه مصوب
۴۸۷	تغییرات بودجه
۴۹۰	ابلاغ تخصیص اعتبار
۴۹۲	دریافت تنخواه‌گردان حسابداری
۴۹۴	حسابداری هزینه و سایر پرداخت‌ها

۴۹۷	دریافت وجه از خزانه
۴۹۸	پرداخت پیش پرداخت و علی الحساب
۵۰۳	پرداخت علی الحساب
۵۰۶	پرداخت حقوق و مزایای کارکنان
۵۱۱	پرداخت مخارج
۵۱۵	حسابداری درآمدها
۵۲۲	نحوه نگهداری حساب مطالبات مالیاتی در حسابداری نقدی
۵۲۹	نحوه نگهداری حساب تعهدات پرداخت نشده در حسابداری نقدی
۵۳۰	نحوه احکام مطالبات و تعهدات پرداخت نشده در صورت های مالی
۵۳۱	مزایای انحصاری حساب تعهدات وصول نشده و تعهدات پرداخت نشده در سیستم نقدی
۵۳۳	مزایای بکارگیری حساب در تعدیل شده
۵۳۸	انتقال به حساب های دفتر کل
۵۴۲	تنظیم تراز عملیات حساب های دفتر کل
۵۴۳	اصلاح و تعدیل حساب ها
۵۶۰	تنظیم کاربرد حساب مستقل
۵۶۴	بستن حساب های موقت
۵۶۵	بستن حساب های موقت بودجه ای
۵۶۵	بستن حساب های موقت مالی
۵۶۷	بستن و انتقال حساب های دائمی
۵۶۷	افتتاح مانده حساب های دائمی
۵۶۸	تنظیم صورت های مالی
۵۷۹	مسئله نمونه
۵۹۰	تعدیلات
۶۰۳	خلاصه مطالب فصل هفتم
۶۰۵	سئوالات
۶۰۷	مسائل
۶۳۷	فهرست منابع

www.ketab.ir

پیشگفتار

حسابداری در دنیای پیچیده امروز نقش درخور ملاحظه‌ای در اداره امور دولت‌ها و حکومت‌های محلی ایفا می‌کند. حسابداران نهادهای بخش عمومی و به ویژه دولتی و شهرداری‌ها تا اواخر دهه هفتم قرن بیستم به مجموعه‌ای از روش‌ها و رویه‌های فنی اطلاق می‌شد که براساس آن منابع و مصارف مالی دولت‌ها و حکومت‌های محلی ثبت، ضبط و گزارش می‌گردید. طی چهار دهه گذشته، تحولات شگرف حسابداری بخش عمومی از جمله دولتی، رویکرد سنتی در مورد کارکرد - سلبی - زی را به نحوی تغییر داده است که ثبت و طبقه‌بندی و گزارش منابع و مصارف دولت‌ها بخشی محدود از کارکرد حسابداری بخش عمومی محسوب می‌گردد. طی این دهه‌ها، مناسب با تحولاتی که در زمینه آگاهی شهروندان از حقوق اجتماعی خویش و افزایش مطالبات ایشان در خصوص پاسخ‌خواهی از مقامات منتخب روی داده است، دولتمردان کشورهای دارای رژیم سیاسی مردم سالار به چاره‌جویی در مورد یافتن ابزارهای مناسب برای ایفای مسئولیت پاسخگویی عمومی پرداختند. در رهگذر این فرایند سیاسی و پذیرش مفهوم مسئولیت پاسخگویی به عنوان یکی از اصلی‌ترین وظایف دولت‌ها و حق پاسخ‌خواهی شهروندان به عنوان یکی از اصلی‌ترین حقوق شهروندی، حسابداری و گزارشگری مالی در بخش عمومی نیز کانون توجه قرار گرفت. از آن زمان تا کنون، حسابداری و گزارشگری مالی به مثابه یکی از ابزارهای مهم برای ایفای مسئولیت پاسخگویی و زمینه‌ساز تحقق

پاسخ‌خواهی، از جایگاهی ویژه در فعالیت‌های اجتماعی و سیاسی برخوردار گردید. در این سال‌ها، باتلاش اندیشمندانی نظیر نرماتون، استوارت، جانز و دیگران به عنوان پیشتازان نهضت مسئولیت پاسخگویی و ابتکار متفکر برجسته حسابداری یوجی ایجیری، مفهوم مسئولیت پاسخگویی به عنوان سنگ بنای حسابداری، در مرکز ثقل نظام‌های حسابداری و گزارشگری مالی دولت‌های مردم سالار جایگاه خاصی را به خود اختصاص داد. به همین دلیل، چارچوب‌های نظری حسابداری و گزارشگری مالی تحت تأثیر تلاش‌های یوجی ایجیری بر مبنای مسئولیت پاسخگویی تدوین گردید. از آن زمان تا کنون، نظام حسابداری و گزارشگری مالی نهادهای بخش عمومی مبتنی بر این مسئولیت، به عنوان ابزار اصلی ایفای مسئولیت پاسخگویی مقامات منتخب و وسیله اساسی جهت ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات مذکور توسط شهروندان و نمایندگان قانونی است، مورد پذیرش قرار گرفت. بنابراین، حسابداری نهادهای بخش عمومی در حال حاضر داران کارکردی اجتماعی است. بدین معنی که از یک طرف به این نهادها کمک می‌کند تا مسئولیت پاسخگویی مالی و عملیاتی خود را در مورد تحصیل، مصرف و بکارگیری منابع عمومی در قبال شهروندان ایفا کنند. از سوی دیگر، به شهروندان که صاحبان اصلی حق محسوب می‌شوند و حق دانستن حقایق و پاسخ‌خواهی در خصوص تحصیل و مصرف منابع مالی عمومی را برای خود محفوظ داشته‌اند، کمک می‌کند که این مسئولیت خمیرمایه مدیریت ارزیابی و قضاوت آگاهانه قرار دهند.

کتاب حاضر، بر مبنای مفهوم بنیادی مسئولیت پاسخگویی و براساس آخرین تحولات حسابداری نهادهای عمومی کشورهای پیشرفته و بدین روش نمودن ویژگی‌های محیطی خاص ایران تألیف گردیده است. این کتاب، برای آشنایی خوانندگان به ویژه دانشجویان رشته‌های حسابداری و مدیریت دولتی، با حسابداری وزارتخانه و مؤسسات دولتی مجری فعالیت‌های غیربازرگانی قابل استفاده می‌باشد و دارای ویژگی‌های مشروحه زیر است.

۱- در تألیف کتاب، از مبانی نظری حسابداری بخش عمومی و متناسب با مقطع تحصیلی کارشناسی رشته حسابداری استفاده شده است تا دانشجویان ضمن آشنایی کلی با

مفاهیم بنیادی و اصول و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری، عملیات حسابداری وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی را در چارچوب مبانی نظری ارائه شده بیاموزند. از این رو، مؤلف خود را مقید به سیستم حسابداری مورد عمل دستگاه‌های اجرایی ایران ندانسته و در تألیف کتاب "آنچه که باید" را به "آنچه که هست" ترجیح داده است.

۲- اگرچه مطالب ارائه شده در فصول اولیه این کتاب، بر روی دولت به عنوان قوه مجریه و مجموعه دستگاه‌های اجرایی کشور به مثابه یک واحد گزارشگر تمرکز می‌کند اما فصول بعدی به تشریح عملیات حسابداری و گزارشگری مالی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات رتبی به عنوان دستگاه‌های مجری فعالیت‌های حاکمیتی و غیرانتفاعی دولت، می‌پردازد.

۳- مطالب این کتاب در حصار و به طریقی سازماندهی شده است که با مقایسه ویژگی‌های نظام‌های حسابداری و ابدهای انتفاعی و عمومی آغاز می‌شود. در ادامه، ضمن تشریح مبانی نظری حسابداری نهادهای بخش عمومی، چرخه کامل، مرتبط و منظمی از فعالیت‌های مالی و بودجه‌ای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی شامل رویکرد اندازه‌گیری و مبانی حسابداری، حسابداری بودجه‌ای، مراحل انجام خرج و شناسایی و وصول درآمدها، حسابداری و گزارشگری عملیات خزانه‌داری، حسابداری و گزارشگری مالی عملیات جاری شامل حساب مستقل اعتبار هزینه‌ای خاتمه می‌یابد.

۴- در تألیف مطالب مربوط به بودجه‌بندی، ضمن ملحوظ نمودن تحولات اخیر در نظام بودجه‌ریزی کشور، ترتیبی اتخاذ گردیده است که سیستم کنترل بودجه‌ای نوینی با استفاده از روش حسابداری دوطرفه ارائه شود تا در صورت استفاده، تئوریهای اطلاعاتی مربوط به اجراء و کنترل بودجه مصوب تخصیص یافته سالانه دستگاه‌های اجرایی، تأمین گردد. این اطلاعات بودجه‌ای می‌تواند زمینه را برای تهیه صورت عملکرد سالانه بودجه دستگاه‌های اجرایی فراهم کند.

هکوشش شده است تا مطالب تخصصی کتاب به طریقی خودآموز ارائه شود و در پایان هر فصل با تشریح یک مسئله نمونه خوانندگان را در یادگیری مطالب فصل یاری داده

و نارسایی‌های احتمالی مرتفع گردد.

مطالب این کتاب برای تدریس درس مبانی حسابداری بخش عمومی رشته حسابداری و درس حسابداری دولتی رشته مدیریت دولتی در مقطع کارشناسی مناسب است. در پایان لازم می‌دانم از یاریهای بی‌دریغ همکاران دانشگاهی در حوزه معاونت پژوهشی که موجبات چاپ این کتاب را فراهم نموده و در تمام مراحل چاپ همکاری صمیمانه‌ای داشته‌اند، تشکر و قدردانی نموده و از کلیه اعضای هیأت علمی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی که به تدریس حسابداری بخش عمومی اشتغال دارند و سایر صاحب‌نظران و پژوهشگران حسابداری این بخش نیز تقاضا می‌نمایم از نظرات تخصصی و سازنده خود نگارنده را بهره‌مند فرمایند تا در چاپ‌های بعدی مورد استفاده قرار گیرد.

دکتر جعفر باباجانی

استاد حسابداری دانشکده علامه طباطبائی