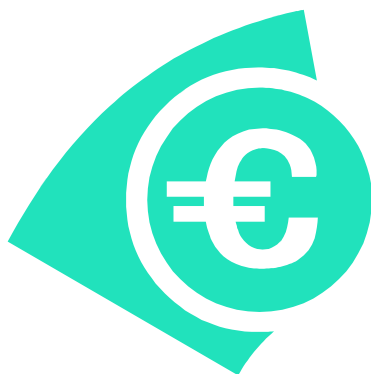




مالیه عمومی و بودجه

حیدر احمدی



بخش اول: مالیه عمومی

فصل اول: حدود مالیه عمومی و وظایف دولت	۷
وجوه تشابه و تفاوت مالیه عمومی و مالیه خصوصی	۷
حدود وظایف دولت	۹
تحول مالیه عمومی	۱۱
اصول اختلاف نظر کینزینها و کلاسیکها	۱۲
مالیه تبعی یا اقتضایی	۱۳
وظایف مالیه عمومی	۱۳
کالاها و خدمات عمومی	۱۵
فصل دوم: اصول مالیات	۱۸
اصول مالیات	۱۸
اول. اصول مالیات کلاسیک	۱۸
دوم. اصول مالیات جدید	۱۹
تعلق مالیاتی	۱۹
انتقال مالیات و تعیین پرداخت کننده نهایی مالیات	۲۰
معیارهای عملی برای سیستمهای مالیاتی	۲۲
جنبه‌های اساسی اداره امور مالیات	۲۳
عدالت مالیاتی	۲۳
اندازه‌گیری توانایی پرداخت	۲۴
نرخهای مالیاتی و عدالت عمودی	۲۵
فصل سوم: مالیاتهای مستقیم	۲۸
مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی	۲۸
معیارهای منطق مالی و نافعیت مالیات	۲۹
مالیات بر درآمد شرکتها و شخصیتهای حقوقی	۳۰
مالیات بر درآمد شرکتها و آثار جمعی غیربیطرفی	۳۱
مالیات بر ارث	۳۱

۳۳.....	مالیات بر مالکیت و انتقال ثروت
۳۶.....	فصل چهارم: مالیاتهای غیرمستقیم
۳۶.....	مالیات بر فروش
۳۷.....	انواع مالیات بر فروش
۴۱.....	مالیاتهای غیرمستقیم و اقتصادهای کمتر توسعه یافته
۴۳.....	فصل پنجم: هزینه‌های عمومی دولت
۴۳.....	هزینه‌های عمومی اداری و اجرایی
۴۴.....	انواع هزینه‌های عمومی اقتصادی
۴۶.....	سرمایه‌گذاری دولتی
۵۲.....	فصل ششم: قرضه‌های عمومی
۵۳.....	ظرفیت استقرای جامع
۵۴.....	طبقه‌بندی استقراض دولت (قرضه ملی)
۶۲.....	فصل هفتم: سایر درآمدهای غیرمالیاتی دولت
۶۲.....	۱. درآمدهای پولی و بانکی
۶۳.....	۲. درآمدهای حاصل از انحصارات و مالکیت دولت
۶۴.....	۳. درآمد نفت و گاز
۶۴.....	۴. درآمد حاصل از خدمات و فروش کالا
۶۴.....	درآمدهای غیرمالیاتی
۶۶.....	فصل هشتم: دولتها و توزیع درآمد
۶۶.....	عوامل تعیین‌کننده توزیع درآمد
۶۷.....	تجزیه و تحلیل منحنی لورنز
۶۸.....	شاخصهای نابرابری درآمد
۶۸.....	الف - شاخصهای عینی
۷۱.....	ب - شاخصهای قیاسی
۷۲.....	توزیع درآمد در ایران
۷۴.....	سازمانهای بیمه‌های اجتماعی در ایران

فصل نهم: مالیات بر بازرگانی خارجی.....	۷۸
اصل مبدا و اصل مقصد.....	۷۸
مالیات بر بازرگانی خارجی در ایران.....	۷۹
مسائل بین‌المللی مالیات بر درآمد.....	۷۹
فصل دهم: آثار اقتصادی مالیات.....	۸۱
اول: اثرات اقتصاد خردی مالیات.....	۸۱
دوم: اثرات کلان اقتصادی مالیات.....	۸۲
اثرات اقتصادی مالیات در کشورهای در حال توسعه.....	۸۳
الف. اثر مالیات بر عرضه کار.....	۸۴
ب. اثر مالیاتها بر پس‌انداز.....	۸۵
فصل یازدهم: سیاستهای مالی دولت.....	۸۶
مراحل دوگانه سیاستگذاری مالی.....	۸۷
الف. سیاستهای مالی کوتاه‌مدت.....	۸۷
ب. سیاست مالی درازمدت.....	۹۰
فصل دوازدهم: ظرفیت مالیاتی.....	۹۲
۱. ظرفیت مالیاتی درآمد ملی.....	۹۲
۲. ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی.....	۹۴

بخش دوم: بودجه

فصل اول: کلیات	۹۷
خصوصیات عمده بخش عمومی	۹۷
دولت و سیر تحول وظایف آن	۹۷
نظریه‌های اقتصادی در مورد نقش دولت	۹۸
نقشهای دولت	۹۹
بودجه و تاریخچه آن	۱۰۰
ضرورت بودجه‌نویسی	۱۰۱
نظام آمارهای مالی دولت (GFS)	۱۰۲
فصل دوم: تعاریف و اصول بودجه	۱۰۴
اصول بودجه	۱۰۵
فصل سوم: طبقه‌بندی بودجه	۱۱۱
طبقه‌بندی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار	۱۱۲
طبقه‌بندی هزینه‌ها	۱۱۳
طبقه‌بندی عملیات	۱۱۵
طبقه‌بندی سازمانی	۱۱۶
طبقه‌بندی اقتصادی	۱۱۸
ضمیمه: تغییرات بودجه‌ای سال ۱۳۸۱	۱۱۸
فصل چهارم: سیکل بودجه و سازمانهای بودجه‌ای (بازیگران بودجه)	۱۲۰
چرخه یا سیکل بودجه	۱۲۰
سازمانهای بودجه‌ای (بازیگران بودجه)	۱۲۲
الف: قوه مقننه	۱۲۲
ب. قوه مجریه	۱۲۲
ج) نظارت قوه قضائیه از طریق سازمان بازرسی کل کشور	۱۲۶
فصل پنجم: تنظیم و پیشنهاد بودجه	۱۲۷
اقداماتی که در مرحله تهیه و تنظیم بودجه به عمل می‌آید	۱۲۷

فصل ششم: تصویب بودجه	۱۳۱
اهمیت لایحه بودجه	۱۳۱
خصایص قانون بودجه	۱۳۲
الف) خصوصیات ارقام مخارج بودجه	۱۳۲
ب) خصوصیات درآمدهای در بودجه	۱۳۲
ج) خصوصیات از دیدگاه ضوابط تصویب	۱۳۲
انواع بودجه تقدیمی به مجلس	۱۳۳
تصویب لایحه بودجه کل کشور در مجلس شورای اسلامی	۱۳۳
موارد خاص در تصویب بودجه	۱۳۴
فصل هفتم: اجرای بودجه	۱۳۵
تنخواه گردان، پیش پرداخت و علی الحساب	۱۳۶
روشهای انعطاف پذیری بودجه	۱۳۷
مراحل اجرای بودجه در شرکتهای دولتی	۱۳۸
لزوم رعایت انضباط مالی و پرهیز از اسراف در تخصیص و مصرف اعتبارات	۱۳۹
فصل هشتم: نظارت بر بودجه	۱۴۰
انواع نظارت	۱۴۰
چگونگی نگهداری حسابها و تنظیم گزارشات	۱۴۲
فصل نهم: روشهای پیشبینی درآمدها و هزینه ها	۱۴۴
روشهای پیشبینی درآمدها	۱۴۴
روشهای برآورد هزینه	۱۴۵
فصل دهم: بودجه، اقتصاد و مدیریت	۱۴۸
ابزارهای بودجه ای	۱۴۸
کسری بودجه و مدیریت قرضه عمومی	۱۴۹
کسری بودجه و انواع آن	۱۴۹
راههای تامین مالی کسر بودجه	۱۵۰
آثار اقتصادی کسر بودجه	۱۵۱
بودجه و سیاستگذاری	۱۵۱

۵

۱۵۳..... سیر تکوین بودجه

۱۵۴..... نظریه بودجه

۱۵۶..... فصل یازدهم: مسائل و مشکلات بودجه‌ریزی ایران

ش اول

مالیه عمومی

فصل اول: حدود مالیه عمومی و وظایف دولت

در اقتصادهای جدید، دولت ایفای نقش عظیم و پراهمیتی را بر عهده دارد. هدف از فعالیت دولتها، تحصیل سود و حداکثر نمودن سود نیست، بلکه تامین رفاه اقتصادی و اجتماعی افراد جامعه است. دولت باید بکوشد تا با استفاده عقلایی از منابع موجود خواسته های اجتماع را در حد معقول و ممکن برآورده سازد. انجام وظایف دشواری که بر عهده دولتها گذاشته شده است مستلزم تحمل مخارج سنگینی است که برای تامین آنها دولت بایستی منابع درآمد کافی در اختیار داشته باشند. بررسی مسائل مربوط به درآمدها و مخارج دولت و نتایج حاصل از هر یک موضوع مالیه عمومی است. مالیه عمومی در مرز اقتصاد و سیاست قرار دارد.

مالیه خصوصی بحث درباره اصول، قواعد و وسایل تهیه درآمد به منظور تامین هزینه های واحدهای بخش خصوصی یعنی شرکتهای و واحدهای تولیدی است. هدف از فعالیت بخش خصوصی کسب سود است و هر تصمیم در مورد هزینه و درآمد بر اساس اصل سود نهایی اتخاذ می گردد. واحدهای خصوصی تا زمانی به فعالیت ادامه می دهند که باعث افزایش سود آنان می گردد. اما هدف از فعالیتهای دولت سود نیست بلکه تامین رفاه اقتصادی و اجتماعی افراد جامعه است. اصل سود نهایی در مورد فعالیت های دولت به اصل مطلوبیت (فایده) نهایی اجتماعی تبدیل می شود. افزایش مطلوبیت اجتماعی را می توان افزایش رفاه اجتماعی و اقتصادی افراد یک جامعه تعریف کرد.

مالیه معادل اصطلاح انگلیسی "Finance" است که در معنای تدارک مالی به کار گرفته می شود. در این معنای کلی، طبیعی است که می توان آن را در رابطه با یک فرد یا خانوار، یک بنگاه و یا یک جامعه و یا در سطح بین الملل مورد استفاده قرار داد. دلیل اهمیت مالیه عمومی آن را می توان در گسترش روز افزون وظایف دولتها، گسترش نیاز ملتها و منابع محدود در حال کاهش کشورها خلاصه نمود. علمی که بتواند بین نیازهای نامحدود و منابع محدود تلفیق و هماهنگی ایجاد نماید، علم مالیه عمومی است.

وجه تشابه و تفاوت مالیه عمومی و مالیه خصوصی

وجه تشابه مالیه عمومی و مالیه خصوصی را از چهار زاویه می توان مورد بررسی قرار داد:

- ۱- در هر دو مساله، موازنه دخل و خرج (درآمد و هزینه) مطرح است.
- ۲- در هر دو، مساله حداکثر کردن منافع با استفاده از حداقل منابع مورد توجه است.
- ۳- در هر دو، مساله استقراض برای پوشاندن شکاف دخل و خرج جاری، امری ضروری است.

۴- در هر دو، می‌توان از راه افزایش مخارج سرمایه‌گذاری به افزایش درآمد دست یافت.

و جوه تفاوت مالیه عمومی و مالیه خصوصی را نیز می‌توان از ۸ جنبه مورد بررسی قرار داد:

۱- در مالیه خصوصی، هزینه‌ها باید با درآمد هماهنگ شوند، در حالیکه در مالیه عمومی در اکثر مواقع، درآمدها با هزینه‌ها هماهنگ می‌شوند.

۲- در مالیه خصوصی، الزامی ندارد که بودجه‌ها سالیانه تنظیم شوند، در حالی که در مالیه عمومی بودجه‌های دولتی نوعاً سالیانه تنظیم می‌شوند.

۳- در مالیه خصوصی، تنها طریق منابع مالی استقراض بیرونی است؛ در حالی که در مالیه عمومی از روشهای استقراض درونی هم می‌توان بهره گرفت.

۴- مالیه خصوصی از امتیاز خاص «سیاست کسر بودجه» برخوردار نیست.

۵- هدف مالیه خصوصی، حداکثر کردن رضایت‌مندی یا سود بنگاه در رابطه با استفاده از مقادیر مشخصی از عوامل است، در حالی که هدف مالیه عمومی، تحصیل حداکثر سود اجتماعی است که در سیمای تحقق اشتغال کامل (مطلوب)، توزیع درست‌تر درآمد و ثروت، رشد و ثبات اقتصادی و نبود آثار تورمی و... ظاهر می‌شود.

۶- اعتبار بخش خصوصی به آنچه واقعاً دارد، نیست بلکه به آن چیزی است که به نمایش می‌گذارد.

۷- مالیه خصوصی از پشتیبانی قوه مجریه (دولت) بطور مطلق برخوردار نیست، در حالی که دولت می‌تواند با وضع قانون، مالیاتها را تغییر دهد و درآمد فزونتری کسب نماید و یا با لغو برخی از قوانین از میزان هزینه‌هایش بکاهد.

عوامل متعددی، ماهیت و اندازه مالیه عمومی در هر جامعه را تبیین می‌نمایند. این عوامل عبارت‌اند از:

۱- **درجه و میزان حضور دولت در جامعه:** هر چه درجه و میزان حضور دولت در صحنه‌های اقتصادی و اجتماعی بیشتر باشد، ابعاد عملی مالیه در آن جامعه گسترده‌تر خواهد بود.

۲- **درجه توسعه و پیچیدگی اقتصاد جامعه:** هر چه اقتصاد یک جامعه‌ای توسعه یافته‌تر باشد، درجه پیچیدگی روابط اقتصادی، اجتماعی و سیاسی حاکم بر آن جامعه بیشتر خواهد شد.

۳- **بینش و نگرش حاکم بر جامعه:** بینش و نگرش عقیدتی حاکم بر جامعه و یا اگر دقیق‌تر بگوییم، بینش و نگرش دولتمردان یک جامعه، به علت اثری که بر ابعاد حضور اجتماعی و عملی دولتها می‌گذارد، بر اندازه و ماهیت مالیه عمومی بسیار نافذ و موثر است.

۴- **شرایط خاص:** با فرض «ثابت بودن سایر عوامل»، بدون تردید، اوضاع خاص اجتماعی، سیاسی و اقتصادی بر ماهیت و اندازه مالیه عمومی اثر تعیین‌کننده‌ای دارد. در این ارتباط می‌توانیم اوضاع فوق را به دو شکل عادی و غیرعادی طبقه-

بندی نماییم. در یک قضاوت کلی، می‌توان ادعا کرد که گستردگی و پیچیدگی مالیه عمومی در شرایط غیر عادی جامعه در مقایسه با شرایط عادی بیشتر است.

حدود وظایف دولت

مکانیسم بازار به تنهایی نمی‌تواند تمام وظایف اقتصادی را انجام دهد. در برخی موارد خط‌مشی‌های دولتی برای راهنمایی و ارشاد، اصلاح و تکمیل اقدامات بخش خصوصی لازم است. مبادلاتی که برای جریان بازار لازم است نمی‌تواند بدون حمایت و قدرت اجرایی دولتی وجود پیدا کند. همچنین برای اینکه مکانیسم بازار به تخصیص مطلوب منجر شود به مقررات موضوعه و سایر اقدامات دولتی احتیاج است. مسائل مربوط به «عوامل خارجی» موجب شکست بازار می‌شود و حل آن از طریق بخش دولتی میسر است. همچنین برای تامین اشتغال کامل و تثبیت قیمت‌ها به خط‌مشی‌های دولتی احتیاج است. بعلاوه تعدیل در توزیع درآمد و ثروت به فعالیت‌ها و قوانین دولتی احتیاج دارد. اقتصاد ملی را نباید نه خصوصی و نه دولتی پنداشت بلکه ترکیبی و مختلط است. آدام اسمیت نظریه‌پرداز کلاسیک وظایف دولت را در دفاع، تامین عدالت و انجام بعضی خدمات عمومی خلاصه می‌کند. امروزه سه نظریه برای تعیین فعالیت‌های دولت وجود دارد:

اول: دولت فقط به فعالیت‌هایی پردازد که بخش خصوصی از عهده انجام آن بر نمی‌آید.

۱. **کالاهای عمومی:** در اقتصاد آزاد مکانیسم بازار و انگیزه سودجویی هادی فعالیت‌های فردی و دسته‌جمعی افراد و موسسات است. اما مکانیسم بازار نمی‌تواند عموم فعالیت‌ها را هدایت کند. مثلاً هزینه‌های دفاعی و تامین عدالت در جامعه، اجرای پروژه‌های عظیم صنعتی و مانند آن از موارد است که تمام یا اکثریت افراد جامعه از نتیجه آنها برخوردار می‌شوند، بدون توجه به اینکه برای ایجاد آنها سهمی پرداخت کرده باشند یا خیر. این نوع کالاها را کالاهای و خدمات عمومی می‌خوانند. پرداخت قیمت کالای خصوصی شرط اصلی استفاده از آن است، در مورد کالاها و خدمات عمومی پرداخت بها به صورت فردی مطرح نیست بلکه جامعه به طور کلی هزینه آنها را تامین می‌کند.

۲. **تمایز سود و زیان فردی و اجتماعی:** تنها محرک فعالیت‌های تولید کنندگان بخش خصوصی نفع فردی است و به سود و زیان اجتماعی توجهی ندارند. برای مثال اگر تولید کالا یا خدمات مورد نیاز جامعه باشد ولی درآمد برابر با هزینه متوسط نباشد موسسه خصوصی دست از فعالیت خواهد کشید. به همین لحاظ سود و زیان اجتماعی به عنوان یکی از معیارهای توجیه خدمات دولتی پذیرفته شده است. در مواردی دولت از طریق سیاست‌های بودجه‌ای یا دخالت مستقیم منابع موجود را به نحوی بین فعالیت‌های مختلف تقسیم می‌کند که حداکثر منافع اجتماعی تامین گردد.

۳. **ریسکهای فوق‌العاده:** بخش خصوصی به سرمایه‌گذاری‌هایی که توام با مخاطرات و ریسک‌های فوق‌العاده است رغبتی ندارد و از این رو دولت به سرمایه‌گذاری در این حوزه‌ها اقدام می‌کند. برای مثال تأسیس کارخانه برق اتمی مستلزم سرمایه‌گذاری و مخاطره اقتصادی فراوانی است.

۴. **انحصارهای مطلوب:** چنانچه برخی از خدمات عمومی مانند تولید سوخت، برق، تلفن، و حمل و نقل عمومی به وسیله یک سازمان متمرکز اداره شوند با هزینه کمتر و اثربخشی بیشتری ارائه خواهند شد. در ایران این خدمات غالباً توسط دولت اداره می‌شود و در صورت زیان‌دهی، کسری آن از بودجه عمومی تأمین می‌گردد.

۵. **دلایل دیگر:** در برخی از مواردی که بخش خصوصی عهده‌دار یک فعالیت است مسئولیت حفظ تعادل اقتصادی جامعه به عهده دولت است. همچنین مهار بحران‌ها از وظایف دولت است.

دوم: دولت باید نقش فعال‌تری را بر عهده داشته باشد

طرفداران این نظریه معتقدند که وظایف دولت نباید محدود به مواردی گردد که بخش خصوصی انجام نمی‌دهد. آنها موارد زیر را نیز جزو وظایف دولت‌ها قرار می‌دهند.

۱. **دولت به عنوان یک مشوق ابتکار و تحرک فکری:** دولت باید با جلب بهترین استعدادهای جامعه و فراهم ساختن امکان استفاده از نیروهای آنها در پیشبرد اهداف اجتماعی بکوشد.

۲. **دولت به عنوان یک عامل موثر و نافذ در شکل مصرف بخش خصوصی:** دولت به صورتهای مختلف، مصرف بعضی کالاها را محدود و برعکس مصرف کالاهای دیگر یا فعالیت‌ها دیگر را که مفید به نظر می‌آیند تشویق می‌نماید.

۳. **توزیع مجدد درآمد و ثروت:** بعضی از فعالیت‌های دولت صرفاً به منظور توزیع درآمد صورت می‌گیرد. کمک‌های انتقالی برای این منظور برنامه‌ریزی می‌شوند که سطح درآمد گروه‌های خاصی افزایش پیدا کند.

۴. **اشتغال کامل، ثبات و رشد اقتصادی:** دولت با استفاده از وسایل مقتضی، به خصوص سیاست بودجه‌ای، موجبات از بین بردن بیکاری را در جامعه فراهم می‌سازد.

سوم: دولت در جوامع سوسیالیستی

در جامعه سوسیالیستی نظریه کلی بر این است که تمام یا غالب فعالیت‌ها به صورت اجتماعی اداره شود و دولت به نمایندگی اجتماعی اداره آنها را بر عهده گیرد. البته باید توجه داشت که امروزه حتی متعصب‌ترین سوسیالیستها، عقیده دارند که دولت قادر نیست همه امور را با کارایی و کفایت انجام دهد. در جوامع سوسیالیستی سیاست کنترل قیمت

یکی از مهمترین ابزارهای مالیه عمومی به شمار می‌رود، زیرا دولت با تعیین سطح قیمت بالاتر از هزینه تمام شده، درآمد لازم را برای تامین مالی فعالیتهای خود و سرمایه‌گذاری جدید تحصیل می‌کند.

تحول مالیه عمومی

قبل از قرن بیستم تحت تاثیر عقاید آزادی‌خواهان (فیزیوکرات‌ها و کلاسیک‌ها) دولت‌ها مستقیماً در مورد اقتصادی دخالت نمی‌کردند. فیزیوکرات‌ها معتقد بودند که نظام جامعه بشری ناشی از وجود یک رشته قوانین غیرقابل تغییر طبیعی است که در طبیعت موجود است و سرپیچی از این قوانین انسان و جامعه را دچار رنج خواهد ساخت. کلاسیک‌ها معتقد بودند که بهترین دولتها دولتی است که کمتر حکومت کند و بر اصل آزادی کسب و کار تاکید می‌کردند. آنها معتقد بودند که پیروی از منافع فردی باعث تامین منافع اجتماعی نیز می‌گردد.

جان استوارت میل اقتصاددان کلاسیک وظایف دولتها را به دو گروه اجباری و اختیاری تقسیم کرده و توصیه می‌کند که دولتها فقط به وظایف اجباری خود که شامل برقراری امنیت و تامین عدالت و دفاع از کشور است پرداخته و از پرداختن به وظایف اختیاری که شامل دخالت در امور اقتصادی است، اجتناب ورزند.

هنگامی که مالیه عمومی به دامنه وظایف اجباری دولت محدود شود، به علت عدم مداخله دولت در امور اقتصادی یک مالیه غیرفعال به شمار می‌رود. پس از نظریه‌های کلاسیک در اقتصادی بخش عمومی نظریه‌های فعال‌تری ارائه شدند که شکل دهنده مالیه نوین هستند. این نظریات بیشتر بر مبنای افکار کینز در مورد لزوم دخالت دولت در اقتصاد قرار دارند. اصول مالیه نوین را می‌توان در چهار قسمت به شرح زیر خلاصه کرد:

✚ عدم ضرورت همیشگی حفظ بودجه در حداقل ممکن و حفظ توازن در بودجه

اگر از اصل تعادل مطلوب دائم کلاسیک‌ها عدول نماییم و بپذیریم که دنیای واقع، مانند آنچه کینز می‌گوید دنیای تعادل-های نامطلوب و عدم اشتغال است، طبیعی است که باید به دولت توصیه نمود که به مخارج خود بیفزاید و به این ترتیب، تقاضای مؤثر جامعه را بهبود بخشد. در چنین دنیایی، گاه سیاست‌های دولت حتی اگر هیچ اثر تولیدی هم نداشته باشند، از آنجا که بر تقاضای مؤثر جامعه اثر مثبت می‌گذارد، کاملاً پذیرفتنی است.

✚ تاکید بر سیاست کسر بودجه

در شرایط بحران و رکود، سیاست کسر بودجه می‌تواند ابزار موثری برای افزایش سطح تولید و اشتغال باشد.

✚ پذیرش نقش مثبت استقراض

در شرایط نبود اشتغال کامل، استدلال بر غیر مولد بودن و تورم زا بودن استفاده دولت از منابع استقراضی پذیرفتنی نیست و بنابراین دلیلی ندارد که دولت‌ها را از استقراض به منظور افزایش مخارج خود بپرهیزانیم.

تاکید بر جنبه های منفی مالیات بر مصرف

در دوره های کمبود تقاضای موثر، توصیه دولت ها به این که مالیات ها را بر مصرف متمرکز کنند، کار درستی نیست. آنچه اقتصاد به آن نیاز دارد، تحریک و توسعه تقاضای موثر بوده که بدیهی است تاکید بر افزایش مالیات بر مصرف، با این نیاز ناسازگار است.

اصول اختلاف نظر کینزین ها و کلاسیک ها

اختلاف نظر کینزین ها و کلاسیک ها در خصوص مالیه را می توان در پنج قسمت به شرح زیر خلاصه نمود:

۱. **تعادل مطلوب، خود بخودی و همیشگی:** در تفکر کلاسیک ها، تعادل امری همیشگی است که همواره در وضعیت اشتغال کامل به دلیل تعامل نیروهای عرضه و تقاضا و فضای رقابت برقرار است و عدم تعادل ها زودگذر هستند. کینز این ادعا را پوچ دانسته و برخلاف کلاسیک ها مدعی است که تعادل مطلوب امری نادر و آرمانی بوده و یک اقتصاد در حال رشد ممکن است سالیان دراز با بیکاری و عدم تعادل را بر دوش کشد و سرانجام در بحرانی سهمگین، از آن گونه که در سالهای ۱۹۲۹ میلادی به بعد، جهان سرمایه داری شاهد آن بوده است، سقوط نماید.

۲. **کارکرد عقلایی عوامل اقتصادی:** به نظر کلاسیک ها، انسانها که هدایت کننده فرآیند تولید، توزیع و مصرف جامعه-اند، از رفتاری کاملاً عقلایی برخوردارند. آنان دقیقاً می دانند که چه می کنند و چرا می کنند. کینز در مقابل این ادعا، اظهار می دارد که برعکس، چه بسا که رفتارها اسیر «توهم» شوند. انسان ماشین نیست و آنطور که مشاهدات واقعی نشان می-دهد، چه بسا رفتارشان از چهارچوب عقلانیت خارج شود. نه تنها اطلاعات کامل، بلکه تأثیرپذیری متفاوت از محرکهای اقتصادی و اجتماعی، فرآیند تصمیم گیری انسان را از فضای عقلانی کامل به دور می سازد.

۳. **انعطاف پذیری قیمت:** این اصل در واقع تأمین کننده اعتقاد نخستین کلاسیک ها است. تمام قیمتها (قیمت نیروی انسانی، قیمت سرمایه، قیمت زمین، و قیمت پول) بطور کامل قابل انعطاف هستند و در مقابل تحركات عرضه و تقاضا، عکس العمل کامل و مناسب نشان می دهند. تصلب (چسبندگی) در واکنش قیمتها، مطابق نظریه کلاسیک، معنا ندارد. اما کینز مدعی است که قیمتها در بسیاری از مواقع (بویژه مزد یعنی قیمت نیروی کار بواسطه مقاومت دولتها و اتحادیه های کارگری در برابر کاهش دستمزدها از سطح حداقل) دچار تصلب و سختی می شوند و این مانع از تحقق خود به خودی تعادلها خواهد شد.

۴. **آثار توزیع درآمد:** مطابق دیدگاه کلاسیک ها، دستکاری در توزیع درآمدها آثار قابل ملاحظه ای ندارد. در اقتصاد دو نوع توزیع درآمد قابل طرح است: یکی توزیع اولیه که از پیامد عمل طبیعی متغیرهای اقتصادی (سازو کار بازار) حاصل می شود و دیگری توزیع ثانویه که در راستای تصحیح نادرستی های توزیع اولیه انجام می گیرد و با اعمال سیاست های دولت تحقق می یابد. توزیع ثانویه را معمولاً با اصطلاح «توزیع مجدد یا بازپخش درآمدها» می شناسند. کینز بر خلاف

کلاسیک‌ها، نحوه پخش درآمدها در اقتصاد جامعه را بسیار حائز اهمیت می‌شمارد و به ویژه در رابطه با برخورد با بحرانها بر شیوه‌ای از پخش درآمد که تقاضای مؤثر جامعه را افزون سازد، تأکید می‌ورزد.

۵. کشش انتظارات قیمت: کشش انتظارات قیمت بنا به تعریف، نسبت تغییرات نسبی قیمت‌های آتی به تغییرات نسبی قیمت‌های فعلی است. در دیدگاه کلاسیک، این کشش، مساوی واحد است. به عبارت دیگر تغییرات نسبی قیمت‌های فعلی و آتی با هم مساوی است. در دیدگاه کینزی، این کشش بیشتر از واحد است.

مالیه تبعی یا اقتضایی

مالیه تبعی یا اقتضایی را باید از تبعات تجزیه و تحلیل‌های کینز در اقتصاد تلقی نمود. اصطلاح مالیه تبعی را اولین بار پرفسور لرنر بکار گرفته است. اصل پایه در مالیه تبعی این است که مالیه عمومی (متغیرهای آن) باید به عنوان ابزاری جهت دستیابی به اهداف اصلی اقتصادی و اجتماعی مد نظر قرار گیرد. پیش از کینز، مالیه عمومی تنها در مفهوم کسب درآمد مناسب جهت تدارک هزینه‌های بخش عمومی مطرح بود. کینز این اندیشه را تبلیغ نمود که مالیه عمومی ابزار دستیابی به اهداف اساسی اقتصادی و اجتماعی و تامین مالی فعالیت‌های ضروری اقتصادی است. وی نشان داد که در دوره رکود، دولتها می‌توانند از راه افزایش هزینه‌های خود در کارهای عمومی، و بالا بردن سطح درآمد و اشتغال در جامعه، رکود را به هزیمت کشانند.

وظایف مالیه عمومی

در ادبیات اقتصادی سه هدف مشخص و عمده برای مالیه عمومی در نظر گرفته می‌شود که عبارتند از وظایف تخصیص، توزیع و تثبیت.

وظیفه تخصیص

منظور از وظیفه تخصیص را می‌توان تقسیم منابع تولید بین کالاها و خدمات دولتی یا خصوصی و کالا و خدمات اجتماعی یا عمومی دانست. سیاست تخصیص منابع دولت دارای برد گسترده‌ای است که از تولید کالاها و خدمات گرفته تا اثر بخشی بر روی تولیدات بخش خصوصی از طریق هزینه‌ها و یارانه‌های دولتی و نیز از طریق ابزارهای مالی و غیرمالی همچون مالیاتها اخذ می‌گردد.

وظیفه توزیع

این وظیفه به سیاستگذاری کلان توزیع مجدد (بازپخش) درآمد و ثروت بین گروههای مختلف جامعه می‌پردازد و یکی از عوامل موثر و کارساز دولت‌ها برای بهینه‌سازی سامانه اقتصادی به شمار می‌رود. تا زمانی که معیاری برای توزیع کالاها وجود نداشته باشد درآمد و ثروت را می‌توان از یک سو به وسیله نرخ بازده عوامل تولید و از دیگر سو بوسیله حاصل مالکیت‌ها توزیع کرد. در بازارهای رقابت کامل کارآیی در مراحل تولید فراهم می‌شود. در سیستم سوسیالیستی به هنگام قیمت‌گذاری، به منظور تامین کارآیی در برنامه‌ریزی باید دستمزد را برابر با محصول نهایی کار و بهره را مساوی بازده نهایی سرمایه پرداخت نمود. در اقتصاد بازار توزیع درآمد با توزیع مالکیت عوامل تولید ارتباط دارد. درآمد حاصل از عرضه خدمات شخصی را «درآمد مکتسب» و درآمد حاصل از مالکیت سرمایه را «درآمد غیرمکتسب» می‌نامند. در کشورهای سوسیالیستی «درآمدهای غیرمکتسب» عاید دولت می‌شود.

وظیفه توزیع اغلب به وسیله ابزارهای مالیاتی از قبیل وضع مالیات‌های عمومی به منظور تامین خدمات اجتماعی انجام می‌پذیرد. در هر روشی که برای توزیع انتخاب می‌گردد نه تنها به نتایج حاصل از توزیع بلکه به آثار احتمالی آن بر کارآیی اقتصادی نیز باید توجه داشت. این آثار احتمالی می‌تواند مثبت یا منفی باشد.

وظیفه تثبیت

سیاست مالی به گونه‌ای باید طراحی شود که هدفهای اشتغال کامل، ثبات قیمتها، توازن حسابهای بین‌المللی، و تنظیم رشد اقتصادی را در سطح قابل قبولی تامین کند. یکی از مشکلات اقتصادی کشورهای در حال رشد و جهان سوم، سیاست تثبیت اقتصادی است. اکثر این کشورها در زمینه سیاست تثبیت اقتصادی مشکل دارند و از آن رنج می‌برند. صاحب‌نظران معتقدند که این سیاست در ساختارهای از پیش تعیین شده حکومتها و برنامه‌ریزی‌های کلان اقتصادی آنها نهفته است.

در اقتصاد بازار، اشتغال کامل و تثبیت به خودی خود قابل تامین نیست مگر اینکه با هدایت دولت و اتخاذ سیاست‌های مناسب برای تامین آن اقدام شود. از آنجا که اقتصاد جوامع امروزی با یکدیگر در ارتباط هستند، سیاست‌های داخلی که برای برقراری تعادل و تثبیت اتخاذ می‌شود باید با سیاست‌های جهانی نیز هماهنگی داشته باشد. در زمینه تأیثراتی که این سیاست‌های مالی بر اقتصاد می‌گذارند، به جای اینکه به مطلق سطح دریافت‌ها توجه کنیم باید بیشتر به نرخهای معین مالیات که مبلغ وصولی آن با تغییرات حاصل در سطح درآمد ملی تغییر می‌کند بیندیشیم. سیاست مالی از طریق تأثیر مالیاتها یا انتقال درآمدهای قابل تصرف و به این وسیله تأثیر در مخارج خصوصی و یا از راه تأثیر مستقیم در سطح خریدهای دولتی عمل می‌نماید.

استفاده از ابزار پولی نیز در این زمینه می‌تواند کارساز باشد. بانک مرکزی باید مقدار پول را با در نظر گرفتن نیازهای اقتصادی، هم از جهت ثبات کوتاه‌مدت و هم از لحاظ رشد بلندمدت کنترل نماید. به این ترتیب سیاست پولی یکی از اجزای مهم سیاست تثبیت اقتصادی به شمار می‌رود.

چنانچه بتوان با ترکیب صحیحی از سیاست‌های مالی و پولی استفاده کرد به هدفهای بیشتری می‌توان دست یافت. برای مثال در برقراری تعادل داخلی، اعمال یکی سیاست مختلط پولی انبساطی (فراهم کردن موجبات مخارج بخصوص در امر سرمایه‌گذاری) و سیاست مالی انقباضی (تقلیل سطح مخارج کل به خصوص هزینه‌های مصرفی) برای رشد اقتصادی کشور کاملاً مطلوب خواهد بود.

موانع عمده سیاست تثبیت اقتصادی را می‌توان در سه بخش عنوان کرد: درنگ در تاثیر سیاست تثبیت؛ انتظارات مردم نسبت به سیاست تثبیت؛ بی‌اعتمادی به سیاست تثبیت

هماهنگی ابزارها و اهداف اقتصادی

اقتصاددانان در تحلیل سیاست دولت نشان داده‌اند که تعداد ابزار سیاسی موجود باید با تعداد هدفهای سیاسی انطباق داشته باشد. اما در بودجه‌بندی‌ها به ندرت شاهد هماهنگی بین ابزارها و هدفها هستیم. بین سه وظیفه اصلی مالیه عمومی اغلب تضادهایی وجود دارد که به ترتیب زیر می‌توان بررسی نمود.

در این زمینه اجرای وظیفه تثبیت و توزیع باید بیشتر به شکل متمرکز صورت گیرد، و وظیفه تخصیص یا پیش‌بینی تولید کالاها و خدمات اجتماعی با سیستم غیرمتمرکز انجام شود تا با نیازها و امکانات محلی و منطقه‌ای انطباق پیدا کند.

کالاها و خدمات عمومی

از دیدگاه مالیه عمومی افراد یک اجتماع را می‌توان به سه گروه تقسیم نمود: رای دهندگان، نمایندگان، و کارکنان دستگاه‌های دولتی. هر کدام از این گروهها دارای رجحان و سلیقه خاصی در مورد چگونگی مخارج عمومی هستند. تقسیم‌بندی دقیق و نامگذاری خدمات به عمومی یا خصوصی کاری است که با دشواری‌های خاصی روبرو است. این در مورد کالاهایی است که مانند راه‌آهن، پست و غیره دارای خصوصیات مشترکی هستند. این نوع کالاها و خدمات را می‌توان شبه‌عمومی یا شبه‌خصوصی خواند. انتخاب یک روش خاص در بخش دولتی برای کنترل یا تولید کالاهای شبه‌عمومی و تخصیص منابع غالباً بر اساس ملاحظات غیراقتصادی صورت می‌گیرد. عده‌ای دیگر عقیده دارند که دخالت مستقیم دولت برای تولید کالا یا انجام خدمات فقط موقعی ضروری است که تولید آن کالا یا انجام آن خدمت تنها در بخش دولتی مطلوب باشد.

خصوصیات کالاهای عمومی، کالاهای خصوصی و کالاهای شبه‌عمومی و معیارهای و روشها تخصیص آنها در جدول زیر مشاهده می‌شوند.

دولت	بازار	
الف: نیازهای کاملاً عمومی	نیازهای شبه عمومی (شبه خصوصی)	نیازهای کاملاً خصوصی
ب. کالاهای کاملاً عمومی	کالاهای شبه عمومی (شبه خصوصی)	کالاهای کاملاً خصوصی
پ. تمایل به اعمال روشها مستقیم و کامل تخصیص منابع بوسیله دولت	روشهای مختلط تخصیص، شامل صفات مشخصه هر دو بخش (دولتی و خصوصی)	تمایل تولید خصوصی کالاها با دخالت غیرمستقیم دولت
ت. کالاهای عمومی لاقط واجد یکی از خصوصیات زیر است ۱. غیرقابل تقسیم بودن ۲. تأثیرات خارجی قوی ۴. هزینه نهایی در نقطه مطلوب تخصیص به صفر نزدیک می شود ۵. لزوم قبول مخاطرات به علت بی-اطلاعی از وضع بازار ۶. وجود شرایط انحصاری یا کمیابی منابع	کالاهای شبه عمومی (شبه خصوصی) دارای صفات مشخصه هر دو بخش هستند ۱. قابل تقسیم بودن ۲. تأثیر خارجی ناچیز (یا بدون تأثیر خارجی) ۴. هزینه نهایی در نقطه مطلوب تخصیص بالاتر از صفر است. (هزینه نهایی = درآمد متوسط) ۵. قبول خطر معقول یا اندک در نتیجه وجود اطلاعات لازم از وضع بازار ۶. عدم وجود شرایط انحصاری یا کمیابی منابع	کالاهای کاملاً خصوصی لاقط دارای یکی از خصوصیات زیر هستند: ۱. قابل تقسیم بودن ۲. تأثیر خارجی ناچیز (یا بدون تأثیر خارجی) ۴. هزینه نهایی در نقطه مطلوب تخصیص بالاتر از صفر است. (هزینه نهایی = درآمد متوسط) ۵. قبول خطر معقول یا اندک در نتیجه وجود اطلاعات لازم از وضع بازار ۶. عدم وجود شرایط انحصاری یا کمیابی منابع
در تعیین بخشها و روشهای تخصیص معیارهای غیراقتصادی دارای اهمیت قابل ملاحظه ای هستند.	تعیین بخش و روشهای تخصیص بیشتر بر اساس معیارهای اقتصادی و کارایی فنی صورت می گیرد.	تعیین بخش و روشهای تخصیص بیشتر بر اساس معیارهای اقتصادی و کارایی فنی صورت می گیرد.

توضیحات جدول:

۱. غیرقابل تقسیم بودن. بسیاری از کالاها و خدمات عمومی را نمی توان بین افراد تقسیم کرد و سهم هر یک را مشخص ساخت مانند دفاع، پارک و غیره.
۲. تأثیر خارجی. منظور سرمایه گذاری است که در بخش دولتی صورت می گیرد و در فعالیتهای اقتصادی بخش خصوصی اثر می کند.
۳. منظور از عبارت «هزینه نهایی به صفر نزدیک می شود» این است که در بخش دولتی بعد از سرمایه گذاری اولیه و مثلاً گذشتن چند سال، هزینه نهایی بالنسبه کمی برای تولید واحدهای بعدی لازم است و یا هزینه ای ندارد.
۴. شرایطی که انحصاری بودن تولید یا توزیع را ایجاد می کند، مانند محدود بودن بازار یا با صرفه نبودن ورود تولیدکنندگان دیگر و از این قبیل است.

در بخش خصوصی پس از سرمایه‌گذاری اولیه، با افزایش تولید، هزینه نهایی تولید تا حد معین تنزل می‌کند، و از آن پس مرتباً بالا می‌رود. نقطه حداقل هزینه نهایی، نقطه مطلوب تولید است. میزان تولید پایین‌تر یا بالاتر از آن، اقتصادی و با کارایی مطلوب نیست.

در اغلب سرمایه‌گذاری‌های بخش دولتی پس از سرمایه‌گذاری اولیه، هزینه نهایی مرتباً تنزل می‌کند و به صفر نزدیک می‌شود.

فصل دوم: اصول مالیات

به منظور تامین روحیه مساعد برای پرداخت مالیات در یک جامعه، صرف نظر از جنبه‌های اجتماعی و فرهنگی، باید اصولی در مورد مالیات‌ها با دقت هر چه بیشتر رعایت شود که اهم آنها در این فصل مورد مطالعه قرار خواهد گرفت.

اصول مالیات

اول. اصول مالیات کلاسیک

نظریه پردازان مالیه کلاسیک معتقد بودند که مالیات باید با توجه به اصل درآمد و اصل عدالت تعیین و اخذ شوند. اصل درآمد به این معنا است که مالیات باید به صورتی وضع شود که حداکثر درآمد را برای دولت تحصیل کند. برای آنکه این هدف محقق گردد، مالیات باید دارای صفات زیر باشد:

الف: پربهره باشد: باید به تعداد هر چه بیشتر افراد تعلق گیرد، درآمد و دارایی هر دو ملاک تعیین مالیات باشد، وصول آن کم‌هزینه و فرار از مالیات ممکن نباشد.

ب. ثبات داشته باشد: یعنی نوسانات اقتصادی کشور در آن تاثیر نداشته باشد و دولت بتواند با نوسان نرخ به سهولت درآمد حاصل از مالیات را ثابت نگه دارد.

ج. انعطاف‌ناپذیر باشد: یعنی تغییر نرخ آن در آنچه مالیات به آن تعلق می‌گیرد ایجاد واکنش نکند.

اصل عدالت و مساوات به اصل مالیات نسبی معروف است. بر اساس این اصل مالیات زمانی عادلانه است که در پرداخت مالیات مساوات و برابری در نظر گرفته شود. یعنی هر فرد نسبت برابری از درآمدش را به عنوان مالیات بپردازد.

آدام اسمیت نیز چهار صفت را برای مالیات‌ها پیشنهاد کرده است:

۱. مقادیری که افراد به صورت مالیات می‌پردازند باید برابر باشد. (اصل مالیات نسبی)
۲. میزان مالیات باید معین باشد و به وصول کنندگان مالیات اجازه داده نشود که به میل خود مالیات وصول کنند.
۳. جمع‌آوری و پرداخت مالیات باید راحت باشد
۴. در جمع‌آوری و پرداخت جنبه اقتصادی باید رعایت شود. یعنی هزینه جمع‌آوری مالیات نباید بیشتر از کل مالیات جمع‌آوری شده باشد.

دوم. اصول مالیات جدید

۱. **اصل شخصی ساختن مالیات:** هنگام وضع و دریافت مالیات تنها رقم درآمد مبنای محاسبه مالیات قرار نمی‌گیرد، بلکه وضع شخص مالیات دهنده از نظر تحصیل درآمد و وضعیت اجتماعی نیز مورد توجه است. این کار در مورد میزان تحصیل درآمد از کار یا از سرمایه انجام می‌گیرد. از نقطه نظر وضعیت اجتماعی مالیات دهنده، به عواملی مانند تعداد افراد تحت تکفل مالیات دهنده توجه می‌گردد.

۲. **اصل دخالت:** دخالت در امور اقتصادی از طریق مالیات‌ها، اصل دخالت مالیات خوانده می‌شود. اقتصاددانان بعد از کلاسیک‌ها معتقدند که دولت برای ارشاد فعالیت‌های اقتصادی باید در امور اقتصادی دخالت کند. این در حالی است که کلاسیک‌ها اصل بیطرفی مالیات را مد نظر داشتند که بر اساس آن هر گونه مالیات باید از نظر اقتصادی کاملاً بیطرف باشد و در اقتصاد دخالتی ایجاد نکند.

۳. **اصل بهای خدمات واصل فداکاری:** گروهی معتقدند که مالیاتی که هر شخص می‌پردازد باید متناسب با بهای خدماتی باشد که از دولت دریافت می‌کند. در مقابل این نظریه وجود دارد که گروهی از افراد کشور باید بیش از آنچه که از خدمت دولت عایدشان می‌گردد، مالیات پرداخت کنند (فداکاری)، و گروه دیگر کمتر از ارزش خدماتی که از دولت عایدشان می‌گردد مالیات بپردازند. این اصل می‌تواند به عنوان اصل توانایی پرداخت نیز در نظر گرفته شود. مالیات بر بنزین مالیات بر اساس اصل بهای خدمات است. مالیات بر درآمد نیز با فرض اینکه به مصرف خدماتی می‌رسد که طبقه کم‌درآمد بیشتر از آن بهره‌مند می‌گردد مثالی برای مالیات بر اساس اصل فداکاری است.

۴. **اصل مطلوبیت درآمد:** بعقیده اقتصاددانان جدید نظام مالیات نسبی کاملاً عادلانه نیست. به دلیل اینکه مطلوبیت نهایی هر واحد پول (درآمد) برای افراد کم‌درآمد بیشتر از مطلوبیت نهایی پول برای افراد پردرآمد است، بنابراین اگر به نسبت برابر از درآمد این دو طبقه مالیات گرفته شود، فرد کم‌درآمد مقدار بیشتری مطلوبیت از دست می‌دهد. برای جبران این مساله این نظریه پردازان معتقدند که ضریب مالیات باید با افزایش درآمد افزایش یابد. به عبارت دیگر نظام مالیاتی باید به صورت نظام مالیاتی تصاعدی باشد.

تعلق مالیاتی

هدف یک نظام مالیاتی مطلوب تنها این نیست که درآمد بیشتری را برای دولت تدارک نماید بلکه هدف آن کسب درآمد از گروههایی از مردم است که بهتر می‌توانند بار آن را تحمل کنند. در یک نظام مالیاتی که هدفش توزیع عادلانه‌تر درآمد و ثروت و بالا بردن سطح رفاه اجتماعی است، تعیین تعلق اهمیت فراوانی دارد.

تعلق مالیاتی در مفهوم سنتی، تعلق مالیاتی به معنای ایستگاه نهایی یک بار مالیاتی است، ولی در مفهوم جدید بر تغییرات توزیع درآمد ناشی از اعمال سیاست بودجه‌ای اشاره دارد. پدیده تعلق مثل سایر پدیده‌ها بستگی به عوامل چند دارد:

۱. **کشش عرضه و تقاضا:** اگر تقاضا برای کالایی با کشش باشد، تعلق بیشتر به تولید کننده و اگر تقاضا برای کالایی بی‌کشش باشد تعلق بیشتر به مصرف کننده گرایش می‌یابد. در مورد عرضه، مساله معکوس است. اگر عرضه کالایی با کشش باشد، بار مالیاتی به جانب تولید کننده متمایل خواهد شد و اگر عرضه کالایی بی‌کشش باشد، بار مالیاتی به جانب مصرف کننده گرایش می‌یابد.

۲. **قیمت:** اصلی‌ترین راه انتقال بار مالیاتی، تغییر قیمت‌هاست. اگر مالیات‌ها موجب تغییر قیمت‌ها نشود، انتقال بار مالیاتی معنایی ندارد.

۳. **زمان:** در زمینه تعلق مالیاتی سه دوره زمانی قابل تمییز از دیدگاه تولید در اقتصاد قابل تشخیص است. بسیار کوتاه-مدت، کوتاه‌مدت، بلندمدت.

۴. **هزینه:** انتقال مالیات، قیمت را افزایش می‌دهد و افزایش قیمت از تقاضا می‌کاهد و تقاضای کاهش یافته، به کاهش تولید منجر می‌گردد و مقیاس تولید را دچار انقباض می‌سازد. اما تغییر مقیاس تولید بر هزینه، موثر است و این تغییر هزینه، آثار خود را نسبت به اینکه در کدامیک از سه وضعیت افزایش، کاهش، یا ثبات هزینه‌ها قرار داشته باشد، در اقتصاد ظاهر می‌سازد.

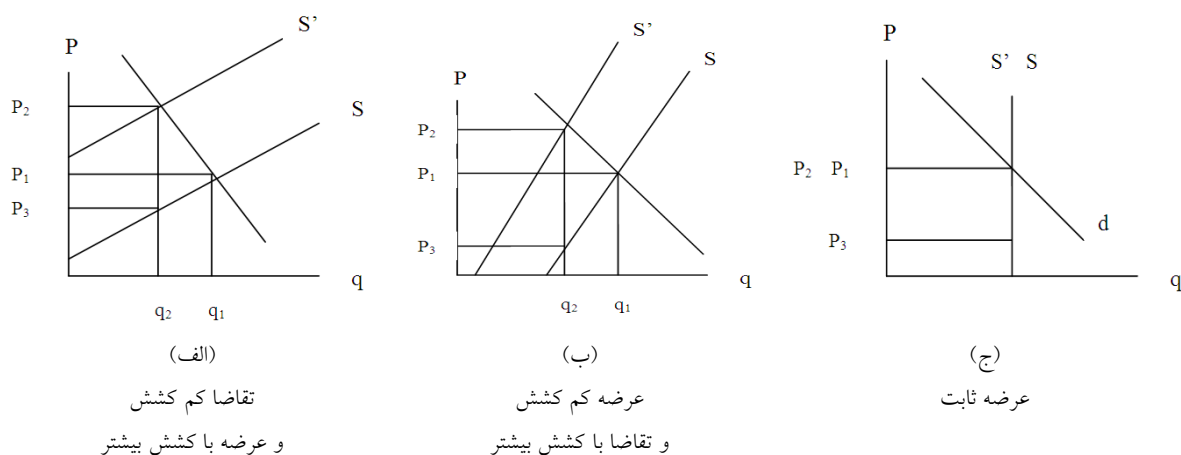
۵. **طبیعت مالیات‌ها:** انواع گوناگونی از مالیات‌ها وجود دارند که از نظر گرایش تعلق مالیاتی با یکدیگر اختلاف دارند.

۶. **شکل بازار:** از نظر اقتصادی می‌توان طیف وسیعی از بازارها را فاصله بین بازارهای رقابت کامل و انحصار کامل در نظر گرفت. مهمترین بازارها عبارتند از: بازار رقابت کامل، بازار رقابت انحصاری، بازار رقابت چندجانبه، بازار انحصار دوجانبه، و بازار انحصار کامل. قرار گرفتن در هر یک از این بازارها، بر تعلق مالیات‌ها اثر می‌گذارد.

انتقال مالیات و تعیین پرداخت کننده نهایی مالیات

در اغلب موارد مالیاتی که از یک شخص دریافت می‌شود پرداخت کننده واقعی آن شخص دیگری است. مالیات بر فروش و مصرف معمولاً از چنین خصوصیتی برخوردار است، زیرا مصرف کننده کالاهای مشمول مالیات است که با خرید کالا به قیمت تعیین شده تمام یا قسمتی از مالیات مربوط را پرداخت می‌کند. این انتقال را انتقال به فعالیت‌های بعدی می‌گویند. نوع دیگر انتقال آن است که تولید یا توزیع کننده کالای مشمول مالیات برای اینکه قسمتی از بار مالیاتی را به اشخاص دیگر منتقل کند، می‌کوشد عوامل تولید را با قیمت کمتری به دست آورد؛ برای مثال به کارگران دستمزد کمتری بپردازد.

تحمل بار مالیات به وسیله مصرف کننده و یا تولیدکننده به کشش تقاضا و عرضه بستگی دارد. در شکل الف قسمت عمده مالیات از طریق افزایش قیمت کالا به مصرف کننده منتقل می شود و مقدار کمتری از آنرا تولیدکننده می پردازد. ولی اگر تقاضا انعطاف بیشتری داشته باشد و عرضه دارای کشش کمتری بود (مانند شکل ب)، قسمت بیشتری از بار مالیات در مرحله نهایی بر تولید کننده تحمیل می شود. در مواردی که عرضه کاملاً بدون کشش است (مانند شکل ج)، تمام مالیات را تولید کننده تحمل خواهد کرد. برعکس هر گاه تقاضا بدون کشش باشد، کلیه بار مالیاتی بر تقاضا کننده تحمیل خواهد گردید.



اگر تقاضا انعطاف پذیر باشد، خریدار به آسانی مالیات را به عرضه کننده کالا منتقل می کند. چنانچه عرضه انعطاف پذیر باشد، قسمت عمده بار مالیات بر خریدار تحمیل خواهد شد.

صاحب نظران اشکال انتقال مالیات را به چهار دسته زیر تقسیم بندی می نمایند:

۱- انتقال به مصرف کننده نهایی: در صورتی که مالیات دهنده اصلی در نقطه برخورد اولیه قادر باشد، مالیات پرداختی را

به وسیله تغییر قیمتها به مصرف کنندگان نهایی انتقال دهد.

۲- انتقال به عوامل تولید: در این طریق، مالیات فعلی انتقال می یابد. از عوامل تولید می توان به مواد اولیه، دستمزد نیروی

انسانی و... اشاره کرد.

۳- تبدیل مالیات به سرمایه (سرمایه سازی): مالیات هرگاه انتقال نیابد به نرخ مفروض بهره به صورت سرمایه می تواند در

بیاید، به این ترتیب که مالیات یا تغییر در مالیات بر نرخ بهره تقسیم و خارج قسمت از ارزش دارایی پیش از تغییر

مالیات تفریق می شود. در این طریق نه تنها مالیات فعلی بلکه مالیات آینده نیز انتقال می یابد.

۴- افزایش حجم فروش و تغییر تولید: افزایش حجم فروش و تغییر قیمت ممکن است اثرات مثبت و منفی در اشکال

انتقال مالیاتی ایجاد نماید.

همچنین فرآیند انتقال مالیات در چهار مرحله تقسیم‌بندی می‌شود:

- ۱- **برخورد اولیه:** نقطه‌ای که فشار مالیات بر آن وارد می‌شود و در آن نقطه شخص و یا موسسه مالیات قانونی دولت را پرداخت و فشار مالیاتی را تحمل می‌نماید.
- ۲- **انتقال مالیات:** مرحله‌ای که مالیات دهنده، مالیات پرداختی خود را به فرد و یا موسسه دیگری انتقال می‌دهد.
- ۳- **برخورد نهایی:** نقطه‌ای که فشار حقیقی مالیات بر آن تکرار می‌شود.
- ۴- **اثرات انتقال مالیات:** منظور از اثرات علاوه بر اثرات روی پس‌انداز، سرمایه‌گذاری و سطح اشتغال، اثرات جانشین‌سازی ناشی از انتقال مالیات نیز می‌باشد.

معیارهای عملی برای سیستم‌های مالیاتی

برای رعایت عدالت مالیاتی و به منظور کاهش تاثیر منفی مالیات در اقتصاد، سیستم مالیاتی باید واجد خصوصیات اداری صحیحی باشد. اهم این خصوصیات عبارتند از:

اطمینان: ثبات سیاسی و مطمئن بودن سیستم مالیاتی از مهمترین شرایط لازم برای توفیق فعالیت‌های اقتصادی بخش خصوصی به شمار می‌رود. افراد باید از مالیاتهای غیرقابل پیش‌بینی که بر دستمزد و دیگر درآمدهای آنان وضع می‌شود مصون باشند.

معقول بودن هزینه پرداخت و دریافت مالیات: از آنجا که مخارج پرداخت مالیات از طرف مودی و هزینه دریافت از طرف دولت، چیزی به محصول ملی اضافه نمی‌کند، نباید منافع جامعه از لحاظ تحمل مخارج سنگین در این راه تلف شود. پرداخت مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به خصوص حقوق و دستمزد، هزینه ناچیزی دارد. در مقابل پرداخت مالیات شرکت‌ها دارای هزینه بیشتری است. در تعیین مخارج پرداخت مالیات اشخاص حقوقی، باید به مخارج مستقیم و غیرمستقیم پرداخت مالیات توجه داشت.

قابلیت اجرا: یکی سیستم مالیاتی خوب، مالیات‌هایی که دریافت آنها غیرممکن باشد وضع نمی‌کند. در غیر اینصورت، وضع مالیات به منزله دعوت عمومی به نقض قانون خواهد بود.

مقبولیت عامه: سیستم مالیاتی باید مورد قبول عمومی بوده و در مقایسه با تمکن مالی آنها سنگین و غیرقابل تحمل جلوه نکند.

جنبه‌های اساسی اداره امور مالیات

تعیین محل مودی: وظیفه دستگاه اداری مالیات با تهیه لیست مودیان مالیاتی شروع می‌شود. نخستین وظیفه در راستای اخذ مالیات‌ها تهیه فهرست اسامی مودیان هر یک از مالیات‌ها است.

جلب رضایت و همکاری مودی: این مرحله شامل وادار کردن مودی به اطاعت از قانون است. در مورد مالیات بر درآمد چنانچه مالیات در موقع تحصیل کسر نشود، اطاعت مودی در تنظیم اظهارنامه صحیح مالیاتی و پرداخت مالیاتی مقرر خلاصه می‌شود. اظهارنامه باید حاوی اطلاعات لازم برای تعیین میزان دیون مالیاتی باشد.

تشخیص و ممیزی مالیات: این مرحله توسط کارکنان دستگاه اداری مالیات برداشته می‌شود. مقامات اداری باید ترتیبی بدهند که اشتباهات مودیان خوش‌سابقه را از مواردی که با سوء نیت صورت می‌گیرد تشخیص دهند؛ تا از یک طرف گروه اول دلسرد و مایوس نگردند و از طرف دیگر دسته دوم به توانایی و مهارت مالیه و قوف حاصل کنند و لاقفل به تکرار اعمال خود تشویق نشوند. انتخاب طریق موثر تشخیص و ممیزی مالیاتی بستگی به خصوصیات مودی، شرایط محلی، امکانات اداری و غیره دارد که تشخیص آن به عهده مقامات اداری دستگاه مالیاتی است.

حل اختلاف بین مودی و مالیه: هنگامی که مودیان با مبلغ تعیین شده مالیات موافق نیستند اختلاف بین مودی و دستگاه مالیات بروز می‌کند. برای حل اختلاف آنچه ضروری است این است که باید یک سلسله تجدیدنظری به نسبت اهمیت موضوع صورت گیرد تا مودی اطمینان حاصل کند که دستگاه اداری مالیاتی مایل نیست نسبت به مودی اجحاف شود.

وصول مالیات: آخرین مرحله از مراحل مالیاتی و در حقیقت هدف اصلی از وضع مالیات، وصول مالیات است. چنانچه دستگاه اداری مالیات در مطالبه و وصول مالیات سرعت و قاطعیت از خود نشان ندهد، مودیان بدحساب نیز به طرق مختلف از پرداخت بدهی خود شانه خالی می‌کنند.

اداره کننده مالیات باید با انواع مجازات‌ها و اقتدارات قانونی که بتواند امور را با قاطعیت و متانت انجام دهد مجهز باشد. در این مورد چون غالب قوانین و مقررات مالیاتی از سالها قبل وضع شده است امکان دارد این امر در حال حاضر برای وادار کردن مودی به پرداخت دیون مالیاتی خود تاثیر چندانی نداشته باشد. به همین ترتیب باید نرخ جریمه تاخیر تادیه همواره بالاتر از نرخ بهره قانونی تعیین گردد، تا انگیزه مادی برای تاخیر پرداخت مودیان بدحساب ایجاد نکند.

عدالت مالیاتی

عادلانه بودن سیستم مالیاتی یک مساله فنی اقتصادی نیست، بلکه یک فلسفه انسانی است. دو نوع تعبیر و تفسیر از این مفهوم وجود دارد. ۱- عدالت افقی ۲- عدالت عمودی؛ عدالت افقی، سرشکن شدن بار مالیاتی به طور مساوی در

شرایط یکسان و بطور نامساوی در شرایط غیر یکسان است. در عدالت افقی رفتار برابر با اشخاص در وضعیتهای برابر است. عدالت عمودی که به اصل قدرت پرداخت تعبیر می‌شود آن است که مالیاتها، باید با اشخاصی که از نظر اقتصادی در وضعیت متفاوتی هستند، به طور نامساوی برخورد کنند. در عدالت عمودی رفتار مختلف افراد در موقعیتهای گوناگون نسبی است. اصول عدالت مالیاتی در سیستم‌های مالیاتی عبارتند از اصل بهای خدمات واصل قدرت پرداخت. اعمال اصل بهای خدمات مستلزم این است که مالیات‌ها به نسبت استفاده‌ای که اشخاص از خدمات دولتی می‌کنند بین آنها توزیع گردد. استفاده از مزایایی بیمه‌های اجتماع، خدمات بازرگانی دولت و مانند آنها در مقابل پرداخت حق استفاده از آنها از طریق پرداخت مالیات بر اساس اصل بهای خدمات است.

اصل قدرت پرداخت معیار دیگری برای تعیین عدالت مالیاتی است. آدام اسمیت آن را به عنوان نخستین اصل لازم در وضع مالیات‌ها مورد توجه قرار داده است. اصل قدرت پرداخت دارای دو قسمت جداگانه است: اول متمولین باید مالیات بیشتری پرداخت کنند. دوم افرادی که از لحاظ تمکن مالی در یک سطح هستند، به یک میزان مالیات بپردازد. قسمت اول به عدالت عمومی و قسمت دوم به عدالت افقی موسوم است.

اندازه‌گیری توانایی پرداخت

بین صاحب‌نظران در مورد نحوه اندازه‌گیری توانایی پرداخت اتفاق نظر وجود ندارد. غالباً درآمد به عنوان بهترین معیار به شمار می‌رود. هنری سیمونس معتقد است که مالیاتها از هر مبنایی که وصول شوند کلاً بر درآمد اشخاص تحمیل می‌گردند. وی در نظر داشت یکی سیستم مالیاتی را ایجاد کند که واجد شرایط عدالت افقی به مفهوم کامل باشد و افرادی که درآمدشان برابر است به یک میزان مالیات بپردازند، و در عین حال از لحاظ عدالت عمودی نیز به طور کامل درجه‌بندی شده باشند.

ثروت نیز ممکن است معیار مناسبی برای اندازه‌گیری توانایی پرداخت باشد. در موقع اندازه‌گیری توانایی پرداخت نمی‌توان ثروت‌های اندوخته شده افراد را از نظر دور نگه داشت.

خرج یا مصرف معیار دیگری است که در سالهای اخیر مورد توجه بوده است. نیکلاس کالدور از مالیات بر خرج یا مالیات بر مصرف طرفداری می‌کند. وی معتقد است که مصرف باید مبنا یا مآخذ تعلق مالیات باشد نه درآمد، زیرا میزان منابعی را که یک فرد از اقتصاد جامعه مورد استفاده شخصی قرار می‌دهد به وسیله مصرف تعیین می‌شود. مالیات بر مصرف از طریق اعمال نرخهای سنگین مصرف را محدود می‌کند، و پس‌انداز را با معاف کردن آن از مالیات تشویق می‌نماید.

نرخهای مالیاتی و عدالت عمودی

آدام اسمیت طرفدار مالیات متناسب بود. به این معنی که از درآمد هر کس چند درصد به عنوان مالیات وصول شود. در مالیات متناسب بالا یا پائین بودن درآمد تغییری در نرخ ایجاد نمی‌کند. امروزه این اصل را کافی نمی‌دانند و نرخ تصاعدی را وسیله‌ای مناسب‌تر برای اعمال عدالت مالیاتی تلقی می‌کنند. در مالیات تصاعدی هر قدر میزان درآمد افزایش پیدا می‌کند، سهم بیشتری از آن نسبت به طبقه ماقبل به عنوان درآمد وصول می‌شود. در یک ساختار مالیات تصاعدی، نرخ نهایی مالیات بالاتر از نرخ متوسط مالیات قرار می‌گیرد. انواع نرخهای مالیاتی تصاعدی عبارتند از:

۱- **نرخ تصاعدی کلی:** در این نرخ، مبنای مالیات به چند طبقه (از پایین به بالا) تقسیم شده و هر طبقه مشمول نرخ مشخصی است که با نرخ قبلی تفاوت دارد، ولی در حال افزایش است.

۲- **نرخ تصاعدی طبقه‌ای:** نرخ است که برای هر یک از طبقات نسبت به مازاد طبق قبل، نرخ طبقه مورد نظر اعمال می‌شود.

۳- **نرخ تصاعدی متمایل:** در این نرخ، نرخ تصاعدی حالت کاهش یابنده دارد و آن موقعی است که مبنای مالیات و نرخهای تصاعدی متعلق به هر طبقه پس از آن که به حد معینی رسید، هر چه مبنای وسیع‌تر شود، نرخ مالیات افزایش کمتری می‌یابد.

نقطه مقابل مالیات تصاعدی مالیات تنازلی است. بدین معنی که با افزایش درآمد میزان کمتری مالیات وصول می‌شود. در یک ساختار مالیات تنازلی، نرخ متوسط مالیات بالاتر از نرخ نهایی مالیات قرار می‌گیرد. سومین نرخ مالیات در سیستم مالیاتی ما نرخ متناسب است. نرخ تناسبی به نحوی اطلاق می‌شود که بدون توجه به تغییرات مبنای مالیات همیشه ثابت است. مالیات بر هر یک از طبقات هفت‌گانه درآمد به صورت تناسبی دریافت می‌شوند. در یک ساختار مالیات تناسبی، نرخ متوسط مالیات با نرخ نهایی مالیات، یکسان و برابر خواهد بود. سیستم مالیاتی ما مخلوطی از نرخهای سه‌گانه مالیات (تصاعدی، تنازلی و متناسب) است. مالیات بر درآمد به صورت تصاعدی محاسبه می‌شود. لیکن، بسیاری از مالیات‌های دیگری تنازلی است، مانند مالیات بر مواد سوختی یا سیگار. در بحث عدالت مالیاتی مسائل مهم دیگری از قبیل واحد مالیاتی و مالیات منفی مطرح هستند.

واحد مالیاتی: در بعضی کشورها خانواده را یک واحد مالیاتی تلقی می‌کنند یعنی درآمد اعضای یک خانواده را روی هم جمع می‌نمایند و بر حسب سیاست خاصی مالیات کمتری از آن دریافت می‌کنند. در انگلیس زن و شوهر مالیاتی سنگین‌تر از دو فرد مجرد که به همان میزان درآمد دارند می‌پردازند.

مالیات منفی: به معنای استفاده از سیستم مالیاتی برای مبارزه با فقر است. منظور از مالیات منفی، پرداخت مالیات از طرف دولت به افرادی است که درآمدشان از سطح معینی پایین‌تر است. این سطح درآمد را معمولاً به عنوان خط فقر در نظر می‌گیرند. این سیستم در صورتی که عملی شود تاثیر بسیار نامطلوبی در انگیزه کاریابی و تلاش فرد خواهد داشت. علاوه بر این دشواریهای اداری زیادی نیز برای دستگاه مالیاتی به بار می‌آورد.

جدول شماره ۱. مفاهیم مهم در مالیاتها	
مالیات	مالیات قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که به منظور پرداخت مخارج عمومی و حفظ منافع اقتصادی، اجتماعی و سیاسی کشور (اجرای سیاستگذاری مالی) به موجب قوانین و با استفاده از ابزارهای اداری و اجرایی دولت وصول می‌شود.
ماخذ مالیاتی	ماخذ و مبنای مالیات عین شیئی یا موضوعی است که مالیات طبق شرایطی به آن تعلق می‌گیرد.
نرخ مالیات	نرخ مالیات درصد یا ضریبی است که در هر مورد مبنای محاسبات مالیات قرار می‌گیرد.
مبلغ مالیات	مبلغ مالیات مبلغی است که بر پایه نرخ مالیات بر مأخذ مختلف، مالیات تعلق می‌گیرد و از مؤدیان وصول می‌شود. نحوه محاسبه مبلغ مالیات به صورت ضرب مأخذ مالیات در نرخ مالیات خواهد بود. نرخ متوسط از تقسیم کل مبلغ مالیات به مأخذ مالیات بدست می‌آید و نرخ نهایی مالیات از تغییرات مقادیر مالیات به تغییرات مقادیر درآمد بدست می‌آید.
ظرفیت مالیاتی	ظرفیت مالیاتی، ظرفیت اقتصاد یک کشور در تحمل فشار انواع مالیاتها است.
عدالت مالیاتی	عدالت مالیاتی یک مفهوم ارزشی است و بر اساس قضاوتها و معیارهای مختلف ارزشی، به صورتهای متفاوت تعبیر و تفسیر می‌گردد و نتیجه تفکر و منشأ رضایت اجتماعی است.
عدالت عمودی	عدالت عمودی به اصل قدرت پرداخت نیز تعبیر می‌شود و مطابق آن، نظام مالیاتی باید با اشخاصی که از نظر اقتصادی در وضعیت متفاوتی هستند، به صورت نامساوی برخورد کند.
امتیازات مالیاتی	امتیازات مالیاتی نوعی یارانه است که به مؤدیان مالیاتی به نوعی پرداخت می‌گردد. امتیازات مالیاتی از عدم شمول برخی اقلام که باید در مبنا منظور شود و تخفیف نسبت به برخی دیگر که نباید مشمول تخفیف شود، ناشی می‌گردد. بعضی از صاحب نظران علم مالیه معتقدند که امتیازات مالیاتی نوعی «یارانه» است که به مؤدیان مالیاتی پرداخت می‌گردد.
تعلق مالیاتی	تعلق مالیاتی در مفهوم سنتی، تعلق مالیاتی به معنای ایستگاه نهایی یک بار مالیاتی است، ولی در مفهوم جدید بر تغییرات توزیع درآمد ناشی از اعمال سیاست بودجه‌ای اشاره دارد.
اصابت مالیاتی	اصابت مالیاتی اصابت در مورد آنهایی صادق است که به ظاهر و در مرحله اول مالیاتها را می‌پردازند.
اثر مالیاتی	اثر مالیاتی به نتایجی اشاره دارد که به تبع اخذ مالیات به وجود می‌آیند، به عبارت دیگر دنباله‌ای از اخذ مالیاتها است.
انتقال مالیات	هرگاه مالیاتی قانوناً توسط شخص به دولت پرداخت شود، ولی به وسایلی از شخص یا اشخاص دیگر به مقدار مساوی، کمتر و یا بیشتر وصول شود، اصطلاحاً می‌گویند که انتقال مالیات شکل گرفته است.
برخورد اولیه	نقطه‌ای که فشار مالیات بر آن وارد می‌شود و در آن نقطه شخص یا موسسه، مالیات قانونی دولت را پرداخت و فشار مالی را تحمل می‌کند.
برخورد نهایی	نقطه‌ای که فشار حقیقی مالیات بر آن وارد می‌شود.
قرائن مالیاتی	عواملی که در هر رشته از مشاغل با توجه به موقعیت شغل برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به طور

	علی‌الرأس به کار می‌رود.
ضرایب مالیاتی	ارقام مشخصه‌ای که حاصلضرب آنها در قرینه مالیاتی در موارد تشخیص علی‌الرأس، درآمد مشمول مالیات تلقی می‌گردد.
سال مالیاتی	یک سال شمسی که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به آخر اسفندماه همان ماه ختم می‌شود.
مالیتهای مستقیم	مالیتهایی هستند که مستقیماً بر منبع درآمد وضع می‌شوند. این نوع از مالیات مستقیماً و متناسب با درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی وصول می‌شود.
مالیات بر ثروت	مالیتهایی که از مایملک اشخاص حقیقی وصول می‌شود و ممکن است از دو منبع خاص یعنی دارایی و ثروت وصول گردد.
دارایی	مجموعه اموال و حقوقی که به صاحبان موسسه یا بر اشخاص ثابت تعلق دارد.
سرمایه	حقوق و علائق مادی صاحب و صاحبان موسسه نسبت به دارایی‌های موسسه است.
مالیات بر نقل و انتقالات	مالیاتی که هنگام انتقال دارایی از شخصی به شخص دیگر پرداخت می‌شود، مالیات بر نقل و انتقالات نام دارد.
مالیتهای غیرمستقیم	مالیتهایی که پرداخت کننده آن مشخص و معین نیست و تحقق مالیات بستگی به یک قسمت از فعالیتهای اقتصادی و عملیات افراد دارد و قابلیت انتقال آنها بسیار است.
مالیات بر معاملات	مالیاتی که بیشتر بر مصرف و فروش کالاهایی که مصرف عام دارند وضع می‌شود.

فصل سوم: مالیاتهای مستقیم

انواع مالیاتها را به دو دسته تقسیم‌بندی می‌نمایند. این دو دسته عبارتند از: مالیاتهای مستقیم و مالیاتهای غیرمستقیم. مالیاتهای مستقیم، مالیاتهای هستند که مستقیماً بر منبع درآمد وضع می‌شوند. این نوع از مالیاتها مستقیماً و متناسب با درآمد افراد حقیقی و حقوقی وضع می‌شوند.

مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی

مفهوم درآمد از لحاظ حسابداری با مفهوم اقتصادی آن متفاوت است. اگر قرار باشد که درآمد به عنوان شاخص توانایی پرداخت پذیرفته شود تعریف منطقی درآمد از لحاظ اقتصادی به منظور تعیین مبنای مالیات ضرورت خواهد داشت. اکثر اقتصاددانان مفهوم افزایش اقتصادی درآمد مشمول مالیات یا افزایش قدرت خرید را پذیرفته‌اند. بر این اساس، درآمد مشمول مالیات عبارت است از ارزش پولی مجموع قدرت خریدی که یک شخص برای مصرف کالاها و خدمات در دوره معین در اختیار داشته، اضافه هر نوع تغییری که در دارایی خالص وی ظرف مدت مورد نظر حاصل شده است. این تعریف هر نوع افزایش یا کاهشی را که در درآمد یا دارایی شخصی حاصل شده است بدون توجه به منبع آنها، شرایط تحصیل آنها و چگونگی استفاده از آنها در بر می‌گیرد.

مبنای مالیات مستقیم بر درآمد طبق قانون ۱۳۴۵

در قانون مالیات‌ها مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۴۵ انواع درآمد به ۷ طبقه به شرح زیر تقسیم شده است:

طبقه اول: درآمدهای حاصل از حقوق است. یعنی درآمدی که هر شخص حقیقی در قبال تسلیم نیروی کار خود به طور نقد یا غیرنقد تحصیل می‌کند. کلیه مبالغی که به عنوان حقوق اصلی، انواع مزایا و فوق‌العاده‌ها و غیره در ازای خدمت شخص حقیقی منظور می‌شود مشمول مالیات است.

طبقه دوم درآمدهای کشاورزی است که عبارت است از درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به فعالیت‌های کشاورزی در ایران تحصیل می‌نماید مشمول مالیات بر درآمد کشاورزی است.

طبقه سوم درآمد املاک است. درآمد شخص حقیقی یا حقوقی ناشی از واگذاری قطعی یا غیرقطعی حقوق خود نسبت به املاک واقع در ایران، اعم از حق مالکیت و حق انتفاع به طور دائم یا موقت، پس از کسر معافیت‌های مقرر مشمول

مالیات بر درآمد است. درآمد املاک شرکتهایی که تمام سرمایه آنها به طور مستقیم یا با واسطه متعلق به دولت است تابع مقررات بخش املاک نیست و از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص داده می‌شود.

طبقه چهارم: بهره‌درآمدی که شخص حقیقی یا حقوقی، اعم از ایرانی یا غیرایرانی به عنوان بهره یا خسارت تاخیر تادیه در ایران تحصیل کند، پس از کسر معافیت‌های مقرر مشمول مالیات بهره خواهد بود. مالیات این درآمد طبق نرخ‌ی خواهد بود که هر سال یکبار از طرف دولت اعلام می‌گردد.

طبقه پنجم درآمد اتفاقی است. درآمدی که شخص حقیقی یا حقوقی به طور بلاعوض به عنوان جایزه یا به هر عنوان دیگر به طور نقد یا غیرنقد در ایران تحصیل کند مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی است.

طبقه ششم درآمد مشاغل است. درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر از موارد مذکور در طبقات قبلی در ایران تحصیل می‌کند. برخی از اشخاص حقیقی مذکور در این طبقه عبارتند از: دارندگان کارت بازرگانی، واردکنندگان و صادرکنندگان، دلان و حق‌العمل‌کاران، کارخانه‌داران، صاحبان موسسات ساختمانی و تاسیسات فنی، صاحبان سینما، دارندگان مشاغل پزشکی، صاحبان مجله و روزنامه و غیره.

طبقه هفتم: درآمد اشخاص حقوقی جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج تحصیل شود، پس از کسر معافیت‌های مقرر به ترتیب مذکور در قانون مشمول مالیات خواهد بود.

نظامهای حاکم بر مالیات بر درآمد به سه دسته تقسیم می‌شوند. این سه دسته عبارتند از:

- ۱- **نظام نرخ واحد:** در این نظام درآمدهای حاصل از تمام منابع فرد جمع می‌شود و بر تمام آنها نرخ مالیاتی واحدی اعمال می‌گردد.
- ۲- **نظام نرخ جدولی:** در این نظام هر یک از اقلام مشخص درآمدی، مشمول نرخ متفاوت مالیاتی می‌گردد.
- ۳- **نظام نرخ مختلط:** در این نظام ترکیبی از خصوصیات نظام نرخ واحد و نظام نرخ جدولی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

معیارهای منطق مالی و نافعیت مالیات

برای ارزیابی مالیات بر درآمد شخصی دو معیار مورد استفاده قرار می‌گیرد، یکی معیار منطق مالی و دیگری نافعیت مالیات یا عایدی مالیات. معیار منطق مالی مبتنی بر مفهوم اقتصادی بیطرفی است. بر این اساس اقدامات بودجه‌ای دولت نباید فعالیت‌های اقتصادی بخش خصوصی را تحت تاثیر قرار دهد. بنابراین رفتار بودجه‌ای دولت باید با روش‌هایی صورت گیرد که مداخله در تصمیمات بازار را به حداقل برساند. معمولاً در این زمینه مالیات بر درآمد را از مالیات‌های خاص از قبیل مالیات بر دخانیات و غیره بیطرف‌تر می‌دانند.

از لحاظ نظری مالیاتی را می‌توان منطقی دانست که اجرای آن با کارایی صورت گیرد. چنانچه از کلیه طبقاتی که مشمول مالیات هستند در نتیجه باکفایت بودن دستگاه اداری و اعمال سیاست اداری مقتضی مالیات قانونی وصول شود، و مخارج آن هم درصد ناچیزی از کل عایدی مالیاتی را تشکیل دهد، از لحاظ نافعیت قابل دفاع است.

مالیات بر درآمد شرکتها و شخصیت‌های حقوقی

مالیات بر درآمد شرکت‌های و شخصیت‌های حقوقی بعد از مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی یکی از منابع مهم درآمدهای مالیاتی است. اما تعیین درآمد ویژه برای محاسبه مالیات غالباً مشکل است. این مالیات برای نخستین بار در سال ۱۳۰۹ به موجب قانون مالیات بر شرکت‌ها و تجارت در ایران مرسوم گردید. بر طبق قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۸ جمع درآمد شرکت‌ها و درآمدهای انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج تحصیل می‌گردد مشمول پرداخت مالیات است.

به طور کلی اشخاص حقوقی ایرانی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌کنند، و همچنین اشخاص حقوقی خارجی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می‌نمایند مشمول پرداخت مالیات بر درآمد هستند. نرخ مالیات بر درآمد و انجام بعضی از تشریفات قانونی برای همه یکسان نیست و بر حسب نوع شخص حقوقی و یا به تبع صاحبان سرمایه متفاوت است. تکالیف عمومی اشخاص حقوقی در اجرای قانون مالیات‌های مستقیم عبارتند از:

۱. نگهداری دفاتر قانونی
۲. تسلیم اظهارنامه، ترازنامه و حساب سود و زیان
۳. کسر مالیات‌های تکلیفی و واریز به موقع آن
۴. همکاری با ماموران تشخیص

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی از طریق حوزه‌های مالیاتی به یکی از دو حالت زیر تشخیص داده می‌شود:

اول. تشخیص درآمد مشمول مالیات از طریق رسیدگی به دفاتر، اسناد و مدارک: در این حالت ممکن است برخی از اقلام خرج یا پاره‌ای از مدارک مورد قبول واقع نشود که به هر حال به هنگام رسیدگی موارد نقص یا غیر قابل قبول مشخص خواهند شد.

دوم: تشخیص درآمد مشمول مالیات از طریق علی‌الراس: در موارد زیر درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی علی-الراس تشخیص خواهد شد:

۱. در صورتی که در موعد مقرر ترازنامه و حساب سود و زیان تسلیم نگردد.
۲. عدم تسلیم مصوبه مجمع عمومی در موعد مقرر در مورد شرکت‌هایی که قانوناً مکلف به تسلیم آنها هستند.

۳. عدم رعایت آئین نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر، اسناد و مدارک.

۴. عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک برای کنترل و بازرسی ضمن سال

۵. عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک جهت رسیدگی ماموران تشخیص.

مالیات بر درآمد شرکت‌ها و آثار جمعی غیربیطرفی

۱. تاثیر مالیات بر درآمد شرکت‌ها بر سرمایه‌گذاری: غالباً گفته می‌شود که مالیات بر درآمد شرکت‌ها دارای تاثیر منفی بر مخارج سرمایه‌گذاری در اقتصاد است. مالیات بر درآمد منتقل نشده شرکت‌ها منافع بعد از مالیات را کاهش می‌دهد و از سرمایه‌گذاری-های جدید می‌کاهد، خواه این سرمایه‌گذاری برای توسعه ظرفیت فعلی کارخانه و یا به منظور تجدید تجهیزات باشد.

۲. استهلاك سریع و تشویق سرمایه‌گذاران: در دهه‌های اخیر روش استهلاك سریع به عنوان یک وسیله مالی برای جبران تاثیر منفی مالیات بر درآمد شرکت‌ها و تشویق سرمایه‌گذاری مورد استفاده قرار گرفته است. با این روش سرمایه‌گذار می‌تواند هزینه استهلاك ماشین‌آلات و تجهیزات را در مدتی کوتاه‌تر از عمر واقعی آنها به حساب آورد و از مابه‌التفاوت مانند وام بدون بهره برای سرمایه‌گذاری جدید استفاده کند.

۳. روشهای دیگر برای تشویق سرمایه‌گذاری: طرق دیگری نیز برای تشویق سرمایه‌گذاری وجود دارد که کاهش نرخ مالیات، اعطای اعتبار به نسبت درصدی از مبلغ سرمایه‌گذاری و کاهش نرخ بهره از آن جمله‌اند. هر یک از این روشها ارزش فعلی سرمایه‌گذاری را افزایش می‌دهد، اما آثار ثانوی آنها با یکدیگر متفاوت است. مثلاً استهلاك سریع درآمد مالیاتی دولت را در سالهای نخست کاهش می‌دهد و سرمایه‌گذار ظرف این چند سال از مابه‌التفاوت استفاده می‌کند ولی در سالهای بعد جمع عایدی خالص او مشمول مالیات واقع می‌شود. به علاوه در اعطای اعتبار به نسبت سرمایه‌گذاری نیز باید بین شرکت‌هایی که در حال رشد هستند و موسساتی که در وضع ثابتی مانده‌اند قایل به تفکیک شد.

مالیات بر ارث

یکی دیگر از مالیاتهای مستقیم مالیات بر ارث است. مالیات بر ارث از مهمترین مالیاتهایی است که بر انتقال قهری دارایی تعلق می‌گیرد. مبنای این مالیات، ثروت درگذشتگان می‌باشد که به ورثه آنان منتقل گردیده است. این نوع مالیاتی دارای سابقه طولانی نیست و در ممالک اروپایی تقریباً از اوایل قرن نوزدهم معمول شده است. بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶، هر گاه در نتیجه فوت شخصی اعم از فوت واقعی یا فرضی اموالی از متوفی باقی بماند مشمول مالیات بر ارث است. اموالی که بر اثر فوت شخصی از او باقی می‌ماند مشمول مالیاتهای زیر است:

اول: مالیات بر ماترک: در مالیات بر ماترک کلیه اموال متوفی پس وضع بدهی‌های محققه وی و قبل از تقسیم بین وراث مشمول مالیات قرار می‌گیرد.

دوم: مالیات بر سهم الارث: نسبت سهم الارثی که به هر یک از وراث می‌رسد پس از وضع مالیات که به موجب قسمت اول (مالیات ماترک) باید پرداخت شود، به شرح زیر است:

۱. چنانچه متوفی یا وراث، ایران و مقیم ایران باشند نسبت به کل ماترک پس از کسر هزینه کفن و دفن و مالیات بر ارث که در خارج پرداخت شده از سهم الارث هر وراث با نرخ مقرر در طبقه مربوط مالیات وصول می‌شود.

۲. در صورتی که متوفی و وراث، ایرانی ولی مقیم خارج از کشور باشند نسبت به آن قسمت از ماترک که در ایران است سهم الارث هر یک از وراث با نرخهای مقرر مشمول مالیات قرار می‌گیرد، و از بقیه ماترک که در خارج از ایران قرار دارد پس از کسر مالیات بر ارثی که به دولت محل وقوع مالیات پرداخت گردیده است، با نرخ ده درصد مالیات دریافت می‌گردد.

۳. در سایر موارد نسبت به ماترک موجود در ایران از سهم هر یک از وراث به نرخ مقرر در طبقه مربوط مالیات دریافت خواهد شد.

به موجب قانون مالیاتهای مستقیم ۱۳۶۶، مالیات بر ارث به نسبت سهم الارث از ورثه گرفته می‌شود. موافقان مالیات بر ارث بر این باورند که اجتماع در اموال متوفی شریک است، و همچنین دولت نیز باید کلیه حقوق معوقه خود را در موقع انتقال به وراث وصول نماید. اینها سهم الارث را معیار مناسبی برای سنجش قدرت پرداخت می‌دانند و اظهار می‌کنند که وصول مالیات بر ارث به توزیع عادلانه ثروت کمک می‌کند.

در مقابل مخالفین بر این باورند که مالیات بر ارث تمایل اشخاص را به پس‌انداز و صرفه‌جویی از بین می‌برد. همچنین به گفته این گروه مالیات بر ارث قبول مخاطرات در فعالیت‌های اقتصادی را کاهش می‌دهد و واحدهای مولد ثروت را به اجزای کوچکتر تجزیه می‌کند.

اموال مشمول مالیات بر ارث

اموال مشمول مالیات عبارتند از کلیه ماترک متوفی اعم از منقول و غیرمنقول و مطالبات قابل وصول پس از وضع دیون محقق و واجبات مالی متوفی در حدود قواعد شرعی و هزینه‌هایی که در حدود عرف و عادت برای کفن و دفن متوفی و نظایر آن لازم است.

بدهی که متوفی به وراث خود دارد ولو آنکه مستند به مدارک قانونی هم باشد برای تعیین مالیات از ماترک کسر نخواهد شد، به استثنای نفقه ایام معدوده و مهریه زوجه در صورتی که پرداخت نشده باشد.

چنانچه به موجب رای کمیسیون تشخیص، مطالبات متوفی غیرقابل وصول تشخیص شود مطالبات مذکور جزو ماترک منظور نمی‌شود و اگر مالیات آن قبلاً پرداخت شده باشد معادل مالیات متعلق مسترد خواهد شد. بهای اثاثیه خانه‌های محل سکونت متوفی ۵ درصد ارزش محل سکونت محسوب خواهد شد.

مهمترین خصوصیات مالیات بر ارث را می‌توان به ترتیب زیر ذکر نمود:

- ۱- مالیات بر ارث با اصل توانایی پرداخت مطابقت دارد
- ۲- مالیات بر ارث منبع مهم برای درآمد دولتها با کمترین هزینه است.
- ۳- مالیات بر ارث بر اصل عدالت اقتصادی استوار است.
- ۴- مالیات بر ارث بر اصل عدالت اجتماعی استوار است.
- ۵- این نوع مالیات از بیکاری و تن‌پروری اشخاص تا حدودی جلوگیری می‌کند.

مالیات بر مالکیت و انتقال ثروت

ثروت از نظر حقوقی به کلیه حقوقی اطلاق می‌شود که شخص نسبت به اشیا دارد و می‌تواند آتراً تصاحب و تملک نماید. مبنای مالیات بر دارایی، ثروت مودی یعنی چیزهایی است که قبلاً به دست آمده است. وصول مالیات بر دارایی به چند طریق امکان پذیر است:

مالیات بر مجموع دارایی: در این نوع مالیات کلیه دارایی‌های شخص بدون هیچگونه استثنا یا امتیازی مشمول مالیات قرار می‌گیرد، و نرخ واحدی در مورد تمام اقلام دارایی اعمال می‌شود.

مالیات بر دارایی خالص: عبارت است از مالیاتی که سالانه بر ارزش خالص تمام دارایی‌ها منهای بدهیهای مودی وضع می‌شود. متخصصان مالیاتی این نوع مالیات را به عنوان مکمل یا متمم مالیات بر درآمد پیشنهاد می‌کنند. در این مالیات با کسر شدن بدهیهای عمده مودی و معافیت‌های شخصی از ارزش دارایی به ظرفیت مالیاتی مودی توجه بیشتری می‌شود. برای تعیین ارزش برخی از اقلام دارایی مانند اراضی و املاک مزروعی مشکلات اداری زیادی وجود دارد. برآورد قیمت عادلانه اقلام دارایی به روشهای مختلفی امکان‌پذیر است که مهمترین آنها عبارتند از: (۱) محاسبه کلیه درآمدهای بالقوه آینده دارایی با توجه به نرخ معقول بهره. این روش محاسبه کاملاً خیالی و غیرعملی است. (۲) قبول قیمت اصلی دارایی با توجه به استهلاک و تعمیرات اساسی. این روش با وجود عملی بودن به واقعیت نزدیک نیست. و (۳) استفاده از قیمت فعلی دارایی‌های مشابه. با وجودی که این روش عملی و نسبتاً منطقی به نظر می‌رسد اما برای برخی از اقلام دارایی نمی‌توان قیمت مشابه پیدا کرد.

مالیات بر نقل و انتقالات دارایی: در هنگام انتقال مالکیت دارایی وصول می‌شود. انتقال مالکیت چنانچه به علت فوت واقعی یا فرضی مالک باشد، موضوع مالیات بر ارث را مطرح می‌کند. در غیر اینصورت انتقال دارایی ممکن است در مقابل معوض یا بلاعوض باشد.

مالیات بر اضافه ارزش دارایی: منظور از این نوع مالیات، مالیاتی است که بر تفاوت خرید و فروش دارایی‌ها مانند ساختمان، املاک، اراضی و سهام شرکتها وضع می‌شود.

مالیات بر دارایی در ایران

در ایران مالیات بر مجموع دارایی وجود ندارد، بلکه مالیات بر برخی از اقلام دارایی وضع شده است که علاوه بر ارث، اعم اقلام دارایی مشمول مالیات در حال حاضر عبارتند از: مالیات بر اراضی، مالیات بر نقل و انتقال اموال غیرمنقول، و مالیات بر صلح و نقل و انتقالات بلاعوض. بخش‌های اصلی مالیات بر دارایی در ایران عبارتند از:

مالیات بر اراضی: یکی از قدیمی‌ترین مالیات‌های است که در طول زمان تغییرات زیادی پیدا کرده است. تعیین ارزش اراضی چنانچه ارزش معاملاتی اعلام نشده باشد بر اساس قیمت منطقه‌ای است و مادام که قیمت منطقه‌ای معین نشده باشد بر اساس ارزش روز خواهد بود. مالیاتی بر اراضی با نرخهای تصاعدی دریافت می‌شود و هدف از وضع این مالیات تشویق صاحبان اراضی بایر به عمران و آبادی است

مالیات بر نقل و انتقالات اموال غیرمنقول: بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۵ مالیات نقل و انتقال قطعی املاکی که در تاریخ تملک انتقال دهنده ارزش معاملاتی برای ملک تعیین نشده است عبارت است از ۲ درصد قیمت مذکور در سند، مشروط بر اینکه قیمت مذکور در سند از قیمت منطقه‌ای یا ارزش معاملاتی ملک پائین‌تر نباشد.

مالیات بر صلح و نقل و انتقالات بلاعوض: انتقال املاک و کارخانه‌ها به هر عنوان که باشد و وقف خاص آنها برای اشخاص مذکور در حکم انتقال از طریق ارث تلقی می‌شود و کلاً مشمول مالیات بر ارث خواهد بود. هر گاه مال مورد انتقال به نحوی مجدداً به انتقال دهنده انتقال یابد معامله جدید مشمول مالیات نخواهد بود. در مورد صلح چنانچه عوضین هر دو ملک باشند یا یکی از آنها ملک و دیگری کارخانه یا سهام با نام باشد مشمول مالیات بر درآمد املاک قرار می‌گیرد. در صورتی که بین ارزش عوضین تفاوتی وجود داشته باشد این تفاوت مشمول مالیات بر درآمد نبوده بلکه مشمول مالیات بر درآمد اتفاقی خواهد بود.

معیار منطق مالی و نافعیت درآمد در مالیات بر دارایی

از لحاظ معیار منطق مالی به وسیله اعمال نرخهای متفاوت مالیات بر دارایی یا اعطای معافیت از مالیات با در نظر گرفتن فعالیتهای متفاوت اقتصادی مانند امور ساختمانی، می‌توان فعالیتهای مورد نظر را در مناطق خاصی تشویق و یا محدود ساخت.

در مورد معیار نافعیت مالی درآمد نیز مالیات بر دارایی قابل توجیه است، زیرا در برخی از کشورها قسمت قابل ملاحظه‌ای از درآمدهای مالیات حکومت را مالیات بر دارایی تشکیل می‌دهد.

مزایای مالیاتهای مستقیم

مالیاتی که در فصل کنونی بررسی کردیم جزو مالیاتهای مستقیم به شمار می‌روند. ۵ مزیت اصلی را می‌توان برای مالیات‌های مستقیم در نظر گرفت. این مزایا عبارت‌اند از:

۱- **عادلانه بودن:** از آنجا که مالیاتهای مستقیم تصاعدی بر پایه قدرت پرداخت استوارند، برابری و عدالت را بهتر تدارک می‌نمایند.

۲- **اقتصادی بودن:** هزینه جمع‌آوری مالیاتهای مستقیم کمتر است و بنابراین اقتصادی‌ترند.

۳- **معین بودن:** مالیاتهای مستقیم را با دقت بیشتری می‌توان اندازه‌گیری نمود و پرداخت کنندگان از میزان پرداخت خود خاطر جمع هستند.

۴- **با کشش بودن:** ضریب کشش مالیاتهای مستقیم بالاست.

۵- **هوشیارسازی:** این نوع مالیاتها، آفریننده آگاهی اجتماعی در مودیان هستند. پرداخت کنندگان مالیات، همواره احساس داشتن سهم در مخارج دولت را دارد.

معایب مالیاتهای مستقیم

بطور کلی چهار عیب اساسی را می‌توان در رابطه با مالیاتهای مستقیم مطرح نمود:

۱- **درد آفرینی:** این نوع مالیاتها، از آنجا که مستقیم هستند برای پرداخت کنندگان درد فراوان به همراه دارد.

۲- **پذیرفتنی نبودن:** این نوع مالیاتها، غیر قابل درک هستند. بنابراین هیچ کس دوست ندارد آنها را بپردازد.

۳- **گریزپذیری:** طفره رفتن و گریختن از مالیاتهای مستقیم بسیار موثر است و به راحتی می‌توان دولت را در این خصوص فریب داد. علت این است که مالیاتهای مستقیم، مبتنی بر اصل صداقت است.

۴- **دلخواه بودن:** گفته‌اند که این نوع مالیاتها، استبدادی و دلخواه است، زیرا نرخ آنها را دولت خود مستقیماً تعیین می‌نماید.

فصل چهارم: مالیات‌های غیرمستقیم

مالیات بر فروش، مصرف و معاملات جزو مالیات‌های غیرمستقیم به شمار می‌روند. مالیات‌هایی که پرداخت کننده آن مشخص و معین نبوده و تحقق مالیات بستگی به یک قسمت از فعالیت‌های اقتصادی و عملیات افراد داشته و قابلیت آنها بسیار زیاد باشد، مالیات‌های غیرمستقیم نامیده می‌شود.

مالیات بر فروش

یکی از انواع مالیات‌های غیرمستقیم، مالیات بر فروش است. از لحاظ اصول کلی، مالیات بر فروش را ممکن است به سه گروه تقسیم کرد:

۱. مالیات‌های عمومی بر فروش که یک نوع مالیات شخصی غیرمستقیم است: این نوع مالیات‌ها را می‌توان با توجه به تعریفی که از مالیات بر مصرف شده است مالیات بر مصرف دانست، زیرا از طریق افزایش قیمت کالاهایی که مردم خریداری می‌کنند وصول می‌شود. یک نوع از مالیات‌های شخصی غیرمستقیم مالیات‌های بر فروش یا مصرف به گونه مالیات بر درآمد است

۲. مالیات‌های بر فروش که به عنوان مالیات‌های غیرشخصی مورد توجه هستند: در این مفهوم مالیات را می‌توان به عنوان مالیات بر فواید یا مزایای مربوط به فعالیت‌های اقتصادی تلقی کرد. برخی با تعریف این مفهوم، مالیات را به عنوان بهای خدمات دولت که عاید فعالیت‌های اقتصادی شده است تعبیر می‌کنند.

۳. مالیات‌هایی که بیشتر به منظور کنترل مالی طرح‌ریزی شده است تا تامین درآمد: مالیات‌های بر فروش را می‌توان برای تنظیم و کنترل مالی یعنی تجدید یا تشویق تولید یا مصرف کالاهای معینی وضع کرد. این نوع مالیات‌ها، بر فروش محصولات خاصی وضع می‌شوند و آنها را می‌توان زیر عنوان مالیات بر معاملات طبقه‌بندی کرد. به طور کلی در مالیات‌های بر فروش، قانوناً مودیان مالیاتی عبارتند از شرکت‌های بازرگانی که فروش محصولات مشمول مالیات را بر عهده دارند.

انواع مالیات بر فروش

از ساده‌ترین و قدیمی‌ترین انواع مالیات بر مصرف، مالیات عمومی فروش است. این مالیات معمولاً با نرخ یکسان برای فروشهای انجام شده در تمام مراحل تولید اخذ می‌شود. از مزیت این نوع مالیات، سهل و آسان بودن آن و از معایب آن می‌توان به ماهیت تجمعی آن اشاره کرد.

برای مشخص کردن انواع مالیات بر فروش دو نوع طبقه‌بندی وجود دارد. در طبقه‌بندی اول مالیات بر فروش به سه گروه تقسیم شده است و در طبقه‌بندی دوم دامنه مالیات بر فروش وسیع‌تر است و مالیات‌های بیشتری را در بر می‌گیرد.

۱. طبقه‌بندی اول: در این گروه‌بندی مالیات‌های بر فروش به چهار دسته عمده تقسیم می‌شوند:

الف. مالیات بر گردش کالا یا مالیات بر تمام مراحل مبادلات: در این روش هر بار که کالای مشمول مالیات مورد داد و ستد قرار می‌گیرد مالیات مقرر بر آن تحمیل می‌شود.

ب. مالیات یک مرحله‌ای یا مالیات بر یکی از مراحل مبادلات: در این طریق مادام که کالای مشمول مالیات به صورت محصول نهایی در نیامده است، مالیاتی بر آن تحمیل نمی‌شود. یعنی تنها یک بار و آن هم در مرحله نهایی تولید است که مالیات مقرر بر آنها تحمیل می‌شود.

ج. مالیات بر ارزش افزوده: شامل هر یک از مراحل مبادله کالا می‌شود. اما مالیاتی که در مراحل قبل برای کالای مورد مبادله پرداخت شده است کسر می‌گردد، یعنی مالیات به میزانی که در آخرین مرحله بر ارزش کالا افزوده شده است تحمیل می‌شود.

د. مالیات بر حسب ارزش یا مالیات بر حسب وزن: مالیات بر فروش چنانچه بر اساس ارزش پولی کالای مشمول مالیات وصول شود مالیات بر حسب قیمت نامیده می‌شود. در صورتی که تعداد، وزن یا حجم و دیگر خصوصیات فیزیکی کالا مبنای تعیین مالیات کالای مورد مبادله باشد، آنرا مالیات بر حسب خصوصیات کالا می‌خوانند.

۲. طبقه‌بندی دوم: در این گروه مالیات بر فروش دارای انواع مختلفی است که اهم آنها عبارتند از:

۱. مالیات عمومی بر فروش
۲. مالیات بر گردش کالا یا مراحل مبادلات
۳. مالیات بر درآمد ناخالص
۴. مالیات بر معاملات
۵. مالیات بر ارزش افزوده
۶. مالیات بر مخارج
۷. مالیات بر استفاده از کالا یا خدمت خاص

مالیات بر مراحل مبادلات یا گردش کالا شباهت زیادی به مالیات بر درآمد ناخالص و مالیات بر معاملات دارد؛ در حالی که مالیات عمومی بر فروش، مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر استفاده از کالا یا خدمت خاص با آن تفاوت دارند. مالیات عمومی بر فروش معمولاً فقط بر یک سطح از فعالیتها تجاری وضع می‌شود. لیکن مالیات بر مراحل مبادلات یا گردش کالا، درآمد ناخالص، معاملات و ارزش افزوده به سطوح مختلفی از فعالیت‌های اقتصادی تعلق می‌گیرد. مالیات بر خرج بر ارزش پولی مخارج مصرفی مودی در مدت معینی تعلق می‌گیرد، با این فرض که چنین مخارجی حاکی از توانایی پرداخت مودی است. تفاوت مالیات بر مراحل مبادلات با مالیات بر درآمد ناخالص این است که مالیات اخیر علاوه بر کالاهای اقتصادی قابل لمس شامل خدمات غیر قابل لمس نیز می‌شود.

مهمترین نوآوری در نیمه قرن بیستم، مالیات بر ارزش افزوده است. مالیات بر ارزش افزوده (عواید فروش منهای هزینه خرید مواد اولیه و نهاده‌ها و خدمات خاص) در مراحل متوالی تولید و توزیع وضع می‌گردد. از سوی دیگر ارزش افزوده برابر است با جمع دستمزدها، اجاره، بهره و سود. بنابراین، در اصل، پایه این مالیات را می‌توان از دو طریق کسر خریدها از فروش یا جمع درآمد عوامل تولید محاسبه کرد. مالیات بر ارزش افزوده با وجود اینکه بر مراحل مختلف وضع می‌شود اما می‌کوشد که در هر مرحله تنها به ارزش افزوده شده بر مرحله قبلی تعلق گیرد، و باین ترتیب بر مبنای خالص است و در هر مرحله قیمت فروش کالای مشمول مالیات مورد توجه قرار می‌گیرد. مهمترین مشکلی که در خصوص بکارگرفتن این نوع از مالیات وجود دارد، پرهزینه بودن و مشکلات اداری و اجرایی و تشکیلاتی آن است. در سالهای اخیر بر شمار و نرخ مالیات‌های غیرمستقیم در ایران افزوده شده است و از لحاظ نسبت حدود پنجاه درصد کل درآمدهای مالیاتی را مالیات‌های غیرمستقیم تشکیل می‌دهند.

وجه اشتراک مالیات بر فروش و مالیات بر مصرف در این است که در هر دو مورد پرداخت کننده مالیات مصرف کننده یا استفاده کننده از کالای مشمول مالیات است. وجه افتراق آن دو را می‌توان در این خلاصه کرد که در مورد مالیات بر مصرف، مالیات مقرر روی قیمت کالای مورد مصرف عمومی کشیده می‌شود، و از تولید کننده کالاها و خدمات مزبور وصول می‌گردد. در حقیقت مالیات بر مصرف جزئی از قیمت کالا را تشکیل می‌دهد، به نحوی که تشخیص مبلغ مالیات از بهای واقعی کالا برای مصرف کننده دشوار است. در حالی که در مورد مالیات بر فروش، فروشگاه‌ها موظف هستند که مبلغ مالیات را جدا از قیمت کالا محاسبه و وصول نمایند، به نحوی که مصرف کننده از مبلغ مالیات اطلاع حاصل کند.

مالیات بر مصرف اغلب به کالا و خدماتی تعلق می‌گیرد که در مقابل تغییرات قیمت حساسیت کمی دارند، و به همین جهت این نوع مالیات یکی از منابع مهم درآمد دولت را تشکیل می‌دهد. کالا و خدماتی که در بیشتر ممالک مشمول مالیات بر مصرف قرار می‌گیرند عبارتند از دخانیات، بنزین، قند و شکر و برخی دیگر از کالاهای تجملی و ضروری. اگر چه هم در مورد مالیات بر فروش و هم مالیات بر مصرف، پرداخت کننده دست اول تولید کننده یا فروشنده است، اما از نظر انتقال به مصرف کننده باید بین این دو قایل به تفکیک شد. زیرا در مالیات بر فروش، فروشنده مبلغ مالیات را دقیقاً در صورت حساب ذکر کرده و از خریدار دریافت می‌کند. یعنی انتقال آن به مصرف کننده قطعی است، در حالی

که انتقال مالیات بر مصرف بستگی به چگونگی حساسیت تقاضا برای کالاهای و خدمات مشمول مالیات دارد. چون این مالیات معمولاً بر کالاهای ضروری وضع می‌شود، می‌توان آن را یک نوع مالیات تنازلی به حساب آورد که سنگینی آن را طبقات کم‌بضاعت بیشتر احساس می‌کنند. بدین ترتیب افراد کم‌درآمد بیش از افراد پردرآمد به نسبت درآمد خود در پرداخت این نوع مالیات سهیم خواهند شد.

معیار منطق مالی مالیاتهای غیرمستقیم

۱. مالیات بر فروش و اختلال در مصرف

تحلیل یک دوره‌ای: در تحلیل یک دوره‌ای از نظر ایجاد اختلال در امر مصرف این گونه اظهار می‌شود که یک مالیات مقطوع، حداقل اختلال و یک مالیات خاص بر مصرف حداکثر اختلال را در بازار موجب می‌گردد. **تحلیل بلندمدت:** در این تحلیل ابزار مالیاتی از نقطه نظر ایجاد اختلال به ترتیب دیگری طبقه‌بندی گردیده، و معیارها و ضوابط خاصی در نظر گرفته شده است.

۲. **مالیات‌های بر فروش و تاثیر عمومی آن از لحاظ بیطرفی یا دخالت:** آثار مالیات‌های خاص بر فروش را می‌توان به چند نمونه عمده محدود کرد. مالیات بر فروش کیفیت تخصیص منابع را در اشتغال کامل تغییر می‌دهد و این تغییر ممکن است در جهت مطلوب یا نامطلوب باشد.

۳. **مالیات بر فروش و هدفهای تخصیص یا تثبیت:** یکی از امکانات این است که منابع، از تولید کالاهای مصرفی به تولید کالاهای سرمایه‌ای انتقال یابد. تاثیر دیگر مالیات عمومی بر فروش، عکس‌العمل مصرف کنندگان نسبت به قیمت‌های بالاتر است. چنانچه تولید کنندگان به میزان تمام یا قسمتی از مالیات قیمت کالاهای خود را افزایش دهند، مصرف کنندگان مجبور خواهند بود که یا مخارج پولی خود را بالا ببرند و یا از خریدهای خود بکاهند. خلاصه اینکه مالیات بر فروش مانند سایر مالیات‌های ممکن است دارای تاثیر غیربیطرفانه مثبت یا منفی باشد.

معیار نافعیت مالیاتهای غیرمستقیم

نافعیت درآمد مالیات‌های بر فروش اعم از مالیات عمومی بر فروش و مالیات بر فروش کالاهای معین قابل ملاحظه است. هزینه وصول این نوع مالیات‌های هم نسبت به برخی از مالیات‌های دیگر بسیار پائین است.

مزایای مالیاتهای غیرمستقیم

در رابطه با مالیاتهای غیرمستقیم می‌توان به ده مزیت زیر اشاره کرد:

- ۱- راحتی: ما وقتی کالایی را می‌خریم، مالیاتی را هم می‌پردازیم. ضمناً آن را نه یک‌جا، بلکه اندک اندک تادیه می‌کنیم، بنابراین درد آن را احساس نمی‌کنیم.
- ۲- **گريزناپذیری:** گريزناپذیری جز درون ذاتی مالیاتهای غیرمستقیم است و طفره رفتن مشکل است، زیرا مالیاتها با قیمت عجین و یک کاسه شده‌اند.
- ۳- **عادلانه بودن:** اگر این مالیاتها بر کالاهای مورد مصرف ثروتمندان (کالاهای تجملی) متمرکز نمائیم، می‌تواند ابزار عدالت شوند.
- ۴- **با کشش بودن:** اگر این مالیاتها بر کالاهای ضروری یا کالاهایی که تقاضا برایشان بی‌کشش است، سرشکن نماییم، با کشش خواهند بود.
- ۵- **اثرات اجتماعی سودمند:** با استفاده از مالیاتهای غیرمستقیم می‌توان مصرف کالاهای مضر را تحدید نمود.
- ۶- **تشکیل سرمایه:** این مالیاتها، سهم مصرف را در ترکیب درآمد قابل تصرف کاهش و بنابراین سهم پس‌انداز را افزایش می‌دهند. این پس‌اندازها را می‌توان در فرآیند تولید به کار گرفت.
- ۷- **جایابی مجدد عوامل تولید:** مالیات بر برخی از کالاها، تولید آنها را محدود می‌سازد و بنابراین، منابع درگیر آنها را به سوی تولیدات دیگری سوق می‌دهد.
- ۸- **شمول وسیع:** این مالیاتها را می‌توان بر دامنه وسیعی شامل کرد و بنابراین، ابزار درآمدی کارآمد برای پرکردن خزانه دولت است.
- ۹- **مولد بودن:** از آنجا که دامنه شمول این نوع مالیاتها، زیاد است، درآمد فراوانی تدارک می‌نمایند که می‌تواند توسط دولت در امور تولید و فرآیند رشد و توسعه جامعه مورد استفاده قرار گیرد.
- ۱۰- **جانشینی برای مالیاتهای مستقیم:** با تکیه بر مزیت نهم، مالیاتهای غیرمستقیم می‌توانند جانشین مناسبی برای مالیاتهای مستقیم تصاعدی با شیب تند باشند و بنابراین از اثرات منفی آنها بر پس‌انداز و سرمایه‌گذاری، جلوگیری کنند.

معایب مالیاتهای غیرمستقیم

در رابطه با مالیاتهای غیرمستقیم می‌توان به هفت عیب یا نارسایی اشاره کرد که عبارتند از:

- ۱- **نامعین بودن:** میزان مالیات غیرمستقیم تحمیلی بر یک کالا را همواره نمی‌توان پیش‌بینی کرد و بنابراین دولت در پیش-بینی درآمد حاصل از مالیاتهای غیرمستقیم دچار مشکل می‌شود.

۲- **تنازلی بودن:** این نوع مالیات را فقیر و ثروتمند به نحو یکسان می‌پردازند و به همین جهت مالیاتهای غیرمستقیم، ذاتاً تنازلی هستند و بار واقعی آنها بر فقرا در مقایسه با اغیا بیشتر است.

۳- **هوشیارناسازی:** از آنجا که این نوع مالیاتها احساس نمی‌شود، آگاهی‌بخش هم نخواهند بود.

۴- **غیراقتصادی بودن:** هر چند ظاهر این است که در گرفتن مالیاتهای غیرمستقیم، فروشندگان، عاملین بدون دستمزدی هستند، ولی در واقع هزینه جمع‌آوری در اینجا هم سنگین است.

۵- **تورم‌زا بودن:** این خطر به ویژه در کشورهای کمتر توسعه یافته وجود دارد که اخذ مالیاتهای غیرمستقیم به تورم دامن زند.

۶- **گریزپذیری:** بخش عمده‌ای از مالیاتهای غیرمستقیم اسیر گریز مالیاتی (طفره‌روی) می‌شوند.

۷- **رفاه‌زدایی:** اگر جامعه در شرایط بازدهی صعودی نسبت به مقیاس قرار داشته باشد، تحمل مالیاتهای غیرمستقیم و یا افزایش آنها موجب افزایش قیمتی بیش از افزایش هزینه خواهد شد و این به معنای کاستن از رفاه اجتماعی مصرف کنندگان است.

مالیاتهای غیرمستقیم و اقتصادهای کمتر توسعه یافته

نقش مالیاتهای غیرمستقیم در جوامع و اقتصادهای کمتر توسعه یافته در مقایسه با کشورهای بیشتر توسعه یافته مهم‌تر است. این اهمیت از واقعیت حیات فقیرانه‌ای ناشی می‌شود که عملاً پایگاه مالیاتهای مستقیم را تضعیف نموده است. این مالیاتها، نرخ سرمایه‌گذاری را از راه تقلیل مصرف بالا می‌برند و پس‌انداز را رشد می‌دهند. به هر حال، روی آوردن به مالیاتهای غیرمستقیم در این کشورها به دلایل زیر قابل توصیه است:

- ۱- پایین بودن امکان اخذ مالیاتهای مستقیم
- ۲- نقش موثر مالیاتهای غیرمستقیم در تمهید و تشویق رشد اقتصادی
- ۳- مالیاتهای مستقیم مازاد کشاورزی در حال رشد را از بخش روستایی به بخش شهری منتقل می‌سازد. این فرآیند از راه اخذ مالیات از مزارع و کنترل مصرف کشاورزان تحقق می‌یابد.
- ۴- مالیاتهای غیرمستقیم هدف تامین درآمد برای دولت را به آسانی تحقق می‌بخشد.

نسبت مالیات مستقیم به مالیات غیرمستقیم

هزینه‌های دولتی را نمی‌توان تنها با مالیاتهای مستقیم و استقراض تامین کرد. آمار نشان می‌دهند که نسبت مالیات غیرمستقیم به مالیات مستقیم در کشورهای توسعه یافته ۵۰ درصد است. به دلایل زیر، در تحلیل سیاست مالی دولت، باید نسبت مالیات غیرمستقیم مورد توجه قرار گیرد:

۱. اثر ضدتورمی مالیات مستقیم با اثر ضدتورمی مالیات غیرمستقیم تفاوت دارد.

۲. اثر تورمی افزایش سطح عمومی قیمت‌های و در نتیجه افزایش صعودی دستمزد-قیمت برای این دو نوع مالیات متفاوت است.

۳. قدرت رقابت بنگاه‌های اقتصادی در بازار بین‌المللی و بازارهای صادرات نیز به نسبت مالیات غیرمستقیم و مالیات مستقیم در اقتصاد بستگی دارد.

پاره‌ای از اقتصاددانان بحث کرده‌اند که اثر ضدتورمی مقدار معین مالیات غیرمستقیم بیشتر از اثر ضدتورمی همان مقدار از مالیات مستقیم است، بنابراین مالیات‌های غیرمستقیم در مهار تورم وسیله‌ای موثرتر از مالیات‌های مستقیم هستند. این نتیجه‌گیری بر پایه نظریات کینز گرفته شده است. در صورتی که برای رسیدن به درآمد ملی در سطح اشتغال کامل، هزینه‌های دولت از مالیات غیرمستقیم تامین گردد، اثر ضدتورمی این مالیات‌ها بیشتر از اثر ضدتورمی مالیات بر درآمد خواهد بود.

مالیات غیرمستقیم اگر باعث افزایش قیمت کالا و خدمات گردد، اثر تورمی روی اقتصاد خواهد گذارد. به نظر می‌رسد که چه در کوتاه‌مدت و چه در بلندمدت اثر تورمی مالیات غیرمستقیم بیشتر از اثر تورمی مالیات مستقیم است. از سوی دیگر هر چه مالیات غیرمستقیم افزایش یابد، با افزایش قیمت‌ها، قدرت رقابت کالاهای تولید شده در اقتصاد در بازار بین‌الملل کاهش می‌یابد، و با کاهش صادرات باعث بروز اشکال در تراز پرداخت‌های خارجی خواهد گردید.

مالیات غیرمستقیم قیمت کالا را تحت تاثیر قرار می‌دهد و روی شرط برابری قیمت و هزینه نهایی اثر می‌گذارد، در حالی که مالیات مستقیم درآمد نهایی و هزینه نهایی را تحت تاثیر قرار نمی‌دهد، و بنابراین روی قیمت و بازده سود اثر نمی‌گذارد.

مالیات مستقیم به خصوص مالیات بر سود شرکت‌ها نیز قدرت رقابت کشورهای را که دارای نسبت مالیات مستقیم به غیرمستقیم بالایی هستند، به خصوص آنان که نرخهای مالیات بر سود شرکت‌هایشان بسیار بالا است، در بازار بین‌المللی کاهش خواهد داد.

فصل پنجم: هزینه‌های عمومی دولت

هزینه‌های عمومی اداری و اجرایی

منظور آن دسته از هزینه‌هایی است که برای نگهداری از اموال منقول و غیر منقول و فراهم آوردن تسهیلات لازم برای اجرای عملیات یا نظارت انجام می‌شوند. انواع هزینه‌های عمومی اداری و اجرایی عبارتند از:

۱- **ماموریت، حمل و نقل و ارتباطات:** ماموریت و نقل و انتقال افراد شامل هزینه‌های نقل و انتقال کارکنان شاغل که به علت تغییر شرایط کار آنان در داخل و یا خارج از کشور به طور مستقیم و یا غیر مستقیم فعالیت می‌نمایند. هزینه سفر نیز جزئی از این بخش است.

۲- **اجاره:** اجاره عبارت است از بهره‌ای که از زمین یا ساختمان و تاسیسات و خلاصه از یک دارایی ثابت عاید ذینفع می‌شود. پرداخت حق استفاده از این دارایی‌های ثابت تحت عنوان اجاره تفسیر می‌شود.

۳- **خدمات قراردادی عام:** عبارتست از مجموع هزینه‌های خدماتی دولتی که یک دستگاه اجرایی از بخش خصوصی یا دولتی دیگر تقاضا می‌نماید. این بخش شامل هزینه نگهداری ساختمان و تاسیسات آن، نگهداری وسائل نقلیه، نگهداری ماشین‌آلات، هزینه تعمیرات و تغییرات جزئی و نگهداری وسایل اداری، هزینه مطبوعات و انتشارات، هزینه‌های خدمات تبلیغاتی، هزینه پذیرایی (تشریفات)، هزینه‌های مطالعاتی و تحقیقاتی و بررسی و سایر خدمات است که تحت عنوان هزینه خدمات قراردادی قلمداد می‌شود.

۴- **خدمات قراردادی خاص:** این بخش شامل سوخت حرارتی و برودتی، سوخت وسایط نقلیه موتوری و سایر مواد مصرف شدنی آنها، سوخت ماشین‌آلات ثابت و سنگین، هزینه بهای برق مصرفی و آب آشامیدنی است.

۵- **مواد و لوازم مصرف شدنی:** این بخش بیانگر هزینه‌های کالاهای مصرفی بی‌دوام و یا کم‌دوام است و به سهولت استهلاک‌پذیر است. هزینه‌های این بخش شامل کالاهای مصرفی برای نگهداری ساختمانها و تاسیسات، وسایل نقلیه و ماشین‌آلات است.

۶- **هزینه‌های سری:** به موجب ماده ۵۷ قانون محاسبات عمومی، این هزینه‌ها به تشخیص وزیر یا مقامات مجاز از طرف آن و امضای ذیحساب به هزینه قطعی منظور می‌شود.

انواع هزینه‌های عمومی اقتصادی

این نوع هزینه‌ها به سه گروه به شرح زیر تقسیم می‌شوند:

- ۱- هزینه‌های جاری
- ۲- هزینه‌های سرمایه‌ای
- ۳- هزینه‌های انتقالی

۱. هزینه‌های جاری

هزینه‌های جاری دولت در حقیقت هزینه‌هایی هستند که در زمان حال، منافعی را ایجاد نمایند و دارای منافع مستقیم در بلندمدت و آینده نیستند. این هزینه‌ها باعث افزایش فوری در تقاضای کل بدون تغییر در طرف عرضه می‌شوند. این هزینه‌ها عبارتند از:

۱- **حقوق و دستمزد:** این هزینه‌ها در برابر خدمت مستمر به شاغلین پرداخت می‌شود و غالباً دریافت کنندگان آن عبارتند از کارکنان رسمی دولت که مشمول قانون استخدام کشوری هستند.

۲- **مزایا و کمکها:** هر شغلی به موجب قانون استخدام کشوری دارای مزایایی است، همچنین بر اساس قوانین استخدامی خاص دستگاههای اجرایی نیز برای مشاغل مزایایی تعیین شده است. هر نوع مزایایی در دستگاههای مربوط به خود مصداق دارد که اهم آنها عبارتند از:

- فوق‌العاده یا مزایای شغل شاغلین
- پاداش
- فوق‌العاده اضافه کار و کشیک
- فوق‌العاده بدی آب و هوا، محرومیت از تسهیلات زندگی و محل خدمت و اشتغال خارج از کشور.
- سایر مزایا و فوق‌العاده‌ها

۲. هزینه‌های سرمایه‌ای

منظور هزینه‌هایی هستند که در آینده کسب درآمد کرده و از تجمع هزینه کالاهای سرمایه‌ای، واسطه‌ای و مصرفی ایجاد، یا امکانات ایجاد آن به صورت سرمایه‌گذاری ثابت فراهم آمده و در بودجه جاری معمولاً به صورت وسایل و تجهیزات اداری و در طرحهای عمرانی به صورت دارایی‌های ثابت ظاهر می‌شوند. در بودجه جاری ۳/۵ درصد از کل بودجه جاری و در طرحهای عمرانی بیش از ۹۵ درصد از کل اعتبارات طرح را تشکیل می‌دهد. این هزینه‌ها عبارتند از:

۱- **مطالعه برای ساختمان و تاسیسات:** هر نوع مطالعه و تحقیق و طراحی قبل یا حین اجرا به منظور ایجاد و یا احداث ساختمان و تاسیسات بر اساس عقد قرارداد با اشخاص حقیقی یا حقوقی جزو این بند منظور می‌شود.

۲- **خرید ساختمان، زمین و حقوق انتفاعی:** اشاره به انتقال مالکیت یا حقوق انتفاعی می‌نماید، بدون اینکه در آن ایجاد ارزش افزوده‌ای به وجود آمده باشد.

۳- **ساختمان:** آن قسمت از هزینه‌های سرمایه‌ای که به صورت ثابت اقتصادی و اجتماعی و در قالب کالا و خدمات موجبات ارزش افزوده و تشکیل سرمایه را فراهم آورند، در صورتی که به طور اعم به صورت ساختمان باشد در این بخش منظور می‌شود.

۴- **ماشین‌آلات و تجهیزات عمده:** هزینه‌های مربوط به بهای کالا و خدمات مربوط به نصب و راه‌اندازی، حمل و مانند آن برای بار اول در این بند منظور می‌شود.

۵- **سایر کالاهای مصرف‌نشده:** کلیه کالاهای سرمایه‌ای با دوام که در دفاتر اموال ثبت و دارای پلاک اموال می‌گردند در این بند منظور می‌شوند.

۶- **وام، مشارکت و کمک برای سرمایه‌گذاری بخش عمومی:** بخش عمومی در برگیرنده بخش دولتی نیز می‌شود، آن قسمت از بخشهایی که عرفاً نیمه‌دولتی، وابسته به دولت و سایر عناوین مشابه را شامل می‌گردد جزو بخش عمومی محسوب می‌شوند.

۷- **وام، مشارکت و کمک برای سرمایه‌گذاری بخش خصوصی:** در حقیقت آن قسمت سرمایه‌گذاری از محل بودجه عمومی دولت است که به منظور افزایش ظرفیتهای اقتصادی و اجتماعی جامعه به بخش خصوصی صورت می‌پذیرد. لیکن در شرایط فعلی ایران مصداق ندارد و مکانیزم پرداخت آن از طریق تبصره‌های قانون بودجه هر سال اعمال می‌گردد.

۳. هزینه‌های انتقالی

هزینه‌های انتقالی در حقیقت هزینه‌هایی هستند که به صورت یک‌طرفه از سوی دولتها به اقشار آسیب‌پذیر و واحدهای مشخص شده در قانون پرداخت می‌گردد و در قبال پرداخت این هزینه‌ها، کالا یا خدماتی دریافت نمی‌شود. هزینه‌های انتقالی به طور کلی به سه گروه تقسیم می‌شوند:

هزینه‌های انتقالی اجتماعی: توسعه اقتصادی و انقلاب صنعتی باعث تحول و توسعه واحدهای اقتصادی و تحرک نیروی انسانی گردید. این تحول در واحدهای اقتصادی و مهاجرت نیروی انسانی به شهرها و توسعه شهرنشینی از نظر حقوقی و اجتماعی اثراتی بر طبقه کارگر گذارد، و دولت را وادار به ابراز عکس‌العمل‌های اجتماعی ساخت. هزینه‌های انتقالی اجتماعی به دو صورت جمعی (کمک‌های اداری یا کمک به شهرداری‌ها) و انفرادی (هزینه‌های بیمه‌های اجتماعی و پرداختهای اجتماعی به کارگران) انجام می‌گیرند.

هزینه‌های انتقالی مالی: هزینه‌های انتقالی مالی از قروض عمومی دولت ناشی می‌شوند و عبارت از هزینه پرداخت اصل و فرع قرضه‌های دولتی هستند.

هزینه‌های انتقالی اقتصادی: آن گروه از هزینه‌های عمومی هستند که به وسیله دولت به منظور تثبیت قیمت‌ها و تعدیل نرخ دستمزد انجام می‌گیرند. دولت با پرداخت قسمتی از هزینه تولید به عنوان کمک به تولید کنندگان علاوه بر تشویق آنان به توسعه تولید، باعث می‌شود که کالا و خدمات به قیمت نازلتری به دست مصرف کنندگان برسد. در حقیقت این یک نوع مالیات بر مصرف منفی است که باعث کاهش قیمت و توسعه تولید می‌گردد. این امر نه تنها باعث تثبیت قیمت کالاهای ضروری و سایر قیمت‌ها می‌گردد، بلکه به علت رابطه معکوس بین قیمت‌ها و قدرت خرید دستمزد، باعث جلوگیری از کاهش قدرت خرید طبقات کم‌درآمد یعنی مزدبگیران می‌شود.

هزینه‌های انتقالی در تولید ناخالص ملی منظور نمی‌گردد، ولی در محاسبه درآمد قابل تصرف افراد به حساب می‌آیند. یکی از اثرات فوری این نوع هزینه‌ها در جامعه افزایش تقاضا و مصرف در سطح جامعه است و به عنوان وظیفه توزیعی دولتها محسوب می‌گردد. در ایران هزینه‌های انتقالی به پنج دسته تقسیم شده‌اند:

۱- **کمک و اعانه بخش عمومی:** پرداختهایی که یک دستگاه دولتی به یک دستگاه دولتی دیگر یا یک دستگاه دولتی به یک شرکت دولتی یا موسسه انتفاعی وابسته به دولت در بخش عمومی پرداخت می‌نماید در این بند منظور می‌شود.

۲- **کمک و اعانه به بخش خصوصی:** پرداختهایی که یک دستگاه دولتی به اشخاص حقیقی و حقوقی در بخش خصوصی پرداخت می‌نماید.

۳- **بازپرداخت وام و پرداخت بهره:** وامهای داخلی و خارجی از سیستم بانکی طبق قانون دریافت و به عنوان سایر منابع تامین اعتبار در بودجه عمومی دولت منظور و به مصرف اعتبارات جاری و عمرانی می‌رسد و به موجب قانون اصل و فرع آن پرداخت می‌شود.

۴- **پرداختهای انتقالی به کارکنان:** پرداختهای انتقالی به منظور برقراری تعادلهای اجتماعی در جامعه صورت می‌گیرد و بدون آنکه این پرداختها در برابر ارائه کالاها و یا خدمات باشد به صورت یک جانبه طبق مقررات پرداخت می‌گردد.

۵- **دیون:** بدهی‌هایی که بر ذمه دولت بر اثر تحویل کالا و یا انجام خدمات و یا عقد قرارداد با رای مراجع قضایی صلاحیت‌دار اعتبار آن تامین نشده باشد، دیون می‌گویند.

سرمایه‌گذاری دولتی

تجزیه و تحلیل‌های نظریات کینز همه کوتاه‌مدت هستند. کینز به ماهیت سرمایه‌گذاری توجهی نمی‌کند و تجزیه و تحلیل درازمدت را که شامل تحولات اقتصادی بر اساس تحول ساختمان اقتصادی در بلندمدت است از تحلیل خود

خارج می‌سازد. اثر سرمایه‌گذاری‌های دولتی روی سیستم اقتصادی نه تنها به میزان سرمایه‌گذاری بلکه به نوع سرمایه‌گذاری نیز بستگی دارد. از این نظر سرمایه‌گذاری‌های دولتی را می‌توان به سه گروه تقسیم نمود.

الف. سرمایه‌گذاری زیربنا: به منظور تقویت شبکه اقتصادی یا زیربنای اقتصادی کشور انجام می‌پذیرد. این سرمایه‌گذاری‌ها در جامعه شبکه‌ای ایجاد می‌نمایند که در آن عناصر تولید حساسیت کامل از نظر تحرک و انتقال و ترکیب را دارا می‌گردند. مثالهای این گونه سرمایه‌گذاری‌ها، ساختن راه‌آهن، ایجاد کارخانه ذوب آهن، و بانک و بازار سرمایه است.

ب. سرمایه‌گذاری اجتماعی: سرمایه‌گذاری‌هایی را شامل می‌شود که تقویت شبکه اجتماعی را امکان‌پذیر می‌سازند. منظور از شبکه اجتماعی شبکه‌هایی است که از نظر فرهنگ، بهداشت و سایر امور اجتماعی وسایل پیشرفت اقتصادی را تسهیل می‌نمایند. مثالهای اینگونه سرمایه‌گذاری‌ها توسعه بهداشت، سرمایه‌گذاری به منظور توسعه فرهنگ، احداث مدارس و دانشگاه‌ها و کتابخانه‌ها هستند.

ج. سرمایه‌گذاری‌های انتفاعی: این دسته از سرمایه‌گذاری‌ها به منظور توسعه و تقویت بنیه مالی دولت و تقویت حس ابتکار واحدهای اقتصادی در بخش خصوصی انجام می‌شوند. دسته اول سرمایه‌گذاری‌هایی هستند که هدف از انجام آنها علاوه بر کنترل تولید تهیه درآمد برای تامین هزینه‌های عمومی است. انحصارات دولت از این قبیل سرمایه‌گذاریها هستند. گروه دوم سرمایه‌گذاری‌هایی هستند که به علت نیاز به میزان قابل توجهی منابع مالی، بخش خصوصی قادر به انجام آنان نیست. مثالهای اینگونه سرمایه‌گذاری‌ها، سرمایه‌گذاری در تولید انرژی اتمی و صنایع هواپیماسازی است.

اصول هزینه‌های عمومی مطلوب

یک هزینه عمومی هزینه‌ای است که مطابق ضوابط قوانین کلی زیر انجام بگیرد:

۱- اصل حداکثر سود اجتماعی: مطابق این اصل دولت باید سطح مطلوب هزینه‌های عمومی را از موازنه سودها و هزینه‌های اجتماعی کشف و حفظ نماید.

۲- اصل اقتصاد: مالیات‌هایی که جمع‌آوری می‌شود نباید بی‌محابا و بدون ملاحظه هزینه گردد، به عبارت دیگر، باید عوارض جانبی هزینه‌ها را مد نظر قرار داد.

۳- اصل مشروعیت: هزینه‌های دولتی قبل از انجام باید توسط یک قوه قانونی یا یک مرجع رسمی قدرت سیاسی-اجتماعی مورد تایید قرار گیرند.

۴- اصل کشش: هزینه‌های عمومی باید از کشش قابل اطمینانی برخوردار باشند، مسئولین جامعه باید قادر باشند که بر طبق نیازها و شرایط مخارج را تغییر دهند.

۵- اصل عدم تاثیر معکوس بر تولید و توزیع: هزینه‌های دولتی باید نه تنها موجب بهبود درآمد ملی و سطح اشتغال جامعه شوند بلکه باید در جهت توزیع مناسب‌تر درآمد و ثروت برنامه‌ریزی گردند تا در نهایت رفاه کلی جامعه افزایش یابد

۶- اصل مازاد: هر چند توصیه به تدارک بودجه مازاد، اصلی کلاسیک است و مطابق معیارهای مراقبت (کنترل) بی‌اهمیت تلقی می‌گردد، ولی نباید از نظر دور داشت که مزمن شدن کسر بودجه می‌تواند اثرات بسیار مخربی، بویژه بر ثبات مالی جامعه باقی گذارد. بنابراین باید در استفاده از سیاست کسر بودجه، جانب احتیاط را از دست نداد.

۷- اصل بهبود رشد و ثبات اقتصادی: در این زمان، تاکید فراوان می‌شود که هزینه‌های عمومی باید به گونه‌ای انجام شوند که بر رشد و ثبات اقتصادی جامعه، اثر مثبت داشته باشند.

علل افزایش هزینه‌های عمومی

به عنوان یک متغیر تابع، مسیر افزایش هزینه‌های عمومی، متأثر از عوامل مختلفی بوده است. در اینجا به اختصار در مورد هر یک از این عوامل توضیح داده می‌شود.

۱- توسعه مفهومی دولت در اقتصاد ملی: مفهوم دولت از نظر اقتصاددانان از حد دولت تأمین کننده امنیت تا دولت تأمین کننده رفاه، در حال تغییر است. بدیهی است که این توسعه مفهومی، مستلزم افزایش هزینه‌های دولت است.

۲- افزایش جغرافیایی و جمعیتی حوزه نفوذ دولتها: افزایش جمعیت جوامع عاملی است که بدون استثنا به حوزه نفوذ همه دولتها و بنابراین، حجم کار آنان اضافه کرده است.

۳- نیاز به رشد اقتصادی و ضرورت فعالیت دولت در این رابطه: کشورهای کمتر توسعه یافته، برای پر کردن شکاف عقب‌ماندگی خود، نمی‌توانند به انتظار عملکرد آزاد اقتصادی بنشینند، از دید توسعه و رشد اقتصادی، پیمودن فاصله توسعه، نیازمند نشستن بر مرکبی بادپاست که سوارکاری ماهر داشته باشد.

۴- تورم و افزایش هزینه خدمات عمومی: تورمها، بدون تردید، حجم پولی (اسمی) خدمات دولت را افزایش می‌دهند، ولی این تنها یک روی سکه است. تورمها از سوی دیگر، موجب انتقال درآمد و ثروت از طبقات کم‌درآمد و پایین جامعه به طبقات پردرآمد و بالا می‌شوند.

۵- افزایش ثروت ملی و سطح زندگی: روند تکامل اقتصادی جوامع بشری، چنانکه تجربه نشان داده است، همراه با بهبود مداوم سطوح زندگی و افزایش ثروتهای ملی بوده و چنین روندی، طبیعتاً بر سطوح درآمدها و هزینه‌های دولت اثر مستقیم و مثبت گذاشته است.

۶- **افزایش قدرت و قوه مالیاتی جوامع:** در اقتصادهای توسعه نیافته، امکان تحمیل و اخذ مالیاتها پایین است، ولی همراه با بهبود اقتصادی، این امکان فراهم تر می شود که دولتها بطور عمودی و افقی، مالیاتهای بیشتر و متنوع تری را جمع-آوری نمایند.

۷- **جنگ و اقتصاد جنگی:** روند جدید تحولات اقتصادی و اجتماعی که پیامد انقلاب صنعتی اروپا آغاز شده است، به علت حاکمیت غربی ها، روز به روز فضای روابط میان جوامع را تیره تر ساخته و آن را مستعد شعله ور شدن آتش جنگ نموده است. تمام اقتصادهای جهانی را باید تا زمانی که این آب و هوای جنگی وجود دارد، جنگی دانست. اقتصادهای جنگی هم، تمهیدات ویژه خود را می طلبند که نیازمند حضوری قوی دولت است. به عبارت روشن تر، اقتصادهای جنگی، اقتصادهای دولت مدارتر هم هستند.

۸- **لزوم تمهیدات خدمات مطلوب عامه:** خدمات مطلوب عامه، نظیر آب، برق، گاز، تلفن و غیره امروزه حتی در جوامع بزرگ سرمایه داری نیز کلاً یا بعضاً توسط دولتها تدارک می گردد.

۹- **توسعه خدمات اجتماعی:** در عصر جدید، توسعه قابل ملاحظه ای در خدمات اجتماعی نظیر تعلیم و تربیت، بهداشت عمومی و کمکهای پزشکی دیده می شود.

۱۰- **تغییر ساختار اقتصادی:** روند شناخته شده تحول اقتصادی بسیار درازمدت جوامع، گذر از اقتصاد کشاورزی (سستی) به اقتصاد صنعتی (جدید) است. این گذر بر کمیت و کیفیت فعالیت های اقتصادی دولتها، اثری بسیار قابل ملاحظه دارد.

۱۱- **تغییرات تکنولوژی:** جوامع بیشتر توسعه یافته، آنگونه که تجربه های فراوان تاریخی نشان می دهد، نه تنها دوستدار انتقال تکنولوژی به کشورهای دیگر نیست، بلکه هر اندازه که بتوانند در مسیر انتقال آن، ایجاد مانع می کنند. بنابراین، تصدی دولتها برای انتقال تکنولوژی، ضرورت قطعی دارد.

۱۲- **گسترش بخش عمومی:** تمایلات جامعه گرایی (سوسیالیستی) غالباً در سیمای پدید آمدن دولتهای قدرتمند و مداخله جو در اقتصاد ظاهر گردیده است.

۱۳- **دیوان سالاری داخلی و مالی غیر مؤثر و ناقص:** شعار اصلی اقتصاد سرمایه داری علیه مداخله جویی دولتها در اقتصاد همواره این بوده است که: "دولت کارفرمای خوبی نیست"؛ به هر حال، اگر واقعیت را بخواهیم، همیشه و همه جا این شعار نادرست نیست. بوروکراسی بخش عمومی، غالباً هزینه زا است و به عبارت دیگر، بسیاری از مواقع، در قیاس با بخش خصوصی، انجام یک فعالیت توسط دولتها، هزینه بیشتری بر جامعه تحمیل خواهد نمود.

۱۴- **عوامل سیاسی و اجتماعی:** توسعه سیاسی و دیدگاههای در حال تحول اجتماعی، راهنمای توسعه بزرگ بخش عمومی و افزایش هزینه های دولت بوده است در یک جامعه مردم مدار (دموکراتیک)، غالباً چند حزب سیاسی وجود دارند که در پی کسب آراء بیشتری از مردم هستند. مردم برای حمایت خویش همیشه شرطهایی را مطرح می کنند که مستلزم هزینه-

های گراف برای دولتها خواهد بود. مطابق قانون "واگنر" فعالیتهای دولت، هم تشدید می شود و هم توسعه می یابد، به عبارت روشن تر فعالیتهای بخش عمومی، مطابق این قانون، هم از جنبه افقی (سطح فعالیتها) و هم از جنبه عمودی (عمق و شدت فعالیتها) در طول زمان افزایش می یابد.

۱۵- **تأمین اشتغال مطلوب نیروی انسانی:** یکی از اهداف کاملاً عمده دولتها، مبارزه با بیکاری است. بیکاری به عنوان پدیده-ای که نه تنها دارای تبعات اقتصادی، بلکه دارای تبعات حاد اجتماعی، اخلاقی و سیاسی است.

اثرات تولیدی هزینه های عمومی

هزینه های عمومی، دارای اثرات تولیدی هستند، هرچند به ظاهر ممکن است، غیرتولیدی، مثل هزینه جنگی به نظر بیایند. اثرات تولیدی هزینه های عمومی عبارتند از:

الف - اثرات غیرمستقیم

۱-الف- **اثرات بر توان کار و پس انداز:** هزینه های دولت در سوی تدارک خدمات حمل و نقل، تعلیم و تربیت، بهداشت عمومی و امثال اینها، بدون تردید، توان کار و پس انداز ملی را افزایش خواهد داد.

۲-الف- **اثرات بر انگیزه کار و پس انداز:** هزینه های عمومی نه تنها بر توان کار و پس انداز، بلکه بر علاقه به کار و پس انداز جامعه هم اثر مثبت دارند. کمکهای بلاعوض به اقشار آسیب پذیر، پرداخت حقوق بازنشستگی، بیمه های بیکاری و امثال اینها، مردم جامعه را به اقتصاد ملی و آینده آن خوشبین می سازد و انگیزه ملی را برای کار بیشتر و پس انداز فراوانتر ترغیب و تحریک می نمایند.

۳-الف- **اثرات بر تغییرات مثبت تخصیص منابع:** کمکهای بلاعوض به تولیدکنندگان بخش خصوصی، اعمال سیاست حمایتی نسبت به مناطق عقب مانده اقتصاد ملی، تصدی مستقیم تولید در صورت لزوم و امثال اینها، سیاستهایی است که مسلماً بر جابجایی منابع میان استفاده های مختلف ممکن است تأثیر عمده داشته باشد.

ب- اثرات مستقیم

۱-ب- **اثرات بر حجم اشتغال و درآمد:** اثرات قابل ملاحظه بر سطح فعالیتهای اقتصادی، تسریع رشد اقتصادی و کمک به حفظ ثبات اقتصادی، عناوینی هستند که می توانند راهنمای شناخت این اثرات باشند.

۲-ب- **اثرات بر توزیع:** هزینه های عمومی می تواند اثرات تعیین کننده ای بر توزیع درآمد و ثروت که معمولاً عادلانه صورت نمی گیرد، بگذارد. از شئون وجودی دولتها، تعدیل توزیع اولیه درآمد ثروت یا به عبارت دیگر، بازپخش یا توزیع مجدد آنها است. به هر حال، امروزه، این اصل پذیرفته شده است که وجود دولت برای فقرا در مقیاس با اغنیاء مفیدتر است.

۳-ب- **اثرات ویژه در جهان کمتر توسعه یافته:** هزینه های عمومی اثرات تعیین کننده ای بر سطح درآمد و اشتغال دارد. اما از دیدگاه کینز که مدار توجیه این اثرات واقع شده است، نوعاً مربوط به اقتصادهای پیشرفته سرمایه داری است. تا

آنجا که به اقتصادهای کمتر توسعه یافته، مربوط می‌شود، مشکل اساسی آنها نه کمبود تقاضا موثر، بلکه عدم کارایی ذخایر سرمایه‌ای است. بنابراین جهت عمومی هزینه‌های دولت در این اقتصادها باید در جهت بهبود شرایط رشد و توسعه باشد و به عبارت دیگر، نیازهای رشد و توسعه برآورده سازد. به طور کلی، کشورهای کمتر توسعه یافته، هزینه‌های عمومی از طرق زیر می‌تواند بر رشد و توسعه این کشورها اثر بگذارد.

- ایجاد زیرساخت‌های مناسب اقتصادی، اجتماعی (جاده‌ها، پلها، مدارس، بیمارستانها و...)
- ایجاد توازن در رشد مناطق
- توسعه هماهنگ صنعت و کشاورزی
- کشف و بهره‌برداری درست از منابع و معادن
- کمک و حمایت در خصوص بخش تولید جامعه

فصل ششم: قرضه‌های عمومی

قرضه یکی از مهمترین منابع درآمدهای غیرمالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد. دولتها به منظور انجام مقاصد گوناگون به سیاست کسر بودجه متوسل می‌گردند و کمبود درآمد را از طریق استقراض تامین می‌کنند و بهره و اصل وامهای دریافتی را در آینده از محل درآمدهای مالیاتی یا از سایر منابع می‌پردازند. قرضه‌های دولتی را می‌توان از لحاظ منابع تحصیل به قرضه‌های کوتاه مدت، متوسط و بلندمدت تقسیم کرد. قرضه‌های داخلی معمولاً کوتاه‌مدت یا متوسط‌مدت هستند. اقتصاددانان این نوع قرضه‌ها را منفی نمی‌دانند. به این ترتیب افزایش حجم قرضه‌های عمومی داخلی موجب نگرانی نیست، اما آنچه بحث‌های زیادی را برانگیخته است قرضه‌های خارجی یعنی استقراض از منابع عمومی یا خصوصی سایر کشورها و یا از سازمانهای مالی و پولی بین‌المللی است.

یک اقتصاد در حال توسعه، به مقدار کافی تقاضا برای تکمیل طرحهای اقتصادی از راه تجهیز منابع مالی دارد. در مجموع باید درآمد لازم از راه بکارگیری کمک خارجی و انتخاب یک سطح مالیاتی و توسل به قرضه عمومی، ایجاد گردد. مالیات و استقراض دو وسیله اصلی در جهت تجهیز منابع هستند، اما استقراض یک رجحان بر مالیات دارد. مالیات با توجه به حد خاصی که دارد بر روی فعالیتهای اقتصادی اثر بد و معکوس می‌گذارد، ولی استقراض چنین حالتی را ندارد. در واقع، استقراض بر روی فعالیتهای اقتصادی، برگشت و انعکاس نامطلوب و اثر ناامید کننده ندارد. علاوه بر این، اندیشه اخذ مالیات حداقل، هزینه‌های جاری را در حد خدمات معمولی و عادی دولت می‌پوشاند. اما یک نوع محدودیت در ارتباط با استقراض وجود دارد و آن ایمنی در نظر گرفته شده است. مالیات اضافی در جهت ایجاد طرحهای توسعه نیز ضروری است.

نظریه کلاسیکها، استقراض را مذمت می‌کند. کلاسیک‌ها در این زمینه معتقد بودند که هزینه وظایف عادی دولت باید از منبع درآمدهای عادی دولت (مالیات‌ها) تامین گردد، و دولت برای تامین هزینه فعالیتهای غیرعادی خود باید به استقراض توسل جوید.

استقراض علاوه بر اینکه درصد قابل توجهی از درآمد دولت را تشکیل می‌دهد، وسیله موثری برای اعمال سیاستهای پولی و مالی است؛ این ابزار علاوه بر تامین هزینه، نقش تثبیت قیمت‌ها و کنترل تولید را نیز به عهده دارد. دولتها از طریق بانکهای مرکزی و با افزایش و کاهش میزان اوراق قرضه ملی، مقدار پول در جریان را بر حسب سیاستهای اقتصادی مورد نظر کاهش یا افزایش می‌دهند. افزایش یا کاهش میزان قرضه عمومی از طریق افزایش یا کاهش حجم

پول در جریان نرخ بهره را تحت تاثیر قرار می‌دهد. تغییرات نرخ بهره نیز مصرف، سرمایه‌گذاری و پس‌انداز را تحت تاثیر قرار می‌دهد و از این طریق قیمت‌ها و تولید تحت تاثیر قرار می‌گیرند.

اعمال سیاست‌های اقتصادی از طریق حجم قرضه ملی سیاست عملیات بازار باز نامیده می‌شود. هنگامی که نرخ بهره در بازار بالاتر از حد مطلوب است دولت با بازخرید اوراق قرضه ملی در بازار سرمایه مقداری پول وارد جریان می‌کند تا نرخ بهره کاهش یافته و از این طریق سرمایه‌گذاری تشویق شود. یا زمانی که تورم اقتصادی وجود دارد دولت با ارائه اوراق قرضه دولتی با بازار سرمایه با نرخهای بهره بسیار بالا، افراد مردم را به خرید اوراق قرضه دولتی تشویق، و مقداری پول را بدین وسیله از جریان خارج کرده و از طریق کاهش قدرت خرید، تورم را مهار می‌نمایند.

اولین قرضه ای که دولت ایران از خارج دریافت کرد به مبلغ ۵۰۰ هزار لیره انگلیسی با بهره ۶ درصد در زمان ناصرالدین شاه بود. بعد از انقلاب اسلامی، دولت وامهای خارجی خود را بازپرداخت نمود. اما به علت مشکلات ناشی از جنگ و کاهش درآمدهای حاصل از صدور نفت در دوره جنگ و پس از آن به ورود اعتباری کالا دست زد (یوزانس) که اکنون این قلم بخش عمده بدهی‌های خارجی دولت را تشکیل می‌دهد.

ظرفیت استقراضی جامعه

استقراض دولت در کشورهای دنیا به قرضه ملی معروف است. قرضه ملی در حقیقت بدهی افراد ملت به طور دسته-جمعی به افراد ملت در ظرفیت انفرادی آنان است. مسأله‌ای که در استقراض دولت از اهمیت برخوردار است، میزان توانایی مالی هر جامعه در تامین هزینه‌های عمومی از طریق استقراض است، که ظرفیت استقراضی جامعه نامیده می‌شود. ظرفیت استقراضی هر جامعه به قدرت پس‌انداز جامعه و استقبال مردم از قرضه‌های دولتی بستگی دارد:

الف. قدرت پس‌انداز: قدرت پس‌انداز هر جامعه به سه عامل بستگی دارد:

۱. **رابطه نسبی بین پس‌انداز و مصرف:** رابطه نسبی بین پس‌انداز و مصرف که همان رابطه بین تمایل نهایی به پس‌انداز (α) و تمایل نهایی به مصرف (β) است، تعیین کننده قدرت پس‌انداز یک کشور است. تمایل نهایی به مصرف یعنی مقداری از آخرین واحد درآمد که صرف مخارج مصرفی می‌گردد، و تمایل نهایی به پس‌انداز یعنی مقداری از آخرین واحد درآمد که پس‌انداز می‌گردد. بین این دو عامل رابطه زیر برقرار است:

$$\alpha + \beta = 1$$

$$1 = \text{تمایل نهایی به پس‌انداز} + \text{تمایل نهایی به مصرف}$$

در هر کشور رابطه نسبی بین پس‌انداز و مصرف، تعیین کننده قدرت پس‌انداز آن کشور است. هر چه تمایل نهایی به مصرف کم باشد، تمایل نهایی به پس‌انداز بیشتر و قدرت پس‌انداز کشور بیشتر است.

۲. **توزیع درآمد ملی:** چگونگی توزیع درآمد ملی نیز، روی قدرت پس‌انداز جامعه اثر می‌گذارد. برای مثال، در صورتی که به علت خاصی مقداری از درآمد طبقه پردرآمد به طبقه کم درآمد منتقل گردد، از آنجا که تمایل نهایی به پس‌انداز در طبقه دوم پائین است، امکان دارد که قدرت پس‌انداز کشور پائین بیاید.

۳. **اشتقاق عمومی به پس‌انداز:** توسعه اقتصادی و رشد درآمد ملی در کشورهای جهان باعث گردیده است که اغلب طبقات مردم از کلیه وسایلی که رفاه اقتصادی و اجتماعی را تضمین می‌کند، برخوردار شوند. از طرف دیگر انجام گروهی از فعالیت‌های اجتماعی به وسیله دولت، باعث گردیده است که نیاز به پس‌انداز برای آینده نامعلوم تا حدود زیادی کاهش یابد. این مساله باعث کاهش اشتقاق عمومی به پس‌انداز می‌شود و قدرت پس‌انداز جامعه را پائین می‌آورد.

ب. **استقبال مردم از قرضه‌های عمومی:** هنگام انتشار اوراق قرضه، دولت در بازار سرمایه با بخش خصوصی رقابت می‌کند. زمانی که در بازار سرمایه، دادن وام به بخش خصوصی جذاب‌تر باشد، مردم کمتر از قرضه‌های عمومی استقبال می‌کنند. استفاده از پس‌اندازهای مردم به وسیله بخش خصوصی غالباً از طریق فروش سهام جدید، یا انتشار اوراق قرضه خصوصی صورت می‌گیرد.

اوراق قرضه دولتی عموماً نرخ بهره ثابت و معینی دارند و خریدار قرضه عموماً با ریسک از دست دادن اصل سرمایه خود روبرو نیست. در مقایسه با قرضه‌های خصوصی، قرضه‌های عمومی اگر چه امکان دارد دارای نرخ بهره کمتری باشند، اما درآمد حاصله آنها دچار نوسان نبوده و غالباً ثابت است. استقبال مردم از اوراق قرضه عمومی، عموماً به خاطر کم بودن و پائین بودن عامل ریسک در این اوراق است.

در دوره رکود اقتصادی و پائین بودن سوددهی واحدهای تولیدی بخش خصوصی، اوراق قرضه دولتی جذاب‌تر هستند. برعکس در زمان رونق اقتصادی به علت بالا بودن نرخ سوددهی واحدهای تولیدی و نرخ بازده برای سهام آنان، سهام واحدهای تولیدی جذاب‌تر از اوراق قرضه دولتی است. بنابراین به طور خودکار زمانی که دولت به استقراض نیاز دارد قرضه دولتی جذاب‌تر از سهام واحدهای بخش خصوصی است و در زمانی که کمتر به استقراض نیاز دارد، سهام واحدهای تولیدی بخش خصوصی جذاب‌تر از قرضه دولتی است. به طور خلاصه، در رکود اقتصادی قرضه دولتی کم-ریسک‌تر و پربهره‌تر و در زمان رونق اقتصادی نسبت به سهام واحدهای تولیدی پریسک‌تر است.

طبقه‌بندی استقراض دولت (قرضه ملی)

استقراض دولت از دو نظر طبقه‌بندی می‌شود:

۱. از نظر منبع تامین استقراض

دولت امکان دارد گاه برای تامین احتیاجات مالی خود به منابع داخلی و گاه به منابع خارجی متوسل شود.

الف. قرضه داخلی: توسل به پس‌انداز از افراد کشور برای تامین هزینه‌های عمومی است و تابعی از قدرت پس‌انداز کشور است. آثار اقتصادی قرضه داخلی را می‌توان در سه دوره زمانی بررسی کرد.

(۱) **آثار بسیار کوتاه‌مدت:** با توجه به نظریه نرخ بهره کینز قرضه ملی امکان دارد از سه منبع تامین شود: تقاضای معامله پول، تقاضای سفته‌بازی پول، تقاضای معامله و تقاضای سفته‌بازی پول. در حالت تقاضای معامله پول، فروش اوراق قرضه باعث کاهش حجم پول در جریان در زمان بسیار کوتاه می‌گردد. در صورتی که قرضه ملی از تقاضای معامله پول تامین شود، با کاهش قدرت خرید اثر ضدتورمی ایجاد می‌شود و سطح عمومی قیمت‌ها پایین می‌آید. این روش در زمانی که در اقتصاد تورم شدید وجود دارد مفید خواهد بود.

در حالت تقاضای سفته‌بازی پول به خاطر اینکه تغییری در تقاضای معامله پول حاصل نمی‌گردد، سطح عمومی قیمت‌ها تغییر نخواهد کرد. قرضه ملی با کاهش تقاضای سفته‌بازی پول باعث افزایش نرخ بهره می‌گردد.

در حالتی که همزمان تقاضای معامله پول و تقاضای سفته‌بازی پول وجود دارد قرضه ملی باعث کاهش سطح عمومی قیمت‌ها و افزایش نرخ بهره می‌شود.

(۲) **آثار کوتاه‌مدت:** آثار کوتاه‌مدت قرضه ملی داخلی تا حدود زیادی بستگی به نحوه خرج کردن دولت دارد. بررسی آثار تورمی یا ضدتورمی قرضه داخلی در زمان کوتاه به این مساله که قدرت خرید کدام گروه با انتشار اوراق قرضه داخلی کاهش یافته و قدرت خرید کدام گروه در اثر افزایش مخارج دولت، اضافه شده است، بستگی دارد. در صورتی که گروهی که قدرت خرید خود را به وسیله استقراض به دولت منتقل می‌کنند دارای تمایل به مصرف نهایی بیشتری از گروهی که قدرت خریدشان به وسیله هزینه‌های عمومی افزایش می‌یابد باشند، استقراض دولت با تغییر ترکیب قدرت خرید اثر ضدتورمی خواهد داشت. در صورتی که قرضه داخلی قدرت خرید آن گروه را که تمایل نهایی به مصرف برایشان بیشتر است از گروهی که قدرت خریدشان کاهش می‌یابد کاهش دهد، در اقتصاد اثر تورمی به جا خواهد گذاشت.

(۳) **آثار بلندمدت:** اثر بلندمدت قرضه داخلی از آثار کوتاه‌مدت آن ناشی می‌گردد. در صورتی که در زمان کوتاه قرضه ملی اثر ضدتورمی روی اقتصاد به جای گذارد، یعنی باعث کاهش سطح عمومی قیمت‌ها و افزایش نرخ بهره گردد باعث کاهش سرمایه‌گذاری، تولید، درآمد ملی، اشتغال، و نرخ رشد می‌شود و در صورتی که اقتصاد دچار تورم نبوده باشد، باعث رکود اقتصادی می‌گردد. در صورت وجود تورم شدید، اثر ضدتورمی مطلوب است و با کاهش تورم، اقتصاد به وضعیت تعادل می‌رسد و از سقوط اقتصاد به تله رکود جلوگیری می‌نماید.

در زمان بلندمدت تورم و ضدتورم روی صادرات نیز اثر می‌گذارد. زمانی که دولت به بازپرداخت اوراق قرضه ملی مبادرت می‌ورزد، یعنی اوراق قرضه ملی را که نزد مردم وجود دارد بازخرید می‌کند، این عمل دولت با افزایش حجم پول در جریان آثار اقتصادی عکس آثار اقتصادی فروش قرضه ملی خواهد داشت.

ب. قرضه خارجی: استقراض خارجی به دو صورت مستقیم و غیرمستقیم امکان‌پذیر است؛ قرضه خارجی هنگامی که به صورت وام از یک دولت خارجی باشد مستقیم، و در صورتی که از محل پس‌اندازهای بخش خصوصی وام مورد نظر

مثلاً از طریق انتشار اوراق قرضه دولتی در بازارهای سرمایه خارجی تحصیل گردد، قرضه خارجی غیرمستقیم خوانده می‌شود.

در کشور وام دهنده، در صورتی که انتقال وام به صورت نقدی انجام پذیرد و به علت کاهش نقدینگی اثر ضدتورمی، و در صورتی که انتقال وام به صورت کالا یا خدمت انجام پذیرد اثر تورمی خواهد داشت. در کشور وام گیرنده نیز در صورتی که وام به صورت کالا و خدمات وارد کشور گردد، به علت افزایش عرضه و ثابت ماند تقاضا و قدرت خرید، آثار ضدتورمی خواهد گذارد.

در صورتی که وام گرفته شده کلاً به هزینه اداری و انتقالی دولت برسد، با افزودن بر قدرت خرید جامعه ایجاد تورم خواهد نمود. در صورتی که قرضه خارجی به مصرف سرمایه‌گذاری دولتی برسد، در زمان بسیار کوتاه مدت ممکن است باعث ایجاد تورم گردد. اما در زمان کوتاه به علت مولد بودن سرمایه‌گذاری، اثر تورمی این قدرت خرید اضافی کاهش می‌یابد، و در زمان بلند، امکان دارد علاوه بر مهار تورم، در اقتصاد باعث افزایش سرعت رشد و توسعه اقتصادی گردد.

آثار منفی قرضه خارجی

قرضه خارجی سه نوع وابستگی برای کشورها به بار می‌آورد این سه نوع عبارتند از:

۱- ایجاد وابستگی‌های اقتصادی: استقراض خارجی معمولاً برای کشور قرض گیرنده نوعی وابستگی اقتصادی

بوجود می‌آورد. این وابستگی می‌تواند هم به لحاظ مسائل فنی و شرایط استقراض باشد و هم اینکه با زمینه‌سازی‌های قبلی انجام پذیرد، که در نتیجه بسیار زیانبار خواهد بود. همچنین وابستگی روزافزون به مواد اولیه، کالاهای واسطه‌ای، ماشین‌آلات و تجهیزات فنی و بالاخره کارشناسان خارجی و صنعتی را بوجود می‌آورند که نیاز به امکانات مالی و سرمایه‌های خارجی، روز به روز شدیدتر و وابستگی اقتصادی عمیق‌تر می‌گردد.

۲- ایجاد وابستگی‌های سیاسی: سیاست و اقتصاد دو روی یک سکه‌اند. وابستگی اقتصادی منتهی به وابستگی

سیاسی و برعکس وابستگی سیاسی منجر به وابستگی اقتصادی می‌شود. غالباً دیده شده است که هدف اصلی کشور قرض دهنده، ایجاد موقعیت سیاسی و بسط نفوذ خود در کشور قرض گیرنده است. همچنین امکان دارد با ورود تکنولوژی جدید و زیر پوشش کارشناس و متخصص فنی، عده‌ای از عوامل جاسوسی نیز به کشور وام گیرنده وارد شوند، که تهدیدی برای استقلال سیاسی و امنیت ملی کشور است. تجربه نشان داده است که استقراض خارجی بعضاً موجبات دخالت در امور داخلی و سیاسی کشور وام گیرنده را بوجود می‌آورد.

۳- ایجاد وابستگی‌های فنی و تکنولوژیکی: در بعضی از مواقع در قالب تکنولوژی به کشور قرض گیرنده، قرض

داده می‌شود و یا ممکن است تلفیقی از پول و مواد تکنولوژیکی بوده باشد. به هر حال هر دو نوع فوق یک نوع وابستگی برای کشور قرض گیرنده به همراه دارد.

آثار مثبت قرضه خارجی

- ۱- ایجاد رونق اقتصادی
- ۲- گسترش صنایع و تکنولوژی
- ۳- افزایش مهارت و تخصص علمی و فنی
- ۴- افزایش اشتغال مولد

سازمانهای جهانی قرض دهنده

- ۱- صندوق بین‌المللی پول: این صندوق دارای یک سری وظایفی است که آنرا از سایر موسسات مالی بین‌المللی متمایز می‌سازد و می‌توان آن را به دو دسته زیر تقسیم‌بندی کرد: ایجاد و تقویت یک فضای مناسب و باثبات برای رشد اقتصادی و رفاه همه کشورهای جهان؛ و تشویق کشورها به اتخاذ آنچنان سیاستهایی که نه تنها برای خود آنها مناسب است، بلکه به صلاح کلی اقتصاد جهانی نیز هست.
- ۲- بانک بین‌المللی ترمیم و توسعه: این بانک برای کمک به ترمیم خرابی‌های جنگ و توسعه اقتصادی کشورهای کم-درآمد تشکیل گردید.
- ۳- گروه بانک جهانی: این گروه از ۳ سازمان بین‌المللی ترمیم و توسعه، شرکت مالی بین‌المللی و موسسه توسعه بین‌المللی جهت توسعه اقتصادی کشورهای در حال توسعه بوجود آمد.
- ۴- بانکهای توسعه منطقه‌ای: بانکهای توسعه منطقه‌ای، سازمانهای پولی و مالی هستند که بین چند کشور دارای فعالیت هستند. معروف‌ترین این بانکها، بانکهای قاره‌ای توسعه هستند. هدف از ایجاد بانکهای قاره‌ای توسعه این است که در عین انجام خدمات بانکی با منطقه‌ای کردن گروه بانک جهانی از سرعت عمل این گروه بکاهند و برای خود کشورهای در حال توسعه وضعی را پدیدار سازند که مسیر سرمایه را بسوی آنها بکشانند.

۲. دسته‌بندی انواع قرضه از نظر مدت استهلاك و سررسید

از نظر مدت زمان استهلاك و سررسید، استقراض دولت به سه گروه کوتاه‌مدت، میان‌مدت و درازمدت تقسیم می‌گردد.

الف. قرضه کوتاه‌مدت: هدف از انتشار اوراق قرضه کوتاه‌مدت رقع نیازهای آنی دولت است. علاوه بر این قرضه‌های کوتاه‌مدت وسیله مناسبی برای رسیدن به هدف‌های کوتاه‌مدت دولت هستند. زمانی که دولت تصمیم می‌گیرد سیاستی ضدتورمی برای مهار کردن تورم در پیش گیرد، انتشار قرضه‌های کوتاه‌مدت می‌تواند مقداری از حجم پول در جریان بکاهد. قرضه‌های کوتاه مدت به دو گروه تقسیم می‌شوند:

اسناد خزانه. این اسناد می‌توانند نرخ بهره ثابت یا تصاعدی داشته باشد. زمانی که اسناد با بهره تصاعدی انتشار می‌یابند، نرخ بهره تصاعدی تقاضا برای خرید این اوراق تشدید می‌شود، و دولت سریعتر موفق به تقلیل حجم پول در جریان می‌گردد.

سپرده‌های خزانه: سپرده‌ها بخش خصوصی نزد خزانه به منظور تضمین تعهدات این بخش، سپرده‌های خزانه نامیده می‌شوند. این گروه سپرده‌ها در حقیقت قرضه کوتاه‌مدت بدون بهره هستند.

ب. قرضه میان‌مدت: قرضه‌هایی که سررسید آنان از ۳ سال تا ۲۰ سال است، قرضه‌های میان‌مدت به شمار می‌آیند. قرضه‌های میان‌مدت، به منظور تامین نیازهای مالی انتشار می‌یابند و حجم این گروه از قرضه‌ها نسبت به دو نوع دیگر قرضه قابل ملاحظه است. قرضه‌های میان‌مدت عموماً منبع مالی مناسبی برای استهلاك قرضه‌های کوتاه‌مدت هستند. قرضه‌های میان‌مدت به دو گروه مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌گردد. قرضه‌های میان‌مدت مستقیم آن دسته از اوراق قرضه هستند که به وسیله خزانه‌داری انتشار می‌یابند. قرضه‌های میان‌مدت غیرمستقیم به وسیله واحدهای دولتی و نیمه-دولتی از جانب خزانه‌داری منتشر می‌گردد.

ج. قرضه‌های درازمدت و ثابت: آن گروه از قرضه‌های دولت هستند که سررسید آنان بیشتر از ۲۰ سال است. آن گروه از قرضه‌های دولت که دارای سررسید معینی نیستند نیز جزو گروه قرضه‌های درازمدت قرار می‌گیرند. قرضه‌های درازمدت از نظر روش استهلاك به دو گروه قرضه‌های درازمدت با استهلاك نهایی و قرضه‌های درازمدت با استهلاك تدریجی تقسیم می‌شوند.

روشهای تأدیه استقراض

۱. استفاده از مازاد درآمد: یک روش قدیمی است و چندان مناسبتی با اوضاع امروزی ندارد.

۲. خرید اوراق قرضه دولتی: دولت می‌تواند سهام اوراق قرضه خود را از بازار خریداری نماید. بدین ترتیب، دیون دولت تقلیل خواهد یافت و اگر اوضاع مناسب تشخیص داده شود، این کار می‌تواند از طریق بکارگیری درآمدهای مازاد یا بوسیله قرض گرفتن وامهایی با نرخ بهره پایین ممکن گردد.

۳. سال پرداختهای قابل فسخ: وقتی که بدهی ثابتی را بخواهیم کاملاً پرداخت نماییم، می‌توانیم به بستانکاران، مبلغ ثابتی را طی چندین سال پرداخت کنیم. این پرداختهای سالانه "سال پرداخت" نامیده می‌شود. واضح است که در طی چندین دوره زمانی که سال پرداختها تأدیه می‌شوند به دولت فشار مالی بیشتری نسبت به زمانی که تنها بهره‌ها پرداخت می‌شود، وارد می‌گردد.

۴. تسعیر (تبدیل ارز): روشی جهت کاهش بار بدهی است. یک دولت ممکن است زمانی که نرخ بهره بالا بوده است، قرض گرفته باشد. حالا اگر نرخ بهره پایین آمده باشد، دولت مذکور می‌تواند وام نرخ بهره را به وام دیگری با بهره

پایین تبدیل نماید. دولت، بستانکاران را متوجه به این امر می‌کند، که یا باید با کاهش نرخ بهره برای پرداخت در آینده موافقت کنند و یا تنها بازپرداخت وام را بپذیرند. در چنین حالتی، صاحبان اوراق قرضه نرخ پایین‌تر را نمی‌پذیرند، سپس دولت یک وام جدید را با نرخ پایین‌تر بهره با عایدات مبلغ بدهی قبلی ایجاد می‌نماید. اثر این کار، تبدیل وام با نرخ بهره بالا به وام با نرخ بهره پایین خواهد بود که به این ترتیب از بار مالی کاسته می‌شود.

۵. وجوه استهلاکی: این روش، مهمترین روش است. وجه استهلاکی در واقع وجهی است که برای بازپرداخت هر وام از راه پرداخت یک مبلغ معین از درآمد جاری در نظر گرفته می‌شود. مبلغی که کنار گذاشته می‌شود می‌تواند طی بیش از یک دوره جمع‌آوری شده باشد. کل مبلغ جمع شده همراه با بهره مربوطه آن می‌تواند به گونه ای سازمان داده شود که برای بازپرداخت وام کافی باشد.

مدیریت قرضه ملی

سیاست قرضه ملی به پارامترهای دیگری غیر از ملاحظات بودجه‌ای نیز بستگی دارد. برای مثال امکان دارد نرخ بهره پائین برای قرضه ملی بازپرداخت بهره را سبک‌تر کند و مشکل افزایش هزینه‌های عمومی را کاهش دهد؛ اما در عین حال باعث کاهش عرضه اعتبار در بازار سرمایه می‌گردد. در اینجا اثر مدیریت قرضه ملی روی درآمدها و هزینه‌های عمومی و مسائل مربوط به این دو عامل مورد توجه است:

الف. حداقل نمودن هزینه بهره: برای تجزیه و تحلیل باید فرض کنیم که در عرض یک سال حجم قرضه ملی ثابت است. قرضه ملی به دلیل اختلافات موجود در توزیع زمانی درآمدها و هزینه‌ها که از سیستم مالی جدانشدنی است دارای نوسانات فصلی است؛ و عموماً به خاطر اینکه هزینه‌ها قبل از دریافت درآمد انجام می‌گیرند کاهش حجم قرضه ملی از طریق مازاد بودجه تا حدودی غیرعملی است

اولین روش برای حداقل کردن هزینه اصل و بهره مقدار ثابتی از قرضه ملی فروش بیشتر به موسسات دولتی است. اگرچه مقدار اوراق قرضه نگهداری شده بوسیله موسسات دولتی تحت کنترل مستقیم خزانه نیست، اما شکل و نوع قرضه نگهداری شده به وسیله این موسسات را خزانه‌داری می‌تواند مستقیماً کنترل نماید. در حال حاضر استاندارد عملی برای اوراق قرضه تازه دولت این است که ابتدا به موسسات دولتی ارائه شوند و سپس در بازار به مردم ارائه گردد. از طرف دیگر اوراق قرضه که در آینده نزدیک مستهلک خواهند شد، عموماً به وسیله دستگاه‌های دولتی خریداری شده و بنابراین در سررسید بازپرداخت اصل، خزانه دچار زحمت نخواهد شد.

هنگامی که دولت در نظر دارد اوراق قرضه میان‌مدت منتشر نماید، مردم ترجیح می‌دهند اوراق قرضه کوتاه‌مدت یا ثابت خریداری نمایند. در صورتی که دستگاه‌های دولت در سیستم قرضه ملی نقشی نداشته باشند، دولت ناچار است شرایط بهتری را برای برانگیزاندن مردم جهت خرید اوراق قرضه ارائه نماید، و این شرایط بهتر نرخ بهره بالاتر است. با وجود

دستگاه‌های دولتی، خزانه می‌تواند اوراق قرضه مورد تقاضای مردم را از دستگاه‌های دولتی بگیرد و در مقابل به آنان اوراق قرضه میان‌مدت بدهد. با این کار عرضه و تقاضای اوراق قرضه هماهنگ شده و نیازی به بالا بردن نرخ بهره نیست. نگهداری اوراق قرضه ملی به وسیله دستگاه‌های دولتی، سرعت جوابگویی عرضه نسبت به تقاضا را افزایش می‌دهد، و از نوسانات شدید قیمت (بهره) و ارزش واقعی اوراق قرضه جلوگیری می‌نماید.

مطالعات نشان داده است که نرخ بهره با گذشت زمان حتی با وجود نوسان، بیشتر تمایل به سیر صعودی دارد. بنابراین اتکا به اوراق قرضه کوتاه‌مدت به جای قرضه بلندمدت در زمان دراز به زیان دولت است و باعث بالا بردن هزینه بهره قرضه ملی می‌گردد. از طرف دیگر انتشار بیشتر قرضه کوتاه‌مدت به خاطر اینکه سیستم بانکی از نقدینگی بیشتری برخوردار می‌گردد، باعث افزایش حجم اعتبار خواهد بود و اثر تورمی خواهد داشت.

ب. حداقل نمودن هزینه‌های اداری: هر چه ارزش اسمی اوراق قرضه ملی پائین‌تر باشد تعداد قرضه ملی بیشتر است، بنابراین باعث بالا رفتن هزینه‌های اداری می‌گردد. از طرف دیگر هر چه نسبت قرضه کوتاه‌مدت به بلندمدت بیشتر باشد به علت متناوب بودن سلسله عملیات انتشار و استهلاك و حجم بیشتر حسابداری قرضه ملی، هزینه‌های اداری بیشتر خواهد شد.

اثرات استقراض

۱. **اثر بر تولید:** از طریق وام‌های عمومی که توسط دولتهای امروزی، هم در بازار سرمایه داخلی و هم در خارج از آن اخذ می‌شود، نقدینه زیادی فراهم می‌شود که امکانات مالی جهت سازمانهای تولیدی در رشته‌های گوناگون را فراهم می‌آورد. سازمانهایی که اساس تولید اقتصاد را می‌سازند و در محدوده زمانی خاص، موجب افزایش عظیم در بازده کشور هستند. استقراض، موجودی‌های غیرفعال مردم را به سرمایه‌ای فعال تبدیل می‌کند. به این ترتیب، استقراض فرآیند شکل‌گیری سرمایه‌هایی را که امکانات تولیدی کشور را افزایش می‌دهند سازمان می‌دهد.

۲. **اثر بر مصرف:** زمانی که مردم تعهد پرداخت وام‌های دولت را می‌نمایند، معمولاً باید از مصرف خود بکاهند. در چنین صورتی، میل به مصرف کاهش می‌یابد و محدود می‌شود. از این جهت، سرمایه‌گذاری سرمایه‌های ایجاد شده توسط قرض گرفتن، سطح اشتغال را بالا می‌برد و درآمدهای مردم را افزایش می‌دهد و مصرف آنها نیز به تبع، افزایش می‌یابد.

۳. **اثر بر توزیع:** وام‌های عمومی پول را از اغنیا به دولت انتقال می‌دهد، اما عملیات مالی، ابتدا جهت سوددهی به فقرا شکل می‌گیرد و معنا پیدا می‌کند، یا درآمدهای فقرا از طریق افزایش سطح اشتغال مستقیماً افزایش می‌یابد و یا اینکه سود آن از طریق خدمات اجتماعی عظیم به طور غیرمستقیم حاصل می‌شود. در چنین حالتی، ثروت ملی قبل از توزیع،

در جهت کاهش فقر مستمندان سازماندهی می‌شود. این روند در جهت کاهش فقر است و از طریق تأمین و گسترش استقراض، وامهای عمومی در جهت تغییر توزیع ثروت در کشور بکار گرفته می‌شود.

۴. اثر بر سطح درآمد و اشتغال: در دنیای جدید به منظور ایجاد سرمایه در جهت تأمین مالی امور کشاورزی، صنعت، گسترش وسایل حمل و نقل و ارتباطات و یا برای تشکیل امور اصلی آبیاری، استقراض متوسل می‌شوند. معمولاً طرحهای محلی توسعه جهت افزایش فرصتهای اشتغال در محدوده روستایی شکل می‌گیرند. به این ترتیب نه تنها فعالیتهای اقتصادی کشور بارور می‌شود، بلکه عزم اشتغال افزایش می‌یابد و سطح درآمدها بالاتر می‌رود.

فصل هفتم: سایر درآمدهای غیرمالیاتی دولت

درآمدهای غیرمالیاتی دولتها، عمدتاً شامل وجوهی هستند که دولتها از فعالیت‌های اقتصادی جمع‌آوری می‌نمایند. این درآمدها برخلاف درآمدهای مالیاتی، حالت اختیاری دارند، بدین جهت دولتها بیشتر این نوع از درآمدها را تکیه‌گاه خوبی برای خود نمی‌دانند.

با توجه به تقسیم‌بندی بودجه کل کشور در ایران، می‌توان سایر درآمدهای غیرمالیاتی دولت را به شرح زیر خلاصه کرد:

۱. درآمدهای پولی و بانکی

دولت با استفاده از امتیاز نشر اسکناس و کنترل پول و اعتبارات، با مراقبت مستمر در وضع پولی جامعه اقدامات مقتضی برای حفظ تعادل اقتصادی به عمل می‌آورد. چون پول مقیاس سنجش کالا و خدمات و وسیله مبادله و پس‌انداز است، باید افزایش میزان پول در گردش متناسب با افزایش حجم کالاهای تولید شده و خدمات باشد؛ زیرا در صورتی که مقدار پول در گردش بیش از مقدار کالاها و خدمات باشد حالت تورم به وجود می‌آید.

درآمدهای پولی و بانکی دولت منحصر به اسکناس نیست، بلکه استفاده از اعتبارات سیستم بانکی و همچنین سود ویژه بانکهای دولتی نیز مبالغ قابل ملاحظه‌ای را در اختیار دولت و سازمانهای دولتی قرار می‌دهد.

آثار کوتاه‌مدت درآمدهای پولی: ایجاد درآمد پولی در زمان کوتاه به معنی افزایش حجم پول در جریان است. افزایش عرضه پول باعث عدم تعادل بین تقاضا و عرضه پول می‌شود. برای اینکه بین عرضه و تقاضای پول مجدداً تعادل برقرار شود، باید تقاضای پول افزایش یابد. یعنی پول اضافی باید جذب تقاضای پول گردد، که امکان دارد در اقتصاد سه حالت زیر اتفاق افتد.

۱. پول اضافی کلاً جذب تقاضای معامله پول گردد.

۲. پول اضافی کلاً جذب تقاضای سفته‌بازی پول گردد.

۳. قسمتی از پول اضافی جذب تقاضای معامله پول، و قسمت دیگر جذب تقاضای سفته‌بازی پول گردد.

در حالت اول، امکان دارد به خاطر اینکه نرخ بهره حداکثر است، تقاضای سفته‌بازی پول قدرت جذب اضافی را نداشته باشد. در این صورت تقاضای معامله پول افزایش می‌یابد. در زمانی کوتاه‌مدت تولید ملی قادر به افزایش نیست، زیرا تولید کالا و خدمات نیاز به برنامه‌ریزی و تهیه عوامل تولید دارد. از طرف دیگر نیز چون عادت پرداخت افراد برای هر جامعه مقدار ثابتی است، پس ناگزیر برای اینکه معادله فوق صادق باشد، باید سطح عمومی قیمت‌ها یعنی P افزایش یابد. در این حالت نرخ بهره ثابت می‌ماند.

حالت دوم زمان امکان دارد اتفاق بیفتد که نرخ بهره حداقل است و قدرت جذب پول، تقاضای سفته‌بازی فوق‌العاده است. در این حالت چون تقاضای معامله پول (ΔM_t) صفر است سطح عمومی قیمت‌ها تغییر نمی‌کند. افزایش حجم پول در جریان تنها با افزایش تقاضای سفته‌بازی پول باعث کاهش نرخ بهره می‌گردد. در حالت سوم مقداری از پول اضافی جذب تقاضای معامله، و باعث افزایش سطح عمومی قیمت‌ها می‌گردد. مقداری دیگر نیز جذب تقاضای سفته‌بازی پول می‌شود و باعث کاهش نرخ بهره می‌گردد.

آثار بلندمدت درآمدهای پولی و بانکی: در زمان بلند در صورتی که اضافه پول موجود از جریان نقدینگی خارج نگردد، یا در صورتی که ظرفیت تولیدی اقتصاد قابلیت انعطاف نداشته باشد، یعنی تولید افزایش نیابد، تورم در اقتصاد باقی خواهد ماند.

در حالی که ظرفیت تولید اقتصاد قابلیت انعطاف داشته باشد، و در صورتی که هزینه تولید ثابت بماند، افزایش قیمت‌ها باعث افزایش بازدهی نهایی سرمایه می‌گردد.

در صورتی که به علت تورم قابلیت انعطاف ظرفیت تولیدی اقتصاد تورم مهار نگردد، افزایش قیمت‌ها در زمان کوتاه پایدار می‌ماند، و در زمان بلند با کاهش قدرت رقابت کالاهای صادراتی در بازار بین‌المللی و کاهش صادرات، امکان دارد باعث بروز اشکال در تراز پرداخت‌های خارجی گردد.

۲. درآمدهای حاصل از انحصارات و مالکیت دولت

منظور از انحصار این است که دولت، تولید، توزیع، صادرات و واردات، خرید و فروش، حمل و نقل یا بهره‌برداری از فعالیتی را کلاً یا بعضاً به خود اختصاص دهد، و یا انحصار انجام تمام یا قسمتی از عملیات مربوط را به دیگران واگذار کند. اهم هدفهای انحصار به شرح زیر است

الف. هدف مالی: منظور از برقراری انحصار ممکن است منحصرأً تحصیل درآمد باشد.

ب. هدفهای سیاسی و اقتصادی: برای مثال دولت با در دست داشتن انحصار بازرگانی خارجی سیاستهای بازرگانی خاصی را با هدف حمایت از تولید کنندگان داخلی و مقابله با عوامل خارجی دنبال می‌کند. یا مصالح اقتصادی و سیاسی جامعه ایجاب می‌کند که ضرب سکه و انتشار اسکناس و همچنین تولید و یا ورود و صدور مهمات جنگی را در انحصار داشته باشد.

ج. **هدفهای اجتماعی:** منظور این است که موسسات اقتصادی بزرگ که به فعالیتهای مورد نیاز عامه اشتغال دارند از قبیل ارتباطات، بیمه، صنعت نفت و مانند آنها ملی گردد. یعنی به مالکیت دولت درآید و کنترل آنها (به انگیزه تامین منافع اجتماعی) منحصراً در دست دولت باشد.

تصدی دولت ممکن است جنبه انحصاری و غیرانحصاری داشته باشد. در حالت اول، اختیار انجام عملیات مربوط منحصراً در دست دولت است و در حالت دوم نظیر فعالیتهای بخش دولتی، در بخش خصوصی نیز وجود دارد و حتی ممکن است در مواردی بین بخش دولتی و بخش خصوصی ایجاد رقابت شود.

۳. درآمد نفت و گاز

با مقایسه درآمدهای دولت از منابع مختلف در سال ۱۳۷۲ این نتیجه به دست می‌آید که درآمد نفت و گاز نه تنها مقام اول را در میان گروههای هفتگانه مورد بحث دارد، بلکه با منظور داشتن درآمدهای مالیاتی و غیره، نقش اساسی و عمده با این گروه است. بررسی درآمدهای حاصل از فروش نفت از سال ۱۳۷۸ تا ۱۳۸۲ نشان دهنده روند صعودی این درآمدها است و این امر شاهی بر افزایش این منبع تامین هزینه‌های دولت در این دوره از زمان است.

۴. درآمد حاصل از خدمات و فروش کالا

این قسمت از درآمدهای دولت به درآمدهایی اطلاق می‌شود که در قبال عرضه برخی از خدمات دولتی تحصیل می‌گردد. در قانون بودجه ایران این درآمدها تحت دو عنوان کلی (درآمدهای حاصل از خدمات - فروش کالا) قیده شده است.

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

۶. بهره وامهای دولت در خارج از کشور

۷. سایر منابع تامین اعتبار

درآمدهای غیرمالیاتی

از دیدگاهی دیگر درآمدهای غیرمالیاتی دولتها به چهار نوع تقسیم می‌شوند:

- ۱- **درآمدهای ناشی از اعمال تصدی دولت:** این درآمدها معمولاً به صورت قیمت کالاها و خدمات تولیدی است که دولتها مستقیماً از مردم (مصرف کننده) دریافت می‌نمایند و شامل درآمدهایی هستند که حالت انحصاری برای دولتها دارند: مثل درآمدهای ناشی از آب، برق، گاز، تلفن، درآمدهای موسسات فرهنگی دولتی و...
- ۲- **درآمدهای حاصل از فروش، اجاره اموال دولتی و منابع طبیعی:** درآمدهایی هستند که از راه فروش، اجاره بهره‌برداری، حق امتیاز و یا هر عنوان دیگر عاید دولتها می‌شود.
- ۳- **درآمدهای اداری و اجرایی:** درآمدهایی که دولتها، حین اجرای وظایف قانونی خود به عنوان کارمزد و انجام خدمات خاص و یا مهار برخی فعالیتها، حمایت از اقشار جامعه و اموال آنان و همچنین جرائم قانونی کسب می‌نمایند. درآمد دولت از محل طرح دعوی در دادگستری، صدور گذرنامه، صدور شناسنامه، صدور سند مالکیت، صدور گواهینامه رانندگی و... را می‌توان جز درآمدهای اداری و اجرایی دولتها تلقی نمود.
- ۴- **هدایا و کمکهای بلاعوض:** شامل اعانه‌های ارادی افراد به دولت در زمان حیات یا پس از مرگ به صورت واگذاری پول نقد، اموال و یا منافع اموال به منظور انجام خدمات خاص اجتماعی و بدون انتظار پاداش و یا ارزش معین و کمکهای مالی دولتهای مرکزی به حکومتهای محلی می‌باشد.

فصل هشتم: دولتها و توزیع درآمد

توزیع درآمد، درجه نابرابری موجود بین درآمد افراد یک کشور را تشریح و تبیین می‌نماید به عبارت دیگر توزیع درآمد روشی است که در میان انواع گوناگون درآمد در یک ملت دیده می‌شود. یکی از وظایف هر دولتی، کنترل وضعیت نابرابری درآمد در آن جامعه است.

توزیع درآمد دارای اهداف سیاسی و اقتصادی بسیار مهم برای دولتها است، لیکن هدف سیاسی آن بیشتر از هدف اقتصادی در جهان نمود دارد. نابرابری در توزیع درآمد ناشی از بی‌ثباتی دولت و دولتمردان یک جامعه است و تا زمانی که این نابرابری را به طرف تعادل پیش نبرد دولتها نخواهند توانست اعتماد و اطمینان محافل بین‌المللی و داخلی را به طرف خود جلب نمایند.

به طور کلی نابرابری درآمد منسوب به اختلاف در موقعیتهای فرهنگی و کارآموزی، استعداد ذاتی و خصوصیت مالکیت و توانایی اعمال قدرت بازار و آنگونه عوامل مانند بیماری، حادثه و دیگر بلایا است.

عوامل تعیین کننده توزیع درآمد

الف- متفاوت بودن میزان پرداخت حقوق و دستمزد توسط سازمانها و مؤسسات: متفاوت بودن ناشی از تفاوتها در مطلوبیت و عدم مطلوبیت مشاغل، داشتن و عدم داشتن تخصص و تجربه، حاکم شدن رابطه به جای ضابطه و حذف شایسته‌سالاری در نیروی انسانی، میزان نزدیکی و عدم نزدیکی به مقامات عالی‌رتبه، وضعیت محیطی حاکم بر سازمانها و مؤسسات، وضعیت مالی و اقتصادی سازمانها و مؤسسات و... است.

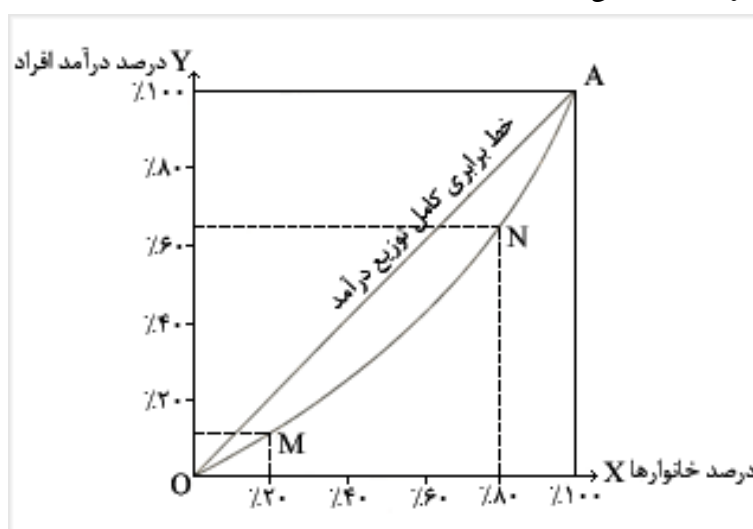
ب- متفاوت بودن درآمد ناشی از دارایی و ثروت: متکی بودن و نبودن افراد به یک درآمد و با منبع درآمد، متکی بودن و نبودن افراد به ارث به جامانده از نسلهای ماقبل، میزان پس‌اندازهای افراد، داشتن و نداشتن املاک و مستغلات و... را می‌توان جزو عوامل تسریع در تفاوتها دانست.

ج- نقش دولتها: نقش دولتها را می‌توان از دو دیدگاه بی‌ثباتی و ثبات مورد کنکاش قرار داد.

تجزیه و تحلیل منحنی لورنز

منحنی لورنز، نمایش هندسی منحنی توزیع درآمد حقیقی افراد یک کشور است. برای ترسیم این منحنی، ابتدا جمعیت را بر اساس درآمد آنها به ترتیب از پایین به بالا در گروه‌های مختلف قرار می‌دهیم. تعداد این گروه‌ها را معمولاً به صورت ۵ گروه ۲۰ درصدی در نظر می‌گیرد که در این صورت ۲۰ درصد جمعیت بر حسب درآمد از پایین‌ترین میزان درآمد به بالاترین میزان آن مشخص می‌شود، سپس برای هر گروه ۲۰ درصدی، سهم درآمد دریافتی بر حسب درصد از کل درآمد ملی محاسبه می‌گردد و با این عمل، سهم هر گروه، ۲۰ درصد از درآمد ملی مشخص می‌شود.

شکل زیر منحنی لورنز را برای یک توزیع درآمد فرضی نشان می‌دهد، محور افقی، درصد خانوارها و محور عمودی جمع درصدهای درآمد افراد را نشان می‌دهد.



منحنی لورنز برای یک توزیع درآمد فرضی

چنانچه توزیع درآمدها روی خط OA یا خط برابر کامل توزیع درآمدهای باشد، ۲۰٪ پایین جمعیت، سهمی معادل ۲۰٪ از کل درآمد، ۴۰٪ پایین جمعیت، سهمی معادل ۴۰٪ از کل درآمد، ۶۰٪ پایین جمعیت، سهمی معادل ۶۰٪ از کل درآمد و ۸۰٪ پایین جمعیت سهمی معادل ۸۰٪ از کل درآمد را به خود اختصاص می‌دهند. در نتیجه می‌توان گفت سهم تمامی گروه‌های مختلف جمعیتی از درآمد، یکسان است.

منحنی لورنز نشان می‌دهد که هر چه منحنی از خط برابری کامل توزیع درآمد اریب و انحراف داشته باشد و به طرف X ها بوده باشد می‌توان نتیجه گرفت که میزان نابرابری افزایش یافته است.

جامعه‌ای را نمی‌توان یافت که منحنی لورنز آن جامعه خط OA بوده باشد، چرا که متغیرهای محیطی حاکم بر آن جامعه خط OA را به حالت انحراف در می‌آورد.

فرض کنیم منحنی لورنز برای جامعه‌ای $OMNA$ در نمودار فوق باشد. چنین توزیع درآمدی نشان دهنده آن است که ۲۰ درصد فقیرترین خانوارها از لحاظ درآمد تنها ۱۰ درصد از درآمد ملی را دارا بوده و ۸۰ درصد از افراد جامعه از

لحاظ درآمد ۶۳ درصد از درآمد ملی را نصیب خود نموده‌اند. پس می‌توان به این نتیجه کلی رسید که هر چقدر منحنی لورنز به طرف محور X ها (محور افقی) باشد، میزان نابرابری افزایش می‌یابد.

شاخصهای نابرابری درآمد

الف - شاخص‌های عینی

شاخص‌هایی هستند که بطور مستقیم و صریح از مفاهیم رفاه اجتماعی و قضاوت‌های ارزشی مبتنی بر آن استفاده نمی‌کنند و عمدتاً ابزارها و معیارهای آماری هستند که برای اندازه‌گیری پراکندگی صنعت مورد مطالعه بین افراد جامعه مورد نظر بکار گرفته شوند. از عمده‌ترین شاخصهای عینی می‌توان به شاخصهای زیر اشاره کرد:

۱- شاخص دامنه تغییرات نسبی

ساده‌ترین و ابتدایی‌ترین شکل بیان میزان نابرابری توزیع درآمد، مقایسه حد پایین و حد بالای درآمد یک جامعه مورد بررسی است. این شاخص را با R نشان می‌دهند و تعریف آن بدین صورت است: «نسبت شکاف بین حد بالا و پایین درآمد جامعه مورد بررسی به میانگین درآمد آن جامعه را دامنه تغییرات نسبی گویند».

مهمترین اشکالی که این شاخص دارد این است که اولاً چگونگی و نحوه توزیع درآمد بین حد بالا و حد پایین درآمد را مدنظر قرار نمی‌دهد، ثانیاً دامنه تغییرات اندازه آن بین صفر (در حالت برابری کامل توزیع درآمد) و n (در حالت نابرابری کامل توزیع درآمد) است و در نتیجه تابعی از تعداد افراد جامعه است که در مقایسه الگو توزیع درآمد جامعه-های با تعداد افراد نامساوی، موجب بروز ابهام می‌شود. ثالثاً با داده‌های آماری گروه‌بندی شده قابل برآورد نیست، زیرا در اینگونه داده‌ها، اندازه حد پایین و حد بالای درآمدی مشخص نیست.

۲- شاخص هر فیندال

اگر در بردار توزیع، درآمد X ، میزان درآمد فرد i ام یا x_i و سهم درآمدی او از کل درآمد جامعه با y_i نشان داده شود، در آن صورت:

$$y_i = \frac{x_i}{\sum_{i=1}^n x_i} = \frac{x_i}{n\mu}$$

بنا به تعریف، شاخص نابرابری درآمد هر فیندال، عبارت است از حاصل جمع توان دوم سهم درآمدی کلیه افراد جامعه.

۳- شاخص انحراف از میانگین نسبی

این شاخص درآمد هر یک از افراد جامعه مورد بررسی را با میانگین درآمد کل آن جامعه (درآمدی که در صورت توزیع کاملاً عادلانه درآمد جامعه هر یک از افراد آن تعلق می‌گیرند) و برآورد میانگین قدر مطلق این انحرافات را نشان می‌دهد.

۴- شاخص اتنو - فریگی

این شاخص از جمله شاخصهائی است که با شاخص انحراف از میانگین نسبی و منحنی لورنز توزیع درآمد رابطه بسیار نزدیکی دارد. این شاخص متکی بر تقسیم جامعه مورد بررسی به دو گروه است، اولین گروه کسانی هستند که درآمد آنان کمتر از میانگین درآمد جامعه و دومین گروه متشکل از افرادی است که درآمد آنان در جامعه معادل میانگین درآمد جامعه و یا بیشتر از آن است.

۵- شاخص نابرابری چندکها

چندکهای که بیشتر برای توزیع درآمد مورد استفاده قرار می‌گیرند عبارتند از:

۱-۵-دهکها (هر دهک شامل ده درصد افراد جامعه است)

۲-۵-پنجکها (هر پنجک شامل بیست درصد افراد جامعه است)

۳-۵-چارکها (هر چارک شامل بیست و پنج درصد افراد جامعه است)

ضمناً در غالب بررسیهای توزیع درآمد از حالت ادغام شده و گسترده چندکها مثل چهل درصد از افراد کم درآمد، چهل درصد افراد دارای درآمد متوسط و بیست درصد افراد پردرآمد استفاده می‌شود.

در صورتی که داده‌های آماری درآمد کلیه افراد جامعه در اختیار باشد، با مرتب کردن صعودی افراد جامعه بر حسب درآمد، به سادگی می‌توان چندک مورد نظر را برآورد کرد که در این صورت، اولین چندک که شامل فقیرترین افراد جامعه و آخرین چندک در برگیرنده ثروتمندترین آن افراد خواهد بود.

چندکها، هر چند، برداشتهای ساده و قابل درکی از الگوی توزیع درآمد را به دست می‌دهند ولی تنها میزان نابرابری درآمدی بین طبقات درآمدی گوناگون را مدنظر قرار می‌دهند و به نابرابری درآمدی در داخل این طبقات هیچگونه توجهی ندارند.

۶- شاخص نابرابری میانگین

رابطه زیر همواره برای نابرابری میانگینها برقرار است:

$$\mu > G_e > H$$

که در آن m میانگین حسابی درآمد افراد جامعه، G_e میانگین هندسی درآمد افراد جامعه و H میانگین هارمونیک درآمد جامعه است.

از نسبت میانگین هندسی و میانگین حسابی یک توزیع درآمد و یا نسبت بین میانگین هارمونیک و میانگین حسابی توزیع درآمد و یا لگاریتم این دو نسبت می‌توان به مثابه شاخص نابرابری درآمد استفاده کرد. زیرا اندازه میانگین حسابی توزیع درآمد مورد بررسی همواره مساوی اندازه میانگین حسابی توزیع درآمد کاملاً عادلانه خواهد بود. در حالیکه اندازه میانگین هندسی و هارمونیک توزیع درآمد مورد بررسی به تبع میزان تفاوت آن با توزیع درآمد کاملاً عادلانه از اندازه میانگین حسابی آن فاصله می‌گیرد.

۷- شاخص ضریب پراکندگی

در بررسی‌های توزیع درآمد می‌توان از ضریب پراکندگی استفاده نمود که به صورت نسبت انحراف معیار به میانگین درآمد جامعه تعریف می‌شود. ضریب پراکندگی شاخص نسبی است. بنابراین نسبت به تغییر تناسب کلیه درآمدها هیچگونه حساسیتی نشان نمی‌دهد، مستقل از واحد اندازه‌گیری است و دارای واحد اندازه‌گیری نیست.

۸- شاخص واریانس و انحراف معیار لگاریتم درآمدها

واریانس لگاریتم درآمدها (S_L^2) عبارت است از میانگین حاصل جمع توان دوم انحرافات لگاریتم هر یک از درآمدها از میانگین حسابی این لگاریتم درآمدها در کل جامعه.

۹- شاخص ضریب جینی

متداولترین شاخص نابرابری درآمد شاخص ضریب جینی است. از سه دیدگاه می‌توان این شاخص را بررسی نمود، این دیدگاه عبارتند از:

۹-۱- **دیدگاه آماری:** این دیدگاه می‌گوید ضریب جینی عبارت است از نسبت اندازه نابرابری توزیع درآمد مورد بررسی به حداکثر اندازه نابرابری درآمدی ممکن در یک توزیع درآمد کاملاً ناعادلانه.

۹-۲- **دیدگاه ترسیمی:** این دیدگاه می‌گوید ضریب جینی عبارت است از نسبت مساحت منطقه درآمدی (سطح بین منحنی لورنز توزیع درآمد مورد بررسی و خط برابری کامل توزیع درآمد) به مساحت زیر خط برابری کامل توزیع درآمد.

۹-۳- **دیدگاه روانی:** این دیدگاه می‌گوید هر فرد جامعه مورد بررسی در مقایسه درآمد خود با درآمد هر یک از افراد دیگر جامعه، هنگامی که متوجه شود که در مقایسه با دیگران، درآمد کمتری دارد، دچار تآثر و افسردگی می‌شود. حال اگر میزان و اندازه این تآثر و افسردگی متناسب با تفاوت این درآمدها از یکدیگر در نظر گرفته شود، ضریب جینی عبارت است از میانگین مجموع کلیه این تآثرات و افسردگی‌ها برای تمامی جفت درآمدهای ممکن مربوط به همه افراد جامعه.

به طور کلی می‌توان گفت ضریب جینی عبارت است از نسبت متوسط مجموع قدر مطلق تفاوت بین کلیه جفت درآمدها به حداکثر اندازه ممکن این تفاوت. اندازه ضریب جینی بین صفر (در حالت برابری کامل توزیع درآمد) و یک (در حالت نابرابری کامل توزیع درآمد) تغییر می‌کند.

۱۰- شاخص ضریب موزون

ضریب موزون نابرابری (I) از جمله شاخصهای نابرابری موسوم به شاخصهای خطی است.

۱۱- شاخص ضریب طول منحنی لورنز

این شاخص، توسط کاکوانی ارائه شده است و از طریق اندازه طول منحنی لورنز توزیع درآمد مورد بررسی، به اندازه-گیری میزان نابرابری درآمد آن می‌پردازد.

ویژگی‌هایی که این شاخص دارد اولاً این که نسبت به انتقال درآمد در کلیه سطوح درآمدی دارای حساسیت است، ثانیاً به تامین اصل انتقال نزولی، نسبت به انتقالات درآمدی در سطوح پایین درآمد جامعه حساس‌تر است. بنابراین برای کاربردهایی چون اندازه‌گیری شدت نابرابری، در مقایسه با ضریب جینی، در مرتبه ارجح‌تری قرار می‌گیرد.

۱۲- شاخص تیل

این شاخص بر پایه مفهوم آنتروپی استوار است. و به صورت تفاضل آنتروپی مربوط به توزیع درآمد مورد بررسی از آنتروپی مربوط به توزیع درآمد کاملاً عادلانه (که همیشه مساوی $\log n$ است) تعریف می‌شود.

ب- شاخص‌های قیاسی

شامل آن دسته از شاخصهای نابرابری درآمد است که نابرابری درآمد یک جامعه و رفاه اجتماعی آن را مستقیماً به یکدیگر مربوط دانسته و حداکثر رفاه اجتماعی را متناظر با حالتی از توزیع درآمد می‌داند که کل درآمد جامعه به طور مساوی بین افراد آن تقسیم شده باشد. مهمترین این شاخصها عبارتند از:

۱- شاخص دالتون

دالتون بنیانگذار و پیشگام ارائه شاخصهای قیاسی است. این شاخص عبارت است از حاصل تقسیم میزان تفاوت رفاه اجتماعی حاصل از توزیع درآمد مورد بررسی با توزیع درآمد کاملاً عادلانه بر حداکثر اندازه این تفاوت. به عبارت دیگر، این شاخص میزان کاهش نسبی رفاه کل جامعه در مقایسه با حداکثر رفاه اجتماعی ممکن را به مثابه میزان نابرابری درآمدی در نظر می‌گیرد.

۲- شاخص بنتزل

بنتزل ضمن بررسی ارتباط بین توزیع درآمد، توزیع مصرف و توزیع رفاه جامعه به این نتیجه رسید که این الگوی توزیع یکسان نبوده و دستیابی به توزیع مصرف از توزیع درآمد و توزیع رفاه از توزیع مصرف با توجه به کمیت و کیفیت آمارهای موجود، کار بسیار مشکلی است و در این زمینه تحقیقات زیادی باید انجام پذیرد.

۳- شاخص اتکینسون

وی اعتقاد دارد که در یک جامعه مفروض، شاخص اقتصادی نابرابری درآمدی شاخصی است که باید متکی بر نظام رجحانهای افراد آن جامعه باشد. به عبارت دیگر، شاخص نابرابری درآمدی هنگامی از نقطه نظر اقتصادی قابل قبول و مطلوب است که مبین نابرابری رفاه فردی ناشی از توزیع نامتعادل درآمد بین افراد آن جامعه باشد.

۴- شاخص سن

وی می‌گوید اگر تابع رفاه اجتماعی را تابعی فزاینده از میزان درآمد افراد آن جامعه به شکل زیر در نظر بگیریم:

$$W = W(x_1, x_2, \dots, x_n)$$

معادل درآمدی توزیع متعادل تعمیم یافته عبارت است از درآمد سرانه‌ای که اگر بطور مساوی به کلیه افراد جامعه داده شود، میزان رفاه اجتماعی حاصل از آن برابر میزان رفاه اجتماعی است که توزیع درآمد مفروض مورد بررسی ایجاد می‌کند.

وی شاخص خود را بصورت تفاضل نسبت معادل درآمدی توزیع متعادل تعمیم یافته به میانگین درآمد جامعه از عدد واحد تعریف می‌کند یعنی:

$$N = 1 - \frac{x_f}{\mu}$$

که N شاخص سن است.

توزیع درآمد در ایران

اقتصاد ایران پس از انقلاب اسلامی دستخوش تحول اساسی گردید. مولفه‌ها و متغیرهای مختلفی بر الگوی توزیع درآمد خانوارها در ایران بعد از انقلاب اثر گذاشته و تغییرات عمده‌ای را ایجاد کرده است. از جمله این متغیرها می‌توان به سه مشخصه اصلی اقتصاد ایران اشاره کرد:

۱- جمعیت

۲- درآمد ارزی

۳- تورم

هر چند بعضی از صاحب‌نظران اقتصادی عوامل محیطی حاکم بر اقتصاد ایران را نیز بر متغیرهای فوق اضافه می‌نمایند. تغییرات این تحولات را در ایران بعد از انقلاب می‌توان به دو دوره تقسیم نمود:

الف - دوره اول سالهای ۱۳۶۷-۱۳۵۷: با پیروزی انقلاب اسلامی کشور ایران وارد مرحله‌ای شد که شاید بتوان آن را «تحول ساخت‌مندی» قلمداد نمود. در این مرحله نونهادهایی وارد اقتصاد کشور گردید که توزیع درآمد در مناطق شهری را تحت‌الشعاع خود قرار داد. از نونهادهای اقتصاد ایران می‌توان به دو عامل اشاره کرد؛ عامل اول ریشه در تاریخ این کشور دارد و عامل دوم ناشی از عواملی بوده است که تازه وارد اقتصاد ایران شده است.

با آغاز جنگ تحمیلی در سال ۱۳۵۹ و ضرورت تامین هزینه‌های دفاعی کشور و با توجه به تنگنایهای مخاط بر محیط اقتصاد کشور (محاصره اقتصادی) و نوسان شدید قیمت نفت و وابستگی بیش از حد اقتصاد ایران به آن، ازدیاد بیش از حد عقلایی جمعیت، بالا بودن فرهنگ مصرف کالاها، کاهش فعالیتهای تولیدی و سرمایه‌گذاری اندک به دلیل بی‌ثباتی و عدم اطمینان آنان به سیستم اقتصادی و... منجر به افزایش شدید تورم گردید.

ب - دوره دوم سالهای ۱۳۶۸-۱۳۷۵ : با پایان یافتن جنگ تحمیلی عراق بر علیه ایران و شروع اولین برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور و با اجرای تدریجی سیاستهای تعدیل اقتصادی و خصوصی‌سازی با سرمایه‌گذاری نسبتاً حجیم دولت در بخشهای زیربنایی و تولیدی رشد اقتصادی از ابتدای دوره ۱۳۶۸ تا سال ۱۳۷۰ افزایش و از آن به بعد به صورت مثبت اما کاهنده ادامه یافت.

برنامه‌ها و سیاستهای تعدیل نابرابری در توزیع درآمد

تعدیل نابرابری در توزیع درآمد کشورها نیاز به برنامه‌ریزی و سیاستگذاری دارد. در تحقق این هدف، افق زمانی برنامه‌ها و سیاستها برای دولتها و دولت‌مردان حائز اهمیت است و این افق بایستی بلندمدت در نظر گرفته شود. برنامه‌ها و سیاستهای تعدیل نابرابری در توزیع درآمد را عده‌ای از صاحب‌نظران تحت سه عنوان، برنامه‌ها و سیاستهای مالیاتی، برنامه‌ها و سیاستهای هزینه‌ای و برنامه‌ها و سیاستهای کمک درآمدی دولتها در قالب سیستم مالیات بر درآمد منفی یاد می‌نمایند.

الف - برنامه‌ها و سیاستهای مالیاتی دولتها: یکی از برنامه‌ها و سیاستهای دولتها، استفاده از سیاستهای مالیاتی در بهبود توزیع درآمد است. یکی از مالیاتهایی که در توزیع درآمد اثرات فراوانی دارد و در کاهش نابرابری موثر و مفید است مالیات بر درآمد بر مبنای نرخ تصاعدی است.

ب- برنامه‌ها و سیاستهای هزینه‌ای دولتها : سیاستهای هزینه‌ای دولتها در قالب سیستم‌های حمایتی در جهت توزیع مجدد درآمد در بین اقشار مختلف است. یکی از اثرات تحقق عدالت اجتماعی، نظام تامین اجتماعی به عنوان یک سیستم حمایتی است. تبیین، شناخت و تعیین جایگاه تامین اجتماعی نیازمند تعریف جامعی از تامین اجتماعی است. تامین اجتماعی حمایتی است که جامعه از طریق مجموعه‌ای از معیارهای عمومی در برابر آسیبهای اجتماعی و اقتصادی که بدلیل بیماری، بیکاری، بارداری، حوادث ناشی از کار، از کار افتادگی، سالمندی و فوت بوجود آید، برای اعضای خود تدارک می‌بیند.

در اکثر کشورهای دنیا، برای حمایت از اقشار آسیب‌پذیر در مقابل حوادث غیرمترقبه اقتصادی و اجتماعی از یک یا ترکیبی از روشهای زیر استفاده می‌شود که عبارتند از :

- بیمه اجتماعی
- طرح مسئولیت کارفرما

- مساعدت اجتماعی
- پرداخت مزایا از محل درآمدهای عمومی
- صندوقهای احتیاط ملی

سازمانهای بیمه‌های اجتماعی در ایران

- سازمانهای بیمه‌های اجتماعی در ایران در قالب ۴ گروه تقسیم‌بندی شده و افراد را تحت پوشش قرار می‌دهند:
- ۱- سازمان تامین اجتماعی (از طریق بیمه اجباری و خویش‌فرمایان براساس بیمه اختیاری)
 - ۲- سازمان بازنشستگی کشوری (صندوق بازنشستگی کشوری برای کارمندان دولت)
 - ۳- صندوق بازنشستگی نیروهای مسلح (کادر رسمی نیروهای مسلح)
 - ۴- سایر صندوق‌ها (صندوق کارکنان موسسات دولتی و نیمه‌دولتی از جمله بانکها، رادیو، تلویزیون، هواپیمائی و غیره)

سازمان تامین اجتماعی

سازمان تامین اجتماعی و سیستم‌های حمایتی آن به تاریخچه تشکیل این سازمان برمی‌گردد. این سازمان دارای شخصیت حقوقی و استقلال مالی و اداری است و به عنوان یک نهاد عمومی غیردولتی محسوب گردیده و امور آن طبق اساسنامه هیات وزیران اداره می‌شود.

مشمولین قانون تامین اجتماعی عبارتند از:

- ۱- افرادی که به هر عنوان در مقابل دریافت مزد یا حقوق کار می‌کنند.
- ۲- صاحبان حرفه و مشاغل آزاد مشروط به انعقاد قرارداد.
- ۳- دریافت کنندگان مستمری‌های بازنشستگی، از کار افتادگی و فوت.
- ۴- اتباع بیگانه مشروط به تحقق شرایط قانون مندرج در ماده ۵ قانون تامین اجتماعی.

معافیت از شمول قانون تامین اجتماعی شامل موارد زیر است:

- ۱- مستخدمین وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی و مؤسسات وابسته به دولت که طبق قوانین مربوطه، به نحوی از انحاء از موارد مذکور در ماده ۳ قانون تامین اجتماعی (حوادث و بیماری‌ها، بارداری، غرامت دستمزد، ازکارافتادگی، بازنشستگی و فوت) بهره‌مند هستند.
- ۲- مشمولین قانون استخدام نیروهای مسلح و افزارمندان مشمول قانون تعاون و بیمه بازنشستگی افزارمندان ارتش از مشمول قانون تامین اجتماعی خارج بوده و تابع مقررات و قانون خاص خود خواهند بود.

حمایتهای سازمان تأمین اجتماعی: حمایتهای سازمان تأمین اجتماعی در قالب تعهدات کوتاه مدت و تعهدات بلندمدت مطرح است.

الف- تعهدات کوتاه مدت: مجموعه حمایت هایی که از سوی این سازمان در خصوص بیمه شدگان و در قالب تعهدات کوتاه مدت صورت می گیرد به شرح زیر است:

- ۱- حمایت درمانی
- ۲- غرامت دستمزد ایام بیماری
- ۳- غرامت دستمزد ایام بارداری
- ۴- هزینه سفر و فوق العاده آن و هزینه اقامت بیمار و همراه
- ۵- پروتز و ارتز
- ۶- غرامت نقص عضو مقطوع
- ۷- کمک ازدواج
- ۸- هزینه کفن و دفن

ب - تعهدات بلندمدت: مجموعه حمایتهای سازمان تأمین اجتماعی در قالب تعهدات بلندمدت، متضمن برقراری و پرداخت انواع مستمری "بازنشستگی، از کارافتادگی و بازماندگان" است:

- ۱- مستمری بازنشستگی
- ۲- مستمری از کارافتادگی کلی
- ۳- مستمری از کار افتادگی جزئی
- ۴- مستمری بازماندگان
- ۵- مزایای نقدی، غیرنقدی و عیدی مستمری بگیران
- ۱-۵- کمک عائله مندی
- ۲-۵- کمک هزینه اولاد
- ۳-۵- عیدی
- ۴-۵- بن کالاهای اساسی (مزایای غیرنقدی)

سازمان بازنشستگی کشوری و سیستم های حمایتی آن

هر چند هدف از تشکیل این سازمان بهره برداری اقتصادی از موجودی صندوق بود. لیکن در این زمینه تاکنون نتوانسته است به موفقیت های چشم گیری نائل شود. از جمله وظایف اساسی این سازمان می توان به موارد زیر اشاره کرد:

- ۱- اداره امور بازنشستگی و وظیفه از کارافتادگی و وظیفه بازماندگان مستخدمین مشترک صندوق بازنشستگی کشور و کارکنان شرکتهای دولتی و شهرداری های کشور به استثنای شهرداری تهران.

- ۲- اجرای قانون و مقررات مربوط به بازنشستگی کشوری، وظیفه پیگیری و تهیه آیین‌نامه‌های اجرایی سازمان
- ۳- بهره‌برداری از وجوه صندوق بازنشستگی کشوری و کوشش در جهت ایجاد صندوق بازنشستگی به صورت خودکفا

صندوق بازنشستگی نیروهای مسلح

این صندوق جزء سازمانهای بیمه‌های اجتماعی در ایران است که نیروهای مسلح را تحت پوشش خود قرار داده است.

سازمانهای غیربیمه‌ای مساعد اجتماعی در ایران

فلسفه ایجاد این سازمانها این است که هر فرد با توجه به شرایط منظور شده در قانون، استحقاق کمک مالی از محل درآمدهای عمومی را دارا باشد. این سازمانها، برنامه‌های رفاه اجتماعی و حمایت از درآمد خانواده‌هایی که از استطاعت مالی برخوردار نیستند را تحت پوشش قرار می‌دهند.

۱- سازمان بهزیستی کشور: عمده فعالیت این سازمان در ۴ بخش زیر می‌توان خلاصه کرد:

بخش اول: خدمات حمایتی

بخش دوم: خدمات توانبخشی

بخش سوم: کارآموزی و بازپروری اجتماعی

بخش چهارم: پیشگیری از آسیبهای اجتماعی

۲- کمیته امداد امام خمینی: این نهاد در اسفندماه ۱۳۵۷ فعالیتهای خود را رسماً آغاز نمود که هدف از تاسیس آن کمک و مساعدت به محرومین و درماندگان بوده است. منابع درآمدی این نهاد با استفاده از بودجه عمومی، کمک‌های مردمی و وجوه شرعی و درآمدهای ناشی از تبصره ۸۲ صورت می‌پذیرد.

ج- برنامه‌ها و سیاستهای کمک‌درآمدی دولتها در قالب سیستم "مالیات بر درآمد منفی"

یکی دیگر از برنامه‌های کمک‌درآمدی دولتها در بهبود توزیع درآمد، سیستم مالیات بر درآمد منفی است. مفهوم این سیستم این است که فردی که درآمد نسبتاً بالایی دارد باید مالیات مثبت بر اساس انواع مختلف درآمد خود به دولت بپردازد و هنگامی که فرد کمتر از یک حد استاندارد تعیین و تبیین شده است، نه تنها مالیاتی نمی‌پردازد، بلکه وجوهی نیز برای کمک و یاری به درآمدش از دولت دریافت می‌دارد (مالیات منفی). حد استاندارد تعیین و تبیین شده را نقطه

سر به سر و یا خط فقر می نامند. اساس این فکر به پروفیسور میلتن فریدمن استاد دانشگاه شیکاگو نسبت داده شده است.

فصل نهم: مالیات بر بازرگانی خارجی

از جمله خصوصیات مالیات بر بازرگانی خارجی آن است که هر گاه هدفهای رشد اقتصادی با هدف تامین درآمد مغایرت داشته باشد، هدفهای نخست اولویت خواهند داشت، یعنی هر جا لازم باشد از تحصیل درآمد از طریق وضع مالیات بر بازرگانی خارجی به خاطر نیل به هدفهای توسعه اقتصادی صرف نظر می‌شود. از خصوصیات مالیات بر بازرگانی خارجی سهولت جمع‌آوری است، به همین لحاظ در کشورهای کم رشد که غالباً از سیستم مالیاتی و دستگاه اداری پیشرفته‌ای برخوردار نیستند مورد توجه می‌باشد. به خاطر نوسانهای زیادی که ممکن است در سطح درآمدهای حاصل از مالیات بر صادرات ایجاد شود، از لحاظ کمک به درآمدهای عمومی نمی‌توان آن را منبع ثابت و دائمی دانست. زیرا با تغییر قیمتهای جهانی و بروز ادوار تجاری و نوسانهای اتفاقی، تغییرات زیادی در آن به وجود می‌آید.

اصل مبدا و اصل مقصد

در مالیات بر بازرگانی خارجی، به خصوص در کشورهایی که عضو اتحادیه‌های بازرگانی یا بازار مشترک هستند، می‌توان از دو اصل استفاده کرد: یکی اصل مقصد و دیگری اصل مبدا.

اصل مقصد: مجموع ارزش یک محصول تابع مالیات کشور وارد کننده می‌شود. اگر کالایی از فرانسه به آلمان صادر شود ممکن است بر اساس توافق فیما بین، کشور فرانسه در موقع صدور کالا مالیات بر آن تحمیل نکند، بلکه آلمان در هنگام ورود کالا بر طبق مقررات خود مالیات دریافت نماید.

اصل مبدا: مالیات را به ناحیه‌ای اختصاص می‌دهند که فرض می‌شود آن ارزش در آن ناحیه به وجود آمده است، مادام که ارزش کالا تماماً در یک کشور به وجود آمده باشد شاید اشکال زیادی در اعمال این اصل پیش نیاید. به گفته دیگر، چنانچه ارزش کالا کلاً در کشور صادر کننده به وجود آمده باشد، محصول در معرض مالیات کشور صادرکننده قرار می‌گیرد، و از مالیات کشور وارد کننده معاف می‌شود. لیکن در صورتی که قسمتی از ارزش کالا در کشور وارد کننده به وجود آید، همان قسمت مشمول مالیات کشور وارد کننده خواهد بود، و باید از مالیات کشور صادرکننده معاف باشد.

مالیات بر بازرگانی خارجی در ایران

بر طبق قانون انحصار تجارت خارجی، بازرگانی خارجی ایران در انحصار دولت است. سیاست بازرگانی خارجی ایران بعد از جنگ دوم جهانی یک سیاست حمایتی بوده است و از طریق تعیین سهمیه، ممنوعیت‌ها یا تحمیل سود بازرگانی و حقوق گمرکی زیاد در مسیر حمایت از صنایع و فعالیتهای اقتصادی داخلی گام زده و به میزان قابل ملاحظه‌ای از رقابت کالاهای مشابه خارجی با مصنوعات داخلی جلوگیری کرده است.

در مورد مالیات بر بازرگانی خارجی ایران مقررات قانونی مختلف و متعددی وجود دارد. به موجب قانون تعرفه گمرکی مقرر شده است که از واردات به کشور و صادرات از کشور وجوهی تحت عناوین حقوق و عوارض و هزینه‌های گمرکی و عوارض غیرگمرکی دریافت گردد.

درآمد دولت ایران از محل حقوق و عوارض گمرکی و سود بازرگانی قسمت قابل ملاحظه‌ای از کل درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد، و در سالهای اخیر از نرخ افزایش سریعی برخوردار بوده است.

مسائل بین‌المللی مالیات بر درآمد

بحث مربوط به مسائل بین‌المللی مالیات یکی از پیچیده‌ترین مباحث مالیاتی است، زیرا با توسعه ارتباطات و فعالیتهای اقتصادی افراد و شرکتها در ممالک مختلف، وصول مالیات از درآمدهای تحصیل شده با تفسیرها و مشکلات گوناگونی مواجه شده است.

در بعضی از کشورها فقط درآمدهای حاصل در داخل را مشمول مالیات قرار می‌دهند و درآمدهای تحصیل شده از منابع خارجی از پرداخت مالیات معاف است

در برخی دیگر از کشورها درآمد اشخاص را بدون توجه به منبع تحصیل درآمد مشمول مالیات قرار می‌دهند، یعنی درآمدهای شخص از هر منبعی که باشد روی هم جمع و مشمول مالیات قرار می‌گیرد. این سیستم را مالیات بر مجموع درآمد می‌خوانند. در این سیستم همانطور که به منبع توجه نمی‌شود، محل تحصیل درآمد هم مورد توجه قرار نمی‌گیرد. در این سیستم به اصل توانایی پرداخت توجه بیشتری می‌شود. دلایلی هم برای تسری قدرت مالیاتی (توانایی پرداخت) به منابع خارجی ارائه شده‌اند که مهمترین آنها عبارتند از: رعایت اصل تساوی بین مودیان مالیات، تشویق سرمایه‌گذاری داخلی، نیاز به تحصیل درآمد، حذف مشکلات اداری.

تصمیمات مربوط به طرح‌ریزی مالیاتی و سیاست مالی که مسوولان اقتصادی در هر کشور اتخاذ می‌کنند، بر اساس درجه رشد اقتصادی و سهم نسبی مالیات بر درآمد آن کشور خواهد بود.

کشورهای پیشرفته صنعتی می‌توانند برای تشویق سرمایه‌داران خود به سرمایه‌گذاری در کشورهای کم‌رشد گامهایی بردارند. نخستین اقدام در این زمینه تغییر قوانین مالیاتی است، به نحوی که سرمایه‌گذاری در کشورهای کم‌رشد معادل سرمایه‌گذاری داخلی تلقی شود. گام دیگر اعطای امتیازات مالیاتی از جانب کشورهای صادر کننده سرمایه برای سرمایه-گذاری در کشورهای کم‌رشد است.

قراردادهای مالیاتی دارای مزایایی نیز هست. نخست اینکه با انعقاد قراردادهای مالیاتی برخی از تناقضات قانون از بین می‌رود. کمک دیگری که قراردادهای مالیاتی به امر بازرگانی بین‌المللی و سرمایه‌گذاری می‌کند، افتتاح باب مذاکره و تبادل نظر بین مقامات مالیاتی کشورهای عضو قرارداد است. سومین مزیت انعقاد قراردادهای مالیاتی پیشگیری از پرداخت مالیات مضاعف و فراهم ساختن موجبات همکاری (اداری یا قضایی) به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی است.

فصل دهم: آثار اقتصادی مالیات

اول: اثرات اقتصاد خردی مالیات

الف. آثار اقتصادی مالیات انبوه (جمعی) بر افراد

این نوع مالیات ساده‌ترین نوع مالیات بر افراد است. مالیات با نرخ ثابتی به کلیه افراد تعلق می‌گیرد. برای مثال می‌توان حق بیمه ملی اجباری را نوعی مالیات جمعی به حساب آورد.

۱. اثرات مالیات جمعی روی الگوی خرج کردن: از نظر اقتصاد خرد مالیات جمعی باعث کاهش مصرف هر مصرف کننده می‌گردد، و امکان دارد الگوی خرج کردن مصرف کننده را نیز تغییر دهد.

۲. اثر مالیات جمعی بر تصمیم در مورد مصرف یا پس‌انداز: مالیات جمعی باعث کاهش مصرف در زمان حال نمی‌گردد و تنها مصرف در زمانی آینده را برای این گروه از مصرف کنندگان کاهش می‌دهد.

۳. اثرات مالیات جمعی روی الگوی پس‌انداز: در اینجا الگوی پس‌انداز به معنی چگونگی شکل پس‌انداز، یعنی توزیع پس‌انداز بین نقدین، سپرده بانکی، اوراق قرضه دولتی، خرید سهام شرکتها و غیره است. انتخاب شکل پس‌انداز بستگی به بازده پس‌انداز و ریسک دارد. به طور کلی پس‌انداز کننده با وضع مالیات جمعی بیشتر به استقبال خطر می‌رود. مالیات جمعی علاوه بر تغییر در حجم پس‌انداز باعث تغییر در ترکیب پس‌انداز نیز می‌گردد، یعنی الگوی توزیع پس‌انداز بین اشکال مختلف پس‌انداز را نیز تحت تاثیر قرار می‌دهد.

۴. اثر مالیات جمعی بر عرضه نیروی انسانی: این اثر دوگانه است و بستگی به منحنی بی‌تفاوتی فرد دارد. ممکن است منحنی بی‌تفاوتی فرد به گونه‌ای باشد که مالیات جمعی باعث گردد نه تنها به دنبال عرضه کار بیشتر نباشد بلکه آن را نیز کاهش دهد.

ب. آثار اقتصادی مالیات بر درآمد

۱. اثر مالیات بر درآمد روی خرج کردن: مالیات بر درآمد باعث کاهش درآمد قابل خرج می‌شود و مصرف کالاها و خدمات را کاهش می‌دهد.

۲. اثر مالیات بر درآمد بر الگوی پس‌انداز: مالیات بر درآمد حجم پس‌انداز را کاهش می‌دهد و از این لحاظ مانند مالیات جمعی عمل می‌کند. اثر مالیات بر درآمد روی الگوی پس‌انداز با تاثیر مالیات جمعی بر الگوی پس‌انداز متفاوت است. مالیات بر درآمد باعث می‌شود که بازده پس‌انداز کاهش یابد، اما مقدار استقبال از ریسک افزایش یابد. به عبارت دیگر، مالیات بر درآمد امکان دارد مقداری از پس‌اندازهای کم‌ریسک را به سوی پس‌اندازهای پرریسک مانند سهام شرکتها هدایت کند.

۳. اثر مالیات بر درآمد روی عرضه نیروی انسانی: مالیات نسبی بر درآمد باعث می‌شود که نرخ دستمزد کاهش یابد که این امر به نوبه خود درآمد را کاهش می‌دهد.

ج. آثار اقتصادی مالیات بر مصرف

به عقیده نیکلاس کالدور، موثرترین سیستم مالیاتی برای اعمال کنترل اقتصادی، مهار تمایلات تورمی و ضدتورمی، توزیع مطلوب منابع بین مصرف و تجمع سرمایه، سیستمی است که در آن تنها دو نوع مالیات یعنی مالیات بر مصرف و مخارج شخصی و مالیات بر هزینه‌های سرمایه‌ای وجود دارد. هدف مالیات نوع اول محدود کردن تقاضا برای کالاهای مصرفی، و هدف مالیات نوع دوم محدود و متعادل کردن سرمایه‌گذاری جاری بنگاه‌های اقتصادی است.

اگر نیاز به وجود یک عامل تنظیم کننده را قبول داشته باشیم، وجود مالیات بر هزینه‌ها قابل توجیه خواهد بود. این مالیات از نظر تنظیم کنندگی یک نوع ابزار کنترل مانند سیاست تغییرات نرخ بهره است، اما در مقام مقایسه با سیاست تغییرات نرخ بهره، دارای کارایی بیشتری است و می‌تواند حجم سرمایه‌گذاری ثابت بنگاه‌های اقتصادی را کنترل کند. به عقیده کالدور از نقطه نظر اداره موثر و کنترل اقتصاد، وجود هر نوع مالیات دیگری به جز مالیات بر مخارج یا هزینه‌ها غیرضروری است.

مالیات بر مصرف با توجه به میزان کشش تقاضا برای هر کالا بین تولیدکننده و مصرف کننده توزیع می‌شود. در صورتی که تصور کنیم مقداری از این مالیات بر مصرف کننده تحمیل می‌گردد، وضع مالیات بر یک کالا یا خدمت باعث افزایش قیمت آن کالا یا خدمت خواهد شد.

دوم. اثرات کلان اقتصادی مالیات

۱. مالیات بر درآمد: مالیات بر درآمد در زمان کوتاه باعث کاهش درآمد می‌گردد. در صورتی که فرض کنیم قبل از وضع مالیات اقتصاد در حالت تعادل باشد یعنی $y = C_1 + S_1$ ، پس از وضع مالیات تعادل به صورت زیر برقرار می‌شود:

$$y_1 - T = C_2 + S_2$$

در زمان بسیار کوتاه مالیات بر درآمد باعث کاهش درآمد می‌گردد و این کاهش به نوبه خود باعث کاهش مصرف و پس‌انداز خواهد شد.

مالیات بر درآمد از طریق کاهش درآمد قابل خرج، باعث کاهش مصرف می‌گردد. کاهش سرمایه‌گذاری، باعث کاهش اشتغال، تولید، درآمد ملی و نرخ رشد می‌گردد. بنابراین افزایش یا وضع مالیات بر درآمد باعث کاهش قدرت پس‌انداز جامعه می‌شود.

از طرف دیگر مالیات بر درآمد باعث کاهش مقدار ضریب افزایش می‌گردد، و اثر ضریب افزایش مخارج دولت را کاهش می‌دهد.

۲. مالیات بر سرمایه و دارایی: از نظر اقتصادی مالیات بر سرمایه (یعنی دارایی مولد) اولاً باعث کاهش نرخ طبیعی بهره یا r_n می‌گردد. کاهش نرخ بهره طبیعی تمایل به سرمایه‌گذاری را کاهش می‌دهد و باعث کاهش تولید و اشتغال، درآمد و مصرف می‌گردد. همچنین امکان دارد باعث انحراف سرمایه به طرف سرمایه‌گذاری‌های غیرمولد و پرریسک گردد، پس تغییر در ترکیب سرمایه را به وجود می‌آورد.

۳. مالیاتهای غیرمستقیم-مالیات بر مصرف: مالیات غیرمستقیم عموماً باعث افزایش قیمت می‌گردد. افزایش قیمت باعث کاهش تقاضا برای کالایی که ماخذ تعلق مالیات قرار می‌گیرد شده، و کاهش تقاضا به نوبه خود باعث کاهش تولید کالا می‌گردد و قسمتی از عوامل تولید را که قبل از وضع مالیات به تولید کالای مزبور اشتغال داشته‌اند، آزاد می‌سازد. در صورتی که این عوامل تولید جذب صنایع دیگر گردند، مالیات غیرمستقیم باعث رکود برخی صنایع و رونق گروه دیگری خواهد شد. پس امکان دارد مالیات غیرمستقیم باعث سوق دادن عوامل تولید از یک صنعت، به صنعت دیگر شود.

از طرف دیگر می‌توان چنین استدلال کرد که مالیات غیرمستقیم با افزایش قیمت یک یا گروهی از کالاها باعث افزایش سطح عمومی قیمت‌ها می‌گردد. در صورتی که درآمد پولی اقتصاد ثابت فرض شود، افزایش سطح عمومی قیمت‌ها، باعث کاهش درآمد حقیقی می‌شود، که بنا بر نظر کینز باعث کاهش مصرف حقیقی در اقتصاد می‌گردد. کاهش مصرف حقیقی باعث کاهش سرمایه‌گذاری تولید و اشتغال می‌شود و از طریق کاهش درآمد ملی روی نرخ رشد اقتصادی کشور اثر می‌گذارد.

اثرات اقتصادی مالیات در کشورهای در حال توسعه

از نظر مالیه عمومی «انقلاب کینز» به این معنی است که مالیات را دیگر نباید تنها وسیله‌ای برای تامین هزینه‌های دولت تصور کرد، بلکه مالیات علاوه بر این، ابزار اصلی دولت برای اطمینان از وجود تعادل عمومی و تعادل پولی در اقتصادی است. مقدار مالیات جمع‌آوری شده باید با توجه به شرایط اقتصادی و نه نیازهای مالی دولت تعیین شود. اثر مالیات در محدود کردن مخارج یا مصرف، کارایی اقتصادی مالیات خوانده می‌شود. کارایی اقتصادی مالیاتی که افراد کم‌درآمد آن را پرداخت کنند، بیش از کارایی اقتصادی مالیاتی است که افراد پر درآمد مورد اصابت آن قرار می‌گیرند.

عموماً مالیات بر درآمد، به این دلیل که پس‌انداز را نیز تحت تاثیر قرار می‌دهد، دارای کارایی اقتصادی کمتری نسبت به مالیات بر مصرف است. بنابراین از نظر پیروان کینز مالیات بر درآمد یک نوع غیرموثر از مالیات است. از طرف دیگر مالیات بر مخارج یا مصرف، چون برای هر سطح از درآمد و مصرف انگیزه پس‌انداز یا مصرف را تحت تاثیر قرار نمی‌دهد، دارای کارایی اقتصادی بیشتری است.

دو مشکل عمده از مشکلات اقتصادی کشورهای در حال توسعه پائین بودن کارایی نیروی کار و نرخ پائین تشکیل سرمایه است

الف. اثر مالیات بر عرضه کار

مالیات موجب تحقق اثر درآمد و اثر جایگزینی می‌گردد. اثر درآمد به علت بالا رفتن مطلوبیت نهایی درآمد با کاهش درآمد حقیقی مالیات دهنده عمل می‌کند، و باعث افزایش عرضه کار می‌شود. اثر جایگزینی به علت تغییر در ارزش نهایی تفریح و استراحت نسبت به پاداش کار وارد عمل می‌گردد. اثر درآمد تابع تغییرات درآمد کل، و اثر جایگزینی تابع تغییرات درآمد نهایی است.

وضع مالیات، درآمد کل و درآمد نهایی را تحت تاثیر قرار می‌دهد. به این دلیل اثر خالص مالیات، بر عرضه کار می‌تواند هم مثبت و هم منفی باشد. در حالتی که مالیات درآمد نهایی را شدیدتر از درآمد تحت تاثیر قرار می‌دهد، اثر جایگزینی شدیدتر از اثر درآمد خواهد بود. به همین علت است که مالیات تصاعدی بیش از مالیات نسبی عرضه کار را کاهش می‌دهد. مالیات بر درآمد پولی ارزش نهایی کار را در بخش معیشتی و غیرپولی نسبت به بخش پولی افزایش می‌دهد. با وجود یک اثر درآمد ثابت، تمایل به انتقال کار و کوشش از بخش پولی به بخش غیرپولی به وجود می‌آید. شدت این تمایل به دو عامل بستگی دارد:

۱. ارزش نسبی کالا و خدمات در دو بخش پولی و غیر پولی

۲. کارایی نسبی تولید در دو بخش

بنابراین انتقال کوشش به بخش غیرپولی تا حدی که مثلاً مالیات دهنده علاقه به خرید کالاهای وارداتی دارد، تا حدی که مهارت وی با بخش مبادله هماهنگی دارد، کاهش می‌یابد.

در مراحل اولیه توسعه اقتصادی، حرکت فعالیتهای اقتصادی از بخش پولی به بخش معیشتی به اقتصاد صدمه کمتری خواهد زد، زیرا سلطه پولی هنوز به طور کامل جا نیفتاده است. در این زمان است که مالیاتی که به متغیرهای بخش پولی بسته می‌شود احتمال دارد به شدت عرضه کار را در این بخش کاهش دهد و رشد این بخش را متوقف نماید.

ب. اثر مالیاتها بر پس انداز

در دهه ۱۹۳۰، هر مالیاتی که پس انداز را تحت تاثیر قرار می داد، مطلوب فرض می شد. اگر مالیات مصرف را تحت تاثیر قرار نمی داد، اثر خالص ضد تورمی سایر مالیاتها را تشدید نمی کرد.

پیش از اقتصاددانان معتقد بودند که بیکاری انبوه و رکود اقتصادی به خاطر وجود مازاد پس انداز غیرقابل اجتناب است. اما به تدریج دریافتند که کسر بودجه یا افزایش قرضه ملی اثر ویران کننده روی اقتصاد ندارد. این باور که کشورهای سرمایه داری پیشرفته از نظر سرمایه به نقطه اشباع رسیده اند و در نتیجه برای اینکه دچار بیکاری انبوه نگردند، باید گرایش به پس انداز در آنها کاهش یابد اعتبار خود را مدتها حفظ کرد. امروزه باور بر این است که یک نرخ رشد مشخص و مناسب وجود ندارد، و هر اقتصادی در صورتی که بخشهای مختلف آن متعادل نگاه داشته شوند، می تواند با هر نرخ رشد کند. نقطه اشباع سرمایه مفهومی ندارد و بنابراین وجود مازاد پس انداز دائمی قابل قبول نیست.

هر گونه مالیاتی درآمد قابل خرج حقیقی مالیات دهنده را کاهش می دهد. تصور بر این است که کاهش درآمد حقیقی، پس انداز را به میزان بیشتر از مصرف کاهش خواهد داد. کاهش پس انداز هنگامی که عرضه کار در بخش پولی کاهش یافته است، شدیدتر خواهد بود. در بلندمدت مالیات با کاهش جریان پس انداز و جلوگیری از توسعه اقتصاد مبادله ای و بخش پولی، مانع رشد تقسیم کار می گردد و نرخ رشد اقتصادی را کاهش خواهد داد. مالیاتهایی که جمع آوری آنها ساده تر است و بیشترین درآمد را در کوتاه مدت برای دولت ایجاد می کنند، پس انداز و سرمایه گذاری بخش خصوصی را شدیدتر تحت تاثیر قرار می دهند، و در بلندمدت مانع رشد اقتصاد می گردند.

مالیات و رشد اقتصادی

مشکل بیکاری پنهان و سیاستهای اقتصادی ضدنوسانی دیگر جاذبیت گذشته را برای اقتصاددانان ندارد. مساله رشد اقتصادی که توجه توجه اقتصاددانان عصر حاضر را به خود جلب کرده، این پرسش را مطرح ساخته است که چگونه می توان موجبات تامین رشد مطلوب اقتصادی را فراهم ساخت تا رفاه افراد مردم در جامعه، به حداکثر ممکن برسد. نرخ رشد اقتصاد به درصدی از قدرت خرید و درآمد جامعه که به پس انداز و تجمع سرمایه اختصاص داده می شود بستگی دارد.

با توجه به دیدگاه کینز می توان چنین اظهار کرد که پس انداز همراه با توزیع غیرعادلانه درآمد، دو عامل افزایش دهنده نرخ رشد اقتصادی هستند. در سالهای اخیر کاهش پس انداز طبقه سرمایه دار در جوامع، ناشی از قدرت گرفتن فلسفه ای است که باعث تجلی مالیات تصاعدی و خدمات رفاهی دولت گردیده است. می توان پیش بینی کرد که مالیات بر مخارج، مصرف گروه پردرآمد را کاهش و پس انداز ایشان را افزایش خواهد داد. وضع مالیات بر مخارج قدرت دولت را در کاهش مصرف افزایش می دهد. دولتی که در نظر دارد یک سیاست توسعه اقتصادی قاطع را دنبال کند، هنگامی موفق خواهد گردید که صرفه جویی یا کاهش مصرف توده مردم به گونه ای عادلانه انجام پذیرد.

فصل یازدهم: سیاستهای مالی دولت

سیاستگذاری اقتصادی به مجموعه اقدامات و دخالتهای دولت در اقتصاد به منظور تحقق اهداف اقتصادی و اجتماعی معین، با استفاده از ابزارهای تحت مهار خود در چارچوب امکانات و محدودیتهای اطلاق می‌گردد. هدف اساسی از سیاستگذاریهای دولت عبور از وضع موجود و رسیدن به وضع مطلوب است.

سیاستهای اقتصادی دولت عمدتاً سیاستهای اقتصادی کلان هستند. سیاست اقتصاد کلان با نحوه اجرای سیاستهایی که می‌تواند برخی از متغیرهای اقتصاد کلان را در جهت هدفهای مورد نظر حرکت دهد، سرو کار دارد. در این بحث متمایز کردن دو نوع متغیر ضروری است. گروه اول «متغیرهای هدف» هستند. این متغیرها، متغیرهایی هستند که دولت برای رسانیدن آنان به سطح مشخصی کوشش می‌کند. سطح اشتغال، نرخهای رشد و تورم و وضعیت تراز پرداختهای خارجی جزو متغیرهای هدف هستند. گروه دوم «متغیرهای ابزاری» هستند. این متغیرها، متغیرهایی هستند که مقامات دولتی بر آنها کنترل نسبتاً مستقیم دارند. تغییر در سطح این متغیرها، متغیرهای هدف را تحت تاثیر قرار می‌دهد. ارتباط بین متغیرهای هدف و متغیرهای ابزاری را مدل‌های اقتصاد کلان مشخص می‌کنند.

متغیرهای ابزاری به دو گروه تقسیم می‌شوند. گروه اول «متغیرهای اصلی» و گروه دوم «متغیرهای واسطه» هستند. متغیرهای اصلی متغیرهایی هستند که مقامات دولت مستقیماً قادر به تغییر آنان هستند، برای مثال نرخ مالیات یک متغیر ابزاری اصلی است. متغیرهای واسطه‌ای متغیرهایی هستند که دولت به طور مستقیم قادر به تغییر آنان نیست، بلکه تغییرات متغیرهای اصلی باعث تغییر این متغیرها می‌گردد. کل درآمد مالیاتی دولت، یک متغیر واسطه است.

سیاستهای اقتصادی که به منظور رسیدن به هدفهای اقتصادی دولت طراحی و اجرا می‌گردند به دو گروه سیاستهای پولی و سیاستهای مالی تقسیم می‌شوند. سیاستهای پولی آن گروه از تدابیر و برنامه‌های دولت هستند که از طریق سیستم پولی کشور رسیدن به هدفهای اقتصادی را تضمین می‌کنند.

سیاستهای مالی آن گروه از سیاستهای اقتصادی دولت هستند که رسیدن به هدفهای اقتصادی را از طریق هزینه‌ها و درآمدهای دولت امکان‌پذیر می‌سازند. به عبارت دیگر دولت برای رسیدن به هدفهای اقتصادی خود بودجه یا درآمد و مخارج عمومی را مورد استفاده قرار می‌دهد. بودجه با ارقام درآمد و هزینه‌های عمومی، ابزار سیاست مالی دولت است.

مراحل دوگانه سیاستگذاری مالی

۱- **سیاستگذاری مالی انقباضی:** دولتها برای پیشگیری و یا تضعیف فشار تورمی دست به اتخاذ این سیاست می‌زنند. با توجه به ابزارهای مالی، سیاستگذاری مالی انقباضی در دو جهت به مرحله اجرا و عمل در می‌آید یکی در جهت درآمدها و دیگری در جهت هزینه‌ها.

سیاستگذاری انقباضی منابع درآمد بدین صورت است که دولت دست به افزایش نرخ مالیات و یا وضع مالیاتهای جدید زده و بدین صورت سعی می‌کند با جذب قسمتی از پول در گردش، از افزایش تقاضا که عامل پیدایش فشارهای تورمی است بکاهد و بین عرضه و تقاضای کل تعادل ایجاد نماید. یکی از سیاستگذاریهای مالی انقباضی، سیاستگذاری مالیاتی انقباضی است که به عنوان سریعترین و مهمترین حربه‌های تقلیل تقاضای کل عمل نموده و بحران تورمی را کاهش می‌دهد.

۲- **سیاستگذاری مالی انبساطی:** در سیاستگذاری مالی انبساطی دولتها بیشتر بر روی ابزاری که در جهت هزینه‌ها در اختیار دارند، متمرکز می‌نمایند.

یکی از ابزارهای سیاستگذاری مالی انبساطی، سرمایه‌گذاریهای دولتی (عملیات عمرانی و تولیدی) است که به مراتب بیش از ابزار مالیاتی می‌تواند دولتها را در اجرای این سیاست یاری نماید و در راستای رسیدن به نتیجه مطلوب یعنی رفع رکود و ایجاد تحرک در فعالیتهای اقتصادی جامعه باشد.

سیاستهای مالی همچنین به دو گروه سیاستهای مالی کوتاه‌مدت که به منظور رسیدن به هدفهای کوتاه‌مدت اقتصادی تنظیم می‌گردند، و سیاستهای مالی بلندمدت که نیل به هدفهای بلندمدت اقتصادی را امکان‌پذیر می‌سازد تقسیم می‌شود.

الف. سیاستهای مالی کوتاه‌مدت

هدفهای اقتصادی کوتاه‌مدت دولت تامین اشتغال کامل، کنترل تورم و ضدتورم اقتصادی (ثبات قیمتها)، تعادل در تراز پرداختها و نیل به نرخ رشد اقتصادی مطلوب فرض می‌شود. دستیابی همزمان به این هدفها امکان‌پذیر نیست. در این صورت مساله انتخاب از بین هدفها مطرح می‌شود.

توجه به متعادل‌کننده‌هایی که در سیستم اقتصادی وجود دارند و تا حدودی به طور اتوماتیک نیل به هدفهای اقتصادی دولت را امکان‌پذیر می‌سازند، حائز اهمیت زیادی است.

$$\Delta y = \frac{1}{1 - \alpha + \alpha v + m} \Delta(C_0 - \alpha T_0 + I + G + X)$$

در رابطه فوق $\alpha v + m$ متعادل‌کننده اتوماتیک نامیده می‌شود. مثلاً در صورتی که تولید ملی بیش از حد افزایش یابد، در صورتی که کشور دارای سیستم مالیاتی تصاعدی بر درآمد باشد، افزایش v در مخارج ضریب افزایش $\frac{1}{1 - \alpha + \alpha v + m}$

باعث کاهش سرعت عمل ضریب افزایش می‌شود، و به طور خودکار با کاهش سرعت افزایش درآمد، از شدت تورم خواهد کاست. در این صورت وجود متعادل کننده اتوماتیک در سیستم اقتصادی، مقداری از مسئولیت دولت برای کنترل تورم را خواهد کاست.

دولت برای از بین بردن سه بیکاری، ضدتورم و تامین تعادل اقتصادی مستقیماً به افزایش تقاضا از طریق افزایش فعالیتهای اقتصادی به وسیله افزایش هزینه‌های عمومی دست می‌زند. دولت با افزایش هزینه‌های عمومی باعث افزایش قدرت خرید جامعه می‌گردد و تقاضا برای کالا و خدمات را افزایش می‌دهد، و با افزایش تقاضا ضدتورم اقتصادی از بین می‌رود و سطح تولید و اشتغال کامل می‌گردد. افزایش تقاضا علاوه بر اینکه از طریق افزایش هزینه‌های عمومی امکان‌پذیر است، از طریق کاهش درآمدهای عمومی، به خصوص مالیاتها نیز ممکن است.

به علت اینکه افزایش هزینه‌های عمومی یا کاهش درآمدهای عمومی باعث افزایش فعالیتهای اقتصادی می‌گردند، سیاستهای مالی که برای از بین بردن بیکاری، ضدتورم و تامین تعادل اقتصادی در حد اشتغال کامل اعمال می‌گردند به «سیاستهای انبساطی» معروف گشته‌اند.

به مانند ضدتورم که عامل نامطلوبی برای اقتصاد کشورها است، تورم بیش از اندازه نیز با ایجاد سرمایه‌گذاری و تولید بیش از حد، یعنی بیشتر از آن مقداری که قدرت خرید جامعه توان جذب آن را دارد، می‌تواند باعث سقوط اقتصادی گردد، و به سرعت اقتصاد را به رکود برساند. بدین جهت، کنترل تورم اقتصادی نیز مانند کنترل ضدتورم اقتصادی مطلوب است. از جهت اینکه تورم اقتصادی حالتی است که در آن تولید کمتر از قدرت خرید می‌باشد، بنابراین مهار تورم به وسیله سیاست مالی ضدتورمی، از طریق کاهش قدرت خرید انجام می‌پذیرد. کاهش قدرت خرید از دو طریق امکان‌پذیر است:

۱. **افزایش درآمدهای عمومی:** می‌تواند از طریق افزایش مالیات و افزایش استقراض دولت انجام پذیرد. با افزایش مالیات، دولت مقداری از قدرت خرید بخش خصوصی را به خود منتقل می‌کند. کاهش قدرت خرید باعث مهار تورم اقتصادی می‌گردد. انتشار اوراق قرضه نیز باعث انتقال مقداری از قدرت خرید مردم به دولت می‌گردد و از این طریق از شدت تورم می‌کاهد. این سیاست تنها در حالتی موفق خواهد بود که کاهش تولید در اثر بالا رفتن نرخ بهره، کمتر از کاهش قدرت خرید به وسیله اوراق قرضه باشد.

۲. **کاهش هزینه‌های عمومی:** کاهش هزینه‌های عمومی به خصوص هزینه‌های انتقالی و اداری دولت، می‌تواند با کاهش قدرت خرید، باعث کاهش تورم اقتصادی گردد. به خاطر اثرات اجتماعی کاهش هزینه‌های انتقالی، بهتر است هنگام کاهش هزینه‌های عمومی، روی هزینه‌های اداری تاکید گردد. این گروه از سیاستهای مالی دولت به خاطر اثر محدودکننده‌ای که بر فعالیتهای اقتصادی دارند، سیاستهای انقباضی خوانده می‌شوند.

هدفهای سیاست مالی کوتاه مدت

هدف اشتغال کامل

هدف دولتها غالباً ایجاد شغل برای تمام جمعیت فعال اقتصاد نیست، بلکه هدف حداکثر ساختن میزان اشتغال با توجه به محدودیتهایی است که سایر هدفها به وجود می‌آورند. در این زمینه سه نوع بیکار را باید از هم تفکیک کرد:

۱. **بیکاری ناشی از کمبود تقاضا:** نوعی بیکاری است که ناشی از مقدار تقاضای کل غیرکافی است. این نوع بیکاری، بیکاری کینزی یا ادواری خوانده می‌شود، و برای از میان بردن آن باید تقاضای کل افزایش یابد.

۲. **بیکاری اصطکاکی:** از تحرک شغلی نیروی کار (تغییر شغل یا انتقال از یک شغل به شغل دیگر) ناشی می‌شود و به صورت بیکاری کوتاه‌مدت است

۳. **بیکاری ساختاری:** با عدم تعادل ساختاری در بازار کار ارتباط دارد. علت ممکن است عدم آموزش یا نداشتن مهارت بخشی از نیروی کار برای اشتغال در پاره‌ای از مشاغل یا دوره محل کار از محل زندگی بیکاران از نظر جغرافیایی باشد. تغییرات نسبی در عرضه و تقاضا این بیکاری را بوجود می‌آورند.

هر سه نوع بیکاری اشاره شده در فوق، درمان خاص خود را دارد. بیکاری اصطکاکی می‌تواند با افزایش اطلاعات در مورد فرصتهای اشتغال کاهش یابد. بیکاری ساختاری را افزایش آموزش مهارت یا تشویق بنگاه‌های اقتصادی به ساختمان کارخانه در مناطق محروم کاهش می‌دهد. بیماری ناشی از کمبود تقاضای کل با افزایش تقاضای کل کاهش می‌یابد.

هدف ثبات قیمتها

تورم افزایش مستمر در سطح عمومی قیمتهاست و به وسیله شاخص قیمتها که میانگین موزون قیمت بسیاری از کالا و خدمات است، اندازه‌گیری می‌شود. یکی از دلایل نامطلوب بودن نرخ بالای تورم این است که نرخ بالای تورم توزیع درآمد و ثروت را از نظر اجتماعی غیرعادلانه می‌سازد. در زمانی که تورم شدید وجود دارد، صاحبان درآمدهای ثابت مانند حقوق‌بگیران، مقداری از قدرت خرید خود را از دست می‌دهند. آنان که درآمدهای غیرثابت دارند و درآمدشان سریع‌تر از شاخص قیمت افزایش می‌یابد، از تورم سود می‌برند.

هدف تعادل تراز پرداختهای خارجی

تراز پرداختهای خارجی یک کشور، حساب مبادلات اقتصادی بین ساکنین آن کشور و بقیه جهان در فاصله زمانی مشخصی است. در این حساب، هر معامله‌ای که باعث دریافت وجه از خارج شود، به عنوان قلم بستانکاری، و هر معامله‌ای که باعث پرداخت وجه به خارج شود، به عنوان قلم بدهکار ثبت می‌شود.

اگر برای یک کشور واردات بیشتر از صادرات باشد، آن کشور در تراز پرداختهای خارجی دارای کسری خواهد بود، و برعکس اگر صادرات کشور بیش از واردات آن باشد، کشور در تراز پرداختهای خارجی دارای مازاد است.

هدف رشد اقتصادی

رشد به معنی افزایش ظرفیت تولید اقتصاد است. برای دستیابی به این هدف باید در زمان حال از مصرف چشم پوشی کرد، و مقداری از منابع را به منظور افزایش مصرف در آینده اختصاص داد. آنچه هدف مطلوب در این زمینه است، توزیع منابع بین منابع مصرف جاری و مصرف در آینده به شکلی است که رفاه جامعه را حداکثر می‌سازد. بنابراین هدف باید نه حداکثر نرخ رشد، بلکه دستیابی به نرخ رشد مطلوب باشد.

ب. سیاست مالی درازمدت

سیاست مالی درازمدت دولت، سیاستی است که از طریق یا بوسیله درآمدها و هزینه‌های عمومی نیل به هدفهای درازمدت را امکان‌پذیر می‌سازد. مهمترین هدف درازمدت دولت، افزایش مناسب آهنگ رشد اقتصادی است. بنا بر نظریه دومار، برای اینکه سرمایه‌گذاری به رشد خود به طور متعادل ادامه دهد، باید ظرفیت تولید اضافی یا کالا و خدماتی که به وسیله سرمایه‌گذاری جدید تولید می‌گردد، کلاً جذب بازار شود. ساختمان زیربنای اقتصادی با افزایش هزینه‌های سرمایه‌گذاری دولت و تاکید بیشتر روی سرمایه‌گذاری‌های زیربنای اقتصادی و اجتماعی نسبت به سرمایه‌گذاری‌های انتفاعی امکان‌پذیر است.

سیاست‌گذاری‌های مالی و اصل حد مزاج یا اصل MSA

اصل حداکثر مزیت اجتماعی که گاهی به اصل حداکثر سود اجتماعی و یا اصل حداکثر رفاه کل هم تعبیر می‌شود، ستون فقرات و اصل هادی سیاست‌گذاری دولت و ساخت دهنده مالیه عمومی است. برای تحقق اصل حد مزاج یا MSA کوشش در راستای تحقق شرایط زیر ضروری است:

- ۱- هزینه‌های دولت و مالیاتها باید در حدود مشخصی قرار بگیرند.
- ۲- هزینه‌های عمومی باید میان استفاده‌های مختلف به نحو مطلوبی توزیع گردد.
- ۳- منابع مختلف اخذ مالیات را باید چنان تعیین نمود که خسارت حاصل از آن حداقل گردد.

سیستم اطلاعات سیاست‌گذاری مدیریت مالی

سیستم اطلاعات سیاست‌گذاری مالی یکی از زیرمجموعه‌های سیستم اطلاعات مدیریت (MIS) است. اطلاعاتی که بوسیله این سیستم بدست می‌آید به سیاست‌گذاران مدیریت مالی این امکان را می‌دهد که به طور سیستماتیک درآمدها و هزینه‌های دولت را مورد بررسی قرار دهد. این سیستم باید دارای مشخصات زیر باشد:

- ۱- اطلاعات سیاست‌گذاری مدیریت مالی باید به روز و تازه باشد.

۲- اطلاعات سیاستگذاری مدیریت مالی باید دقیق، صحیح و قابل اعتماد باشد و سیاستگذاران مدیریت مالی باید به صحت آن اطمینان داشته باشند.

۳- اطلاعات سیاستگذاری مدیریت مالی باید مختصر بوده و لب مطلب را بیان نماید.

۴- اطلاعاتی را باید به سیاستگذاران مدیریت مالی داد که به آن نیاز دارند.

۵- اطلاعات مدیریت مالی باید کامل باشد، به عبارت دیگر نداشتن اطلاعات بهتر از داشتن اطلاعات ناقص است.

مراحل سیستم اطلاعات سیاستگذاری مدیریت مالی

مرحله اول: مطالعه و بررسی سیستم اطلاعاتی موجود: در این مرحله، ماهیت، کیفیت اطلاعات و چگونگی جریان استفاده از درآمدها و هزینه‌ها و کسری بودجه مورد استفاده قرار می‌گیرد.

مرحله دوم: تعیین اولویتهای اطلاعاتی: در این مرحله مبادرت به تعیین نیازهای اطلاعاتی سیاستگذاران مدیریت مالی و اولویت‌بندی آنها می‌شود. همچنین در این مرحله مثلاً در زمینه پیش‌بینی درآمدها به الویتهای اطلاعاتی پیش‌بینی‌های درآمدها نگریسته می‌شود.

مرحله سوم: طراحی سیستم اطلاعاتی جدید: در این مرحله عامل مهمی که باید در نظر گرفته شود، لیست اولویتهای سیستمهای اطلاعاتی مدیریت مالی است. با توجه به این لیست باید سیستمی طراحی شود که بوسیله آن تمامی اطلاعات و گزارشهای مهم و ضروری منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه‌های دولتها اخذ و پردازش گردد.

مرحله چهارم: انتخاب رایانه: آشنایی سیاستگذاران مدیریت مالی با رایانه برای تصمیم‌گیری آنان از جمله ضروریات است. چرا که آنان باید گزارشهای مالی را درست بفهمند و درست تعبیر و تفسیر نمایند. در این مرحله سیاستگذاران مدیریت مالی با توجه به میزان اطلاعاتی که می‌خواهند در رایانه انباشت نمایند، نسبت به آن میزان، نوع رایانه را برای خرید انتخاب می‌نمایند.

فصل دوازدهم: ظرفیت مالیاتی

ظرفیت مالیاتی، ظرفیت اقتصادی یک کشور در تحمل فشار انواع مالیاتها است. به عبارت دیگر میزانی که مردم می‌توانند مالیات بپردازند. برای تجزیه و تحلیل بهتر، موضوع را به دو قسمت تقسیم می‌کنیم:

۱. ظرفیت مالیاتی درآمد ملی

۲. ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی

۱. ظرفیت مالیاتی درآمد ملی

ظرفیت مالیاتی هر جامعه تابع مستقیمی از درآمد آن جامعه است. به علت برابری تولید ملی با درآمد ملی، توانایی مالی جامعه می‌تواند به تولید ملی بستگی داشته باشد. بدین ترتیب عوامل موثر در افزایش و کاهش تولید ملی، عوامل موثر در توانایی پرداخت مالیات یا ظرفیت مالیاتی درآمد ملی هستند. این عوامل را به سه گروه عامل انسانی، عامل اقتصادی، و عامل سیاسی تقسیم می‌کنیم.

الف. عوامل انسانی

(۱). مقدار جمعیت: در صورتی که اقتصاد کشور در وضعیتی باشد که بازدهی نهایی نیروی انسانی آن منفی باشد، افزایش جمعیت باعث کاهش تولید ملی می‌گردد، و ظرفیت مالیاتی درآمد را پائین خواهد آورد. در صورتی که بازدهی نهایی نیروی انسانی مثبت باشد، افزایش جمعیت باعث افزایش تولید ملی و در نتیجه ظرفیت مالیاتی خواهد گشت. جمعیت مطلوب از نظر درآمد ملی، تولید ملی و ظرفیت مالیاتی حدی از جمعیت است که در آن بازدهی نهایی نیروی انسانی برابر صفر است.

(۲). ساختمان نیروی انسانی: ترکیب سنی یا ساختمان جمعیت نیز در تعیین طرح مالیاتی درآمد ملی مهم است. به عبارت دیگر، تغییر ساختمانی یا بنیانی جمعیت را در صورتی که به افزایش جمعیت فعال (سنین بین ۱۸ تا ۶۰ سال) اضافه کنیم و از جمعیت غیرفعال (۰-۱۸ و ۶۰ به بالا) کم کنیم، باعث افزایش تولید ملی می‌گردد، که ظرفیت مالیاتی جامعه را افزایش خواهد داد.

(۳). تمایلات فکری نسبت به مالیات: مساله مهم این است که تا چه حد مردم تمایل دارند قسمتی از درآمد خود را در اختیار دولت قرار دهند. تمایل فکری مثبت نسبت به پرداخت مالیات، استفاده از ظرفیت مالیاتی به وسیله دولت را تحت تاثیر قرار می‌دهد.

عوامل اقتصادی

(۱). توزیع درآمد ملی: در صورتی که وضعیت توزیع درآمد ملی به صورتی تغییر نماید که مقداری از درآمد افراد پردرآمد به کم درآمد در جامعه منتقل شود، این انتقال درآمد باعث افزایش مصرف خواهد شد. افزایش مصرف بنا به اصل شتاب سرمایه‌گذاری باعث افزایش سرمایه‌گذاری می‌گردد. افزایش سرمایه‌گذاری نیز باعث افزایش درآمد ملی و افزایش ظرفیت مالیاتی جامعه خواهد شد.

(۲). اوضاع و احوال اقتصادی: هنگام رونق اقتصادی، به خاطر بالا بودن تولید ملی ظرفیت مالیات بالا می‌رود، و هنگام رکود به علت پائین بودن تولید ملی، ظرفیت مالیاتی پائین می‌آید. شکل منحنی ظرفیت مالیاتی تا حدود زیادی بستگی به سیستم مالیاتی کشور و توزیع درآمد ملی دارد.

از طرف دیگر می‌توان مساله تورم را با نظام مالیاتی نیز مرتبط نمود. در صورتی که نظام مالیاتی کشور به گونه‌ای باشد که درصد بیشتری از مالیات از مالیات غیرمستقیم یعنی مالیات بر مصرف تامین گردد، بالا رفتن قیمت‌ها امکان دارد در صورتی که درآمدها به نسبت کمتری افزایش یابند، باعث کاهش تقاضا برای کالاهایی که دارای تقاضای حساس هستند گردد و درآمد مالیاتی کشور را پائین آورد.

به طور کلی توانایی پرداخت مالیات جامعه در دوران رونق، به علت بالا رفتن درآمد و تولید ملی در صورتی که تورم مهار شود، افزایش می‌یابد، و باعث افزایش ظرفیت مالیاتی، و در دوران رکود اقتصادی باعث کاهش ظرفیت مالیاتی می‌گردد. شدت این افزایش و کاهش بستگی به افزایش نسبی قیمت‌ها دارد.

ج. عوامل سیاسی

منظور از عوامل سیاسی در اینجا روابط سیاسی بین‌الملل است. در صورتی که کشوری از نظر سیاسی با تهدید جنگ روبرو شود، با فرض اینکه سرمایه‌گذاریهای دولتی باعث رونق اقتصادی، افزایش درآمد و افزایش تولید می‌گردند، اختصاص دادن قسمتی از درآمدهای عمومی به هزینه‌های نظامی به جای سرمایه‌گذاریهای دولت، علاوه بر این که به علت کاهش سرمایه‌گذاریهای زیربنا، در درازمدت باعث کاهش سطح تولید یا افزایش نامناسب آن می‌گردد، در زمان کوتاه نیز حجم سرمایه‌گذاریهای انتفاعی را تحت تاثیر قرار می‌دهد. عوامل فوق روی آهنگ رشد اقتصادی کشور اثر می‌گذارند، و به علت وابستگی ظرفیت مالیاتی به رشد اقتصادی، ظرفیت مالیاتی را نیز تحت تاثیر قرار خواهند داد.

۲. ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی

نوسانات سرمایه ملی هر کشور از دو طریق باعث نوسان در ظرفیت مالیاتی آن کشور می‌گردد:

الف. از طریق نوسان در ارزش (پولی) سرمایه

ارزش سرمایه امکان دارد در اثر نوسانات اقتصادی، فعالیتهای دولت، و یا به خاطر نوسانات ارزش پول دچار نوسان گردد.

(۱). نوسانات ارزش سرمایه در اثر نوسانات اقتصادی: برای مثال هنگام رونق اقتصادی ممکن است به علت افزایش تقاضا برای کالا یا خدمتی که سرمایه تولید می‌کند و افزایش قیمت این کالا یا خدمت، سوددهی سرمایه افزایش یابد. سوددهی سرمایه باعث افزایش ارزش سرمایه می‌گردد، و در صورتی که سرمایه مآخذ تعلق مالیات باشد، ظرفیت مالیاتی افزایش می‌یابد. در دوره رکود اقتصادی، کاهش نرخ سوددهی باعث کاهش ارزش سرمایه و کاهش ظرفیت مالیاتی می‌گردد.

(۲). نوسان ارزش سرمایه در اثر فعالیتهای دولت: گروهی از فعالیتهای دولت با بالا بردن ارزش سرمایه، ظرفیت مالیاتی را در صورتی که سرمایه مآخذ تعلق مالیات باشد تحت تاثیر قرار می‌دهد. فرض کنید دولت اقدام به ساختن یک سد یا یک شاهراه می‌کند. به خاطر اینکه سرمایه‌گذاری زیربنایی دولت باعث افزایش بازدهی تولید می‌گردد، و سوددهی واحدهای تولیدی را بالا می‌برد، این سرمایه‌گذاری دولت ارزش واحدهای تولیدی کشاورزی را که از سرمایه‌گذاری زیربنایی منتفع می‌گردند افزایش خواهد داد، و باعث افزایش ظرفیت مالیاتی خواهد گشت.

(۳) نوسان ارزش سرمایه در اثر نوسانات ارزش پولی: نوسانات قانونی ارزش پول آثار مختلفی روی انواع مختلف سرمایه دارد. در صورتی که سرمایه را به دو گروه پولی و غیرپولی یا حقیقی تقسیم نماییم، تقلیل ارزش پولی باعث کاهش ارزش سرمایه‌های پولی مانند نقدینه، سپرده‌های بانکی و اوراق قرضه دولتی خواهد گشت که باعث کاهش ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی می‌گردد. افزایش ارزش پول باعث افزایش ارزش سرمایه‌های پولی، و در نتیجه افزایش ظرفیت مالیاتی خواهد شد.

ب. از طریق نوسان در حجم فیزیکی سرمایه (غیرپولی-حقیقی)

سرمایه، موجودی کالاهای سرمایه‌ای در یک نقطه زمانی است. نوسان در موجودی کالاهای سرمایه‌ای، در هر اقتصاد تابعی از نوسان در سرمایه‌گذاری است. هنگامی که در یک اقتصاد بازدهی نهایی سرمایه بیشتر از نرخ بهره بازار است، به علت اینکه تمایل به سرمایه‌گذاری در اقتصاد وجود دارد، در صورتی که پس‌انداز جامعه اجازه سرمایه‌گذاری دهد، حجم سرمایه در اقتصاد افزایش می‌یابد و ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی افزایش خواهد یافت.

زمانی که در یک اقتصاد، بازده نهایی سرمایه برابر با نرخ بهره بازار است، سرمایه‌گذاری خالص انجام نمی‌گیرد، حجم فیزیکی سرمایه تغییر نمی‌کند و ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی نوسان نخواهد نمود.

در صورتی که به علت وجود رکود اقتصادی در اقتصاد، بازدهی نهایی سرمایه کمتر از نرخ بهره بازار باشد، به علت اینکه در اقتصاد سرمایه‌گذاری خالص انجام نمی‌گیرد، و کالاهای سرمایه‌ای مستهلک نیز جایگزینی نمی‌گردند، حجم کالای سرمایه‌ای یا حجم فیزیکی سرمایه کاهش می‌یابد، و باعث پایین آوردن ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی می‌گردد.

شوم

بودجه

فصل اول: کلیات

تعریف دقیق و کامل وظایف و مسوولیت‌های دولت بخش بسیار مهمی در شفاف‌سازی بودجه است. دولت نهاد اصلی و پایه در هر نظام سیاسی است و زمینه اصلی عملکرد بودجه است. تکیه روی دولت در هنگام بحث راجع به بودجه به چند دلیل است:

۱. از نظر تاریخی دولت نخستین واحدی است که تن به نظم بودجه‌ای داده است.
۲. بودجه دولت از لحاظ حجم بزرگترین و بودجه‌ها است و گاهی پیچیده‌تر از سایر بودجه‌هاست.
۳. محدودیت بودجه در اجرای بودجه بیشتر از افراد و موسسات است و اجرای آن تابع مقررات دقیق‌تری است.

خصوصیات عمده بخش عمومی

سازمان‌هایی که در حوزه بخش عمومی قرار دارند دارای خصوصیتی به شرح زیر هستند:

- الف) به موجب قانون بوجود می‌آیند.
 - ب) در مقابل وظایفی که به عهده دارند مسوول و پاسخگو هستند.
 - ج) عملیات آنها تحت هدایت و در چارچوب کلی دولت انجام می‌گیرد.
- از نظر حقوقی واحدها و سازمانهای دولتی به موجب قانون و بر مبنای تصمیمات سیاسی و یا اداری ایجاد شده‌اند و نه بر پایه ابتکار و اهداف خصوصی.

دولت و سیر تحول وظایف آن

وظایف دولت و نقش آن در فعالیت‌های اقتصادی برحسب تحولات زندگی اقتصادی و اجتماعی تغییر کرده است. هر قدر دولتها در برابر جامعه وظایف بیشتری را عهده‌دار گردند به همان نسبت مالیه عمومی و بودجه اهمیت بیشتر می‌یابد. نیازی که دولت در پاسخ به آن ایجاد شده است نیازی همگانی است؛ این نیاز داشتن امنیت است. مردم در هر جایی که باشند می‌خواهند امنیت داشته باشند. باید یک حداقل نظم و ثبات موجود باشد که افراد در پناه آن بتوانند به زندگی کسب و کار پردازند. این چارچوب رابطه افراد با یکدیگر و رابطه افراد با اشیا یعنی حق مالکیت را معین می‌کند. منظور از نظم یک شیوه زندگانی است که دولت در ایجاد آن کوشش می‌کند. هر چند نظم در سربازخانه، زندان و در قبرستان نیز وجود دارد ولی هیچ یک از اینها دولت نیست. دولت برای رسیدن به کمال باید واجد چیزی بیشتر از نظم باشد. با توجه به سخنان سنت اگوستین می‌توان دریافت مساله‌ای که دولت را از سایر نیروهای اجتماعی جدا می‌سازد عدالت

است. چنانچه از دولت عدالت برداشته شود هیچ فرقی بین دولت و یک دسته دزد نیست. بنابراین برقراری امنیت، نظم و عدالت منشا اصلی تشکیل دولت بوده است.

در قرون وسطی نیز وظایف دولت‌ها محدود بود. در این دوران جوامع به صورت ملوک‌الطوایفی به ریاست پادشاه اداره می‌شد. در این سیستم پادشاه متعهد به حفظ اتباع خود بود و هر کدام از ملوک‌الطوایف نیز با منابع و سپاهیان خود از پادشاه پشتیبانی می‌کردند. در این دوره هزینه دستگاه فئودال و پادشاه از محل عواید اتفاقی، کمک‌ها، باج حقوق، راهداری و مالیات‌ها تامین می‌شد. انجام خدمات عمومی که امروزه وظیفه دولت‌هاست جزو وظایف کلیسا و اشخاص و صنوف و طبقات مختلف به شمار می‌رفت. در برخی از حکومت‌های آن زمان دسته‌ای از کارهای عمومی مانند احداث کانال، سالنهای عمومی و احداث راه‌ها به به وسیله دولتها انجام می‌شد. در این دوران مالیه عمومی اهمیت نداشت و در واقع مالیه عمومی همان مالیه خصوصی پادشاه و دستگاه فئودال بود.

بوجود آمدن دولتهای جدید همراه با افزایش وظایف عمومی و وسعت یافتن این وظایف بود. تحولات اجتماعی اقتصادی و سیاسی در اروپای قرن شانزدهم به یکباره همه مفاهیم گذشته را از بین برد و مفاهیم تازه‌ای را جانشین آن ساخت. از جمله این تغییرات وسعت یافتن حدود و دامنه وظایف دولت و افزایش نقش مالیه عمومی در دستگاه دولتی بود.

نظریه‌های اقتصادی در مورد نقش دولت

تعیین حدود دخالت دولت در حوزه فعالیت‌های اقتصادی مهمترین مساله‌ای است که از بدو شکل‌گیری اندیشه اقتصادی مدرن، پیش روی نظریه‌پردازان اقتصادی قرار داشته است. در این باره سه دوره را می‌توان تفکیک کرد:

۱. دوره اول از قرن هیجدهم در انگلستان شروع شد. این دوره همراه با اندیشه‌های اقتصاددانان کلاسیک بود و مشخصه آن دخالت محدود دولت در امور اقتصادی است. آدام اسمیت در این رابطه سه وظیفه را در کتاب ثروت ملل بیان کرده است:

- حمایت از جان و مال جامعه در مقابل دشمنان احتمالی از طریق ایجاد ارتش و نیروی نظامی.
- ایجاد نظم و جلوگیری از تجاوز افراد به حقوق یکدیگر با برقراری قوانین لازم و ایجاد دادگاهها.
- فراهم کردن کالاها و خدماتی که هزینه آن از طریق افراد قابل پرداخت نیست، اما فایده زیاد و اهمیت بالایی برای جامعه دارند.

کلاسیک‌ها میانه خوبی با دخالت دولت نداشتند و شعار آنها این بود «بگذار کارها بگذرد، بگذارید انجام دهند». به بیان آدام اسمیت اگر عدم تعادل‌هایی در اقتصاد وجود داشته باشد، دست نامرئی در داخل نظام اقتصادی آنها را به تعادل می‌رساند.

۲. بحران بزرگ اقتصادی در امریکا و اروپا (در سالهای ۱۹۲۹-۱۹۳۴) سبب انتقاداتی به نظریه کلاسیک (دولت-ژاندارم) شد. به این ترتیب نظریه اقتصادی جدیدی جایگزین آن شد که خواستار نقش فعالانه برای دولت بود (نظریه دولت-رفاه اجتماعی). در این نظریه آنچه که دست نامرئی اسمیت باید انجام می‌داد آرام آرام وظیفه دولت‌ها شد و بر دوش آنها قرار گرفت. مهمترین نظریه‌پرداز این دوره جان مینارد کینز بود که محور نظریات وی بر گسترش دامنه فعالیت دولت در امور تولیدی و اقتصادی و سرمایه‌گذاری‌های دولت برای رسیدن به سطح اشتغال کامل قرار داشت. بدین ترتیب دولت‌ها به مداخله مستقیم در امور اقتصادی دست زدند و مکانیزم‌های عرضه و تقاضا را به میل خود تغییر دادند. در ساختار جدید حفظ نظم و تامین امنیت تنها بخش کوچکی از وظایف دولت به شمار می‌آمد و اکنون این وظیفه تبدیل به سامان دادن به نابسامانی‌ها ولو به قیمت بر هم زدن وضع موجود شد.

۳. در ربع پایانی قرن بیستم بازگشتی مجدد به سوی اندیشه‌های دوره اول در قالب رویکرد «نئولیبرالیسم» انجام شد. در این دوره رویکرد لیبرالیسم برای پاسخ به ناتوانی نظام‌های سوسیالیستی در پاسخ به خواسته‌ها و تقاضاهای مصرفی افراد و دولت‌های رفاه در حل معضل رکود تورمی در کشورهای پیشرفته دوباره احیا شد. دهه ۱۹۹۰ را می‌توان دهه خصوصی‌سازی و گرایش به اقتصاد بازار نامگذاری نمود؛ در این دوران کشورها برای دستیابی به رشد توسعه اقتصادی سعی در استفاده از قوانین اقتصاد بازار کردند و به فکر کاهش دخالت‌های دولت در فعالیت‌های اقتصادی افتادند. در خلال این دوره معلوم شد که این نه اقتصاددانان بلکه تکنوکرات‌ها هستند که تصمیمات اقتصادی در سطح کلان و در شرکتهای تحت پوشش دولت را می‌گیرند. تجربه نشان می‌دهد که گرایش به اداره خصوصی اقتصاد امری عقلایی است. از طرفی به دلیل ناتوانی بخش خصوصی در تحقق اهداف عدالت اجتماعی و تخصیص بهینه منابع در فعالیت‌های اجتماعی، دامنه دخالت دولت در اقتصاد گسترده شده است.

در کل وجود یک دولت بزرگ در اقتصاد انگیزه مشارکت مردمی را کاهش داده و روحیه رقابت، ابداع و ابتکار و قناعت را تقلیل می‌دهد. اکنون اقتصاددانان بخش عمومی بر این باورند که هیچ کدام از دو مدل ساختاری اقتصاد شامل اقتصاد با مکانیزم بازار و اقتصاد دستوری نمی‌تواند به تنهایی به مشکلات اقتصادی پاسخ دهد و اقتصادها شامل هر دو سیستم خصوصی و کنترل عمومی هستند.

از نظر نسبت بخش دولتی به بخش دولتی می‌توان گفت که بخش دولتی در ایران بسیار عظیم و گسترده است. به علت وجود وضعیت اقتصادی مختلط که بر بنیان مالکیت و مدیریت‌ها در ایران حاکم شده است، دولت در ایران نه فقط بر جامعه حاکمیت سیاسی و سیاستگذاری‌های ارشادی اعمال می‌کند، بلکه حاکمیت اقتصادی نیز دارد.

نقش‌های دولت

نقش‌های اساسی دولت تحت عناوین «تخصیصی»، «توزیعی»، «تثبیتی»، «قانونی» در ادبیات مالیه عمومی مطرح هستند. چگونگی استفاده از کلیه منابع و امکانات جهت تهیه کالاها و خدمات عمومی تخصیص نام دارد. تعدیل‌هایی که برای

رساندن جامعه به توزیع عادلانه و یا منصفانه درآمد و ثروت صورت می‌گیرد توزیعی است. وظیفه تثبیت به مجموعه خط‌مشی‌هایی که جهت حصول به وضع پایداری در قیمت‌ها، رشد مطلوب در تولیدات و اشتغال صورت می‌گیرد گفته می‌شود. تدابیر مربوط به تدوین و حفظ مقررات اقتصادی وظیفه قانونی حکومت است.

تناسب بین نقش و توانایی‌های دولت: کشورهای که دولتهایی با توانایی کم دارند باید در وهله اول تلاش خود را به وظایف اصلی و اولیه یعنی فراهم کردن کالاهای عمومی از جمله حقوق مالکیت، تامین ثبات اقتصادی، مبارزه با بیماری‌های واگیر، تامین آب سالم، ایجاد راه‌ها و حمایت از اقشار ضعیف اشاره معطوف کنند. به جز اینها وظایف میانجی‌گرانه دولت شامل نقش دولت در آثار خارجی، وضع مقررات در رابطه با انحصارات و تمهید بیمه‌های اجتماعی مطرح می‌شوند. دولت می‌تواند با همکاری بازار و جامعه مدنی برای ارائه مناسب این کالاهای عمومی اقدام کند. دولت‌های با قابلیت بالا می‌توانند نقش مداخله‌گرانه و فعالیت‌های را به عهده بگیرند و نارسایی بازار را از طریق همکاری دولت و بازار حل کنند.

موضوع برقرار تناسب چگونگی و حسن انجام کار را نیز در بر می‌گیرد. پیش‌نیاز طرح و تدوین مقررات موثر این است که مقررات با توانایی‌های کارگزاران دولتی اجرا کننده و همچنین با درجه پیشرفت بازار سازگار باشد. انتخاب‌های دولت برای ارائه تامین مالی، و نظم و نسق بخشیدن به این خدمات باید مبتنی بر توانایی‌های نسبی بازار، جامعه مدنی و کارگزاران دولتی باشد.

نقشهای حداقلی دولت شامل رفع نارسایی‌های بازار و بهبود برابری است که در قالب عرضه کالاهای عمومی و حمایت از اقشار فقیر جامعه معنی می‌شود. نقشهای متوسط دولت شامل آثار خارجی، تنظیم انحصار، رفع اطلاعات ناقص، و عرضه بیمه اجتماعی است. نقشهای فعال دولت نیز شامل هماهنگ کردن فعالیت بخش خصوصی و تجدید توزیع است.

بودجه و تاریخچه آن

رویه تنظیم بودجه و به تصویب رساندن آن در پارلمان ابتدا در انگلستان شروع شده است. واژه بوژت یک واژه فرانسوی است و به کیف چرمی اطلاق می‌شده است که صورت محتوای مخارج و درآمدهای دولت انگلیس بوده و وزیر دارائی انگلیس آن را با خود به پارلمان می‌آورده است. پس از انقلاب مشروطه و تصویب قانون اساسی ایران بر مبنای قوانین اساسی بلژیک و فرانسه این واژه وارد قانون محاسبات عمومی ایران و زبان فارسی شد.

رویه تصویب بودجه در اثر مبارزاتی که از انگلستان شروع شده به منتخبین مردم واگذار شد. پیدایش حکومت‌های مشروطه باعث اهمیت یافتن موضوع بودجه شد. در دوره نرمانها در انگلستان قرن سیزدهم اعیان و ثروتمندان بر علیه مالیاتها اعتراض کردند. در سال ۱۲۱۵ این اعتراض‌ها به جایی رسید که حقوقی برای مالیات دهندگان در سندی به نام منشور آزادیها یا منشور کبیر به امضای پادشاه رسید. بر اساس این قانون، مالیاتی که یکبار تصویب می‌شد حکومت حق داشت آن را برای همیشه وصول داشت. از سال ۱۳۴۴ میلادی پارلمان حق اظهارنظر در مصرف وجوه عمومی را پیدا

کرد. در اثر تحولات تدریجی در اوایل قرن ۱۸ مسیحی موضوع تهیه و تصویب بودجه و الزام حکومت به اجرای بودجه مصوب در کشور انگلیس عملی گردید. علاوه بر حق تصویب بودجه حق نظارت در بودجه نیز مطرح شد. پس از انگلستان در فرانسه جریان تصویب بودجه با انقلاب کبیر در ۱۷۸۹ شروع شد و حق نظارت در اجرای بودجه اواخر قرن نوزدهم تصویب رسید.

قبل از مشروطیت در ایران نظارت مردم در حداقل بود و شاه در راس حکومت قرار داشت. خزانه دولت به طور کامل به شاه اختصاص داشت و مردم صاحب نظارت از طریق مجلس و پارلمان نبودند. وزیر دفتر (مالیه) از طرف شاه مامور بود تا بودجه کشور را تنظیم کند. در هر استان و شهری مسئول دولتی به نام مستوفی بود که دفاتری به نام کتابچه داشت. این مستوفیان عده‌ای کارمند به نام میرزا قلم‌دان داشتند که کار ثبت و نگهداری دفاتر بود. وزیر مالیه که مستوفی-الممالک هم نامیده می‌شد رئیس مستوفی‌ها بود.

اولین بودجه در ایران توسط صنایع‌الدوله هدایت در سال ۱۲۸۹ تهیه شد. این بودجه با دقت بالایی تهیه شده بود و دارای مقدمه مفصلی در رابطه با اصول مربوط به تهیه بودجه در کشورهای دارای حکومت دموکراتیک است. خصوصیت بارز این بودجه غیرعمرانی بودن هزینه‌ها و کسری فوق‌العاده زیاد (۷۸.۶ درصد کل درآمد) بود. تا سال ۱۳۳۶ در بودجه کشور تنها بودجه وزارتخانه‌ها و ادارات دولتی منعکس می‌شد اما پس از آن بودجه سایر بنگاه‌ها و شرکت‌های دولتی، سازمان برنامه، شرکت‌های تابع وزارت صنایع و شرکت ملی نفت هم افزوده شد. تا سال ۱۳۴۳ وزارت دارایی بر اساس پیشنهاد وزارتخانه‌ها و سازمانهای دولتی تهیه می‌شد. در این سال دفتر مرکزی بودجه از وزارت دارایی به سازمان برنامه و بودجه انتقال یافت و بودجه به این ترتیب به صورت برنامه‌ای تهیه شد و برای اولین بار بودجه برنامه‌ای به تصویب قوه مقننه رسید. در سال ۱۳۵۱ قانون برنامه و بودجه کشور به تصویب قوه مقننه رسید و دفتر مرکزی بودجه به سازمان برنامه و بودجه تغییر نام داد. در سال ۱۳۶۶ قانون محاسبات عمومی جدید با توجه به شرایط بعد از انقلاب به تصویب رسید.

ضرورت بودجه‌نویسی

بودجه‌بندی را فرایند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود می‌دانند. بودجه با هدف حداکثر استفاده از منابعی که از نظر اقتصادی کمیاب هستند تدوین می‌شود. در نهایت بایستی با حداقل هزینه حداکثر استفاده به عمل آید. نیازهای ما حدی ندارد و هرگز سیری به خود نمی‌بیند. بنابراین نیازهای انسان نامحدود هستند. در مقابل واقعیت دیگری هست و آن اینکه منابع ما محدود هستند. انسانها با نیروی اندیشه دریافته‌اند که وصول به «حداکثر ارضا و اقناع» ناممکن است و باید به حد متناسب راضی شد و این نخستین تصور بودجه است. چه فرد، چه جامعه، چه دولت تصور بودجه را از جهان اندیشه به دنیای عمل وارد می‌کنند. بودجه دولت سنجش امکان و هدف است به آن نحو که «حد متناسب» رضایت جامعه به دست آید. در اینجا برگزیدن یک نیاز و چشم‌پوشی از نیازی دیگر نمی‌تواند تابع ذوق و سلیقه شخصی باشد و در نتیجه فن بودجه‌نویسی و بودجه‌بندی مطرح می‌شود.

بودجه دولت از لحاظ حجم و عظمت بزرگترین سند مالی و از اهمیت مهمترین عامل مستقل و پویا در سطح کلان اقتصادی است و تا دورافتاده‌ترین نقاط کشور و پائین‌ترین افراد را در طبقات درآمدی جامعه پوشش می‌دهد. از طریق بودجه کل کشور است که دولت بر روی متغیرهای کلان اقتصادی از قبیل سطح پس‌انداز ملی، سرمایه‌گذاری ملی، تولیدات واقعی، مصرف کالا و خدمات اشتغال، تورم، قدرت خرید ریال و ارزش خارجی آن و غیره تاثیر بگذارد. به این دلیل به بودجه دولت باید به عنوان وسیله و ابزاری بسیار قوی نسبت به ابزارهای دیگر نگاه کرد. همزمان باید توجه داشت که چنانچه از بودجه درست استفاده نشود و با دقت تهیه و تنظیم نشود خود به بزرگترین عامل تورمی و منفی و مخرب به حال مردم و اقتصاد کشور و کاهش قدرت خرید پول ملی تبدیل خواهد شد. سازمانها نیز به بودجه‌بندی نیاز دارند که سه دلیل عمده آن عبارت است از:

- نشان دادن مفهوم مالی برنامه‌ها
- شناساندن منابع مورد نیاز اجرای برنامه‌ها
- بدست آوردن معیارهای سنجش، نظارت و کنترل نتیجه‌ها در مقایسه با برنامه‌ها

نظام آمارهای مالی دولت (GFS)

کمیته موقت صندوق بین‌المللی پول (IMF) در سال ۱۹۸۶ میلادی ضوابط لازم‌الاجرا بودن شفافیت بودجه‌ای را بر اساس طبقه‌بندی نظام آماری مالی دولت^۱ (GFS) که با اهداف و مقاصد مختلفی صورت می‌گیرد اعلام نمود. دستورالعمل GFS نظام آمارهای تخصصی اقتصاد کلان را مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می‌دهد که برای حمایت از تحلیل‌های مالی طراحی شده‌اند. در نظام GFS برای دستیابی به اهداف مورد نظر، اصلاحات به دو مرحله تقسیم می‌شوند:

- الف) اهداف کوتاه‌مدت: که شامل تغییر در ترکیب ساختار بودجه، اصلاح در روش برآورد درآمدها و هزینه‌ها، اصلاح در نظام مدیریت اطلاعات بودجه‌ای، و اصلاح در نظام طبقه‌بندی و شفاف‌سازی درآمدها و هزینه‌ها هستند.
- ب) اهداف بلندمدت: که شامل اصلاح در ساختار حسابداری، اصلاح روشهای بودجه‌ای، و اصلاح نظارت بودجه‌ای هستند.

در نظام GFS از حسابداری تعهدی استفاده می‌شود. دلیل استفاده از این مبنا بدان جهت است که زمان ثبت با زمان جریانهای منابع واقعی هماهنگ باشد. در نتیجه روش تعهدی ارزیابی بهتری از اثربخشی سیاستهای بودجه‌ای دولت ارائه می‌دهد. از دیگر ویژگی‌های نظام بودجه GFS می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱. هماهنگی متغیرهای آماری بودجه با مفاهیم اقتصادی
۲. هماهنگی ارقام بودجه‌ای با نظام حسابه‌ای ملی

¹ Government Finance Statistics

۳. ارائه یک چارچوب تحلیلی که در آن داد و ستدهای غیر پولی، داد و ستدهای موجودی‌ها و جریانهای اقتصادی تفکیک و در ترازنامه دولت انعکاس یافته باشد.

مفهومی که در نظام GFS بسیار مورد توجه قرار دارد شفاف‌سازی بودجه‌ای است؛ منظور از شفاف‌سازی بودجه‌ای یعنی حسابهای بخش عمومی و برآوردهای بودجه‌ای در اختیار کلیه سازمانها و افرادی قرار گیرد که تهیه و تنظیم و اجرای سیاست بودجه‌ای به نحوی از انحا به منافع آنها ارتباط دارد. شفافیت بودجه‌ای امکان پاسخگویی دولت را تقویت می‌کند و همچنین بر میزان اعتبار بودجه می‌افزاید. علاوه بر این شفاف‌سازی بودجه موجب کاهش هزینه وام‌ها و افزایش حمایت کلیه افراد جامعه از سیاستهای کلان اقتصادی می‌گردد.

فصل دوم: تعاریف و اصول بودجه

دیدگاهها و تعاریف در مورد بودجه متأثر از نظریه‌های اقتصادی در مورد دولت است. در میان انواع تعاریف از بودجه سه دسته عمده وجود دارند:

الف) تعاریفی که بر جنبه سیاسی بودجه تاکید دارند: ریشه اصلی بودجه را باید در عامل سیاسی جستجو کرد؛ بودجه بعد از حکومت‌های پارلمانی به وجود آمد. در سیر تکامل نظریات در مورد دولت، به تدریج درآمدها و هزینه‌های دولتی در سندی تنظیم شد و تصویب پارلمان ضرورت پیدا کرد تا جایی که در قرن ۱۹ اراده قانونگذار در تنظیم و اجرای بودجه از ضروریات دموکراسی کلاسیک شناخته شد. تعاریف این دوره بر جنبه سیاسی تاکید دارند.

نقش سیاسی بودجه است که باعث گنجاندن آن در قوانین محاسبات عمومی می‌شود. معمولاً در ماده اول این قانون بودجه تعریف می‌شود. اولین قانون محاسبات عمومی ایران که در سال ۱۳۲۹ قمری (۱۲۹۰ شمسی) به تصویب رسید در ماده اول مقرر می‌دارد: «بودجه دولت سندی است که معاملات دخل و خرج مملکت برای مدت معینی در آن پیش-بینی و تصویب شده باشد. مدت مزبور را سنه مالیه می‌گویند و عبارت است از یکسال شمسی». قانون محاسبات عمومی مصوب سال ۱۳۱۲ شمسی بودجه را اینگونه تعریف می‌کند: «بودجه لایحه پیش‌بینی کلیه عواید و محارج مملکتی است برای مدت یکسال شمسی که به تصویب مجلس شورای ملی رسیده باشد». با اطلاق واژه‌های سند و لایحه بودجه و پیروی از اصل تصویب بودجه توسط نمایندگان منتخب مردم بر جنبه‌های سیاسی بودجه تاکید می‌ورزند.

ب) تعاریفی که بر جنبه‌های اقتصادی و مالی تاکید دارند: بودجه شاهرگ حیاتی دولت است که در شریانهای آن منابع مالی و اقتصادی جاری است. تاکید بر جنبه‌های مالی و اقتصادی در تعاریف بودجه بیشتر بعد از گذار از اقتصاد کلاسیک به اقتصاد نئوکلاسیک صورت می‌گیرد. مقارن با انقلاب اکتبر در روسیه و بحران بزرگ در امریکا (۱۹۲۹) و نشر عقاید جان مینارد کینز در راستای دخالت بیشتر دولت در امور اقتصادی، بودجه به صورت اساسی‌ترین و اصل-ترین اهرم کنترل و ارشاد اقتصادی و مالی جلوه‌گر می‌شود. برخی از تعاریف بودجه در این دوره عبارتند از: «بودجه در واقع عبارت از یک طرح مالی است. در این طرح نیازمندی‌های پولی دولت به طور کلی برای مدت محدودی پیش‌بینی می‌شود» و «بودجه عبارت است از طرحی جامع در قالب اصطلاحات مالی که به وسیله آن یک برنامه جاری برای مدت معینی اجرا می‌شود». توجه دیگر تعاریف به عباراتی چون «طرح سیستماتیک»، «طرح مالی» و «طرحی جامع در قالب اصطلاحات مالی» به بودجه همگی حاکی از تاکید بر جنبه‌های مالی و اقتصادی در بودجه است.

ج) تعاریفی که بر جنبه‌های برنامه‌ای و مدیریت بودجه تاکید دارند: در نوشته‌های اخیر اصطلاح برنامه بیش از مفاهیم دیگر به کار رفته است. امروزه واژه‌های برنامه و بودجه یا در هم ادغام گشته‌اند یا همواره با هم مورد استفاده قرار می‌گیرند. ماهیت مشترک برنامه و بودجه در عامل پیش‌بینی نهفته است و همین ویژگی آنها از سایر صورت-حسابهای مالی متمایز می‌کند. البته تفکیک جنبه‌های مالی و برنامه‌ای کار دشواری است؛ به تعریف زیر توجه کنید «تصویر فردای سازمان باید امروز با تصمیم مدیران ترسیم شود. این آینده‌نگری را برنامه‌ریزی و تبدیل برنامه‌ها به زبان پول را بودجه می‌نامیم».

قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ بودجه را برنامه مالی دولت دانسته و این چنین تعریف می‌کند: «بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی است که منجر به وصول به سیاستها و هدفهای قانونی می‌شود». این بودجه از سه قسمت اصلی تشکیل می‌شود:

۱. بودجه عمومی دولت که شامل اجزای زیر است:

- ۱-الف: بودجه عادی برای وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی که شامل اعتباراتی نیز خواهد بود که مستقیماً مربوط به وظایف یک وزارتخانه یا موسسه دولتی نیست و تحت عنوان خاص منظور می‌گردد.
- ۱-ب: بودجه عمرانی برای اجرای برنامه‌های عمرانی.

۲. بودجه شرکت‌های دولتی

۳. بودجه موسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.

در تعاریف بالا هر سه جنبه سیاسی، مالی و برنامه‌ای جزو ماهیت بودجه است و در واقع می‌توان اظهار کرد که بودجه به مفهوم واقعی آن دارای آثار و ابعاد سیاسی، مالی و برنامه‌ای است. سایر تعاریف نیز بودجه‌بندی را عبارت از تبدیل منابع مالی به اهداف انسانی دانسته‌اند. به عبارتی دیگر بودجه به مجموعه‌ای از اهداف و برنامه‌ها به همراه قیمت‌های مربوط به آنها اطلاق می‌گردد.

اصول بودجه

قطعیت اصول علوم انسانی و اجتماعی به اندازه علوم طبیعی نیست. بر تهیه و تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه توسط دولت و همچنین تصویب آن توسط نمایندگان مردم اصولی مترتب است که در کتابهای بودجه به آن اشاره می‌شود. منظور از این اصول لزوم رعایت قواعد و تشریفات است تا بودجه تنظیمی وسیله مفیدی به منظور کنترل و شناسایی دخل و خرج دولت باشد. فلسفه وجودی این اصول برای جلوگیری از حیف و میلها و به منظور نظارت مالی پارلمان است. اصول بودجه تغییرپذیر بوده و در کنار برخی از اصول استثنائات آن نیز ذکر می‌شود. تدوین اصول بودجه برای نخستین بار توسط «لئون سه» انجام گرفت. در ادامه مهمترین اصول بودجه که مورد توافق نظریه‌پردازان بودجه‌ای است مورد بررسی قرار می‌گیرند؛

۱. **اصل سالانه بودن بودجه:** ریشه اصلی سالیانه بودن بودجه را باید در سنت بودجه‌ریزی انگلیسیها جستجو کرد. هر برنامه‌ای برای یک دوره زمانی معین تنظیم می‌گردد. بودجه که یکی از انواع برنامه‌هاست پیش‌بینی یک ساله درآمدها و هزینه‌های دولتی است. کنترل هزینه‌های عمومی از امتیازات پارلمان است. مناسب‌ترین واحد برای اجرای قانون بودجه یک سال مشخص گردیده است. زیرا بسیاری از درآمدها و هزینه‌های هر کشور به ویژه کشورهایی که اقتصاد آنها مبنی بر کشاورزی یا گردشگری است متأثر از شرایط جوی است. به علاوه پیش‌بینی دخل و خرج دولت برای مدت زمانی بیشتر از یک سال از دقت پیش‌بینی آن خواهد کاست و در صورتی که کمتر از یک سال باشد تنظیم بودجه متوازن برای دولت امکانپذیر نخواهد بود.

در هر صورت، هم از لحاظ فنی و طبیعی پیش‌بینی یکسال برای تهیه و تنظیم بودجه مورد قبول اکثر کارشناسان قرار گرفته است. امروزه نیز بحث می‌شود که هم از نظر فنی نمی‌توان بودجه‌ها را در زمانهایی کمتر یا بیشتر از یکسال تدوین کرد و هم از نظر سیاسی دولت ناگزیر است برنامه‌ها و فعالیت‌های خود را در قالب لایحه بودجه همه ساله به مجلس ارائه دهد.

چند استثنا بر اصل سالانه بودن بودجه وجود دارد. اولی **بودجه یک یا چند دوازدهم** است که زمانی ارائه می‌شود که دولت نتواند تا پایان سال بودجه سال آینده را تنظیم کند یا پارلمان کار بررسی و تصویب بودجه را به تعویق اندازد. در این دو حالت دولت برای پرداختهای خود از مجلس تقاضای اعتبار موقت می‌کند. اعتبارات تقاضا شده برابر با حاصل تقسیم اعتبارات بودجه سال قبل به دوازده ماه خواهد بود. دومین استثنا **اعتبارات برنامه‌ای** است. اعتباراتی که در سال مالی منظور می‌گردد باید در همان سال مصرف شود، اما دولت اقدام به عملیاتی می‌کند که اجرای آن زمانی بیش از یک سال لازم دارد و سفارشات انجام می‌دهد که ظرف چند سال قابل پرداخت است. اگر تعهدات برنامه مقید به اجازه بودجه سالانه باشد به شرطی قابل اجراست که اجازه پرداخت از طرف پارلمان داده شده باشد. برنامه چندساله دولت معرف خط‌مشی اقتصادی و مالی دولت است بدون آنکه تعهدی شده باشد. تقدیم لایحه برنامه به مجلس اجازه اعتبار یا پرداخت نیست و فقط قانون بودجه سالانه است که حدود اعتبارات و پرداختها را تعیین می‌کند. برنامه چندساله دولت نوعی مفصل‌بندی بین بودجه و برنامه است.

۲. **اصل جامعیت یا کاملیت (بودجه ناویژه):** از مهمترین اصول بودجه است و به منظور تامین صراحت و دقت دولت در تنظیم و اجرای بودجه است. بر اساس این اصل بودجه باید به صورت کامل و برای همه دستگاههای دولتی اعم از وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی و همچنین شرکت‌های دولتی و موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به صورت یکجا تهیه و به مجلس قانون‌گذاری تقدیم گردد. اصل ۵۳ قانون اساسی به رعایت اصل جامعیت بودجه در ایران تاکید می‌نماید. علت سیاسی این قاعده آن است که پارلمان قادر به کنترل مالی دولت باشد. دو قاعده کلی از اصل جامعیت بودجه احصا می‌شود: اول اینکه درآمدها و هزینه‌ها همدیگر را تهاتر نکنند و دوم اینکه همه اقلام درآمدها و هزینه‌ها در بودجه عمومی منعکس گردد چیزی از قلم نیفتد.

اگر این اصل رعایت نشود تضمینی برای استفاده درست از منابع وجود ندارد و کنترل قانونی به درستی تحقق نمی‌یابد. رعایت این اصل در واقع قبول و تأیید اصل تمرکز عایدات در مالیه عمومی است. برای رعایت اصل جامعیت در بودجه، لازم است تا اصل عدم تخصیص نیز رعایت شود. این اصل مدیران سازمانهای دولتی را وادار می‌سازد که اصول مالی را در حدود فعالیت خود مراعات کنند.

۳. اصل وحدت بودجه: پایه این اصل آن است که در بخش عمومی می‌توانیم سنجش و ارزیابی عملیات را با هدف جلوگیری از دوباره‌کاری‌ها و استفاده بهینه از منابع انجام دهیم. بر اساس این اصل تمام برنامه‌ها، فعالیتها و طرحهای دولت و نیز تمام درآمدها و هزینه‌های آن باید در یکجا نوشته شده و برای رسیدگی همگان ارائه شود. به عبارت دیگر برای یک سال مالی یک لایحه بودجه تنظیم شود و کلیه دخل و خرج دولت در سندی واحد ارائه گردد.

رعایت این اصل فوایدی را به دنبال دارد. اگر بودجه متعادل نباشد لافل میزان کسر بودجه با یک مقایسه و برآورد دخل و خرج دولت مشخص می‌شود. همچنین اگر بودجه در سندی واحد ارائه شود اهمیت فشار مالیاتی به نسبت درآمد ملی مشخص خواهد شد. علاوه بر این وحدت بودجه به دولت اجازه می‌دهد که فایده نسبی هزینه‌های عمومی را هنگام تنظیم بودجه برآورد کند. پارلمان به این ترتیب می‌تواند اعتبارات زائد و تشریفاتی را با رعایت اصل *الاهم فالاهم* از اقلام بودجه حذف کند. البته در شرایط خاص اقتصادی و حوادثی نظیر جنگ دولت لایحه متمم بودجه تقدیم مجلس شورای اسلامی نموده است.

در صورتی که پیش‌بینی‌های بودجه مبتنی بر اصول، و روشهای دقیق علمی و عملی و آماری باشد، متمم بودجه موردی نخواهد داشت. بنابراین متمم بودجه یکی از موارد استثناء بر اصل وحدت بودجه است. علاوه بر اینها، بودجه موسسات انتفاعی وابسته به دولت و حسابهای اختصاصی خزانه‌داری کل از موارد انحراف از اصل وحدت بودجه هستند.

۴. اصل شمولیت یا تفصیل: به معنای تهیه بودجه با ریز و تفصیل طرفین است. طبق این اصل شکل و محتوای بودجه باید با روشنی کامل تهیه و تنظیم گردد و نکته ابهامی در آن باقی نماند. این اصل دولت را مجبور می‌سازد تا درآمدها و هزینه‌ها را به صورت تفصیلی و به تفکیک مشخص کند و موجب می‌شود تا نظارت پارلمان از طریق نمایندگان و دیوان محاسبات کشور تحقق یابد. تقسیم بودجه به امور، فصول برنامه‌ها و ... برای وادار کردن دستگاه اداری است به اینکه درآمدهای عمومی را به همان ترتیبی که به تصویب رسیده به مصرف برساند. اصل تفصیل اصل تخصیص را نیز در بر دارد. از سال ۱۳۴۴ به بعد این اصل در ایران مورد استفاده قرار گرفت.

۵. اصل تخصیص و اصل عدم تخصیص: بر طبق اصل تخصیص تمام ارقام منظور در بودجه باید به همان وضع و ترتیبی که در بودجه تعیین شده است و مجوز آن صادر شده وصول یا به مصرف برسد. ارقام اعتبار تنها و تنها برای همان هزینه قابل مصرف هستند و نمی‌توان آن را مگر با استثناء به کار دیگری اختصاص داد. در اصل ۵۵ قانون اساسی

نیز مراقبت از این اصل به عنوان یکی از وظایف عمده دیوان محاسبات کشور بیان شده است. اصل تخصیص نتیجه منطقی اصل شمولیت یا تفصیل است.

بنا به اصل عدم تخصیص هیچ درآمدی نمی‌تواند و نباید برای هزینه خاصی تخصیص داده شود و هیچ هزینه‌ای نباید از درآمد بخصوصی تامین شود. قاعده بودجه ناویژه و اصل عدم تخصیص درآمدها دو نتیجه منطقی اجرای اصل جامعیت بودجه هستند. این اصل در کشور ما به طور کامل اجرا نشده است و در سالهای اخیر قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین در تبصره‌های بودجه منظور می‌شود. در تبصره‌های قانون بودجه نیز مواردی به صورت مکانیسم هزینه‌ای - درآمدی تصویب می‌شود.

۶. اصل انعطاف‌پذیری بودجه: چون بودجه جنبه پیش‌بینی دارد لازم است تا حدودی به مدیران دستگاه‌های دولتی اختیار داده شود برای رفع برخی از مشکلات اجرایی بودجه تغییراتی جزئی در بودجه مصوب خود بدهند. اصل انعطاف‌پذیری در زبان مالی به معنای اصلاح بودجه است و استثنایی است بر اصل تخصیص و عبارت است از تغییر و جابجایی در ارقام هزینه و برنامه‌های دستگاه اجرایی بدون آنکه در سرجمع اعتبارات مصوب تغییری حاصل شود. این تغییر به شکلی انجام می‌گیرد که در کل اعتبارات مصوب تغییری به وجود نیاید. بوجود آمدن اصل انعطاف همزمان با معرفی بودجه برنامه‌ای و بودجه عملیاتی آغاز شد. در زمینه این اصل باید توجه داشت که اصلاحاتی که در چارچوب اصل انعطاف‌پذیری و قوانین و مقررات صورت می‌گیرد اصل تحدیدی بودن هزینه‌ها را خدشه‌دار نمی‌کند. زیرا این اصلاحات همانطور که از نامش پیداست اصلاح بوده و نه متمم زیرا سقف بودجه تغییر نمی‌کند.

۷. اصل تخمینی بودن درآمدها: بودجه از طریق تصویب پارلمان ارزش قانونی می‌یابد. اجازه پارلمان به دولت یک جواز مشروط است و کسب درآمدهای لازم بدون وجود قانون جداگانه عملی نیست. هیچ مالیاتی را بدون وجود قانونی که مربوط به چند و چون نظام مالیاتی باشد نمی‌توان از مودیان گرفت. تصویب بودجه اجازه اجرای قوانین مالیاتی برای مدت یکسال است. درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه جنبه تخمینی دارد و این بدان معناست که منظور شدن مبلغی به عنوان درآمد در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص حقیقی و حقوقی نمی‌شود و در هر مورد نیاز به مجوز قانونی دارد و پیش‌بینی به هر میزان مانع وصول درآمدهای بیشتر از منابع مربوط نیست. وصول درآمد بیشتر از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه به شرط آنکه به موجب قانون وصول شوند مانعی ندارد. اصل ۵۱ قانون اساسی می‌گوید: «هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون».

۸. اصل تحدیدی بودن هزینه‌ها: اعتبارات مصوب برای هر نوع هزینه تا حد همان اعتبار مصوب قابل خرج است. منظور شدن اعتبار در بودجه یک دستگاه دولتی، از نظر حقوقی تکلیفی برای هزینه کردن آن توسط دستگاه مزبور ایجاد نمی‌کند. به عبارت دیگر، تصویب اعتبارات اجازه خرج است نه تکلیف. البته از نظر سیاسی و اقتصادی نوعی الزام و تکلیف برداشت می‌شود. ماده ۵۰ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد: «وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی

خود برای اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط خود به عمل آید».

۹. اصل وضوح: به موجب این اصل شکل و محتوای بودجه بایستی با روشنی کامل تهیه و تنظیم گردد و نکته ابهامی در آن باقی نماند تا اصل نظارت عموم بر هزینه‌ها دچار خدشه نگردد. عدم رعایت این اصل می‌تواند به صورت ضمنی مخالف روح بودجه‌ریزی و برنامه‌ریزی تلقی گردد. زیرا در این حالت بودجه قابل فهم نبوده و نمی‌توان از چند و چون برنامه‌ها و عملیات دولت اطلاع حاصل کرد.

۱۰. اصل تمرکز عایدات دولتی: طبق اصل ۵۳ قانون اساسی کلیه دریافت‌های دولت باید به حسابهای خزانه نزد بانک مرکزی واریز گردد و هرگونه پرداختی باید از طریق خزانه دریافت و سپس پرداخت گردد.

۱۱. اصل تعادل: این اصل به معنای حفظ موازنه بین درآمدها و مخارج به گونه‌ای است که دولت بتواند بدون متوسل شدن به استقراض تعهدات مالی خود را بپردازد. بودجه دولت بایستی نه کسری داشته باشد و نه اضافه. این اصل از اصول مهم و قدیمی است که در تنظیم بودجه رعایت شده است. به طور کلی سه نظریه اساسی در این زمینه وجود دارد.

۱۱. الف: رعایت توازن سالانه در بودجه (نظریه کلاسیک‌ها): طرفداران این نظریه معتقدند دولت موظف است تعادل بودجه خود را سالانه با تنظیم مخارج نسبت به درآمدها رعایت کند. به اعتقاد این گروه کسری بودجه باعث ایجاد تورم می‌شود. همچنین این کار باعث جلوگیری از رشد بی‌رویه بخش عمومی و مخارج دولت می‌شود. آدام اسمیت از این نظریه حمایت می‌کرد. اگر برای رعایت توازن بودجه اجباری وجود نداشته باشد دولت به منظور کسب شهرت مالیاتها را کاهش و مخارج خود را بالا می‌برد در نتیجه دچار کسر بودجه خواهد شد. میلتون فریدمن از اقتصاددانان دیگری است که دوره معاصر از این نظریه حمایت می‌کند.

۱۱. ب: عدم تعادل در بودجه دولت: طرفداران این نظریه خواهان انجام وظایف اقتصادی دولت هستند و معتقدند مهمترین وظیفه دولت ایجاد ثبات اقتصادی از طریق بودجه در اقتصاد است و به هیچ وجه نباید به تعادل یا عدم تعادل بودجه دولت توجه شود. گاهی ممکن است به عدم تعادل در بودجه دولت نیاز باشد. از نظر این دسته از نظریه‌پردازان وجود عدم تعادل در بودجه دولت نه تنها نامناسب نیست بلکه برای دستیابی به اهداف اقتصادی در سطح کلان لازم نیز هست. کینزین‌ها معتقدند کسر بودجه به وسیله گذاشتن پول در دست مردم و تجار تقاضای کالاها و خدمات را در جامعه افزایش می‌دهد بنابراین موجب تحریک اقتصاد است.

۱۱. ج: حمایت از تعادل بودجه ولی نه به صورت سالانه (بودجه ادواری): امروزه توجه به مساله تعادل سالانه در بودجه فقط جنبه سیاسی دارد. تداوم وجود عدم تعادل درازمدت در بودجه دولت ممکن است آثار نامطلوبی داشته

باشد. طرفداران این نظریه معتقدند بودجه دولت باید در یک دور تجاری چندساله متوازن شود. اینها خواستار ایجاد تعادل بودجه دولت به صورت دوره‌ای هستند به ترتیبی که دوره رکود اقتصادی را با مازاد دوره رونق اقتصادی جبران کرد. در این راستا باید در نظر داشت که نظر به اینکه دوره رونق با تورم همراه است ارزش واقعی بخشی از درآمدهای دولت به مراتب کمتر از ارزش اسمی آنها خواهد بود.

این نظریه به دلیل فشاری که عدم تعادلهای دوره‌ای یا بحرانهای اقتصادی بین دو جنگ وارد می‌کرد به وجود آمد. بر این اساس پیشنهاد می‌شود که بودجه دولت با توجه به سیکل‌های اقتصادی تنظیم شود. یعنی از اضافه درآمد سالهای رونق و ترقی، کسری بودجه سالهای بحران و رکود تامین گردد. طرق مختلفی برای نیل به این هدف پیشنهاد شده است که مهمترین آنها عبارتند از:

۱. **ایجاد صندوق ذخایر دوران رونق اقتصادی:** در این روش در دوره رونق با افزایش مالیات‌ها و عدم تقبل هزینه‌های

غیرضروری، دولت، حداکثر درآمد را تحصیل نماید. این اضافه درآمد ذخیره می‌شود تا در دوره رکود مورد استفاده قرار گیرد. نمونه این کار تاسیس صندوق ذخیره ارزی در ایران است که مازاد درآمدهای نفتی به آن واریز می‌شود تا در دوران نیاز از آن استفاده به عمل آید.

۲. **تامین مالی هزینه‌های رکود بوسیله قروض:** در این روش در دوران رکود اقتصادی، دولت با کم کردن مالیات‌ها و با برقراری برنامه‌هایی درآمد طبقات کم‌درآمد را بالا برده و امکان خرید مردم را زیاد می‌کند.

۳. **استهلاک متناوب:** منظور این است که موعد پرداخت قرضه‌های عمومی با اوضاع و احوال اقتصادی متغیر باشد. یعنی اضافه درآمدهای دولت در دوره رونق برای استهلاک دیون دولت پرداخت گردد و در دوره رکود استهلاک قرضه را به تعویق بیندازد. این کار به طور خلاصه به این معناست که دولت در دوران رکود پرداختی بابت قرضه‌هایش انجام ندهد و از طریق درآمدهای دوره رونق اقدام به پرداخت آنها کند.

فصل سوم: طبقه‌بندی بودجه

بودجه می‌تواند به عنوان ابزار برنامه‌ریزی، عامل کنترل و یا به عنوان وسیله‌ای جهت برقراری ارتباط بین دستگاههای دولتی مورد استفاده قرار گیرد. طبقه‌بندی هزینه‌ها و درآمدها زمینه لازم را برای تجزیه و تحلیل و تصمیم‌گیری فراهم می‌کند و سبک و ترتیب ارائه اطلاعات را در سند بودجه مشخص می‌کند. اهداف طبقه‌بندی بودجه‌ای عبارتند از:

۱. به لحاظ تفکیک برنامه‌ها، درآمدها و هزینه‌های دولت، برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری امکان‌پذیر می‌شود.
۲. علاوه بر برقراری یک سیستم حسابداری صحیح، مدیریت نیز به طور چشم‌گیری بهبود می‌یابد.
۳. دولت‌های از اطلاعات فراهم شده توسط طبقه‌بندی بودجه‌ای در زمینه برقرار سیاست‌های اقتصادی استفاده می‌کنند.

۴. طبقه‌بندی بودجه‌ای مکانیزم لازم را برای نظارت بر عملیات دولت فراهم می‌سازد.

به موازات افزایش نقش‌های دولت و تغییر تکامل بودجه طبقه‌بندی‌های جدید نیز در بودجه‌نویسی پدید آمد؛ از شروع بودجه‌بندی تا سال ۱۹۶۵ بودجه به صورت سنتی تهیه می‌شد و تا کید بر روی کنترل هزینه‌های وزارتخانه یا سازمانها بود. زمانی که از بودجه فقط کنترل مالی منظور بود طبقه‌بندی هزینه‌ها و طبقه‌بندی سازمانی ایجاد شد. زمانی هم که عامل مدیریت وارد بودجه‌نویسی شد طبقه‌بندی برنامه‌ای پدیدار شد. با برقراری ارتباط بین برنامه‌ریزی و حسابداری در بودجه طبقه‌بندی اقتصادی معرفی شد. انواع طبقه‌بندی بودجه‌ای را می‌توان به شرح جدول زیر دسته‌بندی کرد:

عنوان طبقه - بندی	هدف	تقسیمات	مثال
طبقه‌بندی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار	چقدر باید خرج کرد	درآمدهای حاصل از: مالیات، نفت و گاز؛ انحصارات و مالکیت دولت، فروش کالا و ارائه خدمات، حق بیمه کمکه‌های دریافتی، اصل و بهره وامها و سود حاصل از سرمایه‌گذاری‌ها، سایر منابع تامین اعتبار	مالیات بر ارث، فروش نفت، سود سهام شرکتهای دولتی، بهره وامهای دولت در خارج از کشور، استفاده از وامهای خارجی
طبقه‌بندی هزینه‌ها	چه کالاها و خدماتی باید خرید	هزینه‌های: پرسنلی، اداری، سرمایه‌ای و پرداختهای انتقالی	حقوق و مزایا، سفر ماموریت و اجاره، خرید ساختمان و زمین، کمک و اعانه
طبقه‌بندی عملیاتی	چرا باید خرج کرد	امور، فصل، برنامه، طرح و فعالیت	امور عمومی، فصل آموزش و پرورش، برنامه آموزش عالی، طرح ایجاد آزمایشگاه شیمی، فعالیت پرداخت حقوق

عنوان طبقه - بندی	هدف	تقسیمات	مثال
طبقه‌بندی سازمانی	کجا باید خرج کرد	وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و بانک‌ها، موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، موسسات انتفاعی وابسته به دولت	وزارت تعاون، سازمان انرژی اتمی، شرکت شیلات، بنیاد شهید، سازمان بنادر و کشتیرانی

طبقه‌بندی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار

درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در بودجه کل کشورمان به سه گروه طبقه‌بندی می‌شوند: درآمد عمومی، درآمد اختصاصی و درآمد شرکت‌های دولتی.

درآمد عمومی: بر اساس ماده ۱۰ قانون محاسبات عمومی، درآمد عمومی عبارت است از "درآمدهای وزارتخانه‌های و موسسات 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". درآمد عمومی پس از وصول باید در حسابهای خزانه‌داری کل متمرکز شود. پرداختهای از این درآمد در دو عنوان کلی "اعتبارات جاری" و "اعتبارات عمرانی" به حساب هزینه مربوط منظور می‌شوند. به دلیل اینکه درآمد عمومی اساساً متعلق به دولت است ارتباط مستقیمی میان وصول و مصرف آن وجود ندارد. مصرف درآمد عمومی تابع قانون محاسبات عمومی، قانون برنامه و بودجه، قوانین بودجه سالانه کشور و سایر قوانین و مقررات عمومی کشور است. در موارد استثنایی ممکن است قانون خاصی اجازه دهد مصرف بخشی از اعتبارات از شمول قوانین محاسبات عمومی مستثنی شود که در این صورت همان قانون مقررات و نحوه مصرف این اعتبارات را تعیین می‌نماید.

درآمد اختصاصی: طبق ماده ۱۴ قانون محاسبات عمومی، درآمد اختصاصی عبارت از درآمدهایی است که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور می‌گردد. مصرف این درآمدها جز در مواردی که در قانون محاسبات عمومی برای آنها تعیین تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط است. در صورتی که قانون خاصی برای آن وجود نداشته باشد این درآمدها بر اساس قوانین و مقررات عمومی دولتی قابل مصرف هستند. وزارتخانه‌ها مکلف‌اند درآمدهای اختصاصی خود را پس از وصول به حسابهای خزانه نزد بانک مرکزی منتقل نمایند. با درخواست وجه توسط ذیحساب دستگاه دولتی، وجه نقد از موجود حسابهای درآمد اختصاصی خزانه به حساب پرداخت هزینه‌های اختصاصی دستگاه دولتی منتقل می‌شود تا جهت انجام هزینه‌های اختصاصی از آن استفاده شود.

اعتبارات مصوب از محل درآمدهای اختصاصی تا آخر سال مالی در صورت وصول درآمدهای مربوط قابل تعهد و پرداخت است و مانده این وجود هر سال باید تا پایان فروردین ماه سال بعد به حساب درآمد عمومی کشور در خزانه

واریز می‌شود. هر مبلغ از درآمد اختصاصی که مازاد بر پیش‌بینی بودجه‌ای وصول شود قابل مصرف نبوده و باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز شود.

درآمد شرکتهای دولتی: درآمد شرکتهای دولتی عبارت است از درآمدهایی که در قبال خدمت و یا فروش کالا و سایر فعالیت‌هایی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آنها هستند عاید آن شرکت‌ها می‌گردد. درآمد شرکت‌های دولتی خارج از بودجه عمومی دولت و ضمن بودجه شرکت‌های دولتی، در بودجه کل کشور پیش‌بینی می‌شود. بر اساس قانون محاسبات عمومی درآمد شرکتهای دولتی (به استثنای بانکها موسسات اعتباری و بیمه) باید به حسابهای خزانه در بانک مرکزی ایران تحویل شود. خزانه برای هر شرکت دولتی یک حساب تمرکز درآمد شرکت از طرف خزانه بانک مرکزی ایران افتتاح می‌شود و کلیه درآمدهای شرکت به حساب مزبور منتقل می‌گردد.

جهت رعایت اصل جامعیت بودجه درآمدها و هزینه‌های شرکتهای دولتی در بودجه کل منظور می‌شوند. ولی مرجع نهایی تصویب بودجه آنها در اساسنامه این شرکتها مجامع عمومی آنها تعیین گردیده است. مصرف درآمدهای شرکتهای دولتی جز در مواردی که در قانون محاسبات عمومی تعیین شده است تابع مقررات قانونی مربوط است.

سایر منابع تامین اعتبار: عبارتند از مبالغی که تحت عنوان وام، انتشار اوراق قرضه، برگشتی از سالهای قبل و عناوین مشابه در قانون بودجه کل کشور پیش‌بینی شده و ماهیت درآمد ندارند. در بودجه عمومی دولت ایران، درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در هفت بخش و هر بخش در چند بند پیش‌بینی می‌شود. این هفت بخش عبارتند از: درآمدهای مالیاتی، درآمد نفت و گاز، درآمدهای حاصل از انحصارات و مالکیت، درآمدهای حاصل از خدمات و فروش کالا، حق بیمه، کمکهای دریافتی، درآمدهای انتقالی و متفرقه، و سایر منابع تامین اعتبار. این درآمدها جز منابع و درآمدهای اعتباری تلقی می‌گردد.

طبقه‌بندی هزینه‌ها

قدیمی‌ترین و متداول‌ترین نوع طبقه‌بندی در بودجه است. طبقه‌بندی هزینه‌ها نظارت دقیق بر هزینه‌ها را ممکن می‌سازد. طبقه‌بندی هزینه‌ها عملیات دولت را در قالب خدمات و کالاهایی که خریده است تشریح و توجیه می‌کند. در این طبقه‌بندی تاکید بر روی جنبه‌های حسابداری در اداره امور مالی دولت است. این نوع طبقه‌بندی کمکی در جهت اندازه‌گیری پیشرفت و چگونگی اجرای عملیات در یک واحد دولتی نمی‌کند.

در بودجه عمومی دولتی هزینه‌ها به چهار فصل و هر فصل به تعدادی ماده و نیز اجزای آن تقسیم شده است.

طبقه‌بندی بر اساس فصول هزینه: مبتنی بر ماهیت هزینه‌ها است. گروه‌های اصلی فصول هزینه معمولاً شامل هزینه‌های جاری، هزینه‌های سرمایه‌ای و پرداختهای انتقالی است.

فصل اول: هزینه‌های پرسنلی ماده ۱. حقوق و دستمزد ماده ۲. مزایا و کمکها	فصل سوم: هزینه‌های سرمایه‌ای ماده ۹. مطالعه برای ساختمان و تاسیسات ماده ۱۰. خرید ساختمان، زمین و حقوق انتفاعی ماده ۱۱. ساختمان ماده ۱۲. ماشین آلات و تجهیزات عمده ماده ۱۳. سایر کالاهای مصرف نشدنی ماده ۱۴. وام، مشارکت و کمک برای سرمایه‌گذاری بخش عمومی ماده ۱۵. وام، مشارکت و کمک برای سرمایه‌گذاری بخش خصوصی
فصل دوم: هزینه‌های اداری ماده ۳. هزینه سفر، مأموریت، حمل و نقل و ارتباطات ماده ۴. اجاره ماده ۵. خدمات قراردادی ماده ۶. سوخت، برق و آب ماده ۷. مواد و لوازم مصرف شدنی ماده ۸. هزینه‌های سری	فصل چهارم: پرداختهای انتقالی ماده ۱۶. کمک و اعانه، بخش عمومی ماده ۱۷. کمک و اعانه بخش خصوصی ماده ۱۸. بازپرداخت وام و پرداخت بهره ماده ۱۹. پرداختهای انتقالی به کارکنان ماده ۲۰. دیون بلامحل

هزینه‌های جاری دارای جنبه جاری، عادی و تکراری هستند و در مقابل دریافت کالا و خدماتی انجام می‌شوند که برای اجرای عملیات و وظایف جاری سازمان دولتی و نگهداری اموال آن ضروری هستند. منافع و نتایج این هزینه‌ها فقط متوجه سال مالی جاری است که هزینه‌ها در آن انجام می‌پذیرند. هزینه‌های جاری در سازمانهای تجاری به حساب سود و زیان منظور می‌گردند. این نوع از هزینه‌ها شامل هزینه‌های اداری و پرسنلی هستند.

هزینه‌های پرسنلی در برابر انجام خدمت تحت عناوین مختلف حقوق، دستمزد پاداش و امثال آنها به کارکنان پرداخت می‌شود.

هزینه‌های اداری برای استفاده از خدمات خاص، نگهداری اموال منقول و غیرمنقول تهیه مواد مصرف شدنی یا نظارت پرداخت می‌شوند. این هزینه‌ها (به استثنای هزینه سفر و مأموریت) در برابر دریافت خدمت یا کالای مصرف شدنی از اشخاص خارج از سازمان دولتی پرداخت می‌گردند.

هزینه‌های سرمایه‌ای موجب ایجاد یا افزایش اموال و دارایی‌های ثابت می‌شوند (جدول قبلی را ببینید). این دسته از هزینه‌ها در ایران از محل اعتبارات بودجه عمومی دولت پرداخت می‌شوند.

پرداختهای انتقالی مخارجی است که به تولید کالا یا عرضه خدمات ارتباط ندارد بلکه به صورت یک طرفه از جانب دولت به افراد و واحدهای مختلف پرداخت می‌شود. انجام این هزینه‌ها منفعی را به طور مستقیم عاید سازمان دولتی نمی‌کند ولی می‌تواند منفعی را متوجه سالهای مختلف نماید.

هدف اصلی آن کنترل هزینه‌ها در سطح واحدهای سازمانی و ایجاد ارتباط مستقیم میان سیستم حسابداری دولتی و سیستم بودجه‌ریزی است. هزینه‌ها بر اساس برنامه یا فعالیت سازمان دولتی بر حسب نوع هزینه گروه‌بندی می‌شوند به ترتیبی که هزینه‌های متجانس و متشابه در طبقه واحدی قرار گیرند. در این نوع طبقه‌بندی مشخص می‌شود که هر سازمان دولتی، چه کالا و خدماتی را دریافت و چه نوع هزینه‌هایی را به منظور اجرای برنامه‌های خود پرداخت نموده است. این امر سیستمی را ایجاد می‌کند که حسابهای هزینه‌ای طبق مقررات و اصول حسابداری نگهداری شده و قابل کنترل و حسابرسی باشند.

طبقه‌بندی عملیات

در این طبقه‌بندی اعتبارات و هزینه‌های دولت و سازمانهای دولتی با توجه به مقاصد و اهداف اصلی آنها به صورت وظایف، برنامه، طرحها و فعالیتها پیش‌بینی می‌شوند. هدف اصلی از انجام هر هزینه بدون توجه به نوع و ماهیت هزینه در نظر گرفته می‌شود. یعنی دولت مشخص می‌کند که کدام عملیات را با چه میزان اعتبار باید برای نیل به اهداف خود انجام دهد. در این طبقه‌بندی به این سوال پاسخ داده می‌شود که "چرا و برای چه می‌خرد؟". در این روش بودجه‌ای، طبقه‌بندی هزینه‌ها از لحاظ مسوولیت محاسباتی، پیشرفت و بهبود روشهای برآورد هزینه و مدیریت و تجزیه و تحلیل اثر هزینه‌های دولت بر اقتصاد کشور مفید و لازم است.

اصول کلی حاکم بر طبقه‌بندی عملیاتی عبارتند از:

۱. کلیه وظایف، خدمات و عملیات دولتی باید در طبقه‌بندی عملیاتی منظور گردند تا به تعیین اولویت‌های برنامه‌ها کمک کنند.

۲. این نوع طبقه‌بندی به صورت هرمی است که وظایف کلی دولت در قسمت فوقانی و وظایف جزئی در قسمت تحتانی آن قرار می‌گیرند. به طوری که هر یک از امور که کلی‌ترین طبقه است متضمن چند فصل و هر فصل شامل چند برنامه است.

۳. آن دسته از خدمات و عملیات دولت را که نمی‌توان به برنامه‌ها و فعالیت‌های مشخص ارتباط داد معمولاً در طبقه جداگانه‌ای (مثل برنامه‌های خدمات مالی و اداری عمومی) قرار می‌دهند.

۴. اعتبارات مربوط به تاسیسات عمومی به صورت طبقه‌بندی جداگانه‌ای پیش‌بینی نمی‌شوند، بلکه ضمن اعتبارات برنامه‌ها و فعالیت‌هایی که باید از تاسیسات مذکور استفاده نمایند منظور می‌گردند. برای مثال اعتبارات مربوط به ساختمان پلها و جاده‌ها تحت وظیفه «حمل و نقل و ارتباطات عمومی» نشان داده می‌شوند.

عناوین اصلی طبقه‌بندی عملیاتی در ایران عبارتند از:

امور: مجموعه‌ای از کوششهای سازمان یافته همگن است که بخش عمده و قابل ملاحظه‌ای از وظایف دولت را در بر می‌گیرد. امور عبارت از مجموع چند فصل مرتبط از وظایف دولت است. مانند امور اجتماعی که شامل وظیفه آموزش و

پرورش است. در ایران هزینه‌های دولتی به چهار قسمت بزرگ زیر عناوین امور عمومی، امور دفاع ملی، امور اجتماعی و امور اقتصادی تقسیم شده است.

فصل: مجموعه وظایف مشخصی است که حاوی برنامه‌های مرتبط به هم است و برنامه‌ریزی درازمدت و میان‌مدت برای نیل به هدفهای اساسی در قالب آن انجام می‌گیرد، مانند آموزش و پرورش، توسعه کشاورزی و منابع طبیعی. فصل یک طبقه‌بندی کلی عملیاتی بوده و سیاستهای منظور در آن راهنمای اصلی در پیشنهاد برنامه‌ها است.

برنامه: مجموعه‌ای از عملیات مرتبط به هم است که اجرا آن قسمتی از هدفهای اساسی فصل را در چهارچوب سیاستها و خط‌مشی‌ها تامین می‌کند. هر برنامه شامل یک یا چند فعالیت و طرح است که اجرای آن ممکن است از وظایف قانونی یک یا چند دستگاه اجرایی باشد.

فعالیت و طرح: مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که به منظور دستیابی به قسمتی از اهداف برنامه صورت می‌گیرد. منظور از فعالیت یک سلسله عملیات و خدمات مشخصی است که برای تحقق بخشیدن به هدفهای برنامه سالانه طی یک سال اجرا می‌شود و هزینه آن از محل اعتبارات جاری تامین می‌شود. منظور از طرح نیز، مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که بر اساس مطالعات توجیهی فنی و اقتصادی یا اجتماعی، طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق هدفهای برنامه عمرانی ۵ ساله به صورت سرمایه‌گذاری ثابت اجرا شده و تمام یا قسمتی از هزینه‌های اجرای آن از محل اعتبارات عمرانی تامین می‌شود.

طرح به سه نوع انتفاعی، غیرانتفاعی و مطالعاتی تقسیم می‌شود: **طرح عمرانی غیرانتفاعی** طرحی است که برای انجام برنامه‌های رفاه اجتماعی و عملیات زیربنایی یا احداث ساختمان جهت تسهیل وظایف دولت اجرا می‌شود و هدف اصلی آن حصول درآمد نیست. **طرح عمرانی انتفاعی** طرحی است که در مدت معقول پس از بهره‌برداری علاوه بر تامین هزینه‌های جاری و استهلاک سرمایه سود متناسبی نیز عاید دولت نماید. **طرح مطالعاتی** بر اساس قرارداد بین سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و یا سایر دستگاههای اجرایی با موسسات علمی و مطالعاتی تخصصی برای بررسی خاصی اجرا می‌شود.

طبقه‌بندی سازمانی

در این طبقه‌بندی، اعتبارات و هزینه‌ها بر حسب هر یک از سازمانهای دولتی که پیشنهاد دهنده و اجرا کننده برنامه‌های مصوب هستند پیش‌بینی می‌شوند. در هر کشوری نیل به اهداف و مقاصد کلی دولت از طریق نیل به اهداف و مقاصد سازمانهای دولتی تحقق می‌یابد. تفاوت اصلی این طبقه‌بندی با گروه‌بندی عملیاتی آن است که مسئولیت هر واحد سازمانی همیشه ثابت است، در حالی که ممکن است یک وظیفه یا برنامه مصوب توسط چند سازمان دولتی اجرا شود. سازمانهای دولتی واحدهای مجری بودجه به حساب می‌آیند.

بودجه نه تنها شامل تخمین‌ها و پیش‌بینی ارقام است بلکه تقسیم فعالیت دستگاهها و وظایف مختلف دولت را نیز به تفصیل بیان می‌کند و تشکیلات دستگاههای دولتی انعکاسی از بودجه کل کشور است. واحدهای سازمانی منظور در بودجه کل کشور به شرح زیر هستند:

وزارتخانه‌ها: وظایف اجرایی کشور در اولین قدم در قالب حقوقی و تشکیلات علیحده‌ای تحت عنوان وزارتخانه سازماندهی می‌گردد. وزارتخانه مهمترین واحد سازمانی در تشکیلات همه دولتهاست و عالیت‌ترین ارگان اجرایی کشور است.

موسسات دولتی: به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد. موسسات دولتی می‌توانند مستقل یا غیرمستقل باشند؛ موسسات دولتی مستقل برای انجام وظایفی ایجاد می‌شوند که با وظایف و ماموریت‌های هیچکدام از وزارتخانه‌ها ارتباط ندارند و به دلیل ماهیت مدیریتی و ستادی آنها قابل سازماندهی در یک وزارتخانه نیستند و یا به دلیل برخی ملاحظات قانون اساسی یا بین‌المللی بهتر است زیر نظر عالیت‌ترین مقام اجرایی کشور اداره شوند. موسسات دولتی مستقل در حال حاضر در ایران عبارتند از:

- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور (هم اکنون به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری تغییر نام یافته است)
- سازمان حفاظت محیط زیست
- سازمان تربیت بدنی جمهوری اسلامی
- سازمان انرژی اتمی ایران
- کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران
- نهاد ریاست جمهوری

موسسه دولتی وابسته وظایفی را انجام می‌دهند که بخشی از وظایف یک وزارتخانه به خصوص است که بنا به دلایل و شرایط مشخص از بدنه اصلی وزارتخانه جدا شده و در قالب تشکیلات جداگانه سازماندهی می‌شوند. مانند سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای و سازمان سنجش آموزش کشور؛ این موسسات در عین حالی که دارای استقلال مالی و اداری هستند، چون معمولاً رئیس آنها توسط وزیر یا رئیس موسسه مستقل مربوطه انتخاب می‌شود نوعی وابستگی دارند.

شرکتهای دولتی و بانکها: شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد و بیش از پنجاه درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد. در صورتی به تاسیس شرکتها اقدام می‌شود که وظایف مورد نظر ماهیت تجاری و سودآوری داشته باشند و مستلزم رقابت در بازارهای ملی و بین‌المللی باشد.

موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی: طبق قانون محاسبات عمومی واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد تشکیل می‌شوند. این تعریف هم دستگاههایی که به

صورت موسسه اداره می‌شوند و هم نهادهایی که بنا به ضرورت انقلاب اسلامی به وجود آمدند را شامل نمی‌شود. برخی از موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی عبارتند از:

شهرداریها و شرکتهای تابعه آنها، جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران، سازمان تامین اجتماعی، بنیاد مستضعفان و جانبازان انقلاب اسلامی، کمیته امداد امام خمینی (ره)، بنیاد شهید انقلاب اسلامی، بنیاد مسکن انقلاب اسلامی، بنیاد ۱۵ خرداد، سازمان تبلیغات اسلامی، بنیاد امور بیماریهای خاص، کمیته ملی المپیک، کلیه فدراسیونهای ورزشی.

موسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت: این موسسات مانند شرکتهای دولتی به صورت بازرگانی اداره می‌شوند، لیکن حساب تقسیم سود ندارند و مازاد درآمدهای آنها پس از تامین هزینه‌ها و کسر ذخایر فنی، به درآمد عمومی واریز می‌شود و در صورت زیان از محل ذخایر قانونی با تصویب قانونگذار تامین می‌گردند. این موسسات دارای مجمع عمومی، هیات مدیره، مدیر عامل و بازرس قانونی هستند که در شرایط فعلی این سازمانها هستند: سازمان بنادر و کشتیرانی ایران، سازمان صنایع دفاع، سازمان صنایع ملی.

طبقه‌بندی اقتصادی

دستیابی به توسعه یا تثبیت اقتصادی بدون دستیابی به آمارها و اطلاعات مورد نیاز درباره ارزیابی آثار فعالیتهای اقتصادی دولتی بر جامعه امکان‌پذیر نیست. طبقه‌بندی اقتصادی عملیات دولت، اطلاعاتی را که جهت بررسی آثار اقتصادی عملیات دولت مورد نیاز است در اختیار می‌گذارد. در طبقه‌بندی اقتصادی، هزینه‌های جاری از هزینه‌های سرمایه‌ای و خرید کالاها از خدمات و پرداختهای انتقالی دولت تفکیک می‌شوند. نخستین قدم در طبقه‌بندی اقتصادی تشخیص و دسته‌بندی حسابهای زیر است: حسابهای سرمایه‌ای، حسابهای جاری، حسابهای موسسات بازرگانی، سایر حسابها. در بودجه‌بندی ایران از طبقه‌بندی اقتصادی استفاده نمی‌شود؛ زیرا این نوع طبقه‌بندی کمکی به تهیه و تنظیم بودجه و اجرای آن در سطوح پایین‌تر نمی‌کند. هدف از این طبقه‌بندی این است که درباره اوضاع اقتصادی کشور اطلاعات لازم و مفید را تهیه کند. این نوع طبقه‌بندی نموداری از هزینه‌ها و دریافتهای طبقه‌بندی شده دولت را در قالبهای اقتصادی در اختیار سازمان بودجه‌بندی قرار می‌دهد.

ضمیمه: تغییرات بودجه‌ای سال ۱۳۸۱

در سال ۱۳۸۱ در راستای سیاستهای دولتی برای انجام اصلاحات ساختار از طریق شیوه‌های نوین بودجه‌نویسی تلاش شده است تا نظام بودجه‌ریزی کشور از طریق اصلاح طبقه‌بندی ردیفهای درآمدی و هزینه‌ای و منطبق ساختن آنها با استانداردهای بین‌المللی به شفافیت بیشتری دست پیدا کند.

طبقه‌بندی درآمدها: در طبقه‌بندی درآمدها انواع درآمدها گسترش یافته و تحت عنوان درآمدها و واگذاریهای دارایی-های مالی و سرمایه‌ای تغییر یافته است. ترتیب درآمدها به شرح زیر تغییر کرده است:

گروه اول: درآمدهای واقعی: در این گروه آن نوع از درآمدهای دولت قرار می‌گیرند که دریافت آنها موجب افزایش ارزش خالص بودجه عمومی دولتی می‌شود.

گروه دوم: درآمدهای حاصل از واگذاری درآمدهای سرمایه‌ای: دارایی‌های سرمایه‌ای به دارایی‌های تولید شده و تولید نشده تقسیم می‌شوند. دارایی‌های تولید شده به سه نوع دارایی‌های ثابت، موجودی انبار، و اقلام گرانبها تقسیم می‌شوند. دارایی‌های تولید نشده شامل دارایی‌های طبیعی مانند مشهود و دارایی‌های غیرمشهود مثل حق الامتیاز است.

گروه سوم: درآمدهای حاصل از واگذاری دارائی‌های مالی: درآمدهای این گروه نشان دهنده حجم کسری بودجه دولت است.

طبقه‌بندی هزینه‌ها : در روش جدید تعداد فصول هزینه‌های از ۴ فصل به هفت فصل افزایش یافته است.

گروه اول: هزینه‌های جاری: آن نوع از پرداختهای دولتی است که ارزش خالص بودجه را کاهش می‌دهد.

گروه دوم: هزینه‌های مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای: پرداختهای دولتی برای تملک دارایی‌های سرمایه‌ای اعم از دارایی‌های تولید شده و تولید نشده مشتمل بر هفت فصل است.

گروه سوم: هزینه‌های مربوط به تملک دارایی‌های مالی.

طبقه‌بندی اقتصادی در بودجه ایران: در نظام بودجه‌بندی ایران طبقه‌بندی اقتصادی از سال ۱۳۸۱ بر اساس نظام جدید آمار صندوق بین‌المللی پول (GFS) منظور شده است. این نظام دارای اهداف زیر است:

۱. مشخص شدن سهم واقعی هر یک از اقلام درآمدی و هزینه‌ای دولت.
۲. تفکیک عواید حاصل از واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای مثل نفت از درآمدهای واقعی.
۳. مشخص شدن حجم واقعی کسری بودجه.
۴. تفکیک اساسی هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای.

فصل چهارم: سیکل بودجه و سازمانهای بودجه‌ای (بازیگران بودجه)

چرخه یا سیکل بودجه

بودجه‌بندی فرایندی مستمر است که ارکان و عناصر آن در بیشتر کشورها تقریباً با یکدیگر شباهت دارند. بودجه از چهار مرحله تشکیل می‌شود که در مجموع این چهار مرحله را دور بودجه‌ای یا سیکل بودجه نامیده‌اند. این چهار مرحله عبارتند از:

۱. تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه
۲. تصویب بودجه
۳. اجرای بودجه
۴. نظارت و کنترل بودجه

در جدول زیر خلاصه مراحل چرخه بودجه‌ای و مراجع مسوول هر کدام از مراحل فرعی آن مشاهده می‌شود:

مراحل	مراحل فرعی	مراجع مسوول
سایکل بودجه و نظارت	۱. تهیه گزارش اقتصادی	سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، وزارت دارایی، وزارت نفت و بانک مرکزی
	۲. بررسی و تأیید گزارش اقتصادی	شورای اقتصاد و هیات وزیران
	۳. صدور بخشنامه بودجه	رئیس جمهور
	۴. تهیه و ارسال دستورالعملهای تنظیم بودجه به دستگاههای اجرایی	سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور
	۵. تهیه و تنظیم بودجه و پیشنهاد آن به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور	دستگاههای اجرایی
	۶. بررسی بودجه و تشکیل جلسات رسیدگی نهایی	سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور
	۷. تهیه پیش‌نویس لایحه بودجه و ارائه آن به شورای اقتصاد و هیات وزیران	سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور
	۸. تأیید لایحه بودجه کل کشور	هیات دولت
	۹. تقدیم لایحه بودجه به مجلس شورای اسلامی	رئیس جمهور

مراحل	مراحل فرعی	مراجع مسوول
مرحله دوم: تفویض اختیار	۱۰. تصویب کلیات بودجه و ارجاع لایحه بودجه به کمیسیون تلفیق اصلی	کمیسیونهای تخصصی مجلس شورای اسلامی
	۱۱. رسیدگی، اعمال اصلاحات، تصویب و تهیه گزارش	کمیسیون برنامه و بودجه (یا کمیسیون تلفیق اصلی) مجلس
	۱۲. طرح و بررسی در جلسه علنی	مجلس شورای اسلامی
	۱۳. رای گیری نهایی و ابلاغ به رئیس جمهور (پس از تأیید شورای نگهبان)	مجلس شورای اسلامی
مرحله سوم: اجرای بودجه	ابلاغ بودجه به دستگاههای اجرایی	رئیس جمهور
	مبادله موافقتنامه طرح و فعالیت	سازمان مدیریت و برنامه ریزی
	تخصیص اعتبار	کمیته تخصیص اعتبار
	انجام عملیات و پرداخت هزینه ها شامل مراحل زیر	
	تشخیص	دستگاه اجرایی
	تأمین اعتبار	ذیحساب
	تعهد	دستگاه اجرایی
	تسجیل	دستگاه اجرایی
	حواله	دستگاه اجرایی
	درخواست وجه	ذیحساب
مرحله چهارم: کنترل و نظارت	۱. نظارت مالی	
	الف) قبل از خرج	وزارت امور اقتصادی و دارایی
	ب) بعد از خرج	دیوان محاسبات کشور
	۲. نظارت عملیاتی	
	الف) گزارش گیری از دستگاه	سازمان مدیریت و برنامه ریزی
	ب) بازدید از نزدیک	سازمان مدیریت و برنامه ریزی
	۳. نظارت قانونی	
	الف) رسیدگی به تخلفات	دیوان محاسبات و قوه قضائیه
	ب) رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه	مجلس شورای اسلامی

سازمانهای بودجه‌ای (بازیگران بودجه)

الف: قوه مقننه

مجلس شورای اسلامی بر اساس نظام اقتصادی و مالی تعیین شده در قانون اساسی مبادرت به تعیین خط‌مشی‌های کلی و سیاست عمومی اقتصادی می‌نماید. تفصیل ضوابط و شرایط قانون اساسی به وسیله مجلس تعیین می‌شود. مجلس شورای اسلامی و کمیسیون‌های آن به ویژه کمیسیون برنامه و بودجه نقش اساسی در بررسی لایحه بودجه کشور دارد.

۱. الف) دیوان محاسبات: دیوان محاسبات نهاد نظارت کننده از طرف ملت بر درآمدها و هزینه‌های دولتی است. دیوان محاسبات علاوه بر کنترل هزینه‌ها، وظیفه ایجاد نظم و انضباط مالی در دستگاههای دولتی و آگاهی بخشیدن به مسئولین اجرایی و مدیران دولتی در خصوص رعایت قوانین و مقررات را نیز بر عهده دارد. هدف دیوان محاسبات عبارت از اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت‌المال است، از طریق.

الف: کنترل عملیات و فعالیتهای مالی کلیه وزارتخانه‌ها، موسسات شرکتهای دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند.

ب: بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در ارتباط با سیاستهای مالی تعیین شده در بودجه مصوب با توجه به گزارش عملیاتی و محاسباتی اخذ شده از دستگاههای مربوط.

ج: تهیه و تدوین گزارش حاوی نظرات در مورد گزارش تفریغ بودجه و ارائه آن به مجلس شورای اسلامی. وظیفه دیوان محاسبات در اصل ۵۵ قانون اساسی به این ترتیب بیان شده است: «دیوان محاسبات به کلیه حسابهای وزارتخانه‌ها، موسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههای که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبار مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. دیوان محاسبات، حسابها و اسناد و مدارک مربوط را برابر قانون جمع‌آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌نماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود».

ب. قوه مجریه

۱- ب: هیات دولت. دولت به عنوان مظهر قوه مجریه بر اساس سیاست عمومی اقتصادی مملکت بایستی برنامه‌های اقتصادی لازم را تهیه نماید.

۲-ب) شورای اقتصاد. به منظور هدایت و هماهنگ کردن امور اقتصادی کشور مرکب از عده‌ای از وزیران به شرح زیر و رئیس کل بانک مرکزی ایران و رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به ریاست رئیس جمهوری تشکیل می‌شود:

۱. وزیر امور اقتصادی و دارایی.
۲. وزیر کار و امور اجتماعی.
۳. وزیر جهاد کشاورزی.
۴. وزیر بازرگانی.
۵. وزیر صنایع و معادن.
۶. وزیر نفت.
۷. وزیر نیرو.

شورای اقتصاد عهده‌دار وظایف زیر است:

۱. تعیین هدفهای کلی برنامه‌های عمرانی کشور.
۲. بررسی خط‌مشی‌ها و سیاستهای اقتصادی و اجتماعی جهت طرح در هیات وزیران.
۳. اظهار نظر نسبت به برنامه‌های عمرانی جهت طرح در هیات وزیران.
۴. تعیین خط‌مشی تنظیم بودجه کل کشور.
۵. بررسی بودجه کل کشور برای طرح در هیات وزیران.
۶. اتخاذ تصمیم درباره مسائلی که مسئولان دستگاههای اجرایی در زمینه اجرای طرحها و فعالیتها با آن مواجه و در شورا مطرح می‌نمایند.
۷. تصویب اصول و سیاستها و ضوابط مربوط به اعطای وام از محل اعتبارات عمرانی به موسسات دولتی و شرکتهای دولتی و سایر موسسات در بخش عمومی و شهرداریها.
۸. تصویب اصول و سیاستها و ضوابط مربوط به اعطای وام و یا مشارکت دولت در سرمایه‌گذاری موسسات خصوصی از طریق بانکها و موسسات اعتباری تخصصی.
۹. تصویب اصول و سیاستها و ضوابط مربوط به اخذ وام و اعتبارات خارجی.
۱۰. بررسی و اظهار نظر نسبت به آئین‌نامه‌ها و مقررات مربوط به اجرای این قانون و قوانین برنامه‌های عمرانی پنجساله.
۱۱. وظایفی که در سایر قوانین به هیات عالی برنامه محول گردیده است از تاریخ اجرای این قانون به عهده شورای اقتصاد خواهد بود.

تبصره: وظیفه دبیرخانه شورای اقتصاد را سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور عهده‌دار خواهد بود.

۳-ب) وزارت امور اقتصادی و دارایی: نخستین وظیفه آن همکاری با سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در مورد پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در بودجه است. تجهیز منابع مالی برای اجرای برنامه‌های دولت و نیز نظارت بر پرداختهای خارجی دولت و نگهداری حساب آنها نیز بر عهده این وزارتخانه محول شده است. تمام

حسابهای دولت چه در طرف دریافتها و چه در جهت پرداختها در خزانه‌داری کل که جزئی از این وزارتخانه است متمرکز شده است. همچنین این وزارتخانه موظف است گزارش عملکرد بودجه کل کشور را هر سال پس از دریافت صورتحساب تا پایان آذرماه ارائه نماید. وظیفه مهم دیگر وزارت امور اقتصاد و دارایی نظارت مالی بر بودجه است.

۱-۳-ب) **خزانه**. یک سازمان مالی بسیار وسیع و شامل مجموعه دوایر متمرکز در وزارت دارایی و ذیحسابی‌های آن در ادارات دارایی شهرستانها است. نقش و وظیفه اصلی آن دریافت و اداره کلیه وجود دولتی و درآمدهای اختصاصی وزارتخانه‌ها و بنگاه‌های دولتی و هر گونه عایدی دولتی یا وابسته به دولت- به استثنای وجوه متعلق به بانکهای دولتی و شرکت سهامی بیمه ایران- و همچنین پرداخت کلیه مخارج آنها در حدود قوانین و مقررات موجود است. نقش و وظیفه خزانه تضمین اجرای قانون بودجه دولت است.

خزانه‌داری کل از طریق ذیحسابان خود روسای حسابداری وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی، و روسای حسابداری شهرستانها کلیه وجود دولتی و درآمدهای اختصاصی را جمع‌آوری و در حساب متعلق به خود در بانک مرکزی متمرکز می‌سازد. از اصل تمرکز وجوه دولتی در خزانه استنباط می‌شود که هیچ یک از دستگاه‌های دولتی یا وابسته نمی‌توانند مگر به موجب اجازه قانونی خاص تمام یا قسمتی از درآمدهای خود را به مصرف مخارج خود برسانند و ملزم هستند که کلیه درآمدهای خود را به خزانه تحویل دهند و برای مخارج خود از خزانه وجوه لازم را دریافت کنند.

۴-ب) **سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور**: به عنوان دستگاه مرکزی برنامه‌ریزی کشورمان در زمینه‌های برنامه‌ریزی، تنظیم و نظارت بر بودجه وظایف زیر را بر عهده دارد:

۱. انجام مطالعات و بررسی‌های اجتماعی و اقتصادی به منظور برنامه‌ریزی و تنظیم بودجه و تهیه گزارشهای اقتصادی و اجتماعی.
 ۲. تهیه برنامه درازمدت و تبادل نظر با دستگاههای اجرایی و تسلیم آن به شورای اقتصاد.
 ۳. تهیه برنامه عمرانی پنجساله.
 ۴. پیشنهاد خط‌مشی‌ها و سیاستهای مربوط به بودجه کل کشور به شورای اقتصاد.
 ۵. تهیه و تنظیم بودجه کل کشور.
 ۶. نظارت مستمر بر اجرای برنامه‌ها و پیشرفت سالانه آنها.
 ۷. هماهنگ نمودن روشها و برنامه‌های آمار کشور.
 ۸. ارزشیابی کارایی و عملکرد دستگاههای اجرایی و گزارش آن به رئیس جمهور.
 ۹. بررسی گزارشها و مسائلی که باید در شورای اقتصاد مطرح شود.
- رسیدگی و بررسی بودجه پیشنهادی شرکتهای دولتی فقط در موارد ذیل صورت می‌گیرد:
۱. در صورتی که از بودجه عمومی استفاده نمایند.
 ۲. در صورتی که زیان‌ده باشند و لزوماً زیان آنها از محل بودجه عمومی تامین گردد.
 ۳. در صورتی که سرمایه‌گذاری آنها از محل منابع داخل یا غیر از آن از چهار میلیارد ریال تجاوز نماید.

بودجه موسسات انتفاعی وابسته به دولت (مانند سازمان بنادر و کشتیرانی و هلال احمر) نیز با عنایت به کمکهایی که از محل بودجه عمومی صورت می‌گیرد و همچنین به لحاظ هماهنگی کردن آنها با هدفهای دولتی، به وسیله سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۵-ب) کمیته‌های برنامه‌ریزی استان و شهرستان: تنظیم بودجه‌های استانی از طریق کمیته‌های استانی و به ریاست استاندار در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان انجام می‌گیرد. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان وظایف دبیرخانه هماهنگی کمیته را بر عهده دارد. کمیته‌های چهارگانه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان عبارتند از:

۱. ستاد هماهنگی درآمدهای کشور.
۲. ستاد بودجه‌ریزی امور اجتماعی.
۳. ستاد بودجه‌ریزی امور تولیدی.
۴. ستاد بودجه‌ریزی امور زیربنایی.

کمیته برنامه‌ریزی استان با ترکیب ذیل به ریاست استاندار هر استان تشکیل می‌شود:

۱. استاندار
۲. رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان که دبیر کمیته نیز می‌باشد
۳. مدیر کل صنایع و معادن
۴. مدیرکل امور اقتصادی و دارایی
۵. مدیرکل جهاد کشاورزی
۶. مدیران عامل سازمان آب منطقه‌ای و برق منطقه‌ای
۷. مدیر کل راه و ترابری
۸. مدیر کل آموزش و پرورش
۹. رئیس دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی و درمانی استان
۱۰. مدیرکل مسکن و شهرسازی
۱۱. مدیرکل فرهنگ و ارشاد اسلامی
۱۲. مدیر کل کار و امور اجتماعی

۱۳. یک نفر از اعضای هیات علمی دانشگاهها و یا کارشناسان برنامه‌ریزی استان

کمیته برنامه‌ریزی شهرستان متشکل است از فرماندار شهرستان (ریاست کمیته)، نماینده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان (دبیر کمیته) و روسای اداراتی که مدیران کل آنها عضو کمیته برنامه‌ریزی استان هستند. نمایندگان دستگاههای ذیربط غیرعضو با دعوت دبیر کمیته و با حق رای به هنگام بحث در موضوع مرتبط عضو کمیته برنامه‌ریزی استان خواهند بود.

۶-ب) **دستگاههای اجرایی:** منظور سازمانهایی است که وظایف دولت را انجام می‌دهند. لایحه بودجه تنظیمی توسط دولت بیشتر مبتنی بر اطلاعاتی است که از سلسله مراتب مادون واصل می‌شود.

ج) نظارت قوه قضائیه از طریق سازمان بازرسی کل کشور

این سازمان بر اساس حق نظارت قوه قضائیه به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین زیر نظر رئیس قوه قضائیه تشکیل شده است. سازمان بازرسی دارای یک معاونت اقتصادی است که به بازرسی دستگاههای دولتی جهت کشف تخلفات و بی‌انضباطی‌های مالی توجه دارد.

برای این سازمان دو نوع بازرسی پیش‌بینی شده است:

- الف: بازرسی مستمر بر اساس برنامه منظم در تمام دستگاههایی که از بودجه دولت به نحوی تغذیه می‌کنند.
 ب: بازرسی فوق‌العاده و خارج از برنامه بر اساس اخبار و گزارشات و شکایتها واصله از سوء جریانات اعلام شده و تخلفات مدیران.

سازمان بازرسی پس از کشف تخلف، یافته‌های خود را در اختیار دادگستری قرار می‌دهد تا منخلفین مورد پیگرد قانونی قرار گیرند. توجه عمده سازمان بازرسی کل کشور به موارد زیر معطوف است:

۱. کشف موارد عدم رعایت انضباط مالی در دستگاههای دولتی.
۲. عدم واریز درآمدها به حساب خزانه دولت.
۳. به کارگیری نیروهای بازنشسته و بازخریدی علیرغم ممنوعیت قانونی.
۴. پرداخت حق ماموریت‌های بی‌مورد.

هدف سازمان بازرسی کل کشور این است که از هزینه کردن بودجه عمومی کشور در موارد غیرقانونی و غیرضروری جلوگیری شود.

فصل پنجم: تنظیم و پیشنهاد بودجه

مرحله تهیه و تنظیم بودجه فنی‌ترین قسمت از فرآیند بودجه است و شامل کلیه عملیات مربوط به تهیه، ارزیابی و طبقه‌بندی اطلاعات بودجه‌ای و پیشنهاد آن با رعایت قوانین و مقررات مربوط است. در کلیه کشورها صلاحیت تهیه و پیشنهاد بودجه با قوه مجریه است. در اصل ۵۲ قانون اساسی به این نکته اشاره شده است: «بودجه سالانه کشور... از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌گردد». در این که قوه مجریه مسئول تهیه و پیشنهاد بودجه است کلیه صاحب‌نظران اتفاق دارند و به دو دسته استدلال تاکید می‌ورزند:

۱. از لحاظ سیاسی: بودجه مهمترین ابزار اجرای سیاست توزیع درآمدهای ملی و انعکاس رقیمی فعالیتهای دولت است.

۲. از لحاظ فنی: پیچیدگی مسائل بودجه تا بدان پایه است که جز دستگاههای اداری و سیاسی و فنی قوه مجریه مقام دیگری نمیتواند بدون کار گروهی به گرد آوردن اطلاعات لازم بپردازد. هیات دولت به عنوان بالاترین مقام مسوول به بررسی نهایی بودجه‌های پیشنهادی دستگاههای دولتی دست می‌زند و پس از آخرین تصحیحات اقلام اعتباری، ضمن مشورت با وزیران و مقامات عالی‌رتبه دستگاهها آن را به تصویب می‌رساند و سپس در قالب ویژه‌ای به پارلمان تقدیم می‌کند.

اقداماتی که در مرحله تهیه و تنظیم بودجه به عمل می‌آید

پیش‌بینی مقدماتی بودجه: به منظور تهیه اطلاعات لازم برای تنظیم بودجه عمومی، اولین حرکت در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور توسط واحدی به نام «دفتر اقتصاد کلان» در زمینه تخمین درآمدهای سال بعد بر اساس عملکرد سنوات قبل انجام می‌گیرد. این برآورد با همکاری بانک مرکزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت نفت انجام می‌شود. پس از پیش‌بینی درآمد در سطح کلان بر اساس هدفهای برنامه‌های میان‌مدت (در کشور ما پنج‌ساله) نسبت به تخصیص منابع درآمدی بر حسب اعتبارات جاری و عمرانی اقدام می‌شود.

تهیه گزارش اقتصادی: گزارش اقتصادی که حاوی پیش‌بینی‌های کلی تعادلهای اقتصاد در سال آینده است همه ساله توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور تنظیم می‌شود. این گزارش ناظر بر وضع مالی و برنامه‌های دولت در سال آینده است و طی آن نیازها و منابع به طور مقدماتی برآورد می‌شود. این گزارش معمولاً قبل از شهریورماه تهیه می‌شود

و جهت بررسی به شورای اقتصاد عرضه می‌شود. این شورا بر اساس پیش‌بینی مقدماتی بودجه و گزارش اقتصادی، سیاستهای بودجه‌ای سال آینده را تعیین می‌کند.

بخشنامه بودجه: بر اساس خط‌مشی‌های اساسی مصوب شورای اقتصاد، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، پیش‌نویس بخشنامه بودجه را تهیه و به شورای مذکور ارائه می‌دهد. بخشنامه بودجه که حاوی سیاست‌ها و خط‌مشی‌های راهنما در تهیه و تنظیم بودجه دستگاه‌های اجرایی است، پس از تصویب توسط شورای اقتصاد با امضای رئیس جمهور به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ابلاغ می‌گردد و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی بخشنامه را جهت تهیه بودجه پیشنهادی به کلیه دستگاه‌های اجرایی منعکس می‌نماید. بخشنامه بودجه نشان دهنده سیاست‌های کلان دولتی (بخشی و منطقه‌ای) و تصویر کننده عملکرد کلان بخش‌های مختلف اقتصادی-اجتماعی و بیان کننده اوضاع اقتصادی کشور و سیاست‌های اتخاذ شده در جهت رفع موانع و مشکلات توسعه اقتصادی به منظور دستیابی به اهداف برنامه‌های میان‌مدت توسعه اقتصادی است.

به طور کلی مفاد بخشنامه بودجه آنگونه است که هدایتگر دستگاه‌های دولتی در تهیه و تنظیم بودجه و در راستای اهداف و برنامه‌های مصوب میان‌مدت توسعه اقتصادی باشد. برای گردآوری و تجزیه و تحلیل پیشنهادها بودجه توسط دستگاه‌های اجرایی همراه بخشنامه بودجه دستورالعملها و فرمهای خاصی در قالب مقرراتی که به ضوابط مالی ناظر به تهیه و تنظیم بودجه مشهور است در دو جلد برای وزارتخانه‌ها و سازمانهایی که به شیوه بازرگانی اداره می‌شوند ارسال می‌گردد. علاوه بر این نکات مهم و ضوابط عمده به منظور ایجاد وحدت رویه و برقراری هماهنگی بین کلیه دستگاه‌های اجرایی تحت عنوان ضوابط مالی ناظر بر تهیه بودجه آماده و ابلاغ می‌گردد. این ضوابط در ستاد برنامه و بودجه جمع‌بندی شده و همراه با سایر پیوستهای بخشنامه بودجه جهت تصویب شورای اقتصاد آماده می‌گردد.

تهیه و تنظیم بودجه در دستگاهها: با ارسال بخشنامه بودجه و فرمهای مربوط، کار بودجه‌نویسی در دستگاه‌های اجرایی آغاز می‌شود. دستگاهها باید پیش‌بینی نیازهای خود را به صورت ارقام به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارسال نمایند. دستگاه‌های اجرایی برای اینکه بتوانند در مهلت تعیین شده در بخشنامه بودجه پیشنهادی خود را تنظیم کنند باید قبل از دریافت بخشنامه اطلاعات لازم را گردآوری کنند. تنظیم برنامه‌ها و مقررات، و اجازه خرج از راس سلسله مراتب به قاعده آن جاری می‌گردد. برآوردهای هزینه و گزارشهای بودجه‌ای نیز از قاعده سلسله‌مراتب به راس آن جریان می‌یابد. درخواست بودجه باید از کوچک‌ترین «واحد خدمت» آغاز شود. بودجه پیشنهادی باید به امضای بالاترین مقام اجرایی دستگاه برسد. بودجه پیشنهادی پس از امضا، حسب مورد به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان یا سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارسال می‌شود و پس از انجام هماهنگی‌های لازم توسط دفاتر بخشی برای بررسیهای قانونی و منظور نمودن در لایحه بودجه آماده می‌گردد.

تهیه و تنظیم بودجه در ایران بر حسب تابعیت دستگاه اجرایی از نظام بودجه ملی یا بودجه استان در دو سطح ملی و استانی صورت می‌گیرد. تنظیم بودجه‌های ملی به عهده ستاد بودجه هر وزارتخانه است. مهمترین وظیفه این ستاد طرح

و تنظیم نیازها و بررسی و تأیید بودجه‌های واحدهای تابعه وزارتخانه‌ها است. تنظیم بودجه استانی از طریق کمیته برنامه‌ریزی استان و در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان و به ریاست استاندار صورت می‌گیرد.

بررسی بودجه: در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور درخواستهای بودجه‌های ملی هر وزارتخانه در یکی از کمیته‌های زیر طرح و مورد بررسی قرار می‌گیرد: ستاد هماهنگی درآمدهای کشور، ستاد بودجه‌ریزی امور اجتماعی، ستاد بودجه‌ریزی امور تولیدی، ستاد بودجه‌ریزی امور زیربنایی.

در این بررسی با توجه به عواملی چون تعداد پرسنل، مساحت و تعداد ساختمانهای اداری و دیگر امکانات و تجهیزات بودجه جاری دستگاه تعیین می‌گردد. بودجه عمرانی نیز با توجه به نیاز مالی طرحهایی که از قبل آغاز شده و طرحهایی که قرار است در سال بعد آغاز شود تعیین می‌گردد. در تعیین بودجه عمرانی و جاری، قدرت سیاسی و قدرت چانه‌زنی دستگاه اجرایی عامل تعیین‌کننده‌ای است. در جریان بودجه دو نوع بررسی مورد توجه است:

۱. **بررسی برنامه‌ها:** پرسش اساسی در این شکل بررسی این است که اهمیت یک برنامه در مقایسه با سایر برنامه‌ها چیست و برنامه پیشنهاد شده چه نتایجی در بر دارد؟ چرا باید چنین برنامه‌ای اجرا شود و آیا نمی‌توان از اجرای آن صرف نظر کرد؟ در این راستا ممکن است بودجه درخواستی وزارت کشاورزی برای ساخت ورزشگاه توجیه نداشته باشد و حذف شود.

۲. **بهبود مدیریت:** سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور باید پیوسته دستگاهها را وادار سازد که برنامه‌های پیشنهادی را با هزینه کمتری انجام دهند. در اینجا این سوال مطرح می‌شود که آیا می‌توان برنامه را با صرف حداقل هزینه و اعتبار به اجرا درآورد؟ ممکن است نظر سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی بر این باشد که ساخت ورزشگاه پیشنهادی وزارت کشاورزی به جای چهارصد میلیون تومان در صورت صرفه‌جویی با سیصد میلیون تومان قابل اجرا باشد. بدین ترتیب می‌توان گفت که بررسی برنامه‌ها به اثربخشی پیشنهادها توجه دارد و بهبود مدیریت بر بعد کارایی آن.

ارائه بودجه به شورای اقتصاد: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور پس از بررسی بودجه دستگاههای اجرایی نتیجه کار را به شورای اقتصاد ارائه می‌دهد. در این مرحله شورای اقتصاد نظرات اصلاحی خود را به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور اعلام می‌کند.

تهیه لایحه بودجه و ارسال آن به هیات دولت: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بر اساس مصوبات شورای اقتصاد لایحه بودجه کل کشور را تدوین می‌نماید و آن را جهت تصویب به دولت ارائه می‌دهد.

لایحه بودجه: پس از تصویب لایحه بودجه در هیات وزیران، لایحه بودجه کل کشور همراه با گزارش اقتصادی، توسط رئیس جمهور به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌شود. لایحه تقدیمی به مجلسی از سه بخش تشکیل می‌شود.

۱. **پیام بودجه:** رئیس جمهور پیام بودجه را شفاهاً به آگاهی اعضای مجلس می‌رساند. هدف پیام بودجه، توجیه شکل بودجه و روشن کردن نکات برجسته بودجه است. این پیام نکات عمده سیاست مالی پیشنهادی و شرایط اساسی برآوردها را مطرح می‌کند. همچنین پیام بودجه خلاصه‌ای از عملیات سال مالی گذشته و سال جاری و موقعیت مالی در زمان حاضر را در بر دارد. با قرائت پیام بودجه توسط رئیس جمهور، نخستین مرحله از سیکل بودجه پایان می‌یابد.

۲. **متن لایحه بودجه**

۳. **پیوستهای بودجه**

تهیه و تنظیم بودجه در شرکتهای دولتی: بودجه‌ریزی شرکتهای دولتی همانند شرکتهای خصوصی بوده و تمام ضوابط و معیارهای بودجه‌ریزی شرکتهای خصوصی در آن رعایت می‌شود. اما چون دولتی هستند باید در چارچوب اهداف کلان و ضوابط و خط‌مشی‌های اعلام شده بودجه خود را تهیه و تنظیم کنند. دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه سالیانه در دو بخش جداگانه بوسیله سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تهیه و به دستگاههای اجرایی ابلاغ می‌شود که یک بخش آن مربوط به دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه شرکتهای دولتی است. شرکتهای دولتی بودجه پیشنهادی خود را در قالب فرم صورتجلسه استاندارد بودجه سالانه پس از تصویب مجامع عمومی به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی ارائه می‌دهند. صورتجلسه تنظیم شده مشتمل بر موارد زیر است:

۱. خلاصه حسابهای جاری و سرمایه‌ای
۲. پیش‌بینی منابع و مصارف ارزی
۳. تعداد کارکنان
۴. تکمیل فرم سرمایه‌گذاری به تفکیک منابع
۵. امضای اعضای مجمع عمومی یا شورای عالی
۶. سایر اطلاعاتی که سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی درخواست نموده است.

فصل ششم: تصویب بودجه

امروزه سازمانهای مالی به عنوان عامل مکمل سازمانهای سیاسی ظاهر می‌شوند. پیدایش پارلمان بر اساس امتیازطلبی مردم از حکام در مورد مالیه عمومی بوده است. نخستین درخواست مردم از حکام گذشته پیوسته این بوده است که مردم مالیات دهنده، خود باید در چگونگی تحصیل درآمد دولت و انجام هزینه‌های داخلی و خارجی مداخله داشته باشند. انتقال حق تصویب بودجه به مردم و نمایندگان مردم مهمترین مرحله در پیدائی بودجه است.

نخستین حرکتی که برای تنظیم و سازماندهی مالیه در غرب صورت گرفت، در اوایل قرن سیزدهم میلادی و دوران حکومت نورمانها در انگلستان بود. در سال ۱۲۱۵، سران فئودال و اعیان انگلیسی با یکدیگر متحد شدند و از «جان» پادشاه انگلستان خواستند که در اتخاذ تصمیم نسبت به تعیین و تسهیم مالیاتها برای آنان نیز حقوقی قائل شود. این حقوق در سندی موسوم به «منشور بزرگ»^۲ یا «منشور آزادیها» گردآوری شد و به امضای پادشاه رسید. در این منشور آمده بود: «هیچ عوارض و مالیاتی در کشور وضع نخواهد شد مگر با موافقت شورای مملکتی».

در ایران نیز یکی از علل عدم رضایت مردم از دستگاه سلطنت مسائل مالی و عدم لیاقت دولت در تنظیم صحیح دخل و خرج مملکت بوده است که منتهی به انقلاب مشروطیت و برقراری حکومت مشروطه و تصویب قانون اساسی گردید و به موجب آن حق وضع و تصویب مالیات به عهده قوه مقننه گذارده شد. در اغلب شورشها و ناآرامی‌هایی که در این دوره در شهرهای مختلف انجام می‌گرفت تاکید بر نابسامانیهای مالی مهمترین عامل تحریک مردم به شمار می‌رفت.

اهمیت لایحه بودجه

لایحه بودجه مهمترین لایحه‌ای است که دولت به مجلس می‌دهد و بررسی این لایحه و تصویب آن در مجلس از جمله مهمترین و حساس‌ترین فعالیت‌های سالیانه قوه مقننه است. زمام دولت از طریق بودجه در اختیار مجلس است. نظارت مردم و مجلس بر مخارج و عواید دولت ایجاب می‌کند که مجلس یعنی وکلای مردم نسبت به امور مالی دولت نظارت و کنترل داشته باشند. بودجه عرضه برنامه عملکرد دولت، با زبان ارقام است که از طریق تصویب پارلمان ارزش قانونی می‌یابد. پارلمان با تصویب بودجه به قوه مجریه اجازه می‌دهد تا:

۱. درآمدهای پیش‌بینی شده خود را تامین کند.

² Magna Charta

۲. هزینه‌های مورد لزوم خود را پرداخت کند.

یکی انگاشتن قانون بودجه و قانون عادی جای تامل و تردید دارد. استخوانبندی قانون بودجه پیش‌بینی درآمدهاست و این جنبه به هیچ وجه مانند قانون به معنای اخص دارای برد حقوقی نیست. مجلس قانون‌گذاری طی مرحله رسیدگی به بودجه پیشنهادی دولت باید برای پرسشهای مطرح در زمینه اهداف، نتایج و تغییرات در سطح ارقام و پیشنهادها پاسخ قانع کننده بیاورد.

خصایص قانون بودجه

الف) خصوصیات ارقام مخارج بودجه

۱. ارقام خرجی که در بودجه پیشنهاد شده است منشا تعهدات دولت برای این مخارج نیستند. پرداخت بهای کالا یا خدمات منشا بدهکاری دولتی است نه ارقام مندرج در بودجه. قانون بودجه در قسمت مخارج تعهدی را برای مامورین جهت خرج کردن ایجاد نمی‌کند و کسی نمی‌تواند دولت را ملزم نماید که به مناسبت اینکه مبالغی در بودجه پیش‌بینی شده است وجوهی را پرداخت کند. ارقام خرج تنها اجازه‌ای برای دولت است تا برای انجام وظایف محوله مخارجی انجام دهند.

۲. لایحه بودجه فقط برای استفاده دولت است و قانونی نیست که اشخاص برای حقوق خود یا برای دعاوی دولت بتوانند از آن استفاده کنند.

ب) خصوصیات درآمدهای در بودجه

۱. ارقام درآمد مندرج در بودجه منشا حقوقی مطالبات دولت نیست بلکه منشا حقوقی این مطالبات قوانین مالیاتی یا سایر قوانین و مقرراتی است که برای دولت طلبی به وجود آورده است.

۲. در مورد درآمدها برخلاف مخارج، تصویب لایحه بودجه و ذکر ارقام درآمد برای دستگاههای وصول کننده درآمد ایجاد وظیفه و تکلیف می‌نماید. بدین جهت گفته می‌شود ارقام بودجه در قسمت مخارج تحدیدی است یعنی میزان مخارج را محدود می‌سازد اما در قسمت درآمد تخمینی است. یعنی دستگاه وصول کننده باید در حدودی که پیش‌بینی شده است درآمد را وصول کند.

ج) خصوصیات از دیدگاه ضوابط تصویب

۱. بودجه همیشه به شکل لایحه به مجلس تقدیم می‌شود و نمایندگان نمی‌توانند بودجه کشور را در قالب طرح تقدیم کنند.

۲. قانون بودجه مربوط به سال مشخصی است و لایحه بودجه هر سال نیاز به تصویب مجدد دارد.

۳. مجلس نمی‌تواند تصویب موقت لایحه بودجه را به عهده کمیسیون گذارد.

۴. نمایندگان مجلس نمی‌توانند پیشنهادهای بدهند که هزینه را افزایش دهد.

انواع بودجه تقدیمی به مجلس

۱. **لایحه بودجه کل کشور:** اصل ۵۲ قانون اساسی اظهار می‌کند: «بودجه سالانه کل کشور به ترتیب که در قانون مقرر می‌شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌گردد. هر گونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود».

۲. **لوايح بودجه موقت (یک یا دو یا سه ماهه):** انجام هزینه‌های دولت در مواقعی که لایحه بودجه کل کشور برای سال بعد تا پایان سال تهیه نشده باشد و یا به دلایلی به تصویب نرسد مجوز قانونی ندارد. در چنین مواقعی از لوايح قانونی جهت انجام هزینه‌های کشور برای مدت یک یا دو یا سه ماه استفاده می‌شود. مجلس با تصویب این لوايح به دولت اجازه می‌دهد تا آماده شدن لایحه بودجه کل کشور و تصویب آن وجوهی معادل یک یا دو یا سه ماه از پرداختهای سال قبل خود را از خزانه دریافت و مصرف و پس از تصویب قانون بودجه کل کشور برای سال مربوط اعتبارات استفاده شده را منظور کند.

۳. **لایحه اصلاح بودجه کشور:** در مواقعی که ضمن اجرای بودجه کل کشور در طول سال مالی نیاز به تغییر در احکام، تبصره‌ها، ارقام درآمد و هزینه کل یا جزء پدید آید و این کار از طریق اصلاح بودجه‌های داخلی به استناد تبصره‌های قانون بودجه میسر نباشد، لایحه اصلاح بودجه تقدیم مجلس می‌شود.

۴. **لایحه متمم بودجه:** در صورتی که درآمدهای وصولی به استناد قوانین مربوط، در ضمن اجرای بودجه بیشتر از رقم پیش‌بینی شده باشد دولت مکلف به وصول آن است، ولی برای هزینه کردن وجوه اضافی (بیش از اعتبارات مصوب) مکلف است از طریق ارائه لایحه متمم بودجه اقدام نماید.

تصویب لایحه بودجه کل کشور در مجلس شورای اسلامی

تصویب بودجه صرفاً تصویب ارقام نیست، بلکه این ارقام مبین سیاستها، برنامه‌ها و خط‌مشی‌های دولت است و رای موافق قانونگذار به بودجه به منزله رای اعتماد به دولت نیز تلقی می‌شود. پس از قرائت پیام بودجه حسب دستور ریاست مجلس، کار رسیدگی و بررسی در کمیسیونها آغاز شده و یک نسخه از لایحه نیز در اختیار نمایندگان قرار می‌گیرد. لایحه بودجه ابتدا در کمیسیون اصلی رسیدگی کننده به لایحه بودجه مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این مقطع نمایندگان ظرف مدت ۱۰ روز بایستی پیشنهادهای خود را در خصوص لایحه بودجه به کمیسیونهای تخصصی ارائه

نمایند و کمیسیونهای تخصصی باید ظرف ۱۰ روز نظرات خود را به کمیسیون تلفیق ارجاع نمایند و کمیسیون تلفیق ظرف ۱۵ روز به جلسه علنی ارائه نماید.

بر اساس آئین‌نامه داخلی مجلس، ابتدا تبصره‌ها مورد بررسی قرار گرفته و جمع‌بندی می‌شوند؛ سپس درآمدها و در مرحله نهایی هزینه‌ها مطرح شده و پس از قطعی شدن جهت تصویب به صحن علنی ارائه می‌شود. تصمیمات کمیسیون با اکثریت آرا قطعی می‌شود. سپس کمیسیون اصلی رسیدگی‌کننده لایحه پیشنهادی را آماده طرح در جلسه علنی می‌کند. در جلسه علنی مخبر کمیسیون برنامه‌ریزی و بودجه گزارش کار کمیسیون را در باب درآمدها و هزینه‌ها عنوان می‌کند. پس از طرح نظریات نماینده دولت و مخبر کمیسیون نسبت به کلیات لایحه بودجه رای‌گیری می‌شود. پس از رای‌گیری نهایی، لایحه با امضای رئیس مجلس به شورای نگهبان ارسال و پس از تأیید شورای نگهبان برای رئیس جمهوری جهت امضا و دستور ابلاغ و اجرا فرستاده می‌شود.

شور در لایحه بودجه: اغلب طرح‌ها و لوایحی که مجلس به تصویب می‌رساند دوشوری هستند؛ بدین معنا که مجلس در یک شور کلیات را به تصویب می‌رساند و در شور دیگر به جزئیات می‌پردازد و مورد تصویب قرار می‌دهد. اما قانون بودجه و طرحها و لوایح فوری به صورت یک شوری مورد بررسی قرار می‌گیرد.

موارد خاص در تصویب بودجه

۱. **امتناع از تصویب:** امتناع از تصویب در حکم مخالفت با برنامه‌ها و سیاستهای دولت به شمار می‌رود. رد بودجه یکی از حقوق قانونی پارلمان محسوب می‌شود. رد بودجه از نظر قوانین اساسی ممالک پارلمانی امر قاعده‌مندی است و در صورت امتناع مجلس از تصویب بودجه، عرف جهانی این است که دولت استعفا دهد. عدم تصویب بودجه در زمان حکومت بیسمارک نخست‌وزیر پروس که بنیانگذار آلمان به شمار می‌رود اتفاق افتاد. البته تاریخ سیاسی کشورها نشان داده است که لایحه بودجه کل کشور معمولاً به طور کامل از طرف پارلمان رد نمی‌شود.

۲. **بودجه یک یا چند دوازدهم:** همانطور که در بحث اصل سالانه بودن بودجه مطرح شد، چنانچه دولت نتواند به هر دلیل تا پایان سال بودجه سال آینده را تنظیم کند و یا پارلمان کار بررسی و تصویب بودجه را به تعویق اندازد، در هر دو حال دولت ناگزیر است برای پرداختهای خود از مجلس تقاضای اعتبار موقت یک دوازدهم برای یک ماه، دو دوازدهم برای دو ماه و نظایر آن نماید.

فصل هفتم: اجرای بودجه

مرحله اجرای بودجه مهمترین نقش را در توفیق یا عدم توفیق دولت و دستگاههای اجرایی دارد. منظور از مرحله اجرای بودجه مراحل مربوط به وصول درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش‌بینی شده و مصوب از طرف دیگر جهت نیل به اهداف و مقاصد عمومی است. مرحله اجرای بودجه در دو بعد دخل و خرج یا درآمدها و هزینه‌ها به طور جداگانه مورد بررسی قرار می‌گیرد.

از بعد مخارج یا هزینه‌ها بودجه دارای چهار مرحله به شرح زیر است:

۱. **ابلاغ بودجه:** لایحه بودجه پس از تصویب مجلس و تأیید شورای نگهبان حکم قانون را پیدا می‌کند و جهت اجرا از طرف مجلس شورای اسلامی به رئیس جمهور و از طریق ایشان یا رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به کلیه دستگاههای اجرایی ابلاغ می‌شود.

۲. **مبادله موافقت‌نامه‌های فعالیتهای جاری و عمرانی:** موافقتنامه سندی است که به موجب آن دستگاه اجرایی از یک طرف تعهد می‌نماید که شرح عملیات موجود در آن را رعایت نماید و از طرف دیگر سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نیز به تناسب پیشرفت امور نسبت به تخصیص اعتبار اقدام نماید. موافقتنامه جهت هماهنگی و مشخص شدن دقیق عملیات اجرایی دستگاه در چارچوب اهداف دولت مبادله می‌شود.

۳. **تخصیص و تقسیم اعتبار:** درآمدهای پیش‌بینی شده در طول سال به تدریج وصول و هزینه‌ها نیز با توجه به زمان فصل و سایر عوامل در ۱۲ ماه پرداخت می‌شوند. با توجه به عواملی چون تقدینگی و اولویتهای اقتصادی-اجتماعی اعتبارات سالانه دستگاهها در قالب یک ماهه یا سه ماهه قسط‌بندی می‌شود که به آن تخصیص می‌گویند. تخصیص اعتبار عبارت است از تجویز استفاده از مبالغ معینی از اعتبارات مصوب سالانه در دوره‌های مشخص (۳ماهه، ۴ ماهه ۶ ماهه و غیره). به عبارت دیگر، تخصیص اعتبار تعیین حجم اعتباری است که در دوره‌های زمانی معین در سال، برای تامین هزینه اجرای برنامه‌ها، عملیات و سایر پرداختها مورد نیاز است. هدف اصلی تخصیص اعتبار، کنترل دقیق هزینه‌های دولت و سازمانهای دولتی و ایجاد تعادل میان دریافتها و پرداختهای دولتی است.

۴. **مصرف اعتبارات:** در این مرحله مخارج دولت به مرحله عمل درمی آید. مطابق قانون محاسبات عمومی مراحل

تفصیلی اجرای بودجه یا مصرف اعتبارات در مراحل زیر انجام می شود:

تشخیص: عبارت است از تعیین و انتخاب کالا و خدمات و سایر پرداختهایی که تحصیل یا انجام آنها برای نیل به اجرای برنامه های دستگاههای اجرایی ضروری است. مرحله تشخیص به عهده دستگاه اجرایی است که باید اعتبار را به مصرف برساند.

تامین اعتبار: عبارت است از اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبارات مصوب برای هزینه معین.

تعهد: از نظر این قانون عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از:

الف: تحویل کالا یا انجام خدمت.

ب: اجرای قراردادهایی که با رعایت مقررات منعقد شده باشد.

ج: احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاح.

د: پیوستن به قراردادهای بین المللی و عضویت در سازمانها یا مجامع بین المللی با اجازه قانون.

تسجیل: عبارت است از تعیین میزان بدهی قابل پرداخت به موجب مدارک اثبات کننده بدهی. تسجیل باید متکی به مدارک و اسناد مثبت باشد و توجه شود که مقررات قانونی آن به طور کامل صورت گرفته باشد.

حواله: دستور پرداختی است که پس از طی مراحل چهارگانه قبل از طرف رئیس دستگاه یا نماینده مجاز وی به ذیحساب داده می شود تا نسبت به پرداخت بدهی مسجل گشته، عهده ذینفع اقدام نماید. برابر ماده ۲۱ قانون محاسبات «حواله اجازه ای است که کتباً به وسیله مقامات مجاز برای تادیه تعهدات و بدهیهای قابل پرداخت از محل اعتبارات مربوط عهده ذیحساب در وجه ذینفع صادر می شود».

درخواست وجه: در این مرحله می بایست وجوه لازم از محل اعتبارات مصوب و تخصیص یافته در اختیار دستگاه اجرایی قرار گیرد.

هزینه: در این مرحله که آخرین مرحله بخش مصرف اعتبارات است، پرداخت لازم که مراحل قبلی را گذرانده است در وجه ذینفع صورت می گیرد. برابر ماده ۲۳ قانون محاسبات «هزینه عبارت از پرداختهایی است که به طور قطع به ذینفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط صورت می گیرد».

تنخواه گردان، پیش پرداخت و علی الحساب

تنخواه گردان عبارت است از مبلغی که برای تامین مخارج نقدی و جزیی تعیین می گردد و در نوبتهای معین معادل وجوه مصرفی آن را به میزان اولیه می رسانند. وجوه تنخواه گردان به صورت نقد یا حساب بانکی معمولاً در اختیار مأمور خرید یا واحد تدارکات قرار گرفته و در پایان دوره مالی تسویه می شود. در قانون محاسبات عمومی کشور انواع تنخواه-گردان به شرح زیر تعریف شده است:

تنخواه گردان خزانہ: عبارت است از اعتبار بانکی در حساب درآمد عمومی نزد بانک مرکزی که به موجب قانون اجازه استفاده از آن به میزان معینی در هر سال مالی برای رفع نیازهای نقدی خزانہ در همان سال به وزارت امور اقتصادی و دارایی داده می شود و تا پایان سال واریز می گردد.

تنخواه گردان استان: عبارت است از وجهی که خزانہ از محل اعتبارات مصوب به منظور ایجاد تسهیلات لازم در پرداخت هزینه های جاری و عمرانی دستگاه های اجرایی محلی تابع نظام بودجه استانی در اختیار نمایندگی های خزانہ در هر استان قرار می دهد.

تنخواه گردان حسابداری: عبارت است از وجهی که خزانہ و یا نمایندگی خزانہ در استان از محل اعتبارات مصوب برای انجام بعضی از هزینه های جاری و تعهدات قابل پرداخت سالهای قبل در اختیار ذیحساب قرار می دهد تا در قبال حواله های صادر شده واریز و با صدور درخواست وجه مجدداً دریافت گردد.

تنخواه گران پرداخت: عبارت است از وجهی که از محل تنخواه گردان حسابداری از طرف ذیحساب با تأیید وزیر یا رئیس موسسه یا مقامات مجاز از طرف آنها برای انجام برخی از هزینه ها در اختیار واحدها یا مامورینی که به موجب قانون مجاز به دریافت تنخواه گردان هستند قرار می گیرد.

پرداخت هر حواله باید مستند به اسنادی باشد ولی مخارجی که تهیه اسناد خرج آن قبل از پرداخت وجه میسر نباشد مثل هزینه سفر و غیره ممکن است قسمتی به صورت پیش پرداخت انجام گیرد و اسناد خرج آن پس از انجام عمل مطالبه و تسویه گردد. پیش پرداخت و علی الحساب جزو پرداختهای غیرقطعی به شمار می آیند؛ پیش پرداخت عبارت است از پرداختی که از محل اعتبارات مربوط بر اساس احکام و قراردادهای طبق مقررات پیش از انجام تعهد صورت می گیرد. علی الحساب عبارت است از پرداختی که به منظور ادای قسمتی از تعهد با رعایت مقررات صورت می گیرد. پیش پرداخت و علی الحساب از این نظر متفاوتند که معمولاً در پیش پرداخت کاری یا خدمتی انجام نشده و به مرحله تعهد نرسیده است و در برابر اخذ ضمانت نامه معتبر به پیمانکار طبق قرارداد پرداخت می شود. در صورتی که علی الحساب به منظور پرداخت قسمتی از کارهای انجام شده یا کالای خریداری شده یا خدمات انجام یافته است. همچنین در پیش پرداخت ضمانت نامه لازم است ولی در علی الحساب لازم نیست برای اینکه کار انجام شده است.

روشهای انعطاف پذیری بودجه

الف) اصلاح و متمم بودجه: به افزایش بخشی از اعتبار در اثر کاهش بخش یا بخشهای دیگر همان اعتبار مربوط به وزارتخانه و موسسات دولتی اصلاح اعتبار گویند. متمم بودجه نیز معلول درآمدها یا هزینه های اتفاقی پیش بینی نشده است. در صورتی که در سال اجرای بودجه درآمدهای جدیدی نیز کسب شود یا هزینه های اتفاقی پیش بینی نشده به

وقوع بپیوندد، دولت می‌تواند با تهیه و تقدیم لایحه متمم بودجه اعتبارات را افزایش و پس از تصویب قانونگذار آن را اجرا نماید.

ب) اعتبارات ردیفهای متفرقه (عمومی): ردیفهای متمرکز بودجه که آن را اصطلاحاً بخش پنجم نیز می‌گویند، اعتباراتی هستند که در قالب مواد هزینه و برنامه‌ها ظاهر نمی‌گردد، لکن دستگاههای اجرایی از آن تغذیه می‌نمایند. در واقع اعتباراتی هستند که برای دولت مشخص و معین هستند، ولی امکان تفکیک آن در قالب مواد هزینه و برنامه‌ها و تعیین سهم هر یک از دستگاههای اجرایی فراهم نیست. نحوه مصرف هر یک از این اعتبارات (در صورتی که تابع مقررات عمومی نباشد) به موجب احکام جداگانه تعیین می‌شود. عمده‌ترین ردیفهای متفرقه هزینه‌های پیش‌بینی نشده اعتبارات جاری و عمرانی و تقویت بنیه دفاعی و بازسازی مناطق آسیب دیده از جنگ تحمیلی است.

ج) تبصره‌های بودجه: شامل اختیارات محدودی است که در بودجه برای جابجا کردن اعتبارات مصوبه، به قوه مجریه داده می‌شود که میزان آن نیز می‌تواند هر سال تغییر کند.

مراحل اجرای بودجه در شرکتهای دولتی

مرحله اجرای بودجه در شرکتهای دولتی نیز در بیشتر موارد مانند اجرای بودجه در وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی است با این تفاوت که:

۱. شرکتهای دولتی در اجرای بودجه از محل منابع داخلی خود نیاز به تخصیص اعتبار توسعه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و کمیته تخصیص ندارند و می‌توانند در چارچوب بودجه مصوب خود از محل وجوه تمرکز یافته خود در خزانه داری کل کشور پول دریافت و به حسابهای قابل برداشت واریز و با رعایت قوانین مقررات هزینه نمایند.
 ۲. انعطاف‌پذیری شرکتهای دولتی در اجرای بودجه به مراتب بیشتر و گسترده‌تر از دیگر سازمانهای دولتی است و در آیین‌نامه‌های مالی و صورتجلسه مجمع عمومی به هیات مدیره شرکت اجازه داده می‌شود تا درصد معینی سرفصلهای هزینه را در داخل بودجه جاری جابجا نمایند و یا در داخل بودجه سرمایه‌ای تا سقف مشخصی طرحها و سرفصلها را جابجا کنند.
 ۳. نظام حاکم بر حساب و کتاب حاصل از اجرای بودجه شرکتهای دولتی را سیستم حسابداری بازرگانی تشکیل می‌دهد که چارچوب و مبانی قانونی آن نیز متکی به قانون تجارت است.
- معاملات وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی بدون استثناء باید از طریق مناقصه (خرید با رعایت صرفه‌جویی و استفاده از رقابت دارندگان کالا یا کار در کم کردن قیمت) و مزایده (فروش با بالاترین رقم به خریداران) انجام می‌شود مگر در مواردی که در قانون پیش‌بینی شده است.

لزوم رعایت انضباط مالی و پرهیز از اسراف در تخصیص و مصرف اعتبارات

اسراف عبارت است از خرج کردن چیزی در محل خود و بیش از حد لازم و تبذیر عبارت است از خرج کردن چیزی در غیر محل خود و در جای غیر لازم. اسراف و تبذیر در دو بعد خرد و کلان قابل بررسی است. در سطح خرد ریخت و پاش‌های بی‌مورد و زیاده‌روی در مصرف آب و برق، لوازم مصرفی، کاغذ و ... که در دایره مصارف جاری قرار می‌گیرند، رایج‌ترین مصادیق اسراف است. اما در سطح کلان، مفهوم اسراف، عدم تخصیص مناسب یا بهینه منابع مالی کشور برای طرحها و برنامه‌های ضروری است.

دو شاخص مهم در حسابرسی منابع صرف شده وجود دارد. این دو شاخص عبارتند از اثربخشی و کارایی؛ اگر یک بودجه را می‌توانیم طبق برنامه هزینه کنیم، هزینه کردن خوب بوده است، اما اینکه چنین کاری اثری در بهبود اوضاع داشته حرف دیگری است. موضوع اثربخشی به چگونگی تخصیص منابع و اینکه وجوه صرف کارهایی شود که موثر باشد، مربوط می‌شود. لزوم جلوگیری از اسراف را در دو مرحله از فرآیند بودجه مورد بررسی قرار داد:

۱. **در مرحله تنظیم بودجه (دیدگاه کلان):** این مرحله که ضرورت تخصیص بهینه منابع را مورد توجه قرار می‌دهد، از وظایف سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور است. در این مرحله باید تلاش شود نیازها اولویت‌بندی شود و اعتبارات به نیازهای واقعی سازمان و دولت تعلق گیرد.
۲. **در مرحله اجرای بودجه (دیدگاه خرد):** در این مرحله که به استفاده مناسب از منابع تخصیص یافته اشاره دارد، می‌توان از تکالیف دستگاههای اجرایی و همچنین دستگاههای عهده‌دار نظارت بر اجرای بودجه دانست و باید پیوسته مراقبت به عمل آید تا اولاً اعتبارات، مطابق مقاصد و نیازهای واقعی و مصوب مصرف شود و ثانیاً اعتبارات تخصیصی در راستای نیازها و با کارآمدترین روشها (حداکثر صرفه‌جویی و حداقل اتلاف منابع) مصرف شود.

فصل هشتم: نظارت بر بودجه

در آغاز مجالس قانونگذار فقط به تصویب میزان اعتبارات بسنده می‌کردند و اجرای آن را کلاً در اختیار پادشاه می‌گذاشتند و پادشاه می‌توانست بر حسب اولویتها و ترجیحات شخصی خود این اعتبارات را به کار برد. ولی با افزایش صلاحیت مالی و بودجه‌ای پارلمان، نظارت در نحوه مخارج نیز مورد توجه قوه مقننه واقع شد. پارلمان با نظارت در حین اجرا و پس از خاتمه دوره یک سال بودجه، می‌خواهد، اولاً برای اجرای بودجه بازبینی مستمر و گام به گام داشته باشد و ثانياً با ارزشیابی عملکردهای مالی کابینه و وزیران، موضع خود را در قبال آن برای سال مالی آینده روشن کند.

انواع نظارت

نظارت و کنترل بر اجرای بودجه از اهمیت بسیاری برخوردار است. اصولاً دو نوع نظارت بر اجرای بودجه اعمال می‌شود: نظارت و کنترل قوه مجریه (نظارت درونی) و نظارت و کنترل قوه مقننه (کنترل بیرونی).

۱. نظارت و کنترل قوه مجریه (نظارت درونی): این نوع نظارت به دو شکل صورت می‌گیرد:

۱-الف) **نظارت مالی:** هدف اصلی این نظارت که قبل از خرج اعمال می‌گردد عدم تجاوز هزینه‌های دولت از اعتبارات مصوب است. قانون محاسبات عمومی کشور مقرر می‌دارد که «پرداخت هزینه‌ها به ترتیب پس از طی مراحل تشخیص و تامین اعتبار و تعهد و تسجیل و حواله و با اعمال نظارت مالی به عمل خواهد آمد». این نوع نظارت بر مخارج وزارتخانه‌ها، موسسات و شرکتهای دولتی، جزو وظایف وزارت امور اقتصادی و دارائی به شمار می‌آید و از راههای زیر اعمال می‌گردد:

۱. **ذیحساب:** در قانون محاسبات عمومی کشور چنین آمده است که: «اختیار و مسئولیت تشخیص و انجام تعهد و تسجیل و حواله، به عهده وزیر یا رئیس موسسه و مسئولیت تامین اعتبار و تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات به عهده ذیحساب می‌باشد».

۲. **خزانه:** سازمانهای دولتی برای اینکه بتوانند از اعتبارات مصوبه در پرداخت هزینه‌های خود استفاده کنند، پس از طی مراحل تفصیلی اجرای بودجه، توسط ذیحساب درخواست وجه صادر می‌کنند. ولی صدور درخواست وجه لزوماً موجب پرداخت نمی‌گردد، زیرا قبل از پرداخت وجه، خزانه صحت صدور درخواست وجه و

مطابقت آن با اعتبارات مصوبه و مقررات قانونی را مورد بررسی قرار می‌دهد، و سپس وجوه درخواست شده را در حدود اعتبارات مصوبه کارسازی می‌کند. در رسیدگی قبل از پرداخت باید نکات ذیل بررسی شود:

- آیا تعهد انجام شده است؟ به عبارت دیگر آیا خدمتی انجام و یا کالایی تحویل شده است؟
- آیا این تعهد طبق مقررات قانونی انجام شده و مستند آن صحیح است؟
- آیا مبالغ درخواستی صحیح است؟
- آیا مبالغ درخواستی در حدود اعتبارات مصوب در بودجه است؟

۱-ب) نظارت عملیاتی: منظور از این نظارت، کاربرد بودجه به عنوان وسیله‌ای برای نیل به اهداف مطلوب است. در حقیقت هدف کنترل عملیاتی، بررسی چگونگی نتایج حاصل از پرداخت مخارج است. بر اساس قانون محاسبات عمومی کشور، وظیفه نظارت عملیاتی بر اجرای فعالیتها و طرحهای عمرانی، به عهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور است.

سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است در مورد اجرای فعالیتها و طرحهای عمرانی که هزینه آن از محل اعتبارات جاری و عمرانی دولت تامین می‌شود نظارت کند و برای انجام این منظور به طور مستمر از عملیات طرحها و فعالیتهای دستگاههای اجرایی بازدید و بازرسی کند و دستگاه اجرایی را مرتباً در جریان نظارت و نتایج حاصل از آن بگذارد. نظارت عملیاتی از راههای زیر اعمال می‌شود:

۱. گزارش توجیهی: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به منظور ارزشیابی، و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصله با هدفها و سیاستهای تعیین شده در قوانین عمرانی و قوانین بودجه کل کشور، و مقایسه پیشرفت کار با جدولهای زمانبندی، به طور منظم گزارشهای توجیهی از پیشرفت اجرای فعالیتهای جاری و طرحهای عمرانی، از دستگاههای اجرایی دریافت می‌کند.

۲. تخصیص اعتبار: کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می‌رسد، بر اساس گزارشهای اجرایی بودجه و پیشرفت عملیات دستگاههای اجرایی در دوره‌های معین شده، توسط کمیته تخصیص اعتبار، تخصیص داده می‌شود. اگر نتایج حاصل، منطبق با برنامه و هدفهای مطلوب نباشد، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور می‌تواند در تخصیص اعتبارات دستگاههای مربوطه تجدید نظر کند.

۲. نظارت و کنترل قوه مقننه (نظارت بیرونی): این نظارت که از نوع نظارت مالی است، به دو نوع نظارت قضایی و نظارت پارلمانی تقسیم می‌شود.

۲-الف) نظارت قضایی: اعمال نظارت قضایی بر عهده دیوان محاسبات کشور است که مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی انجام وظیفه می‌کند. بر اساس قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، دیوان محاسبات به کلیه حسابهای وزارتخانه‌ها، موسسات، شرکتها دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند به

ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید که هیچ هزینه از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد.

۲-ب) **نظارت پارلمانی:** در حکومت‌های آزادمنشانه (دموکراسی) قانونگذار خود را محق و موظف به نظارت و کنترل بودجه مصوبه خود می‌داند. این نظارت را در جریان اجرای بودجه و همچنین پس از خاتمه سال مالی اجرا می‌نماید.

۲-ب-۱. **نظارت سیاسی (نظارت پارلمانی در ضمن سال مالی):** در ایران نمایندگان ملت حق دارند بر اداره امور دستگاه‌های دولتی و استفاده از وجوه بیت‌المال نظارت نمایند و در صورت کشف تخلفات از قوانین و مقررات از مسئولان دولتی سوال یا استیضاح نمایند. هیات وزیران یا وزیر مورد استیضاح باید ظرف مدت ده روز پس از طرح آن در مجلس حاضر شود و به آن پاسخ گوید و از مجلس رای اعتماد بخواهد. اگر مجلس رای اعتماد نداد هیات وزیران یا وزیر مورد استیضاح نمی‌توانند در هیات وزیرانی که بلافاصله بعد از آن تشکیل می‌شود عضویت پیدا کنند.

۲-ب-۲. **نظارت پارلمانی پس از پایان سال مالی (تفریغ بودجه):** منظور از تفریغ بودجه یعنی ارائه و بررسی حساب‌های دولت طبق بودجه و برنامه‌های مصوب. دولت موظف است به عنوان اعضای هیات مدیره جامعه گزارشی از عملکرد خود تهیه و به مجمع عمومی تسلیم نماید. در واقع تفریغ بودجه یک حسابرسی کلی عملیات مالی دولت است که توسط قوه مقننه به عمل می‌آید. نظارت پارلمانی در پایان سال مالی از طریق رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه اعمال می‌گردد. دیوان محاسبات رابط بین دولت (قوه مجریه) و پارلمان (قوه مقننه) در مورد گزارش تفریغ بودجه است.

مجلس شورای اسلامی در سه مقطع زمانی مختلف در اداره امور جامعه بالاترین رسالت را به عهده دارد:

۱. تعیین خط‌مشی و سیاست‌های عمومی مملکت.

۲. بررسی و تصویب برنامه‌ها و طرح‌ها در جهت خط‌مشی و سیاست‌های عمومی.

۳. بررسی و تصویب عملکرد دولت با توجه به برنامه‌ها و طرح‌ها.

تفریغ بودجه که سومین مرحله از مراحل فوق است، نه تنها از لحاظ کمی، اعتبارات مصوب را با هزینه‌های انجام شده کنترل می‌نماید، بلکه از نظر کیفی نیز می‌بایست توانایی یا عدم توانایی دولت را در انجام وظایف خود ارزیابی کند. ضمناً به صورت تابلویی از امکانات مختلف جامعه و همچنین مشکلات و کمبودها، مسئولان را در برنامه‌ریزی‌های آتی راهنمایی می‌نماید.

چگونگی نگهداری حساب‌ها و تنظیم گزارشات

هر ذیحسابی ملزم است که کلیه حساب‌های مربوط به وجوه دریافتی و پرداختی که به دستگاه ابلاغ شده است نگهداری نماید و هر ماهه موظف است صورتهای مالی دستگاه اجرایی خود را تهیه نموده و به وزارت امور اقتصادی و دارایی گزارش نماید. ذیحساب علاوه بر گزارش ماهانه موظف است ترازنامه و نتیجه عملکرد سالیانه خود را تا پایان خردادماه سال بعد تهیه نموده و سپس به وزارت دارایی گزارش نماید. وزارت دارایی نیز مکلف است تمام بیلانهای دستگاه‌های

دولتی و گزارش مالی خزانه را دریافت و در قالب صورتحساب عملکرد بودجه دولت حداکثر تا پایان آبانماه سال بعد تهیه و تنظیم نماید. این صورتحساب پس از تصویب هیات دولت در اوایل دیماه جهت اظهار نظر حسابرسی به دیوان محاسبات کشور ارسال می‌شود. دیوان محاسبات نیز سه ماه فرصت دارد که صورتحساب را بررسی کرد و به صورت گزارش تفریغ بودجه به مجلس ارائه نماید. گزارش تفریغ بودجه در مجلس مورد بررسی قرار می‌گیرد و در صورت تائید نمایندگان مجلس جهت اطلاع عموم مردم در روزنامه‌های کثیرالانتشار منتشر می‌گردد.

مرحله کنترل بودجه در شرکتهای دولتی: صورتهای مالی شرکتهای دولتی پیش از طرح در جلسه مجمع عمومی صاحبان سهام باید از طرف حسابرسی منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان حسابرسی) مورد رسیدگی قرار گیرد و سازمان حسابرسی نیز ناگزیر است به منظور بررسی صورتهای مالی شرکتهای دولتی، عملکردهای حسابداری آنان را همه ساله حسابرسی نماید و این کار یک نوع کنترل بعد از خرج است که به وسیله خود قوه مجریه انجام می‌شود و علاوه بر آن سازمان حسابرسی حکم بازرس قانونی شرکتهای دولتی را دارد.

فصل نهم: روشهای پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌ها

روشهای پیش‌بینی درآمدها

برای پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها، روشهای مختلفی ابداع شده است. تجزیه و تحلیل درآمدها مرحله‌ای اساسی در بودجه‌بندی است. حجم بودجه و برنامه‌های دولت، بیش از آنکه متأثر از نیازهای عمومی جامعه باشد انعکاسی از درآمدها و منابع در دسترس است. البته این باید به خاطر سپرده شود که در بلندمدت کل درآمد باید انعکاسی باشد از نیازهای هزینه‌ای. روشهای مختلف پیش‌بینی درآمد به قرار زیر است:

روش سال ما قبل آخر: در این روش درآمدهای بودجه‌ای که برای سال بودجه در دست تهیه است از بودجه سال مالی گذشته یعنی سالی که بلافاصله قبل از سال مالی جاری قرار دارد استفاده می‌شود. برآورد درآمدها از آخرین بودجه‌ای که اجرای آن خاتمه پذیرفته است گرفته می‌شود.

روش حد متوسط‌ها: در این روش درآمدهای واقعی یک دوره قبل (۳ تا ۵ سال پیش) مورد توجه قرار می‌گیرند و حد متوسط افزایش یا کاهش هر یک از انواع درآمدها را طی چند سال گذشته به دست آورده و سپس بر اساس آن درآمد سال آینده را پیش‌بینی می‌کنند.

روش پیش‌بینی مستقیم: در این روش کارشناسان با مطالعه و تجزیه و تحلیل گرایشهای اقتصادی، مبالغ وصول شده درآمد در سالهای قبل و سایر آمارها و اطلاعات، اثر عوامل گوناگون را بر هر یک از انواع درآمدها در مدت محدودی از زمان می‌سنجند و سپس با تکیه بر تخصص و تجارب خویش مبادرت به پیش‌بینی درآمد برای یک دوره آتی می‌نمایند.

روش سنجیده و منظم: در این روش پیش‌بینی درآمد بر اساس تجزیه و تحلیل همبستگی‌ها و جمع‌آوری پرسشنامه‌های نمونه انجام می‌شود. در تجزیه و تحلیل همبستگی‌ها، بستگی میان وصول مالیاتها و منابع مختلف درآمد در طی دوره یا دوره‌های معین اقتصادی مورد مطالعه قرار می‌گیرد و سپس بر اساس آن و با توجه به پیش‌بینی وضع اقتصادی در یک دوره آتی میزان درآمدها پیش‌بینی می‌گردد.

روش رگرسیون: در این روش برخی از درآمدهای مالیاتی را با تولید ناخالص ملی ارتباط می‌دهند و میزان همبستگی آنها را مشخص می‌کنند. سپس با پیش‌بینی تولید ناخالص ملی، درآمد مالیاتی مربوطه را برای سال بودجه پیش‌بینی می‌کنند.

روشهای برآورد هزینه

برای برآورد هزینه‌ها که طرف دیگر بودجه است، روشهای زیر وجود دارد:

بودجه متداول یا سنتی: بودجه متداول یا سنتی یعنی بودجه‌ای که در آن اعتبارات هر سازمان دولتی به تفکیک فصول و مواد هزینه مشخص می‌گردد. در این روش بودجه‌ریزی، نوع و ماهیت هزینه‌ها نشان داده می‌شود، ولی مشخص نمی‌گردد که هر هزینه برای نیل به کدام هدف و منظور یا اجرای کدام برنامه یا فعالیت خاص انجام شده است. به تعبیری دیگر توجه عمده روی درون‌داد متمرکز است.

یکی از علل اصلی استفاده گسترده از روش بودجه‌ریزی متداول ارتباط نزدیک این روش با حسابداری دولتی و امکان اعمال کنترل بودجه‌ای مناسب در آن است. زیرا در طبقه‌بندی اعتبارات بر حسب فصول و مواد، برای هر یک از انواع مخارج جاری و سرمایه‌ای اعتباری معین تصویب می‌شود تا هزینه‌های مربوط به کالا و خدمات خریداری شده در سال اجرای بودجه در محدوده اعتبارات مصوب انجام شوند. بدیهی است هر اندازه که اعتبارات مصوب به فصول و مواد هزینه بیشتری تقسیم شوند، به همان میزان انعطاف‌پذیری اجرای بودجه و اختیارات موسسات دولتی در مصرف اعتبارات کاهش خواهد یافت.

بودجه‌ریزی افزایشی: این روش با شیوه تغییرات جزئی در تصمیم‌گیری انطباق دارد. طبق این روش، برای تصمیم‌گیری جدید، به تصمیمهایی که قبلاً در زمینه مورد نظر گرفته می‌شود مراجعه می‌کند و با توجه به نیازهای موجود، تغییراتی جزئی در آنها بوجود می‌آید. بودجه‌ریزی افزایشی برای اجتناب از مشکلات ناشی از کار عظیم و پر دردر بودجه-نویسی سالانه ابداع شده است. در این شیوه، بودجه سال گذشته به عنوان پایه‌ای برای مصارف جاری فرض شده و یک افزایش سالانه برای آن در نظر گرفته می‌شود که بستگی به روند تغییرات قیمتها، تغییر حجم عملیات موجود و تقبل وظایف جدید از طرف دولت عواملی از این قبیل دارد.

بودجه برنامه‌ای: بودجه برنامه‌ای بودجه‌ای است که در آن اعتبارات بر حسب وظایف، برنامه‌ها و فعالیتهایی که سازمان دولتی در سال مالی اجرای بودجه برای نیل به اهداف خود باید انجام دهد، پیش‌بینی شده باشد. در بودجه برنامه‌ای اعتبارات هر یک از برنامه‌ها و فعالیتها و طرحهای سازمان دولتی در قالب فصول و مواد هزینه پیش‌بینی می‌گردد. در بودجه برنامه‌ای برخی از کشورها، فقط برنامه‌ها به فصول و مواد هزینه تقسیم می‌شوند، در حالی که در برخی دیگر از کشورها، فعالیتها و طرحها نیز به صورت فصول و مواد هزینه پیش‌بینی می‌گردند.

بودجه عملیاتی: بودجه عملیاتی عبارت است از بودجه‌ای که بر اساس وظایف، عملیات و پروژه‌هایی که سازمانهای دولتی تصدی اجرای آنها را به عهده دارند تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه عملیاتی به جای توجه به وسایل اجرای فعالیتها، خود فعالیت و مخارج کارهایی که باید انجام شود، مورد توجه قرار می‌گیرد. در بودجه عملیاتی علاوه بر تفکیک اعتبارات به وظایف، برنامه‌ها، فعالیتها و طرحها حجم عملیات و هزینه‌های اجرایی عملیات دولت و دستگاههای دولتی طبق روشهای علمی مانند حسابداری قیمت تمام شده محاسبه و اندازه‌گیری می‌شوند. ارقام پیش‌بینی شده در بودجه عملیاتی باید مستند به تجزیه و تحلیل تفصیلی برنامه‌ها و عملیات و نیز قیمت تمام شده آنها باشد.

مقایسه بین بودجه برنامه‌ای و بودجه عملیاتی: غالباً بودجه برنامه‌ای و عملیاتی را مترادف یکدیگر می‌پندارند. اما، در حقیقت، این دو عنوان کاملاً مترادف نیستند. بودجه برنامه‌ای بیشتر به طبقات بالاتر سلسله مراتب سازمانها مربوط است، در حالی که بودجه عملیاتی حدود فعالیت و عملیات طبقات پایین سلسله مراتب نیز مورد بررسی و پیش‌بینی بودجه‌ای قرار می‌گیرد. در بودجه برنامه‌ای نظر قانونگذار به برنامه‌ها و در بودجه عملیاتی به عملیات واحدهای سازمانی معطوف است. در تنظیم بودجه برنامه‌ای ممکن است بدون محاسبه دقیق مخارج هر واحد از فعالیت دولتی، هزینه را فقط بر اساس سیاست کلی مالی دولت پیش‌بینی کرد؛ در صورتی که شرط اساسی برای تهیه بودجه عملیاتی این است که حجم و مقدار فعالیت سازمانهای دولتی تعیین و هزینه هر واحد از فعالیتها محاسبه شود. به طور کلی می‌توان گفت که بودجه برنامه‌ای فقط به منظور راهنمایی مدیران سازمانهای دولتی در اداره امور عمومی و اخذ تصمیم، مفید واقع می‌شود؛ در حالی که بودجه عملیاتی علاوه بر راهنمایی عملکرد کلیه واحدهای سازمانی و کارکنان موسسات و ادارات دولتی را نیز کنترل می‌کند.

بودجه‌بندی بر مبنای صفر: کار افرادی که بودجه جدید را می‌نویسند یا تهیه می‌کنند این است که چه اقلامی از بودجه را باید حذف کرد و چه فعالیتهایی را باید اضافه کرد. یک چنین کاری باعث می‌شود که مدیریت برای ادامه دادن یا ادامه ندادن نوع خاصی از کار تعصب ویژه‌ای به خرج دهد. بودجه‌بندی بر مبنای صفر (ZBB) سعی دارد که این نقیصه را بر طرف کند. ZBB توجه مجدد هر فعالیت از مبنای صفر است و طبق این روش، هزینه‌های آینده به هزینه‌های گذشته بستگی ندارد.

با رعایت این شیوه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی باید از محل صرفه‌جویی‌های طرحها و فعالیتهای بدون الویت و فاقد بازدهی اقتصادی دستگاهها و جایگزین کردن آنها با پروژه‌ها و طرحهای با الویت بالا، به شیوه‌ای اقدام به تخصیص منابع کند که سرجمع هزینه‌های دولت از سالی به سال دیگر ثابت بماند.

بودجه‌بندی بر مبنای صفر باعث می‌شود تا مقدار بیشتری کارهای دفتری انجام شود و احتمالاً روحیه افراد و مدیرانی که باید برای اقلام هزینه‌های پیشنهادی دلایل موجهی ارائه نمایند تضعیف گردد.

نظام بودجه‌ریزی طرح و برنامه: نظام بودجه‌ریزی طرح و برنامه در سال ۱۹۶۰ توسط وزارت دفاع ایالات متحده امریکای مورد استفاده قرار گرفت. با استفاده از نظام PPBS می‌توان برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی، بودجه‌نویسی، اطلاعات و کنترل مدیریت و ارزشیابی برنامه‌ای را به هم مرتبط ساخت و در عین حال نسبت به تجزیه و تحلیل سیستماتیک هر یک از عناصر تاکید کرد. در این نظام بیش از آنکه بودجه‌ریزی داده‌ها (Inputs) مطرح باشد، بودجه‌ریزی ستاده‌ها (Outputs) مطرح است. به کمک روش بودجه‌بندی طرح و برنامه در یک قالب کلی طرحها، برنامه‌ها و پروژه‌ها مورد بررسی و ارزیابی قرار می‌گیرند و با نگرشی سیستمی به بودجه‌بندی امکان مقایسه پروژه‌ها و برنامه‌ها با هم و انتخاب اثربخش‌ترین آنها در نیل به اهداف کلی فراهم می‌شود.

فصل دهم: بودجه، اقتصاد و مدیریت

دولت برای انجام وظایف خود از بودجه به مثابه ابزار برنامه‌ریزی و مالی استفاده می‌کند. دولت هر سال از طریق بودجه قسمت مهمی از درآمد ملی را برداشت می‌کند و از طریق هزینه‌های جاری و عمرانی دوباره به چرخه درآمد ملی برگشت می‌دهد. این برداشتها در عصر ما تاثیر اساسی در اقتصاد و در سرنوشت فعالیتهای آن دارند. سیاست مالی نشان دهنده استفاده از قدرت درآمدها و هزینه‌ها برای تحریک یا محدود کردن اقتصاد به وسیله سیاست کسری یا مازاد بودجه است.

در شرایط رکود اقتصادی، افزایش هزینه‌های عمومی باعث افزایش درآمد، تقاضای موثر در جامعه و ایجاد انگیزه به منظور تشویق سرمایه‌گذاری خواهد شد. در نتیجه اقتصاد از وضعیت رکود رها می‌شود. در شرایط تورم سیاست دولت باید به نحوی تقاضای موثر را کاهش دهد. این کار از طریق کاهش مخارج عمومی و افزایش مالیاتها صورت می‌گیرد.

ابزارهای بودجه‌ای

بودجه کل کشور حاوی نیروهای تصحیحی، تعدیلی و تشویقی فراوانی است. منظور از قدرت تصحیحی آن است که دولت، قسمتی از منابع خود را سالانه جهت ایجاد تغییرات در عادات مردم و مقدار و نوع مصارف آنها از کالا و خدمات تخصیص می‌دهد. برای مثال، به لحاظ کمیایی روزافزون عرضه آب در مقایسه با نیازهای کشور و جلوگیری از مصارف غیرضروری در این بخش، دولت از طریق بودجه به تصحیح الگوی مصرف آب اقدام می‌کند.

قدرت تعدیلی بودجه به آن بخش از سیاستها و تخصیص منابع بودجه‌ای اشاره می‌کند که با کاربرد آنها دولت قادر است قدرت خرید مردم را جابجا نمود و نابرابری‌ها موجود در توزیع درآمد یا برخورداری مردم از امکانات رفاهی را در سطح کشور کاهش دهد. کاهش نابرابری‌های از سه طریق انجام می‌شود: اخذ مالیات تصاعدی، پرداخت یارانه به طبقات آسیب‌پذیر، توجه به نقاط محروم.

قدرت تشویقی بودجه به آن بخش از سیاستها و تخصیص منابع بودجه‌ای اشاره می‌کند که قادر هستند بر حجم پس-اندازها، سرمایه‌گذاری‌های تولیدی و سطح فعالیتهای مردمی بیفزایند و در نتیجه باعث افزایش سطح اشتغال، تولید و درآمد واقعی و رفاه مردم گردند. در کشورهای غربی ارتباط مستقیم بین کاهش نرخ مالیاتها، افزایش سرمایه‌گذاریهای جدید و در نتیجه افزایش دریافتهای مالیاتی دولت در مراحل بعدی از جمله مواردی است که در سالهای اخیر مورد

توجه اقتصاددانان طرف عرضه (supply side) قرار دارد. بر این اساس اقتصاددانان کاهش نرخ مالیاتها را به دولتهای خود توصیه می‌کنند.

کسری بودجه و مدیریت قرضه عمومی

کسری بودجه و انواع آن

زمانی که مخارج دولت از درآمدهای آن بیشتر باشد گفته می‌شود که بودجه دولت با کسری مواجه شده است. اگر مخارج دولت را با حرف G و درآمدهای مالیاتی را با حرف T و بودجه را با حرف B نشان دهیم تابع بودجه به صورت زیر خواهد بود:

$$B=T-G$$

در اقتصاد بخش عمومی، کسر بودجه دولت ممکن است به دلایل مختلفی ایجاد شود. کسر بودجه از نظر ماهیت به وجوه مختلف ظاهر می‌شود:

۱. **کسر بودجه اداری:** کسری بودجه‌ای است که در نتیجه فقدان سازمان صحیح اداری بوجود می‌آید. در این موارد به علت سازمان ناقص و عدم هماهنگی کار، مخارج اداری حیف و میل شده و بازده کارکنان پائین می‌آید. در این صورت مخارج اداری نامتناسب با سایر مخارج افزایش می‌یابد و در نتیجه در بودجه عادی دولت کسر بودجه به صورت افزایش مخارج اداری ظاهر می‌گردد. کسر بودجه اداری ناشی از عوامل زیر است:

- سازمان غلط وصول درآمدها
- عدم صلاحیت کادر اداری سازمانهای وصول کننده مالیاتها
- انتخاب غلط سیستم مالیاتی

این نوع کسر بودجه از هر نظر غیرمعقول است و دولت باید در مبارزه با آن با تمام قوا بکوشد.

۲. **کسر بودجه ناشی از اوضاع و احوال اقتصادی:** این نوع کسر بودجه گاه به علت فقدان هماهنگی و تقارن بین درآمدها و مخارج عمومی در بودجه ظاهر می‌شود؛ عدم هماهنگی بین دخل و خرج عمومی در بودجه، بیشتر به علت حساسیت اقلام درآمد و عدم حساسیت اقلام مخارج در برابر تغییر وضع اقتصادی است. کاهش درآمدهای دولت گاه ممکن است بر اثر نوسانات خیلی کوتاه اقتصادی به صورت خشکسالی و نظایر آن و گاه بر اثر حوادث اتفاقی مانند سیل، زلزله و... باشد. این نوع کسر بودجه‌ها در مالیه جدید اجتناب‌ناپذیر تلقی می‌شود و به عنوان کسر بودجه معقول از طریق سیاست مالی و سیاست پولی آن را می‌توان تا حدود امکان تامین مالی کرد.

۳. **کسر بودجه مربوط به ساختمان اقتصادی:** این نوع کسر بودجه در تعقیب عدم هماهنگی بین دخل و خرج عمومی در بلندمدت بروز می‌کند. عدم هماهنگی گاه در نتیجه افزایش مخارج عمرانی به منظور تقویت زیربنای اقتصادی و اجتماعی به وقوع می‌پیوندد. عدم تکافوی درآمدهای دولت از نظر تامین مالی مخارج عمرانی اغلب به علت ضعف توانایی مالی جامعه است. ضعف قدرت مالی جامعه به صورت کسر درآمد در این طور مواقع به صورت کسر بودجه عمرانی بروز می‌کند. در مالیه جدید کسر بودجه عمرانی کسر بودجه معقول تلقی می‌شود و حتی برخی معتقدند اصولاً کسر بودجه عمرانی را نمی‌توان کسر بودجه دانست.

بین کسری بودجه و کسری مالی تفاوت وجود دارد؛ کسری مالی زمانی صورت می‌پذیرد که علاوه بر درآمدهای جاری، دریافت‌های سرمایه‌ای مثل قرضه عمومی را نیز مدنظر قرار بدهیم و در حقیقت جمع دریافت‌های جاری و سرمایه‌ای نتوانند هزینه‌های جاری سرمایه‌ای را بپوشانند. در حالت کسری بودجه، کسری بودجه کل اندازه‌گیری نمی‌گردد، لیکن در حالت کسری مالی، کسری بودجه کل اندازه‌گیری می‌شود.

راه‌های تامین مالی کسر بودجه

کسر بودجه را می‌توان از طرق مختلفی چون افزایش درآمدها، کاهش هزینه‌ها، و دریافت وام قابل تامین تامین کرد. جبران کسر بودجه از طریق وام به این ترتیب می‌تواند طبقه‌بندی شود:

الف) دریافت وام از منابع داخلی شامل:

۱. الف) **برداشت از سیستم بانکی:** دولت می‌تواند برای جبران کسر بودجه از بانک مرکزی وام دریافت کند. استفاده از این روش به منظور تامین کسر بودجه دولت آثار تورمی به دنبال خواهد داشت.

۲- الف) **انتشار اوراق قرضه:** اوراق قرضه به عنوان سند بهادار تلقی می‌شود. دولت می‌تواند با انتشار اوراق قرضه دولتی، پس‌اندازهای کوچک و کم‌حجم مردم را جمع‌آوری کرده و به سوی سرمایه‌گذاری‌های اقتصادی هدایت کند. انتشار اوراق قرضه موجب ایجاد تورم نخواهد شد.

۳- الف) **از طریق نشر پول کاغذی:** تامین مالی از طریق ایجاد پول در حالت اشتغال کامل موجب تورم و افزایش قیمت‌ها شده و بار مخارج دولت بر دوش صاحبان درآمدهای ثابت و بستانکاران و خریداران اوراق بهادار تحمیل می‌شود. در حالت اشتغال ناقص ایجاد پول یکی از وسایل موثر گسترش فعالیتهای اقتصادی به شمار می‌رود و نسبت به تامین کسری بودجه از طریق افزایش مالیات، یا استقراض برتری دارد.

ب) دریافت وام از منابع خارجی

مهمترین روش‌های دریافت وام از منابع خارجی عبارتند از:

۱-ب) دریافت وام از دولتهای خارجی

۲-ب) دریافت وام از بخشهای خصوصی کشورهای خارجی

۳-ب) دریافت وام از موسسات بین‌المللی (مانند صندوق بین‌المللی پول)

بازپرداخت وامهای دریافت شده در سالهای بعد توسط نسلهای بعدی صورت می‌گیرد، بنابراین منافع تامین شده به این شکل باید در جهت انجام عملیات عمرانی و زیربنایی مصرف شود.

آثار اقتصادی کسر بودجه

آثار اقتصادی کسری بودجه دولت، بستگی به علت چگونگی بوجود آمدن و تامین مالی آن خواهد داشت. چنانچه کسری بودجه دولت به علت افزایش مخارج جاری باشد ممکن است تورم ایجاد کند. ولی اگر کسری بودجه دولت به علت اجرای یک سیاست مالی فعال به منظور رهایی از رکود باشد دولت با افزایش مخارج سرمایه‌گذاری خود و ایجاد کسری در بودجه به یک سیاست مالی انبساطی اقدام کند آثار اقتصادی آن در درازمدت هدایت اقتصاد به سمت اشتغال کامل خواهد بود. کینز و طرفدارانش از چنین سیاست کسری بودجه در اقتصاد دفاع کرده‌اند.

اگر کسری بودجه از طریق استقراض از بانک مرکزی به صورت انتشار پول صورت گیرد به علت افزایش نقدینگی آثار نامساعد اقتصاد از قبیل تورم همراه خواهد داشت. به علاوه چنانچه قرض از منابع خارجی تامین شود مسلماً پیامدهای اقتصادی، سیاسی، و اجتماعی خاص خود را دارد که می‌تواند موضوع بررسی جداگانه‌ای باشد.

بودجه و سیاست‌گذاری

بودجه‌ریزی یکی از ابزارهای نظام سیاسی است و تحت مجموعه ابزار نظام سیاسی قرار دارد. بودجه مهمترین ابزار مدیریت استراتژیک است که دولت می‌تواند از آن برای تحقق برنامه‌های خود و افزایش کارایی و بهره‌وری و مهار بحرانها استفاده کند. بودجه بهترین وسیله برای نظارت و ارزیابی مدیریت دولتی در سطوح مختلف و از جمله ابزارهای مهم نظارتی مجلس به شمار می‌رود. در پاسخ به اینکه در تهیه بودجه سیاست و اداره از همدیگر جدا هستند یا خیر باید گفت که کارهای اداری و سیاسی در بیشتر موارد به هم آمیخته‌اند که جدا ساختن آنها از یکدیگر دشوار است. سند بودجه گزارشی از تصمیماتی است که از طریق تعامل شهروندان، قانونگذاران، بوروکراتها و مجریان بخش دولتی اتخاذ می‌شود.

بودجه و برنامه‌ریزی اقتصادی: بودجه ممکن است با اهداف و انواع مختلف تدوین شود. در بودجه متداول منابع درآمد و انواع هزینه‌ها و مصارف برای یک سال مالی تعیین می‌شود بدون اینکه ارتباط و وابستگی آنها با طرحها و برنامه‌های بلندمدت اقتصادی مشخص شده باشد. بودجه برنامه‌ای، هدفها و سیاستهای اقتصادی دولت را مورد توجه قرار می‌دهد و در قالب آنها برنامه‌ریزی و درآمدها و هزینه‌های مورد نیاز را بررسی می‌کند.

بودجه و مدیریت: مدیریت عبارت است از استفاده موثر و کارآمد از منابع مادی، مالی و انسانی برای نیل به اهداف از پیش تعیین شده. هدف بودجه را می‌توان استفاده صحیح از منابع مالی سازمان و هدف بودجه دولتی را استفاده موثر و کارآمد از منابع و امکانات مالی جامعه برای نیل به اهداف عمومی دانست.

بودجه و فرایند مدیریت: فرایند مدیریت یا وظایف مدیریت عبارتند از: برنامه‌ریزی، سازماندهی، هماهنگی، هدایت و کنترل. فرایند بودجه هم عبارت است از: سیاستگذاری، تهیه و تنظیم، تصویب، اجرای و نظارت. بنابراین می‌توان گفت که سیاستگذاری، بودجه‌بندی و تصویب بودجه ابزاری برای برنامه‌ریزی است و اجرای بودجه یعنی صرف اعتبارات مصوب، ابزار سازماندهی، هماهنگی و رهبری می‌باشد و سرانجام کنترل بودجه‌ای ابزار نظارت مدیریت است.

بودجه و برنامه‌ریزی: برنامه‌ریزی اولین وظیفه مدیریت است که در آن مقاصد، اهداف، خط‌مشی‌ها و استانداردهای برقرار می‌گردد و دوره فعالیت نیز مشخص می‌شود. بودجه‌ها برنامه‌هایی هستند که میزان درآمد و هزینه مورد انتظار را برای یک دوره زمانی معین مشخص می‌کنند. از این دیدگاه می‌توان بودجه را قیمت برنامه‌های دولت دانست. منظور از بودجه‌بندی یا برنامه‌ریزی مالی، پیش‌بینی نتایج مالی است که از اجرای برنامه‌ها، خط‌مشی‌ها و عملیات سازمان در ابعاد زمانی معین به وقوع خواهد پیوست. بودجه و برنامه دارای ارتباط متقابل هستند. زیرا از یک طرف برنامه‌ریزی با استفاده از اطلاعات بودجه‌ای شکل می‌گیرد و از طرف دیگر از طریق بودجه‌بندی و اجرای بودجه‌های کوتاه‌مدت اهداف تحقق می‌یابد.

بودجه و سازماندهی: در مرحله بعد باید مشخص شود توسط چه کسانی چه کاری باید انجام شود و هر واحد سازمانی باید چه سهمی در نیل به هدفها داشته باشند. سازماندهی به عنوان فرایند تقسیم کار و طبقه‌بندی وظایف و فعالیتها میان افراد و گروههای کاری و هماهنگی بین آنها تعریف شده است. بودجه بر عناصر اصلی سازماندهی اثر می‌گذارد و با آنها ارتباط دارد. برای مثال:

- حجم عملیات پیش‌بینی شده و میزان اعتبارات مصوب در فصل هزینه‌های پرسنلی و اندازه سازمان را تعیین می‌کند.
- اختیار مالی معیار و ملاک عمده در میزان تفویض اختیار از طرف فرادستان به زیردستان است.
- فرایند بودجه نشان می‌دهد که تا چه حد تصمیمات مربوط به تخصیص منابع در سطح محلی و تا چه حدی توسط دولتی مرکزی انجام می‌شود.

بودجه و هماهنگی: هماهنگی فرایندی است که از طریق آن هدفها و فعالیت‌های واحدهای مختلف همسو و هم‌جهت می‌شوند و وحدت می‌یابند تا هدفهای کلی سازمان به نحو مطلوب تامین شوند.

بودجه و کنترل: هدف کنترل عبارت است از مقایسه بین آنچه باید باشد (برنامه‌ها) و آنچه هست (عملکرد واقعی) و اقدام اصلاحی در صورت مغایرت بین این دو است. می‌توان از بودجه برای تعیین میزان توفیق برنامه‌های انجام شده در رسیدن به هدفهای سازمان، یا حدود انحراف از برنامه‌های پیش‌بینی شده نیز استفاده کرد. بودجه به هماهنگی فعالیتهای مختلف یک موسسه، از طریق به کار بردن یک مبنای مشترک اندازه‌گیری و کنترل کمک می‌کند.

قوانین مالی و مالیاتی و بودجه مصوب استاندارد عملکرد بودجه هستند و بودجه واقعی یا اجرا شده در مراحل مختلف با این استانداردها مورد مقایسه قرار می‌گیرد. روشهای کنترل را از نظر زمان انجام عملیات می‌توان به سه دسته تقسیم کرد:

۱. کنترل قبل از عملیات، مانند کنترل هواپیما قبل از پرواز.

۲. کنترل حین عملیات، مانند کنترل هواپیما در هنگام پرواز.

۳. کنترل بعد از عملیات، مانند کنترل کیفی محصول پس از ساخت آن.

بررسی بودجه‌های پیشنهادی وزارتخانه‌ها و سایر دستگاه‌های اجرایی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و همچنین تصویب بودجه نوعی کنترل قبل از عملیات به حساب می‌آید. تأمین اعتبار که از مراحل مصرف بودجه است مثالی برای کنترل ضمن عملیات است و گزارش تفریغ بودجه نیز نمونه از کنترل بعد از عملیات به شمار می‌رود.

سیر تکوین بودجه

بودجه همگام با تکامل دولتها تغییر و تکامل یافته است. این تکامل را می‌توان به چهار مرحله متمایز تقسیم کرد. در مرحله اول تأکید عمده روی ایجاد یک سیستم باکفایت برای کنترل هزینه‌ها بود. مرحله دوم که در توسعه بودجه عملیاتی خود را نشان می‌دهد بر استفاده از بودجه به عنوان ابزار مدیریت مالی و اصلاح ساختار و ایجاد برنامه‌های اندازه‌گیری کار تأکید داشت. مرحله سوم با پیوند دادن بودجه و برنامه به عنوان معیاری برای تجزیه و تحلیل رفاه اقتصادی آغاز شد و روی پیشرفتهای فناوری اطلاعات تأکید شد. مرحله چهارم به واسطه پیچیدگی محیط سازمانها بوجود آمد و باعث استفاده از بودجه بر مبنای صفر به عنوان ابزار برنامه‌ریزی راهبردی گردید.

مرحله اول. بودجه به عنوان ابزار کنترل: وقتی منظور از بودجه کنترل باشد، نظام بودجه‌ای بر روی طبقه‌بندی هزینه‌ها و طبقه‌بندی سازمانی متمرکز می‌گردد که همان طبقه‌بندی بر اساس فصول و مواد هزینه است.

مرحله دوم. بودجه به عنوان ابزار مدیریت مالی: با توسعه وظایف دولت، کنترل مخارج اهمیت خود را از دست داد و نیاز به بهبود در سیستمهای برنامه‌ریزی، کنترل و مدیریت منابع عمومی مطرح گردید. این امر موجب توجه دولتها به اقتصادی بودن، کارایی و اثربخشی منابع دولت و به عبارتی مدیریت مالی دولتی شد. در این مرحله سیستم بودجه‌بندی عملیاتی و برنامه‌ای برای بازنگری و ارزیابی مدیریت فعالیتهای دولتی مطرح شد. ویژگی این سیستم، تأکید روی

اهداف، نتایج و منافع حاصل از هر یک از اقلام هزینه‌ها و پاسخ به این سوال بود که درآمدها به چه منظور خرج می‌شود.

مرحله سوم. بودجه به عنوان ابزار برنامه‌ریزی: این کار به منظور تنظیم سیاستهای مالی برای مقاصد اقتصادی صورت گرفت تا به وسیله آن درآمدها و هزینه‌های بودجه‌ای چند هدف ویژه را برای حفظ تعادل اقتصادی و جلوگیری از بروز بحران تامین کند. نخست آنکه صورتهای بودجه‌ای بتواند هدفهای سرمایه‌گذاری و نرخ رشد را معلوم کند. دوم آنکه تعیین رشد اقتصادی به گونه‌ای صورت پذیرد که منافع اجتماعی را حداکثر و فشارهای مالیاتی وارده یا هزینه‌های خارج کردن منابع از بخش خصوصی را حداقل سازد. سوم آنکه بودجه در نقش اقتصادی خود ابزار تقلیل نابرابری‌های درآمدی و تعدیل آثار توزیعی کارکرد نامطلوب جریانهای تولیدی باشد.

مرحله چهارم. بودجه به عنوان ابزاری راهبردی (استراتژیک): زمانی شروع شد که محیط سازمان به یک محیط آشفته مبدل شد و پیچیدگی تصمیم و تغییر و تحولات بنیادی در محیط سازمانی، برنامه‌ریزی استراتژیک را در مدیریت پدید آورد.

نظریه بودجه

در سال ۱۹۴۰ پروفسور وی. او. کی (V.O.Key) در مقاله‌ای تحت عنوان "فقدان نظریه بودجه‌ای" این نکته را مطرح کرد که هیچ نظریه بودجه‌ای وجود ندارد و ادبیات موجود در زمینه بودجه فقط به نحوه عمل سیستم بودجه‌بندی اشاره دارند. پروفسور "کی" در این بحث به سه دیدگاه برخاسته از نظریه اقتصادی می‌پردازد:

۱. **ارزش نسبی:** معیار تخصیص هزینه می‌بایست بازده قابل قبول در مقایسه با هزینه فعالیتها باشد. بنابراین تجزیه و تحلیل بودجه به مفهوم مقایسه بین منافع حاصل از گزینه‌های مختلف تخصیص بودجه است. تصمیمات بودجه‌ای باید بر اساس ارزشهای نسبی اتخاذ شود اما استاندارد قطعی و مشخصی در این زمینه وجود ندارد. اقتصاددانان در راستای پاسخ به مساله کمیابی جوابی کلی داده‌اند که می‌توان آن را در دکتترین مطلوبیت نهایی که بوسیله پروفسور پیگو تشریح شده است جستجو کرد؛ بر اساس این دکتترین همچنانکه یک فرد می‌خواهد با حفظ تعادلی بین اقلام مختلف هزینه، حداکثر رضایت حاصل شود، جامعه نیز از طریق دولت چنین انتظاری دارند. منابع دولتی باید چنان بین نیازهای مختلف توزیع شود که رضایت نهایی حاصل از آن یکسان باشد. بر اساس اصل مطلوبیت نهایی، دولت به نیابت از مردم، موظف است درآمدهای خود را بین هزینه‌های مختلف اولاً در بخشهایی صرف کند که هر واحد آن بالاترین مطلوبیت را به جامعه می‌دهند. ثانیاً تا جایی این مصارف را ادامه دهد که تعادل در مصرف وجوه حاصل گردد.

۲. **تجزیه و تحلیل روند افزایش هزینه‌ها:** یعنی تجزیه و تحلیل ارزش افزوده ناشی از هزینه اضافی. اگر ارزش نسبی پاسخی به این پرسش ارائه می‌کند که «هزینه‌ها در کدام بخش صرف شود» تجزیه و تحلیل روند افزایش هزینه‌ها

درصدد پاسخگویی به این مساله است که «تا چه حد در یک بخش صرف شود». با توجه به پدیده مطلوبیت نهایی و قانون بازده نزولی، هزینه اضافی مصروفه برای هر برنامه باید با بازده برنامه مشابه برابر باشد. طبق این قاعده با توجه به اینکه مطلوبیت نهایی سیر نزولی دارد، برای تقسیم منابع بین نیازهای مختلف، بازده آخرین ریالی که به مصرف هزینه خاصی اختصاص داده می‌شود نباید کمتر از بازده هزینه‌های دیگر باشد. باید به اندازه‌ای پول برای ساخت تفنگ اختصاص دهیم که آخرین ریال صرف شده ارزشی برابر یا بیشتر از آخرین ریال مصرف شده برای نارنجک دستی یا هر منظور دیگر داشته باشد. یک سوال اساسی در این روش این است که چطور ارزش کارکردهای غیرمشابه می‌توانند مقایسه شوند؟ برای پاسخ به سوالات بالا در تجزیه و تحلیل بودجه می‌توان از معیار «اثربخشی نسبی» استفاده کرد.

۳. اثربخشی نسبی: ارزش نسبی دو چیز غیرمشابه نمی‌تواند مقایسه شود مگر اینکه آنها جنبه‌های مشترکی را داشته باشند. مقایسه ارزش نسبی برنامه‌ها باید بر اساس اثربخشی نسبی هر یک از آنها در نیل به اهداف مشترک صورت گیرد.

بودجه و حسابداری: بودجه و حسابداری لازم و ملزوم یکدیگرند. اگر اعتبارات کافی برای امور در نظر گرفته نشده باشد، نظام حسابداری را با مشکلات متعدد مواجه می‌کند و به همین ترتیب چنانچه نظام حسابداری به طور صحیح و منظم کار نکند پیش‌بینی بودجه برای دوره مالی مشکل خواهد بود.

فصل یازدهم: مسائل و مشکلات بودجه‌ریزی ایران

در این فصل به بررسی مهمترین مسائل و مشکلات بودجه‌ریزی در ایران پرداخته شده است. مهمترین مسائلی که در این زمینه مطرح می‌شوند عبارتند از:

۱. **تخصیص اعتبارات جهت بقای دستگاه نه اجرای وظایف:** از دیدگاه مربوط به تنظیم بودجه، ضابطه اساسی استفاده از اعتبارات بودجه‌ای، اصل استقرار و حفظ موجودیت سازمانی است. در این توجیه اعتبارات، تامین نیازهای سازمان، جانشین الویت اجرای وظایف سازمان می‌شود. رجحان مدیران دستگاههای دولتی به گونه‌ای است که تمایل دارند روز به روز بر شمار کارکنان، تجهیزات امکانات و بودجه دستگاه تحت تصدی خود بیفزایند، از این رو همواره فشار مضاعفی از سوی مدیران برای افزایش امکانات وارد می‌آید.

۲. **عدم ارتباط بودجه سالانه با شرایط اقتصادی:** بودجه‌ریزی بیشتر نقش تقسیم و تسهیم هزینه برای ارگانها و دستگاههای مختلف را بر عهده دارد و ارتباط مستقیم با شرایط رونق و رکود نداشته است.

۳. **در نظر نگرفتن بار مالی ناشی از فعالیتهای فعلی دولت روی هزینه‌های آتی:** هم‌اکنون به این مساله توجه نمی‌شود که طرح یا لایحه پیشنهادی بر مخارج آتی دولت چه تاثیری می‌گذارد و در آینده چه تعهداتی را برای دولت ایجاد می‌کند. در این صورت تعهدات سنگینی برای سالهای بعد و حتی نسلهای بعد ایجاد می‌شود.

۴. **ناهماهنگی میان منابع و مصارف بودجه:** مهمترین مشکل از اینجا نشأت می‌گیرد که ظرفیتهای تولیدی غیرنفتی کشور نقش قابل توجهی در تامین منابع مالی فعالیتهای دولتی ندارند. مالیاتهای مستقیم ناشی از فعالیتهای تولیدی کالایی در جامعه بسیار محدود است. این ویژگی سبب می‌شود که منابع درآمدی بودجه به شدت تحت تاثیر عوامل خارجی باشد که قیمت نفت و میزان صادرات را متاثر می‌کند. علاوه بر این حجم وظایف دولت بدون توجه به ظرفیت درآمدی بودجه در جریان گسترش مداوم بوده است.

۵. **وجود هزینه‌های پنهان در بودجه:** هزینه‌های مندرج در بودجه تمام هزینه‌های دولت را در بر نمی‌گیرد. بودجه کل کشور تنها هزینه‌های حدود ۵۰۰ شرکت و موسسه دولتی را در بر می‌گیرد در حالی که سازمان حسابرسی ۷۰۷ شرکت

را شناسایی کرده است. ولی طبق گزارش دیوان محاسبات تعداد شرکتهای دولتی بیش از ۲۰۰۰ شرکت است. بودجه شرکتهای دولتی فاقد ضمانت اجرایی است و از سوی دیگر با توجه به شمار فراوان این شرکتها امکان کنترل و نظارت بر بودجه آنها وجود ندارد.

۶. **انعطاف پذیری بیش از حد بودجه شرکتهای دولتی:** شرکتهای دولتی می توانند بودجه را به صلاحدید خود اصلاح نمایند مشروط به اینکه این اصلاح موجب کاهش ارقام مالیاتی و سود سهام دولت که پیش بینی شده است را فراهم نکند و نیز میزان استفاده شرکت یا موسسه انتفاعی مربوط از محل درآمد عمومی را افزایش ندهد.

۷. **تقاضای بودجه اضافی:** از آنجا که مدیران می دانند آنچه تقاضا می کنند بدون تغییر تخصیص داده نمی شود لذا اعتبار درخواستی خود را گاهی دو تا سه برابر نیاز واقعی خود مطرح می کنند.

۸. **تعیین تکلیف برای قلمروهای نامربوط به سیاستگذاری مالی:** بودجه در ایران به تدریج وارد قلمروهایی شده که اصالتاً به امر سیاستگذاری مالی مربوط نمی شود.

۹. **جدایی نظام تهیه از نظام کنترل بودجه و بی توجهی به کارآیی هزینه ها در مرحله نظارت:** هم اکنون بودجه توسط سازمان برنامه و بودجه تهیه می شود و کنترل و نظارت بر اجرای آن توسط عوامل وزارت امور اقتصادی و دارایی (ذیحسابان) و دیوان محاسبات انجام می گیرد. چنانچه عامل کنترل مخارج و دستگاه تهیه کننده بودجه یکی باشند و نظام حسابداری به گونه ای طراحی گردد که ناظر بر عملیات اجرایی دستگاه برای تحقق وظایف محول شده به آن باشد می توان کارآیی دستگاههای دولتی را ارتقا بخشید.

۱۰. **فقدان نظارت عملیاتی دقیق:** منظور از نظارت عملیات، ارزشیابی فعالیتها و طرحهای عمرانی از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصله با هدفها و سیاستهای تعیین شده است. در این زمینه یک نظام منسجم و مدون وجود ندارد.

۱۱. **منظور نکردن هزینه فرصت از دست رفته عوامل مورد استفاده دستگاههای دولتی:** هم اکنون در اغلب دستگاههای دولتی حجم وسیعی از امکانات وجود دارد که برای جامعه هزینه سنگینی در بر داشته اند. اما در برآورد هزینه های مربوط به ارائه خدمات دولتی معمولاً هزینه فرصت این عوامل مورد توجه قرار نمی گیرد. در صورتی که این کار انجام گیرد ادامه بسیاری از خدمات توجیه اقتصادی نخواهد داشت.

۱۲. **تلاش برای مصرف اعتبارات در ماههای پایانی سال:** در صورت عدم جذب بودجه اولاً دستگاه اجرایی سال آینده بودجه کمتری برای سرفصل هزینه خواهد داشت. ثانیاً یکی از معیارهای موفقیت مدیران اجرایی جذب کامل بودجه است. لذا طی ماههای پایانی سال بسیاری از خریدهای غیرضروری صرفاً به لحاظ جذب بودجه انجام می شود.



Public Finance and Budget

Heidar Ahmadi

