

جزوه درس حسابداری دولتی - فصل سوم: حسابداری بودجه ای

ابتدا نحوه ثبت حساب های بودجه ای دولت (خزانه داری کل) بحث می شود و سپس حساب های بودجه ای واحد های تابعه (وزارت خانه ها و موسسات دولتی) شرح داده می شود.

نحوه ثبت حساب های بودجه ای دولت: بودجه مصوب دولت یا هر سازمان غیر انتفاعی مستقل مانند شهرداری ها حاوی اطلاعات درآمد های پیش بینی شده و اعتبارات مصوب (هزینه های پیش بینی شده) و مازاد یا کسری بودجه ای (تفاوت بین درآمدهای پیش بینی شده و اعتبارات مصوب) می باشد.

حساب های بودجه ای دولت عبارتند از:

(۱) ابلاغ اعتبار

(۲) تخصیص اعتبار

(۳) تامین اعتبار

(۱) ابلاغ اعتبار: در آغاز سال مالی از یک حساب بودجه ای با عنوان درآمد پیش بینی شده برای نشان دادن میزان درآمد های منظور شده در بودجه مصوب که انتظار می رود طی سال مالی بودجه تشخیص و به حساب درآمد منظور شود استفاده می گردد. حساب درآمد پیش بینی شده که یک حساب دفتر کل می باشد یک حساب متقابل برای کنترل درآمدها به شمار می رود و می توان مدیریت را در جریان وصول درآمد ها قرار داد.

ماهیت این حساب به دلیل اینکه در مقابل درآمدها قرار دارد و در طول سال مالی با وصول آن ها به وجه نقد که دارایی است تبدیل می شود مانده بدهکار دارد.

_درآمد پیش بینی شده ***

مآزاد تخصیص نیافته***

انعکاس درآمد پیش بینی شده هر سال مالی

از طرفی دیگر برای نشان دادن هزینه های پیش بینی شده سال مالی بودجه ای از یک حساب بودجه ای با عنوان اعتبارات مصوب استفاده می شود با توجه به این که حساب اعتبارات مصوب که حساب بودجه ای است و در مقابل هزینه که یک حساب مالی است قرار دارد و هم چنین حساب اعتبارات مصوب که حساب هزینه است برای دولت بدهی ایجاد می کند و ماهیت بدهی نیز بستانکار است پس ماهیت اعتبار مصوب نیز بستانکار است.

_مآزاد تخصیص نیافته***

اعتبارات مصوب***

انعکاس اعتبارات مصوب در بودجه سالانه

معادله حسابداری بودجه ای دولت:

درآمد پیش بینی شده = اعتبارات مصوب + مآزاد تخصیص نیافته

درآمد پیش بینی شده = اعتبارات مصوب _ مآزاد تخصیص نیافته

معادله فوق بیان می کند که اعتبارات مصوب (هزینه های پیش بینی شده) از محل درآمد های پیش بینی شده پرداخت خواهد شد و در پایان سال مالی مآزاد یا کسری خواهیم داشت در صورتی که میزان درآمد های پیش بینی شده از اعتبارات مصوب بیشتر باشد مآزاد تخصیص نیافته بستانکار می شود و در صورتی که از آن کمتر باشد مانده بدهکار (کسری بودجه) خواهیم داشت

در صورتی که مازاد مانده بدهکار داشته باشد این کسری از مانده بستانکار مازاد واقعی سال قبل تامین می شود.

هر گاه دولت پیش بینی کند که در سال مالی جاری درآمد های واقعی بیش از هزینه های واقعی است و مازاد واقعی داشته باشد و نخواهد برای درآمد های اضافی سال مالی جاری مجوز خرج از مجلس بگیرد در هنگام تنظیم بودجه سال اتی منابع مالی حاصل از افزایش درآمدها نسبت به هزینه های سال مالی جاری را به عنوان یک منبع مالی برای تامین بخشی از هزینه های سال اتی به حساب می آورد بنابراین چون از سال قبل هم مازاد داریم ممکن است بودجه سال آینده با درآمدهای پیش بینی شده کمتر و اعتبارات مصوب بیشتر تقدیم مجلس شود.

با توجه به رابطه بودجه ای می توان ثبت مرکب زیر را نوشت:

_درآمد پیش بینی شده ***

اعتبارات مصوب ***

زمانیکه درآمد پیش بینی شده بیشتر از هزینه ها باشد:

_درآمد پیش بینی شده ۱۰۰۰

اعتبارات مصوب ۸۰۰

مازاد تخصیص نیافته ۲۰۰

زمانیکه هزینه ها بیشتر از درآمد باشد:

_درآمد پیش بینی شده ۸۰۰

مازاد تخصیص نیافته ۲۰۰

اعتبارات مصوب ۱۰۰۰

مثال) درآمد پیش بینی شده در بودجه سال ۹۴ حساب مستقل وجوه عمومی دولت مبلغ ۱,۴۵۰ میلیارد ریال و اعتبارات مصوب ۱,۵۰۰ میلیارد ریال با فرض اینکه مبلغ کسری بودجه سال ۹۴ از محل مازاد درآمد های واقعی بر هزینه های واقعی سال ۹۳ تامین می شود ثبت بودجه ابلاغی سال ۹۴ در دفتر روزنامه حساب مستقل وجوه عمومی به شرح زیر است:

_درآمد پیش بینی شده ۱,۴۵۰

مازاد تخصیص نیافته ۵۰

اعتبارات مصوب ۱,۵۰۰

نحوه ثبت تغییرات بودجه (ابلاغ بودجه) به سه شکل زیر است:

الف) افزایش بودجه

ب) اصلاح بودجه

ج) کاهش بودجه

افزایش بودجه: همان متمم بودجه است در مواردی پیش می آید که دولت به علت افزایش درآمد های وصولی خود از مجلس تقاضای اعتبار اضافی برای انجام هزینه های مربوط به اجرای برنامه ها، طرح ها و پروژه ها می نماید در صورت تصویب متمم بودجه افزایش بودجه پس از ابلاغ در دفاتر ثبت می شود.

مثال) دولت ۲۰۰ میلیارد ریال لایحه متمم بودجه ای درآمد پیش بینی شده و ۲۰۰ میلیارد ریال اعتبارات مصوب به مجلس تقدیم می کند لایحه مذکور پس از تصویب مجلس به دولت ابلاغ و در دفاتر به شرح زیر ثبت می شود.

_درآمد پیش بینی شده ۲۰۰

اعتبارات مصوب ۲۰۰

ابلاغ ۲۰۰ میلیارد ریال متمم بودجه

در قوانین محاسبات کشورها تاکید می شود که وصول درآمد ها محدود به میزان پیش بینی شده در بودجه سالانه نیست لذا در صورتی که درآمد های دولت افزایش چشم گیری داشته و مایل به دریافت اعتبار اضافی نباشد نیازی به تقدیم لایحه متمم بودجه نیست و افزایش وصولی های دولت در پایان سال مالی به حساب مازاد می رود و در صورت لزوم سال بعد مصرف می شود.

اصلاح بودجه: در مواردی که بر اساس مجوز قانونی در داخل طبقه بندی های بودجه ای تغییراتی داده شود و این تغییرات در جمع بودجه مصوب هیچ گونه تغییری (افزایش یا کاهش) به وجود نمی آورد و فقط حساب های معین تغییر می کند و اصلاح می شود.

مثال) اعتبارات مصوب سال ۹۴ دولت به مبلغ ۱۵۰۰ میلیارد ریال شامل امور عمومی ۳۸۰، امور دفاعی ۴۲۰، امور اجتماعی ۳۰۰ و امور اقتصادی ۴۰۰ در صورتی که دولت بر اساس مجوز قانونی ۱۰۰ میلیارد ریال از اعتبار مصوب امور دفاعی کاهش و به امور اجتماعی اضافه کند ثبت بودجه ای به شرح زیر است:

_اعتبار مصوب امور دفاعی ۱۰۰

اعتبار مصوب امور اجتماعی ۱۰۰

نکته) اعتبارات مصوب اگر کاهش یابد ماهیت بدهکار و اگر افزایش یابد ماهیت بستانکار دارد.

کاهش بودجه: در مواردی که مراجع قانونی میزان درآمدهای پیش بینی شده و اعتبارات مصوب را کاهش دهند برای کاهش بودجه باید ثبت لازم صادر گردد. (ثبت آن عکس افزایش بودجه است) (مثال) بودجه سال ۹۴ دولت از ۱۵۰۰ میلیارد ریال درآمد پیش بینی شده به مبلغ ۱۲۵۰ میلیارد ریال کاهش و اعتبارات مصوب از ۱۵۰۰ میلیارد ریال به ۱۳۰۰ میلیارد ریال کاهش یابد ثبت کاهش بودجه را صادر نمایید.

اعتبارات مصوب» $1500 - 1300 = 200$

درآمد پیش بینی شده» $1500 - 1250 = 250$

اعتبارات مصوب ۲۰۰

مآزاد تخصیص نیافته ۵۰

درآمد پیش بینی نشده ۲۵۰

۲) تخصیص اعتبار: در قانون بودجه سالانه کشور به دولت اجازه داده شده که درآمدهای پیش بینی شده برابر مقررات وصول درآمد ها حداکثر تا سقف اعتبارات مصوب هزینه نماید. درست است که در مرحله ابلاغ اعتبار، اعتبار دولت تصویب می شود ولی درآمدهای دولت یکجا در اول سال وصول نمی شود که یکجا از خزانه دولت به دستگاه های دولتی تخصیص یابد بلکه در طول سال مالی اجرای بودجه به تدریج وصول و به خزانه واری می شود، وصول تدریجی درآمد ها باعث می شود که هزینه ها و سایر پرداخت ها نیز با وصول درآمد ها هماهنگ انجام گیرد تا تعادل لازم بین دریافت ها و پرداخت ها ی دولت صورت پذیرد پس به همین علت اعتبار مصوب به دولت ، امکان دارد در چندین مرحله در سال مالی مورد نظر به دستگاه های دولتی تخصیص یابد،

تخصیص اعتبارات در دوره های مختلف به دولت اجازه می دهد که انجام هزینه های اجرای طرح ها و پروژه ها و برنامه های مصوب خود را با وصول درآمد ها همگام نموده از طرف دیگر از روند اجرای پروژه ها و طرح ها آگاهی یابد، در ایران و به صورت معمول در سایر کشور ها تخصیص اعتبارات دولت در شرایط عادی چهار دوره ۳ ماهه است ولی اگر درآمد ها وصولشان تغییر یابد امکان دارد دوره های ۳ ماهه کوتاهتر شود .

از مزایای دیگر تخصیص اعتبارات این است که دولت می تواند در صورتی که وصولی ها مناسب نباشد در تخصیص به دستگاه ها صرفه جویی کند، دستگاه های دولتی نمی توانند قبل از ابلاغ تخصیص اعتبار هیچ گونه هزینه ای ایجاد کنند.

نکته در هر دوره به همان اندازه که از اعتبار مصوب، اعتبار از خزانه به دستگاه های دولتی تخصیص می یابد به میزان اعتبار تخصیص یافته، اعتبار مصوب کاهش و یک حساب بودجه ای دیگر با عنوان اعتبارات تخصیص یافته افزایش می یابد.

تخصیص اعتبارات به صورت انباشته ابلاغ می شود و قبلی باید کسر گردد.

مثال) در ۳ ماهه دوم اعتبار تخصیص یافته ۶ ماهه به مبلغ ۷۰۰ میلیارد ریال ابلاغ می شود که در ۳ ماهه اول ۳۰۰ میلیارد ریال ابلاغ گردیده بود.

_اعتبار مصوب ۴۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۴۰۰

۳) **تامین اعتبار:** پس از اینکه اعتبار تخصیص یافته ابلاغ شد یعنی اجازه داده می شود که از محل اعتبارات تخصیص یافته کالا و خدمات مورد نیاز خریداری گردد.

برای تحقق اصل کنترل بودجه ای و به منظور جلوگیری از تجاوز هزینه ها از اعتبارات مصوب تخصیص یافته از روش تامین اعتبار استفاده می شود، قبل از خرید هر گونه کالا و خدمات بایستی به میزان قیمت برآوردی اعتبار تخصیص داده شود پس اگر تصمیم گرفته شد که کالا یا خدمتی استفاده شود مبلغ برآوردی آن نیز باید از محل اعتبارات تخصیص یافته تامین و ذخیره شود و تا زمانی که کالا و خدمت تحویل نشود و یا از خرید آن انصراف داده نشود اعتبارات تامین شده مسدود می ماند حساب اعتبار تخصیص داده شده میزان کل اجازه قانونی خرید کالا و خدمات دستگاه های دولتی را نشان می دهد در هر مورد که برای خرید کالا یا خدمت اعتباری تامین می شود از میزان کل اجازه خرید کالا و خدمات (اعتبار تخصیص یافته) کاسته شده و بدهکار می شود. پس مانده اعتبار تخصیص یافته نشان می دهد که دستگاه دولتی قانوناً چقدر می تواند کالا و خدمات خریداری نماید.

چون خزانه داری اعتبارات را به دستگاه های دولتی می دهد و خود خرج نمی کند طرف دیگر حساب نیز اعتبار پرداخت شده بستانکار می شود بدین ترتیب مانده حساب اعتبارات تخصیص یافته نشان دهنده مبلغی است که تخصیص یافته ولی به دستگاه های دولتی پرداخت نشده است.

مثال (خزانه داری کل از محل اعتبارات تخصیص یافته حساب مستقل وجوه عمومی مبلغ ۲۰۰ میلیارد ریال وجه برای خرید کالا و خدمات در اختیار وزارت خانه ها و موسسات دولتی قرار می دهد ثبتان به شرح زیر است:

_ اعتبار تخصیص یافته ۲۰۰

اعتبار پرداخت شده ۲۰۰

خلاصه ثبت های حساب های بودجه ای»

ابلاغ بودجه

_درآمد پیش بینی شده ***

اعتبارات مصوب ***

تخصیص اعتبار

_اعتبارات مصوب ***

اعتبارات تخصیص یافته ***

تامین اعتبار

_اعتبارات تخصیص یافته ***

اعتبار پرداخت شده ***

حسابداری بودجه ای دستگاه های دولتی

(۱) ابلاغ بودجه

(۲) تخصیص اعتبار

(۳) تامین اعتبار و مصرف اعتبار

(۱) ابلاغ بودجه مصوب : چون طبق مقررات دستگاه های دولتی حداکثر تا سقف اعتبار مصوب می توانند از خزانه (دولت) درخواست وجه نمایند در صورتی که در پایان سال دستگاه های دولتی مانده وجوه مصرف نشده داشته باشند باید به حساب خزانه برگشت دهند پس پیش بینی مازاد برای دستگاه های دولتی ضروری نیست.

اعتبارات مصوب = بودجه جاری

حساب بودجه جاری مشابه درآمد پیش بینی شده در حسابداری خزانه داری کل است و در واقع سهمی از درآمد پیش بینی شده است که اگر درآمدها وصول شوند به تدریج در سال مورد نظر در اختیار دستگاه های دولتی قرار می گیرد و به همان دلایل که برای درآمد پیش بینی شده گفته شد ماهیت این حساب بدهکار است. اعتبار مصوب هم هزینه های پیش بینی شده است که دستگاه دولتی می تواند در طی سال حداکثر تا آن مبلغ مصرف کند پس ماهیت بستانکار دارد.

مثال) برای یک دستگاه دولتی اعتباری به مبلغ ۲۰۰،۰۰۰ ریال در بودجه جاری سال ۹۴ منظور شده است (ابلاغ بودجه مصوب) ثبت آن به شرح زیر است:

بودجه جاری ۲۰۰،۰۰۰

اعتبارات مصوب ۲۰۰،۰۰۰

ثبت بودجه مصوب دستگاه دولتی

۲) تخصیص اعتبار : صدور اجازه برای دریافت وجه از خزانه و از طرفی دیگر ایجاد تعهد توسط دستگاه های دولتی.

هر مقدار که اعتبار که دولت به دستگاه های دولتی تخصیص می یابد از اعتبارات مصوب کم شده و به همان میزان اعتبارات تخصیص یافته بستانکار می شود (افزایش می یابد). هم زمان با این ثبت چون مبلغ تخصیص یافته ولی دستگاه های دولتی فعلا از خزانه نگرفته جاری با خزانه (وجوه قابل دریافت از خزانه) بدهکار شده و بودجه جاری بستانکار می شود

نکته) مانده حساب بودجه جاری وجوه دریافت نشده از خزانه را نشان می دهد چون اعتباری تخصیص نیافته است و مانده اعتبار مصوب، میزان اعتباراتی که تخصیص نیافته نشان می دهد و به محض تخصیص این مانده کم می شود.

مانده جاری با خزانه نشان می دهد که اعتبار تخصیص یافته ولی از خزانه وجه ای دریافت نشده است.

مثال) معادل ۲۵٪ از اعتبارات مصوب سال ۹۴ (۲۰۰,۰۰۰) در سه ماهه اول سال مالییه دستگاه دولتی مذکور تخصیص اعتبار شد ثبت ان به شرح زیر است:

$$۲۰۰,۰۰۰ * ۲۵\% = ۵۰,۰۰۰$$

_اعتبار مصوب ۵۰,۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۵۰,۰۰۰

جاری با خزانه ۵۰,۰۰۰

بودجه جاری ۵۰,۰۰۰

وجوه قابل دریافت از خزانه با توجه به تخصیص اعتبار

درخواست وجه» پس از اینکه تخصیص اعتبار انجام شد ذی الحساب دستگاه دولتی از خزانه درخواست وجه می کند خزانه پس از بررسی محل اعتبارات تخصیص یافته وجه لازم را در اختیار دستگاه قرار می دهد تا هزینه های خود را پرداخت نماید.

_درخواست وجه ***

جاری با خزانه ***

در زمان درخواست وجه از خزانه حساب درخواست وجه بدهکار می شود و جاری با خزانه که نشان دهنده ی وجهی است که تخصیص یافته ولی پرداخت نشده است بستانکار(کم می شود)

مثال) دستگاه دولتی مذکور درخواست وجه ای معادل ۳۰,۰۰۰ ریال از محل اعتبارات تخصیص یافته عهده خزانه صادر می کند ثبت بودجه ای ان به شرح زیر است:

درخواست وجه ۳۰,۰۰۰

جاری با خزانه ۳۰,۰۰۰

صدور درخواست وجه از خزانه

۳) تامین اعتبار و مصرف اعتبار: تامین اعتبار یعنی قسمتی از اعتبار تخصیص یافته را برای خرج معینی تخصیص دهیم. هر سازمان دولتی در طول سال مالی حداکثر تا سقف اعتبار تخصیص یافته می تواند کالا و خدمات خریداری و بهای تمام شده ان را پردازد که سیستم حسابداری و کنترل بودجه انرا باید کنترل کند و قبل از هر گونه اقدامی برای خرید کالا یا انجام خدمت بایستی اعتبار ان تخصیص یافته و تامین اعتبار شود.

نحوه ی تامین اعتبار به این صورت است که معادل بهای تمام شده برآوردی کالا یا خدمت از مانده اعتبارات تخصیص یافته کسر و ذخیره می شود(ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی) پس در هر مورد که برای خرید کالا یا خدمت اعتباری تامین می نماییم معادل مبلغ برآوردی کالا یا خدمت مورد نظر، اعتبارات تخصیص یافته کاهش یافته و حساب ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی افزایش می یابد.

_اعتبار تخصیص یافته ***

ذخیره تعهدات احتمالی ***

مثال) فرض می شود از محل اعتبارات تخصیص یافته ۳ماهه اول سال مالی مبلغ ۲۰,۰۰۰ ریال برای خرید کالا یا خدمات اعتبار تامین گردد ثبت ان به شرح زیر است:

اعتبار تخصیص یافته ۲۰،۰۰۰

ذخیره تعهدات احتمالی ۲۰،۰۰۰

تامین اعتبار برای خرید کالا و خدمات

اعتباراتی که برای خرید کالا یا خدمات تامین اعتبار می شود تا زمانی که کالا یا خدمات مورد نظر تحویل نشود و یا اینکه وجهی به عنوان پیش پرداخت یا علی الحساب به فروشنده پرداخت نشود. در بستنکار ذخیره تعهدات احتمالی می ماند اگر قیمت واقعی کالا یا خدمات کمتر از مبلغ بودجه ای شد به همان اندازه ثبت فوق برگشت می خورد.

_ذخیره تعهدات احتمالی ***

اعتبار تخصیص یافته ***

ولی اگر قیمت واقعی بیشتر از مبلغ بودجه ای شد به همان اندازه باز اعتبارات تخصیص یافته بدهکار و ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی بستنکار می شود.

_اعتبار تخصیص یافته ***

ذخیره تعهدات احتمالی ***

تکمیل چرخه حسابداری بودجه ای «

۱_ در مواردی که از خرید کالا یا خدمتی که برای آن قبلاً تامین اعتبار شده انصراف حاصل شود از حساب ذخیره تعهدات احتمالی خارج و به حساب اعتبار تخصیص یافته منظور می شود تا برای خرید سایر خدمات و کالاها استفاده شود (ثبت معکوس)

مثال) برای خرید مقدراری مواد که قبلا ۲۰۰,۰۰۰ اعتبار تامین و ذخیره شده انصراف داده می شود
ثبت ان به شرح زیر است:

_ذخیره تعهدات احتمالی ۲۰۰,۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۲۰۰,۰۰۰

۲_ در مواردی که برای خرید کالا و خدمات تامین اعتبار شده وجوهی بابت پیش پرداخت، تن
خواه گردان پرداخت و علی الحساب پرداخت شود معادل پرداخت شده از حساب ذخیره اعتبار
تعهدات احتمالی خارج و به حساب ذخیره اعتبار پرداخت های غیرقطعی منظور می شود .

مثال) مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال برای خرید کالای مورد نیاز یکی از واحد های تابع سازمان اعتبار
تامین و ذخیره شده است. اگر ۳۰۰,۰۰۰ ریال پیش پرداخت داده شود تا دو ماه بعد کالا تحویل
گردد ثبت ان در دفتر روزنامه حساب مستقل وجوه اعتبارات جاری به شرح زیر است:

_ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۳۰۰,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ۳۰۰,۰۰۰

۳_ هنگامی که کالا و خدماتی که قبلا برای خرید ان ها اعتبار لازم تامین و ذخیره شده بود
تحویل گردد اعتبار ان مصرف شده تلقی می شود. پس اعتبار مورد بحث بایستی از حساب ذخیره
اعتبار تعهدات احتمالی خارج (بدهکار) و به حساب اعتبار مصرف شده (بستانکار)
منظور گردد.

مثال) در ۹۴/۱/۱ یک سازمان دولتی برای خرید کالایی ۴۰۰,۰۰۰ برآورد و تامین اعتبار و ذخیره
کرده است. کالا در ۹۴/۲/۱ تحویل و مبلغ صورت حساب ۳۵۰,۰۰۰ شده است ثبت ان به شرح
زیر است:

۹۴/۲/۱ ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۴۰۰,۰۰۰

اعتبار مصرف شده ۳۵۰,۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۵۰,۰۰۰

مثال) سازمان دولتی برای خرید کالا ۸۰۰,۰۰۰ تامین اعتبار نموده و ۳۰۰,۰۰۰ پیش پرداخت، پرداخت شده است و کالا تحویل می گردد مبلغ صورت حساب ۷۶۰,۰۰۰ می باشد ثبت آن به شرح زیر است:

_ ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۵۰۰,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی ۳۰۰,۰۰۰

اعتبار مصرف شده ۷۶۰,۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۴۰,۰۰۰

نکته» برای پیش پرداخت ثبت آن به شرح زیر است

_ ذخیره تعهدات احتمالی ***

ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ***

و هنگام صورت حساب ثبت آن اینگونه می باشد

_ ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ***

اعتبارات مصرف شده ***

تامین اعتبار پرداخت های پرسنلی: سیستم تامین اعتبار به منظور جلوگیری از تجاوز هزینه ها از اعتبارات تخصیص یافته به کار برده می شود چون اعتبارات حقوق و مزایای دستگاه های دولتی در بودجه مصوب مخصوص این کار تامین مالی و کنار گذاشته می شود لذا تامین اعتبار قبلی لازم نیست و مصرف دیگری ندارد»

_اعتبار تخصیص یافته ***

اعتبار مصرف شده ***

به این ترتیب ثبت بودجه ای تامین اعتبار لازم نبوده بلکه در هنگام ایجاد هزینه های پرسنلی به ثبت بودجه ای مربوط به مصرف اعتبار اکتفا می شود.

مثال) فرض می شود حقوق و مزایای ماهانه کارکنان یک سازمان دولتی ۲۰،۰۰۰ باشد در هنگام پرداخت حقوق حساب های بودجه ای ثبت ان به شرح زیر است:

-اعتبار تخصیص یافته ۲۰،۰۰۰

اعتبار مصرف شده ۲۰،۰۰۰

نکته در مواردی که در نیمه هر ماه مبلغی به عنوان مساعده به کارکنان پرداخت شود ثبت بودجه ای زیر صادر می شود(مانند پیش پرداخت)

_اعتبار تخصیص یافته ***

ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ***

و هنگامی که در پایان ماه حقوق و مزایای کارکنان قطعی پرداخت و مساعده کسر می گردد ثبت بودجه ای زیر صادر می گردد

_ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ***

اعتبار مصرف شده ***

مثال (یک سازمان دولتی در ۱۶م هر ماه معادل نصف حقوق و مزایای پرسنل(نصف ۲۰,۰۰۰) را مساعده می دهد تامین اعتبار نصف حقوق و مزایای پرسنل سازمان به شرح زیر ثبت می شود:

اعتبار تخصیص یافته ۱۰,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی ۱۰,۰۰۰

در پایان ماه که بقیه حقوق و مزایای کارکنان به مبلغ ۱۰,۰۰۰ پرداخت می شود ثبت زیر صادر می شود»

_اعتبار تخصیص یافته ۱۰,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی ۱۰,۰۰۰

اعتبار مصرف شده ۲۰,۰۰۰

بستن، انتقال و افتتاح حساب های بودجه ای»»»

در پایان هر سال مالی حساب های بودجه ای نیز مانند حساب های مالی با توجه به قوانین و مقررات مالی و بودجه ای هر کشور بسته و یا به سال بعد منتقل می شود در صورتی که طبق قوانین و مقررات مالی و بودجه ای مصرف اعتبارات به سال مالی محدود نباشد و مانده اعتبارات مصرف نشده هر سال مالی به سال بعد قابل انتقال باشد ان قسمت از اعتباراتی که در طول سال مالی مصرف شده با طرف حساب مربوطه بسته می شود و مانده اعتبارات مصرف نشده و ذخیره شده نیز به سال بعد انتقال می یابد تا همراه اعتبارات سال بعد به مصرف هزینه و سایر پرداخت

های سال بعد برسد در صورتی که طبق قوانین اعتبارات مصرف نشده قابل انتقال به سال بعد نباشد کلیه حساب های بودجه ای در پایان سال مالی بسته می شود .

در ماده ۶۳ قانون محاسبات ایران آمده که اعتبارات جاری و عمرانی منحصرأ تا پایان سال مالی قابل تعهد و پرداخت است و مازاد حداکثر تا پایان فروردین باید به خزانه واریز شود.

بنابراین در سیستم حسابداری بودجه ای ایران کلیه حساب های بودجه ای، **حساب های موقت** می باشند در قوانین و مقررات مالی ایران برای برخی از موسسات مثل دانشگاه ها تسهیلاتی فراهم شده است که بتوانند مانده اعتبار مصرف نشده خود را به سال بعد انتقال داده و همراه اعتبارات سال بعد به مصرف برسانند.

مثال) مانده حساب های بودجه ای سال ۹۴ حساب مستقل اعتبارات جاری یک وزارت خانه که مانده وجوه مصرف نشده خود را به خزانه منتقل می کند.

ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی		اعتبارات تخصیص یافته		اعتبارات مصوب		ذخیره پرداخت های غیر	
۱۵,۰۰۰	۱۵,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۴۵,۰۰۰	۴۵,۰۰۰

اعتبارات مصرف شده		بودجه جاری		جاری با خزانه		درخواست وجه	
۸۹۰,۰۰۰	۸۹۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۵۰۰۰	۵۰۰۰	۹۳۰,۰۰۰	۹۷۵,۰۰۰

۱_ اعتبارات مصوب ۲۰,۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۳۰,۰۰۰

ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۱۵,۰۰۰

اعتبارات مصرف شده ۸۹۰,۰۰۰

بودجه جاری ۲۰,۰۰۰

جاری با خزانه ۵,۰۰۰

درخواست وجه ۹۳۰,۰۰۰

۲_ ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ۴۵,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی سنواتی ۴۵,۰۰۰

۳_ درخواست وجه سنواتی ۴۵,۰۰۰

درخواست وجه ۴۵,۰۰۰

۴_ ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی سنواتی ۴۵,۰۰۰

درخواست وجه سنواتی ۴۵,۰۰۰

ذخیره پرداخت غیر قطعی

درخواست وجه سنواتی

۴۵,۰۰۰

۴۵,۰۰۰

۴۵,۰۰۰

۴۵,۰۰۰

برای افتتاح سال ثبت شماره ۴ را معکوس می کنیم ««

سند افتتاحیه سنواتی ««

_درخواستوجه سنواتی ۴۵,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت های غیر قطعی ۴۵,۰۰۰

_د ر مورد ان دسته از موسسات که به موجب قانون مجاز هستند مانده اعتبارات مصرف نشده هر سال مالی را به سال بعد انتقال داده و همراه اعتبارات سال بعد مصرف نمایند(موسسات آموزشی و تحقیقاتی) این موسسات نیازی به نگه داری حساب های سنواتی بودجه ای و مالی نداشته و در پایان سال مالی حساب های بودجه ای قابل انتقال که به مصرف قطعی نرسیده به سال بعد منتقل می شود.

مثال) وضعیت مانده حساب های بودجه ای حساب مستقل وجوه اعتبارات جاری یک دانشگاه دولتی مشابه اطلاعات بودجه ای مثال قبلی است با این فرض که نحوه بستن و انتقال حساب های بودجه دانشگاه به شرح زیر است: (چون موسسات آموزشی و تحقیقاتی کلیه وجوه اعتبارات تخصیص یافته خود را از خزانه دریافت می نماید دیگر حسابی به نام جاری با خزانه وجود ندارد)

اعتبارمصرف شده		اعتبارات مصوب		بودجه جاری		اعتبارات تخصیص یافته		ذخیره تعهدات احتمالی	
۸۹۰,۰۰۰	۸۹۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۳۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰	۱۵,۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی

۴۵,۰۰۰ ۴۵,۰۰۰

درخواست وجه

۸۹۰,۰۰۰ ۹۸۰,۰۰۰

۹۰،۰۰۰ ۹۰،۰۰۰

در این جا هرگونه مازاد داشته باشیم به سال بعد منتقل می شوند(تعهدات احتمالی، اعتبارات تخصیص یافته، اعتبار پرداخت غیر قطعی)

$$۹۸۰،۰۰۰ - (۱۵،۰۰۰ + ۴۵،۰۰۰ + ۳۰،۰۰۰) = ۸۹۰،۰۰۰$$

بستن حساب ها»»

۱_ اعتبار مصوب ۲۰،۰۰۰

بودجه جاری ۲۰،۰۰۰

۲_ اعتبار مصرف شده ۸۹۰،۰۰۰

درخواست وجه ۸۹۰،۰۰۰

بستن حساب های بودجه ای»

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی ۴۵،۰۰۰

ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۱۵،۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۳۰،۰۰۰

درخواست وجه ۹۰،۰۰۰

ثبت افتتاح مانده حساب های بودجه ای سال قبل»

درخواست وجه ۹۰،۰۰۰

ذخیره اعتبار پرداخت غیر قطعی ۴۵،۰۰۰

ذخیره اعتبار تعهدات احتمالی ۱۵،۰۰۰

اعتبار تخصیص یافته ۳۰،۰۰۰

برای دریافت جزوات آموزشی بیشتر حسابداری و سایر دروس و همچنین برای مشاهده لیست مدرسین تدریس خصوصی حسابداری، دروس ابتدایی و متوسطه، کنکور و دانشگاه و ... به سایت ایران مدرس مراجعه کنید.

www.IranModares.com