

راهنمای کاربردی
نظام حسابداری بخش عمومی
اعتبارات هزینه

تهیه کننده: ابو حمزه شیخ ودودی

با استعانت از ذات اقدس پروردگار

با سپاس بیشمار به پیشگاه مهربان آفریدگار، و با توجه به استقبال ذیحسابان معزز و مدیران کل امور مالی محترم وزارتخانه ها، سازمانها، شرکتها و همچنین ذیحسابان محبوب دستگاههای مستقر در استانها و عاملین ذیحسابان و کارمندان عزیز امور مالی دستگاههای دولتی اینک بیست و سومین اثار خود تحت عنوان راهنمای کاربردی نظام حسابداری بخش عمومی اعتبارات هزینه با مثال عددی بشرح زیر تهیه گردیده است :

- ۱- تفاهم نامه نظام مالی و محاسباتی بخش عمومی، بین دیوان محاسبات کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی بتاريخ ۱۳۹۳/۷/۱۲
 - ۲- بخشنامه وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی مبنی بر لزوم همکاری دستگاههای اجرایی با ذیحسابان و مدیران مالی در راستای پیاده سازی نظام حسابداری بخش عمومی بشماره ۵۴/۱۴۸۸۱۴ مورخ ۱۳۹۳/۹/۱۶
 - ۳- بخشنامه در خصوص مغایرت موجود بین طبقه بندی فصول هزینه بشماره ۵۴/۶۶۸۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۴/۱۶
 - ۴- متن طبقه بندی اعتبارات هزینه
 - ۵- سرفصلهای اعلام شده از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی
 - ۶- راهنمای صدور سند اعم از اعتبارات جاری ، حواله اعتبار ، اعتبار ابلاغی ، حقوق و مزایا و همچنین نحوه انتقال سوابق سنواتی با مثال عددی با سرفصلهای دفاتر کل ، معین و تفصیلی
 - ۷- تهیه دفاتر کل ، معین و تفصیلی با کدینکهای اعلام شده
 - ۸- تهیه تراز آزمایشی بصورت سرفصلهای دفاتر کل و معین
 - ۹- تهیه صورت تغییرات در وضعیت مالی
 - ۱۰- تهیه صورت وضعیت مالی
 - ۱۱- صدور اسناد مربوط به تغییرات ناشی از تهیه صورت تغییرات در وضعیت مالی
 - ۱۲- تهیه تراز نهایی بصورت سرفصلهای دفاتر کل و معین
 - ۱۳- تهیه تراز بسته اعم از تراز موقت و تراز دائمی بصورت سرفصلهای دفاتر کل و معین
 - ۱۴- تهیه فرمهای تفریغ بودجه سال جاری ، ابلاغ اعتبار و سنواتی
 - ۱۵- صدور اسناد افتتاح حساب ناشی از انتقال موجودی سال جاری به سال بعد بصورت دفاتر کل ، معین و دفتر تفصیلی
 - ۱۶- تهیه دفاتر عملیات حسابداری افتتاح حساب بصورت دفاتر کل ، معین و دفتر تفصیلی با کدینک های اعلام شده
- امیدوارم مورد بهره برداری بهینه کلیه دستگاههای دولتی قرار گرفته باشد، انشاء الله تعالی

ابو حمزه شیخ ودودی

بازنشته وزارت امور اقتصادی و دارایی

امضای تفاهم نامه نظام مالی و محاسباتی بخش عمومی، بین دیوان محاسبات کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی

تاریخ ۱۳۹۳/۷/۱۲

هوالحکیم

تفاهم نامه

مقدمه

این تفاهم نامه به منظور ایجاد زمینه همکاری لازم در خصوص اصلاح نظام مالی، محاسباتی دولت و اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی (بر مبنای مصوبه مجمع عمومی سازمان حسابرسی که از ابتدای سال ۱۳۹۴ لازم الاجرا میباشد) با هدف ایجاد تحول در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی، فیما بین دیوان محاسبات کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی منعقد می گردد.

ماده ۱- هدف

- ۱- تغییر مبنای شناسایی رویدادهای مالی بخش عمومی از نقدی به تعهدی
- ۲- بستر سازی محاسبه بهای تمام شده فعالیتها، خدمات و محصولات
- ۳- ایجاد امکان ارزیابی کارایی، اثر بخشی و صرفه اقتصادی در مصرف منابع دولتی
- ۴- بستر سازی لازم جهت استفاده از فن آوری های نوین اطلاعات در کلیه فرآیندهای مربوط
- ۵- ارائه صورت های مالی با قابلیت مقایسه بر اساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی و
- ۶- ارتقای سودمندی اطلاعات گزارشهای مالی برای تصمیم گیری استفاده کنندگان و ایفای مسئولیت پاسخگویی

ماده ۲- موضوع

- الف - اصلاح دستورالعملهای حسابداری در راستای اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی
- ب - تهیه و اصلاح نمونه فرم های عملکرد بودجه بر اساس بودجه ریزی بر مبنای عملکرد

ماده ۳- نحوه همکاری

تشکیل کار گروه مشترک به منظور بررسی و تایید دستورالعملهای حسابداری و نمونه فرم های عملکرد ارائه شده از طریق رعایت ترتیبات ماده (۱۲۸) قانون محاسبات عمومی کشور

این تفاهم نامه در (۳) ماده به تاریخ ۱۳۹۳/۷/۱۲ در سه نسخه که هر کدام حکم واحد را دارند به امضای طرفین رسید و از تاریخ مذکور قابل اجرا میباشد

ریس دیوان محاسبات کشور - امین حسین رحیمی

وزیر امور اقتصادی و دارایی - علی طیب نیا

معاون نظارت مالی و خزانه دار کل کشور - سید رحمت الله اکرمی

معاون فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی دیوان محاسبات کشور - کیومرث داوودی

شماره ۱۴۸۸۱۴/۵۴ مورخ ۱۳۹۳/۹/۱۶

وزارت امور اقتصادی و دارایی

به نام خدا

به کلیه دستگاههای اجرایی مشمول ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری

با سلام و احترام

همان گونه که مستحضرد کمیته تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی از سال ۱۳۸۸ با هدف ایجاد تحول در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی با حضور نمایندگان این وزارتخانه، دیوان محاسبات کشور و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور در سازمان حسابرسی تشکیل گردیده است، براین اساس، مفاهیم نظری و شش استاندارد نخست به ترتیب با عناوین نحوه ارائه صورت های مالی، نحوه ارائه اطلاعات بودجه ای در صورت های مالی، درآمد حاصل از عملیات غیر مبادله ای، درآمد حاصل از عملیات مبادله ای، دارایی های ثابت مشهود و موجودی ها پس از بررسی و تایید در کار گروههای تخصصی مربوط و نظرسنجی عمومی به تصویب مجمع عمومی سازمان حسابرسی رسیده و از ابتدای سال ۱۳۹۴ لازم الاجرا می باشد.

شایان ذکر است معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور، به عنوان متولی اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی در راستای وظایف محوله، بر مبنای بسته اجرایی وزارت امور اقتصادی و دارایی موضوع ماده (۲۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (اصلاح نظام مالی و محاسباتی دولت) و ماده (۱۵) و (۸) دستورالعمل بودجه ریزی عملیاتی سالهای ۱۳۹۲ و ۱۳۹۳ موضوع ماده (۲۱۹) همین قانون، پیاده سازی استانداردهای حسابداری بخش عمومی را در دستور کار خود قرار داده و با تشکیل کارگروه های تخصصی در جهت پیاده سازی و عملیاتی نمودن استانداردهای یادشده، اقدام و به تهیه و تدوین مجموعه نظام حسابداری بخش عمومی نموده است.

لذا شایسته است، به منظور اجرای بند (۹) سیاست های اقتصاد مقاومتی (اصلاح و تقویت همه جانبه نظام مالی کشور با هدف پاسخگویی به نیازهای اقتصادی ملی، ایجاد ثبات در اقتصاد ملی و پیشگامی در تقویت بخش واقعی) و در راستای تحقق اهداف بند (ج) بخشنامه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور مبنی بر اجرای حسابداری تعهدی در تمامی دستگاههای اجرایی، بالاترین مقام محترم آن دستگاه همکاری لازم را در جهت پیاده سازی و بکارگیری نظام حسابداری بخش عمومی و استانداردهای فوق اشاره با ذیحسابان و مدیران مالی آن واحد، به عمل آورند.

امید است با تعامل و همکاری مشترک، شاهد تحول در نظام مالی محاسباتی کشور در راستای ارتقای پاسخگویی و شفافیت مالی باشیم.

علی طیب نیا

شماره ۵۴/۱۴۶۱۴۱ مورخ ۱۳۹۳/۹/۱۷

وزارت اموراتقتصادی و دارایی

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر رحمانی فضلی

وزیر محترم کشور

باسلام واحترام

همان گونه که مستحضرید، طبق بند «ز» ماده «۷» اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی (مصوب ۱۳۶۶/۶/۱۷)، مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول، ضوابط و استانداردهای حسابداری و حسابرسی در سطح کشور سازمان یادشده میباشد. در این راستا کمیته تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی از سال ۱۳۸۸ با هدف ایجاد تحول در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی با حضور نمایندگان این وزارتخانه، دیوان محاسبات کشور و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور در سازمان حسابرسی تشکیل گردیده است و تاکنون مفاهیم نظری و شش استاندارد نخست به ترتیب با عناوین نحوه ارایه صورت مالی، نحوه ارایه اطلاعات بودجه ای در صورتهای مالی، درآمد حاصل از عملیات غیرمبادله ای، درآمد حاصل از عملیات مبادله ای، داراییهای ثابت مشهود و موجودی ها پس از بررسی و تایید در کار گروههای تخصصی مربوط و نظرسنجی عمومی به تصویب مجمع عمومی سازمان حسابرسی رسیده و از ابتدای سال ۱۳۹۴ لازم الاجرا میباشد. به علاوه استانداردهای حسابداری شماره (۷) تا (۹) نیز به ترتیب با عناوین دارایی های نامشهود، ذخایر، بدهی های احتمالی و داراییهای احتمالی و رویه های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات پس از بررسی در کار گروه های تخصصی مربوط برای نظرسنجی عمومی انتشار یافته است.

خاطر نشان می سازد معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور به عنوان متولی اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی در راستای وظایف محوله، بر مبنای بسته اجرایی وزارت اموراتقتصادی و دارایی موضوع ماده (۲۱۷) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (اصلاح نظام مالی و محاسباتی دولت)، پیاده سازی استانداردهای حسابداری بخش عمومی را در دستور کار خود قرار داده و با تشکیل کار گروه های تخصصی به منظور پیاده سازی و عملیاتی نمودن استاندارد های یادشده، اقدام به تهیه و تدوین مجموعه نظام حسابداری بخش عمومی نموده است.

مع الوصف، با توجه به دامنه کاربرد این استانداردها و به منظور ایجاد وحدت رویه در گزارشگری مالی واحدهای بخش عمومی در راستای تهیه گزارش مالی جامع از وضعیت مالی و عملکرد، اجرای استانداردهای مذکور در کلیه واحدهای بخش عمومی ضروری بوده و میتواند بستر لازم را برای اتخاذ تصمیم های آگاهانه استفاده کنندگان، ارتقای سطح پاسخگویی بخش عمومی، تحلیل و مقایسه وضعیت مالی و عملکرد واحدها و اجرای بودجه ریزی بر مبنای عملکرد فراهم سازد. شایان ذکر است معاونت یادشده به منظور تبادل نظر در خصوص چگونگی استقرار استانداردهای مذکور در مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی تاکنون جلسات متعددی را با این واحدها برگزار نموده و بازنویسی اسناد مالی در برخی از آنها به صورت آزمایشی آغاز شده است.

لذا شایسته است آن وزارتخانه در جهت تحقق اهداف یادشده و اجرای بند «۹» سیاستهای اقتصاد مقاومتی (اصلاح و تقویت همه جانبه نظام مالی کشور با هدف پاسخگویی به نیازهای اقتصادی، ایجاد ثبات در اقتصاد ملی و پیشگامی در تقویت بخش واقعی) ترتیبی اتخاذ نماید تا زمینه لازم برای اجرای نظام حسابداری بخش عمومی و استانداردهای فوق اشاره در شهرداریها از ابتدای سال ۱۳۹۴ فراهم گردد.

امید است با تعامل و همکاری مشترک، شاهد تحول در نظام مالی و محاسباتی کشور در راستای ارتقای پاسخگویی و شفافیت

علی طیب نیا

مالی باشیم.

ماده ۷۷- با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور بر اساس نظام جدید بودجه ریزی و تغییر نظام طبقه بندی دریافتها و پرداختهای دولت، به منظور هماهنگی بین تعاریف بکار برده شده در نظام جدید با تعاریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده (۱) قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می گردد:

ارزش خالص - منظور ارزش کلی دارائی ها منهای ارزش کل بدهی های بخش دولتی است.

درآمد - منظور آن دسته از داد و ستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می دهد.

اعتبار هزینه - منظور اعتبار آن دسته از داد و ستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می دهد.

دارایی های سرمایه ای - منظور دارایی های تولید شده یا تولید نشده ای است که طی مدت بیش از یکسال در فرآیند تولید کالا و خدمات بکار می رود.

دارایی های تولید شده - منظور دارایی های است که در فرآیند تولید حاصل گردیده است. دارایی تولید شده به سه گروه عمده دارایی های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها تقسیم می شود.

دارایی های ثابت - منظور دارایی های تولید شده ای است که طی مدت بیش از یکسال بطور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به کار برده می شود.

موجودی انبار - منظور کالاها و خدماتی است که توسط تولید کنندگان به منظور فروش، استفاده در تولید و یا سایر مقاصد در آینده نگهداری می شوند.

اقلام گرانبها - منظور اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به منظور تولید و مصرف، بلکه به دلیل ارزشی که دارند نگهداری می شود. (مانند تابلو، کتب خطی، فلزات گرانبها) *

دارایی های تولید نشده - منظور داراییهای مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده اند. (مانند زمین و ذخایر معدنی) *

فعالیت - منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدفهای سالانه برنامه طی یک سال اجراء می شود و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات مربوط به هزینه تامین می گردد.

اعتبار طرح تملک دارایی های سرمایه ای - منظور اعتبار مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که براساس مطالعات توجیهی، فنی و اقتصادی و اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدفهای برنامه توسعه پنج ساله به صورت سرمایه گذاری ثابت یا مطالعه برای ایجاد دارایی سرمایه ای اجرا می گردد و منابع مورد نیاز اجرای آن از محل اعتبارات مربوط به تملک دارایی های سرمایه ای تامین می شود و به دو نوع انتفاعی و غیر انتفاعی تقسیم می گردد.

متن ماده ۲۶ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲:

ماده ۲۶-

۱- وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی و سایر دستگاههای اجرائی در موارد استفاده از بودجه عمومی دولت، مکلفند صورتهای مالی خود را براساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی کشور (تدوین شده توسط سازمان حسابرسی) در چهارچوب دستورالعملهای حسابداری وزارت امور اقتصادی و دارایی (بر مبنای حسابداری تعهدی) تهیه نمایند.

شماره ۵۴/۶۶۸۰۰ مورخ ۱۳۹۴/۴/۱۶

بسمه تعالی

ذیحسابی و اداره کل امور مالی

اداره کل امور مالی

ذیحسابی

امور مالی

باسلام و احترام

پیرو بخشنامه شماره ۵۴/۲۱۵۱۸۹ مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۲۰ مبنی بر اجرای نظام حسابداری بخش عمومی از ابتدای سال ۱۳۹۴، درخصوص مغایرت موجود بین طبقه بندی فصول هزینه مندرج در ضمیمه (۲) پیوست شماره (۴) بخشنامه بودجه سال ۱۳۹۴ و نظام مذکور با موافقتنامه های مبادله شده فی مابین دستگاه های اجرایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، به منظور ایجاد وحدت رویه، دستگاههای اجرایی میبایست نسبت به رعایت طبقه بندی اقتصادی دولت، طبق جدول شماره (۲) ماده واحده و جداول کلان منابع مصارف قانون بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور و موافقتنامه های مذکور اقدام نمایند.

سید رحمت اله اکبری

معاون نظارت مالی و خزانه دار کل کشور