

نوشته

عبدالمحمد سمیعی

تحلیلی از بودجه و نقش آن در نظام مالی دولتی

نظام مالی مفهوم جامعی است که تمامی زمینه‌های اقتصادی، اجتماعی و سیاستگذاری مراکز تصمیم‌گیری جامعه را در بر می‌گیرد و شامل نظامهای بودجه‌بندی^۶، مالیاتی^۷، نظارت و کنترل محاسباتی^۸، نگهداری اموال و سرمایه‌های ملی^۹، معاملات و دریافتها و پرداختهای عمومی^{۱۰} و در نهایت تنظیم حساب و تفریغ بودجه می‌باشد. بنابراین نظام مالی می‌تواند در ابعاد زیر مورد بررسی و مطالعه قرار گیرد:

- ۱- نظام بودجه‌بندی
 - ۲- نظام مالیاتی و عدالت اقتصادی
 - ۳- نظام قوانین و مقررات و روابط مالی سازمانهای دولتی
 - ۴- نظام تنظیم حسابهای مالی سازمانهای اداری
 - ۵- نظام نظارت و کنترلهای مالی و محاسباتی
- از آنجایی که هدف اصلی، بررسی نقش

نظام مالی^۱ و بودجه عمومی^۲ از مباحث بسیار مهم در اقتصاد و مالیه عمومی^۳ است که به عنوان ابزار سیاستهای اقتصادی و اجتماعی نقش مهمی در تحقق بخشیدن به هدفهای ملی و خصوصی جامعه ایفا می‌کند.

با گسترش روزافزون وظایف دولتها در فراهم آوردن رفاه مادی و ارتقاء معنوی افراد کشور، دامنه توقعات و انتظارات عمومی وسیع‌تر می‌شود و ناگزیر باید نظام مالی بخش دولتی و وابسته به دولت مورد ارزیابی قرار گیرد و در صورت نیاز در آن تجدید نظر کلی بعمل آید. این ضرورت در وضع کنونی مملکت که در بسیاری از زمینه‌ها در حال بازسازی است، بیشتر احساس می‌شود و اهمیت زیادی دارد. غرض از تهیه این مقاله بیان هر چند مختصر ابعاد مختلف نظام مالی و نقش بودجه در آن مورد نظر است تا شاید در برنامه‌ریزیهای اقتصادی^۴ و سیاستهای مالی^۵ مؤثر واقع شود.

- 1- Public Financial System
- 3- Public Economy and Financial
- 5- Financial Policies
- 7- Taxation System
- 9- National Properties & Capital

- 2- Governmental Budgeting
- 4- Economy Planning
- 6- Budgeting System
- 8- Control & Auditing in Accounting
- 10- National Receipts & Payments

بودجه در نظام مالی عمومی می‌باشد، ابتدا بودجه و نظام بودجه‌بندی مورد بحث قرار می‌گیرد و در موارد مقتضی به‌طور اختصار سایر نظامها نیز مطرح می‌شود:

بودجه چیست؟

بودجه به مفهوم کلی، برنامه کار و وضعیت مالی یک شخص، یک خانواده، یک سازمان و یا یک جامعه را برای آینده دور و نزدیک مشخص و ترسیم می‌نماید. بنابراین هر نظام بودجه‌ای اعم از وسیع یا محدود، علاوه بر ویژگیهای خاص خود می‌باید سه مشخصه زیر را نیز در بر داشته باشد:

۱- چه باید کرد و چگونه باید انجام داد و باید چه آثار و نتایجی بدست آورد؟
۲- هزینه‌ها و درآمدهای ناشی از کلیه عملیات چقدر خواهد بود و بچه نحو تأمین می‌شود؟

۳- از آغاز دوره تا پایان آن چه تحولات کمی و کیفی در وضعیت ما بوجود خواهد آمد؟
بدین ترتیب ملاحظه می‌شود که داشتن یک بودجه واقعی اگر با اجرای صحیح و نظارت دقیق همراه باشد، موجب می‌شود انضباط جای هرج و مرج، مصالح عمومی جای منافع صنفی، برنامه جای سلیقه فردی و به‌طور کلی بسیاری ارزشهای پسنیدیده جای ضد ارزشهای نکوهیده را بگیرد. بودجه، برنامه‌ای است برای مصرف امکانات مالی در آینده. به‌وسیله بودجه ما به آینده می‌نگریم و آنچه را که باید انجام گیرد، بررسی می‌کنیم. از این‌رو بودجه مسیر آینده ما را روشن می‌سازد تا بتوانیم بهترین راه را برای

مصرف هزینه‌های آتی انتخاب کنیم.^{۱۱}
بودجه طرحی است که نحوه تخصیص منابع محدود را در یک واحد تجاری یا هر سازمان دیگر تعیین می‌کند. نظر به اینکه منابع موجود نوعاً کمتر از میزان تقاضاست، لازم می‌باشد که پیشنهادها و پروژههای مطرح‌شده در بودجه به‌نحوی سیستماتیک مورد ارزیابی قرار گیرد. این‌گونه ارزیابیها معمولاً فرآیند بررسی و تجدیدنظر در بودجه نامیده می‌شود.^{۱۲}
به‌منظور برنامه‌ریزی مؤثر و کارآمد، بودجه سالانه باید به بودجه‌ای که دوره آن هیجده ماه می‌باشد، تبدیل شود. به‌طوری که در برگیرنده آخرین دوره سه‌ماهه سال‌قبل، دوره دوازده ماهه بودجه جاری و اولین دوره سه‌ماهه سال آتی باشد. منظور کردن آخرین دوره سه ماهه سال گذشته و اولین دوره سه ماهه سال آینده به بودجه سال جاری، جهت ممکن ساختن انتقال از سالی به سال دیگر و انجام دادن تعدیلات بر مبنای تجربیات ماههای گذشته، ضروری است.^{۱۳}

بسیاری از متخصصان بودجه بر این باورند که مدیریت سازمان نباید بودجه را به ادارات تابعه خود تحمیل کند. بلکه در عوض، بودجه باید با تشریک مساعی^{۱۴} و دخالت فعال مدیران سطوح متوسط و پایین و بر مبنای مسئولیتهای آنان تهیه گردد. البته تشریک مساعی بدین معنی نیست که همه آنچه مدیران مسئول درخواست می‌کنند، در بودجه گنجانیده شود. بلکه منظور این است که به هریک از مدیران برای دفاع از طرحها و پیشنهادهای آنان فرصت مناسب داده شود.^{۱۵}

11- Augustus B. Turnbull, Government Budgeting and PPBS", The University of Georgia, 1970, p. 7.

۱۲- حسابداری مدیریت، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، صفحه ۱۷۱.

۱۳- حسابداری صنعتی (برنامه‌ریزی و کنترل)، همان ناشر، صفحه ۱۴۷.

14- Participative Budgeting

۱۵- همان ماخذ، صفحه ۱۷۴.

بودجه‌های عملیاتی نتایج حاصل از فعالیت‌های مؤسسه را در ظرف دوره بودجه نشان می‌دهد. این بودجه می‌گوید «چه وقت» و «به چه مبلغ» درآمدها و هزینه‌ها و سود خالص ایجاد می‌گردد و گزارش‌های پیش‌بینی فروش، بودجه تولید، بودجه هزینه‌های اداری و فروش، درآمدهای بودجه شده و دریافت‌های بودجه شده را در بر می‌گیرد؛

بودجه‌های مالی شامل صورت‌حساب‌های مصرف منابع نقد و غیر نقد در فعالیت‌های مؤسسه می‌باشد و از صورت دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی بودجه شده و ترازنامه بودجه شده تشکیل می‌گردد^{۱۹}.

شمای کلی وضعیت دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی در یک سازمان و ارتباط آن با تراز نقدینگی در حالتی که:

الف - شیر خروج آب (پرداخت‌های نقدی) بسته می‌باشد،

ب - شیر خروج آب باز است لیکن آب جدید (درآمدهای وصول شده) به منبع اضافه می‌شود،

ج - دو حالت متفاوت تراز نقدینگی یکی برای افزایش دریافت‌ها و دیگری هنگام افزایش پرداخت‌ها در صفحه بعد نشان داده شده است^{۲۰}.

نظام بودجه‌بندی عمومی

نظام بودجه‌بندی عمومی در جهت تحقق هدف‌های نظام برنامه‌ریزی بلندمدت (معمولا بیش از ۲۰ سال) میان‌مدت (۵-۲۰ سال) و کوتاه‌مدت (۱-۵ سال) انجام می‌گیرد و از ویژگی‌های زیر برخوردار است.

۱- بودجه‌بندی عمومی اصولا طبیعت برنامه‌ای دارد.

۲- برنامه‌ها در جهت اجرای سیاست‌ها و

مزایای استفاده از بودجه بسیار است ولی می‌توان چند نمونه از آن را به شرح زیر خلاصه کرد:

۱- بودجه ابزار برنامه‌ریزی و نظارت دائمی است.

۲- بودجه راهنمای مدیران و کارگزاران سازمان است.

۳- بودجه وسیله ارتباط بین مدیران و کارکنان و قسمت‌های مختلف سازمان است.

۴- بودجه امکان استفاده بهتر و مؤثرتر از تمامی منابع و مقدورات سازمان را فراهم می‌کند.

۵- بودجه نقاط ضعف دستگاه و مدیریت‌های واحدها را بخوبی نمایان می‌سازد. بودجه معمولا در قالب اقلام پولی تنظیم می‌گردد؛ لیکن گاهی بودجه‌هایی تنظیم می‌شود که دارای واحد غیر پولی است و بیشتر برای منظم کردن برنامه‌ها و اعمال نظارت بر فعالیت‌های مختلف و هماهنگی بین بخش‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد.

بودجه جامع^{۱۶} یک بودجه فراگیر می‌باشد که تمامی برنامه‌ها و فعالیت‌های قسمت‌های مختلف سازمان را در یک دوره یکساله یا کمتر مطرح می‌سازد. بودجه جامع ویژگی‌های زیر را دارا می‌باشد:

۱- ارتباطات میان واحدهای سازمان و عملیات آنها را مشخص می‌سازد.

۲- بودجه‌های هر یک از واحدها را خلاصه می‌کند.

۳- بودجه واحدها را به صورت یک بودجه فراگیر و هماهنگ، تلفیق می‌نماید.

بودجه جامع از دو نوع بودجه تشکیل می‌شود:

الف - بودجه عملیاتی^{۱۷}

ب - بودجه مالی^{۱۸}

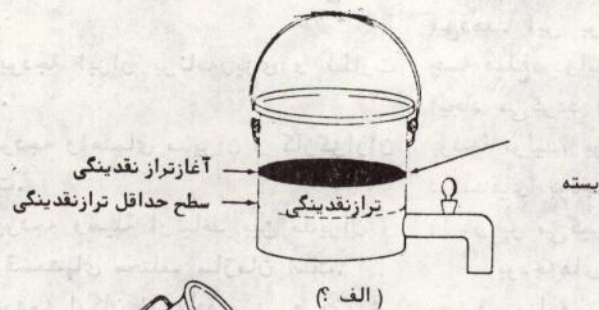
16- Master Budget

17- Operating Budgets

18- Financial Budgets

19- Accounting Principles, Tack L. Smith Robert M. Keith William L. Stephens. University of South Florida, 1986, p. 910.

طرح دریافتها و پرداختیهایی نقدی منظور شده در بودجه، به صورت تغییر سطح آب در يك منبع



سطح آب بیانگر
ابتدای تراز نقدینگی

وضعیت نقدینگی با
دریافتهای نقدی افزایش
می یابد



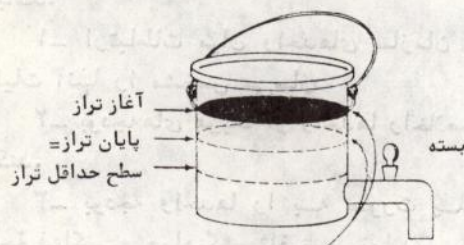
وضعیت نقدینگی با
پرداختیهای نقدی
کاهش می یابد

تراز نقدینگی
بعلاوه
دریافتهای نقدی
منهای
پرداختیهای نقدی
مساوی است با

بازپرداخت دیون و
سود سرمایه گذاریها

در حالتی که پرداختیها
بیشتر از دریافتی است

در حالتی که وصولیها بیشتر از پرداختیهاست



هنگامی که کلیه دریافتهای نقدی از تمامی
پرداختیهای نقدی در يك دوره معین فزونی
می یابد، تراز نقدینگی افزایش پیدا می کند.

هنگامی که کلیه پرداختیهای نقدی از تمامی
دریافتهای نقدی فزونی یابد، سطح تراز
نقدینگی کاهش پیدا می کند - لیکن هیچگاه
پائین تر از سطح حداقل قرار نمی گیرد.

خط‌مشی‌های عمومی می‌باشد.

۳- بودجه عمومی برای يك دوره معینی تنظیم می‌گردد و واحد زمانی آن يك سال می‌باشد.

۴- ماهیت پیش‌بینی (برای درآمدها) و برآوردی (برای هزینه‌ها) در بودجه عمومی غالباً مشکل‌آفرین است.

۵- بودجه‌بندی عمومی به منظور اجرای عملیات معین و مشخص صورت می‌گیرد.

۶- از اصول «جامعیت ۲۱» و «وحدت ۲۲» و «تعادل ۲۳» برخوردار است و تا حدودی انعطاف‌پذیر ۲۴ می‌باشد.

تعریف بودجه عمومی

در قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ ار ۱۳۶۶ بودجه دولت به صورت زیر تعریف شده است: «بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای يك سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاستها و به هدفهای قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت به شرح زیر تشکیل می‌شود:

۱- بودجه عمومی دولت که شامل اجزاء زیر است:

الف - پیش‌بینی دریافتها و منابع تأمین اعتبار که به طور مستقیم و یا غیر مستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاهها از طریق حسابهای خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد.

ب - پیش‌بینی پرداختهایی که از محل درآمد عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری و عمرانی و اختصاصی دستگاههای اجرایی می‌تواند در سال مالی مربوط انجام دهد.

۲- بودجه شرکت‌های دولتی و بانکها

شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.

۳- بودجه مؤسساتی که تحت‌عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.

منظور از «درآمد عمومی» عبارت است از درآمدهای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و مالیات و سود سهام شرکت‌های دولتی و درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت و سایر درآمد‌هایی که در قانون بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد عمومی منظور می‌شود.

«دریافتهای دولت» نیز عبارت است از کلیه وجوهی که تحت عنوان درآمد عمومی و درآمد اختصاصی و درآمد شرکت‌های دولتی و سایر منابع تأمین اعتبار و سپرده‌ها و هدایا به استثنای هدایایی که برای مصارف خاصی اهدا می‌گردد و سایر وجوهی که به موجب قانون باید در حسابهای خزانه‌داری کل متمرکز شود.

منظور از «سایر منابع تأمین اعتبار» منابعی هستند که تحت عنوان وام، انتشار اوراق قرضه، برگشتی از پرداختهای سالهای قبل و عناوین مشابه در قانون بودجه کل کشور پیش‌بینی می‌شود و ماهیت درآمد ندارند، می‌باشد. «وجوه عمومی» عبارت است از نقدیندهای مربوط به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیر دولتی و مؤسسات وابسته به سازمانهای مذکور که به حق افراد و مؤسسات خصوصی متعلق نیست و صرف‌نظر از نحوه و منشأ تحصیل آن منحصرأ برای مصارف عمومی و به موجب قانون می‌باشد.

«درآمد اختصاصی»، درآمدهایی هستند که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی

منظور می‌گردد.

پیش‌بینی درآمد و یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد. مسئولیت حصول صحیح و بموقع درآمدها به‌عهده رؤسای دستگاههای اجرایی می‌باشد. کلیه وجوه دریافتی از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار می‌باید به حسابهای خزانه در بانک مرکزی ایران واریز شود.

«هزینه» عبارت از پرداختهایی است که به‌طور قطعی به ذینفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط صورت می‌گیرد.

«اعتبار» عبارت از مبلغی است که برای مصرف یا مصارف معین به منظور نیل به اهداف و اجرای برنامه‌های دولت به تصویب می‌رسد. وجود اعتبار در بودجه کل کشور به‌خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی ایجادحق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به‌خود، بعمل آید.

دوره یا مراحل بودجه عمومی

بودجه عمومی هر سال مراحل چهارگانه‌ای را در طی يك دوره تقریباً دوساله به شرح زیر طی می‌کند:

۱- تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه (بودجه پیشنهادی) که تا پنجم دیماه هر سال می‌باید انجام شود.

۲- تصویب بودجه (بودجه مصوب) که تا پایان سال صورت می‌گیرد و به دولت ابلاغ می‌شود.

۳- اجرای بودجه (بودجه تخصیصی) که در طول سال بعد بعمل می‌آید.

۴- نظارت و کنترل بودجه (تفریغ بودجه) که تا پایان ماه نهم سال بعد از عملکرد می‌باید

گزارش لازم تهیه شود.

۱- مرحله تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه

این مرحله از بودجه مستلزم تعیین و مشخص شدن سیاستهای اقتصادی کشور و خط مشیهای بودجه‌ای می‌باشد. پیوستگی و وابستگی بودجه کل کشور با برنامه ریزیهای اقتصادی و تحقق هدفهای بلندمدت اقتصادی، اجتماعی جامعه با اتخاذ خطوط کلی و زیربنایی سرمایه‌گذاریها در مرحله تهیه و تنظیم بودجه شکل می‌گیرد. سیاستها و خط‌مشیهای بودجه‌ای در حقیقت چارچوبی است که بودجه پیشنهادی می‌باید در محدوده آن تنظیم شود. عملیاتی که منجر به تعیین سیاستها و خط‌مشیهای بودجه‌ای می‌شود، عبارت است از:

- پیش‌بینی مقدماتی بودجه

- تهیه گزارش اقتصادی

- تهیه بخشنامه تنظیم بودجه

به‌منظور تهیه آمار و اطلاعات مالی و اقتصادی مورد نیاز جهت تنظیم بودجه عمومی وزارتخانه‌های برنامه و بودجه و امورات اقتصادی و دارایی همکاری و ارتباط لازم را برقرار می‌کنند و طی آن وضعیت کلی درآمدها و هزینه‌های عمومی دولت و برنامه‌های مورد نظر را پیش‌بینی می‌نمایند. براساس اطلاعات جمع‌آوری شده، وزارت برنامه و بودجه هر سال تا قبل از شهریور ماه، گزارش اقتصادی موردنظر را تهیه می‌کند و جهت بررسی به شورای اقتصاد ارائه می‌دهد. شورای اقتصاد براساس پیش‌بینی مقدماتی بودجه و گزارش اقتصادی، سیاستهای بودجه‌ای سال آینده را تعیین می‌کند.

اعضای شورای اقتصاد که به ریاست نخست‌وزیر تشکیل می‌شود، عبارتند از وزرای برنامه و بودجه، امور اقتصادی و دارایی، کشاورزی، جهاد سازندگی، صنایع، رئیس کل بانک مرکزی ایران و تعداد دیگری از وزرا و

صاحب نظران اقتصادی و برنامه ریزی کشور. سایر وظایف شورای اقتصاد عبارت است از:

- تعیین هدفهای کلی برنامه های عمرانی کشور

- بررسی خط مشیها و سیاستهای اقتصادی و اجتماعی جهت طرح در هیئت وزیران
- اظهار نظر نسبت به برنامه های عمرانی جهت طرح در هیئت وزیران

- تعیین خط مشی تنظیم بودجه کل کشور
- بررسی بودجه کل کشور برای طرح در هیئت وزیران

- تصویب اصول و سیاستها و ضوابط مربوط به اعطای وام در بخشهای عمومی و خصوصی و یا اخذ وام و اعتبارات خارجی.

- بررسی و اظهار نظر نسبت به آیین نامه ها و مقررات مربوط به برنامه های عمرانی کشور.

پس از بررسی و اظهار نظر شورای اقتصاد، وزارت برنامه و بودجه مبادرت به تهیه بخشنامه بودجه می کند. این بخشنامه با امضای نخست وزیر به دستگاههای دولتی ابلاغ می شود و حاوی سیاستها و خط مشیهای کلی در چگونگی تهیه و تنظیم بودجه است. در واقع بخشنامه بودجه، دستورالعملی است که کلیه دستگاههای اجرایی مکلف هستند اعتبارات جاری و سرمایه گذاری ثابت و عمرانی خود را بر اساس آن تنظیم کنند و فرمهای آن را تکمیل و نکات مندرج در آن را رعایت نمایند.

دستگاه اجرایی ضمن ارتباط مستمر با مدیریت و کارشناس مربوط در وزارت برنامه و بودجه و با توجیه و جمع آوری اطلاعات مربوط به برنامه های مورد عمل واحدهای اجرایی، بودجه سال آتی خود را تهیه و به وزارت برنامه و بودجه ارائه می دهد.

وزارت برنامه و بودجه پیشنهادهای را بر

اساس قانون بودجه سال ۱۳۵۱ و پس از تعدیلات لازم و تأیید به ستاد بودجه ارسال می کند تا پیش نویس لایحه بودجه کل کشور از تلفیق تمامی بودجه ها تهیه شود. پیش نویس لایحه بودجه کل کشور ابتدا در شورای اقتصاد مطرح می شود و سپس در هیئت وزیران به تصویب می رسد و به صورت لایحه بودجه کل کشور و همراه با گزارش اقتصادی مملکت توسط نخست وزیر به مجلس شورای اسلامی تقدیم می گردد. این لایحه از سه بخش پیام بودجه، متن لایحه بودجه و پیوستهای بودجه تشکیل می شود.

وزارت برنامه و بودجه به عنوان مهمترین دستگاه ستادی - تخصصی در برنامه ریزیهای اقتصادی وظایف اصلی زیر را بعهدہ دارد:

- مطالعات و بررسیهای اقتصادی و اجتماعی بلندمدت و عمرانی

- مطالعات و بررسیهای اقتصادی و اجتماعی کوتاه مدت و تهیه و تنظیم بودجه کل کشور

- نظارت مستمر بر اجرای برنامه ها و طرحهای عمرانی

- ارزشیابی عملکرد دستگاههای اجرایی و ارائه اطلاعات مورد نیاز.

۲- مرحله تصویب بودجه

در این مرحله نظارت و رسیدگی قوه مقننه بر بودجه عمومی که حاوی کلیه برنامه ها، طرحها و فعالیتهای قوه مجریه در سال آتی است، انجام می گیرد. عملیات مربوط به تصویب بودجه بدین ترتیب انجام می شود که لایحه بودجه کل کشور ابتدا به کمیسیون برنامه و بودجه مجلس ارجاع می گردد تا در کمیته های تخصصی و با حضور وزیر مربوط و سایر کارشناسان، مورد بحث و بررسی قرار گیرد. نکته مهم در این مرحله این است که هدف، تصویب اعداد و ارقام نیست بلکه منظور اصلی، رسیدگی به

سیاستها و برنامه‌های دولت می‌باشد که با توجیهات اقتصادی، اجتماعی و... همراه و به صورت اعداد و ارقام تجلی یافته است.

کمیسیون بودجه در نهایت گزارشهای لازم را در هر زمینه تهیه می‌کند و به مجلس ارائه می‌دهد تا در جلسه علنی مطرح شود و مورد بررسی و تصویب قرار گیرد. مرحله تصویب بودجه با تنفیذ شورای نگهبان و ابلاغ به ریاست جمهوری پایان می‌پذیرد.

۳- مرحله اجرای بودجه کل کشور

شاید بتوان گفت که «اجرای بودجه» مهمترین نقش را در توفیق یا عدم موفقیت دولت و دستگاههای اجرایی و تحقق هدفها و آرمانهای توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جامعه دارد. دولت به عنوان مظهر قوه مجریه با بهره‌گیری از خدمات و تخصصهای هزاران کارشناس و کارگزار خود و استفاده از تمامی منابع مالی و اقتصادی مملکت، طبق برنامه‌ها و اعتبارات تصویب شده، در «اجرای» صحیح و بموقع بودجه کل کشور اهتمام می‌ورزد. بدیهی است وجود عوامل و شرایطی مانند تشکیلات سازمانی مناسب، مدیران لایق و آگاه، کارکنان علاقه‌مند و متعهد، مقررات و ضوابط ساده و منطقی و بالاخره روشهای انجام دادن کار قابل کنترل و مطلوب، چنانچه با انضباط و احساس مسئولیت توأم باشد؛ تحول اساسی در نظام اداری و اجرایی کشور فراهم می‌کند. بازخور نتایج حاصل از اجرای بودجه در سایر مراحل تهیه و تنظیم، تصویب و نظارت بودجه نیز تأثیر می‌گذارد و آنها را یاری می‌بخشد و یا گمراه می‌سازد.

در مرحله اجرای بودجه لازم است نکات زیر مورد توجه مجریان و مسئولان قرار گیرد:

— اجرای بودجه در جهت انجام دادن عملیات و برنامه‌ها و هدفهای مورد نظر در قانون

بودجه باشد و هرگونه تغییر یا تعدیل آنها که برحسب ضرورت مورد پیدا می‌کند از طریق قانون و بنا بر مصالح مملکت صورت پذیرد نه نظرات و تمایلات شخصی.

— هزینه‌ها و پرداختهای سازمانهای اجرایی با رعایت قوانین و مقررات جاری و در محدوده اعتبارات تخصیص داده شده بعمل آید و از هزینه‌های زاید و غیر ضروری که معمولاً به‌منظور «مصرف اعتبارات» صورت می‌گیرد، خودداری شود.

— تنظیم حسابهای مالی و تهیه گزارشها و اطلاعات مورد نیاز، تحت نظارت و مراقبت دائمی قرار گیرد تا از ایجاد وقفه و تأخیر در آنها جلوگیری بعمل آید.

— مراحل اجرایی برنامه‌ها و فعالیتهای جاری و عمرانی طرحها، با آنچه که می‌باید انجام شود، مقایسه و نتایج مورد بررسی و رسیدگی قرار گیرد تا هر نوع مغایرت و اشکالی که در پیشرفت کارها بوجود می‌آید، مرتفع گردد و امور مربوط به رشد و توسعه اقتصادی کشور دچار اختلال و انحراف نگردد. با تصویب و ابلاغ بودجه به دستگاههای اجرایی فقط نوعی «امکانات اعتباری» پدید می‌آید و لازم است مراحل مبادله موافقتنامه طرحها و فعالیتهای وزارت برنامه و بودجه و همچنین ابلاغ تخصیص اعتبارات مورد نیاز صورت گیرد تا امور مالی دستگاههای اجرایی بتواند پول مورد نیاز را از خزانه‌داری کل درخواست کند.

بدیهی است به منظور جلوگیری از توقف فعالیتهای عمرانی و ارائه کارهای جاری دستگاهها، مبالغی به صورت تنخواه‌گردان حسابداری پرداخت می‌شود تا بعداً از محل اعتبارات مصوب تخصیص یافته، واریز گردد. مبلغ این تنخواه‌گردان معادل متوسط پرداختهای یک ماه مواد ۱۹ و ۱۳ و ۷-۱ می‌باشد.

تخصیص اعتبار، عبارت است از تقسیط

اعتبارات مصوب در فواصل زمانی سه ماهه که به وسیله کمیسیون به همین نام مرکب از مسئولان وزارت برنامه و بودجه و وزارت امور اقتصادی و دارایی انجام می‌گیرد، فلسفه برقراری تخصیص اعتبار بر این اساس است که اولاً درآمدهای بودجه بتدریج وصول می‌شود و بنابراین با هزینه‌های بودجه می‌باید همیشه در نوعی حالت تعادل قرار داشته باشد و ثانیاً هزینه‌ها نیز به‌طور مستمر پرداخت می‌گردد و نیازی به اختصاص دادن کلیه اعتبارات سالیانه به‌طور یکجا وجود ندارد و در نتیجه خزانه برای استفاده صحیح از امکانات مالی و نقدینگی، اعتبار مورد نیاز را تخصیص می‌دهد.

مراحل تفصیلی اجرای بودجه:

مطابق قانون محاسبات عمومی ایران، مراحل تفصیلی اجرای بودجه به شرح زیر است:

- ۱- تشخیص، عبارت است از تعیین و انتخاب کالا و خدمات و سایر پرداختیهایی که تحصیل یا انجام دادن آنها برای نیل به اجرای برنامه‌های دستگاههای اجرایی ضروری است.
- ۲- تأمین اعتبار، عبارت از اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب برای هزینه معین.

- ۳- تعهد، عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از:

الف - تحویل کالا یا انجام دادن خدمت،
ب - اجرای قراردادهایی که با رعایت مقررات منعقد شده باشد

- ج - احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاح

- د - پیوستن به قراردادهای بین‌المللی با اجازه قانون.

- ۴- تسجیل، عبارت است از تعیین میزان بدهی قابل پرداخت به موجب اسناد و مدارک اثبات‌کننده بدهی.

۵- حواله، اجازه‌ای است که کتباً به وسیله مقامات مجاز وزارتخانه‌ها یا موسسه دولتی و یا شرکت دولتی و یا دستگاه اجرایی محلی و یا نهادهای عمومی غیر دولتی و یا سایر دستگاههای اجرایی برای تأدیه تعهدات و بدهیهای قابل پرداخت از محل اعتبارات مربوط به‌عمده ذی‌حساب در وجه ذینفع صادر می‌شود. پس از ابلاغ تخصیص اعتبار، ذی‌حساب سندی به نام درخواست وجه صادر می‌کند تا وجه لازم را از خزانه دریافت و حواله‌ها را پرداخت نماید.

روشهای انعطاف‌پذیری اجرای بودجه:

به منظور مرتفع کردن موانع و مشکلاتی که معمولاً هنگام اجرای بودجه مشاهده می‌شود، قانونگذار مجوزهایی به دولت و دستگاههای اجرایی می‌دهد تا بتوانند تغییرات و تعدیلات لازم را بعمل آورند. روشهای معمول در این زمینه به شرح زیر است:

الف - اصلاح بودجه، بودجه‌ای است که دولت با جابجایی اعتبارات مصوب در سطح مواد بودجه یا برنامه یا طرحهای عمرانی بعمل می‌آورد و بدین وسیله بسیاری از مشکلات اجرایی سازمانها را از بین می‌برد.

ب - متمم بودجه، بودجه‌ای است که طی آن سقف اعتبارات دستگاههای اجرایی افزایش می‌یابد و به صورت لایحه متمم بودجه به قوه مقننه تقدیم می‌شود تا مورد بررسی و تصویب قرار گیرد.

ج - اعتبار هزینه‌های پیش‌بینی نشده، اعتباری است که در قانون بودجه کل کشور منظور می‌شود و بنا به پیشنهاد وزرای ذیربط و تأیید وزارت برنامه و بودجه و تصویب هیئت وزیران با رعایت مقررات عمومی دولت قابل مصرف می‌باشد.

د - اعتبارات دولت، اعتباری است که برای امر خاصی که جنبه عمومی و استثنایی

حسابهای مذکور بدون ضمیمه کردن اسناد و مدارک به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال می‌شود تا مورد بررسی قرار گیرد و در تهیه عملکرد مالی دولت مورد استفاده واقع گردد.

یکی دیگر از وظایف دستگاههای اجرایی در ارتباط با عملیات اجرایی، تهیه و ارسال گزارش فعالیت‌های انجام شده بر اساس اهداف پیش‌بینی شده در بودجه مصوب، به‌دیوان محاسبات کشور و وزارت برنامه و بودجه و وزارت امور اقتصادی و دارایی، حداکثر ظرف مدت شش ماه پس از پایان هر سال مالی می‌باشد. شرکت‌های دولتی نیز مکلف هستند ترازنامه و حساب سود و زیان و صورت حساب دریافت و پرداخت طرح‌های عمرانی خود را پس از تصویب مجمع عمومی به وزارت امورات اقتصادی و دارایی ارسال کنند تا در صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور درج شود. همچنین مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی مکلف شده‌اند صورت حساب دریافت و پرداخت سالانه خود اعم از اعتبارات جاری و یا طرح‌های عمرانی را تنظیم و پس از تصویب مراجع قانونی ذیربط، حداکثر تا پایان شهریورماه سال بعد جهت درج در صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به وزارت امورات اقتصادی و دارایی ارسال کنند^{۲۵}.

خزانه‌داری کل کشور، در همین رابطه نیز مکلف می‌باشد صورت حساب دریافتها و پرداختهای ماهانه حسابهای درآمد متمرکز در خزانه را به تفکیک انواع حسابها حداکثر ظرف دو ماه تهیه و به دیوان محاسبات کشور تحویل نماید.

وزارت امور اقتصادی و دارایی به عنوان «مادر خرج» مملکت، وظیفه دارد صورت حساب عملکرد هر سال مالی را حداکثر تا پایان آذرماه

دارد در اختیار دولت قرار می‌گیرد و همانند اعتبار هزینه‌های پیش‌بینی نشده به مصرف می‌رسد. باید توجه داشت که طبق قانون کلیه اعتبارات جاری و عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) تا آخر سال مالی قابل تعهد و پرداخت است و مانده وجوه مصرف نشده هر سال باید حداکثر تا پایان فروردین‌ماه سال بعد به خزانه برگشت داده شود.

به منظور تسهیلات بیشتر در امورات اجرایی، وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی می‌توانند برای رفع احتیاجات سال بعد خود طبق شرایطی، قراردادهای لازم برای خرید کالا یا خدمات مورد نیاز منعقد نمایند.

ضمناً در مواردی که بر اثر تعهد زاید بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات، خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید، مسئولان تحت تعقیب قانونی قرار خواهند گرفت. همچنین در صورتی که بر اساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا اقدام یا دستور وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی یا مقامات مجاز از طرف آنها زاید بر اعتبار مصوب و یا برخلاف قانون وجهی پرداخت یا تعهدی علیه دولت امضا شود هریک از این تخلفات در حکم تصرف غیر قانونی در وجوه و اموال دولتی محسوب خواهد شد.

تنظیم حسابهای مالی سازمانهای دولتی و مؤسسات عمومی:

کلیه ذیحسابان وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مکلف هستند برای عملیات مالی انجام شده، اسناد و مدارک و دفاتر لازم را تهیه و تنظیم نمایند و نسخه اول صورت حساب دریافت و پرداخت هر ماه را همراه با اصل اسناد و مدارک مربوط تا پایان ماه بعد به دیوان محاسبات کشور تحویل دهند. نسخه دوم صورت

۲۵- جهت مطالعه بیشتر در زمینه مراحل و گردش تنظیم حسابهای مالی به کتاب «حسابداری دولتی در ایران»، تألیف عبدالمحمد سمیعی از انتشارات مرکز مدیریت دولتی مراجعه شود.

مبادله موافقتنامه بین دستگاه اجرایی و وزارت برنامه و بودجه نوعی نظارت قبل از خرج تلقی می‌شود. همچنین رسیدگی و عملیات واحدهای اعتبارات و تنظیم اسناد و... در ادارات ذی‌حسابی؛ رسیدگی قبل از خرج می‌باشد.

نظارتی که ذی‌حسابان به عنوان عاملین خزانه کشور در امر وصول درآمدها و پرداخت هزینه‌ها و امور مالی و محاسباتی و حفظ اسناد و دفاتر مالی، انجام می‌دهند و همچنین نظارتی را که وزارت برنامه و بودجه از طریق مهندسين ناظر، از پیشرفت طرحها و فعالیتهای عمرانی دستگاههای اجرایی بعمل می‌آورند نظارت ضمن خرج است.

بخشی از وظایف دیوان محاسبات کشور، نظارت ضمن اجرای بودجه است که طی آن به اسناد و مدارک و دفاتر مالی و عملیاتی رسیدگی می‌نماید و موارد تخلف را در دادگاههای داخلی خود مورد تعقیب قرار می‌دهد. همچنین کنترل عملیات و فعالیتهای مالی وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی و هرسازمانی که از بودجه کل کشور استفاده می‌کند با دیوان مذکور می‌باشد. طبق قانون محاسبات عمومی، اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکتهای دولتی از نظر انطباق پرداختها با مقررات و سایر قوانین و مقررات راجع به هرنوع خرج، به عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است. قانون فوق‌الذکر، نظارت عملیاتی دولت بر اجرای فعالیتهای طرحهای عمرانی را به عهده وزارت برنامه و بودجه واگذار کرده است که طی آن ارزشیابی و تطبیق عملیات و نتایج حاصل با هدفها و سیاستهای تعیین شده و مقایسه پیشرفت کار با جدولهای زمانبندی شده را عهده‌دار می‌باشد.

سال بعد طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار و اعتبارات مندرج در قانون بودجه سال مربوط تهیه و همراه با صورت گردش نقدی خزانه حاوی اطلاعات زیر:

الف - صورت حساب دریافتهای خزانه شامل:

- موجودی اول سال خزانه
- درآمدهای وصولی سال مالی مربوط
- سایر منابع تأمین اعتبار
- واریز پیش‌پرداختهای سالهای قبل.
- ب - صورت حساب پرداختهای خزانه شامل:

- پرداختی از محل اعتبارات و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در قانون بودجه سال مربوط.
- پیش‌پرداختها
- پیش‌پرداختهای سالهای قبل که به پای اعتبارات مصوب سال مالی منظور شده است.
- موجودی آخر سال
- به طور همزمان يك نسخه به دیوان محاسبات کشور و يك نسخه به هیئت وزیران تسلیم نماید.

۴- مرحله نظارت و کنترل بودجه

این مرحله از نظر صحت عملیات اجرایی و انطباق آن با هدفها و برنامه‌ها مهمترین تأثیر را از نظر تحقق سیاستها و خط‌مشیهای دولت دارد. نظارت مالی و اداری بر بودجه کل کشور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت برنامه و بودجه بعمل می‌آید. از نظر زمانی، نظارت و کنترل بودجه در سه مرحله انجام می‌شود:

- نظارت قبل از خرج ۲۶
- نظارت ضمن خرج ۲۷
- نظارت بعد از خرج ۲۸

تری در تمامی فعالیتهای خرد و کلان اعم از تعیین سیاستها و اولویتها، برنامه ریزی، اجرای برنامه، تعیین عملکردها، و اصلاح و تعدیل فعالیتهای داشته باشیم.

بودجه، مهمترین و مؤثرترین وسیله‌ای است که می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد و کلیه مسئولان و مجریان و کارشناسان را یاری دهد. بنابراین شناخت صحیح این ابزار و کاربرد اصولی و مناسب آن از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. اعتلای فرهنگ برنامه ریزی و ایجاد اعتقاد در تمامی افراد کشور تا جایی که همانند توجهی که به برنامه‌های فردی و شخصی دارند، به برنامه‌های اجتماعی و ملی نیز علاقه‌مند باشند؛ از جمله واجبات است و می‌باید سرلوحه کار مسئولان آموزشی و فرهنگ عمومی جامعه قرار گیرد.

نظام مالی، مجموعه‌ای است که کلیه ارتباطات مالی و اقتصادی افراد مردم و همچنین روابط سازمانهای مختلف را با یکدیگر دربر می‌گیرد و به آن شکل می‌بخشد.

نقش بودجه در نظام مالی، همانند نقشی است که جریان خون در رگها و بدن انسان دارد. با گردش صحیح و سالم خون در بدن، تغذیه کافی در همه سلولهای آشکار و پنهان جسم انجام می‌شود و پیکر انسان به رشد و فعالیت طبیعی ادامه می‌دهد. بدیهی است سلامت بدن، سلامت روح و جان و تعالی انسان متعالی را به دنبال خواهد داشت. چنانچه بخشی از بدن مجروح یا مصدوم گردد و نارسایی در قسمتی از بدن بوجود آید، نه تنها موجب اتلاف و بهدر رفتن مقادیری وقت و گسیختگی شیرازه حیات می‌شود بلکه ممکن است عفونت ایجاد شده، تمامی پیکر انسان را دچار مشکل و التهاب سازد و چه بسا براند بیماریهای جسمی خفیفی که اگر به موقع درمان نشود، به تدریج وسعت پیدا کند و روان را افسرده و بیمار نماید.

بخش دیگری از وظایف دیوان محاسبات کشور، بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار در ارتباط با سیاستهای مالی تعیین شده در بودجه مصوب می‌باشد که با توجه به گزارش عملیاتی و محاسباتی هر يك از دستگاههای اجرایی صورت می‌گیرد. همچنین تهیه و تدوین گزارش مربوط به لایحه تفریغ بودجه و تجزیه و تحلیل آن با دیوان محاسبات می‌باشد که جنبه نظارت بعد از خرج را دارد و به عنوان نظارت قضایی مطرح می‌گردد.

مجلس شورای اسلامی به عنوان بالاترین مرجع نظارت کننده در امور مالی مملکت، در طول سال مالی و ضمن اجرای بودجه می‌تواند از وزرای دولت سؤال نماید و وزیر مربوط یا دولت موظف به پاسخگویی می‌باشد. همچنین با رسیدگی به لایحه تفریغ بودجه که به صورت نظارت پس از اجرای بودجه تلقی می‌شود و با تصویب آن در حقیقت به دولت «مفاصا حساب» مالی می‌دهد یا اینکه دولت را به عنوان اهمال در ایفاء وظیفه مورد نکوهش قرار می‌دهد.

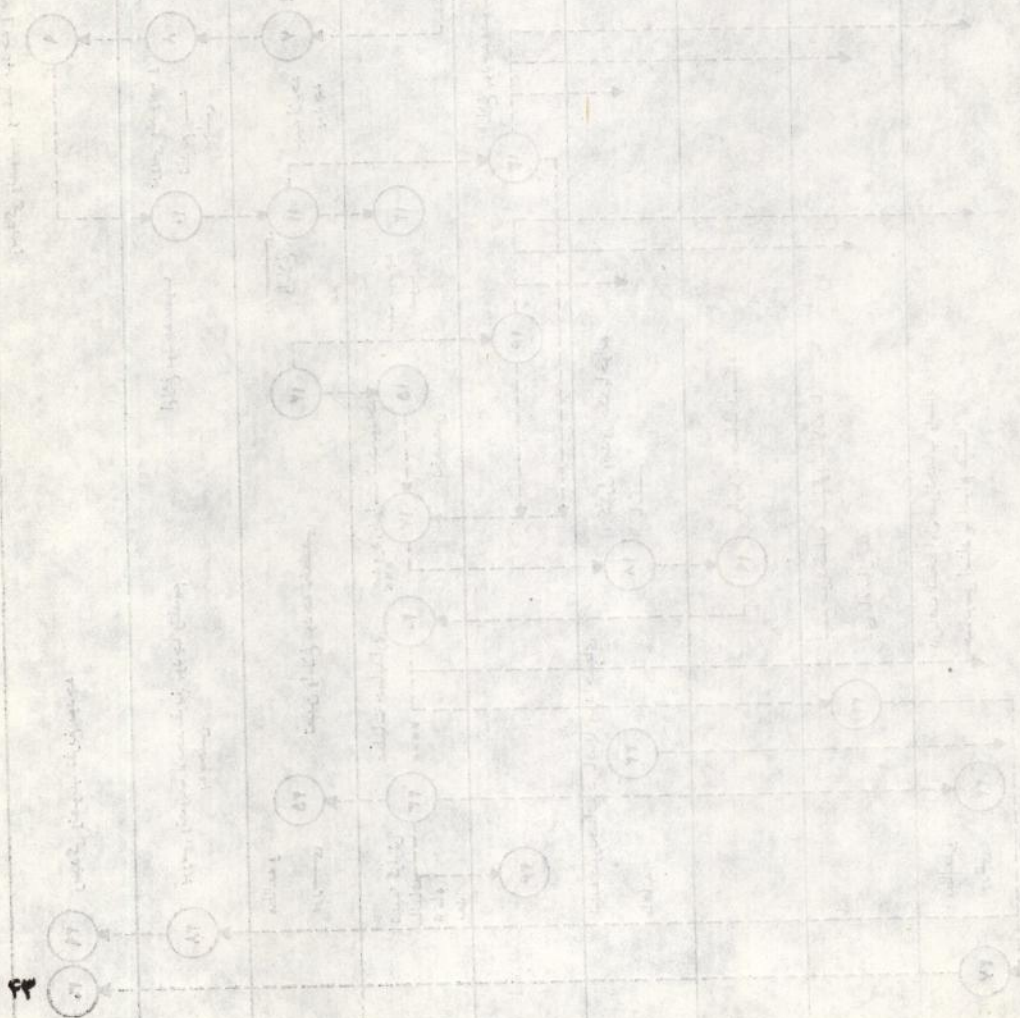
خلاصه مطلب

دنیای پیرامون ما، دنیای تلاشها و کوششهاست که با استفاده از آخرین پدیده‌های تکنولوژی و بهره‌گیری از انسانهایی ساخته و پرداخته می‌شود که غالباً تمامی عمر خود را در جهت پیشرفت و نوآوری تلاش می‌کنند. دولتهای مختلف جهان، با هر اعتقاد و آرمانی که باشند کم و بیش به يك هدف می‌اندیشند و آن استفاده از تمامی منابع و امکانات خود و دیگران برای تأمین رفاه مردم و افزایش قدرت و تواناییهای خود است تا جایی که تفوق و نفوذ خود را روز بروز افزونتر و دامنه آن را وسیع‌تر کنند. شرایط کنونی مملکت ما ایجاب می‌کند بیش از سایرین تلاش کنیم و انضباط همه‌جانبه-

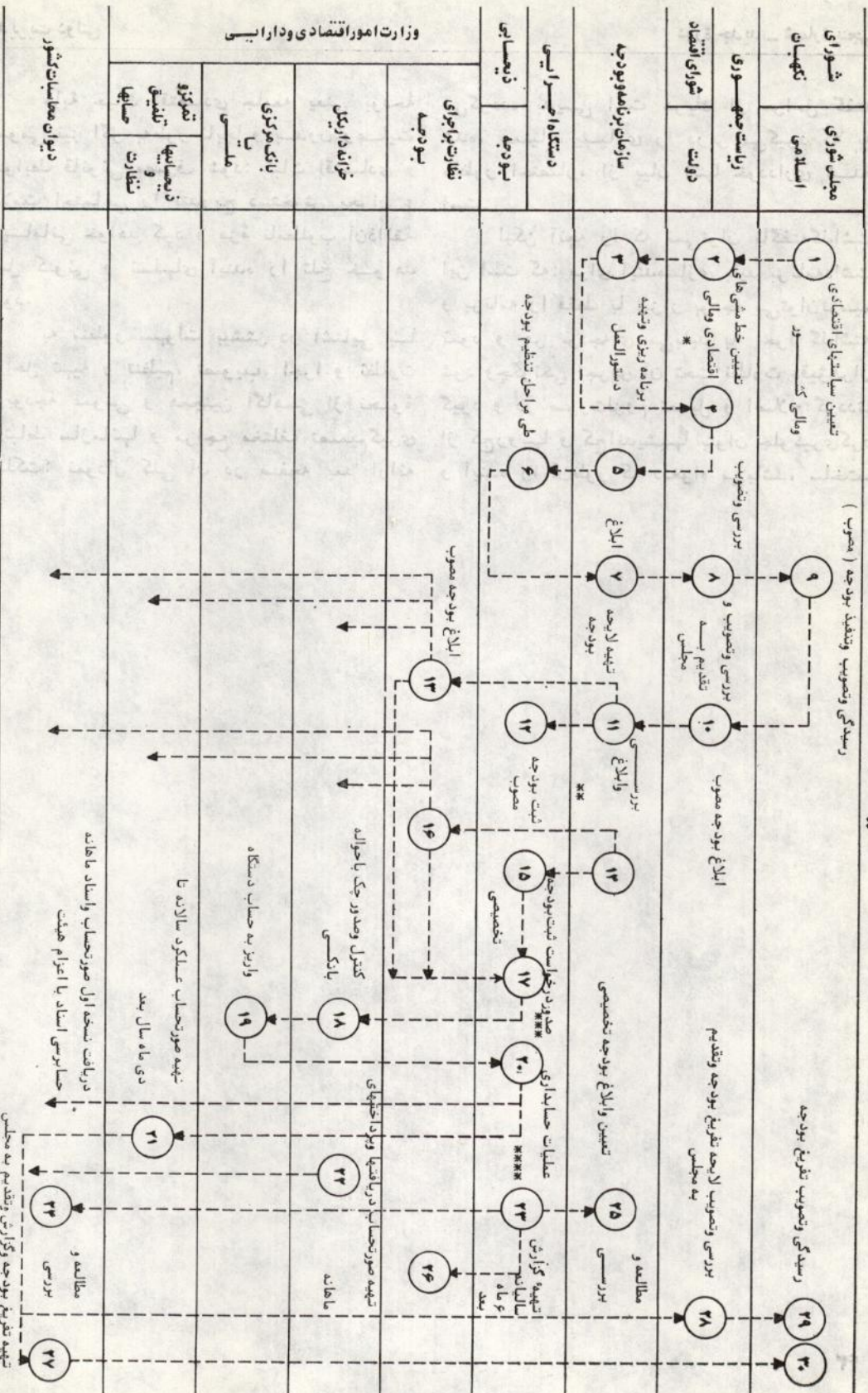
مایه حیات اقتصادی جامعه یعنی بودجه عمومی نیز اگر به طور نابجا و بدون رعایت ضوابط قانونی مصرف شود؛ ثبات اقتصادی و سلامت اجتماعی را بتدریج دستخوش بحران و نابسامانی خواهد کرد و مزه نامطلوب آن ذائقه نسل کنونی و نسلهای آینده را تلخ خواهد نمود.

به منظور سهولت بیشتر در آشنایی با مراحل تهیه و تنظیم، تصویب، اجرا و نظارت بر بودجه عمومی و همچنین آگاهی از نحوه ارتباط سازمانها و مراجع مختلف تصمیم گیری مملکت؛ نمودار کلی آن در صفحه بعد ارائه می گردد. بدیهی است هر یک از مراحل گفته شده، عملیات بسیاری را دربر می گیرد که به منظور اختصار، از بیان آنها خودداری شده است.

لیکن آنچه را که نمی توان ناگفته گذاشت این است که؛ برای آینده سازی باید برنامه داشت و برنامه را فقط با ابزار بودجه می توان ترسیم نمود و هر بودجه ای می باید به اجرا گذاشته شود و چگونگی اجرای آن تحت نظارت دقیق قرار گیرد و در صورت لزوم تعدیل و اصلاح گردد تا از کج رویها و کج اندیشیها بتوان جلوگیری کرد و آینده را آن طور که دلخواه می باشد، ساخت.



نمودار کلی مراحل تهیه و تنظیم، تصویب، اجراء و نظارت بودجه کل کشور



* - بالوجه به گزارش اقتصادی ارائه شده توسط وزارت برنامه و بودجه
 * - موافقتنامه های لازم تهیه و امضاء و ارسال می شود
 * - مراحل حسابداری دولتی از جمله تنظیم اسناد ، ثبت دفاتر ، صورتیهای مالی و ... انجام می شود
 * - مراحل تشخیص ، تأیید اعتبار ، تعدیل ، تسجیل و حواله قبلاً انجام شده است
 * - موافقتنامه های لازم تهیه و امضاء و ارسال می شود

منابع:

- ۱- قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱
- ۲- قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱/۱۱/۱۱
- ۳- دستورالعملهای تهیه و تنظیم بودجه جاری و عمرانی، وزارت برنامه و بودجه
- ۴- مجموعه هدف و وظایف سازمان وزارت امور اقتصادی و دارایی - سال ۱۳۶۲
- ۵- دستورالعملها و آیین نامه های تهیه شده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی
- ۶- کتاب حسابداری دولتی در ایران، تألیف عبدالمحمد سمیعی، چاپ چهارم از انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی

نقشه های روشی

نقشه های روشی در نظام های مختلف

