

مروی جامع بر

اصل تنظیم و کنترل بودجه دولتی

بر اساس سرفصل های مصوب شورای برنامه ریزی آموزشی و درسی

علمی - کاربردی

تهیه و تنظیم: دکتر حمید اروانه



سر فصل مطالب

- مقدمه
- تعریف علمی بودجه
- تعریف قانونی بودجه در ایران
- روش‌های بودجه‌ریزی - پیش‌بینی درآمد و هزینه‌ها
- 1- بودجه متداول
- 2- بودجه برنامه‌ای
- 3- بودجه اقتصادی برنامه‌ای و برنامه‌ریزی
- 4- سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه ریزی (PPBS)
- برنامه‌ریزی -
- طرح‌ریزی -
- بودجه‌ریزی -
- سیستم -
- 5- بودجه‌ریزی بر مبنای صفر
- بررسی قیمت تمام شده -
- کارایی -
- اثربخشی -

- بودجه و مدیریت

۱- طرح ریزی

۲- هماهنگی

۳- کنترل

- پیش‌بینی درآمدها

۱- مازاد بودجه سالهای قبل

۲- مالیات‌ها

- اصول بودجه

۱- اصل سالیانه بودن بودجه

۲- اصل وحدت بودجه

۳- اصل جامعیت بودجه

۴- اصل شاملیت یا تفصیل

۵- اصل انعطاف‌پذیری

۶- اصل تعادل بودجه

- تعادل در بودجه و نظریات اقتصادی

الف- تعادل بودجه از نظر مکتب کلاسیک

ب- تعادل بودجه از نظر مالیه عمومی جدید

۱- تعادل حسابداری

۲- تعادل مالی

۳- تعادل پولی

۴- تعادل اجتماعی، منحنی لورنزو ضریب جینی

ج- کسر بودجه و راه تشخیص آن

د- انواع کسر بودجه

ه- راههای اجرایی تأمین کسر بودجه

- مراحل بودجه، گردش کار بودجه یا دور بودجه‌ای

۱- تهیه، تنظیم و پیشنهاد بودجه

الف- روش تهیه بودجه دستگاههای اجرایی ملّی

ب- روش تهیه بودجه دستگاههای اجرایی محلی

۲- تصویب بودجه

۳- مرحله اجرای بودجه

الف- ابلاغ بودجه

ب- مبادله موافقنامه‌های جاری و طرحهای عمرانی

ج- تخصیص اعتبار

د- طی مراحل تفصیلی اجرای بودجه (مرحله خرج)

ه- پرداخت علی‌الحساب یا تنخواه گردان

۴- مرحله تظارت و کنترل بودجه

الف- نظارت قضایی

ب- نظارت پارلمانی

ج- نظارت اداری

- نقش خزانه و خزانه‌داری در بودجه

تعریف و وظایف خزانه در تمرکز وجوده دولتی -

عملیات خزانه‌داری در اجرای بودجه -

- رابطه بودجه با حسابداری و تشکیلات

الف- بودجه و حسابداری

ب- بودجه و تشکیلات

مقدمه

در لغت کلمه بودجه (Budget) از زبان فرانسه ریشه گرفته و سپس وارد زبان فارسی شده است. در زبان انگلیسی (باجت) تلفظ می‌شود که به کیف چرمی گفته می‌شود که صورت دریافت‌ها و پرداخت‌های کشور را جهت ارائه به پارلمان در آن قرار می‌دهند. مفهوم بودجه در بین مردم دخل و خرج یا درآمدها و هزینه‌های دولت است. موضوع بودجه قسمتی از اقتصاد بخش عمومی است. بنابراین تعریف علم اقتصاد قابل تعمیم به موضوع بودجه نیز می‌باشد.

اقتصاد عبارت است از علمی که به انسان توانایی استفاده و تخصیص منابع محدود را برای ارضاء نیازهای نامحدود می‌دهد به طوری که نتایج تخصیص این منابع محدود استفاده بهینه و حصول حداقل کارایی و منافع باشد. اصول تنظیم و کنترل بودجه نیز به عنوان یکی از شاخه‌های علم اقتصاد عمل تخصیص منابع محدود (درآمدها) به نیازهای نامحدود (هزینه‌ها) می‌باشد که حاصل آن متضمن برآورد حداقل نیازها و خواسته‌هاست.

همانگونه که برای هر موضوعی تعاریف مختلفی وجود دارد، بودجه نیز از این امر مستثنی نمی‌باشد.

تعریف علمی بودجه

- الف) بودجه برنامه مالی است برای عملیات آتی.
- ب) بودجه نشان دهنده سیاست مالی دولت در جهت اهداف اقتصادی-اجتماعی در یک دوره کوتاه مدت است.
- ج) بودجه بیان مالی یا کمی سیاستی است که در طول مدت معینی (عموماً یکسال) برای نیل به هدفهای تعیین شده در زمان آینده باید تعقیب شود.
- د) بودجه یک سند مالی است مربوط به پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌های دولت.
- ه) بودجه یک برنامه کار است، یک پیش‌بینی است، یک مجوز است و می‌تواند یک معیار هزینه و یک ضابطه سنجش کارایی دستگاه‌ها باشد.

تعريف قانونی بودجه در ایران

قانون محاسبات عمومی مصوب شهریور ماه ۱۳۶۶، بودجه کل کشور را چنین تعریف نموده است:

بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و

برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدفهای قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت تشکیل می‌شود:

۱- بودجه عمومی دولت شامل بودجه‌های عادی (هزینه‌های جاری) و عمرانی (اعتبارات سرمایه‌ای)

۲- بودجه شرکتهای دولتی

۳- بودجه مؤسساتی که تحت عناوینی به غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.

شایان ذکر است که بودجه عمومی دولت به شرح زیر دارای ۷ فصل می‌باشد که در ۴۵ ماده خلاصه می‌شود و برای

شناساندن آن از اعداد ۱۰۰۰۰ ، ۲۰۰۰۰ تا ۷۰۰۰۰ استفاده می‌شود که اولین رقم سمت چپ مربوط به فصل، دو رقم بعدی

مربوط به مواد و دو رقم باقی مانده به ریز مواد تعلق دارد.

فصل	مواد	ریز مواد
۱
۲
""	"""""	"""
۷

خلاصه طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها بر حسب فصل، ماده و ریز ماده در بودجه عمومی دولت:

	فصل	ماده	ریز ماده
فصل اول - جبران خدمات کارکنان	۱	۰۰	۰۰
حقوق و دستمزد	۱	۰۱	۰۰
فوق العاده‌ها و مزایای شغل	۱	۰۲	۰۰
فصل دوم - استفاده از کالاها و خدمات	۲	۰۰	۰۰
مأموریت و نقل و انتقال کارکنان	۲	۰۱	۰۰
حمل و نقل و ارتباطات	۲	۰۲	۰۰
نگهداری و تعمیر دارائی‌های ثابت	۲	۰۳	۰۰
نگهداری و تعمیر وسایل اداری	۲	۰۴	۰۰
چاپ و خرید نشریات و مطبوعات	۲	۰۵	۰۰
تصویر بردار و تبلیغات	۲	۰۶	۰۰
تشریفات	۲	۰۷	۰۰
هزینه‌های قضایی، ثبتی و حقوقی	۲	۰۸	۰۰

هزینه‌های بانکی	۲	۰۹	۰۰
آب و برق و سوخت	۲	۱۰	۰۰
مواد و لوازم مصرف شدنی	۲	۱۱	۰۰
هزینه‌های مطالعاتی و تحقیقاتی	۲	۱۲	۰۰
حق‌الزحمه به اشخاص برای انجام خدمات قراردادی	۲	۱۳	۰۰
حق عضویت	۲	۱۴	۰۰
فصل سوم - هزینه‌های اموال و دارایی	۳	۰۰	۰۰
سود و کارمزد وامها و تسهیلات بانکی	۳	۰۱	۰۰
اجاره و کرایه	۳	۰۲	۰۰
فصل چهارم - یارانه	۴	۰۰	۰۰
کمک زیان شرکتهای دولتی و موسسات انتفاعی وابسته به دولت	۴	۰۱	۰۰
پرداخت مابه التفاوت قیمت کالا	۴	۰۲	۰۰
پرداختهای انتقالی غیر سرمایه‌ای به شرکتهای دولتی و موسسات انتفاعی وابسته به دولت	۴	۰۳	۰۰
فصل پنجم - کمک‌های بلاعوض	۵	۰۰	۰۰
کمک بلاعوض به دولتهای خارجی	۵	۰۱	۰۰
سرمایه‌ای	۵	۰۱	۰۱
غیر سرمایه‌ای	۵	۰۱	۰۲
کمک بلاعوض به سازمانهای بین‌المللی	۵	۰۲	۰۰
کمک بلاعوض به سایر سطوح دولتی	۵	۰۳	۰۰
فصل ششم - رفاه اجتماعی	۶	۰۰	۰۰
حق بیمه	۶	۰۱	۰۰
کمکهای رفاهی کارمندان دولت	۶	۰۲	۰۰
کمکهای رفاهی گروههای خاص	۶	۰۳	۰۰
کمکهای رفاهی دانش آموزان و دانشجویان	۶	۰۴	۰۰
کمکهای رفاهی بازنشستگان	۶	۰۵	۰۰
کمکهای رفاهی ایثارگران	۶	۰۶	۰۰
سایر هزینه‌های رفاهی	۶	۰۷	۰۰
فصل هفتم - سایر هزینه‌ها	۷	۰۰	۰۰
کلیه هزینه‌هایی که در شش فصل قبل دیده نشده	۷	۰۱	۰۰
	۷	""	""
	۷	۱۴	۰۰

انتفاعی: دولتی

غیر انتفاعی: خصوصی

پرداخت انتقالی: هر پرداختی که در مقابل آن انتظار کار نیست. مثل مستمری بازنشستگان

روشهای بودجه‌ریزی - پیش‌بینی درآمد و هزینه‌ها

سند بودجه دارای ۲ قسمت اصلی است: درآمدها و هزینه‌ها

که بر اساس میزان درآمدها و امکان تحصیل آنها، هزینه‌ها بررسی می‌گردند. پیش‌بینی و برآورد هزینه‌ها معمولاً بر اساس روش‌های شناخته

شده زیر صورت می‌گیرد:

۱- بودجه متداول

۲- بودجه برنامه‌ای

۳- بودجه عملیاتی

۴ سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی (Programming Planing Budge System)

۵- بودجه‌ریزی بر مبنای صفر

۱- بودجه متداول

قدیمی‌ترین نوع بودجه نویسی بودجه متداول است که در آن هزینه‌های هر وزارت‌خانه و سازمان دولتی بر حسب فصول و مواد هزینه تقسیم‌بندی و تعیین می‌شود. در این نوع بودجه نویسی به هیچ وجه معلوم نیست که اعتبار هر ماده هزینه برای چه عملیاتی در نظر گرفته شده است و فقط نوع هزینه مشخص است. در حقیقت در این نوع هزینه، خرید کالا و خدمات در بودجه نشان داده می‌شود ولی معلوم نیست که برای چه برنامه‌ای و عملیاتی پیشنهاد شده است. فقط دستگاه (سازمان مربوط) مشخص است و اینکه اعتبارات برای آن دستگاه باید هزینه شود. در این نوع بودجه برآورد هزینه معمولاً بر مبنای هزینه قطعی سال ماقبل آخر و نیمه اول سال‌جاری به عمل می‌آید. مثلاً بودجه سال ۱۳۸۷ در نیمة دوم آذر ماه ۱۳۸۶، بر مبنای هزینه قطعی سال ۱۳۸۵ و ۶ ماه اول ۱۳۸۶ پیشنهاد می‌شود.

در بعضی کشورها، بودجه متداول تنها شکل تهیه بودجه است. در ایران تا سال ۱۳۴۳ که بودجه در وزارت دارایی تهیه می‌شد، بودجه فقط به صورت متداول تهیه می‌گردید. پس از آنکه در سال ۱۳۴۲ واحد بودجه از وزارت امور اقتصادی و دارایی به سازمان برنامه انتقال یافت، روش بودجه نویسی متداول به روش بودجه نویسی برنامه‌ای اصلاح شد. شایان ذکر است که در سال ۱۳۲۷ سازمان برنامه جهت اجرای برنامه‌های عمرانی تشکیل شد. این سازمان در سال ۱۳۵۱ به سازمان برنامه و

بودجه تغییر نام داد. در سال ۱۳۷۹ از ادغام سازمان برنامه و بودجه با سازمان امور اداری و استخدامی کشور، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور تشکیل شد. این سازمان در تیر ماه ۱۳۸۶ منحل و جای خود را به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی در تشکیلات نهاد ریاست جمهوری داده است.

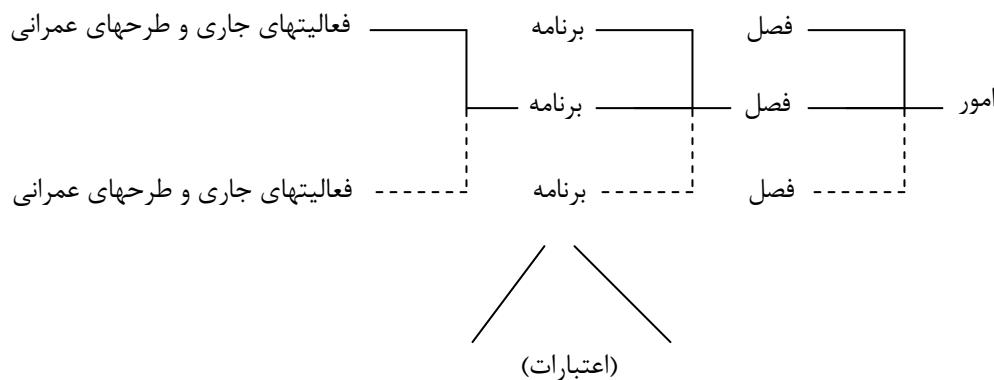
۲- بودجه برنامه‌ای

مفهوم بودجه برنامه‌ای برای اولین بار در سال ۱۹۴۹ میلادی توسط کمیسیون هورو که از طرف رئیس جمهوری وقت آمریکا مأمور بررسی‌های لازم جهت اصلاح مدیریت در سازمانهای دولتی شده بود، عنوان گردید. طبق بودجه برنامه‌ای امور سازمانهای دولتی بر حسب مقاصد اساسی، طرحها و فعالیت‌های مهم آن مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد.

در بودجه برنامه‌ای لیست کردن مواد هزینه در دستگاههای دولتی مورد نظر و هدف نیست بلکه در جستجوی آن است که بداند وظایف دولت چیست؟ هر وزارت‌خانه یا سازمان دولتی در جهت کدام یک از این وظایف عمل می‌کند؟ برنامه‌های آنها چیست و چه فعالیت‌ها و اقداماتی در داخل برنامه‌ها ایجاد می‌شود؟ در این روش ابتدا وظایف وزارت‌خانه‌ها یا سازمان مشخص را در نظر گرفته و سپس این وظایف به نحوی طبقه‌بندی می‌شوند که به صورت برنامه‌های مشخص درآیند. مثلاً می‌گوییم برنامه آموزش ابتدائی، برنامه آموزش متوسطه، برنامه آموزش حرفه‌ای و ... با این طبقه‌بندی ما اولین قدم را در جهت بودجه برنامه‌ای برداشته‌ایم. به طور کلی بودجه برنامه‌ای، بودجه‌ای است که طبق آن برآورد هزینه بر مبنای وظایف، برنامه‌ها و فعالیت‌های مختلف دستگاه (وزارت‌خانه و یا سازمان دولتی) انجام می‌یابد.

در ایران عملیات دولت از چهار کanal (مgra) تقسیم می‌شود که نام هر قسمت "**امور**" می‌باشد. هر امور خود به چندین "**فصل**" و هر فصل خود به چندین "**برنامه**" تقسیم می‌شود. هر چند که هر برنامه به یک یا چندین **فعالیت جاری** و **طرح عمرانی** تقسیم می‌شود، لیکن در قانون بودجه، اعتبارات که تصویر مالی عملیات است به حدود برنامه محدود می‌گردد.

مجرای تقسیم عملیات دولت



در قانون بودجه، اعتبارات که تصویر مالی عملیات است به حدود برنامه محدود می شود

برخلاف بودجه متداول، در بودجه برنامه‌ای ابتدا برنامه و یا فعالیت مشخصی بر اساس حجم کار پیش‌بینی می‌شود و در مرحله هزینه، اجرای آن بر حسب فصول و مواد هزینه برآورد می‌گردد.

مرحله پیش‌بینی برنامه: تعیین نوع فعالیت و حجم کار

مرحله اجرای برنامه: برآورد هزینه بر حسب فصول و مواد

بودجه برنامه‌ای محاسنی دارد که اهم آنها عبارتست از:

الف) بودجه برنامه‌ای وسیله شناسایی ماهیت وظایف و عملیات است.

ب) بودجه برنامه‌ای امر تصمیم‌گیری را چه در مورد انتخاب برنامه‌ها و چه در باب اجرا و کنترل آنها آسان و پرثمر می‌کند.

ج) زمانی که هزینه‌های هر برنامه و یا فعالیت هر وزارت‌خانه مشخص باشد، با توجه به سیاست عمومی دولت و حجم درآمدهای کشور، اعتبار آن نیز در نظر گرفته می‌شود. در غیر اینصورت می‌توان قسمتی از عملیات دستگاه مربوط را حذف و از منظور نمودن اعتبار صرفه نظر کرد.

د) تصمیم‌گیری در مورد نوع عملیات، سهولت کنترل عملیات و احیاناً جلوگیری از دوباره کاری آنها و کلاً بهبود مدیریت دستگاه برنامه و عملیات از دیگر فواید بودجه برنامه‌ای است.

بودجه برنامه‌ای و برنامه‌ریزی اقتصادی

یک برنامه توسعه اقتصادی شامل طرح‌هایی است که اجرای آن در بلند مدت به اهداف عمومی رشد اقتصادی کشور تحقق می‌بخشد. در این رابطه ضروری است که بین عملیات جاری کوتاه مدت دستگاهها و سازمانهای مختلف دولتی و هدفهای بلند مدت برنامه توسعه اقتصادی همبستگی خاصی بوجود آید. بدین ترتیب، برای اینکه مؤسسه‌های دولتی بتوانند اعتبارات مورد لزوم را اخذ نمایند، ابتدا باید برنامه عملیات خود را برای سال آینده تنظیم نمایند. زیرا بر اساس همین برنامه عملیات است که هزینه‌های لازم پیش‌بینی می‌شود.

تنظیم برنامه عملیات برای سال آینده
پیش‌بینی هزینه‌های لازم بر اساس برنامه عملیات

بودجه برنامه‌ای دخالتی در تعیین هدفهای بلندمدت رشد اقتصادی ندارد. تنها پس از اینکه هدفهای مزبور معلوم و مشخص شد در قالب بودجه برنامه‌ای عملیات جاری دولت در طی سال بودجه در تعقیب هدفهای بلند مدت برنامه رشد اقتصادی کشور تنظیم می‌گردد. بنابراین [بودجه برنامه‌ای یک قالب مالی - ناظارتی](#) است که اهداف بلند مدت رشد را تعقیب و در هر مرحله از عملیات، هزینه عملیات را تأمین مالی می‌کند.

۳- بودجه عملیاتی

محور اصلی بحث در بودجه عملیاتی که مرحله پیش‌رفته‌تری از بودجه برنامه‌ای است استفاده از اصول و مبانی مدیریت جدید، فنون اندازه‌گیری کار (کارسنگی)، حسابداری قیمت تمام شده، استفاده از نرم‌ها و استانداردها و سایر فنون و روش‌های علمی برآورد هزینه می‌باشد. در قالب کلی برای سنجش هزینه عملیات داخل فعالیتها به دو طریق اقدام می‌شود که عبارتند از:

الف) حسابداری قیمت تمام شده

ب) اندازه‌گیری کار

در این نوع بودجه اجرای عملیات دقیقاً مقارن با هزینه‌های عملیات است و بدین ترتیب کنترل مالی و عملیاتی کاملاً در هم ادغام می‌شوند و بزرگترین مزیت بودجه عملیاتی این نکته است که مدیران اجرایی را در مقابل مسئول یا مجری یک کار محوله یا (رجوع شده) قرار می‌دهد.

نظر به اینکه در دانشگاهها و سایر مؤسسات آموزش عالی روش‌های مختلف حسابداری، مدیریت زمان و کارسنجی به صورت دروس مستقل از اصول تنظیم و کنترل بودجه تدریس می‌شود، بنابراین به همین مقدار توضیح اکتفا می‌نماییم. پس بدین ترتیب فرق بین بودجه برنامه‌ای و بودجه عملیاتی را می‌توان اینگونه بیان کرد:

«در بودجه برنامه‌ای هزینه‌های داخل برنامه‌ها و فعالیت‌ها بر اساس فضول و مواد هزینه پیش‌بینی می‌شوند در حالیکه در بودجه عملیاتی روش‌های حسابداری قیمت تمام شده و اندازه‌گیری کار جای مواد هزینه را در برآورد هزینه‌ها می‌گیرد»

۴- سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی (PPBS)

پیش از پرداختن به مفهوم اصلی PPBS هر یک از اجزاء آن تعریف و بیان می‌شود.

- برنامه‌ریزی Programming

برنامه‌ریزی عبارتست از ارائه طریق برای عملیات آینده که متناسب نتایج معین با هزینه مشخص در دوره زمانی معلوم باشد. برنامه‌ریزی اقدام عقلانی برای ارائه چهارچوبی است که اجزاء مختلف یک طرح و چگونگی ارتباط آنها را با یکدیگر مشخص می‌کند.

- طرح‌ریزی Planning

طرح‌ریزی عبارتست از تعیین، تجزیه و تحلیل و انتخاب برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌ها در یک زمان محدودتر، همراه با برآورد کلی منابع مالی لازم برای اجرای آنها به منظور نیل به هدف‌هایی که در برنامه اعلام شده است.

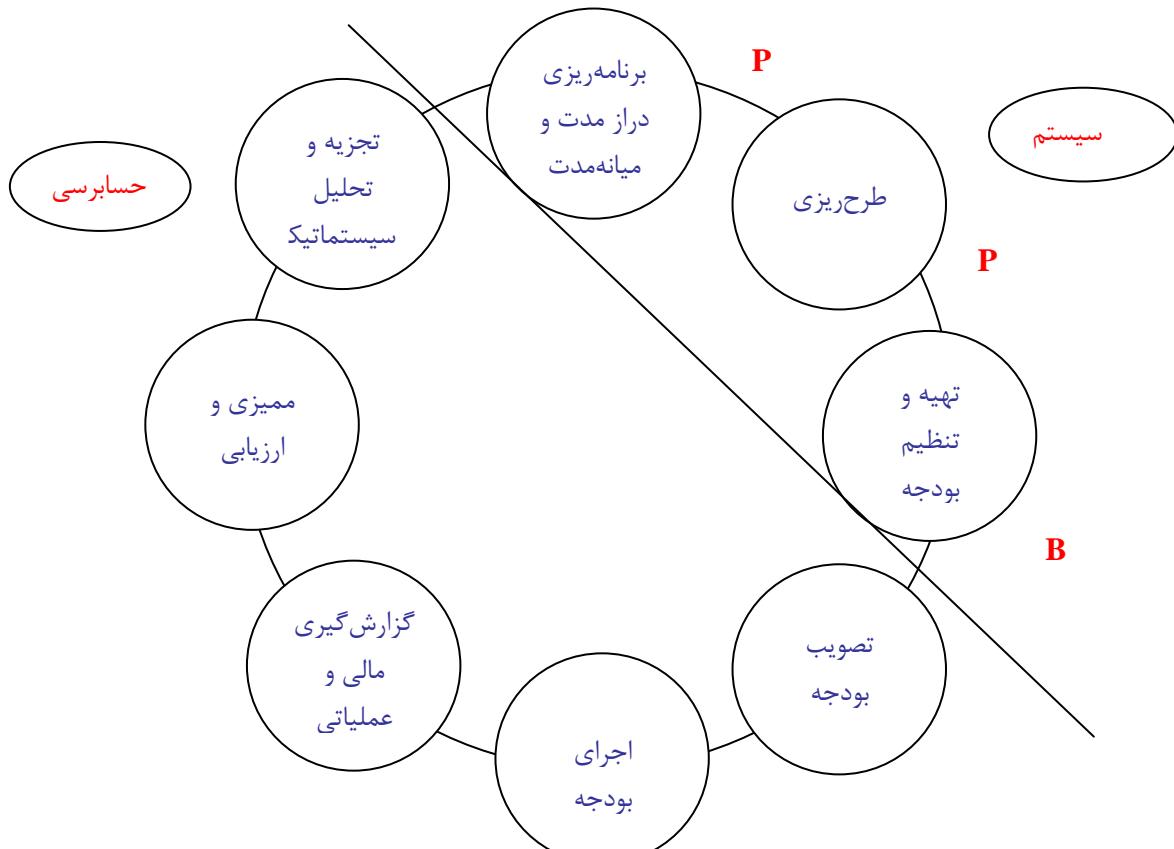
- بودجه‌ریزی Budgeting

بودجه‌ریزی عبارتست از تعبیر کمی (مالی و یا مقداری) سیاست از پیش طرح‌ریزی و برنامه‌ریزی شده برای یک دوره معین که استاندارد یا میزان و مأخذی برای سنجش و اندازه‌گیری نتایج واقعی حاصل از انجام برنامه‌ها و فعالیت‌ها بدست می‌دهد.

سیستم مجموعه‌ای از اجزاء به هم پیوسته است که آن اجزاء در راه نیل به هدفهای معین با هم هماهنگی دارند. در کنار هم قرار گرفتن سه مفهوم PPB نشانگر جریان ارتباط برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی است که مهمترین مطلب این مجموعه سیستمی بودن و سیستم تلقی گردیدن آن است زیرا مفهومی وسیع‌تر و دیدگاهی والاتر از گردآمدن و جریان داشتن سه اصطلاح یاد شده در بالا را دارد.

مفاهیم فوق نشان می‌دهد که مهمترین ویژگی این مجموعه همان سیستمی بودنش می‌باشد، زیرا در ارتباط سیستمی بین اجزاء و عناصر تشکیل دهنده آن همبستگی و ارتباط متقابل و تعامل وجود دارد و این مجموعه، اجزاء و عناصر یک منظمه پیچیده را تشکیل می‌دهند که دارای خاصیتی بیشتر از مجموع خواص اجزای تشکیل دهنده آن است و چون هر سیستم نیز دارای هدف یا هدفهایی می‌باشد پس کلیه اجزاء و عناصر و نظامهای فرعی تشکیل دهنده آن نظام برای نیل به هدفهای از پیش تعیین شده دست به دست هم داده و فعالیت می‌کنند. در نتیجه PPBS یک سیستم تلقی می‌گردد و طبعاً هر یک از اجزاء سیستم از لحاظ نیل به هدفهای سیستم در ارتباط با جزء دیگری نقشی دارد. در نمودار زیر مراحل مختلف یک سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی به صورت ساده نشان داده شده است.

نمودار فرآیند سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی



همانگونه که نمودار نشان می‌دهد زیربنای اصلی سیستم همان "برنامه" است. یک برنامه نیز از تعدادی فعالیت و طرح‌های مربوط به هم تشکیل شده است. پس از اینکه برنامه‌ها تعیین و انتخاب شدند بر حسب هدفهایی که دارند در طبقات فرعی‌تری گروه‌بندی می‌شوند. این گروه‌ها و اجزاء تشکیل دهنده آنها چهارچوب اصلی برنامه‌ریزی استراتژیک، طرح‌ریزی، بودجه‌ریزی، اجرای بودجه، گزارش‌گیری، ممیزی و ارزش‌یابی قرار می‌گیرند و روش‌ن است پرداختن به جزئیات در هر یک از مراحل بالا بستگی مستقیم به تشخیص مسئولین هر مرحله در جهت رفع نیازهای آنان خواهد داشت.

۵- بودجه‌ریزی بر مبنای صفر

چون در بیشتر بودجه‌ها، بودجه سال یا سالهای پیش مبنای قرار می‌گیرند، از این رو بودجه به تداوم گرایش پیدا می‌کند و تهیه‌کنندگان بودجه، هزینه‌های پیشنهادی بودجه سال آینده را بر اساس ارقام بودجه‌ای سال پیش توجیه و از آن دفاع می‌نمایند. چنین فرایندی معمولاً گرایش به تداوم بودجه ایجاد نموده و هر سالی مبنای سال آینده قرار می‌گیرد. این کار موجب می‌شود که تغییرات برونی و عوامل محیطی و یا سازمانی مانند بزرگتر، کوچکتر و یا منحل شدن سازمان، تعدیل فعالیتها و واگذاری به بخش خصوصی در نظر گرفته نشده و پیش‌بینی‌ها از واقعیت دور شوند.

بودجه بر مبنای صفر این مشکل را بر طرف می‌کند. در این روش هزینه‌ها به جای اینکه بر مبنای سطح سال پیش و با روند افزایشی و یا کاهشی محاسبه و برآورد شوند، از صفر شروع شده و برای هر ریالی که مصرف می‌شود باید دلایل منطقی ارائه و توجیه شود.

به طور کلی فرایند بودجه‌ریزی بر مبنای صفر شامل سه مرحله زیر است:

۱- فعالیت‌ها به فعالیت‌های فرعی‌تری تقسیم می‌شوند. هر فعالیت فرعی متضمن تمام اطلاعات مربوطه، شامل هدف، هزینه - فاایده و نتایجی که عاید خواهد شد، می‌باشد.

۲- تمام فعالیت‌ها ارزیابی شده و بر اساس فواید آنها برای سازمان درجه‌بندی می‌شوند. فعالیت‌هایی که اولویت بالایی دارند مورد توجه قرار می‌گیرند و فعالیت‌های مرتب آخر ارجحیت کمتری دارند و چنانچه فوایدشان یا اثر بخشی آنها در مقایسه با هزینه‌ها قابل توجیه نباشد، ممکن است حذف شوند.

بررسی هزینه و فایده و تحلیل‌های مرتبط با آنها بصورت درسی مستقل تحت عنوان "اقتصاد مهندسی و تحلیل هزینه و فایده" در دانشگاه‌ها تدریس می‌شود، لذا در این درس از توضیح بیشتر خودداری نموده و فقط به چند نکته اشاره می‌نماییم. هر فعالیت برای سازمان دارای "ارزش فعلی" است که در آینده دارای "ارزش آتی" خواهد بود. انجام هر فعالیت وقتی

توجیه پذیر است که فایده آن بیش از ارزش آتی‌اش باشد. یعنی:

۱- برآورد ارزش فعلی فعالیت

۲- تخمین ارزش آتی فعالیت

۳- باید «ارزش آتی <فایده طرح> باشد تا فعالیت مربوطه توجیه اقتصادی داشته باشد.

بررسی صرفه اقتصادی از طریق بررسی قیمت تمام شده، کارایی و اثربخشی سه شاخص ارزیابی وظایف اصلی مدیران در علم حسابرسی است.

الف) بررسی قیمت تمام شده

۱- بافرض ثابت بودن سود: باید هزینه‌ها را به حداقل رساند.

۲- با فرض ثابت بودن هزینه: باید سود را به حداقل رساند.

ب) کارائی به مفهوم تطبیق عملکرد با هدف (مانند ایجاد ۲۰ میلیون خط موبایل تا پایان برنامه چهارم) که در این مثال ۲۰ میلیون خط موبایل هدف و تعداد شماره‌های نصب و راهاندازی شده تا پایان برنامه چهارم عملکرد فیزیکی خواهد بود.

ج) اثربخشی به معنی رسیدن به اهداف اصلی با توجه به موارد زیر:

هدف اولیه: زدن بزرگراه برای کاهش بار ترافیک

هدف اصلی: تحقق کاهش بار ترافیک

ممکن است وظایف اصلی به درستی پشتیبانی و انجام شود ولی "هدف اصلی" به مفهوم کم شدن بار ترافیک با زدن چند بزرگراه "هدف اولیه" تحقق نیابد. این امر ممکن است ناشی از ضعیف بودن تشخیص باشد که اثربخشی تحقق هدف اصلی را ضعیف نموده.

۳- منابع سازمان بر اساس اولویت برنامه‌ها تخصیص می‌یابند. این نوع بودجه‌ریزی در مقایسه با بودجه سنتی دارای مزایایی از قبیل:

- توجیه ادامه یا توقف فعالیت‌ها را ارائه می‌نماید.
 - معیارهای لازم را برای مقایسه ارائه می‌دهد.
 - فعالیت‌هایی که اولویت کمتری دارند با اطمینان خاطر حذف می‌شوند.
- در برابر مزایای بالا، چون بودجه‌ریزی بر مبنای صفر مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد است و گاهی ممکن است به جای ارائه اندیشه‌های نو صرفاً به عنوان عامل بازدارنده‌ای در مصرف هزینه‌ها عمل کند، به عنوان معايب این روش محسوب می‌شوند. اما این نوع بودجه‌ریزی برای کشورهای در حال توسعه که منابع مالی کافی ندارند مفید به نظر می‌رسد.

بودجه و مدیریت

هر مدیر خوب برای قطعیت بخشیدن به اهداف سازمان باید سه وظیفه اساسی زیر را انجام دهد:

۱- طرح‌ریزی: بدین معنا که مدیر قبلًا برای کارهایی که انجام خواهد داد، نقشه دقیقی را طراحی کرده و هر کاری را مطابق

با برنامه و در جهت اهداف سازمان انجام دهد. (دانستن هدف سازمان و کشیدن نقشه راه)

۲- هماهنگی: بدین معنا که مدیر باید به گونه‌ای عوامل کار، ابزار و وسایل را چه از نظر زمانی و چه از نظر مکانی و محل

استقرار تجهیزات هماهنگ نماید که انحراف از برنامه پیش‌بینی شده صورت نگیرد.

۳- کنترل: عبارت است از مرحله‌ای که مدیر باید پیوسته مراقب باشد و مطمئن شود که آیا کارها و عملیات در جهت برنامه

و اهداف آن پیش می‌رود یا خیر و اگر نه، چرا؟ آیا در برنامه باید تجدید نظر شود یا خیر؟ و کنترل را برخی تجدید سیکل

مدیریت نامیده‌اند، بدین ترتیب که مدیر از آغاز کار خود را بررسی و موارد انحراف از برنامه را تعیین و در رفع آنها بکوشد.

پیش‌بینی درآمدها

همانطور که قبلًا اشاره شد پیش‌بینی درآمدها باید قبل از برآورد هزینه‌ها انجام گیرد زیرا که اصولاً نیازها نامحدود و

تأمین آنها به اعتبارات نامحدودی نیازمند است. بنابراین اول باید دید مجموعه درآمدها چقدر است تا در مقابل آن هزینه تعیین

شود. اگر چه در کشورهای مختلف ممکن است منابع درآمدی مختلفی وجود داشته باشد ولی معمولاً درآمدهای مهم دولت‌ها به

قرار زیر می‌تواند باشد:

۱- مازاد بودجه سالهای قبل: این امکان وجود دارد که درآمدهای دولت در یکسال بیش از هزینه‌های انجام شده باشد و یا

اینکه هزینه‌ها کمتر از آن چه در بودجه پیش‌بینی شده‌اند، انجام شود. در هر دو صورت مازاد بودجه وجود دارد که در سالهای

بعد می‌شود از آن استفاده نمود.

صندوق ذخیره ارزی
(مثل مازاد درآمد نفت)

هزینه‌های دولت > درآمدهای ارزی دولت

صندوق ذخیره ریالی

هزینه‌های انجام شده > اعتبارات تخصیص یافته

۲- مالیات‌ها: که به صورت مستقیم (غیر قابل انتقال) و غیر مستقیم (قابل انتقال) اخذ می‌شود و جزء یکی از درآمدهای مهم

دولت‌ها به شمار می‌روند. مالیات بر درآمد نمونه‌ای از مالیات‌های مستقیم و مالیات بر خرید کالاها و خدمات (مصرف) نمونه‌ای از مالیات‌های غیر مستقیم است که قسمتی از قیمت محصول را شامل می‌شود.

۳- عواید حاصل از فروش منابع ملی (فروش دارایی) مانند نفت و گاز و سایر درآمدهای حاصل از انحصارات و مالکیت دولتی

(درآمدهای خالصه دولت) از قبیل دخانیات، شیلات و ...

۴- درآمدهای حاصل از فروش کالاها و خدمات دولت از قبیل پست، تلفن و ...

۵- حق بیمه، کمک‌های دریافتی، درآمدهای انتقالی و متفرقه.

۶- اصل و بهره وامها و سود حاصل از سرمایه‌گذاری دولت در داخل و خارج کشور.

۷- سایر منابع تأمین اعتبار مانند انتشار قرضه عمومی، استفاده از وامهای داخلی و خارجی، نشر اسکناس و ...

مقدم بر

انتشار اسکناس (مالیات تورمی) > انتشار اوراق قرضه

مقدم بر

استفاده از وامهای خارجی > استفاده از وامهای داخلی

برای پیش‌بینی درآمدها باید از اصولی پیروی نمود که اهم آنها عبارتند از:

- سیاست‌های مالی دولت (که در دروس اقتصاد کلان و مالیه عمومی به تفصیل تدریس می‌شود).

- میزان وصول درآمدها در سال و سالهای قبل.

- قضاوت کارشناسان.

- تجزیه و تحلیل شرایط اقتصادی و ...

أصول بودجه

بودجه هم مانند دیگر رشته‌های علوم اقتصادی دارای اصولی است که اهم آنها به شرح زیر است:

۱- اصل سالیانه بودن بودجه: پیش‌بینی بُعد زمانی، عنصر مهمی در ذات بودجه است که باید ابتدا و انتهای آن مشخص

باشد. این بُعد زمانی در اختیار قانون‌گذار است و عموماً یکسال شمسی است. در ماده یک قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ نیز آمده است: بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و ... (به ماده مربوطه مراجعه شود).

علت انتخاب یکسال، بیشتر بخاطر امکانات تخمين دقیق‌تر و پیش‌بینی روشن‌تر اوضاع و احوال اقتصادی جامعه است.

امروزه در اکثر کشورهای جهان بودجه به صورت سالانه تهیه و تنظیم می‌گردد. در برخی موارد به دلیل بحران‌های سیاسی، اقتصادی یا مالی که باعث ضعف و ناتوانی دولتها در ارائه به موقع، لواح بودجه سالانه این اصل با بودجه‌های چند دوازدهم (یک دوازدهم، دو دوازدهم، سه دوازدهم و ...) یعنی بودجه‌های یک ماهه، دو ماهه، سه ماهه و ... مورد نقض قرار می‌گیرد. لازم به ذکر است که بودجه یک دوازدهم معادل یک دوازدهم بودجه پیشنهادی نیست بلکه معادل یک دوازدهم بودجه مصوب سال قبل خواهد بود. به یک مورد این استثناء در سال ۱۳۵۹ می‌توان اشاره کرد که معادل دو دوزادهم بودجه مصوب سال ۱۳۵۸ مورد تصویب قرار گرفت.

۲- اصل وحدت بودجه: جهت آنکه دولت و مجلس از کارهای پراکنده و دوباره‌کاری حذر نمایند، بر اساس این اصل فقط

یکبار بودجه واحدی به صورت یک مجموعه که حاوی تمام عملیات دولت باشد، ارائه می‌گردد. لذا دولت می‌بایست بودجه تمام دستگاههایی که بخشی از عملیات دولت را بعده دارند و به نحوی از انحصار از خزانه دولت بطور مستقیم استفاده می‌نمایند را در یک مجموعه بنام لایحه بودجه کل کشور تدوین و یکبار جهت تصویب به مجلس ارائه نماید. بر این اصل نیز به دلیل تغییرات احتمالی (فراینده یا کاهنده) در درآمدها و هزینه‌های دولت هم استثناء وارد شده است. قانون محاسبات عمومی به دولت اجازه می‌دهد هرگاه در جریان سال مالی به دلیل کاهش یا افزایش هزینه‌ها یا درآمدها تغییری در ارقام بودجه صورت گیرد و این تغییر مستلزم کاهش یا افزایش سقف اعتبارات باشد، لایحه‌ای تحت عنوان "متهم بودجه" یا "بودجه اصلاحی" به مجلس ارائه نماید. این پیشنهاد در صورتی قابل اجرا است که به تصویب مجلس رسیده باشد. به جزء در سال ۱۳۴۹ در بقیه سالهای بودجه‌ریزی، "بودجه اصلاحی" یا "متهم بودجه" به مجلس ارائه گردیده است. بنابراین "متهم بودجه" یک استثناء بر اصل وحدت بودجه است.

معمولًا در قالب بودجه‌ریزی، دستگاهها یا از محل منابع داخلی (درآمد شرکت یا سازمان) و یا از محل منابع عمومی (مالیات و سایر درآمدهای دولتی) تأمین اعتبار می‌شوند. اگر مانند وزارت‌خانه‌ها محل تأمین اعتبار منابع عمومی دولت باشد، اجرای آن مستلزم پیشنهاد لایحه و تصویب مجلس می‌باشد و در خصوص شرکتهای دولتی که دارای درآمد هستند مجموعه شرکتهای مخابراتی کشور، بودجه‌ریزی آنها به صورت "پیوست لایحه" بوده و مستقیماً در صحن مجلس مورد بحث قرار نمی‌گیرد ولی اجرای آن نیازمند تأیید و تصویب مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت می‌باشد. در صورتیکه در جریان سال مالی تغییر در ارقام بودجه ضروری باشد، دولت مجاز خواهد بود در چارچوب مصوبه مجلس و با تأیید معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری (سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) آن تغییر را با رعایت دوشرط که سود صاحبان سهام و مالیات دولت تغییر نکند انجام دهد، این عمل را "**اصلاح بودجه**" می‌نامند.

"متهم بودجه" یا "بودجه اصلاحی" به مفهوم تغییر در ارقام بودجه با تغییرات کاهنده و یا فزاینده در سقف اعتبارات می‌باشد.

"اصلاح بودجه" یعنی تغییر در ارقام بودجه بدون تغییر در سقف اعتبارات.

۳- اصل جامعیت بودجه: این اصل بر دو مفهوم زیر استوار است:

۱- تمام درآمدها و هزینه‌های دولت به هر شکل و صورتی اعم از بودجه جاری و عمرانی و دستگاهها شامل وزارت‌خانه‌ها، شرکت‌های دولتی، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت، نهادهای انقلابی و کلیه دستگاههایی که به نحوی از بودجه دولت استفاده می‌کنند در سند بودجه جمع‌آوری و به مجلس قانونگذار تقدیم گردد.

۲- ارقام منظور شده در بودجه باید به طور ناخالص بدون آنکه درآمدها با هزینه‌ها تهاتر گردد، در سند بودجه درج شوند و درآمد هر دستگاهی باید به خزانه واریز و برای پرداخت هزینه‌های خود از خزانه دولت درخواست بودجه نماید. ماده ۲۴ قانون محاسبات عمومی و اصل ۵۳ قانون اساسی هر یک تأکیدی بر این اصل می‌باشند.

ماده ۲۴ قانون محاسبات عمومی: کلیه عواید دولت باید بوسیله متصدیان مربوطه مستقیماً به خزانه تحويل شود و کلیه مخارج در حدود قوانین و نظامنامه‌های مربوط و مقررات راجع به هر نوع خرجی به موجب حواله و نظارت مستقیم وزارت امور اقتصادی و دارایی بوسیله خزانه دولت پرداخت شود.

اصل ۵۳ قانون اساسی: کلیه دریافت‌های دولت در حساب خزانه دارای گل متمرکز و همه پرداختها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون پرداخت گردد.

۴- اصل شاملیت یا تفصیل: بر اساس این اصل، بودجه دولت باید به صورت مشروح، به ریز و جزء و به تفصیل تهیه و تنظیم و

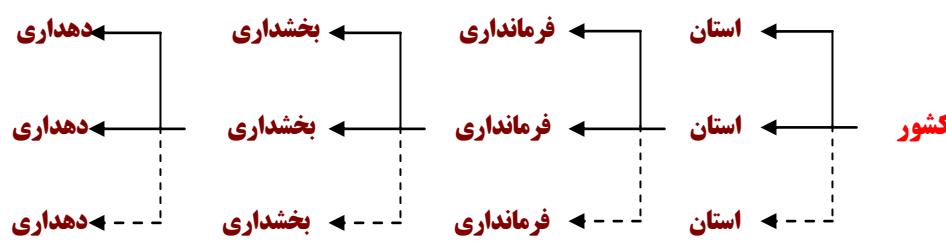
به مجلس پیشنهاد گردد و برای آگاهی عموم انتشار یابد. بودجه باید بطور مشروح دستگاهی و موضوعی درآمدها را طبقه‌بندی و هزینه‌های هر دستگاه را در قالب برنامه‌ها و مواد هزینه‌ها به صورت جاری و عمرانی و اعتبارات عمرانی به صورت ملی و استانی یا شهری و روستایی در لایحه بودجه درج و به مجلس قانون‌گذار پیشنهاد نمایند. از سال ۱۳۴۴ که بودجه توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تدوین گردید، اصل شاملیت بودجه بطور کامل رعایت می‌شود و وجود این اصل امکان نظارت پارلمانی به خصوص نمایندگان مردم و دیوان محاسبات بر درآمدها و هزینه‌ها را فراهم می‌سازد.

۵- اصل انعطاف‌پذیری: این اصل به منظور مقابله و بالا بردن توان مدیران اجرایی و مواجهه با مشکلات غیرمنتظره ارائه گردید.

است و یکی از اصول مترقی و جدید در مدیریت بودجه به شمار می‌رود. به دلیل اینکه بودجه یک برآورد و پیش‌بینی است و مدیران دستگاه‌های اجرایی به منظور اجرای عملیات و وظایفی که به آنان محول شده است ممکن است در بعضی موارد موفق به اجرای دقیق و کامل برنامه‌ها و عملیات نگرددند، بدین جهت بودجه‌ریزان و قانون‌گذاران به ناچار برای رفع این مشکلات باید چاره‌ای بیاندیشند. اصل انعطاف‌پذیری در تبصره‌های قانون بودجه پیشنهاد می‌شود.

اصل انعطاف‌پذیری یعنی اصلاح بودجه و آن عبارت است از جابجایی در مواد هزینه اعتبارات جاری و یا از دستگاهی به دستگاه دیگر در صورتی که در جمع کل اعتبارات استان تغییری حاصل نشود و یا جابجایی بین طرحها در صورتی که در اعتبار برنامه تغییری حاصل نشود و تغییرات در برنامه‌ها در صورتی که در اعتبارات فصول تغییری حاصل نشود و یا تغییرات و جابجایی در اعتبارات فصول در صورتی که در جمع کل اعتبارات امور تغییری حاصل نشود. باید توجه داشت که حدود و ثغور جابجایی فوق در قالب تبصره‌های قانونی بودجه (یکی برای جاری و دیگری برای عمرانی) هر سال پیش‌بینی و تعیین می‌گردد.

تقسیمات کشوری



اگر شهری در محدوده فرمandlerی تعریف شود زیر نظر فرمandler و اگر در محدوده بخشداری واقع شود زیر نظر بخشدار خواهد بود.

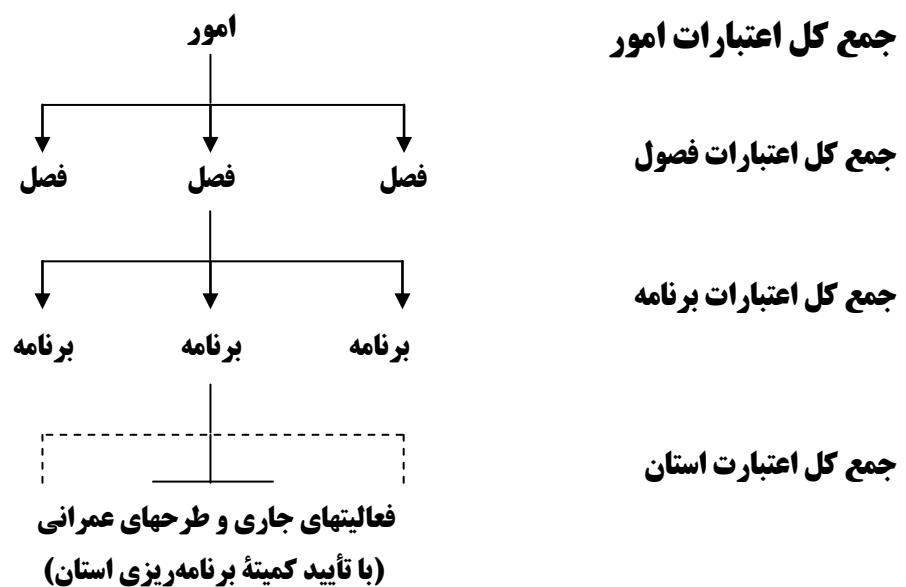
استاندار، فرمandler و بخشدار نمایندگان عالی دولت در تقسیم‌بندی جغرافیایی کشور هستند.

طرح‌ها

با توجه به نحوه تقسیمات کشوری طرح‌ها نیز می‌توانند به صورت زیر تقسیم شوند:

- منطقه‌ای ← فرماندار و شورای برنامه‌ریزی شهر و شهرستان (مرکب از نمایندگان نهادها + وکلای مجلس) جهت حمایت و پشتیبانی از تصویب و اجرای طرح.
- استانی ← کمیته برنامه‌ریزی استان (مرکب از فرمانداران) طرح را تأیید می‌کند.
- ملی ← امنیت ملی - ارتش - راهسازی - ساختن راه‌آهن، بند ر و غیره که مسئولیت اجرای آنها ممکن است با چندین استان باشد.

کانالهای تقسیم عملیات دولت



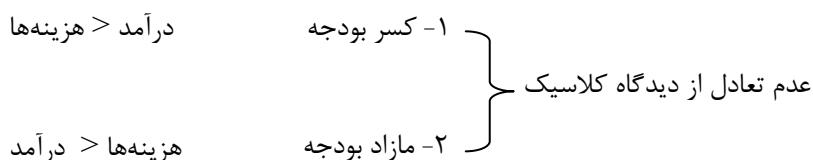
۶- اصل تعادل بودجه: بدین مفهوم که در یک دوره مالی باید بین هزینه‌ها و درآمدهای دولت تعادل برقرار باشد. البته باید

توجه داشت که هیچ بودجه‌ای بدون تعادل حسابداری نیست و در صورتی که هزینه‌ها بیشتر از درآمدها باشد، جهت برقراری تعادل از هزینه‌ها به مقدار مازاد هزینه‌ها $(100\text{درآمد} - 110\text{هزینه}) = 10\text{مازاد هزینه}$ تحت عنوان "عدم تحقق هزینه‌ها" و یا صرفه‌جویی ضمن اجرای بودجه کم می‌کنیم. از نظر افکار عمومی توازن بودجه یکی از شرایط صحت دستگاه دولتی تلقی می‌شود زیرا موازنۀ دخل و خرج دولت با موازنۀ دخل و خرج واحدهای اقتصادی خصوصی مورد مقایسه قرار می‌گیرد. شایان ذکر است که نظریه تعادل بودجه بیشتر مربوط به دانشمندان کلاسیک علم اقتصاد است و رعایت این اصل از دیدگاه نظریه‌های جدید دارای دو شرط تعادل حسابداری و تعادل مالی - به مفهوم هزینه‌ها معادل درآمدها - است که به بخش حسابداری و مدیریتی دستگاه دولتی مربوط می‌شود و تعادل اقتصادی - به معنای تحقق اهداف برنامه - که به بخش اقتصادی دولت مربوط می‌شود.

تعادل در بودجه و نظریات اقتصادی

الف) تعادل بودجه از نظر مکتب کلاسیک

دولت مخارجی دارد که باید بابت حفظ نظم عمومی، تأمین امنیت داخلی، اعمال حاکمیت و عدالت اجتماعی بپردازد و در مقابل درآمدی هم دارد که از محل مالیات تأمین می‌شود. **تعادل بودجه از نظر مکتب کلاسیک** عبارتست از برابری **دخل و خرج عمومی** عدم تعادل در مکتب کلاسیک به دو شکل اتفاق می‌افتد که گاهی نتیجه افزایش درآمدهای بودجه نسبت به مخارج بودجه (مازاد بودجه) و زمانی نتیجه افزایش هزینه‌های عادی دولت نسبت به درآمدهای عادی دولت (کسر بودجه) است.



(۱) **کسر بودجه:** به مفهوم کلاسیک آن یعنی افزایش هزینه‌های عادی در مقابل درآمدهای عادی چنانکه قبلاً هم اشاره شد هزینه‌های عادی شامل حفظ نظم عمومی، عدالت اجتماعی، ایجاد امنیت و اقامه عدل و ... می‌شد و درآمدهای عادی نیز به مالیات منحصر می‌گردید. دانشمندان کلاسیک پیوسته آزادی فردی را اشاعه داده‌اند و حدود فعالیت‌های دولت را کاملاً تعیین و محدود به حفظ نظم و دفاع از جامعه در مقابل هرگونه تجاوز اجتماعی می‌دانستند. کلاسیک‌ها چه از نظر سیاسی و چه از نظر اقتصادی، توسعه فعالیت دولت را مغایر با آزادی‌های فردی می‌دانستند. لذا بر اساس محدودیت مخارج، برای دولت حداقل درآمد مالیاتی در نظر گرفته می‌شد. به عقیده کلاسیک‌ها تأمین مالی کسر بودجه در نهایت توسل به سیاست قرضه و سیاست تورم پول را در پی خواهد داشت که به شدت مخالف آن بودند. زیرا توسل به سیاست قرضه برای تأمین مالی مخارج اضافی دولت، افزایش دیون دولت را در سالهای بعد به همراه داشته و استهلاک اصل و بهره دیون دولت افزایش هزینه‌های عمومی و در نهایت ورشکستگی دولت را در پی خواهد داشت. کلاسیک‌ها توسل به سیاست تورم پول که همان چاپ و انتشار اسکناس برای تأمین کسر بودجه است را باعث افزایش قیمت‌ها می‌دانستند و از این نظر تحت تأثیر "تئوری مقداری پول" قرار داشتند.

نظریه مقدار پول: پول همچون کالایی است که با افزایش مقدار (**حجم**) آن ارزش (**قدرت خرید**) آن پایین آمده و قیمت‌ها بالا می‌رود و بالعکس.

(۲) مازاد بودجه: شاید تصور شود که دانشمندان کلاسیک با افزایش درآمدهای عمومی نسبت به مخارج عمومی موافق بوده‌اند، در صورتی که پاسخ منفی است. کلاسیک‌ها اصولاً هر گونه عدم توازن بین درآمدها و هزینه‌ها را منع کرده و مازاد بودجه را ناشی از وصول مالیات اضافی و در نهایت اضافه برداشت از درآمد خصوصی افراد می‌دانستند و عقیده داشتند که این عمل قدرت مالی واحدهای اقتصادی خصوصی و کسب و کار را محدود کرده و ممکن است دولت را برای انجام مخارج جدید وسوسه نماید. همانگونه که ملاحظه شد کلاسیک‌ها چه از نظر اقتصادی و چه از نظر مالی معتقد به توسعه فعالیت بخش خصوصی و محدودیت بخش دولتی بودند که البته این طرز تفکر در اقتصاد جدید اعتبار خود را از دست داده است.

ب) تعادل بودجه از نظر مالیه عمومی جدید

در مالیه جدید موازنه در بودجه به مفهوم تعادل اقتصادی از دیدگاههای زیر مورد بررسی قرار می‌گیرد:

۱) تعادل حسابداری: این تعادل به همان مفهومی است که نظریه کلاسیک‌ها بدان استوار بوده و به معنی تساوی حسابداری بین درآمدها و هزینه‌های دولت (ریالی و ارزی) می‌باشد و در نظریه جدید به عنوان "شرط لازم" مطرح است.

۲) تعادل مالی: این تعادل نوعی موازنه در بازار محصول (کالا و خدمات) می‌باشد که دولت در بودجه‌ریزی خود باید بدان دست یافته و یا به آن نزدیک شود. برای اینکه معیاری جهت شناخت این تعادل داشته باشیم از یک مدل چهار بخشی در اقتصاد کلان استفاده می‌نماییم.

$$Y = C + I + G + (X - M)$$

$$Y = \text{درآمد ملی}$$

$$C = \text{هزینه‌های مصرف بخش خصوصی}$$

$$I = \text{هزینه‌های سرمایه‌ای بخش خصوصی}$$

$$G = \text{هزینه‌های جاری و عمرانی بخش عمومی (دولت)}$$

$$(X - M) = \text{خالص صادرات}$$

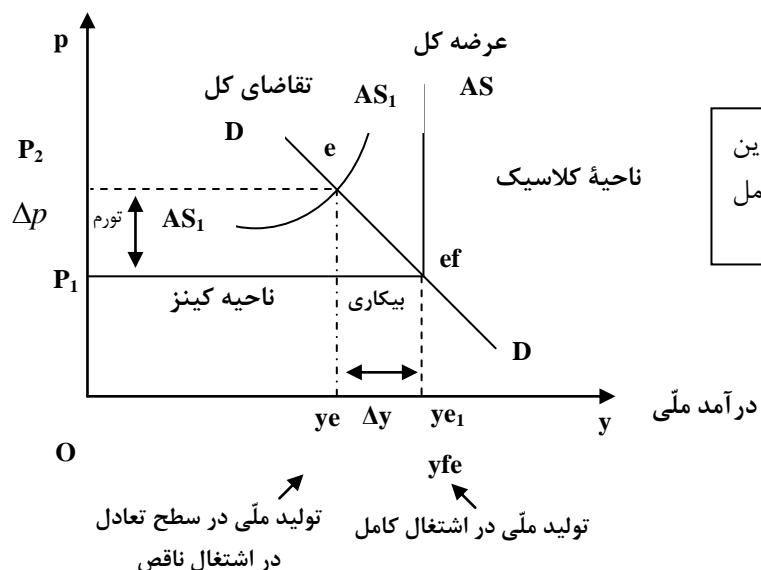
$$\text{(مجموع هزینه‌های ملی شامل هزینه‌های مصرفی و سرمایه‌ای بخش‌های خصوصی، عمومی و دولتی + خالص صادرات)} = \text{درآمد ملی}$$

امروزه توجه به صادرات و افزایش ذخایر ارزی مؤید قدرت اقتصادی یک کشور است.

حال تعادل مالی به چه مفهوم است؟

از نظر مالية جدید معیار توازن و تعادل در بودجه به مفهوم عملکرد صحیح دولت در امر بودجه ریزی می‌باشد، به طوری که اقتصاد را به سمت شرایط اشتغال کامل ($yfe = \text{full Employment}$) سوق دهد. بنابراین معیار ما تحقق yfe (تحقیق درآمد ملی در شرایط اشتغال کامل) است. پس اگر دولت پس از عملیات بودجه ریزی بتواند درآمد ملی در حالت تعادل در اشتغال ناقص (ye) را به درآمد در شرایط اشتغال کامل (yfe) نزدیکتر و یا منطبق نماید، می‌توان گفت که بودجه دولت از نظر مالي در تعادل است. اما اگر بعد از اقدامات و عملیات دولت در بودجه (ye) از (yfe) فاصله بگیرد، می‌توان ادعا نمود که بودجه دولت از نظر مالي در تعادل نمی‌باشد. البته این تحلیل یک معیار تعادل و یا یکی از شروط کافی برای تعادل در بودجه می‌باشد.

سطح عمومی قیمت‌ها



منحنی عرضه کل عملکردی است (AS_1) و دلیل آن این است که همه صنایع به طور همزمان به اشتغال کامل نمی‌رسند

(۳) تعادل پولی: تعادل در بازار پول دومین شرط کافی برای تحقق تعادل از دیدگاه نظریه مالية جدید می‌باشد و آن به این مفهوم است که عملیات دولت در سند بودجه باید در بازار پول نیز ایجاد تعادل نماید و شاخص تعادل، دوری از تورم و یا رکود است که برای داشتن یک شاخص کمی می‌توان از نظریه مقداری پول استفاده نمود.

تقاضای پول = عرضه پول

$$M.V = P.Q$$

$$P = M \frac{V}{Q}$$

متوسط قیمت محصول (کالا و خدمات)

$$y = P.Q$$

ارزش پولی تولید ملّی

$$M.V = y$$

$$V = \frac{y}{M}$$

سرعت گردش پول

M حجم پول

P سطح عمومی قیمت‌ها

V سرعت گردش پول

Q حجم محصول (کالا و خدمات)

می‌توان چنین فرض کرد که نسبت $\frac{V}{Q}$ تقریباً ثابت است زیرا با کاهش قدرت خرید ناشی از افزایش سطح عمومی قیمت‌ها، تقاضا

برای محصول (Q) کاهش می‌یابد و کاهش در عرضه و تقاضای محصول سرعت گردش پول (V) را نیز تحت تأثیر قرار داده و

باعث کاهش آن می‌شود و لذا نسبت $\frac{V}{Q}$ تقریباً ثابت می‌ماند. این پدیده در اقتصاد به تورم رکودی معروف است.

مثال – جدول زیر را از دیدگاه نظریه مقداری پول تحلیل نمائید:

حجم مبادلات (P×Q)	قیمت هر واحد محصول (P)	مقدار محصول (Q)	نام محصول
۵	۵	۱	مسکن
۱۰	۵	۲	بهداشت
۱۵	۵	۳	تفریح
۲۰	۵	۴	پوشاک
۲۵	۵	۵	خوراک
$\sum(P \times Q) = 75$	-	۱۵	جمع

$$M.V = P.Q$$

$$(5 \times 15) = (5 \times 15)$$

پس از تکمیل جدول فوق به نتایج زیر می‌رسیم:

۱- عرضه پول باید معادل تقاضای پول باشد.

۲- حجم مبادلات به مفهوم ارزش پولی محصول برابر است با حجم پول (M) در سرعت گردش پول (V).

۳- حجم زیاد پول نیست که مهم است، بلکه سرعت گردش پول است که مهم است، زیرا حجم معلوم پول باید کارآفرین باشد.

به عنوان مثال چنانچه دولت در عملکرد خویش دارای کسری بودجه باشد، می‌تواند به دو طریق این کسر بودجه را

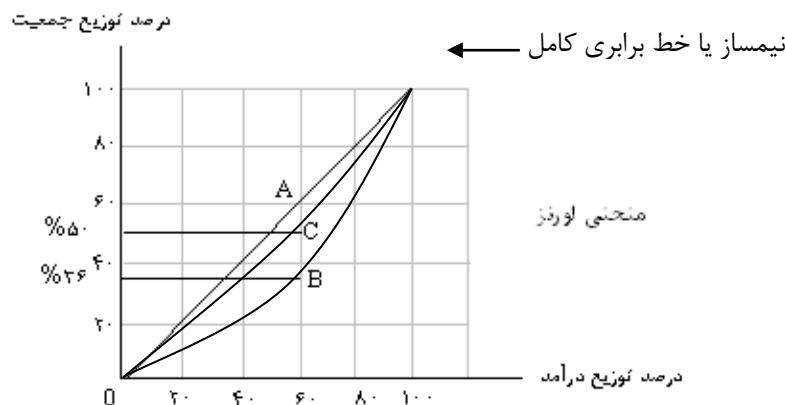
جبران نماید:

الف) اخذ مالیات: که عرضه پول را کاهش داده و بازار پول را به سمت مهار تورم هدایت می‌کند.

ب) انتشار پول جدید: که با افزایش عرضه پول (M) باعث بالا رفتن سطح عمومی قیمت‌ها، افزایش تورم و کاهش قدرت خرید جامعه می‌گردد. نظر به اینکه کاهش قدرت خرید، جامعه را با رکود مواجه می‌نماید، می‌توان نتیجه گرفت که بودجه دولت از نظر پولی در شرایط رکود نیز بازار پول را متأثر می‌سازد.

۴) تعادل اجتماعی: تعادل در بودجه از نظر اجتماعی به مفهوم هماهنگی و تقویت توانایی مالی اکثریت طبقات مختلف جامعه می‌باشد به طوری که نتیجه اعمال سیاست‌ها، برنامه‌ها و عملیات مالی دولت در بودجه با کاهش شکاف طبقاتی، توزیع عادلانه‌تر درآمدها و بهبود رفاه اجتماعی همراه باشد. بدیهی است حرکت دولت در بودجه به سمت تحقق شاخص‌های فوق نوعی تحقق تعادل از بعد اجتماعی می‌باشد و عکس آن عدم تعادل اجتماعی است.

برای سنجش عمل دولت و تصمیمات او در نظام بودجه‌های می‌توان معیار منحنی لورنس Lorenz Curvve و ضریب جینی Gini Coefficient (شاخص توزیع عادلانه‌تر درآمدها) را به عنوان ملاک اولیه معرفی کرد. هر چند این معیار شاید به تنها‌ی معیار کاملی نباشد، اما (جهت) سمت و سوی عملیات مالی و کاری دولت را از نظر تعادل اجتماعی مشخص می‌نماید.



$$\begin{array}{c}
 \text{سطح بین منحنی لورنس و خط برابری کامل} \\
 = \text{ضریب جینی} \\
 \hline
 \text{سطح زیر خط برابری کامل}
 \end{array}$$

0 < GC < 1

نابرابری مطلق

برابری مطلق

ضریب جینی (GC) روشی است برای اندازه‌گیری موقعیت منحنی لورنس. این ضریب نسبتی است که در تحلیل‌های مربوط به چگونگی توزیع درآمد مورد استفاده قرار می‌گیرد. مقدار آن بین صفر و یک در نوسان است و نزدیک بودن میزان آن به صفر به معنای توزیع متناسب درآمد در جامعه و نزدیک شدن آن به یک، نشان آن است که توزیع درآمد در جامعه نامتناسب است.

مطابق شکل خط نیمساز (یا خط برابری کامل) توزیع برابر درصد درآمدها با درصد جمعیت را نشان می‌دهد. مثلاً در نقطه A ملاحظه می‌شود که ۶۰٪ درآمدها به ۶۰٪ جمعیت اختصاص یافته است. اما اگر نقطه B را در نظر بگیریم که وضعیت توزیع درآمد را در یک کشور فرضی نشان می‌دهد، معلوم می‌شود که ۳۶٪ درآمد آن جامعه تنها به ۴۰٪ مردم اختصاص یافته است که به نوعی عدم توزیع عادلانه درآمدها است. حال اگر در سالات بعدی دولت بتواند با تخصیص هزینه‌ها و انجام عملیاتی خود را به نقطه C برساند، یعنی توانسته است با توزیع ۶۰٪ درآمد جامعه بین ۵۰٪ مردم به تعادل در بودجه از نظر اجتماعی نزدیکتر شود.

بنابراین معیار مالیه جدید در خصوص وجود تعادل در بودجه از نظر اجتماعی ضریب جینی یا شاخص توزیع عادلانه‌تر درآمدها است. حال اگر بخواهیم به طور خلاصه یک جمع‌بندی از مباحث فوق داشته باشیم، باید اشاره کرد که علیرغم دیدگاه اصلت فردی که در نظریه کلاسیک‌های قدیم وجود داشت، نظریه مالیه جدید نیز خود نوعی نظریه نئوکلاسیک می‌باشد که با تقویت دولت به عنوان حافظ منافع جامعه از اصلت فرد به صورت گروهی دفاع می‌نماید، زیرا همه ابعاد تعادل‌ها در نظریه جدید به نوعی به بهبود وضعیت اقتصادی آحاد جامعه و افراد ارتباط یافته است.

تعادل در بودجه و نظریات اقتصادی

۱- کسر بودجه هزینه درآمد

الف) دلایل عدم تعادل بودجه از نظر مکتب کلاسیک {

۲- مازاد بودجه هزینه درآمد

هزینه = درآمد

$$Y=C+I+G+Xn$$

$$Ye \longrightarrow Yf$$

حرکت به سمت تعادل در اشتغال کامل

ب) تعادل بودجه از نظر مالیه عمومی جدید:

۱- تعادل حسابداری (ربالی - ارزی) به عنوان شرط لازم.

۲- تعادل مالی به مفهوم موازنی در بازار محصول

یکی از شروط کافی برای تعادل در بودجه

تقاضای پول = عرضه پول

$$M.V = P.Q$$

۳- تعادل پولی به مفهوم تعادل در بازار پول

دومین شرط کافی برای تحقق تعادل

از دیدگاه مالیه جدید.

۴- تعادل اجتماعی (منحنی لورنس و ضریب جینی)

کاهش شکاف طبقاتی و بهبود رفاه اجتماعی.

ج) کسر بودجه و راه تشخیص آن:

کسر بودجه عارضه‌ای است که کماکان در بودجه بسیاری از کشورها وجود دارد و بنا به تعریف عدم تعادل درآمدها و

هزینه‌ها به نفع هزینه‌ها است. کسر بودجه زمانی وجود دارد که در محتوای درآمدها عنوان درآمد یا درآمدهایی وجود دارد که

ماهیت درآمد ندارند مانند (سایر منابع تأمین اعتبار) در ترکیب درآمدهای عمومی در بودجه کشورمان که دولت به دلیل اینکه با

همه سعی و تلاش خود نتوانسته درآمدهای حقیقی را به اندازه کافی کسب نماید، مانند (فروش نفت و گاز، فروش کالا و خدمات،

درآمد ناشی از احصارات، درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری، درآمد حاصل از اصل و بهره وام‌های پرداختنی)، پس به سراغ استقراض

مانند (وام، انتشار پول جدید، انتشار اوراق بهادر، استفاده از صندوق ذخایر پولی و) می‌رود. پس وجود چنین اقلامی در ترکیب

درآمدهای یک کشور نشان دهنده وجود کسری در سند بودجه آن کشور می‌باشد. لذا مراجعه به اجزای درآمدها یک روش

کارشناسی برای تشخیص کسر بودجه می‌باشد.

د) انواع کسر بودجه:

در ادبیات اقتصادی کسر بودجه را با توجه به دیدگاه‌های مختلف به شرح زیر طبقه‌بندی نموده‌اند:

۱) **کسر بودجه اداری**: این نوع کسر بودجه به دلیل عدم وجود نظام صحیح مدیریت ناشی از مازاد نیروی انسانی، پایین بودن سطح دانش و سطح تحصیلات، پایین بودن بازدهی و کارایی نیروی انسانی، وجود بوروکراسی با سلسله مراتب اداری طولانی و بالاخره فساد اداری، همگی عواملی هستند که به مانند اهرم‌های فشار بر هزینه‌های جاری دولت‌ها می‌افزاید و به علت عدم تحقق درآمدهای پیش‌بینی شده همواره بر کسر بودجه موجود اضافه می‌شود.

۲) **کسر بودجه ناشی از اوضاع و احوال اقتصادی (ضعف ساختار اقتصادی)**: نوسانات فصلی مانند خشکسالی و نوسانات کوتاه مدت اقتصادی مانند کاهش قیمت نفت و یا وقوع حوادث غیرمتربقه و غیرقابل پیش‌بینی مانند سیل، زلزله و حریق باعث کاهش تولید ملی و کاهش ظرفیت مالیاتی (حداقل معیشت - تولید ناخالص داخلی $GDP = \text{ظرفیت مالیاتی}$) و نهایتاً کاهش درآمدهای ملی می‌گردد. کسر بودجه دائم ناشی از ضعف ساختار اقتصادی نمی‌تواند در بلند مدت قابل قبول باشد، زیرا در بلند مدت دولتها می‌توانند با ایجاد تنوع در درآمدهای جدید از وابستگی و آسیب‌پذیری کشور به یک و یا چند درآمد اصلی مانند نفت کاسته و در بحث حوادث غیرمتربقه نیز با احداث سد و عملیات آبخیزداری می‌توان از بروز سیل جلوگیری نمود و با تدوین مقررات و ضوابط ساخت و ساز از بروز بلایای ناشی از زلزله پیشگیری نمود.

۳) **کسر بودجه ناشی از اجرای برنامه‌های توسعه اقتصادی و ضعف مالی منابع**: سرمایه‌گذاری‌های زیربنایی در بخش‌های مختلف نظیر حمل و نقل، بندر، سدسازی، آموزش عالی و تحقیقات، بهداشت، ارتباطات و تکمیل و توسعه ظرفیت‌های اقتصادی جدید از این نوع برنامه‌ها می‌باشد و اگر چنانچه به دلیل ضعف و عدم توانایی جامعه، منابع مالی لازم نتواند در اختیار اجرای برنامه‌های توسعه اقتصادی قرار گیرد، در دراز مدت یک نوع عدم هماهنگی و تعادل بین درآمدها و هزینه‌های عمرانی بوجود خواهد آمد که نتیجه آن کسر بودجه می‌باشد.

ه) راههای اجرائی تأمین کسر بودجه:

همانطور که گفته شد به فزونی هزینه‌ها بر درآمدها کسر بودجه گفته می‌شود و راههای جبران کسر بودجه نیز به طور

خلاصه چنین تقسیم‌بندی می‌شود:

۱) سیاست هزینه‌ای: صرفه‌جویی و کاهش در هزینه‌های جاری نسبت به هزینه‌های سرمایه‌ای و در صورت لزوم کاهش در هزینه‌های سرمایه‌ای از طریق کاهش هزینه خرید دارایی‌های ثابت و انجام هزینه‌های عمرانی و پروژه‌های سرمایه‌گذاری.

۲) سیاست درآمدی: شامل:

الف) افزایش مالیات‌ها

ب) وام یا استقراض عمومی

ج) استفاده از بازار پول مانند صندوق بین‌المللی پول (IMF)، بانک جهانی (WB) و ...

در خصوص اعمال سیاست‌های درآمدی ضرورت دارد که به نکات زیر توجه شود:

الف) ظرفیت مالیاتی: حداقل معیشت – تولید ناخالص داخلی $GDP = \frac{\text{ظرفیت مالیاتی}}{\text{حداقل معیشت}}$

مقدار توان پرداخت جامعه بالاتر از حد متوسط استاندارد هزینه‌های خانوار در آن جامعه می‌باشد. این استاندارد هزینه خانوار می‌تواند در هر جامعه‌ای متفاوت باشد و دولتها با توجه به این ظرفیت مالیاتی باید اخذ مالیات بیشتر را مد نظر قرار دهند تا حداقل معیشت جامعه به خطر نیفتند.

ب) کشش مالیاتی مثبت:

$$\frac{\text{درصد تغییر در درآمد مالیاتی}}{\text{درصد تغییر در نرخ مالیات}} = \frac{\% \Delta T}{\% \Delta t}$$

$$ET = \frac{\frac{\Delta T}{T} \times 100}{\frac{\Delta t}{t} \times 100} = \frac{\Delta T}{\Delta t} \times \frac{t}{T} > 0$$

مثال:

$$\begin{aligned} t_1 &= \% 12 & T_1 &= 60 \\ t_2 &= \% 16 & T_2 &= 65 \\ \Delta t &= 16 - 12 = 4 & \Delta T &= 65 - 60 = 5 \end{aligned}$$

$$ET = \frac{5}{4} \times \frac{12}{60}$$

$$ET = 0 / 25 > 0$$

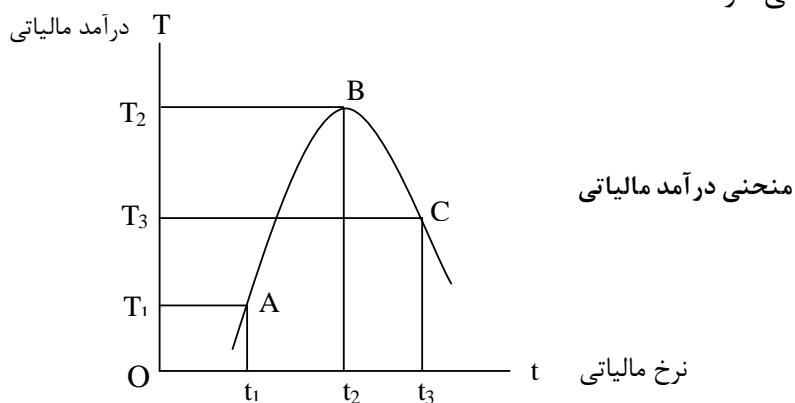
$$0 < 0 / 25 < 1$$

از دیگر عوامل مکمل با ظرفیت مالیاتی وجود کشش مالیاتی مثبت در زمان وضع مالیات بیشتر است. در این فرمول:

$$T = \text{درآمد مالیاتی} \quad , \quad \Delta T = \text{تغییر در درآمد مالیاتی} \quad , \quad t = \text{نرخ مالیات}$$

$$\Delta t = \text{تغییر در نرخ مالیاتی} \quad \text{و} \quad ET = \text{کشش مالیاتی}$$

در اینجا لازم است به این نکته توجه شود که همیشه افزایش نرخ مالیاتی با افزایش درآمد مالیاتی دولتها همراه نمی‌باشد و این موضوعی است که به ضریب کشش مالیاتی بستگی دارد.



مطابق نمودار "منحنی درآمد مالیاتی" نقاط A و B و C سه حالت کشش مالیاتی را در یک اقتصاد فرضی نشان می‌دهد که در دو وضعیت A و B افزایش نرخ مالیاتی از t_1 به t_2 با افزایش درآمد مالیاتی همراه است ولی افزایش مجدد نرخ مالیاتی از t_2 به t_3 به دلیل خروج مالیات دهنده‌گان از فعالیت‌های مربوط و یا فرار مالیاتی به کاهش درآمدهای مالیاتی منجر می‌گردد. بنابراین ضمانت اجرایی و فرهنگ مالیاتی به مفهوم وجود سازمان‌مالیاتی مناسب، عوامل اجرایی، قوانین و مقررات لازم همراه با تیمهای کارشناسی از یک سو و تفکر مثبت جامعه در پرداخت مالیات به عنوان یک وظیفه و تکلیف از دیگر عوامل موفقیت بکارگیری این ابزار به شمار می‌رود. مالیات به عنوان سمبول درآمدهای دولت و وضع مالیات بر درآمدهای جدید شناسایی شده می‌تواند از جمله ابزار مهار کسر بودجه باشد. کشش مالیاتی مثبت و بزرگ‌تر از 1 عامل مهمی در استفاده موفق از این ابزار است. یعنی:

$$ET = \frac{\Delta T}{\Delta t} \times \frac{t}{T} > 1$$

ضمانت اجرایی و فرهنگ مالیاتی به مفهوم وجود سازمان مالیاتی مناسب، عوامل اجرایی، قوانین و مقررات لازم همراه با تیمهای کارشناسی از یک سو و تفکر مثبت جامعه در پرداخت مالیات به عنوان یک وظیفه و تکلیف از دیگر عوامل موفقیت بکارگیری این ابزار به شمار می‌رود.

مالیات به عنوان سمبول درآمدهای دولت و وضع مالیات بر درآمدهای جدید شناسایی شده می‌تواند از جمله ابزار مهار کسر بودجه باشد.

ج) استقراض عمومی: پولی است که از مردم اخذ می‌شود و از اقتصاد خارج می‌شود و دوباره توسط دولت به اقتصاد باز می‌گردد. استقراض عمومی به سبب اتکا به منابع داخلی درونزا بوده و دارای اثر تورمی نیست و فقط از طریق نرخ بهره وام و محل عرضه مجدد آن در ترکیب مخارج (C) و سرمایه‌گذاری (I) بر اقتصاد اثر می‌گذارد.

۱- وجه تمایز بین مالیات و اوراق قرضه:

مالیات امری اجباری و تکلیفی برای پرداخت کنندگان (مودیان مالیاتی) است و پرداخت آن غیر قابل بازگشت است در حالی که اوراق قرضه امری اختیاری می‌باشد و مبالغ پرداخت شده مسترد خواهد شد. مالیات برای خانوار در حکم هزینه ولی اوراق قرضه در حکم سرمایه‌گذاری است.

۲- وجه اشتراک مالیات و اوراق قرضه:

هر دو به عنوان ابزار انقباضی سیاست اقتصادی عمل کرده و در کاهش تورم و نقدینگی تأثیر بسزایی دارند و به علت اتکا به منابع داخلی از محل پس‌انداز ملی تأمین می‌گردند، یعنی (دروزنا هستند و از منابع داخلی تأمین می‌گردند).

د) استفاده از بازار پول: استفاده از بازار پولی تحت عنوان وام در تأمین کسر بودجه به صورت وام‌های داخلی و خارجی قابل طبقه‌بندی می‌باشند. وام داخلی معمولاً به صورت وام دولت از بانک مرکزی است که با توجه به نظریه مقداری پول، آثار آن را قبلًا یادآور شدیم و وام خارجی می‌تواند به صورت استفاده از صندوق ذخیره پول، وام از موسسات بین‌المللی، وام از موسسات خصوصی و دولتهای خارجی را نام برد. امروزه اصطلاحات مختلفی در زمینه وام خارجی وجود دارد که از آن جمله می‌توان به روش‌های فاینانس (Finance) یعنی وام برای تأمین اعتبار، بای بک (Buy – Back) یعنی بیع متقابل به مفهوم استهلاک وام از

طريق خريد محصول و بـ أـ تـي (B.O.T) به معنـى سـاخت، بـهـرـهـبـرـدـارـى و وـاـگـذـارـى اـشـارـهـ كـرـدـ.

مراحل بودجه

گرددش کار بودجه یا دور بودجه‌ای

همانگونه که قبلاً توضیح داده شد، بودجه‌نویسی یا بودجه‌ریزی سیری مداوم و مستمر دارد، لیکن به سبب آشنا شدن با آغاز و پایان آن در اجرا، به نحوی ساده مراحل بودجه را مورد ارزیابی و تشخیص قرار می‌دهیم. با توجه به اینکه امکان دارد مراحل سیر تحقق بودجه در کشورهای مختلف دستخوش تغییر و تطبیق با شرایط اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی آن جامعه باشد، در ایران گرددش کار بودجه معمولاً در چهار مرحله انجام می‌گیرد:

- مرحله نخست: تهیه، تنظیم و پیشنهاد بودجه
- مرحله دوم: تصویب بودجه
- مرحله سوم: اجرای بودجه
- مرحله چهارم: نظارت

انجام مراحل اول و سوم به عهده قوه مجریه و مراحل دوم و چهارم به عهده قوه مقننه می‌باشد.

۱- تهیه، تنظیم و پیشنهاد بودجه

مراحله تهیه و تنظیم بودجه مهمترین بخش انجام فعالیت بودجه‌ریزی می‌باشد که در این مرحله متخصصان و کارشناسان دستگاههای اجرایی نسبت به تهیه و تنظیم برنامه‌ها در زمان لازم اقدام نموده و با گردآوری اطلاعات، ارقام و آمار و تجزیه و تحلیل آنها به برآورد درآمدها و هزینه‌ها می‌پردازند. در این مرحله دفتر اقتصاد کلان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور که به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری تغییر ساختار داده است با همکاری وزارت امور اقتصادی و دارائی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به تخمین درآمدها می‌پردازند. پس از مشخص شدن موضوع درآمدها است که بخشنامه بودجه (حاوی سیاست‌ها و رهنمودهای کلی برنامه، ضوابط مالی و دستورالعمل‌ها) با امضاء رئیس جمهوری به کلیه وزارت‌خانه‌ها، موسسات دولتی، شرکت‌های دولتی، موسسات انتفاعی وابسته به دولت، نهادهای انقلاب اسلامی و کلیه دستگاههای اجرایی که به نحوی از بودجه عمومی دولت استفاده می‌کنند، ارسال می‌شود.

در سالهای اخیر محتوای بخشنامه بودجه شامل موارد زیر بوده است:

- ۱- سیاستهای کلی برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور؛

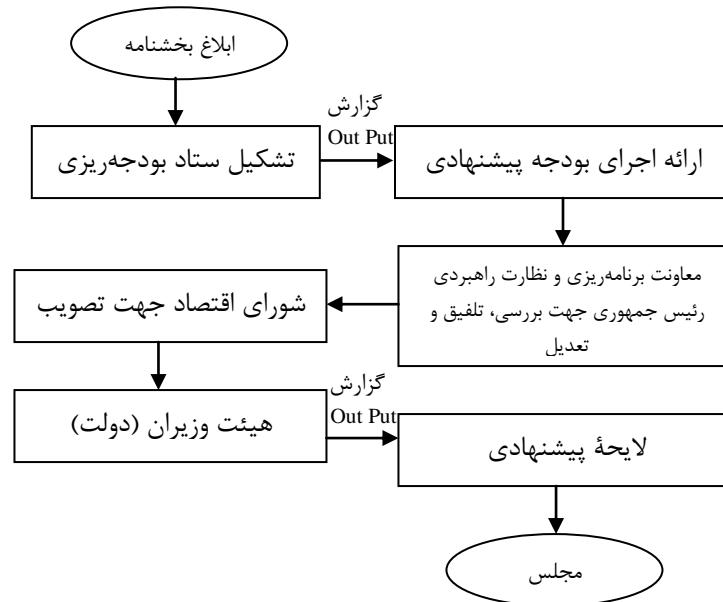
- ۲- رهنمودهای کلی برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور؛
- ۳- رهنمودهای اجرائی خاص تهیه و تنظیم لایحه بودجه سال مالی مورد نظر کشور؛
- ۴- ضوابط مالی ناظر بر تهیه و تنظیم لایحه بودجه سال مالی مورد نظر کشور؛
- ۵- سقف هزینه‌های جاری و عمرانی از محل درآمدهای عمرانی؛
- ۶- برنامه زمانبندی تهیه و تنظیم بودجه سال مالی مورد نظر؛
- ۷- دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه وزارت‌خانه‌ها و سازمانهای دولتی؛
- ۸- دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه شرکتهای دولتی، فرمها و ضمائم؛
- ۹- دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه دستگاههای اجرایی استانی؛
- ۱۰- دستورالعمل تهیه برنامه‌های اجرایی و شرح کمی و کیفی عملیات سال مالی مورد نظر.

الف) روش تهیه بودجه دستگاههای اجرایی ملّی (وزارت‌خانه‌ها و شرکتهای تابعه، دانشگاهها و ...):

معمولًاً پس از ابلاغ بخشنامه بودجه و دستورالعمل‌های پیوست، ستادی در هر وزارت‌خانه تشکیل می‌گردد که نماینده مدیریت ذیربطر معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری در آن شرکت دارد. در این ستاد که ستاد بودجه‌ریزی نامیده می‌شود، نیازهای مالی واحدهای اجرایی مورد بررسی قرار می‌گیرد و بودجه پیشنهادی پس از تهیه به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری ارسال می‌شود. این معاونت (سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) بودجه‌های پیشنهادی دستگاههای اجرایی را در ستادهای چهارگانه به شرح:

- ۱- ستاد هماهنگی درآمدهای کشور
- ۲- ستاد بودجه‌ریزی اجتماعی
- ۳- ستاد بودجه‌ریزی امور تولیدی
- ۴- ستاد بودجه‌ریزی امور زیربنایی و امور مناطق

طرح و پس از بررسی و تلفیق و تعدلیج جهت بررسی و تصویب به شورای اقتصاد تحويل می‌دهد و پس از تصویب در شورای اقتصاد به هیئت وزیران تسلیم می‌گردد تا در قالب لایحه بودجه تقدیم مجلس شود.



ب) روش تهیه بودجه دستگاههای اجرایی محلی:

در استانها، آن دسته از دستگاههایی که تابع نظام بودجه استانی نیستند، بودجه خود را از طریق وزارت‌خانه ذیربیط و یا راساً به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری تحويل می‌دهند. اما بودجه آن دسته از دستگاههایی که تابع نظام بودجه استانی هستند، ابتدا در کمیسیون‌های تخصصی کمیته برنامه‌ریزی هر استان زیر نظر استانداری‌ها مطرح و تصویب می‌شود و سپس به کمیته برنامه‌ریزی هر استان که به ریاست استاندار تشکیل می‌گردد، ارجاع و در آن کمیته با لحاظ نمودن کارشناسان معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری اصلاحات و تصویب نهایی صورت می‌گیرد. نتیجه این بودجه پیشنهادی به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری ارسال و یک نسخه نیز مستقیماً به معاونت امور مناطق آن سازمان ارسال می‌شود. معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری پس از دریافت کلیه پیشنهادات بودجه از سوی دستگاههای اجرایی مرکزی و محلی، وظیفه اصلی خود که همان تلفیق و تهیه لایحه بودجه پیشنهادی و نهایی است را انجام می‌دهد. این تلفیق با نظر معاونت‌های ستادی و تخصصی معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری صورت می‌گیرد. مفاد بودجه پیشنهادی پس از انجام اصلاحات و تصویب توسط معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری به شورای اقتصاد ارجاع تا پس از تأیید به هیئت وزیران جهت تصویب نهایی ارسال شود. ارسال لایحه بودجه به امضاء رئیس جمهوری به

مجلس در شرایط متعارف و نیمة دوم آذر ماه هر سال به صورت حضوری در مجلس تحويل می‌شود که در خیلی از سالها این زمان رعایت نشده است.

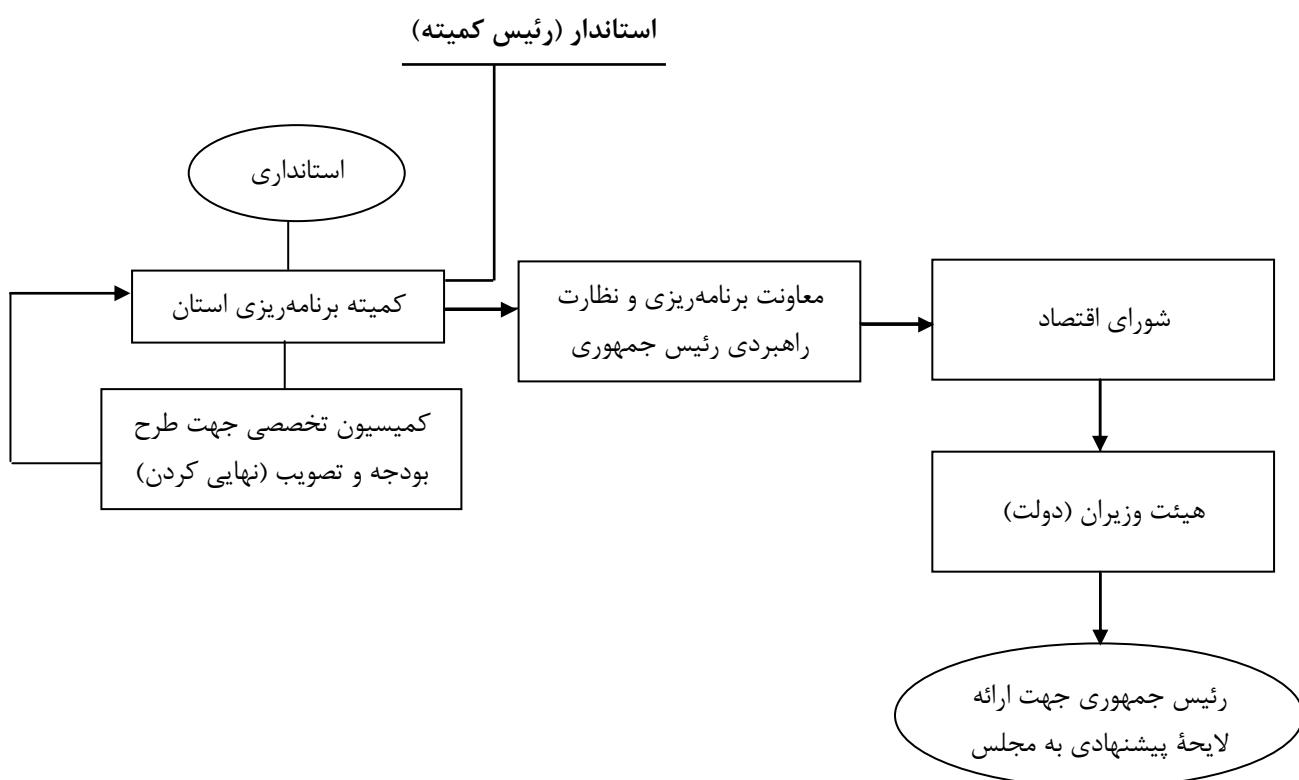
محتوای لایحه بودجه پیشنهادی معمولاً شامل مقدمه، گزارش درآمدها و هزینه سالهای قبل و پیش‌بینی سال بعد، تبصره‌های بودجه و ماده واحدهای مربوط و ضمائم و پیوست‌های بودجه (بر اساس اصل جامعیت) است که موارد ذیل را شامل می‌شود:

۱- گزارش رئیس جمهوری از وضعیت اقتصادی کشور

۲- بودجه استانها

۳- برنامه دولت در هر یک از امور و فصول

۴- بودجه شرکت‌ها و اعتبارات عمرانی



دراينجا توجه به دو نکته ضروري است:

۱) مجلس داراي ۲۴ کميسيون تخصصي است که ممکن است با ادغام آنها از تعدادشان نيز کاسته شود و هر يك از نمايندگان بر اساس تجربه و تخصص و علاقه خود از ابتداي دوره نمايندگي، عضويت در يكى از اين کميسيونها را انتخاب می‌نمایند. از

جمله اين کميسيونها می‌توان به موارد زير اشاره نمود:

- اداري و امور استخدامي؛
- ارشاد و هنر اسلامي؛
- آموزش و پرورش؛
- صنایع و معادن، کار و امور اجتماعي؛
- نفت، برنامه و بودجه؛
- اقتصاد و دارائي و تعاون؛
- امور قضائي و حقوقی؛
- بازرگاني و توزيع؛
- مسکن و شهرسازی و راه و ترابري؛
- سياست خارجي، بهداري و بهزيستي؛
- فرهنگ و آموزش عالي؛
- دفاع (نظمي و غيرنظمي)؛
- تحقيق؛
- اصل ۹۰ و ۸۸؛
- آيین نامه‌های داخلی؛
- ديوان محاسبات عمومي، ارتباطات و فن‌آوري اطلاعات(پست، تلگراف و تلفن،
نهادها؛
- كشاورزی و

توضیح آنکه کميسيون اصل نود موظف است به هر شکایت کتبی که از طرز کار مجلس يا قوه قضائيه می‌شود، رسیدگی کرده و پاسخ کافی دهد. همچنین اصل ۸۸ قانون اساسی نيز در ارتباط با استیضاح رئيس جمهوري و يا هر يك از وزیران مسئول می‌باشد. جهت کسب اطلاعات بيشتر به كتاب قانون اساسی جمهوري اسلامي و اصول فوقالذکر مراجعه شود.

۲) کميسيون تلفيق (اصلی) که مرکب از يك نفر از کميسيونهای تخصصي، اعضاء کميسيون برنامه و بودجه، نماينده رئيس جمهوري و نماينده ديوان محاسبات عمومي است.

۲- تصويب بودجه

دومين مرحله از مراحل چهارگانه دور يا گرددش بودجه، تصويب آن است که توسط قوه مقننه صورت می‌گيرد. بر اساس اصل ۵۲ قانون اساسی، بودجه سالانه کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می‌شود از طرف دولت تهیيه و برای رسیدگی و تصويب به مجلس شورای اسلامي تسلیم می‌شود. هر گونه تغيير در ارقام بودجه نيز تابع اصول وضع شده (قوانيين مقرر) در قانون است. لايحة بودجه پيشنهادي در جلسه علنی توسط رئيس جمهوري به رئيس مجلس تقديم می‌شود و سپس لايحة

بودجه بین نمایندگان و کمیسیون‌های تخصصی و تلفیق (یا اصلی) توزیع می‌گردد. هر یک از نمایندگان موظفند ظرف حداقل ۱۰ روز نظرات خود را به کمیسیون‌های تخصصی اعلام نمایند و کمیسیون‌های تخصصی نیز حداقل ظرف ۱۰ روز نظرات و پیشنهادات خود را به کمیسیون تلفیق یا اصلی اعلام می‌نمایند و کمیسیون اصلی نیز مکلف است حداقل ظرف ۱۵ روز نظرات نهایی خود را اعلام نماید. با سپری شدن ضرب الاجل تعیین شده، جلسه علنی در مجلس جهت تصمیم‌گیری در خصوص لایحه بودجه تشکیل می‌گردد. مجموع زمان جهت مذاکرات در این جلسه معادل ۱۰ ساعت می‌باشد که ۳/۵ ساعت به اعلام نظر مخالفان، ۳/۵ ساعت به اعلام نظر موافقان، ۱ ساعت اعلام نظر مخبر کمیسیون تلفیق و ۲ ساعت نیز به اعلام نظر نماینده دولت اختصاص دارد. پس از پایان مذاکرات، رأی‌گیری با ورقه صورت می‌گیرد که در صورت تصویب، لایحه بودجه پیشنهادی به قانون بودجه تبدیل می‌گردد. بدیهی است بر اساس مقررات حاکم بر نظام پارلمانی، تصویب نهایی پس از کسب نظر و تأیید شورای نگهبان صورت می‌گیرد و پس از آن بودجه مصوب توسط رئیس مجلس به رئیس قوه مجریه ابلاغ می‌شود.

۳- اجرای بودجه

این مرحله در صلاحیت و اختیارات قوه مجریه است، اقداماتی که در این مرحله باید صورت پذیرد، به شرح زیر است:

- الف) ابلاغ بودجه
- ب) مبادله موافقتنامه‌های جاری و طرحهای عمرانی
- ج) تخصیص اعتبار
- د) طی مراحل تفصیلی بودجه (یا مرحله خرج)
- ه) پرداخت علی الحساب یا تنخواه گردان

الف) ابلاغ بودجه

بودجه از طرف رئیس جمهوری به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌شود. بر اساس ماده ۱۹ قانون برنامه و بودجه ابلاغ اعتبارات جاری (هزینه‌های مصرفی) در قالب برنامه صورت می‌گیرد و اعتبارات عمرانی (هزینه‌های سرمایه‌گذاری) در قالب هر برنامه به تفکیک هر یک از طرحها ابلاغ می‌شوند. ناگفته نماند که جهت تسریع در ابلاغ بودجه‌ها تفویض اختیاری از طرف

رئیس جمهوری به رئیس سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی کشور(معاونت فعلی برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری) و از طریق رئیس این سازمان به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استانها (معاونت امور مناطق) صورت می‌گیرد.

ب) مبادله موافقنامه‌های جاری و طرح‌های عمرانی بر اساس ماده ۳۷ قانون برنامه و بودجه

موافقت نامه عقدی است حقوقی، فنی و مالی که دستگاه اجرایی شرح عملیات مندرج در آن را رعایت می‌نماید و معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری یا معاونت امور مناطق استانها به موازات پیشرفت عملیات، اعتبارات مصوب را بر اساس تخصیص اعتبار در اختیار دستگاه اجرایی قرار می‌دهد. موافقنامه‌ها یا جاری هستند یا عمرانی. در موافقنامه‌های جاری بر اساس فرمهای مربوطه باید حجم عملیات و اعتبارات، هدفها و وظایف هر دستگاه مشخص باشد.

موافقنامه‌های عمرانی نیز باید با توجه به تعریف طرح عمرانی در بند ۱۰ ماده یک قانون برنامه و بودجه مبادله شود.

بند ۱۰ - طرح عمرانی: منظور، مجموع عملیات و خدمات مشخصی است که بر اساس مطالعات توجیحی فنی و اقتصادی یا اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می‌شود، طی مدت معین با اعتبار معین برای تحقیق بخشیدن به هدفهای برنامه عمرانی پنجساله اجرا می‌گردد و تمام یا قسمتی از هزینه‌های اجرای آن از محل اعتبارات عمرانی تأمین می‌شود و به نوع انتفاعی، غیر انتفاعی و مطالعاتی تقسیم می‌گردد.

ج) تخصیص اعتبار

همانطور که قبلًا گفته شد، درآمدها و پرداخت‌های دولت برای یک دوره معین (مثلاً یکسال) در بودجه پیش‌بینی می‌شود که معمولاً وصول درآمدها و انجام هزینه‌ها در ماه‌های مختلف یکسان نمی‌باشد و ممکن است اخذ درآمدها بیشتر در ۶ ماه دوم سال تحقق یابد ولی هزینه‌ها بیشتر در ۶ ماه اول سال انجام شود. از طرفی در قانون بودجه به دولت اجازه داده می‌شود که پرداخت‌های خود را در حدود وصولی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار انجام دهد. برای ایجاد موازنۀ بین پرداخت‌ها و دریافت‌ها و همچنین امکان نظارت بیشتر بر پیشرفت عملیات، در روش‌های نوین بودجه‌های به تخصیص اعتبار متولّ می‌شوند. در تخصیص اعتبار ابتدا دریافت‌های دولت را در دوره‌های معین (که در ایران ۳ ماه می‌باشد) پیش‌بینی می‌کنند و سپس بر اساس آن میزان پرداخت‌ها را معین می‌کنند.

تخصیص اعتبار در واقع عبارتست از تقسیط اعتبارات مصوب در فواصل زمانی معین و در عمل کلید قطع و وصل اعتبارات خزانه است. بر اساس ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می‌رسد بر اساس گزارش‌های اجرایی و پیشرفت عملیات در دوره‌های تعیین شده توسط کمیته تخصیص (مرکب از نماینده وزارت امور اقتصادی و دارائی و نماینده معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری) تخصیص داده می‌شود. زمان تخصیص در مورد اعتبارات جاری هر ۳ ماه یکبار و در مورد اعتبارات عمرانی بر حسب درخواست دستگاه اجرایی و پیشرفت فیزیکی خواهد بود.

۵) طی مراحل تفصیلی اجرای بودجه (یا مرحله خرج)

به منظور استفاده از اعتبارات و منابع پیش‌بینی شده در بودجه کل کشور و نیز انطباق آن با قانون محاسبات عمومی، قانونگذار اجرای پنج مرحله از دریافت تا پرداخت وجه به نفع ذینفع را پیش‌بینی نموده است.

۱) **تشخیص:** بر اساس ماده ۱۷ قانون محاسبات عمومی، عمل تعیین و انتخاب کالا و خدمات و سایر پرداخت‌ها که تحصیل یا انجام آنها برای نیل به هدفهای دستگاه‌های اجرایی یا مؤسسه ضروری است، صلاحیت عمل تشخیص با وزیر یا رئیس دستگاه می‌باشد. مانند خرید، استخدام و ...

۲) **تأمین اعتبار:** بر اساس ماده ۱۸ قانون محاسبات عمومی محل اختصاص تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب را برای انجام هزینه معین، تأمین اعتبار می‌گویند. صلاحیت عمل تأمین اعتبار با ذیحساب ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی است.

ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی: ذیحساب مأموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارائی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکتهای دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی به این سمت منصوب می‌شود.

۳) **تعهد:** بر اساس ماده ۱۹ قانون محاسبات عمومی تعهد عبارتست از الزامات (دین) بر ذمہ دولت ناشی از موارد زیر:

۱-۳-۱- تحویل کالا یا انجام دادن خدمت؛

۱-۳-۲- اجرای قراردادهایی که با رعایت قوانین و مقررات منعقد می‌شود؛

۳-۳- احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاحیت؛

۴-۳- پیوستن به قراردادهای بین المللی و عضویت در سازمانها و یا مجتمع بین المللی با اجازه قانون.

۴- تسجیل (تأثید بدھی): بر اساس ماده ۲۰ قانون محاسبات عمومی تسجیل عبارتست از تعیین میزان بدھی قابل پرداخت به موجب اسناد مثبته که صلاحیت آن با وزیر یا رئیس دستگاه اجرایی می باشد.

۵- حواله: بر اساس ماده ۲۱ قانون محاسبات عمومی حواله سندي است که بوسیله دستگاه اجرایی برای پرداخت از محل اعتبارات عهده ذیحساب در وجه ذینفع صادر می شود. انجام هزینه بعد از طی مرحله حواله صورت می گیرد. بر اساس ماده ۲۳ قانون محاسبات عمومی هزینه عبارتست از پرداختهایی که به طور قطعی به ذینفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط صورت می گیرد.

ه) پرداخت علی الحساب یا تنخواه گردان

در مرحله اجرای بودجه به منظور جلوگیری از هر گونه وقفه در فعالیتهای جاری و عمرانی به دلیل طولانی شدن امضاء موافقنامه‌ها و تخصیص اعتبار، در قانون اعتباراتی به صورت علی الحساب (تنخواه گردان) در تبصره‌های هر ساله بودجه در نظر گرفته می شود تا در اختیار دستگاههای اجرایی قرار گیرد. این اعتبارات پس از تخصیص باید از سوی دستگاههای استفاده کننده، تسویه گردد.

پرداخت علی الحساب به دو بخش جاری و عمرانی تقسیم می گردد:

۱) علی الحساب هزینه‌های جاری: در قانون از سوی خزانه معادل $\frac{1}{12}$ اعتبارات مصوب جاری به صورت تنخواه گردان می تواند در اختیار دستگاه اجرایی قرار گیرد.

۲) علی الحساب اعتبارات عمرانی: به استثنای طرح‌های جدید، این تنخواه نیز حداقل معادل ۱۰٪ اعتبار مصوب طرح‌های عمرانی می باشد.

مدت و نحوه تسویه تنخواه گردان در هر دو مورد هزینه‌های جاری و اعتبارات عمرانی هر ساله در یکی از تبصره‌های بودجه کشور تعیین می شود. بنابراین می توان گفت این مرحله بر حسب نیاز مورد استفاده قرار می گیرد.

۴- مرحله نظارت و کنترل بودجه

از آنجا که اجرای بودجه در حکم مأموریتی است که از جانب مجلس به دولت داده می‌شود، بدیهی است آگاهی از صحت و درستی انجام آن نیز مورد نظر خواهد بود. لذا نظارتی که مجلس در آغاز توسط "دیوان محاسبات" به طور غیر مستقیم و سپس با رسیدگی به لایحه "تفریغ بودجه" بصورت مستقیم انجام می‌دهد، "نظارت قضایی" و "پارلمانی" را بوجود می‌آورد. از طرف دیگر دولت به سبب وسعتی که دارد باید از رسیدن به اهداف بودجه‌ای خود اطمینان داشته باشد که لزوم نظارت "اداری" را به میان می‌آورد.

الف) نظارت قضایی

قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در ارتباط با نظارت قضایی و دیوان محاسبات بعنوان نماینده دستگاه قانونگذاری در اصل ۵۴ چنین می‌نویسد:

"دیوان محاسبات کشور مستقیماً زیر نظر مجلس می‌باشد. سازمان و اداره امور آن در تهران و مراکز استانها بموجب قانون تعیین خواهد شد."

قانون اساسی در اصل ۵۵ نیز در این باره می‌نویسد:

"دیوان محاسبات به کلیه حسابهای وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحصار 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. دیوان محاسبات، حسابهای و اسناد و مدارک مربوطه را برابر قانون جمع‌آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی نسلیم می‌نماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود."

ب) نظارت پارلمانی

در حکومت‌هایی که اعمال حاکمیت بوسیله نمایندگان ملت تحقق می‌یابد نظارت پارلمانی بر عواید و مخارج مملکتی یک اصل مسلم تلقی می‌شود. بموجب اصل ۷۶ قانون اساسی "مجلس حق تحقیق و تفحص در تمام امور کشور را دارد" و مطابق اصل ۸۴ نیز هر نماینده در برابر تمام ملت مسئول است و حق دارد در همه مسائل داخلی و خارجی اظهار نظر نماید.

این نظارت به دو صورت انجام می‌گیرد:

یکی طی سال مالی و دیگری پس از پایان سال.

۱) نظارت پارلمانی طی سال مالی – بر اساس قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و آئین نامه‌ها و نظامنامه‌های مجلس، نمایندگان حق دارند بر اداره امور سازمانهای دولتی و چگونگی پرداختهای دولت و استفاده از وجوده بیت‌المال و دریافت‌های دولت دائماً نظارت نمایند و در صورت کشف تخلفات از قوانین و مقررات مربوطه از مسئولان دولتی طبق اصل ۸۸ و ۸۹ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران سؤوال و یا استیضاح نمایند.

۲) نظارت پارلمانی پس از پایان سال مالی – نظارت پارلمانی در پایان سال مالی از طریق رسیدگی و تصویب لایحه تفریغ بودجه اعمال می‌گردد. لایحه تفریغ بودجه نشان دهنده مفاصی حساب دولت در برابر نمایندگان ملت است. مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی دیوان محاسبات کشور مکلف است با بررسی حسابها و اسناد و مدارک و تطبیق با صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور، نسبت به تهیه تفریغ بودجه سالانه اقدام و هر سال گزارش تفریغ بودجه سال قبل را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم و هر نوع تخلف از مقررات این قانون را رسیدگی و به هیأت مستشاری ارجاع نماید.

ج) نظارت اداری

منظور نظارتی است که قوه مجریه در داخل خود اعمال می‌نماید تا در صحت عملیات خود یقین حاصل کند و برابر سفارشی که از قوه مقننه دریافت کرده است عمل نماید. نظارت اداری قبل از خروج و یا حین خروج و یا بعد از خروج بعمل می‌آید. دستگاه‌های دولتی پس از مراحل اجرای بودجه، درخواست وجه می‌نمایند که وجوده درخواست شده پس از بررسی و مطابقت با مقررات قانونی در حدود اعتبارات مصوب کارسازی می‌شود. این اعمال همگی نظارت قبل از خروج است. نظارتی که ذیحساب هنگام پرداخت چک در وجه ذینفع بعمل می‌آورد نظارت حین خروج است.

نظارتی که سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بعمل می‌آورد از جمله نظارت اداری است که هر ۶ ماه یکبار با تقدیم گزارش نظارتی به رئیس جمهوری، عملأً قوه مجریه را در جریان آنچه که در جریان انجام است و یا انجام شده است به منظور مطابقت با آنچه که باید انجام شود، قرار می‌دهد. در این رابطه جهت شناخت جزئیات بیشتری از نظارت اداری می‌توان به مواد ۳۴، ۳۵ و ۳۷ قانون برنامه و بودجه کشور مراجعه نمود.

نقش خزانه و خزانه داری در بودجه

تعریف و وظایف خزانه در تمرکز وجوه دولتی

خزانه می‌تواند در مورد جریان دریافت‌ها (درآمدها) و جریان مخارج پرداختی (هزینه‌ها) نقش مرکز وظیفه اجرای بودجه را به عهده داشته باشد. بر اساس اصل ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران کلیه دریافت‌های دولت در حسابهای خزانه‌داری کل مرکز گردیده و همهٔ پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون از طریق آن انجام می‌گیرد.

همچنین بر اساس مادهٔ ۲۴ قانون محاسبات عمومی، وجوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار، منظور در بودجهٔ عمومی دولت وصول می‌شود و نیز درآمدهای شرکتهای دولتی (به استثناء بانکها و مؤسسات اعتباری و شرکتهای بیمه) باید به حسابهای خزانه که در بانک مرکزی ایران افتتاح می‌گردد تحويل شود. خزانه مکلف است ترتیب لازم را بدهد تا شرکتهای دولتی بتوانند بدون هیچگونه قید و شرطی از وجوه خود استفاده نمایند. از مجموعهٔ مقررات و قوانین چنین استبطاط می‌گردد که:

- اولاً هیچ یک از مؤسسات و ادارات دولتی نمی‌توانند تمام یا قسمتی از درآمدهای خود را به مصرف مخارج خود برسانند مگر به موجب مجوزهای قانونی که بطور استثناء در مورد برخی از وظایف به ادارات یا مؤسسات دولتی محول می‌شود.

- ثانیاً بر اساس اصل جامعیت بودجه هیچ یک از ادارات و دستگاه‌های دولتی نمی‌توانند طلب خود را از سایر مؤسسات و دستگاه‌های دولتی به پای بدھکاری خود به دولت منظور نمایند. بلکه می‌بایست بدھکاری خود را به ادارات یا دستگاه‌های وصول درآمد پرداخت نمایند و سپس طلب خود را طبق ترتیبی که برای اجرای بودجه تعیین گردیده است از سایر دستگاه‌ها و مؤسسات دولتی وصول نمایند.

- ثالثاً دخل و خرج هر دستگاه در حسابی خاص نگهداری می‌شود که مهمترین این حسابها عبارتند از:

۱) حسابهای مربوط به فعالیتهای بازارگانی دولت؛

۲) حسابهای مربوط به نگهداری درآمدهای اختصاصی؛

۳) حسابهای مربوط به طرحها و پروژه‌های عمرانی یا مخارج غیر مستمر (مخارج اتفاقی)،

۴) حسابهای مربوط به سپرده‌ها، ضمانت نامه‌ها و وثیقه‌ها؛

۵) حسابهای مربوط به دستگاه‌ها و مؤسسات دولتی که از جملهٔ حسابهای مربوط به خزانه می‌باشد.

عملیات خزانه داری در اجرای بودجه

چنانچه اقتصاد ملّی در شرایطی باشد که درآمدها و هزینه‌های دولت از تعادل برخوردار باشد، خزانه وظیفه صندوقداری و نگهداری وجوه عمومی را بر عهده خواهد داشت تا در زمان معین این منابع را به طریقی که قانون تعیین نموده است توزیع نماید. در این شرایط خزانه نقش نسبتاً آسانی را بر عهده خواهد داشت. ولی در شرایطی که اقتصاد ملّی دچار عدم تعادل بصورت "کسری" یا "مازاد" بودجه باشد، خزانه‌داری می‌بایست نقش فعال‌تر و مهمتری را بر عهده گیرد. این نقش عمدتاً به سعی در ایجاد تعادل بین هزینه‌ها و درآمدها معطوف خواهد بود. بطور خلاصه می‌توان گفت مهمترین تدبیر خزانه یا در واقع عملیات خزانه عبارتند از:

- ۱) تخصیص اعتبار؛
- ۲) تخصیص تنخواه‌گردان؛
- ۳) انتشار اسناد خزانه که عموماً با بهره می‌باشد و بصورت اسناد بهادر در دسترس مردم قرار گرفته و قابل خرید و فروش است (اوراق قرضه و مشارکت)؛
- ۴) استقراض از نظام بانکی، مطابق قوانین و مقررات بانکی و پولی که به دو قسمت اصلی تقسیم می‌گردد:
 - ۴-۱- مقررات مربوط به استقراض دولت از بانک؛
 - ۴-۲- مقررات مربوط به چاپ و انتشار اسکناس.

در بیشتر کشورها، خزانه در پایان هر ماه و یا پایان هر سه ماه صورتی را منتشر می‌سازد که "صورت وضعیت خزانه" نامیده می‌شود. این صورتهای مالی معمولاً در دو بخش (درآمدها و هزینه‌ها) و (دارایه‌ها و بدھی‌ها) جای می‌گیرد. هدف از ارائه این صورتها آگاه ساختن دولت و عموم و مؤسسات بانکی و تجاری ملّی و بین المللی از وضع مالی دولتها می‌باشد.

رابطه بودجه با حسابداری و تشکیلات

الف) بودجه و حسابداری

بودجه پیش‌بینی آینده است ولی حسابداری گذشته‌ها، واقعیتها و انجام یافته‌ها را نشان می‌دهد. یعنی حسابداری تحقق و تجسم پیش‌بینی مالی (نه فیزیکی) بودجه می‌باشد.

بنابراین بودجه و حسابداری لازم و ملزم یکدیگرند. زیرا:

- اولاً، لازمه اعمال بودجه‌ریزی، استقرار و وجود نظام حسابداری است که بخشی از مدیریت مالی هدفمند بودجه می‌باشد،
- ثانیاً با وجود حسابداری امکان نظارت اداری بر انجام عملیات و اندازه‌گیری عملکرد و نیز بدست آوردن اساس و مبنای صحیح برای پیش‌بینی بودجه در یک دوره آتی ممکن می‌شود. یک بودجه خوب، کامل و پیشرفته و یا یک نظام صحیح و نوین حسابداری نمی‌توانند به تنها‌یی هدفهای برجسته و مهم بودجه را تحقق بخشنند، این دو هنگامی مفید هستند که در کنار هم برای اجرای برنامه‌ها و عملیات بکار گرفته شوند.

ب) بودجه و تشکیلات

بودجه هر دستگاه از یک یا چند برنامه تشکیل شده است و تشکیلات هر سازمان از یک یا چند شاخه معاونت پدید آمده است. انطباق برنامه‌های بودجه ای با شاخه‌های معاونت اولین گام در حرکت بودجه نویسی است. در این رابطه اگر هر یک از برنامه‌ها که به منزله کanal اعتباری هستند در مقابل یک شاخه از معاونتها که قسمتی از عملیات اجرایی را عهده‌دار هستند، به نحوی قرار گیرد که عملیات انجام شده قابل اندازه‌گیری باشد قادر خواهیم بود فایده و هزینه و نیز قیمت تمام شده هر یک از اجزاء کار را اندازه‌گیری کمی نمائیم. لذا در تشکیلات اداری باید دقیق شود که - بر اساس شرح وظایف - کanal‌های اعتباری (برنامه‌های بودجه‌ای) حتی المقدور در مقابل شاخه‌های معاونت مربوطه قرار گیرند تا پول مشخص بابت کار مشخص به مجری معلوم پرداخت شود تا فایده و هزینه قابل اندازه‌گیری و ارزشیابی باشد.

منابع درسی:

- ۱- دکتر محمود کاوه، دکتر عمام الدین شهریاری، اصول تنظیم و کنترل بودجه دولتی، انتشارات فرهنگ آوران.
- ۲- علیرضا فرزیب، بودجه‌ریزی دولتی در ایران، مرکز آموزش مدیریت دولتی.
- ۳- ادریس آبادی، فراگرد تنظیم و کنترل بودجه دولتی، انتشارات دانشجویی دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب.
- ۴- علی اصغر روحشاد، بودجه و مبانی بودجه ریزی، مرکز آموزش شرکت پست جمهوری اسلامی ایران.
- ۵- شاهرخ انصاری، بودجه و بودجه‌ریزی دولتی در ایران، نشر یکان.
- ۶- قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.
- ۷- قانون محاسبات عمومی کشور.