

## فصل اول

### « کلیات و مبانی حسابداری دولتی »

طبق قانون اساسی وظایف مربوط به امور اقتصادی، دفاعی، فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور بر عهده دولت می‌باشد و دولت جهت اداره امور کشور اقدام به تشکیل سازمان‌های دولتی نموده تا از طریق آن وظایف و مسئولیت‌های فوق را به مرحله اجرا در آورد. سازمان‌های دولتی واحدهای سازمانی و تشکیلات مشخصی هستند که قسمتی از وظایف و مسئولیت‌های دولت را بر طبق برنامه‌های مصوب انجام می‌دهند.

#### انواع سازمان‌های دولتی

به طور کلی سازمان‌های دولتی به دو گروه زیر تقسیم می‌شوند :

- ۱- **سازمان‌های غیرانتفاعی:** سازمان‌هایی هستند که انگیزه آن‌ها از تشکیل، کسب سود نمی‌باشد. سازمان‌های غیرانتفاعی به دو گروه زیر تقسیم می‌شوند :
    - الف - **وزارتخانه:** واحد سازمانی مشخصی است که باید به موجب قانون تأسیس شود و در قانون تشکیل آن عنوان وزارتخانه ذکر شود. مانند وزارتخانه امور اقتصادی و دارایی، وزارت کشور و وزارت مسکن و شهرسازی.
    - ب - **مؤسسه دولتی:** واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد. مانند دیوان محاسبات که زیر نظر قوه مقننه فعالیت می‌کند و یا سازمان بازرسی کل کشور که زیر نظر قوه قضاییه فعالیت می‌کند.
  - ۲- **سازمان‌های انتفاعی وابسته به دولت (شرکت‌های دولتی):** سازمان‌هایی هستند که انگیزه آن‌ها از تشکیل، کسب سود می‌باشد. شرکت‌های دولتی واحد سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون تشکیل شده باشند و بیش از پنجاه درصد از سرمایه آن‌ها متعلق به دولت باشد. مانند شرکت فولاد مبارکه و شرکت دخانیات.
- نکته ۱: عملیات حسابداری شرکت‌های دولتی شباهت زیادی به عملیات حسابداری شرکت‌های بازرگانی دارد لذا تابع اصول و موازین و استانداردهای حسابداری بازرگانی می‌باشد و این موضوع از بحث حسابداری دولتی خارج است زیرا در بحث حسابداری دولتی تأکید بر عملیات مالی سازمان‌های غیرانتفاعی (وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی) می‌شود.

کج مثال ۱: مؤسسه دولتی به سازمان مشخصی اطلاق می‌شود که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر :

- ۱) قوه مقننه اداره می‌شود.
- ۲) فقط قوه مجریه اداره می‌شود.
- ۳) یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود.
- ۴) یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد.

پاسخ: گزینه «۴» مؤسسه دولتی بر طبق قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود.

کج مثال ۲: کدام یک از سازمان‌های زیر به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد؟

- ۱) مؤسسه دولتی
- ۲) مؤسسه عمومی غیرانتفاعی
- ۳) شرکت دولتی
- ۴) سازمان انتفاعی

پاسخ: گزینه «۱» همان طور که در مثال قبل بیان گردید، مؤسسه دولتی زیر نظر یکی از قوای سه گانه فعالیت می‌کند.

کج مثال ۳: انواع سازمان‌های غیر انتفاعی عبارتند از :

- ۱) وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی
- ۲) وزارتخانه‌ها و شرکت‌های دولتی
- ۳) مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی
- ۴) هر سه مورد

پاسخ: گزینه «۱» سازمان‌های غیر انتفاعی شامل وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی می‌باشد.



## تفاوت‌های بین سازمان‌های دولتی و مؤسسات بازرگانی

عمده‌ترین تفاوت‌های بین سازمان‌های دولتی و مؤسسات بازرگانی عبارتند از :

نوع تفاوت	مؤسسات بازرگانی	مؤسسات دولتی
هدف	هدف کسب سود است.	هدف ارائه خدمات عمومی به آحاد مردم است.
مالکیت	مالکیت فردی و خصوصی است.	مالکیت عمومی است.
منابع مالی	درآمد ناشی از میزان سرمایه‌گذاری	درآمد ناشی از وصول مالیات، انحصارات و مالکیت دولت و فروش منابع زیرزمینی
رابطه درآمد و هزینه	رابطه مستقیم بین هزینه‌های انجام شده با درآمد کسب شده	عدم رابطه بین هزینه‌های انجام شده با درآمد کسب شده
نحوه وصول درآمد	عدم وجود قدرت قانونی جهت کسب درآمد	وجود قدرت قانونی جهت کسب درآمد

هدف از تأسیس دولت و سازمان‌های تابعه آن کسب سود نیست بلکه هدف ارائه خدماتی است که جنبه عمومی دارد. این موضوع باعث می‌شود که در انجام عملیات حسابداری نتوان از حسابداری بازرگانی استفاده نمود و باید به جای آن از نوع خاصی از حسابداری استفاده نمود که منبع درآمدی آن عمدتاً مالیات و عوارض پرداختی شهروندان می‌باشد و هزینه‌های آن در قالب خدمات ارائه شده پرداخت می‌شود. این موضوع باعث عدم استفاده از قانون تجارت در حسابداری دولتی می‌شود.

**کلمه مثال ۴:** کدام مورد از تفاوت‌های بخش عمومی و بخش خصوصی محسوب نمی‌شود؟

- (۱) بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای (۲) سود به عنوان انگیزه تأسیس (۳) تأمین کنندگان منابع مالی (۴) مالکیت
- پاسخ: گزینه «۱» بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای می‌تواند هم در بخش عمومی و هم در بخش خصوصی مورد استفاده قرار گیرد.

## تعریف حسابداری دولتی

حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی شناخته می‌شود و از یک سری قواعد و روش‌ها تشکیل شده که از طریق آن اطلاعات مالی مربوط به یک مؤسسه را جمع‌آوری، ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارش می‌نماید. نتیجه نهایی حسابداری گزارش اطلاعات مالی در قالب صورت‌های مالی می‌باشد که مدیران مؤسسه را در ادای مسئولیت پاسخگویی یاری می‌دهد. تفاوت در نوع سازمان‌ها و اهداف آن‌ها باعث تغییراتی در نحوی انجام عملیات حسابداری می‌شود. این تفاوت‌ها در مؤسسات بازرگانی و دولتی موجب شده است که تعریف حسابداری دولتی نیز متفاوت با تعریف حسابداری بازرگانی شود. لذا می‌توان حسابداری دولتی را به صورت زیر تعریف نمود :

«حسابداری و گزارشگری مالی دولتی نظامی است که اطلاعات مالی مربوط به فعالیت‌های دولت و واحدهای تابعه را به نحوی جمع‌آوری، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارش می‌نماید که از یک سو دولت و مقامات منتخب مردم را در ادای مسئولیت پاسخگویی و تصمیم‌گیری صحیح مالی و کنترل برنامه‌های مصوب یاری داده و از سوی دیگر زمینه را برای قضاوت آگاهانه مردم نسبت به عملکرد دولت و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی فراهم نماید.»

مسئولیت پاسخگویی عمومی سنگ بنای نظام حسابداری دولتی می‌باشد. به عبارت دیگر، حسابداری دولتی نظامی است که اطلاعات مالی مربوط به فعالیت‌های مالی سازمان‌های دولتی را جمع‌آوری و گزارش می‌نماید تا بتوان در مورد تخصیص منابع مالی آن‌ها به برنامه‌ها و عملیات مختلف، تصمیماتی صحیح و مناسب اتخاذ نمود. حسابداری و گزارشگری مالی دولتی اصولاً به منظور رفع نیازهای اساسی زیر تهیه می‌شود:

- ۱- نیاز قانونی ۲- نیاز نظارتی ۳- نیاز اطلاعاتی

در حسابداری دولتی، رفع نیازهای قانونی و رعایت قوانین و مقررات برای انجام و ثبت فعالیت‌های مالی و تهیه صورت‌های مالی در درجه اول اهمیت قرار دارد. در سازمان‌های دولتی همیشه رعایت قوانین و مقررات بر پیروی از اصول و استانداردهای متداول حسابداری ارجحیت دارد.

**کلمه مثال ۵:** در حسابداری دولتی، صورت‌های مالی برای رفع کدام نیازها تهیه می‌شود؟

- (۱) نظارتی و قانونی (۲) اطلاعاتی و قانونی (۳) نظارتی، قانونی و اطلاعاتی (۴) قانونی، گزارش دهی به مدیران
- پاسخ: گزینه «۳» همان طور که بیان گردید حسابداری دولتی جهت رفع نیازهای قانونی، نظارتی و اطلاعاتی به کار گرفته می‌شود.

## تفاوت حسابداری دولتی با حسابداری بازرگانی

عمده‌ترین تفاوت‌های بین حسابداری دولتی با حسابداری بازرگانی به شرح زیر می‌باشد:

۱- **تفاوت در اهداف:** در سازمان‌های بازرگانی هدف اصلی کسب سود است در حالی که در سازمان‌های دولتی این گونه نیست و هدف آن‌ها ارائه خدمات و کالا به مردم در جهت رفع نیازهای اساسی آنان، افزایش رفاه اجتماعی و تأمین ثبات اقتصادی و مالی کشور و ... می‌باشد.



**۲- تفاوت در صورت‌های مالی:** در حسابداری بازرگانی برای ارزیابی عملکرد و ارزیابی بازده سرمایه‌گذاری از صورت‌های مالی اساسی در قالب ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت جریان وجوه نقد و یادداشت‌های توضیحی استفاده می‌شود در صورتی که در حسابداری دولتی به دلیل این که هدف ارائه خدمات، افزایش رفاه اجتماعی و ایجاد امنیت بوده از صورت‌های مالی خاصی که میزان رسیدن به این اهداف را نشان دهد، استفاده می‌شود. صورت‌های مالی مربوط به حسابداری دولتی عبارتند از: ترازنامه هر یک از حساب‌های مستقل و ترازنامه ترکیبی از کلیه حساب‌های مستقل، صورت حساب درآمد و هزینه و تغییرات در مازاد برای هر یک از حساب‌های مستقل و نیز صورت ترکیبی آن‌ها، صورت مقایسه درآمدهای شناسایی شده با درآمدهای پیش‌بینی شده و هزینه‌های انجام شده با اعتبارات مصوب و یادداشت‌های توضیحی.

**۳- تفاوت در اجرای قوانین و مقررات:** در حسابداری بازرگانی از اصول پذیرفته شده حسابداری (استانداردهای حسابداری) استفاده می‌شود، در صورتی که در حسابداری دولتی وجود قوانین و مقررات و لزوم رعایت آن برای یکنواختی کار و صحت عملیات اهمیت بیشتری نسبت به اصول حسابداری دارد.

**نکته ۲:** با توجه به این که در حسابداری دولتی تأکید بر رعایت قوانین و مقررات می‌باشد، برخی از اصول قانون اساسی (اصل ۵۳ و اصل ۵۵)، قانون محاسبات عمومی و قانون دیوان محاسبات و برخی از قوانین و مقررات مالی دیگر حاکم بر عملیات حسابداری دولتی می‌باشد.

**نکته ۳:** در قانون اساسی در اصل ۵۳ و ۵۵ چنین بیان شده است:

**اصل ۵۳ قانون اساسی:** کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌گیرد.

**اصل ۵۵ قانون اساسی:** دیوان محاسبات به کلیه حساب‌های وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد.

**نکته ۴:** در قانون دیوان محاسبات، اهداف، اختیارات، سازمان و تشکیلات دیوان محاسبات کشور در ارتباط با کنترل عملیات و فعالیت‌های مالی سازمان‌های دولتی، نحوه حسابرسی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و هزینه‌ها و نیز تهیه و تدوین گزارش تفریح بودجه و ارائه آن به مجلس شورای اسلامی، تعیین گردیده است.

**نکته ۵:** در قانون محاسبات عمومی به صورت جزئی‌تر نحوه تهیه و تصویب و اجرای بودجه سازمان‌های دولتی، نحوه وصول و ثبت درآمدهای عمومی و سایر دریافت‌های دولت و تحویل آن‌ها به حساب‌های خزانه‌داری کل، مقررات و تشریفات و مراحل لازم برای مصرف اعتبارات، نحوه انجام ثبت، طبقه‌بندی و گزارش دهی فعالیت‌های مالی سازمان‌های دولتی، افتتاح حساب بانکی مخصوص برای برداشت‌ها، نحوه انجام معاملات دولتی و چگونگی تنظیم حساب‌ها و صورت‌های مالی سازمان‌های دولتی مشخص شده است.

**۴- لزوم تهیه و اجرای بودجه و اعمال کنترل بودجه‌ای:** یکی از ویژگی‌های سازمان‌های دولتی لزوم تهیه بودجه، اجرای بودجه و ثبت اقلام درآمد و هزینه به منظور کنترل و مقایسه ارقام واقعی با ارقام پیش‌بینی شده می‌باشد. این موارد در سازمان‌های غیردولتی مصداق ندارد.

**۵- لزوم نگهداری حساب‌های مستقل در حسابداری دولتی:** در حسابداری بازرگانی هر سازمانی به عنوان یک شخصیت حسابداری تلقی می‌شود و کلیه فعالیت‌های مالی سازمان مربوطه در قالب آن گزارش می‌شود، در صورتی که در حسابداری دولتی به ازای هر منبع مالی یک شخصیت حسابداری جداگانه در نظر گرفته می‌شود و مانند یک سازمان مستقل با آن برخورد می‌شود، بنابراین ممکن است برای هر سازمان دولتی چندین شخصیت حسابداری وجود داشته باشد.

**۶- تفاوت در ثبت و گزارشگری دارایی‌های سرمایه‌ای:** در سیستم حسابداری بازرگانی با خرید یک دارایی سرمایه‌ای، حساب آن دارایی در ترازنامه به بهای تمام شده گزارش شده و طی عمر مفید آن مستهلک می‌شود، در صورتی که در حسابداری دولتی خرید یک دارایی سرمایه‌ای مستقیماً به حساب هزینه منظور می‌شود. لازم به توضیح است که اگر یک دارایی ثابت به عنوان هدیه به یک سازمان واگذار شود باید به ارزش برآوردی عادلانه (ارزش منصفانه) قیمت‌گذاری شده و سپس به عنوان هزینه در دفاتر ثبت شود.

**۷- تفاوت در مبنای اندازه‌گیری:** زمان و نحوی شناسایی درآمدها و هزینه‌ها در حسابداری بازرگانی و حسابداری دولتی با یکدیگر فرق می‌کند. در حسابداری بازرگانی به لحاظ رعایت اصل تحقق و تطابق هزینه‌ها با درآمد از مبنای تعهدی کامل استفاده می‌شود، در صورتی که در حسابداری دولتی می‌توان از مبنای متعددی همچون نقدی کامل، تعهدی کامل، نیمه تعهدی، نقدی تعدیل شده و یا تعهدی تعدیل شده استفاده کرد. در ادامه نحوه شناسایی درآمد و هزینه در ۵ مبنای بیان شده بررسی می‌شود.

**الف - مبنای نقدی (نقدی کامل):** در این روش، درآمد و هزینه، خرید و فروش و سایر فعالیت‌های مالی مؤسسه هنگامی در دفاتر ثبت می‌گردد که نقداً وجهی دریافت و پرداخت شود. یعنی محور ثبت فعالیت مالی را فقط وجه نقد تشکیل می‌دهد. به عبارت دیگر به جای آنکه فعالیت‌های مالی تحقق یافته محور ثبت عملیات حسابداری قرار گیرد، دریافت و پرداخت وجوه نقد در دفاتر و صورتحساب‌ها، ثبت و منعکس می‌شود.

**مزایای روش نقدی عبارتند از:**

۱- ثبت و نگهداری حساب در دفاتر و صورتحساب‌ها ساده و مختصر انجام می‌گیرد.

۲- نیاز به نیروی انسانی متخصص و مجرب کمتر داشته و ضمناً در وقت، صرفه‌جویی می‌شود.



معایت روش نقدی عبارتند از :

- ۱- عدم انعکاس فعالیت‌های مالی غیرنقدی در دفاتر و صورت‌حساب‌ها
- ۲- عدم ارزیابی جامع از کلیه فعالیت‌های مالی مؤسسه به دلیل بند یک
- ۳- عدم رعایت اکثر اصول و موازین حسابداری

کج مثال ۶: در مبنای نقدی، مبلغ پرداختی بابت قسمتی از کارهای انجام شده در کدام یک از حساب‌های زیر ثبت می‌شود؟

- (۱) هزینه (۲) علی‌الحساب (۳) پیش پرداخت (۴) تنخواه‌گردان پرداخت
- پاسخ: گزینه «۱» در مبنای نقدی هر گونه پرداختی به عنوان هزینه ثبت می‌شود.

ب - مبنای تعهدی (تعهدی کامل): در این روش به محض آن که وقوع عملیات مالی تحقق یافت (بدون توجه به دریافت یا پرداخت وجه نقد)، فعالیت مربوط در دفاتر و حساب‌ها ثبت می‌شود. یعنی محور ثبت عملیات در دفاتر را، تحقق عملیات مالی اعم از نقدی و یا غیرنقدی تشکیل می‌دهد. مزایای روش تعهدی عبارتند از:

- ۱- انعکاس کلیه واقعیت‌های مالی مؤسسه در دفاتر و صورت‌حساب‌ها، در نتیجه گزارشات مالی به طور جامع، دقیق و صحیح، تهیه و ارائه می‌شود و نهایتاً حقایق امر به قوای مجریه و مقننه عرضه شده و بالاخره مردم از کم و کیف فعالیت‌های دولت آگاه می‌شوند.
  - ۲- ارزیابی دقیق از کلیه عملیات مالی انجام شده مؤسسه با توجه به اهداف از پیش تعیین شده، در نتیجه مدیران و مسئولین ذیصلاح بر مبنای این اطلاعات تصمیمات منطبق با واقعیت اتخاذ می‌نمایند.
  - ۳- افزایش ضریب کنترل و نظارت بر پیشرفت عملیات و برنامه‌ها، در نتیجه اظهارنظر دقیق و کامل توسط حسابرس نسبت به فعالیت‌های منعکس شده در دفاتر و صورت‌حساب‌ها. به بیان دیگر مبنای تعهدی موجب افزایش ضریب کنترل بودجه‌ای می‌گردد.
  - ۴- ارقام مندرج در لایحه بودجه سال بعد با مبنایی صحیح‌تر و دقیق‌تر تهیه و تنظیم و به قوه مقننه ارائه می‌شود.
- معایت روش تعهدی عبارتند از :

- ۱- ثبت و نگهداری حساب‌ها نیاز به صرف وقت بیشتری دارد.
- ۲- ثبت و نگهداری حساب‌ها در قیاس با روش نقدی پیچیده‌تر و نیاز به نیروی انسانی مجرب‌تر دارد.

کج مثال ۷: با توجه به اطلاعات زیر مبلغ درآمد تحقق یافته سال جاری در مبنای حسابداری تعهدی کدام یک از موارد زیر است؟

- کل درآمد وصول شده در سال جاری ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال  
 درآمد وصول نشده سال جاری ۳۰۰,۰۰۰ ریال  
 درآمد تحقق یافته سال‌های قبل که در سال جاری وصول شده است. ۵۰۰,۰۰۰ ریال  
 درآمد تحقق نیافته سال‌های آتی که در سال جاری وصول شده است. ۲۰۰,۰۰۰ ریال

- (۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۸۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۲» در مبنای تعهدی فقط درآمدهای تحقق یافته (وصول شده و وصول نشده) سال جاری به عنوان درآمد شناسایی می‌شوند.

کج مثال ۸: با توجه به اطلاعات مثال ۷ مبلغ درآمد تحقق یافته سال جاری در مبنای حسابداری نقدی کدام یک از موارد زیر است؟

- (۱) ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال (۳) ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال

پاسخ: گزینه «۳» در مبنای نقدی به وصول مبلغ توجه می‌شود لذا مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۵۰۰,۰۰۰ + ۱,۵۰۰,۰۰۰) به عنوان درآمد سال جاری شناسایی خواهد شد.

ج - مبنای نیمه تعهدی: در این روش درآمدها با استفاده از مبنای نقدی و هزینه‌ها با استفاده از مبنای تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند. به عبارت دیگر هزینه‌ها به محض این که ایجاد می‌شوند بدون توجه به زمان پرداخت وجه آن‌ها، در دفاتر ثبت می‌شود ولی درآمدها فقط در زمان وصول و دریافت در دفاتر ثبت می‌گردد.

دلایل استفاده از حسابداری نیمه تعهدی در سازمان‌های دولتی بسیاری از کشورها عبارتند از :

- ۱- استفاده از مبنای تعهدی برای ثبت هزینه‌ها به منظور کنترل بیشتر آن‌ها ضروری‌تر از درآمدهاست.
- ۲- همیشه احتمال عدم وصول بخشی از مالیات‌ها و عوارض و سایر درآمدهای پیش‌بینی شده وجود دارد که بنابر اصل احتیاط به کار بردن حسابداری نقدی را در مورد آن‌ها ایجاب می‌کند.



که مثال ۹: با توجه به اطلاعات زیر مبلغ هزینه‌های سال جاری در مبنای حسابداری نیمه تعهدی کدام یک از موارد زیر است؟

- کل هزینه پرداخت شده در سال جاری  
 هزینه تحمل شده ولی پرداخت نشده سال جاری  
 هزینه تحمل شده در سال قبل که در سال جاری پرداخت شده  
 هزینه‌های مربوط به سال آتی که بخشی از آن‌ها به مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال پرداخت شده

(۱) ۲,۰۰۰ میلیون ریال (۲) ۲,۳۰۰ میلیون ریال (۳) ۲,۸۰۰ میلیون ریال (۴) ۲,۹۰۰ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۲» در مبنای نیمه تعهدی، هزینه‌ها با استفاده از مبنای تعهدی شناسایی می‌شوند بنابراین فقط هزینه‌های مربوط به سال جاری بدون توجه به پرداخت یا عدم پرداخت آن‌ها به عنوان هزینه تلقی می‌شود.

$$۲,۰۰۰ + ۳۰۰ = ۲,۳۰۰ \quad \text{هزینه در مبنای نیمه تعهدی}$$

د - مبنای نقدی تعدیل شده در این روش درآمدها با استفاده از مبنای نقدی شناسایی و ثبت می‌شوند، و شناسایی هزینه‌ها مستلزم تحقق دو شرط زیر می‌باشد: ۱- تحویل کالا و خدمات ۲- پرداخت به صورت قطعی

نکته ۶: در مبنای نقدی تعدیل شده در صورتی که شرط اول تأمین شده باشد ولی پرداخت به صورت قطعی انجام نشده باشد، هیچ گونه ثبتی در دفاتر منظور نمی‌شود و در صورتی که پرداخت صورت گرفته باشد (شرط دوم)، اما شرط اول تحقق نیافته باشد، وجه پرداختی با عنوان پیش پرداخت، علی‌الحساب و یا تنخواه‌گردان پرداخت در دفاتر ثبت می‌شود. لازم به توضیح است که در ایران برای شناسایی درآمدها از مبنای نقدی و برای شناسایی هزینه‌ها از مبنای نقدی تعدیل شده استفاده می‌شود.

که مثال ۱۰: با توجه به اطلاعات مثال ۹، مبلغ هزینه سال جاری در مبنای حسابداری نقدی تعدیل شده کدام یک از موارد زیر می‌باشد؟

(۱) ۲,۰۰۰ میلیون ریال (۲) ۲,۳۰۰ میلیون ریال (۳) ۲,۵۰۰ میلیون ریال (۴) ۲,۹۰۰ میلیون ریال

پاسخ: گزینه «۳» در مبنای نقدی تعدیل شده باید هزینه تحمل شده باشد (تحویل کالا و خدمات) و مبلغ آن به طور قطعی پرداخت شده باشد. با توجه به عبارت فوق مبلغ ۲,۵۰۰ ریال دو شرط فوق را دارا می‌باشد. از مبلغ فوق ۲,۰۰۰ میلیون ریال آن مربوط به کل هزینه انجام شده و پرداخت شده در سال جاری می‌باشد و مبلغ ۵۰۰ میلیون ریال آن مربوط به هزینه‌ای است که در سال قبل تحمل شده (شرط اول) و پرداخت وجه آن که شرط دوم می‌باشد در سال جاری صورت گرفته است بنابراین هزینه فوق در سال جاری دو شرط بیان شده را توأم با یکدیگر دارا می‌باشد و باید به عنوان هزینه شناسایی شود. لازم به توضیح است که مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال هزینه تحمل شده ولی پرداخت نشده در سال جاری شرط اول را دارد اما شرط دوم که بیانگر پرداخت قطعی می‌باشد را دارا نیست و پرداخت ۱۰۰ میلیون ریالی که مربوط به بخشی از هزینه‌های سالی آتی می‌باشد. هیچ کدام از دو شرط را ندارد ولی به دلیل این که پرداخت صورت گرفته، وجه پرداختی به عنوان پیش پرداخت در دفاتر ثبت می‌شود.

ه - مبنای تعهدی تعدیل شده: در این روش هزینه‌ها با استفاده از مبنای تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند، اما برای این که درآمدی شناسایی شود باید دارای هر دو ویژگی زیر باشد:

- ۱- درآمدهایی که قابل اندازه‌گیری و قابل وصول در دوره مالی یا مدت کوتاهی پس از آن (معمولاً ۶۰ روز) می‌باشند به روش تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند.
- ۲- درآمدهایی که در کوتاه مدت قابل اندازه‌گیری و قابل وصول نباشند، به روش نقدی شناسایی و ثبت می‌شوند.

که مثال ۱۱: دریافت‌های یک سازمان دولتی در سال مالی ۱۳۸۸ به شرح زیر می‌باشد:

- درآمد وصول شده سال ۱۳۸۸ به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال  
 درآمد تشخیص شده قابل وصول در کوتاه مدت که در سال ۱۳۸۸ دریافت نشده به مبلغ ۱۵,۰۰۰ ریال  
 درآمد وصول شده مربوط به سال ۱۳۸۹ به مبلغ ۲۵,۰۰۰ ریال  
 وصول درآمدهای مربوط به سال ۱۳۸۶ به مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال  
 درآمدهای تشخیص شده که وصول آن در کوتاه مدت مورد تردید است به مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال

درآمد این سازمان در مبنای تعهدی تعدیل شده چند ریال است؟

(۱) ۱۲۵,۰۰۰ (۲) ۱۴۰,۰۰۰ (۳) ۱۵۰,۰۰۰ (۴) ۱۰۰,۰۰۰

پاسخ: گزینه «۱» در مبنای تعهدی تعدیل شده درآمد وصول شده سال ۱۳۸۸ به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال، درآمد وصول نشده اما قابل وصول در کوتاه مدت به مبلغ ۱۵,۰۰۰ ریال و وصول درآمدهای مربوط به سال ۱۳۸۶ به مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال به عنوان درآمد سال ۱۳۸۸ شناسایی می‌شوند. دلیل شناسایی درآمد سال ۱۳۸۶ به عنوان درآمد سال ۱۳۸۸ این است که وصول درآمد ۱۰,۰۰۰ ریالی سال ۱۳۸۶ در آن سال مورد تردید بوده به همین خاطر برای شناسایی درآمد فوق باید از مبنای نقدی استفاده نمود.

مثال ۱۲: حسابداری وزارتخانه و مؤسسات دولتی با حسابداری واحدهای انتفاعی در کدام مورد یا موارد متفاوتند:

- (۱) فقط در مورد صورت‌های مالی
  - (۲) در مورد نحوه ثبت دارایی‌های سرمایه‌ای
  - (۳) در مورد لزوم رعایت کنترل بودجه‌ای و لزوم نگهداری حساب‌های مستقل
  - (۴) صورت‌های مالی اساسی، لزوم رعایت کنترل بودجه‌ای و لزوم نگهداری حساب‌های مستقل و نحوه ثبت دارایی‌های سرمایه‌ای
- پاسخ: گزینه «۴» تفاوت حسابداری وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و حسابداری واحدهای انتفاعی در گزینه (۴) به طور کامل‌تر بیان شده است. ✓

مثال ۱۳: کدام مورد در سازمان‌های بخش عمومی و خصوصی متفاوت نمی‌باشد؟

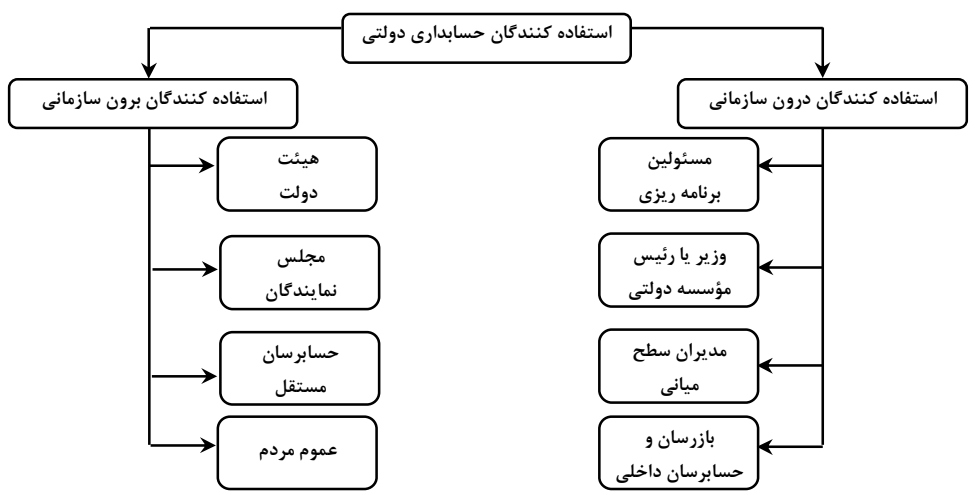
- (۱) تحصیل منابع مالی کمیاب برای تولید کالا و خدمات
  - (۲) نحوه تأمین منابع مالی
  - (۳) هدف و انگیزه تأسیس
  - (۴) نوع مالکیت
- پاسخ: گزینه «۱» نحوه تأمین منابع مالی، هدف و انگیزه تأسیس و نوع مالکیت از تفاوت‌های بخش عمومی و خصوصی می‌باشد. ✓

مثال ۱۴: در کدام یک از سازمان‌های ذیل از حسابداری سازمان‌های غیرانتفاعی استفاده می‌شود؟

- (۱) در دستگاه‌های دولتی، دانشگاه‌ها، شهرداری‌ها
  - (۲) هم در مؤسسات دولتی و هم در شرکت‌های دولتی
  - (۳) فقط در مؤسسات غیر انتفاعی وابسته به دولت
  - (۴) فقط در دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها
- پاسخ: گزینه «۱» در دستگاه‌های دولتی، دانشگاه‌ها و شهرداری‌ها از عملیات حسابداری سازمان‌های غیرانتفاعی استفاده می‌شود اما در شرکت‌های دولتی از عملیات حسابداری سازمان‌های انتفاعی استفاده می‌شود. لازم به توضیح است که استفاده از حسابداری سازمان‌های غیرانتفاعی فقط مختص مؤسسات غیرانتفاعی وابسته به دولت و دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها نمی‌شود. ✓

### استفاده کنندگان حسابداری دولتی

به طور کلی استفاده کنندگان حسابداری دولتی به دو گروه که در نمایشگر زیر مشخص شده است، تقسیم می‌شوند:



مثال ۱۵: استفاده کنندگان اولیه از صورت‌های مالی دولتی چه کسانی هستند؟

- (۱) فقط شهروندان
  - (۲) فقط قانون گذاران
  - (۳) مردم و قانون گذاران
  - (۴) شهروندان، قانون گذاران، سرمایه‌گذاران و وام دهندگان
- پاسخ: گزینه «۴» استفاده کنندگان از صورت‌های مالی دولتی در گزینه (۴) به نحو کامل‌تر بیان شده است. ✓

## اصول بنیادی حسابداری دولتی

اصول متداول حسابداری دولتی مجموعه‌ای از مفروضات اساسی، استانداردها، نظریه‌ها، معیارها و قواعد کلی و عملی حاکم و ناظر بر انجام، ثبت، طبقه‌بندی و تلیخیص فعالیت‌های مالی و تهیه صورت‌های مالی سازمان‌های دولتی است که بعد از مطالعات و بررسی‌های علمی، فنی و حرفه‌ای توسط کمیته‌ها، شوراها و انجمن‌های حرفه‌ای بین‌المللی و مراجع قانونی هر کشور تهیه و بعد از تصویب، جهت اجرا به سازمان‌های دولتی اعلام می‌شود. توسعه وظایف سازمان‌های دولتی، افزایش نظارت دولت‌ها بر فعالیت‌های اقتصادی، تعدد و پیچیدگی برنامه‌ها و طرح‌های مورد اجرا در سازمان‌های دولتی و تغییرات حاصل در قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت‌های مالی سازمان‌های دولتی، همه از عواملی هستند که نقش‌های عمده در تغییر و تحول اصول متداول حسابداری دولتی دارند. این اصول عبارتند از:

**۱- اصل تفکیک اقلام ثابت:** بر طبق این اصل هر دستگاه اجرایی در طی سال مالی موظف است اعتبارات مصوب خود را به شکلی که قانون‌گذار تصویب نموده، به مصرف برساند. به عبارت دیگر طبق این اصل مصرف اعتبار هر برنامه در قالب هر یک از فصول، حداکثر تا سقف اعتبار مصوب قابل تعهد بود و در نهایت به حساب هزینه قطعی منظور می‌شود.

**۲- اصل حساب‌های مستقل برای وجوه مستقل:** بر طبق این اصل سیستم حسابداری دولتی باید بر مبنای حساب‌های مستقل طراحی و عمل کند. یک حساب مستقل عبارت از یک منبع مالی و واحد حسابداری با مجموعه‌ای از حساب‌های خود تراز می‌باشد که وجوه نقد و سایر منابع مالی به همراه بدهی‌های مربوطه، اندوخته‌ها، مازاد و به طور کلی منابع و مصارفی که به منظور اجرای فعالیت‌های خاص و یا نیل به اهداف معین و بر طبق قوانین و مقررات تخصیص یافته و تفکیک شده‌اند، در آن ثبت می‌شود.

به موجب اصل حساب‌های مستقل در حسابداری فعالیت‌های دولتی و غیرانتفاعی، به جای آن که یک سازمان دولتی در کل به عنوان یک شخصیت حسابداری در نظر گرفته شود، هر یک از منابع تأمین مالی که در اصطلاح حسابداری غیر انتفاعی به آن حساب مستقل می‌گویند، یک شخصیت حسابداری محسوب می‌شود.

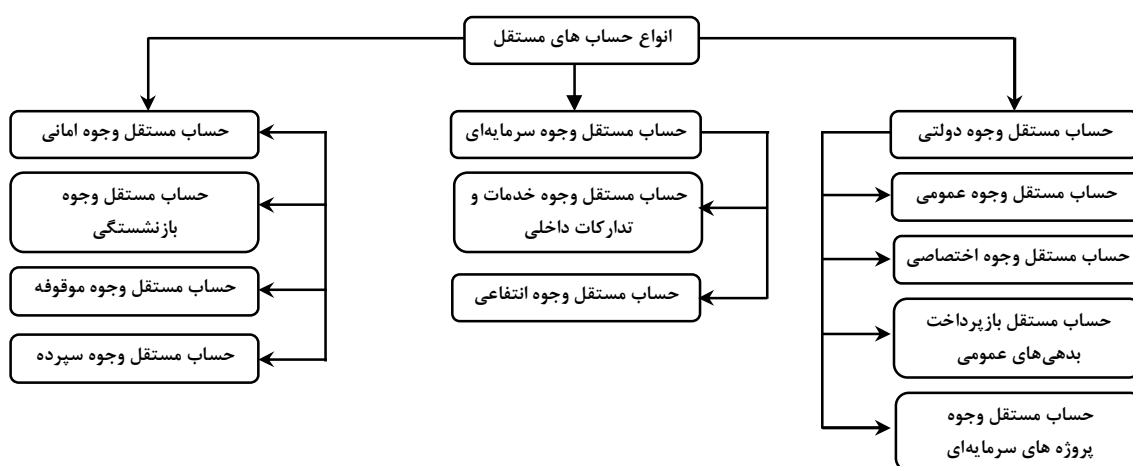
**نکته ۷:** ایجاد هر حساب مستقل مستلزم تحقق دو شرط لازم و کافی زیر می‌باشد:

الف - وجود یک واحد مالی مستقل، شامل وجوه نقد و سایر دارایی‌هایی که طبق مقررات به مقاصد و مصارف معین و یا برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌های خاص تخصیص یافته‌اند.

ب - وجود یک واحد حسابداری دوطرفه جداگانه که فعالیت‌های مالی مربوط به واحدهای مستقل در آن ثبت می‌گردد.

**نکته ۸:** مصرف صحیح منابع مالی در محلی که قانون معین نموده و تجاوز نکردن هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب منطبق با اصل ۵۵ قانون اساسی بوده و یکی از دلایل پذیرش اصل حساب‌های مستقل می‌باشد.

**نکته ۹:** حساب‌های مستقل به صورت زیر طبقه‌بندی می‌شوند:



**کلمه مثال ۱۶:** در دستگاه‌های دولتی ایران نگهداری حساب‌های مستقل به کدام منظور انجام می‌شود؟

- ۱) انجام وصول درآمد منحصراً طبق درآمد پیش بینی شده.
- ۲) امکان ارائه منصفانه مالی و نتایج عملیات مالی دستگاه‌های دولتی.
- ۳) حصول اطمینان از مصرف صحیح وجوه و ادای وظیفه مسئولیت پاسخگویی دولت.
- ۴) فقط حصول اطمینان از مصرف صحیح وجوه و ارائه منصفانه وضعیت مالی و نتایج عملیات مالی دستگاه‌های دولتی.

**پاسخ:** گزینه «۳» در ایران یکی از عمده‌ترین دلایل استفاده از حساب مستقل، حصول اطمینان از مصرف صحیح وجوه و ادای وظیفه مسئولیت پاسخگویی دولت می‌باشد.



۳- اصل تقدم قوانين و مقررات بر استانداردهای حسابداری: بر طبق این اصل در صورتی که بین قوانین و مقررات دولتی و موازین و معیارهای حسابداری تضادی وجود داشته باشد، ملاک عمل، تبعیت از قوانین و مقررات خواهد بود.

۴- اصل عدم وجود سرمایه: بر طبق این اصل در حسابداری دولتی حساب سرمایه که ناشی از علاقه و مالکیت اشخاص حقیقی یا حقوقی غیر دولتی نسبت به اموال و دارایی‌های دستگاه اجرایی باشد وجود ندارد. به همین خاطر اصل توازن در حسابداری دولتی یا از طریق گروه حساب‌های مستقل با یکدیگر تأمین می‌شود و یا از طریق جایگزین کردن حساب مازاد تخصیص نیافته به جای حساب سرمایه توازن برقرار می‌شود.

۵- اصل تقدم تأمین اعتبار بر ایجاد تعهد: بر طبق این اصل کلیه مؤسسات دولتی باید قبل از ایجاد هر نوع تعهدی از بابت خرید کالا یا انجام خدمات، اعتبار لازم برای انجام چنین تعهدی را بررسی نموده و سپس اقدام به خرید کالا و یا خدمات نمایند. در غیر این صورت مسئولین ذیصلاح اجازه دین به ذمه دستگاه اجرایی را ندارند. بنابراین هر گاه مقام ذیصلاح یک دستگاه اجرایی با خرید کالا یا خدمات موافقت نماید باید قبل از خرید مزبور و ایجاد دین بر ذمه دستگاه اجرایی، مدارک و سوابق مربوط به امور مالی ارسال شود تا در صورت وجود اعتبار و تأیید کتبی دال بر وجود اعتبار توسط ذیحساب، خریداری شود. هدف اصل تقدم تأمین اعتبار بر ایجاد تعهد این که تعهدات دولت در جهت تحقق برنامه‌های از پیش تعیین شده باشد و از ایجاد دین بر ذمه دولت که قادر به پرداخت وجه آن نباشد و موجبات بی‌اعتباری دولت را فراهم سازد، جلوگیری به عمل آید.

۶- اصل حسابداری بودجه‌ای: به موجب این اصل، سیستم حسابداری دولتی باید به نحوی طرح، تنظیم و مستقر شود که عملیات حسابداری با بودجه ارتباط داشته باشد. یعنی حساب‌ها باید به ترتیب تهیه و تنظیم شود که منطبق با عناوین، طبقه‌بندی بودجه مصوب و تقسیم‌بندی آن باشد تا ارقام عملکرد بودجه با ارقام مندرج در قانون بودجه قابل مقایسه و ارزیابی باشد. هدف از اصل حسابداری بودجه‌ای ارزیابی از پیشرفت کارها بر اساس قانون بودجه و کنترل بودجه‌ای می‌باشد تا مقایسه درآمدهای واقعی با درآمدهای پیش بینی شده و همچنین هزینه‌های واقعی با اعتبارات مصوب فراهم آید. در قانون اساسی و مقررات مالی و محاسباتی از جمله اصل ۵۳ و ۵۵ قانون اساسی به اصل لزوم کنترل بودجه تأکید شده است.

نکته ۱۰: بر طبق اصل بودجه بندی و کنترل بودجه‌ای برای ارائه گزارش‌های مالی هر یک از حساب‌های مستقل باید از اصطلاحات و طبقه‌بندی‌های بودجه‌ای متداول استفاده شود. بنابراین این اصل تأکید بر استفاده از حساب‌های مستقل وجوه دولتی دارد.

نکته ۱۱: مرحله دوم و سوم از مراحل انجام هزینه (تأمین اعتبار و تعهد) پیش شرط تحقق اصل بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای می‌باشد و بدون رعایت تقدم تأمین اعتبار بر تعهد، تحقق کنترل بودجه‌ای امکان پذیر نیست.

۷- اصل تقدم روش حسابداری تعهدی به روش نقدی: در روش تعهدی کلیه فعالیت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی، اعم از نقدی و غیر نقدی در دفاتر ثبت و در گزارش‌های مالی انعکاس می‌یابد. روش تعهدی یک روش فراگیر و در بر گیرنده کلیه فعالیت‌های مالی اعم از نقدی و غیر نقدی است و تأکید به تاریخ گزارشگری رویدادهای مالی دارد. از این رو روش تعهدی در حسابداری دولتی باعث افزایش ضریب کنترل و نظارت می‌شود. در صورتی که روش نقدی به تاریخ گزارشگری توجهی نداشته و تأکید آن به تاریخ دریافت و پرداخت می‌باشد. هدف از اصل تقدم روش حسابداری تعهدی به روش نقدی این است که کلیه فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی در دفاتر و صورتحساب‌ها منعکس شود تا امر تجزیه و تحلیل صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور با اعداد و ارقام مندرج در قانون بودجه آن سال به صورت کامل صورت پذیرد.

۸- اصل گزارشگری مالی: بر طبق این اصل یک سیستم حسابداری دولتی باید موارد زیر را امکان پذیر سازد:

الف - ارائه منصفانه و همراه با افشای کامل حساب‌های مستقل و فعالیت‌های دولت در انطباق با اصول پذیرفته شده حسابداری  
ب - تعیین و انطباق با قوانین و مقررات و مفاد قراردادهای مربوط

۹- اصل عدم وجود سود و زیان: به موجب این اصل در بخش عمومی هدف کسب سود نیست بلکه هدف نیل به اهداف از پیش تعیین شده آن‌ها در قبال اعتبارات مصرفی طی سال مالی می‌باشد و این اهداف عمدتاً مربوط به مسائل و مصالح اقتصادی و اجتماعی جامعه است، در صورتی که در بخش خصوصی هدف کسب سود در قبال سرمایه‌گذاری مؤسسه می‌باشد. به همین خاطر در بخش عمومی سود و زیان وجود ندارد.

مثال ۱۷: در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مقرر شده که دولت و واحدهای تابعه هر وجهی را در محل خود مصرف نموده و مراقبت نمایند که هزینه و سایر پرداخت‌ها از اعتبارات مصوب تخصیص یافته تجاوز نمایند. این موضوع در کدام یک از اصول پذیرفته شده حسابداری دولتی مورد توجه قرار گرفته است؟

۱) اصل حساب‌های مستقل

۲) اصل قابلیت‌های حسابداری و گزارشگری مالی

۳) اصل مبنای حسابداری و معیار اندازه‌گیری

۴) اصل حساب‌های مستقل و اصل بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای

پاسخ: گزینه «۴» این که دولت باید هر وجهی را در محل خود به مصرف برساند و هیچ هزینه‌ای نباید از اعتبارات مصوب تجاوز نماید تأکید بر اصل حساب‌های مستقل و اصل کنترل بودجه‌ای دارد.





کج مثال ۱۸: سیستم تأمین اعتبار و ایجاد تعهد بر اساس کدام یک از اصول پذیرفته شده حسابداری دولتی صورت می‌گیرد؟

- (۱) اصل قابلیت‌های حسابداری و گزارشگری مالی دولتی  
 (۲) اصل مبنای حسابداری تعهدی  
 (۳) اصل بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای و استفاده از حساب‌های بودجه‌ای (۴) اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی

پاسخ: گزینه «۳» تأمین اعتبار و ایجاد تعهد پیش شرط تحقق اصل کنترل بودجه‌ای می‌باشد.

## کاربرد اصول و مفروضات حسابداری در حسابداری دولتی

برخی از اصول و مفروضاتی که در حسابداری بازرگانی کاربرد دارد، در حسابداری دولتی نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد. نحوه استفاده و حدود تبعیت از این اصول و مفروضات در حسابداری دولتی به شرح زیر می‌باشد:

۱- **فرض تفکیک شخصیت سازمان‌های دولتی:** بر طبق این فرض هر سازمان دولتی یک شخصیت حقوقی مستقل و مجزا از شخصیت حقیقی مدیران و کارکنان آن سازمان می‌باشد و دارایی‌ها، بدهی‌ها و ارزش ویژه هر سازمان دولتی متعلق به دولت است. این فرض منجر به ایجاد معادله حسابداری دولتی با تساوی دارایی‌ها با بدهی‌ها و مازاد تخصیص نیافته می‌شود.

۲- **فرض تداوم فعالیت در سازمان‌های دولتی:** بر طبق این فرض هر سازمان دولتی معمولاً به طور نامحدود و دائمی فعالیت می‌کند. بر طبق همین فرض باید پیش‌پرداخت‌ها و علی‌الحساب‌های سال جاری در سالی که به مرحله تعهد می‌رسند به عنوان هزینه قطعی در دفاتر ثبت شوند، لذا در پایان هر سال مالی ابتدا به پیش پرداخت سنواتی و علی‌الحساب سنواتی تبدیل شده و به سال مالی بعد منتقل می‌شوند.

۳- **ویژگی کیفی ثبات رویه:** بر طبق این فرض باید روش‌ها و رویه‌های حسابداری مورد عمل در سازمان‌های دولتی در دوره‌های مالی مختلف به طور یکنواخت به کار برده شود.

۴- **اصل احتیاط در سازمان‌های دولتی:** این اصل نسبت به مؤسسات خصوصی، کمتر در سازمان‌های دولتی به کار گرفته می‌شود و دلیل این امر این است که معمولاً در سازمان‌های دولتی از ارزش‌های واقعی به جای ارزش‌های برآوردی استفاده می‌شود. ولی به هر حال در صورتی که در تنظیم حساب‌ها و صورت‌های مالی سازمان‌های دولتی نیاز به برآورد باشد رعایت اصل احتیاط کاملاً ضروری است.

۵- **ویژگی کیفی افشای رویه‌ها در سازمان‌های دولتی:** بر طبق این فرض صورت‌های مالی گزارش شده در سازمان‌های دولتی باید حاوی اطلاعات و یادداشت‌هایی باشد که بررسی آن‌ها توجه استفاده‌کنندگان از صورت‌های مذکور را به کیله اطلاعات و حقایق مربوط به رویه‌های حسابداری مورد عمل، عدم رعایت اصول و مفروضات بنیادی حسابداری دولتی، تغییر در رویه‌های حسابداری، ارقام مقایسه‌ای دوره مالی قبل و سایر حقایق و شرایط موجود، جلب نماید.

## حساب‌های مستقل

همان‌طور که در نکته ۹ بیان گردید، حساب‌های مستقل به سه گروه دولتی، سرمایه‌ای و امانی تقسیم می‌شوند. در این قسمت شرح مختصری از عملکرد هر یک از حساب‌های مستقل فوق بیان می‌گردد.

**گروه حساب‌های مستقل وجوه دولتی:** فعالیت‌های مربوط به حساب‌های مستقل وجوه دولتی از نوع غیرانتفاعی و دولتی بوده و منابع مالی این قبیل حساب‌های مستقل نیز متعلق به دولت می‌باشد و وظیفه آن‌ها، تحصیل و مصرف منابع است. حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی به چهار گروه زیر تقسیم می‌شوند:

**الف - حساب مستقل وجوه عمومی:** منابع مالی این حساب مستقل، درآمدهای عمومی کشور نظیر مالیات‌ها، حقوق و عوارض گمرکی، وجوه حاصل از فروش منابع زیرزمینی، درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت دولت و درآمد حاصل از فروش کالا و خدمات می‌باشد. منابع مالی حساب مستقل وجوه عمومی به مصرف هزینه‌های مربوط به امور عمومی، دفاع ملی، اجتماعی و اقتصادی کشور می‌رسد. حساب مستقل وجوه عمومی در ایران با عنوان حساب مستقل وجوه جاری یا اعتبارات هزینه‌ای به کار گرفته می‌شود.

**ب - حساب مستقل وجوه درآمد اختصاصی:** منابع مالی این حساب مستقل، درآمد خاصی است که قانون به سازمان‌های غیرانتفاعی نظیر دولت، واحدهای تابعه و یا شهرداری‌ها اجازه وصول می‌دهد. درآمدهای خاص وصول شده باید به مصرف هزینه‌های خاصی برسد. ایجاد حساب مستقل وجوه درآمد اختصاصی باعث می‌شود کلیه فعالیت‌های مالی مربوط به تحقق و وصول درآمدها و ایجاد و پرداخت هزینه‌های اختصاصی در این حساب ثبت و وضعیت مالی و منابع و مصارف آن به صورت جداگانه گزارش شود.

**ج - حساب مستقل وجوه عمرانی:** منابع مالی این حساب مستقل، درآمدهای عمومی کشور و یا انتشار و فروش اوراق قرضه دولتی و وام‌های دریافتی از سیستم بانکی می‌باشد. منابع فوق صرف تحصیل، احداث و خرید دارایی‌های ثابت عمومی نظیر احداث سد، نیروگاه، بزرگراه، بیمارستان، دانشگاه و تجهیزات آن‌ها می‌شود.

**د - حساب مستقل وجوه بازپرداخت بدهی‌های عمومی:** در بسیاری از کشورها جهت بازپرداخت اصل و بهره وام‌های بلندمدت دولت و شهرداری‌ها از این حساب مستقل استفاده می‌شود. منابع مالی حساب مستقل فوق از محل وجوه عمومی تأمین می‌شود. لازم به توضیح است که در ایران اصل و بهره وام‌های بلندمدت عمومی مستقیماً از حساب مستقل وجوه عمومی بازپرداخت می‌شود و نیازی به ایجاد حساب مستقل وجوه بازپرداخت بدهی‌های عمومی نیست.



**گروه حساب‌های مستقل وجوه سرمایه‌ای:** حساب‌های مستقل وجوه سرمایه‌ای برای آن بخش از فعالیت‌های دولتی مورد استفاده قرار می‌گیرد که بر انعکاس فعالیت‌هایی از نوع بازرگانی و حفظ و نگهداری سرمایه تأکید دارند. عملیات حسابداری این نوع حساب‌های مستقل مشابه مؤسسات بازرگانی می‌باشد. حساب‌های مستقل وجوه سرمایه‌ای به دو گروه زیر تقسیم می‌شوند:

**الف - حساب مستقل وجوه خدمات و تدارکات داخلی:** حساب مستقل فوق ایجاد می‌شود تا امر خرید انبوه کالا و خدمات مورد نیاز سازمان‌های دولتی را انجام و بهای تمام شده آن را از آن‌ها دریافت نماید. سرمایه حساب مستقل فوق از حساب مستقل وجوه عمومی و سایر حساب‌های مستقل تأمین و نسبت به خرید کالا و خدمات مورد نیاز اقدام می‌نماید. عملیات حسابداری حساب مستقل وجوه خدمات و تدارکات داخلی مشابه سازمان‌های بازرگانی می‌باشد.

**ب - حساب مستقل وجوه انتفاعی:** حساب مستقل فوق جهت انجام امور بازرگانی ایجاد می‌شود و کالا و خدماتی را تولید و در اختیار مردم قرار می‌دهد و بهای کالا و خدمات توزیع شده به اضافه سود معینی را از استفاده‌کنندگان آن دریافت می‌کند. مانند شرکت آب و برق و گاز. عملیات حسابداری حساب مستقل فوق مشابه سازمان‌های بازرگانی می‌باشد.

**گروه حساب‌های مستقل وجوه امانی:** وجوه امانی به منابعی اطلاق می‌شود که دولت حق تصرف آن را ندارد و منابع فوق به صورت امانت نزد دولت باقی می‌ماند تا در موقع مناسب به اشخاص ذینفع مسترد گردد. حساب‌های مستقل وجوه امانی به سه گروه زیر تقسیم می‌شوند:

**الف - حساب مستقل وجوه سپرده:** این حساب مستقل جهت وجوهی که تحت عنوان تضمین و یا وثیقه از اشخاص حقیقی و حقوقی دریافت می‌شود، مورد استفاده قرار می‌گیرد. وجوه دریافتی پس از اجرای کار یا انجام معامله طبق قرارداد منعقد به صاحبان آن‌ها مسترد می‌شود. وجوه مذکور غیرقابل مصرف می‌باشد و منحصراً به منظور تضمین و جلوگیری از تضییع حقوق دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی طرف معامله دریافت می‌گردد.

**ب - حساب مستقل وجوه بازنشستگی:** حساب مستقل فوق جهت امور مربوط به تأمین آتیه کارکنان شاغل دستگاه‌های دولتی در زمان بازنشستگی و از کار افتادگی ایجاد می‌شود. منابع مالی حساب مستقل وجوه بازنشستگی وجوهی است که در زمان اشتغال کارکنان دریافت و به عنوان منابع مالی حساب مستقل فوق در نظر گرفته می‌شود و در قابل آن در زمان بازنشستگی و از کارافتادگی و یا فوت به ایشان و یا وراث قانونی آنان مقرری ماهانه پرداخت می‌شود.

**ج - حساب مستقل وجوه موقوفه:** حساب مستقل فوق زمانی به کار گرفته می‌شود که اشخاص حقیقی یا حقوقی وجوهی را در اختیار دولت قرار می‌دهند تا تحت شرایط مشخصی که واقف معین می‌کند، درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری این قبیل وجوه برای مقاصد معینی به مصرف برسد.

**ک** مثال ۱۹: حساب وجوهی که به عنوان تضمین در اجرای قوانین و مقررات و قراردادهای منعقد توسط دستگاه‌های دولتی از اشخاص حقیقی و حقوقی دریافت می‌شود، در کدامیک از حساب‌های مستقل نگهداری می‌شود؟

- ۱) وجوه اختصاصی      ۲) وجوه جاری      ۳) وجوه سپرده      ۴) وجوه عمرانی

پاسخ: گزینه «۳» حساب وجوه دریافتی به عنوان تضمین در حساب مستقل وجوه سپرده نگهداری می‌شود.

**ک** مثال ۲۰: حساب‌های مستقل وجوه دولتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ایران شامل کدام حساب‌های مستقل می‌باشد؟

- ۱) وجوه جاری، وجوه سپرده و وجوه اختصاصی      ۲) وجوه جاری، وجوه اختصاصی و پروژه‌های سرمایه‌ای  
۳) وجوه جاری، وجوه اختصاصی، وجوه بازپرداخت بدهی‌های عمومی      ۴) وجوه اعتبارات جاری، وجوه اختصاصی و وجوه اعتبارات عمرانی

پاسخ: گزینه «۴» گروه حساب‌های مستقل وجوه دولتی شامل حساب مستقل وجوه عمومی (جاری یا اعتبارات هزینه‌ای)، وجوه اختصاصی، وجوه اعتبارات عمرانی و وجوه بازپرداخت بدهی‌های عمومی می‌باشد که البته در ایران فقط از سه گروه اول استفاده می‌شود.

## گروه حساب‌های دارایی‌های ثابت عمومی

همانطور که در ابتدای فصل بیان گردید، دارایی‌های سرمایه‌ای به عنوان هزینه در دفاتر حساب مستقل منعکس می‌شود و از طرف دیگر دارایی‌های سرمایه‌ای در گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی انعکاس می‌یابد. فعالیت‌های مالی مربوط به گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی عمدتاً در محدوده خرید، احداث، فروش و یا از جریان خارج نمودن دارایی‌های ثابت صورت می‌گیرد. برای نگهداری حساب دارایی‌های ثابت عمومی شامل زمین، ساختمان، ماشین‌آلات و تجهیزات و دارایی در جریان تکمیل، دستگاه‌های دولتی و سازمان‌های غیرانتفاعی اقدام به تشکیل یک گروه حساب جداگانه تحت عنوان گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی می‌نمایند. تفاوت اساسی این گروه حساب با سایر حساب‌های مستقل در این است که وظیفه گروه حساب بیان شده منحصراً نگهداری حساب دارایی‌های ثابت عمومی می‌باشد و هیچ گونه فعالیتی در خصوص دریافت و پرداخت وجه در رابطه با فعالیت‌های مربوط به خرید و فروش دارایی‌های مذکور در دفاتر آن ثبت نمی‌شود. به عبارت ساده‌تر گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی، اصولاً دارای حساب بانک نیست بلکه فعالیت‌های مالی مربوط به خرید یا فروش این قبیل دارایی‌های ثابت عمومی در دفاتر حساب مستقل تأمین کننده وجه در زمان خرید، ثبت می‌گردد و از طرف دیگر وجوهی که بر اثر فروش دارایی‌های مورد بحث حاصل می‌گردد به حساب مستقل تأمین کننده اصلی در زمان خرید دارایی انتقال می‌یابد.

نحوه ثبت فعالیت‌های مالی مربوط به تحصیل یا فروش و یا از جریان خارج نمودن دارایی‌های ثابت عمومی در دفاتر گروه حساب موصوف، بدین ترتیب است که در موقع تحصیل هر یک از اقلام دارایی‌های ثابت که قبلاً نام برده شد، علاوه بر ثبت آرتیکل مربوط به پرداخت بهای خرید در دفاتر حساب مستقل



تأمین کننده وجه، همزمان آرتیکل دیگری نیز با بدهکار کردن حساب دارایی تحصیل شده و بستانکار نمودن حسابی تحت عنوان سرمایه‌گذاری دولت در دارایی‌های ثابت عمومی در دفاتر گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی ثبت می‌شود. در هنگام فروش هر یک از اقلام دارایی‌های ثابت، صرفنظر از سود یا زیان حاصل از فروش، علاوه بر انعکاس فعالیت مالی مربوط به فروش در دفاتر حساب مستقل مربوط، همزمان آرتیکل دیگری با بدهکار نمودن حساب سرمایه‌گذاری در دارایی‌های ثابت عمومی و بستانکار کردن حساب دارایی فروش رفته، در دفاتر گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی ثبت می‌گردد.

**کج مثال ۲۱:** گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی حساب مستقل.....

(۱) می‌باشد، زیرا واحد حسابداری دارد.

(۲) می‌باشد، زیرا واحد مالی دارد.

(۳) می‌باشد، زیرا منبع مالی دارد.

(۴) نمی‌باشد، زیرا واحد حسابداری دارد ولی واحد مالی ندارد.

پاسخ: گزینه «۴» با توجه به این که گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی فاقد منابع مالی می‌باشد، به عنوان یک حساب مستقل تلقی نشده اما به عنوان یک واحد حسابداری شناخته می‌شود.

**کج مثال ۲۲:** تفاوت بین حساب مستقل و گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی در حسابداری دولتی کدام مورد است؟

(۱) اصولاً هیچ فرقی با یکدیگر ندارند.

(۲) تفاوت آن‌ها در واحد مالی است.

(۳) تفاوت آن‌ها در واحد حسابداری است.

(۴) تفاوت آن‌ها هم در واحد حسابداری و هم در واحد مالی است.

پاسخ: گزینه «۲» همان‌طور که در توضیح مثال قبلی بیان گردید گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی فاقد منابع مالی است بنابراین به عنوان یک حساب مستقل تلقی نمی‌شوند.



## تست‌های طبقه‌بندی شده فصل اول

- کله ۱- در سیستم حسابداری دولتی به جای صورت سود و زیان چه نوع صورتی تنظیم می‌شود؟  
 (۱) گردش موجودی‌ها (۲) دریافت و پرداخت (۳) تغییر در وضعیت مالی (۴) بهای تمام شده خدمات (آزاد ۷۵)
- کله ۲- مبنای حسابداری درآمدها در مؤسسات دولتی کدام است؟  
 (۱) نقدی (۲) تعهدی (۳) نیمه تعهدی (۴) تعهدی تعدیل شده (آزاد ۷۵)
- کله ۳- حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی عبارتند از:  
 (۱) حساب مستقل وجوه سپرده (۲) حساب مستقل وجوه عمرانی  
 (۳) حساب مستقل صندوق بازنشستگی (۴) حساب مستقل پرداخت حقوق بازنشستگی (آزاد ۷۶)
- کله ۴- استفاده از «کدام روش حسابداری» بالنسبه، نیاز به صرف وقت و نیروی انسانی مجربتری دارد؟  
 (۱) نقدی (۲) نیمه تعهدی (۳) تعهدی (۴) متداول در ذیحسابی‌ها (آزاد ۷۷)
- کله ۵- براساس «کدام اصل حسابداری دولتی» فعالیت مالی یک دستگاه اجرایی، ممکن است شامل چند واحد حسابداری مجزا با دفاتر و صورت‌های مالی جداگانه باشد؟  
 (۱) حسابداری بودجه‌ای (۲) عدم سود و زیان  
 (۳) عدم وجود حساب سرمایه (۴) حساب‌های مستقل برای وجوه مستقل (آزاد ۷۷)
- کله ۶- کدام از وجه افتراق مؤسسات بخش عمومی و بخش خصوصی است؟  
 (۱) نوع منابع مالی (۲) نیاز به اطلاعات و آمار  
 (۳) محدودیت منابع مالی (۴) مکمل یکدیگر بودن در ساختار اقتصادی کشور (آزاد ۷۸)
- کله ۷- اعمال کدام اصل در حسابداری دولتی به استفاده از گروه حساب‌های مجزا با منابع و مصارف خاص که همواره بین آن‌ها موازنه برقرار بوده می‌انجامد؟  
 (۱) عدم سود و زیان (۲) کنترل بودجه‌ای  
 (۳) عدم وجود حساب سرمایه (۴) حساب‌های مستقل برای وجوه مستقل (آزاد ۷۸)
- کله ۸- در روش نیمه تعهدی از ثبت کدام اقلام زیر خودداری می‌شود؟  
 (۱) صدور برگ قطعی مالیاتی (۲) تخصیص اعتبار (۳) اعتبار مصوب (۴) تعهدات (آزاد ۷۸)
- کله ۹- از ویژگی‌های سازمان‌های دولتی غیر انتفاعی چیست؟  
 (۱) مربوط بودن هزینه‌ها با درآمدها (۲) انگیزه سود به عنوان مبنای شروع فعالیت‌ها  
 (۳) وصول درآمدها از طریق قانون (۴) رعایت تناسب دریافت‌ها و پرداخت‌ها در مقابل اشخاص (آزاد ۷۹)
- کله ۱۰- تنظیم صورت دریافت و پرداخت در سیستم حسابداری دولتی، جایگزین چه گزارشی در حسابداری بازرگانی است؟  
 (۱) سرمایه (۲) ترازنامه (۳) سود و زیان (۴) تغییرات در وضعیت مالی (آزاد ۷۹)
- کله ۱۱- دو موضوع مهم «به مصرف رسیدن هر وجهی در محل صحیح خود و تجاوز نکردن هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب آن» مبنای قانونی و موکد بر استفاده از کدام اصل حسابداری دولتی است؟  
 (۱) لزوم نگهداری حساب‌های مستقل (۲) تأمین اعتبار و ایجاد تعهد  
 (۳) لزوم کنترل بودجه (۴) تقدم قوانین و مقررات بر اصول متداول حسابداری (آزاد ۷۹)
- کله ۱۲- در چه مبنای حسابداری درآمدها فقط در زمان وصول وجه شناسایی و ثبت، ولی انواع پرداخت‌ها تفکیک و براساس تعاریف قانونی آن‌ها تحت یکی از عناوین خاص (تنخواه گردان پرداخت، علی الحساب و یا هزینه) ثبت می‌شود؟  
 (۱) نقدی تعدیل شده (۲) نیمه تعهدی (۳) نقدی کامل (۴) تعهدی تعدیل شده (آزاد ۷۹)
- کله ۱۳- از حساب‌های مستقل وجوه دولتی است؟  
 (۱) وجوه اختصاصی (۲) وجوه سپرده (۳) وجوه موقوفه (۴) وجوه بازنشستگی (آزاد ۷۹)



- ۱۴- حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی در ایران شامل کدامیک از موارد زیر نمی‌باشد؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) حساب مستقل وجوه جاری  
(۲) حساب مستقل وجوه اختصاصی  
(۳) حساب مستقل وجوه عمرانی  
(۴) حساب مستقل خدمات و تدارکات داخلی
- ۱۵- حساب‌های مستقل برای وجوه امانی در ایران شامل کدامیک از موارد زیر نمی‌باشد؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) حساب مستقل پرداخت حقوق بازنشستگان  
(۲) حساب مستقل وجوه امانی انتفاعی  
(۳) حساب مستقل وجوه سپرده  
(۴) حساب مستقل وجوه صندوق بازنشستگی
- ۱۶- حساب‌های مستقلی که در حسابداری دولتی ایران نگهداری می‌شود شامل کدامیک از موارد زیر است؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) حساب مستقل وجوه دولتی  
(۲) حساب مستقل وجوه اختصاصی  
(۳) حساب مستقل وجوه عمرانی  
(۴) هر سه مورد درست است.
- ۱۷- کدامیک از موارد زیر در مورد حسابداری نقدی درست است؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) در حسابداری نقدی درآمدها و هزینه‌های هر دوره مالی صرف نظر از پرداخت یا دریافت آن و با توجه به تحقق آن‌ها ثبت می‌شود.  
(۲) در حسابداری نقدی درآمدها و هزینه‌ها در سال مالی دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و در حساب‌ها ثبت می‌شود.  
(۳) صورت‌های مالی که با حسابداری نقدی تنظیم می‌شود معمولاً فاقد حساب‌های دریافتی و پرداختی می‌باشد.  
(۴) موارد ۲ و ۳ درست است.
- ۱۸- کدامیک از موارد زیر در مورد حسابداری نیمه تعهدی درست است؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) در حسابداری نیمه تعهدی برای ثبت درآمدها از مبنای نقدی و برای ثبت هزینه‌ها از مبنای تعهدی استفاده می‌شود.  
(۲) در حسابداری نیمه تعهدی برای ثبت درآمدها از مبنای تعهدی و برای ثبت هزینه‌ها از مبنای نقدی استفاده می‌شود.  
(۳) در حسابداری نیمه تعهدی ثبت درآمدها در دوره دریافت وجه نقد و ثبت هزینه‌ها در دوره پرداخت وجه نقد بابت تعهدات ایجاد شده صورت می‌گیرد.  
(۴) هیچکدام
- ۱۹- در کدامیک از مبانی حسابداری، شناخت و ثبت درآمدها در سال مالی انجام می‌گیرد که در آن سال درآمد آماده، در دسترس و قابل اندازه‌گیری باشد و شناخت هزینه‌ها در دوره وقوع یا تحمل در حساب‌ها منظور می‌گردد؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) حسابداری بر مبنای تعهدی  
(۲) حسابداری بر مبنای نقدی  
(۳) حسابداری بر مبنای تعهدی تعدیل شده  
(۴) حسابداری بر مبنای نقدی تعدیل شده
- ۲۰- در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ایران درآمدها و هزینه‌ها بر مبنای کدامیک از مبانی حسابداری شناسایی و در حساب‌ها ثبت می‌گردد؟ (آزاد ۸۰)
- (۱) مبنای تعهدی  
(۲) نقدی  
(۳) نقدی تعدیل شده  
(۴) تعهدی تعدیل شده
- ۲۱- کدامیک از موارد زیر از موارد افتراق حسابداری دولتی با حسابداری بازرگانی محسوب می‌شود؟ (آزاد ۸۱)
- (۱) لزوم نگاهداری حساب‌های مستقل در حسابداری دولتی  
(۲) اهمیت اجرای قوانین و مقررات در حسابداری دولتی و تقدم آن‌ها بر اصول پذیرفته شده حسابداری  
(۳) موارد ۱ و ۲  
(۴) هیچکدام
- ۲۲- کدامیک از موارد زیر از قوانین حاکم بر حسابداری دولتی ایران محسوب نمی‌شود؟ (آزاد ۸۱)
- (۱) قانون محاسبات عمومی  
(۲) قانون برنامه و بودجه  
(۳) قانون بودجه سالانه کشور  
(۴) قانون تجارت
- ۲۳- کدامیک از موارد زیر در خصوص مبانی حسابداری که واحدهای اقتصادی مورد استفاده قرار می‌دهند درست است؟ (آزاد ۸۱)
- (۱) در حسابداری نقدی درآمدها در سال مالی وصول وجوه نقد مربوط و هزینه‌ها در سال مالی پرداخت وجوه نقد مربوطه به حساب منظور می‌گردد.  
(۲) در حسابداری تعهدی درآمدها در سال مالی وصول وجوه نقد مربوط و هزینه‌ها در سال مالی پرداخت وجوه نقد مربوطه به حساب منظور می‌گردد.  
(۳) در حسابداری نقدی درآمدها در سال مالی که تحقق می‌یابند و هزینه‌ها در سال مالی که وجوه مربوطه پرداخت می‌گردد به حساب منظور می‌گردد.  
(۴) در حسابداری تعهدی درآمدها در سال مالی که تحقق می‌یابند و هزینه‌ها در سال مالی که وجوه مربوطه پرداخت می‌گردد به حساب منظور می‌گردد.



۲۴- در حسابداری نقدی تعدیل شده :

(آزاد ۸۱)

- (۱) ثبت درآمدها و هزینه‌ها در دوره تحقق آن‌ها انجام می‌پذیرد.
- (۲) ثبت درآمدها در دوره دریافت وجوه نقد و ثبت هزینه‌ها در دوره پرداخت وجوه نقد بابت تعهدات ایجاد شده صورت می‌گیرد.
- (۳) ثبت درآمدها و هزینه‌ها در زمان دریافت یا پرداخت وجوه مربوطه انجام می‌پذیرد.
- (۴) درآمدها در دوره وصول و هزینه‌ها در زمان تحقق در حساب‌ها ثبت می‌شوند.

۲۵- کدامیک از مبانی حسابداری در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ایران مورد استفاده قرار می‌گیرد؟

(آزاد ۸۱)

- (۱) حسابداری تعهدی
- (۲) حسابداری نقدی
- (۳) حسابداری تعهدی تعدیل شده
- (۴) حسابداری نقدی تعدیل شده

۲۶- در ایران کدامیک از موارد زیر جزء حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی طبقه‌بندی می‌شود؟

(آزاد ۸۱)

- (۱) حساب مستقل پرداخت حقوق بازنشستگان
- (۲) حساب مستقل وجوه سپرده
- (۳) حساب مستقل وجوه عمرانی
- (۴) حساب مستقل صندوق بازنشستگی

۲۷- رعایت میثاق احتیاط در مورد احتمال عدم وصول بخشی از درآمدهای پیش‌بینی شده و نیز لزوم کنترل بیشتر و ضروری تر هزینه‌ها نسبت به

(آزاد ۸۲)

- درآمدها موجب استفاده سازمان‌های دولتی بسیاری از کشورها، از «چه مبنایی» برای ثبت فعالیت‌های مالی می‌شود؟
- (۱) تعهدی
  - (۲) نیمه تعهدی
  - (۳) نقدی تعدیل شده
  - (۴) تعهدی تعدیل شده

۲۸- در سازمان‌های دولتی و غیرانتفاعی اغلب کشورها، «ثبت کدام مورد» برای دارایی‌های ثابت، شمول کلی ندارد؟

(آزاد ۸۲)

- (۱) حذف
- (۲) بهای تمام شده
- (۳) استهلاك
- (۴) انتقال به سازمان دولتی دیگر

۲۹- «کدام ویژگی» در حسابداری سازمان‌های دولتی؛ ممکن است معادله اصلی حسابداری را به تساوی دارایی‌ها با بدهی‌ها و مازاد، تبدیل نماید؟

(آزاد ۸۳)

- (۱) احتیاط
- (۲) شخصیت حقوقی
- (۳) ثبات رویه
- (۴) تداوم فعالیت

۳۰- ارائه خدمات در یک دوره مالی توسط سازمان دولتی معادل ۲,۱۰۰، کمک‌ها و اعانات دریافتی ۲,۲۰۰، اعانات پرداختی ۲,۳۰۰ و هزینه‌های

(آزاد ۸۳)

- پرداختنی ۴۰۰ (میلیون ریال) بوده؛ مازاد هزینه‌ها بر درآمدها به روش نقدی «چقدر کمتر» از محاسبه آن به روش تعهدی است؟
- (۱) ۶۰۰
  - (۲) ۵۰۰
  - (۳) ۲۰۰
  - (۴) ۱۰۰

۳۱- دارایی‌های ثابتی که به عنوان هدیه در سازمان‌های دولتی دریافت می‌گردد، به «چه قیمتی» در حساب‌ها ثبت می‌شوند؟

(آزاد ۸۳)

- (۱) ارزش برآوردی عادلانه
- (۲) بهای تمام شده
- (۳) ارزش جاری بازار
- (۴) ارزیابی حرفه‌ای

۳۲- «کدام ستون» ویژه سند حسابداری مورد استفاده ذیحساب‌ها (در مقایسه با اسناد حسابداری بخش خصوصی) است؟

(آزاد ۸۳)

- (۱) مبلغ بستانکار
- (۲) کد ردیف‌های عمومی
- (۳) عنوان حساب
- (۴) کد حساب دفتر کل

۳۳- در حسابداری دولتی؛ درآمد، عامل افزایش چیست؟

(آزاد ۸۴)

- (۱) سرمایه
- (۲) دارایی‌ها
- (۳) اندوخته‌ها
- (۴) بدهی‌ها

۳۴- ضرورت منظور نمودن پیش پرداخت‌ها به حساب قطعی سالی که در آن به مرحله تعهد می‌رسند، نمایانگر تبعیت حسابداری دولتی از کدام

(آزاد ۸۴)

- مفروضات حسابداری است؟
- (۱) دوره‌ی مالی
  - (۲) ثبات رویه
  - (۳) تداوم فعالیت
  - (۴) نگهداری حساب‌های مستقل

۳۵- در «چه مبنای حسابداری» پرداخت‌های بعد از ایجاد تعهد به حساب هزینه و درآمدهای عملاً وصول شده به حساب درآمد، منظور می‌شوند؟

(آزاد ۸۵)

- (۱) نقدی
- (۲) تعهدی
- (۳) تعهدی تعدیل شده
- (۴) نقدی تعدیل شده

۳۶- در حسابداری دولتی، اجرای قوانین و مقررات بر ..... تقدم دارد.

(آزاد ۸۶)

- (۱) فرض واحد پولی
- (۲) اصول متداول حسابداری
- (۳) فرض دوره مالی
- (۴) موازین حسابداری دولتی

۳۷- یکی از وجوه اشتراک سازمان‌های دولتی و مؤسسات بازرگانی، کدام است؟

(آزاد ۸۷)

- (۱) رعایت تشریفات انجام هزینه
- (۲) رعایت اصل احتیاط
- (۳) استفاده از حسابداری تعهدی
- (۴) نگهداری حساب‌های مستقل

۳۸- نگهداری گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی، به «چه صورتی» است؟

(آزاد ۸۸)

- (۱) به صورت آماری و خارج از حساب‌های دو طرفه
- (۲) واحد مالی مستقل
- (۳) واحد حسابداری مستقل
- (۴) هم واحد حسابداری و هم واحد مالی مستقل





- ۳۹- در حسابداری دولتی، رعایت کدام مورد الزامی است؟  
 (۱) استفاده از مبنای تعهدی  
 (۲) تهیه صورتحساب سود و زیان  
 (۳) منظور نمودن استهلاک برای دارایی‌های ثابت  
 (۴) نگهداری حساب‌های مستقل  
 (مؤلف)
- ۴۰- از جمله تفاوت حسابداری دولتی و بازرگانی کدام است؟  
 (۱) تفاوت در صورت‌های مالی  
 (۲) استفاده از روش حسابداری دوطرفه در حسابداری بازرگانی  
 (۳) لزوم نگهداری حساب‌های مستقل جداگانه برای وجوه دولتی، سرمایه‌ای و امانی  
 (۴) تفاوت در صورت‌های مالی و لزوم نگهداری حساب‌های مستقل جداگانه برای وجوه دولتی، سرمایه‌ای و امانی  
 (مؤلف)
- ۴۱- حساب مستقل وجوه بازنشستگی یکی از حساب‌های ..... می‌باشد.  
 (۱) سایر منابع  
 (۲) وجوه جاری  
 (۳) وجوه اختصاصی  
 (۴) وجوه امانی  
 (مؤلف)
- ۴۲- در سر فصل‌های مربوط به حسابداری دولتی کدام یک از حساب‌های زیر وجود ندارد؟  
 (۱) سرمایه  
 (۲) بدهی‌های جاری  
 (۳) دارایی‌های جاری  
 (۴) مازاد  
 (مؤلف)
- ۴۳- در حسابداری دولتی مورد عمل در ایران شرط لازم و کافی برای ثبت هزینه عبارت است از:  
 (۱) تحویل کالا یا انجام خدمات  
 (۲) پرداخت وجه  
 (۳) ایجاد تعهد  
 (۴) ایجاد تعهد و انجام پرداخت وجه  
 (مؤلف)
- ۴۴- در حسابداری دولتی ایران دارایی‌های ثابت در موقع خرید:  
 (۱) به حساب هزینه منظور می‌شود.  
 (۲) به حساب دارایی منظور می‌شود.  
 (۳) به حساب هزینه منظور و در دفاتر اموال ثبت می‌شوند.  
 (۴) هیچکدام  
 (مؤلف)
- ۴۵- در مبنای نقدی تعدیل شده درآمدها در چه زمانی شناسایی و در دفاتر ثبت می‌شوند؟  
 (۱) ارسال صورتحساب  
 (۲) تحقق درآمد  
 (۳) تشخیص درآمد  
 (۴) وصول درآمد  
 (مؤلف)
- ۴۶- در کدام یک از گزینه‌های زیر درآمد در زمان تحقق آن شناسایی و در دفاتر ثبت می‌شود؟  
 (۱) مبنای تعهدی و نیمه تعهدی  
 (۲) مبنای نقدی تعدیل شده و تعهدی تعدیل شده  
 (۳) مبنای نیمه تعهدی و تعهدی تعدیل شده  
 (۴) مبنای تعهدی  
 (مؤلف)
- ۴۷- کدام یک از موارد زیر از اصول بنیادی حسابداری دولتی نیست؟  
 (۱) اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل وجوه  
 (۲) اصل عدم وجود سود و زیان  
 (۳) اصل تطابق هزینه‌ها با درآمد همان دوره  
 (۴) اصل لزوم نگهداری حساب‌های بودجه‌ای  
 (مؤلف)
- ۴۸- در مبنای نیمه تعهدی شناسایی و ثبت به شرح کدام مورد است؟  
 (۱) درآمدها و هزینه‌ها به صورت نقدی تعدیل شده  
 (۲) درآمدها به صورت نقدی و هزینه‌ها به صورت تعهدی  
 (۳) درآمدها و هزینه‌ها به صورت تعهدی  
 (۴) هزینه‌ها به صورت نقدی و درآمدها به صورت تعهدی  
 (مؤلف)
- ۴۹- تفاوت بین روش نقدی تعدیل شده و روش تعهدی تعدیل شده در کدام مورد است؟  
 (۱) فقط در ثبت درآمدها  
 (۲) فقط در ثبت هزینه‌ها  
 (۳) هم در ثبت درآمدها و هم در ثبت هزینه‌ها  
 (۴) در ثبت درآمدها فرقی ندارند ولی در ثبت هزینه‌ها با یکدیگر فرقی دارند.  
 (مؤلف)
- ۵۰- در حسابداری دولتی عبارت «هیچ هزینه‌ای نباید از اعتبارات مصوب تجاوز کند» منطبق بر کدامیک از اصول بنیادی حسابداری دولتی است؟  
 (۱) اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل  
 (۲) اصل لزوم طبقه بندی استاندارد برای درآمد و هزینه‌ها  
 (۳) اصل لزوم رعایت و ضوابط معین برای وصول درآمدها و پرداخت هزینه‌ها  
 (۴) اصل لزوم نگهداری کنترل حساب‌های بودجه‌ای  
 (مؤلف)



کج ۵۱- اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که بر مصوب هر وجهی در محل خود تأکید می‌نماید با رعایت کدام یک از اصول پذیرفته شده حسابداری دولتی تحقق می‌یابد؟

(مؤلف)

- (۱) اصل تفکیک اقلام ثابت
- (۲) اصل تقدم تأمین اعتبار بر تعهد
- (۳) اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل برای وجوه
- (۴) اصل بودجه‌بندی، کنترل بودجه ای و استفاده از حساب‌های بودجه‌ای

کج ۵۲- درآمدها در مبنای تعهدی تعدیل شده در دوره‌ای شناسایی و ثبت می‌شوند که :

(مؤلف)

- (۱) وجه نقد وصول شود.
- (۲) درآمدها قابل اندازه‌گیری باشند.
- (۳) درآمدها برای مصرف آماده باشند.
- (۴) درآمدها قابل اندازه‌گیری بوده و در دوره مالی و یا مدت کوتاهی پس از آن قابل وصول باشند.

کج ۵۳- در مبنای تعهدی تعدیل شده، هزینه‌ها معمولاً چگونه شناسایی و ثبت می‌شوند؟

(مؤلف)

- (۱) تعهد و پرداخت شده باشد.
- (۲) پرداخت وجوه نقد بابت تعهدات انجام شده باشد.
- (۳) زمانی که هزینه آماده و در دسترس و قابل اندازه‌گیری باشد.
- (۴) در دوره وقوع یا تحمل یعنی دوره‌ای که تعهد و بدهی قابل پرداخت بابت هزینه ایجاد می‌شود.

کج ۵۴- در ایران به علت تعهدی نبودن مبنای حسابداری دولتی بهای دارایی ثابت خریداری شده در دوره خرید در کدامیک از حساب‌های زیر ثبت می‌شود؟

(مؤلف)

- (۱) دارایی‌های ثابت
- (۲) هزینه
- (۳) گروه دارایی‌های ثابت عمومی
- (۴) مازاد

کج ۵۵- در نظام حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر حساب‌های مستقل، هر حساب مستقل:

(مؤلف)

- (۱) یک واحد مالی جداگانه است.
- (۲) یک واحد گزارشگری مالی حقوقی است.
- (۳) یک واحد حسابداری جداگانه است.
- (۴) یک واحد مالی و یک واحد حسابداری جداگانه است.

کج ۵۶- به موجب اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل در حسابداری سازمان‌های دولتی:

(مؤلف)

- (۱) هر یک از منابع تأمین مالی یک شخصیت حسابداری محسوب می‌شود.
- (۲) ایجاد حساب مستقل بستگی به نیاز دولتی دارد و محدودیتی ندارد.
- (۳) سازمان دولتی به عنوان یک شخصیت حسابداری محسوب می‌شود.
- (۴) نیازی به نگهداری حساب‌های مستقل نیست.

کج ۵۷- اعمال تصدی دولت به عهده کدام مرجع است؟

(مؤلف)

- (۱) شرکت‌های دولتی
- (۲) وزارتخانه‌ها
- (۳) مؤسسات دولتی
- (۴) هر سه مورد

کج ۵۸- صورت‌های مالی که با حسابداری نقدی شناسایی می‌شود معمولاً فاقد کدام حساب‌ها نیست؟

(مؤلف)

- (۱) درآمد
- (۲) کمک‌های دریافتی
- (۳) دریافتی و پرداختی‌ها
- (۴) هزینه

## پاسخنامه تست‌های طبقه‌بندی شده فصل اول

- ۱- گزینه «۲» در سیستم حسابداری دولتی، هدف کسب سود نیست، لذا از صورت سود و زیان استفاده نمی‌شود و به جای آن از صورت دریافت و پرداخت استفاده می‌شود.
- ۲- گزینه «۱» در ایران در مؤسسات دولتی درآمد به صورت نقدی شناسایی و ثبت می‌شود. منظور از مبنای نقدی این است که درآمد فقط در زمان وصول وجه نقد شناسایی و ثبت می‌شود.
- ۳- گزینه «۲» حساب مستقل وجوه عمرانی یکی از حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی می‌باشد.
- ۴- گزینه «۳» در روش تعهدی جهت شناخت درآمد و هزینه به تاریخ دریافت و پرداخت وجه توجه نمی‌شود بلکه به تاریخ تحقق درآمد و تحمل هزینه تأکید می‌گردد. این موضوع باعث می‌شود که روش تعهدی نسبت به بقیه روش‌ها نیاز به زمان و نیروی انسانی مجرب‌تری داشته باشد.
- ۵- گزینه «۴» بر طبق اصل حساب‌های مستقل، فعالیت مالی یک دستگاه اجرایی با توجه به تنوع منابع مالی آن، به چند واحد حسابداری مجزا با دفاتر و صورت‌های مالی جداگانه تقسیم می‌شود.
- ۶- گزینه «۱» یکی از تفاوت‌های مؤسسات بخش عمومی و بخش خصوصی مربوط به نوع منابع مالی آن‌ها می‌باشد. منابع مالی بخش خصوصی عمدتاً مربوط به سرمایه‌گذاری آن بخش می‌باشد در صورتی که منابع مالی بخش عمومی عمدتاً ناشی از وصول مالیات، انحصارات و مالکیت دولت و فروش منابع زیرزمینی می‌باشد.
- ۷- گزینه «۴» استفاده از حساب‌های مجزا برای منابع مالی متفاوت، تأکیدی بر اصل حساب‌های مستقل برای وجوه مستقل می‌باشد.
- ۸- گزینه «۱» در روش نیمه تعهدی درآمدها به محض وصول شناسایی و ثبت می‌شوند، بنابراین با صدور برگ قطعی مالیاتی درآمد شناسایی و ثبت نمی‌شود زیرا هنوز درآمدهای مالیاتی وصول نشده است.
- ۹- گزینه «۳» از چهار گزینه بیان شده، گزینه‌های ۱، ۲ و ۴ از ویژگی‌های سازمان‌های انتفاعی می‌باشد و گزینه ۳ از ویژگی‌های سازمان‌های دولتی غیرانتفاعی می‌باشد. لازم به توضیح است که هدف سازمان‌های غیرانتفاعی کسب سود نیست.
- ۱۰- گزینه «۳» صورت دریافت و پرداخت در سیستم حسابداری دولتی جایگزینی برای صورت سود و زیان در حسابداری بازرگانی است.
- ۱۱- گزینه «۳» کنترل بودجه‌ای تأکید دارد که هر وجهی در محل صحیح خود به مصرف برسد و هیچ هزینه‌ای نباید از اعتبارات مصوب تجاوز نماید.
- ۱۲- گزینه «۱» در مبنای نقدی تعدیل شده درآمدها در زمان وصول وجه شناسایی و ثبت می‌شود ولی پرداخت‌های غیرقطعی با عنوان تنخواه‌گردان پرداخت، علی‌الحساب و پیش پرداخت به ثبت می‌رسد و پرداخت‌های قطعی با عنوان هزینه در دفاتر منعکس می‌شوند.
- ۱۳- گزینه «۱» حساب مستقل وجوه اختصاصی از حساب‌های مستقل وجوه دولتی است.
- ۱۴- گزینه «۴» حساب مستقل خدمات و تدارکات داخلی از حساب‌های مستقل وجوه سرمایه‌ای می‌باشد.
- ۱۵- گزینه «۲» در گروه حساب‌های مستقل وجوه امانی، حساب مستقل وجوه امانی انتفاعی وجود ندارد.
- ۱۶- گزینه «۴» حساب‌های مستقل وجوه دولتی در ایران شامل حساب مستقل وجوه دولتی (جاری یا عمومی)، حساب مستقل وجوه اختصاصی و حساب مستقل وجوه عمرانی می‌باشد.
- ۱۷- گزینه «۴» در مبنای نقدی درآمدها و هزینه‌ها در زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و ثبت می‌شوند و این موضوع باعث می‌شود که صورت‌های مالی در مبنای نقدی فاقد حساب‌های دریافتنی و حساب‌های پرداختنی باشد.
- ۱۸- گزینه «۱» در روش نیمه تعهدی برای شناسایی درآمدها از مبنای نقدی و برای شناسایی هزینه‌ها از مبنای تعهدی استفاده می‌شود.



۱۹- گزینه «۳» در روش تعهدی تعدیل شده هزینه‌ها با استفاده از مبنای تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند، اما برای این که درآمدی شناسایی شود باید دارای هر دو ویژگی زیر باشد:

- ۱- درآمدهایی که قابل اندازه‌گیری و قابل وصول در دوره مالی یا مدت کوتاهی پس از آن (معمولاً ۶۰ روز) می‌باشند به روش تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند.
- ۲- درآمدهایی که در کوتاه مدت قابل اندازه‌گیری و قابل وصول نباشند، به روش نقدی شناسایی و ثبت می‌شوند.

۲۰- گزینه «۳» در ایران از مبنای نقدی تعدیل شده در شناسایی درآمدها و هزینه‌های وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی استفاده می‌شود.

۲۱- گزینه «۳» در حسابداری دولتی با توجه به تنوع منابع مالی، از حساب‌های مستقل جهت ثبت و گزارشگری استفاده می‌شود و همچنین در صورتی که بین قوانین و مقررات دولتی با اصول پذیرفته شده حسابداری تضادی وجود داشته باشد، تأکید بر رعایت قوانین و مقررات دولتی می‌باشد.

۲۲- گزینه «۴» با توجه به این که در حسابداری دولتی هدف کسب سود نمی‌باشد، قانون تجارت مورد استفاده قرار نمی‌گیرد.

۲۳- گزینه «۱» در حسابداری نقدی درآمدها در سال مالی وصول وجوه نقد و هزینه‌ها در سال مالی پرداخت وجوه نقد مربوطه به حساب منظور می‌گردد.

۲۴- گزینه «۲» در حسابداری نقدی تعدیل شده، درآمدها در زمان وصول وجه نقد شناسایی می‌شود و هزینه‌ها در زمانی که تعهدات ایجاد شده باشد و پرداخت وجه نقد صورت گرفته باشد، شناسایی و ثبت می‌شود.

۲۵- گزینه «۴» در ایران از مبنای نقدی تعدیل شده در حسابداری وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی استفاده می‌شود.

۲۶- گزینه «۳» حساب مستقل وجوه عمرانی جزء حساب‌های مستقل برای وجوه دولتی می‌باشد.

۲۷- گزینه «۲» در نظر گرفته احتمال عدم وصول بخشی از درآمدهای پیش‌بینی شده منجر به این می‌شود که سازمان‌های دولتی برای شناسایی درآمدهای خود از مبنای نقدی استفاده نمایند و لزوم کنترل بیشتر و ضروری‌تر هزینه‌ها نسبت به درآمدها باعث می‌شود در سازمان‌های دولتی در بسیاری از کشورها از مبنای تعهدی استفاده شود. حسابداری نیمه تعهدی ترکیبی از در مبنای نقدی و تعهدی می‌باشد که تأکید بیشتر بر اصل احتیاط دارد.

۲۸- گزینه «۳» در ایران و در بسیاری از کشورها بهای تمام شده دارایی‌های سرمایه‌ای در زمان تحصیل به حساب هزینه منظور می‌گردد و نیازی به محاسبه هزینه استهلاک برای دارایی‌های سرمایه‌ای نمی‌باشد. مشخصات کامل این قبیل دارایی‌های سرمایه‌ای در دفاتر اموال به صورت آماری ثبت و گزارش‌های لازم بر طبق آیین نامه اموال دولتی تهیه و به وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم می‌شود.

۲۹- گزینه «۲» وجود فرض تفکیک شخصیت هر سازمان دولتی را به عنوان یک شخصیت حقوقی مستقل و مجزا از شخصیت حقیقی مدیران و کارکنان آن می‌داند. بر طبق این فرض دارایی‌ها، بدهی‌ها و ارزش ویژه هر سازمان دولتی متعلق به دولت است. در سازمان‌های دولتی به علت نبودن مالکیت خصوصی و عدم وجود انگیزه سود، حساب سرمایه و صورت حساب سود و زیان وجود ندارد و به جای حساب سرمایه در معادله حسابداری از حساب مازاد تخصیص نیافته استفاده می‌شود.

۳۰- گزینه «۴» در روش نقدی کمک‌ها و اعانات دریافتی به مبلغ ۲,۲۰۰ ریال به عنوان درآمد و اعانات پرداختی به مبلغ ۲,۳۰۰ ریال به عنوان هزینه شناخته می‌شود، بنابراین در روش نقدی مازاد هزینه‌ها بر درآمد مبلغ ۱۰۰ ریال می‌باشد. در صورتی که در روش تعهدی درآمد حاصل جمع درآمد حاصل از ارائه خدمات به مبلغ ۲,۱۰۰ ریال و کمک‌ها و اعانات دریافتی به مبلغ ۲,۲۰۰ ریال و سرجمع ۴,۳۰۰ ریال می‌باشد و هزینه‌ها حاصل جمع اعانات پرداختی به مبلغ ۲,۳۰۰ ریال و هزینه‌های پرداختی به مبلغ ۴۰۰ ریال و سرجمع ۲,۷۰۰ ریال است که در این صورت در روش تعهدی مازاد درآمدها بر هزینه‌ها به مبلغ ۱,۶۰۰ ریال وجود دارد.

۳۱- گزینه «۱» دارایی‌های سرمایه‌ای باید به بهای تمام شده تاریخی گزارش شود. بهای تمام شده دارایی‌های سرمایه‌ای شامل بهای خرید یا ساخت دارایی و هزینه‌های جانبی لازم برای استقراض دارایی در محل مورد نظر و فراهم نمودن شرایط استفاده از آن خواهد بود. در صورتی که دارایی سرمایه‌ای اهدایی باشد، باید به بهای منصفانه (ارزش برآوردی عادلانه) در زمان دریافت به همراه هزینه‌های جانبی ثبت شود.

۳۲- گزینه «۲» یکی از تفاوت‌های سند حسابداری در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی با سند حسابداری بخش خصوصی وجود ستونی به نام کد ردیف‌های عمومی است. این ستون برای ردیابی هزینه‌های انجام شده با اعتبارات تأمین شده در نظر گرفته شده است.



۳۳- گزینه «۲» درآمد منجر به تحصیل وجه نقد و به تبع آن عاملی است که موجب افزایش دارایی‌ها می‌شود.

۳۴- گزینه «۳» بر طبق فرض تداوم فعالیت هر سازمان دولتی معمولاً به طور نامحدود و دائمی فعالیت می‌کند. بر طبق همین فرض باید پیش پرداخت‌ها و علی‌الحساب‌های سال جاری در سالی که به مرحله تعهد می‌رسند به عنوان هزینه قطعی در دفاتر ثبت شوند، لذا در پایان هر سال مالی ابتدا به پیش پرداخت سنواتی و علی‌الحساب سنواتی تبدیل شده و به سال مالی بعد منتقل می‌شوند.

۳۵- گزینه «۴» در مبنای نقدی تعدیل شده وجوه پرداختی زمانی به عنوان هزینه در دفاتر ثبت می‌شود که تعهد صورت گرفته باشد اما برای شناسایی درآمدها از وجوه نقد وصولی استفاده می‌شود.

۳۶- گزینه «۴» در حسابداری دولتی اجرای قوانین و مقررات دولتی بر اجرای موازین حسابداری دولتی تقدم دارد.

۳۷- گزینه «۱» مراحل انجام هزینه در سازمان‌های دولتی و مؤسسات بازرگانی تا حدودی مشابه یکدیگر می‌باشد.

۳۸- گزینه «۳» گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی همانند تمامی گروه حساب‌ها، فقط یک واحد حسابداری است و واحد مالی نیست. زیرا اگر یک واحد مالی باشد دیگر به آن گروه حساب نمی‌گویند بلکه به آن حساب مستقل می‌گویند. حساب مستقل هم واحد حسابداری است و هم واحد مالی ولی گروه حساب فقط یک واحد حسابداری است.

۳۹- گزینه «۴» در سیستم حسابداری دولتی از حساب‌های مستقل جهت ثبت و گزارشگری اطلاعات مالی استفاده می‌شود.

۴۰- گزینه «۴» در گزینه ۴ تفاوت حسابداری دولتی و حسابداری بازرگانی به طور کامل اشاره شده است.

۴۱- گزینه «۴» حساب مستقل وجوه بازنشستگی جزء گروه حساب‌های مستقل وجوه امانی است.

۴۲- گزینه «۱» در انجام عملیات حسابداری دولتی از حساب سرمایه استفاده نمی‌شود.

۴۳- گزینه «۴» در ایران برای شناسایی هزینه‌ها از مبنای نقدی تعدیل شده استفاده می‌شود. در این مبنا هزینه زمانی شناسایی می‌شود که تحویل کالا و خدمات انجام شده باشد وجه نقد آن به طور قطعی پرداخت شده باشد.

۴۴- گزینه «۳» در حسابداری دولتی ایران دارایی‌های ثابت در زمان خرید با عنوان هزینه در دفاتر ثبت می‌شود و همچنین اطلاعات آماری آن‌ها در گروه حساب دارایی‌های ثابت عمومی به ثبت می‌رسد.

۴۵- گزینه «۴» در مبنای نقدی تعدیل شده، درآمدها با استفاده از مبنای نقدی شناسایی و ثبت می‌شوند، بنابراین درآمدها در زمان وصول شناسایی و ثبت می‌شوند.

۴۶- گزینه «۴» از بین گزینه‌های بیان شده فقط در مبنای تعهدی درآمدها در زمان تحقق شناسایی و ثبت می‌شوند.

۴۷- گزینه «۳» اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدهای همان دوره از اصول حسابداری بازرگانی می‌باشد.

۴۸- گزینه «۲» در روش نیمه تعهدی، درآمدها به صورت نقدی و هزینه‌ها به صورت تعهدی شناسایی و ثبت می‌شود.

۴۹- گزینه «۳» در روش نقدی تعدیل شده برای شناسایی درآمدها از روش نقدی استفاده می‌شود و برای شناسایی هزینه‌ها باید تعهد انجام شده باشد و وجه نقد آن پرداخت شده باشد در صورتی که در روش تعهدی تعدیل شده برای شناسایی هزینه‌ها از روش تعهدی استفاده می‌شود و جهت شناسایی درآمدها باید آن را به دو گروه زیر تقسیم نمود :

الف - درآمدهای قابل اندازه‌گیری و در دسترس با استفاده از روش تعهدی شناسایی می‌شوند.

ب - درآمدهایی که در کوتاه مدت قابل اندازه‌گیری و در دسترس نمی‌باشد به روش نقدی شناسایی می‌شوند.

۵۰- گزینه «۱» عبارت هیچ هزینه‌های نباید از اعتبارات مصوب تجاوز کند، به اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل اشاره دارد.

۵۱- گزینه «۳» اصل ۵۵ قانون اساسی به لزوم نگهداری حساب‌های مستقل برای وجوه اشاره دارد.



۵۲- گزینه «۴» در مبنای تعهدی تعدیل شده درآمدها قابل اندازه گیری بوده و در دوره مالی و یا مدت کوتاهی پس از آن قابل وصول باشند.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۳- گزینه «۴» در مبنای تعهدی تعدیل شده، هزینه‌ها با استفاده از مبنای تعهدی شناسایی و ثبت می‌شوند.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۴- گزینه «۲» در ایران دارایی‌های ثابت خریداری شده به حساب هزینه منظور می‌شوند.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۵- گزینه «۴» هر حساب مستقل یک واحد مالی و یک واحد حسابداری جداگانه تلقی می‌شود.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۶- گزینه «۱» با توجه به اصل لزوم نگهداری حساب‌های مستقل، هر یک از منابع تأمین مالی یک شخصیت حسابداری محسوب می‌شود.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۷- گزینه «۴» اعمال تصدی دولت به عهده شرکت‌های دولتی، وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی می‌باشد.

◆ ◆ ◆ ◆

۵۸- گزینه «۳» صورت‌های مالی تهیه شده در مبنای نقدی فاقد حساب‌های دریافتنی و پرداختنی می‌باشد.

◆ ◆ ◆ ◆



## آزمون فصل اول

کج ۱- کدام یک از عبارات‌های زیر در رابطه با وزارتخانه صحیح بیان شده است؟

- ۱) تشکیلات مشخصی است که تحت سرپرستی دولت می‌باشد.
- ۲) تشکیلات مشخصی است که به موجب قانون تأسیس و در قانون تشکیل آن عنوان وزارتخانه قید می‌شود.
- ۳) تشکیلات مشخصی است که زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود.
- ۴) تشکیلات مشخصی است که با اجازه قانون تشکیل شده و زیر نظر ریاست جمهوری اداره می‌شود.

کج ۲- حساب مستقل وجوه موقوفه در کدام یک از گروه‌های اصلی حساب‌های مستقل قرار می‌گیرد؟

- ۱) وجوه دولتی
- ۲) وجوه سرمایه‌ای
- ۳) وجوه امانی
- ۴) وجوه موقوفات

کج ۳- در کدام یک از حساب‌های مستقل زیر از حساب سود انباشته استفاده می‌شود؟

- ۱) حساب مستقل وجوه اختصاصی
- ۲) حساب مستقل وجوه بازپرداخت بدهی‌ها
- ۳) حساب مستقل وجوه عمرانی
- ۴) حساب مستقل وجوه خدمات و تدارکات داخلی

کج ۴- در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، دارایی ثابت خریداری شده به چه ارزشی باید در حساب‌ها و صورت‌های مالی ثبت و گزارش شوند؟

- ۱) بهای تمام شده
- ۲) ارزش بازار
- ۳) ارزش کارشناسی
- ۴) ارزش منصفانه

کج ۵- در کدام یک از مبنای زیر برای شناسایی هزینه‌ها از مبنای تعهدی استفاده می‌شود؟

- ۱) تعهدی
- ۲) تعهدی، نیمه تعهدی و تعهدی تعدیل شده
- ۳) تعهدی و نیمه تعهدی
- ۴) تعهدی و تعهدی تعدیل شده

کج ۶- بر طبق کدام اصل حسابداری دولتی هر وجهی باید در جای خود به مصرف برسد و هیچ هزینه‌ای نباید بیشتر از اعتبارات مصوب باشد؟

- ۱) اصل کنترل بودجه‌ای
- ۲) اصل تفکیک اقلام ثابت
- ۳) اصل گزارشگری مالی
- ۴) اصل تقدم تأمین اعتبار بر تعهد

کج ۷- بر طبق مبنای اندازه‌گیری درآمدها و هزینه‌ها در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در ایران، کدام یک از موارد زیر به عنوان پرداخت غیر قطعی تلقی می‌شود؟

- ۱) پیش پرداخت
- ۲) هزینه
- ۳) تنخواه گردان پرداخت
- ۴) موارد ۱ و ۳

کج ۸- استفاده از عنوان پیش پرداخت و علی الحساب در کدام یک از مبنای اندازه‌گیری درآمدها و هزینه‌ها به کار گرفته می‌شود؟

- ۱) فقط در مبنای تعهدی
- ۲) در مبنای تعهدی، نیمه تعهدی و تعهدی تعدیل شده
- ۳) در مبنای تعهدی، نیمه تعهدی، نقدی تعدیل شده و تعهدی تعدیل شده
- ۴) در مبنای نقدی، تعهدی، نیمه تعهدی، نقدی تعدیل شده و تعهدی تعدیل شده

کج ۹- تلقی هر منبع مالی به عنوان یک شخصیت حسابداری مستقل، بیانگر کدام یک از اصول حسابداری دولتی می‌باشد؟

- ۱) حسابداری و کنترل بودجه‌ای
- ۲) حساب‌های مستقل
- ۳) تفکیک اقلام ثابت
- ۴) عدم سود و زیان

کج ۱۰- با تأکید بر اصل احتیاط، بهترین مبنای اندازه‌گیری درآمدها و هزینه‌ها کدام یک از موارد زیر می‌باشد؟

- ۱) نقدی
- ۲) تعهدی
- ۳) نیمه تعهدی
- ۴) نقدی تعدیل شده