****

* **حسابداري دولتي**
* **تهیه کننده : موسسه مالی حسابیار**

**" بسمه تعالی "**

**انديشه كنترل عمومي بر هزينه هاي دولت از اواخر قرن نوزدهم ميلادي به بعد پديد آمد و دولتهاي برخي از كشور هاي اروپايي مكلف شدند كه درآمدها و هزينه هاي سالانه خود را پيش بيني و به تصويب مجلس نمايندگان برسانند و بدين ترتيب ، تنظيم و تدوين بودجه دولت متداول گرديد پيدايش و رواج سيستم بودجه ، سيستم حسابداري متناسبي را طلب مي كرد كه اين جريان به پيدايش حسابداري دولتي به صورت رشته‌اي متمايز انجاميد.**

**مقدمه :**

**مديريت فرآيند تصميم گيري است و تصميم گيري نيازمند اطلاعات است. از ميان اطلاعات گوناگوني كه مديران براي اخذ تصميمات خود بدان نيازمندند، اطلاعات مالي جايگاه ويژه اي دارد، چرا كه اكثر قريب به اتفاق تصميمات مديران مستقيما آثار و پيامدهاي مالي داشته و يا بطور غير مستقيم وضعيت مالي موسسه را تحت تاثير قرار مي دهند. اطلاعات مالي و حسابداري ابزار ارزشمندي جهت تصميمات مربوط به تامين، تخصيص و كنترل منابع اقتصادي در اختيار مديران قرار مي دهد.**

**هر يك از دستگاههاي اجرايي كشور عهده دار انجام برخي از وظايف دولت هستند و لذا براي ايفاي وظايف محوله، بودجه اي در قالب اعتبار مصوب از محل بودجه كل كشور در اختيار آنها گذاشته مي شود تا پس از تخصيص اعتبار و دريافت وجه از خزانه براساس مقررات موضوعه و جهت تحقق اهداف معين دستگاه آن را به مصرف برسانند.   
حسابداري فقط با وقايعي كه بتوان آن را با پول اندازه گيري كرد، سروكار دارد. باين ترتيب بسياري از رويدادها و واقعيتهاي مهم يك سازمان كه قابل بيان به زبان پول نيستند در دفاتر مالي آن ثبت و ضبط نمي شوند.**

**حسابداري يك نظام اطلاعاتي مالي است:**

**اين نظام اطلاعات مالي مجموعه اي از روشها و قواعدي است كه از طريق آن اطلاعات مالي مربوط به يك موسسه، جمع آوري، طبقه بندي و به نحو قابل فهم و ساده اي در قالب گزارشهاي مالي خلاصه و گزارش مي شود تا بتواند در تصميم گيريهاي مديران و در تحقق اهداف موسسه مورد استفاده قرار گيرند.**

**نتيجه آنكه حسابداري ابزار تصميم گيري و مديريت است و نظام حسابداري هر سازمان تابع نيازهاي اطلاعاتي آن سازمان مي باشد.**

**تعريف حسابداري دولتي:**

**حسابداري دولتي نظامي است كه اطلاعات مالي مربوط به فعاليتهاي وزارتخانه ها و موسسات دولتي را بمنظور تصميم گيري صحيح مالي و كنترل برنامه هاي مصوب بودجه سالانه و منابع مالي مورد استفاده دولت، جمع آوري، طبقه بندي، تلخيص و گزارش مي نمايد.**

**در تعريف بالا تاكيد بر برنامه هاي مصوب سالانه و منابع مالي دولت شده است به دليل آنكه كنترل بودجه و منابع مالي دولت از اصول بنيادين حساباري دولتي است.**

**در حسابداري دولتي مراحل حسابداري براي كنترل برنامه مصوب سالانه و نيز جلوگيري از تداخل منابع مالي مورد استفاده به كار گرفته مي شود. پس كنترل بودجه از اصول بنيادي حسابداري دولتي است .**

**موسسه دولتي بايستي حتما همه مشخصات ذيل را داشته باشد وگرنه موسسه دولتي نيست:**

**1- تشكيلات و سازمان مشخصي داشته باشد.**

**2- به موجب قانون تشكيل شده باشد.**

**3- زير نظر يكي از قوا باشد.**

**4- عنوان وزارتخانه نداشته باشد.**

**شركت دولتي : به واحد سازماني مشخصي گفته مي شود كه با اجازه قانون تشكيل شده و بيش از پنجاه درصد از سرمايه آن متعلق به دولت باشد.**

**تفاوت سازمانهاي انتفاعي و بازرگاني با سازمانهاي غير انتفاعي دولتي:**

**1- انگيزه: هدف اصلي تشكيل سازمانهاي بازرگاني عموما سود است اما سازمانهاي دولتي بنا به ضرورتهاي اجتماعي و قانوني تاسيس مي شوند و سود نمي تواند انگيزه اي براي تشكيل آنان باشد.   
2- مالكيت: مالكيت سازمانهاي دولتي اصولا عمومي است و سهامداران آن همه مردم كشور مي باشند و مالكيت فردي يا بصورت سهام قابل خريد و فروش در سازمانهاي دولتي وجود ندارد.  
3- منابع مالي:**

**در موسسات دولتي عموما از طريق ماليات تامين مي شود.**

**در موسسات بازرگاني از طريق سهامداران خصوصي تامين مي شود.**

**4- در سازمانهاي دولتي هزينه ها با درآمدها مربوط نيستند.**

**5- هدف از وصول ماليات بيشتر توسط دولت تمركز ثروت نيست بلكه هدف توزيع عادلانه ثروت و تقويت بنيه مالي براي خدمات بيشتر به جامعه است.**

**مقايسه حسابداري دولتي و حسابداري بازرگاني :**

**موارد افتراق :**

**1- صورتهاي مالي آنها با هم متفاوت است چون انگيزه تاسيس سازمانهاي بازرگاني تحصيل سود است و لذا صورت سودو زيان يكي از صورتهاي مالي اساسي موسسات بازرگاني است، در حاليكه در حسابداري موسسات دولتي به صورت دريافت و پرداخت يا صورت درآمد و هزينه اكتفا مي شود. همچنين در حسابداري بازرگاني، ترازنامه وضعيت دارائيها و بدهيها و حقوق صاحبان سهام را در يك تاريخ معين نشان مي دهد، در حاليكه در حسابداري دولتي دارائيهاي ثابت به محض خريد به حساب هزينه منظور مي شوند و انعكاس آنها در ترازنامه ميسر نيست لذا اين ترازنامه نمي تواند وضعيت مالي موسسه را در يك تاريخ معين نشان مي دهد.**

**2- لزوم رعايت كنترل بودجه اي : در حسابداري دولتي نگهداري حساب درآمد و هزينه عمدتا به منظور كنترل بودجه مصوب صورت مي گيرد، لذا اهميت كنترل بودجه در سازمانهاي دولتي كمتر از اهميت اندازه گيري سود ويژه در حسابداري بازرگاني نيست. كنترل بودجه در موسسات بازرگاني به اندازه حسابداري موسسات دولتي قابل ملاحظه نمي باشد.   
3- لزوم نگهداري حسابهاي مستقل : در حسابداري دولتي هر منبع مالي يك حساب مستقل محسوب و از نقطه نظر حسابداري مانند يك موسسه مستقل با آن برخورد مي شود. لزوم نگهداري حسابهاي مستقل موجب مي شود كه سيستم حسابداري مورد استفاده متناسب با اين ضرورت تغيير نمايد. بنابراين حسابداري حسابهاي مستقل در دولت با حسابداري بازرگاني تفاوتهايي دارد.**

**4- تفاوت در نحوه ثبت دارائيهاي ثابت: در حسابداري دولتي دارائيهاي ثابت به محض خريد به حساب هزينه منظور مي شوند در حاليكه در حسابداري بازرگاني دارائيها در موقع خريد به بهاي تمام شده به حساب دارايي منظور مي گردند و سپس به تدريج و براساس عمر مفيد به حساب هزينه منعكس مي شوند.**

**5- تفاوت در مبناي حسابداري: در حسابداري دولتي مبناي نقدي يا نقدي تعديل شده و يا نيمه تعهدي مورد استفاده قرار مي گيرد ليكن در حسابداري بازرگاني به لحاظ رعايت اصل وضعيت هزينه هاي يك دوره از درآمدهاي همان دوره فقط از مبناي تعهدي كامل استفاده مي شود. در سيستم نقدي دريافت و پرداخت وجه مبناي ثبت درآمد يا هزينه است، در حاليكه در سيستم تعهدي كامل تحصيل درآمد يا تحقق هزينه مبناي ثبت درآمد يا هزينه در دفاتر مي باشد و زمان دريافت و پرداخت وجه آنها مورد توجه قرار نمي گيرد.**

**كاربرد حسابداري دولتي:**

**1- اطلاعات مفيد و قابل اعتمادي را براي تعيين و پيش بيني ورود، خروج و مانده منابع مالي دولت تهيه و در دسترس مسئولين دستگاههاي دولتي يا مسئولين ارشد مالي دولت قرار مي دهد.**

**2- اطلاعات مالي معتبري براي تعيين و پيش بيني وضعيت مالي دولت و واحدهاي تابعه آن تهيه و در اختيار تصميم گيرندگان قرار مي دهد.**

**3- اطلاعات لازم و مفيدي را براي برنامه ريزي، بودجه بندي، جمع آوري و پس از قابل استفاده نمودن آن در اختيار مسئولين رده هاي مختلف مديريت دولتي قرار مي دهند تا آثار تحصيل و مصرف منابع مالي را در تحقق اهداف عملياتي دولت بررسي و مورد ارزيابي قرار دهند.**

**4- سيستم حسابداري دولتي ابزار قابل ملاحظه اي براي ارزيابي كارائي مديران اجرايي به حساب مي آيد. سيستم حسابداري دولتي از سيستم بودجه بندي پيروي مي نمايد و اطلاعات مالي را با اطلاعات مالي قابل پيش بيني شده در بودجه مقايسه و به افشاي انحرافات مطلوب و يا نامطلوب بودجه مي پردازد.**

**به عنوان مثال در سيستم بودجه بندي عملياتي كه يك سيستم بودجه بندي پيشرفته است، بهاي تمام شده يك فعاليت يا پروژه با قيمت ها ي استاندارد پيش بيني و در بودجه سالانه منظور مي شود. سيستم حسابداري دولتي به پيروي از سيستم بودجه بندي عملياتي، اطلاعات مالي واقعي مربوط به بهاي تمام شده فعاليت يا پروژه را جمع آوري نموده و پس از طي مراحلي با بهاي تمام شده استاندارد مقايسه و انحرافات مطلوب يا نامطلوب را نشان مي دهد. لازم به توضيح است كه انحرافات مطلوب در مورد بهاي تمام شده طرح يا پروژه و يا فعاليت به پائين بودن بهاي تمام شده واقعي در مقايسه با بهاي تمام شده پيش بيني شده مي گويند، به شرط آنكه در كيفيت طرح، پروژه يا فعاليت تغييري حاصل نشود. در اين صورت مي توان كاهش بهاي تمام شده واقعي را به شرط ثابت بودن قيمت كالاها و خدمات مورد نياز، نتيجه مديريت صحيح بر اجراي پروژه ها، طرحها و فعاليتها دانست.**

**5- يكي ديگر از موارد استفاده حسابداري دولتي، ايجاد ارتباط صحيح بين واحدهاي اجرائي دولت مي باشد. از طريق سيستم جسابداري دولتي اطلاعات مالي مورد نياز واحدهاي اجرايي دولت تامين مي گرددو اين اطلاعات بر حسب نياز بين واحدهاي اجرايي دولت مبادله مي شود.**

**استفاده كنندگان حسابداري دولتي:**

**الف: استفاده كنندگان داخل سازمان مانند:‌**

**1- مسئولين برنامه ريزي :**

**مسئولين برنامه ريزي هر سازمان دولتي براي هر چه بهتر تنظيم كردن بودجه سالانه سازمان از اطلاعات مالي واقعي يا عملكرد بودجه استفاده مي نمايند. لذا امور مالي سازمان دولتي اطلاعات واقعي در مورد اجراي بودجه سالانه را در اختيار مسئولين برنامه ريز قرار مي دهد.**

**2- وزير يا رئيس موسسه:**

**اطلاعات مالي وزارتخانه يا موسسه بصورت خلاصه در اختيار وزير يا رئيس موسسه قرار مي گيرد تا به نحوي از جريان امور مالي سازمان تحت مسئوليت خود مطلع شوند و به ترتيبي بر فعاليتهاي مالي و كارائي مديران اجرايي نظارت نمايند.   
3- مديران سطوح مياني:**

**اين مديران متناسب با نياز از اطلاعات حسابداري و مالي براي برنامه ريزي واحد تحت سرپرستي خود استفاده مي كنند .   
4- بازرسان و حسابرسان داخلي:**

**بازرسان و حسابرسان داخلي سازمان دولتي براي ارزيابي تاثير كنترلهاي مالي و گزارش آن به مقامات مجاز وزارتخانه يا موسسه دولتي به طريقي از خدمات حسابداري استفاده مي كنند.**

**ب: استفاده كنندگان خارج از سازمان يا وزارتخانه :**

**1- هيات دولت:**

**هيات دولت بمنظور نظارت و كنترل سازمانهاي دولتي از اطلاعات مالي و حسابداري استفاده مي كند.   
2- مجلس نمايندگان :**

**نظارت پارلماني در ايران از طريق گزارش تفريغ بودجه كه توسط ديوان محاسبات كشور تهيه مي شودصورت مي گيرد. گزارش تفريغ بودجه براساس صورتحساب عملكرد سالانه بودجه كل كشور تنظيم مي شودو صورتحساب عملكرد سالانه بودجه از تلفيق اطلاعات مالي استخراج شده از صورتحسابهاي سالانه دستگاه دولتي حاصل مي گردد. بنابراين نمايندگان مجلس هر كشور از سيستم حسابداري دولتي براي نظارت بر اجراي بودجه سالانه دولت و در نهايت كنترل برنامه هاي مصوب دولت استفاده مي نمايند.**

**3- حسابرسان مستقل:**

**طبق اصل 55 قانون اساسي ديوان محاسبات كشور مسئول رسيدگي به حسابهاي وزارتخانه ها و موسسات و شركتهاي دولتي است. و نتيجه اين حسابرسيها در گزارش تفريغ بودجه منعكس و به اطلاع نمايندگان مجلس مي رسد. بنابراين حسابرسان ديوان محاسبات كشور به عنوان حسابرس مستقل نيز از حسابداري دولتي در جهت پيشبرد اهداف خود كه همان حراست از بيت المال است استفاده مي نمايند.**

**4- مردم:**

**عموم مردم نيز از طريق دسترسي به گزارش تفريغ بودجه كه حاصل حسابرسيهاي انجام شده ديوان محاسبات كشور، از چگونگي اجراي بودجه سالانه دولت مطلع مي شوند پس عموم مردم نيز از اطلاعات مالي و حسابداري استفاده مي كنند.**

**مباني حسابداري: مباني حسابداري يعني اينكه درآمدها و هزينه ها را در چه زماني شناسايي و در دفاتر حسابداري ثبت نمائيم. به بياني ساده تر مبناي حسابداري يعني استفاده از يكي از روشهاي زير براي شناسايي و ثبت درآمد و هزينه در دفاتر حسابداري:**

**الف- روش شناسايي و ثبت درآمد و هزينه در زمان وصول وجه درآمد يا پرداخت هزينه.   
ب- روش شناسايي و ثبت درآمد و هزينه در زمان تحقق يا ايجاد درآمد و يا در زمان تحقق يا ايجاد هزينه، صرفنظر از زمان دريافت وجه درآمد يا پرداخت وجه هزينه.**

**ج- روش شناسايي و ثبت درآمد در هنگام وصول وجه بدون توجه به زمان تحصيل يا تحقق درآمد و شناسايي و ثبت هزينه در موقع تحقق يا ايجاد هزينه بدون توجه به زمان پرداخت وجه هزينه.**

**مبناي نقدي:**

**حسابداري نقدي يك سيستم حسابداري است كه اساس آن بر دريافت و يا پرداخت وجه نقد استوار است و هر گونه تغيير در وضعيت مالي موسسه مستلزم مبادله وجه نقد است . درآمد زماني شناسايي و در دفاتر ثبت مي گردد كه وجه نقد آنها دريافت شود و هزينه ها زماني شناسايي و ثبت مي شوند كه وجه آنها به صورت نقد پرداخت گردد.   
هزينه   
بانك \*\*  
بانك \*\*   
درآمد \*\***

**مبناي تعهدي :**

**الف- شناسايي و ثبت درآمدها:**

**درآمدها در زماني كه تحصيل مي شوند يا تحقق مي يابند مورد شناسايي قرار گرفته و در دفاتر حسابداري منعكس مي گردند. در اين مبنا زمان تحصيل يا تحقق درآمد هنگامي است كه درآمد به صورت قطعي تشخيص مي شود و يا بر اثر ارائه خدمات حاصل مي گردد. لذا زمان وصول وجه در اين روش مورد توجه قرار نمي گيرد.   
شهريه دريافتني \*\*  
درآمد \*\*   
بانك \*\*  
شهريه دريافتني \*\*  
ب- شناسايي و ثبت هزينه ها:**

**در حسابداري تعهدي مبناي شناسايي و ثبت هزينه ها، زمان ايجاد و يا تحقق هزينه هاست به بياني ديگر زماني كه كالا تحويل مي گردد و يا خدمتي انجام مي شود، براي موسسه معادل بهاي تمام شده كالاي تحويلي و يا خدمت انجام يافته بدهي قابل پرداخت ايجاد مي شود.**

**هزينه \*\*  
اسناد هزينه پرداختني \*\*  
اسناد هزينه پرداختني \*\*  
بانك \*\***

**مبناي نيمه تعهدي :**

**در اين سيستم حسابداري هزينه ها بر مبناي تعهدي و درآمدها بر مبناي نقدي شناسايي و در دفاتر ثبت مي شوند. اين سيستم تركيبي از دو مبناي تعهدي و نقدي است. بنابراين با رعايت اصل محافظه كاري در حسابداري توصيه شده است كه در ثبت و شناسايي درآمدها از مبناي نقدي استفاده شود.   
بانك \*\*  
درآمد \*\*  
هزينه \*\*  
بانك \*\*  
حسابهاي پرداختني \*\***

**مبناي تعهدي تعديل شده :**

**هزينه ها در هنگام ايجاد، شناسايي و بر مبناي تعهدي كامل در دفاتر ثبت مي شوند. ليكن درآمدها در اين مبنا بر حسب ماهيت آنها به دو دسته تقسيم مي شوند. درآمدهايي كه قابل اندازه گيري بوده و در عين حال در دسترس باشند و لذا در زمان كوتاهي پس از تشخيص قابل وصول خواهد بود. اين قبيل درآمدها با استفاده از حسابداري تعهدي شناسايي و در دفاتر ثبت مي شوند.**

**شهريه دريافتني \*\*  
درآمد \*\*  
بانك \*\*  
شهريه دريافتني \*\***

**دسته اي ديگر از درآمدها فاقد ويژگيهاي فوق بوده، لذا اندازه گيري و تشخيص آنها مشكل و عملا غير ممكن مي باشد و يا وصول آنها در مدت كوتاهي پس از تشخيص امكان پذير نمي باشد، اين قبيل درآمدها با استفاده از حسابداري نقدي شناسايي و در دفاتر ثبت مي گردند.**

**مبناي نقدي تعديل شده :**

**درآمدها هم در مبناي نقدي كامل و هم در مبناي نقدي تعديل شده فقط در زمان وصول وجه شناسايي و در دفاتر ثبت مي شوند. تفاوت در شناسايي هزينه هاست . شرط لازم و كافي براي شناسايي و ثبت هزينه در مبناي نقدي كامل منحصرا پرداخت است و اين موضوع موجب اشكالاتي در شناسايي دقيق هزينه و تفكيك آن از ساير پرداختها مي شود، زيرا هر پرداختي لزوما هزينه نيست، به عنوان مثال در قانون محاسبات عمومي كشور چهار نوع پرداخت شامل هزينه، پيش پرداخت، علي الحساب و تنخواه گردان پرداخت تعريف شده است. در هر يك از تعاريف مشخصاتي ارائه گرديده كه آنها را از هم متمايز مي نمايد، به اين ترتيب در نظام مالي ايران كه پرداختها را از همديگر تفكيك نموده است استفاده از مبناي حسابداري نقدي كامل در مورد هزينه ها كاربردي قانوني ندارد به همين دليل مبناي نقدي مختصر اصلاح شده و متناسب با تعريف قانوني هزينه به كار گرفته شده است.**

**سيستم حسابداري مورد توجه قانون محاسبات عمومي كشور در مورد پرداختها يك سيستم نقدي تعديل شده است، ليكن در خصوص شناسايي و ثبت دريافتها كاملا نقدي است. بعبارت ساده تر ثبت و شناسايي هزينه يا خرج طبق قانون محاسبات عمومي كشور مستلزم تحقق دوشرط لازم و كافي است:**

**الف- تحويل كالا يا انجام خدمات**

**ب- پرداخت به صورت قطعي**

**اين دو شرط دليل قانع كننده براي اثبات بكارگيري مبناي حسابداري نقدي تعديل شده در مورد شناسايي و ثبت هزينه است. عدم تحقق هر يك از شرايط فوق مفهوم هزينه را تغيير خواهد داد. به عنوان مثال اگر كالا تحويل شود يا خدمت انجام گردد ليكن پرداخت صورت نگيرد هيچ هزينه اي شناسايي نمي شودو انعكاسي در دفاتر نيز نخواهد داشت. نيز اگر وجهي پرداخت شود ليكن كالا يا خدمت تحويل نگردد نوع ديگري از پرداختها تحقق يافته است كه در ماده 28 قانون محاسبات عمومي كشور عنوان پيش پرداخت را بخود اختصاص داده است.**

**با اين ترتيب مفهوم هزينه در قانون محاسبات عمومي كشور عبارتست از بهاي پرداخت شده كالايي كه تحويل شده و يا خدمتي كه انجام گرفته است. اين مفهوم هزينه با سيستم حسابداري نقدي تعديل شده سازگار است. در صورتيكه مفهوم هزينه در سيستم حسابداري تعهدي كامل يا تعهدي تعديل شده عبارتست از بدهيهاي قابل پرداخت بابت كالاي تحويل شده يا خدمت انجام شده كه لزوما پرداخت آن همزمان صورت نگرفته است.**

**بودجه بندي : آنچه كه بعنوان بودجه بندي معروف است، تبديل برنامه هاي كوتاه مدت (معمولا يكساله) موسسه يا سازمان به زبان پول مي باشد.**

**كنترل بودجه:**

**بخش مهمي از وظيفه كنترل بودجه، از طريق مقايسه ارقام بودجه بندي شده با نتايج واقعي عمليات، صورت مي گيرد. مقايسه عملكرد واقعي با بودجه مصوب و تجزيه و تحليل انحرافات را كنترل بودجه مي نامند.صرف مقايسه ارقام بودجه با ارقام ناشي از عملكرد واقعي، نشاندهنده موفقيت يا عدم توفيق واحدهاي اجرايي در رسيدن به اهداف تعيين شده نيست. لذا در ارزيابي عملكرد موسسه به دو مفهوم ذيل بايستي توجه كرد:**

**مفهوم كارايي و اثر بخشي در بودجه :**

**شاخصي كه عملكرد سازمان را در قياس با استانداردها و معيارهاي از پيش تعيين شده نشان مي دهد، در حالي كه اثر بخشي درجه توفيق سازمان را در انجام ماموريت به نحو مطلوب و در راستاي اهداف موسسه ، ارزيابي مي كند.   
امكان تجزيه و تحليلهاي فوق زماني فراهم مي شود كه موسسه داراي يك سيستم مناسب بهاي تمام شده بوده و اقلام درآمد و هزينه نه تنها براساس مراكز مسئوليت بلكه براساس فعاليتهاي فرعي اين مراكز جمع آوري، ثبت و گزارش شود.**

**مراحل اساسي در تهيه بودجه بر مبناي صفر:**

**1- شناسايي و تعريف هر يك از فعاليتهاي سازمان در يك " مجموعه تصميم گيري"   
2- تجزيه و تحليل، ارزيابي و رتبه بندي اين " مجموعه ها" و تعين اولويت آنها براساس تحليل هزينه و فايده  
3- تخصيص منابع با توجه به رتبه بندي و اولويت هر يك از مجموعه ها**

**تصميم در ساخت يا خريد:**

**تصميم در مورد اينكه كالايي را در داخل موسسه ساخت يا آن را از توليد كنندگان ديگر خريداري كرد به عوامل كيفي و كمي بستگي دارد. عوامل كيفي شامل اطمينان از مرغوبيت كالاي توليدي و همچنين حفظ روابط بلند مدت تجاري با تامين كنندگان كالاي مصرفي موسسه است. اما عوامل كمي عمدتا به بهاي تمام شده كالاي مورد نظر مربوط مي شود.**

**نقطه سر به سر:**

**بعضي از اقلام بهاي تمام شده با افزايش يا كاهش حجم توليد رابطه داشته و متناسب با آن تغيير مي كند، اين اقلام را هزينه هاي متغير مي نامند(مانند هزينه مواد اوليه ) برخي ديگر از اقلام كه در مقابل تغييرات سطح فعاليت، ثابت هستند هزينه هاي ثابت مي نامند( مانند هزينه اجاره كارگاه(**

**نقطه سربه سر، سطحي از توليد و فروش است كه درآن درآمد حاصل از توليد و فروش مساوي هزينه هاي ثابت و متغير موسسه است يعني در اين سطح از فعاليت جمع هزينه ها با جمع درآمد مساوي بوده و واحد تجاري سود وزياني ندارد.**

**هزينه هاي ثابت - هزينه هاي متغير- سطح توليد**

**حسابداري بهاي تمام شده:**

**چه چيزي را به چه قيمتي به دست آورده ايم؟ پاسخ اين سوالات در حسابداري به وسيله تكنيكها و روشهايي داده مي شود كه به آن حسابداري بهاي تمام شده يا حسابداري صنعتي مي گويند.**

**شناخت و طبقه بندي صحيح هزينه ها، تعيين محل وقوع آنها و تخصيص درستشان به انواع فعاليتهاي سازمان و نهايتا تجزيه و تحليل نتايج بدست آمده را مي توان به عنوان هدف اصلي سيستم بهاي تمام شده ( صنعتي ) ناميد.  
- قبول يا عدم قبول سفارش مشتريان**

**- تعيين قيمت فروش محصولات**

**- توليد يا عدم توليد يك محصول خاص**

**- افزايش يا كاهش حجم توليد محصولات**

**- ايجاد يك خط توليد جديد و يا توسعه واحد صنعتي**

**- حذف و يا ايجاد تغيير در خط توليد موجود**

**- تغيير در كيفيت محصولات و يا تغيير در فرآيند توليد**

**تصميم گيري در مورد هر يك از موارد فوق و دهها مورد ديگر از اين قبيل، بدون داشتن يك سيستم مناسب حسابداري بهاي تمام شده، اگر غير ممكن نباشد، بدون شك خالي از اشكال نخواهد بود. محاسبه بهاي تمام شده در بدو امر كاري ساده به نظر مي رسد. چرا در هر موسسه توليدي، حداقل براي محاسبه سود و زيان سال، ناچارند كه هزينه ها را ثبت و در مقابل درآمدها قرار دهند. حال كافي است كه مشخص شود در طي سال چه محصولاتي و با چه كميتي توليد شده است كه با تخصيص اين هزينه ها به توليدات، قيمت تمام شده هر محصول بدست خواهد آمد. آنچه كه گفتيم، اساس كار حسابداري بهاي تمام شده است ولي انجام اين كار به مراتب از گفتن آن مشكل تر است!!   
در سازمانهاي دولتي انجام حسابداري بهاي تمام شده بمراتب پيچيده تر است چون ما بايستي به سوالات مشكلي پاسخ دهيم از جمله:**

**- آيا تاثير تمام سرمايه گذاريهاي سنوات گذشته در اقلام سرمايه اي و منابع انساني سازمان در تعيين بهاي تمام شده كالا يا خدمت سالجاري لحاظ شده است؟**

**- آيا ميزان استهلاك اقلام سرمايه اي و منابع انساني فوق الذكر در محاسبات ما منظور شده است؟**

**- آيا تاثير سرمايه گذاري سالجاري در اقلام سرمايه اي و تكنولوژي و منابع انساني در بهاي تمام شده كالاها و خدمات سالهاي آتي بتفكيك مشخص شده است؟**

**- آيا سازمانهاي دولتي رقبايي در بازار براي توليد خدمات و كالاهاي مشابه دارند كه بتوان از بهاي تمام شده كالا يا خدمات آنها بعنوان مقياس استفاده كرد؟**

**- آيا بخش خصوصي تمايلي به سرمايه گذاري در توليد كالا يا خدماتي كه توسط سازمانهاي دولتي انجام مي شود دارند؟  
- آيا دلايل پاسخ مثبت يا منفي بخش خصوصي به سوال فوق بررسي و مشخص شده است يا خير؟  
پاسخ به سوالات فوق و دهها سوال ديگر علاوه بر سوالات مشترك با بخش خصوصي در زمينه تعيين بهاي تمام شده باعث پيچيده تر بودن اين موضوع در سازمانهاي دولتي شده است كه پاسخ به آنها مستلزم هزاران نفر ساعت كار بي وقفه و مستمر كارشناسان خبره دارد.**

**روشهاي طبقه بندي هزينه ها:**

**الف: طبقه بندي هزينه ها به تفكيك عوامل اصلي بهاي تمام شده   
موسسات توليدي در جريان عمليات خود، مواد اوليه را با كمك تكنولوژي و كار نيروي انساني به محصول تبديل مي كنند . پس عوامل تشكيل دهنده بهاي تمام شده محصولات يك موسسه توليدي را مي توان در سه بخش كلي هزينه مواد، هزينه كار و هزينه سربار طبقه بندي كرد.**

**ب: طبقه بندي هزينه ها به مستقيم و غير مستقيم:**

**هزينه هاي مستقيم هزينه هاي هستند كه بتوان آنها را به سهولت به واحد محصول تخصيص داد مثل هزينه مواد اوليه، هزينه پرسنلي كه مستقيما با مواد و ماشين آلات سازنده محصولات كار مي كنند و بقيه هزينه ها غير مستقيم تلقي مي شوند يعني هزينه هاي مواد اوليه و پرسنلي كه در تعريف فوق به صورت مستقيم تلقي نمي شوند.   
ج: طبقه بندي هزينه هاي متغير و ثابت**

**د: طبقه بندي هزينه ها با توجه به وقايع سازماني : هزينه هاي توليدي – خدماتي - اداري – فروش   
ه: طبقه بندي هزينه ها به روش تركيبي: در سطح حسابهاي كل از يك روش و در سطح حسابهاي معين از ديگر روشهاي طبقه بندي هزينه ها استفاده كرد.**

**مراكز هزينه :**

**عمليات ساخت محصول در يك موسسه توليدي ممكن است توسط قسمتهاي مختلفي صورت گيرد در اين حالت هر قسمت،مسئوليت بخشي از فرآيند توليد را بعهده داشته و محصول با عبور از اين قسمتها بتدريج تكميل شده ونهايتا بصورت محصول آماده براي فروش در مي آيد. بمنظور كنترل هزينه هاي توليد ومحاسبه بهاي تمام شده محصولات به شكلي كه بتوان مشخص كردكه هر يك از قسمتهاي توليد چه مبلغي از عوامل تشكيل دهنده بهاي تمام شده را به خود اختصاص داده اند،مي بايست اين قسمتها به دقت شناسايي شوند. در حسابداري صنعتي هر يك از اين قسمتها را مركز هزينه مي نامند. تعيين مراكز هزينه بايد بنحوي صورت گيرد كه تخصيص هزينه ها به آنها امكان پذير بوده و حوزه مسئوليت سرپرستان اين مراكز مشخص باشد. در حسابداري بهاي تمام شده اصطلاح مركز هزينه به هر يك از واحدها و قسمتها اعم از توليدي، پشتيباني، اداري و فروش اطلاق مي شود. مراكز پشتيباني، خدماتي- سرويس دهنده مانند مراكز تهيه آب و برق و گاز، تعميرگاهها و انبارها. اين مراكز با خدمت خود عمليات توليد را تسهيل مي كنند و بدون وجود آنها اصولا عمل توليد امكان نخواهد داشت .**

**انواع هزينه ها در هر يك از مراكز هزينه:**

**اولين گام در جهت محاسبه بهاي تمام شده محصولات، جمع آوري هزينه هاي انجام شده در هر يك از مراكز هزينه است.   
الف: هزينه مواد اوليه : هر ماده اي كه در توليد محصول نقش مستقيم داشته و قسمتي از محصول نهايي را تشكيل دهد، ماده اوليه نام دارد. برخي مواد را در فرآيند توليد نقش كمكي و تسهيل كنندگي را دارند نمي توان بعنوان مواد اوليه طبقه بندي كرد بلكه آنها ساير هزينه هاي توليد محسوب مي شوند.**

**ب: هزينه كار: مثل هزينه هاي حقوق و دستمزد نيروي انساني بكار گرفته شده كه مي تواند بصورت هزينه كار واقعي " ليست حقوق" و هزينه كار جذب شده باشد.**

**ج : هزينه سربار : مثل هزينه استهلاك – سوخت – تعميرات ماشين آلات – هزينه مواد و كار غير مستقيم و بطور كلي هزينه هاي مراكز خدماتي كه مجموعا هزينه هاي سربار يا بالاسري مي نامند.**

**شفافیت بودجه ای و نقش حسابداری دولتی**

**در گزارشگری مالی بخش دولتی، بودجه نقشی اساسی دارد و گزارش عملکرد بودجه با هدف پاسخگویی دولتها تهیه می شود. شفافیت برای این گزارش یک ویژگی کیفی است. یعنی اطلاعات به‌گونه ای ارائه شود که بتوان با مشاهده آن به عملکرد واقعی دولت پی‌برد و فعالیتهای مختلف دولت را ارزیابی کرد. میزان پاسخگویی از دیرباز تحت تاثیر فشار برای پاسخ‌خواهی بوده است. هر اندازه ملت، مجلس، مطبوعات و مجامع حرفه ای پاسخ دهی بهتری را خواهان باشند، دولت نیز در ارائه مطلوبتر اطلاعات و در نتیجه شفاف سازی فعالیتهایش کوشاتر خواهد بود. امروزه جهانی سازی و تاثیری که کشورها از وضعیت مالی برون مرزی خود می گیرند مجامع بین‌المللی را نیز به گروه پاسخ-خواهان اضافه کرده است.  
سازمانهای بین‌المللی با اعمال سیاستهای تنبیهی و تشویقی (به‌خصوص در اعطای وامها) می کوشند دولتها را موظف به ارائه اطلاعات درست و دقیق از فعالیتهای مالی‌شان سازند. در این زمینه بیشترین تاکید روی پیروی از الگوهای هماهنگ بین المللی گزارشگری مالی دولت وجود دارد. پیاده کردن این الگوها نیز به نوبه خود وابستگی کامل به وضعیت حسابداری دولتی هر کشور به عنوان سیستم اطلاعات حسابداری دولت دارد. مشکلا‌تی که در ایران برای شفافیت بودجه‌ای مطرح می شود همان مشکلاتی است که سالها سیستم حسابداری دولتی با آن دست به گریبان بوده است، یعنی کمبود نیروهای متخصص مالی، نبود انگیزه ملی برای پاسخ خواهی و متقابلا‌ً فرهنگ پاسخگویی مسئولان، قوانین ناکارامد و نداشتن استانداردهای حسابداری دولتی. در این مقاله کوشش شده است سیستمهای هماهنگ بین المللی معرفی و فواید و کاربردهای آنها تشریح شود. مقدمهدر زمانهای دور بودجه منحصر به دخل و خرج دربار می‌شد. به عبارت دیگر درامدهای یک کشور، درامد پادشاه و هزینه های آن هزینه‌ پادشاه محسوب می شد و خودکامگان نیز هیچ لزومی برای پاسخدهی در مورد دخل و خرج کشور نمی دیدند. اولین نشانه های پاسخ‌خواهی با شورش اشراف انگلستان علیه پادشاه و صدور منشور کبیر (مگنا کارتا) ظاهر شد. مطابق این منشور پادشاه نمی توانست بدون مشورت با اشراف، مالیاتی وضع کند و در مورد چگونگی هزینه شدن مالیاتها نیز ملزم به پاسخگویی می‌شد.پاسخگویی یا حسابدهی به معنی پاسخگو بودن یک کارمند، نماینده یا هرکس دیگر در باره وظیفه ای که به وی واگذار شده یا کاری که انجام داده است می باشد. ایفای این مسئولیت با استناد به مدرک یا مدارکی است که شناسایی فرد انجام-دهنده کار را امکانپذیر می کند. میزان مسئولیت براساس وجه نقد، آحاد اموال یا هر معیار از پیش تعیین شده دیگری اندازه‌گیری می‌شود. برای دولت مدرک یادشده در بالا، سند بودجه است. وظیفه واگذار شده، اجرای بودجه مصوب مجلس است و پاسخدهی در مورد آن با ارائه گزارش عملکرد سالانه بودجه محقق می شود.سابقه پاسخ خواهی و متقابلا‌ً بودجه در ایران به زمان مشروطیت برمی گردد. اولین بودجه تاریخ ایران در زمان وزارت صنیع‌الدوله (1289خورشیدی) در دوره دوم قانونگذاری تهیه و تقدیم مجلس شد. البته سرنوشت اولین بودجه‌نویس ایران این بود که پیش از تقدیم بودجه به مجلس ترور شود (شاید به جرم پاسخ‌خواهی).منظور از شفافیت بودجه کیفیت اطلا‌عات بودجه ای و قابلیت آن در پاسخگویی بهتر به مردم است. براساس یکی از تعریفها، شفافیت بودجه ای یعنی:«اطلا‌عات ارائه شده در رابطه با گزارشهای مالی و عملیاتی بودجه به مجلس و مردم، باید کیفیت اجرا و عملکرد دولت را آشکار نماید». شفافیت بودجه ای پاسخگویی را تقویت می کند و ریسک سیاسی متناظر با اصرار بر سیاستهای خلا‌ف منافع ملی را افزایش می دهد و بدین ترتیب بر میزان اعتبار بودجه می افزاید. همچنین حمایت عمومی از سیاستهای کلا‌ن اقتصادی را باعث می شود. در نقطه مقابل، مدیریت غیرشفاف بودجه ممکن است به بی ثباتی ناکارایی یا تشدید نابرابری منجر شود. در دهکده جهانی، بحران بودجه در یک کشور ممکن است به صورت بالقوه به کشورهای دیگر سرایت کند، به همین دلیل موضوع یادشده اهمیت بین المللی یافته است به طوری که کمیته موقت هیئت رئیسه صندوق بین‌المللی پول (IMF) در پنجمین نشست خود در 16 آوریل 1998 ضوابط لا‌زم الاجرا برای شفافیت بودجه ای را تصویب و اعلا‌م کرد.   
ارتباط حسابداری، بودجه و پاسخگوییحلقه ارتباطی حسابداری و بودجه، حسابداری دولتی است. حسابداران، استانداردهای حسابداری دولتی را برای ارائه خدمات به بودجه و امور مالی دولت تدوین کرده اند. درحال حاضر بودجه در مراحل مختلف تنظیم، تصویب، اجرا و نظارت وابستگی کامل به اطلا‌عات سیستم حسابداری دولتی دارد، به‌گونه ای که می-توان حسابداری دولتی را حسابداری بودجه ای نامید. استاندارد کنترل بودجه ای در حسابداری دولتی، حسابداران را موظف می کند سیستم اطلا‌عات مالی دولت را به‌گونه ای مستقر کنند که اعمال نظارت بر درامدها و هزینه-های دولت (بودجه) فراهم شود.چارچوب نظری حسابداری را می توان براساس تصمیمگیری یا پاسخگویی تشریح کرد. در چارچوب مبتنی بر تصمیمگیری هدف حسابداری فراهم کردن اطلا‌عات مفید جهت تصمیمهای اقتصادی است یعنی استفاده کنندگان از اطلاعات، شامل سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و دیگران، با استفاده از صورتهای مالی بتوانند تصمیمهای صحیح در جهت بیشینه ساختن منافع خود بگیرند.درچارچوب نظری مبتنی بر پاسخگویی، هدف حسابداری ایجاد سیستم مناسب جریان اطلا‌عات بین حسابده و حسابخواه است، به صورتی که منافع طرفین تامین شود. امروزه در زمینه حسابداری دولتی و غیرانتفاعی، چارچوب پاسخگویی است که چیرگی کامل دارد و می توان گفت:"حسابداری دولتی ابزار پاسخگویی دولت به ملت است." و اگر در استانداردهای حسابداری دولتی دقت کنیم این مسئله آشکارا مشخص است. اهمیت نقش مسئولیت پاسخگویی عمومی در بیانیه مفهومی شماره 1(GC1) هیئت استانداردهای حسابداری دولتی امریکا (GASB) از بندهای تفصیلی بیانیه مذکور به شرح زیر استخراج می شود: "مسئولیت پاسخگویی سنگبنای کلیه گزارشهای مالی دولت است و مفهوم پاسخگویی در کلیه مفاد این بیانیه مورد استفاده قرار گرفته است. مسئولیت پاسخگویی، دولت را ملزم می کند در مورد اعمالی که انجام می دهد به شهروندان توضیح دهد و براین عقیده استوار است که شهروندان حق دارند بدانند و حق دارند بخواهند که حقایق به صورت علنی و به طریق مطمئن به دست آنها و نمایندگان قانونی آنها برسد.   
گزارشگری مالی نقش عمدهای در ادای وظیفه پاسخگویی در یک جامعه آزاد ایفا می کند." شرایط لا‌زم برای تحقق حداقل استاندارد شفافیت بودجه-ایسازمانهای بین المللی مانند صندوق بین‌المللی پول، سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD)، بانک جهانی، برنامه توسعه سازمان ملل (UNDP) و بانکهای توسعه منطقه ای بر شفافیت مالی تاکید دارند. این سازمانها کنجکاوند که بدانند کمکهای اقتصادی و فنی آنها حتماً در جای صحیح به کار رود و به وسیله افراد صلا‌حیتدار اداره و سیاستگذاری شود. به همین دلیل نسبت به تدوین شرایط شفافیت بودجه ای اقدام کرده اند. استاندارد زیر توسط صندوق بین المللی پول ارائه شده است:" بخش دولت باید در قالب نظام حسابهای ملی8 یا درقالب ضوابط صندوق بین‌المللی پول در مورد آمارهای مالی دولت9 مشخص شود و تحت همین سیستمها به گزارشگری مالی بپردازد." سیستم حسابهای ملیسیستم حسابهای ملی از یک مجموعه منسجم، سازگار و یکپارچه حسابها، ترازنامه ها و جدولهای مبتنی بر تعریفها و مفهومها، طبقه بندیها و قواعد حسابداری پذیرفته شده در سطح بین المللی تشکیل شده است. در این سیستم، چارچوب حسابداری جامعی طراحی شده که در آن داده های اقتصادی در قالبی تنظیم می شود که برای برنامهریزیها، سیاستگذاریها، تجزیه و تحلیلها و تصمیمگیریهای اقتصادی مورد استفاده قرار می گیرد. حسابهای پیشبینی شده در سیستم به‌نوبه خود مجموعه وسیعی از اطلا‌عات تفصیلی و سازمان یافته را درباره عملکرد اقتصادی کشور ارائه می دهد. این حسابها اطلا‌عات جامع و مفصلی از فعالیتهای مختلف اقتصادی انجام شده در کل اقتصاد کشور و مبادلا‌ت صورت گرفته بین بنگاههای اقتصادی در بازار یا محل دیگر را فراهم می‌کند.حسابهای ملی برای یک دوره زمانی معین تنظیم می شود و بنابراین عملکرد اقتصاد یک کشور از طریق دادههای حاصل از آن به تصویر کشیده شده و مورد تجزیه و تحلیل و ارزیابی قرار می گیرد. در فرایند تهیه و تنظیم حسابهای ملی افزون بر ارائه تصویر روشن از عملکرد فعالیتهای اقتصادی، اطلا‌عاتی در زمینه ثروت و داراییهای متعلق به اقتصاد کشور در دوره زمانی مربوط فراهم می شود. همچنین اطلا‌عات حاصل از آن ارتباط بین اقتصاد کشور با دنیای خارج را نشان می‌دهد.سیسم حسابهای ملی برمحور یک سلسله حسابهای متوالی و مرتبط با یکدیگر تنظیم می‌شود، به طوری که داده های ثبت شده در آنها را داده های مربوط به جریانها و موجودیها تشکیل می دهند. متغیرهای جریانی اطلا‌عات مربوط به انواع مختلف فعالیتهای اقتصادی انجام شده در طول دوره معینی از زمان را بیان می کنند و متغیرهای موجودی ارزش موجودی داراییها و بدهیها را در مقطعی از زمان یعنی آغاز و پایان دوره در قالب ترازنامه ها نشان می دهند.هریک از حسابها به نوع خاصی از فعالیتهای اقتصادی نظیر تولید، ایجاد درامد، توزیع درامد، توزیع مجدد درامد و مصرف درامد مربوط می شود. دادههای اقتصادی مربوط به هر یک از حسابها به صورت منابع و مصارف در آنها ثبت می شود و هرحساب به وسیله یک عنصر ترازکننده حاصل از مابه‌التفاوت منابع و مصارف، تراز می گردد. این عنصر از یک حساب به حساب دیگر منتقل می شود و از نظر اقتصادی دارای اهمیت زیادی است نظیر ارزش افزوده، درامد قابل تصرف، پس‌انداز و... از طرف دیگر بین حسابها و ترازنامه‌ نیز ارتباط قوی وجود دارد. تهیه حسابهای ملی از سال 1373 در برنامه کار مرکز آمار ایران قرار گرفته و فعالا‌نه پیگیری می‌شود.   
سیستم آمارهای مالی دولتمهمترین تغییر و تحول حسابداری دولتی ایران در سالهای اخیر که میتواند زمینه ای برای تحقیقات باشد، بحث اعمال سیستم آمارهای مالی دولت است. نظام یادشده می تواند هدفهایی را که در حسابداری دولتی کشور دنبال میشود براورده سازد و مراجع بین المللی را نیز در مورد صحت و کارایی فعالیتهای اقتصادی و بودجهای دولت متقاعد کند. افزون بر این باعث پشتیبانی تحلیلهای مالی و بالابردن ارزش تجزیه و تحلیل پذیری گزارشهای مالی دولتی می شود. همچنین می تواند شرایط لا‌زم برای حداقل استاندارد شفافیت بودجه ای صندوق بین المللی پول را ایجاد کند.در زمینه ارزیابی عملکردها، سیستم آمارهای ملی دولت، آمارهایی ارائه می-کند که سیاستگذاران و تحلیلگران را قادر می سازد تا پیشرفتهای ایجاد شده در فعالیتها، موقعیت مالی و وضعیت نقدینگی بخش دولت را در قالب روشی پایدار و نظام‌مند مطالعه کنند. چارچوب تحلیلی آمارهای مالی دولت، میتواند برای تجزیه و تحلیل فعالیتهای سطح مشخصی از دولت و دادوستدهای بین سطوح دولتی و همچنین کل بخش عمومی مورد استفاده قرار گیرد. "مفاهیم، طبقه بندیها و تعاریف پایه ای مورد استفاده در سیستم آمارهای مالی دولت، صرفنظر از شرایط کاربرد آن به اصول اقتصادی و استدلا‌لهایی بستگی دارد که از نظر جهانی معتبر است. بنابراین این سیستم برای اقتصاد کلیه کشورها کاربرد پیدا می‌کند. کاربرد عمومی این سیستم توسط کشورهای مختلف باعث ایجاد قابلیت مقایسه بین اقتصاد کشورها شده و استفاده از تجربیات اقتصادی کشورهای دارای شرایط مشابه را تسهیل می کند. در این سیستم اقلا‌م آماری به‌گونه ای انتخاب شده است که از یک طرف بررسی و تحلیل مالی و اقتصادی جهت تصمیمگیریها فراهم شود و از طرف دیگر این اقلا‌م حالت ترازکننده داشته باشد و دریک نظام حسابداری دو طرفه گنجانده شود." استقرار سیستم آمارهای مالی دولت در ایران، با صدور حکم قانونی در تبصره 48 قانون بودجه سال 1380 مبنی بر اصلا‌ح ساختار نظام بودجه ریزی کشور توسط سازمان مدیریت و برنامه ریزی شروع شد. سازمان مدیریت و برنامه ریزی نحوه طبقه بندی اقلا‌م بودجه ای کشور را در لا‌یحه بودجه سال 1381 -البته به صورت ناقص- برمبنای نظام یادشده تغییر داد. بهرغم اهمیت این تغییر تاکنون متون تخصصی اندکی در این زمینه موجود است و زمینه های پژوهشی زیادی در مورد چگونگی این نظام، منافع مترتب بر استقرار آن، امکان‌سنجی اجرای آن در سیستم مالی دولتی کشور و موانعی که در استقرار آن می تواند باعث به تعویق افتادن یا عدم اجرای صحیح آن شود، وجود دارد. صورتهای مالی اساسی در سیستم آمارهای مالی دولتگزارشهای مالی مورد نیاز جهت هدفهای سیستم یادشده باید به‌گونه ای باشد که تجزیه و تحلیل مالی و اقتصادی را امکانپذیر کند. به عبارت دیگر شاخصهای مالی مختلف برای بررسی و مقایسه عملکرد دستگاهها و دولتها فراهم آورد. بدیهی است گزارشهای سنتی حسابداری دولتی براساس گروه حسابهای مستقل نمی تواند چنین زمینه ای را ایجاد کند. به همین دلیل سیستم آمارهای مالی دولت تمایل به استفاده از گزارشهایی شبیه به صورتهای مالی حسابداری انتفاعی دارد تا بتواند شاخصهای مورد نظر خود را که از آنها به عنوان معیارهای تحلیلی یاد می‌کند، به دست آورد.**

**صورتهای مالی اساسی در سیستم آمارهای مالی دولت عبارتند از:**

**صورت وضعیت عملیات دولت،**

**صورت وضعیت سایر جریانهای اقتصادی،**

**ترازنامه،**

**صورت وضعیت منابع و مصارف وجوه نقد.**

**سه صورت وضعیت اول در تلفیق با یکدیگر نشاندهنده کلیه تغییرات در انباشتها (دارایی و بدهیها) ناشی از جریانها (رویدادهای مالی) هستند. صورت وضعیت چهارم ورودی و خروجیهای نقدی را با استفاده از طبقه بندی مشابه صورت وضعیت عملیات دولت ثبت می‌کند. تغییر نظام بودجه‌ریزی در ایراندر جهت استقرار سیستم آمارهای مالی دولت طبقه بندیهای بودجه ای از بودجه سال 81 به بعد تغییرات اساسی پیدا کرد. به‌گونه ای که مفاهیم اساسی بودجه ریزی مانند درامد و هزینه متفاوت از مفهوم آن در بودجه سالهای گذشته شد. درامد در بودجه 81 برخلا‌ف سالهای گذشته که شامل وجوه حاصل از فروش و واگذاری داراییها و سرمایه ها از قبیل نفت و گاز و معادن می شد دراین سال صرفاً شامل "آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی بود که ارزش خالص را افزایش می‌داد" و وجوه حاصل از فروش داراییها و سرمایه تحت عنوان واگذاری داراییهای سرمایه ای طبقه بندی شده بود.مفهوم هزینه هم که در گذشته به انواع پرداختهایی اطلاق می گردید که به طور قطعی در وجه ذینفع در ازای تعهد یا تحت عنوان کمک، انجام می شد، درحال حاضر "آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می دهد" در نتیجه پرداختهای بابت خرید و ساخت دارایی ثابت و موجودی انبار به جای هزینه تحت عنوان تملک دارایی سرمایه ای منظور می شود.**