دانشگاه علوم پزشكي و خدمات بهداشتي درماني ایران

معاونت توسعه مدیریت و منابع

تهیه و تنظیم

مدیریت برنامه ریزی بودجه و پایش عملکرد

تیرماه 1400

فهرست مطالب

عنوان شماره صفحه

**آشنایی با مدیریت برنامه ریزی بودجه و پایش عملکرد 3**

**معرفی گروه‌ها و شرح وظایف آنها 5**

**آشنایی با مباحث بودجه 12**

**عناصر اصلی تشکیل دهنده بودجه 14**

**عناصر تشکیل دهنده بودجه 16**

**اصول بودجه 17**

**مراحل یا سیکل بودجه 24**

**آشنایی با مدیریت برنامه ریزی بودجه و پایش عملکرد**

این مدیریت کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه دانشگاه را از طریق برنامه ریزی، تنظیم فعالیت‌ها و پیشنهاد بودجه سالیانه مطابق با اولویت‌ها و برنامه استراتژیکی دانشگاه به منظور توزیع عادلانه منابع مالی انجام می‌دهد.

ا**هداف و راهبردهای مدیریت**:

1 – استفاده بهینه از منابع مالی

2 – تامین، توزیع عادلانه نظارت بر منابع مالی دانشگاه

3 – بکارگیری پژوهش‌های کاربردی مالی برای تخصیص عادلانه منابع

4 – هدایت، نظارت و راهبردی طرح‌های عمرانی

5 – جذب منابع مالی و سرمایه‌ای

**مدیریت برنامه ریزی بودجه و پایش عملکرد**

* شناخت سیاست‌ها کلی و خط مشی های اساسی کشور ، مطالعه قوانین، ضوابط اجرایی و دستورالعمل ها و بخشنامه های بودجه ای و ارائه پیشنهادات جهت تصمیم گیری .
* عضویت در کارگروه توزیع درآمد بیمارستانها و کمیته طرح تحول نظام سلامت و کمیته تخصیص دانشگاه .
* نظارت و تایید بودجه پیشنهادی ،بودجه اصلاحی و بودجه تفصیلی دانشگاه جهت ارائه به وزارت متبوع و هیئت امناء دانشگاه .
* نظارت وتائید موافقتنامه ‌های هزینه ای و طرح های تملک دارائی‌های سرمایه‌ای ملی و استانی .
* تایید و مبادله موافقتنامه های داخلی با واحدهای تابعه دانشگاه .
* نظارت بر تخصیص اعتبار و توزیع عادلانه منابع مالی به واحدهای تابعه با توجه به عملکرد و نیاز واحدها براساس شاخص های مربوطه.
* نظارت بر پیگیری دریافت به موقع اعتبارات و ابلاغ تخصیص به واحدها بر حسب شاخص های مربوطه ونظارت بر اجرای بودجه
* تهیه شاخص های بودجه ای و هزینه ای واحدهای تابعه و ارائه گزارش به مقامات ارشد دانشگاه .
* تهیه انواع گزارش های لازم اعتباری و بودجه ای و هزینه ای و عملکرد واحدها و سازمانهای بیمه گر به مقامات ارشد دانشگاه.
* تجزیه و تحلیل اعتبارات طرح تحول سلامت و کنترل نظارت آن حسب دستورالعمل های مربوطه .
* تهیه و تنظیم ضوابط اجرایی بودجه و انضباط مالی و ابلاغ آن به واحدهای تابعه .
* برگزاری جلسات کارشناسی جهت تهیه و تدوین بودجه سالیانه براساس سیاست های کلی دانشگاه .
* شرکت در جلسات و سمینارهای مرتبط با بودجه .
* اظهار نظر درخصوص امکان و یا عدم امکان جذب نیروی انسانی جدید از نظر تامین منابع مالی مورد نیاز .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق.

**فعالیت‌ها در حوزه مدیریت:**

* انجام كليه امور مربوط به تهيه و تدوين بودجه دانشگاه.
* برنامه‌ریزی، تنظیم فعالیت‌ها و پیشنهاد بودجه سالیانه مطابق با اولویت‌های دانشگاه.
* بررسي و مبادله بودجه تفصیلی اعتبارات هزينه‌اي و تملك دارائي‌هاي سرمايه‌اي با وزارت متبوع.
* بررسی و مبادله موافقت نامه‌های مربوط به فعالیت‌های عمرانی با معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور.
* برگذاری کمیته‌ها تخصیص دانشگاه و پیگیری امور مربوطه.
* تهيه و تنظيم گزارش ادواري امور بودجه دانشگاه.
* نظارت بر نحوه مصرف اعتبارات و سنجش ميزان پيشرفت عمليات در هريك از واحدها.
* تصمیم گیری‌های که دارای بار مالی و بودجه‌ای هستند در قالب کمیته‌های تخصیص بصورت هفتگی
* انجام بررسي‌هاي سازماني به منظور برنامه ريزي و برآورد نيروي انساني مورد نياز دانشگاه.
* انجام طرح‌هاي مطالعاتي براي تعيين اقدامات لازم در مورد اصلاح مقررات و آیین نامه‌هاي داخلي دانشگاه با هدف ساده سازي و هماهنگ ساختن آنها.
* تهیه و تدوین و پایش برنامه استراتژیک و برنامه های عملیاتی دانشگاه

**نتایج و دستاوردها در مدیریت:**

* توزیع منابع مالی در قالب تفاهم نامه بودجه‌ای بر اساس شاخص‌های مربوطه
* دستیابی و شفاف سازی مصارف در راستای اجرای پایش عملکردی
* نظارت بر توزیع صحیح منابع در راستای اجرای برگزاری جلسات کمیته تخصیص
* برنامه ریزی در نیروی انسانی مورد نیاز واحدهای تابعه متناسب با منابع مالی در اختیار

**افتخارات کسب شده در مدیریت:**

* کسب رتبه سرآمد در حوزه برنامه عملیاتی مشترکHOP .
* کسب امتیاز 100 در برنامه‌های مشترک مدیریت بودجه.

**طرح‌های در دست اقدام:**

* پیاده سازی تفاهم نامه الکترونیکی
* بازنگری شاخص‌های توزیع منابع مالی
* توانمند سازی کارکنان
* ایجاد بسترهای لازم برای خلق ثروت و جذب منابع مالی

**چشم انداز و برنامه‌های آینده:**

* پیاده سازی بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد
* پیاده سازی بودجه ریزی مبتنی بر هزیته تمام شده

**وظایف آنها**

این مدیریت در قالب 6 گروه تخصصی در راستای نیل به اهداف خود فعالیت می‌نماید:

* گروه بودجه ریزی دارایی‌های سرمایه
* گروه درآمد های اختصاصی و سایر منابع
* گروه نظارت و پایش عملکرد
* گروه بودجه ریزی عملیاتی بهداشت و درمان
* گروه بودجه ریزی عملیاتی آموزشی، پژوهشی، دانشجویی
* گروه بودجه ریزی عملیاتی

در ادامه به شرح وظایف هر کدام از گروه‌های این مدیریت خواهیم پرداخت:

**گروه دارائیهای سرمایه‌ای**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه.
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه.
* برنامه ریزی ، تنظیم فعالیت ها و پیشنهاد بودجه سالیانه براساس سیاست های کلی دانشگاه.
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات.
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه.
* مطالعه و آگاهی از قوانین ، بخشنامه ها، دستورالعمل های مربوطه.
* بررسی و مبادله موافقت نامه های مربوط به فعالیت های عمرانی با سازمان برنامه و بودجه.
* بررسی و اظهار نظر در مورد قراردادهای مهندسان مشاور و پیمانکاران مطابق با بخشنامه ها.
* نظارت براجرای پروژه ها و بازدید ادواری و ارائه گزارش پیشرفت فیزیکی پروژه ها براساس برنامه عملیاتی.
* شرکت در جلسات مربوطه و کمیسیونهای تحویل موقت و دائم پروژه ها براساس برنامه عملیاتی.
* بررسی صورت وضعیت های پیمانکاران و تنظیم تخصیص های لازم .
* نگهداری آمار و اطلاعات مربوط به بودجه عمرانی دانشگاه .
* تهیه فرمهای بودجه های پیشنهادی، اصلاحی ومصوب در بخش اعتبارات عمرانی .
* تهیه شاخص های مورد نیاز در توزیع منابع و تجزیه و تحلیل اعتبارات .
* ابلاغ اعتبار طرحهای عمرانی بهداشتی درمانی به مدیران محترم واحد های تابعه دانشگاه.
* صدور تخصیص اعتبارات براساس تفاهم نامه های ابلاغی واحدهای تابعه .
* هماهنگی درون بخشی وبرون بخشی درخصوص پروژه های عمرانی دانشگاه .
* انجام کلیه مکاتبات باواحد های تابعه ، استان و کشور.
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق.

**گروه درآمد اختصاصی و سایر منابع**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه .
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه .
* برنامه ریزی ، تنظیم فعالیت ها و پیشنهاد بودجه سالیانه براساس سیاست های کلی دانشگاه .
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات .
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه .
* مطالعه و آگاهی از قوانین، بخشنامه‌ها، دستورالعمل های مربوطه .
* شرکت در جلسات مربوطه .
* تهیه جداول و نمودارهای مورد نیاز جهت تجزیه و تحلیل درآمد اختصاصی سال جاری ومقایسه آن با سال های قبل .

- ثبت به نگهداری اطلاعات مربوط به درآمدهای ارسالی ، وصولی ، نقدی به تفکیک برنامه و واحد در مقاطع زمانی 15 روزه .

* پیش بینی و برآورد درآمد اختصاصی دانشگاه و درج در تفاهم نامه واحدهای تابعه .
* نظارت بر نحوه هزینه کرد درآمد اختصاصی در واحدهای تابعه .
* تهیه فرمهای بودجه های پیشنهادی، اصلاحی ومصوب در بخش درآمد اختصاصی .
* بررسی و ارائه راهکارهای مناسب جهت افزایش درآمد اختصاصی .
* تهیه سرانه و شاخص های مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل درآمد اختصاصی .
* ارتباط و هماهنگی با حوزه های درآمد زای دانشگاه جهت ارتقاء سطح درآمد دانشگاه .
* انجام کلیه مکاتبات باواحد های تابعه ، استان وکشور.
* صدور تخصیص اعتبارات براساس تفاهم نامه های ابلاغی واحدهای تابعه .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق .

**گروه نظارت و پایش عملکرد**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه .
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه .
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات .
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه .
* مطالعه و آگاهی از قوانین ، بخشنامه ها، دستورالعمل های مربوطه .
* شرکت در جلسات مربوطه .
* بررسی عملکرد اعتبارات واحدها و نظارت بر اجرای صحیح مقررات بودجه
* نظارت بر اجرای بودجه از طریق مراقبت در نحوه مصرف هر یک از واحدها بر اساس برنامه عملیاتي
* تهیه و تنظیم گزارش عملکرد بودجه سالیانه و مقایسه آن با تفاهم نامه واحدهای تابعه .
* گزارش گیری از واحدهای تابعه دانشگاهی به منظور انجام برنامه های عملیاتی درمقاطع زمانی سه ماهه .
* نظارت بر انطباق فعالیت های واحدهای دانشگاهی با اهداف و خط مشی های برنامه های عملیاتی مدون .
* تهیه چک لیست های نظارتی جهت پایش واحدهای تابعه براساس برنامه های عملیاتی .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق .

**گروه بودجه ریزی عملیاتی بهداشت و درمان**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه .
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه .
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات .
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه .
* مطالعه و آگاهی از قوانین ، بخشنامه ها، دستورالعمل های مربوطه .
* شرکت در جلسات مربوطه .
* جمع آوری اطلاعات مربوطه به عملکرد سال قبل واحدهای تابعه .
* تهیه تفاهم نامه های سال جاری براساس سیاست کلی دانشگاه ، عملکرد سال قبل ، آمار واطلاعات جمع آوری شده .
* بررسی مشکلات اعتباری ، تعیین مازاد وکسری بودجه واحدهای تابعه به منظور اصلاح آن .
* تهیه جداول و نمودارهای مورد نیاز جهت تجزیه و تحلیل اعتبارات سال جاری و مقایسه آن با سال های قبل .
* تهیه فرمهای بودجه های پیشنهادی، اصلاحی ومصوب در بخش درآمد اختصاصی .
* بررسی وصدور تخصیص بابت تعهدات و دیون سال قبل واحدهای تابعه .
* صدور تخصیص اعتبارات براساس تفاهم نامه های ابلاغی واحدهای تابعه .
* تهیه وتنظیم آمار و اطلاعات بازنشستگان و اختصاص مبلغ پاداش مربوط به واحدهای تابعه .
* تهیه سرانه و شاخص های مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل درآمد اختصاصی .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق .

**گروه بودجه ریزی عملیاتی آموزشی، پژوهشی، دانشجویی**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه .
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه .
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات .
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه .
* مطالعه و آگاهی از قوانین، بخشنامه ها، دستورالعمل‌های مربوطه .
* شرکت در جلسات مربوطه .
* جمع آوری اطلاعات مربوطه به عملکرد سال قبل واحدهای تابعه .
* تهیه تفاهم نامه های سال جاری براساس سیاست کلی دانشگاه ، عملکرد سال قبل ، آمار واطلاعات جمع آوری شده .
* بررسی مشکلات اعتباری ، تعیین مازاد وکسری بودجه واحدهای تابعه به منظور اصلاح آن .
* تهیه جداول و نمودارهای مورد نیاز جهت تجزیه و تحلیل اعتبارات سال جاری و مقایسه آن با سال های قبل .
* تهیه فرمهای بودجه های پیشنهادی، اصلاحی ومصوب در بخش درآمد اختصاصی .
* بررسی وصدور تخصیص بابت تعهدات و دیون سال قبل واحدهای تابعه .
* صدور تخصیص اعتبارات براساس تفاهم نامه های ابلاغی واحدهای تابعه .
* تهیه وتنظیم آمار و اطلاعات بازنشستگان و اختصاص مبلغ پاداش مربوط به واحدهای تابعه .
* تهیه سرانه و شاخص های مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل درآمد اختصاصی .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق .

**گروه بودجه ریزی عملیاتی**

* دریافت دستور و برنامه کار از سرپرست مربوطه .
* انجام کلیه امور مربوط به تهیه و تدوین بودجه سالیانه .
* شرکت در دوره های آموزشی ومطالعات لازم در زمینه روش های نوین بودجه بندی و به روز شدن اطلاعات .
* ارتباط مستمر با کارشناسان بودجه وزارت متبوع وسازمان برنامه و بودجه .
* مطالعه و آگاهی از قوانین ، بخشنامه ها، دستورالعمل های مربوطه .
* شرکت در جلسات مربوطه .
* طراحی الگوهای مناسب و تلاش درجهت استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی .
* ارائه راهکارها و برنامه های لازم در جهت استفاده بهینه از منابع موجود .
* تعیین مراکز هزینه و احصاء فعالیت و خدمات مراکز هزینه .
* محاسبه هزینه تمام شده هر یک از فعالیت های مراکز هزینه .
* تهیه شاخص و استاندارهای مورد نیاز برای مقایسه هزینه تمام شده هرفعالیت با استاندارد .
* تهیه جداول و نمودارهای مورد نیاز جهت تجزیه و تحلیل اعتبارات سال جاری و مقایسه آن با سال های قبل .
* انجام سایر امور محوله از سوی مقام مافوق .

**آشنایی با مباحث بودجه**

مقدمه

از نظر لغوی ، بودجه از واژه "بوژت" که در زبان فرانسه معنی کیف دارد گرفته شده است. بودجه در مفهوم عام به صورت دخل و خرجی اطلاق می‌شود که برای آینده پیش بینی شده باشد. بنابراین بودجه به معنای وسیع کلمه عبارت است از: پیش بینی درآمدها و برآورد هزینه ها باری مدت معین به منظور برنامه ریزی و کنترل منابع و مصارف. نگرش ما در این گفتار بودجه به معنای خاص کلمه که همان بودجه کل کشور به عنوان برنامه رسمی دولت است می‌باشد. این بودجه که دستورالعمل دخل و خرج دولت است دارای شکل و محتوای معینی بوده و نشان دهنده جايگاه دولت در اقتصاد و به عبارتي حدود و ثغور دخالت دولت در جامعه است و اداره صحيح امور مالي دولت، نقش بسزايي در بهسازي نظام اقتصادي و نظام اداري يا مديريت بخش دولتي دارد. در دوره حاضر مفاهیم و اصول بودجه و چهر مرحله بودجه شامل تهیه وتنظیم بودجه، تصویب بودجه، اجرای بودجه و نظارت ارائه خواهد شد تا مخاطبان درک بهتری از فرایند بودجه‌ریزی در سازمان خود و در کل کشور به دست آورند.

# **فرایند و تشریح مطالب مربوط به بودجه ریزی**

* فلسفه بودجه، دلایل اصلی پیدایش بودجه

1 – نیازهای نامحدود انسان 2 – منابع محدود

هدف بودجه ( که در شکل پیشرفته آن همان برنامه ریزی است ) آن است که منابع محدود را بین نیازهای نامحدود طوری تخصیص دهد که حداکثر رضایت حاصل شود .

* واژه شناسی بودجه

کلمه بودجه، ابتدا در زبان عامیانه فرانسویان عهده میانه ( بین قرن چهارم تا شانزدهم میلادی ) به معنی کیسه، جامه دان و کمربندهایی که از چرم ساخته شده بودند به کار می رفت و به ویژه به کیسه های چرمی کوچک که در آن پول نهاده و به کمر می بستند اطلاق داده می شد.

تاریخ ورود این کلمه ( بودجه ) به کشور ما به بعد از انقلاب مشروطیت ایران بر می گردد(1) .

* تعریف بودجه

از بودجه تعاریف مختلفی شده است . هیچ یک از تعاریف را شاید نتوان تعریف کاملی دانست. با توجه به کاربردی که بودجه در زمان‌های مختلف داشته، برداشت های متفاوت و خاصی از آن به عمل آمده است. در این تعریف ها عوامل درآمد، هزینه، زمان، هدف و برنامه کار به نحوی وارد شده و گاه یک یا چند عامل را در بر می گیرد:

1 – بودجه برنامه مالی است برای عملیات آتی

2 – بودجه عبارتست از طرحی جامع در قالب اصطلاحات مالی که به وسیله آن یک برنامه جاری برای مدت معینی اجرا می گردد.

3 – بودجه عبارتست از طرحی برای تامین هزینه دولت با یک بنگاه انتفاعی برای مدت معین می باشد.

4 – بودجه یک یاز وسایل مالی نظارت قوه مقننه بر دولت و نشان دهنده اشکال مالی مداخله دولت در فعالیت های اقتصادی کشور است.

5 – بودجه . . . یک سند مالی است مربوط به درآمد ها و هزینه های دولت.

6 – بودجه عبارتست از پیش بینی درآمد و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه برنامه و عملیات معینی که در دوره محدودی از زمان انجام می شود.

7 – بودجه عبارتست از بیان مقداری رویدادهای آتی برای مدت محدودی از زمان(1).

# اهم قوانین مالی و محاسباتی مورد استفاده در بودجه ریزی دولتی

* قانون محاسبات عمومی
* قانون تفریغ بودجه سالهای پس از انقلاب و آیین نامه مربوطه
* قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت
* قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف در موارد معین
* قانون لغو موراد مصرف قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین

# **عناصر اصلی تشکیل دهنده بودجه**

1. پیش بینی: به طور کلی تمام محتویات بودجه برای آینده است. بودجه آینده نگر است. خلاف حسابداری که نشان دهنده گذشته و واقعیت هاست و با ارقام قطعی بوده و ثبت رویدادها سرو کار دارد، ارقام درآمدها و هزینه ها برآوردی و غیر قطعی بوده و پیش بینی می‌شود.

2. درآمدها و هزینه ها: توجه به امکانات مالی در پیش بینی برنامه ها امری ضروری و اجتناب نا پذیر است. اصولاٌ انجام هزینه ها باید در چارپوب درآمدها انجام گیرد. ( هزینه تابع درآمد است )

3 . زمان: انجام پیش بینی بدون در نظر گرفتن زمان میسر نیست. پس باید دارای بعد زمانی باشد. این فاصله زمانی بودجه با توجه به اختیارات قانونگذار یکسال می باشد. علت انتخاب یکسال بیشتر به خاطر امکانات و پیش بینی دقیق تر اوضاع اقتصادی در جامعه می باشد.

4 . اهداف : صرف پیش بینی درآمد و هزینه ها در بودجه کافی نیست. بلکه باید در ارتباط هزینه ها با تامین اهداف معین و مشخص شود. اهداف و سیسات های بودجه دولتها در چارچوب برنامه های مختلف دولتها منعکس می گردد. بودجه تسهیم منابع مالی بین برنامه های مختلف دولت به منظور تحقق و دستیابی به برنامه ها و اهداف مشخص و از پیش تعین شده است.

5. برنامه مالی: برنامه ریزی عبارتست از هدایت کلیه فعالیت های اقتصادی و اجتماعی در جهت تامین نیازها با توجه به مقتضیات و امکانات کشور.

اهداف و سیاست های بودجه – به عبارتی برنامه کوتاه مدت یکساله – متاثر از برنامه های میان و بلند مدت توسعه اقتصادی، اجتماعی جهت رسیدن به اهداف مقرر در قانون اساسی هر کشور است. بودجه بدون برنامه نه تنها سازندگی ندارد بلکه می تواند خسارت های عظیمی حتی به نسل های آینده وارد کند. بودجه یک برنامه مالی برای یک دوره محدود زمانی است که به وسیله آن، درآمدها و سایر منابع تاکین اعتبار و نیز هزینه های برنامه ها و عملیات برای رسیدن به اهداف خاص و معین پیش بینی می شود(2).

# بودجه به مفهوم ابزار مدیریت

نقش هایی که بودجه به عنوان ابزار مدیریت ایفا می کنند عبارتند از:

الف) برنامه ریزی: مدیران می توانند از طریق بودجه بندی برنامه عملیات خود را از قبل تنظیم و متناسب با آن نیازمندی ها و هزینه های لازم را برآورد نمایند.

ب) هماهنگی: بودجه وسیله ای برای هماهنگی فعالیت های مختلف سازمان جهت رسیدن به اهداف مورد نظر به کار می‌رود. بودجه می تواند از تداخل، تکرار و تضاد وظایف در سازمانها از طریق پیش بینی هزینه عملیات جلوگیری نموده و فعالیت های مختلف را هماهنگ سازد.

ج) کنترل: مدیران می توانند با مقایسه هزینه های پیش بینی عملیات و هزینه های انجام شده از پیشرفت کار یا انحراف موجود آگاهی یابند و در صدد اقدام های اصلاحی لازم برآیند. در این صورت سیستم حسابنداری نقش موثری در کنترل عملیات از طریق اعتبارات و هزینه های مربوطه ایفا خواهد کرد .

د ) بهبود روابط با مردم: مدیران می توانند با اطلاع رسانی به موقع به مردم در خصوص چگونگی دریافت درآمدهای حاصل از مالیات و سایر منابع درآمد و توزیع آن‌ها بین بخش‌های مختلف به بهبود روابط میان مردم و دولت کمک نمایند .

ه) تقویت مشارکت و تعهد به اهداف: کارکنانی که به نوعی در تنظیم و کنترل هزینه های خود شرکت دارند حس مشارکت و مسولیت پذیری آن‌ها تقویت شده و خود را بیشتر متعهد برای تحقق اهداف منعکس شده در بودجه خواهند دانست(2).

* تعریف بودجه:

طبق ماده 1 قانون محاسبات عمومی کشور، بودجه کل کشور ، برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه ها برای نیل به سیاست ها و هدف های قانونی می باشد.

**توجه:** بودجه عامل مهم در طراحی سیستم مطلوب برای کنترل وجوه نقد می باشد.

# **عناصر تشکیل دهنده بودجه**

1 ) بودجه برای یک دوره معین تهیه و تدوین می شود ( معمولا برای یک سال می باشد ولی مختص آن نیست )

2 ) بودجه طبیعت برنامه ای دارد. ( روش مشخص . . . )

3 ) دقت بودجه با طول مدت آن نسبت عکس دارد.

4 ) بودجه پیش بینی آینده است، به عبارت دیگر بودجه بودجه حوادث مالی آینده را پیش بینی می‌کند بنابراین ارقام بودجه جنبه ی تخمینی دارد.

# خصوصیات ارقام درآمد

1 ) درآمد در بودجه تخمینی است.

2) ذکر درآمدها در بودجه منشا حقوقی مطالبات از مردم نیست بلکه منشا آن قوانین مالیاتی است که به تصویب رسیده است . ( ماده 27 و 28 ق م ع پیش بینی درآمد )

# **خصوصیات ارقام هزینه**

1 ) اشخاص حقیقی و حقوقی نمی توانند برای احقاق خود علیه دولت از آن استفاده نمایند .

2 ) ارقام هزینه در بودجه منشا تعهدات دولت برای پرداخت هزینه نمی باشد(2) .

# **اثر حقوقی بودجه:**

مدت اجرای بودجه مربوط به سال مشخصی است ، پس از پایان این مدت اجرای بودجه متوقف می شود.

# **اصول بودجه**

بودجه نیز مانند هر قانونی ، از یک سری اصول پیروی می کند. در این جا لازم است که به اهم اصول مربوط یه بودجه اشاره کنیم.

## **1**- اصل سالانه بودن بودجه

این اصل در بودجه در واقع بر بعد زمان بودجه اشاره می کند. بنابراین می توان گفت که اصل سالانه بودجه پیش بینی درآمد ها و هزینه ها در یک بعد زمانی می باشد. علیهذا موجه ترین زمان برای پیش بینی درآمدها و هزینه ها، یک سال می باشد، البته قابل ذکر است که اصل سالانه بودجه خود بر دو دلیل اساسی استوار می باشد:

1 ) دلیل فنی 2 ) دلیل سیاسی

1) دلیل فنی: دلیل فنی بودجه بر حیطه زمانی اشاره می کند، چرا که اگر پیش بینی ارقام بودجه برای بیشتر از یک سال باشد، می توان گفت که ممکن است این پیش بینی از دقت کافی برخوردار نباشد و اگر پیش بینی ارقام برای کمتر از یک سال باشد، این امر مستلزم مخارج زیاد می باشد.

2 ) دلیل سیاسی: همان طور که می دانیم، دولت بودجه هر سال را به صورت لایحه بودجه به مجلس ارائه می دهد، تصویب لایحه بودجه در مجلس، نشانگر رای اعتماد مجلس به دولت می باشد . بنابراین این فرایند بر دلیل سیاسی اصل سالانه بودجه اشاره می نماید.

* استثنائات اصل سالانه بودجه:

یکی از استثنائات اصل سالانه بودجه، بودجه های یک دوازدهم و دو دوازدهم و . . . می باشد که با توجه به شرایط مکانی و زمانی خود تنظیم می گردد، همچنین بودجه های طرح های تملک دارایی سرمایه ای و نیز برنامه های عمرانی که به صورت پنج ساله تهیه می شوند ( بودجه ادواری ) از استثنائات این اصل می باشند.

* نظریه بودجه ادواری: اگر دخل و خرج دولت در یک سال متوازن نباشد ، در پایان یک دوره متوازن می گردد .
* توجه: بودجه دولت ایران نیز سالانه است و بودجه ادواری آن تحت عنوان برنامه های عمرانی 5 ساله می باشد(1).

## **2**– اصل وحدت بودجه

به طور خلاصه می توان گفت که این اصل از اصول بودجه بیان می دارد که کلیه فعالیت های دولت و همچنین بودجه تنظیمی می بایست در قالب یک سند تهیه گردد و در یک زمان تهیه و مورد رسیدگی و تصویب مجلس قرار گیرد و از پرداختن به آن در زمان های مختلف جلوگیری شود. بنابراین باید گفت که اصل وحدت بودجه در واقع وحدت مکانی و زمانی بودجه را مطرح می سازد.

* از دلایل وجودی این اصل می توان به موارد ذیل اشاره نمود:

1 . ایجاد هماهنگی و جلوگیری از دوباره کاری

2 . نظارت بهتر قوه مقننه

3 . امکان تجزیه و تحلیل عملیات مالی

4 . از نقطه نظر مطلوبیت نسبی مد نظر است

* توجه: بودجه شهرداری و نهادهای عمومی غیر دولتی از شمول بودجه کل کشور خارج می باشد.
* استثنا بر اصل وحدت بودجه:

لایحه متمم بودجه از موارد مستثنی در اصل وحدت بودجه می باشد . لازم به توضیح است که دولت برای فراهم آوردن هزینه هایی که قبلا در بودجه کشور پیش بینی نشده، لایحه متمم را برای تصویب به مجلس تقدیم می کند.

## **3**– اصل تعادل بودجه

یکی از مهمترین اصول مورد بحث در بودجه ، اصل نعادل بودجه می باشد . اقتصاد دانان نوین بر سه مفهوم تعادل مالی ، اقتصادی و اجتماعی اشاره می کنند .

1– تعادل مالی : در واقع این نوع تعادل به موارد زیر اشاره دارد:

الف ) هماهنگی بین دریافت ها و پرداخت ها می باشد.

ب ) شامل تعادل ریالی و ارزی است(2).

2– تعادل اقتصادی (تعادل اشتغال): در واقع در این نوع تعادل نربوط یه عرضه کل و تقاضای کل می باشد. به اعتقاد کلاسیک ها تعادل اقتصادی در وضعیت اشتغال کامل متصور است و به اعتقاد اقتصاد دان های نوین این نوع تعادل می تواند در وضعیت های اشتغال ناقص، کامل و اشباع شده نیز وجود داشنه باشد. باید در نظر گرفت که در تعادل اقتصادی دو نوع سیاست انقباضی و انبساطی مطرح می گردد.

3– تعادل اجتماعی: این نوع تعادل در واقع برای کاهش اختلافات طبقاتی مطرح می گردد . به عنوان مثال دولت با وضع مالیات ها بر طبقه ثروتمند، در توزیع مجدد درآمد و ثروت اثر می گذارد.

## 4– اصل جامعیت

بر طبق این اصل هم درآمدها و هم هزینه ها در بودجه باید به صورت کامل، ناخالص و بدون تعاتر نوشنه شود. بعنی کل درآمدهای دولت به خزانه ریخته شده و بعدا برای مخارج و هزینه کردن از همان محل، درخواست وجه شود. در این اصل نیز توصیه می شود تمام درآمدها و هزینه های دولت اعم از بودجه جاری و عمرانی که توسط وزارتخانه ها و موسسات دولتی و شرکت های دولتی و یا هر دستگاهی که به نحوی از انحناء از بودجه دولت نفع می برند و منتفع می شوند بایستی به صورت ناخالص و در یک قالب بودجه به مجلس تقدیم شود. ناخالص بودن بودجه به این اصل مفهوم است که نباید هزینه ها را با درآمدها تهاتر کرد. ( یعنی درآمدها و هزینه ها بایستی جداگانه ثبت شوند. اصل جامعیت بودجه بیان می کند کلیه عواید دولت باید مستقیما به خزانه وصول شود و کلیه هزینه های دولت نیز مطابف قانون به موجب حوالخ خزانه داری پرداخت گردد.

## 5– اصل تخصیص

هر اعتباری باید درجا و محل خودش هزینه شود و ارقام بودجه باید به همان وضع و ترتبیب که در بودجه پیش بینی و تصویب شده، وصول و یا به مصرف برسد. به عبارت دیگر، هر اعتباری باید برای همان دستگاه یا برنامه هزینه شود. براساس اصل تخصیص تمام ارقام منظور در بودجه به همان ترتیبی که در قانون مقرر شده بایستی وصول یا هزینه شود طبق این اصل هر رقم اعتباری که برای هزینه ای خاص پیش بینی شده است باید در همان جهت مصرف شود . البته شرایط منعطف امروزی و پویایی های محیطی طرفداران این اصل را مجبور کرده است که کمی انعطاف در تهتی بودجه داشته باشند. مشکل انعطاف پذیری بودجه باعث مشکلات زیادی در انجام هزینه های عمرانی و برنامه های اقتصادی تولیدی دولت خواهد داشت(2).

## 6- اصل عدم تخصیص

طبق این اصل درآمدها یا اعتبارات نباید برای کار معینی از قبل اختصاصی داده شوند. یعنی کل درآمدها دولت به خزانه داری کل واریز شده و بعد از همان محل برای هزینه ها تامین اعتبار و درخواست اعتبار شود، بنابراین با تصویب عوارض و یا مالیات های خاص برای هزینه های خاص مغایرت دارد. در ضمن این اصل یکی از شرایط اصل جامعیت بودجه است . بر اساس اصل عدم تخصیص دولت حق ندارد اگرد به موقع یا جایی بودجه اختصاص نداده اند بودجه اختصاص دهد. بعبارت دیگر کلیه درآمدهای دولت باید به خزانه واریز گردد و از درآمد عمومی دولت بای هزینه های دولت تامین اعتبار شود.

## 7– اصل انعطاف پذیری

طبق این اصل اختیاراتی به مدیران و مجریان در اجرای بودجه داده می شود. این اصل از مفاهیم جدیدی بودجه نویسی است و با بودجه برنامه ای ملازمه دارد. مطابف با این اصل اگر چنانچه دولت در پیش بینی بودجه اعم از درامدها یا هزینه هایش در طول سال با مشکلی بربخورد می تواند از طریق متمم بودجه و ارائه ان به مجلس بودجه خود را ترمیم کند. ضمنا در داخل هر دستگاه به وزیر با مسئول مربوطه تا حدی داده می وشد که نسبت به جابجایی اعتبارات اقدام گند .

روش های مختلف انعطاف پذیری در بودجه به قرار زیر است:

* اصلاح بودجه: منظور اصلاحی است که دولت با جابجایی اعتبارات مصوب در سطح مواد بودجه یا برنامه یا طرح های عمرانی به عمل می آورد و بدین وسیله بسیاری از مشکلات اجرایی سازمانها را از بین می برد، بدون تغییر در سقف بودجه .
* متمم بودجه: بودجه ای است که طی آن تغییرات سقف اعتبارات دستگاههای اجرایی به قوع مقننه تقدیم می شود تا مورد بررسی و تصویب قرار گیرد(3).
* اعتبارات هزینه های پیش بینی نشده: اعتباری است که در قانون بودجه کل کشور منظور می شود و بنا به پیشنهاد وزاری ذی ربط و تایید سازمان مدیریت و برنامه ریزی و تصویب هیات وزیران با رعایت مقررات عمومی دولت قابل مصرف است . اعتبارات هزینه های پیش بینی نشده در ردیف های متمرکز بودجه منظور می گردد.
* اعتبارات خارج از شمول: بخشی از اعتبارات بودجه سالانه دولت به موجب مجوزهای قانونی، بدون رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت و بر اساس قانون نحوه هزینه کردن اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی و مقررات عمومی دولت مصرف می شود.
* اصل انعطاف پذیر بودن بودجه: از آنجائیکه بیشتر اصلاح است تا متمم ، بنابراین هیچ منافاتی با اصل تحدیدی بودن هزینه ها ندارد.
* اصل انعطاف پذیری بودجه ، خشکی و انجماد بودجه ناشی از اصل تخصیص بودجه را کاهش می دهد .

## 8 – اصل وضوح

در این اصل بیان می گردد که شکل و محتوای بودجه باید به روشنی و کامل تهیه و تنظیم شود البته هیچگونه ابهامی نداشته باشد. چرا که لازمه برنامه ریزی همانا وضوح و روشنی برنامه ها می باشد. ( شفافیت بودجه ای)

## 9– اصل تحدیدی بودن هزینه‌ها

بیان می دارد که حداکثر پرداخت ها باید در حد اعتبار مصوب هر دستگاه باشد و تجاوز از آن ممنوع می باشد. لازم به ذکر است منظور کردن اعتبار برای هر دستگاه اجرایی تکلیافی برای هزینه کردن آن نیست. اعتبارات مصوب برای هر نوع هزینه تا حد همان اعتبار مصوب قابل خرج است نه بیشتر . منظور از تحدیدی بوذن هزینه ها این است که اولا وقتی اعتباری به مبلغ 100 واحد برای خرید کالایی تصویب می شود نمی توان 110 واحد هزینه کرد ( مگر در حدی که جابجایی اعتبار به موجب قانون مجاز باشد)(3).

## 10– اصل تخمینی بودن درآمد

بودجه از طریق تصویب مجلس ، ارزش قانونی می یابد . مجلس با تصویب بودجه ، به قوه مجریه اجازه می دهد که درآمدهای پیش بینی شده را وصول و وجوه مورد نیاز خود را هزینه کند. این اجازه یک جواز مشروط است و کسب درآمدهای لازم ، بدون وجود قانون جداگانه عملی نیست.

* منظور کردن درآمد در سند بودجه ، مجوزی برای وصول از اشخاص نمی گردد.

## 11 – اصل تنظیم بودجه بر مبنای عملیات

بر مبنای این اصل ، تهیه و تنظیم بودجه بایستس بر مبنای فعالیت و عملرکد دستگاههای اجرایی صورت گیرد نه عادات سنواتی .

## 12– اصل تقدم درآمد بر مخارج

منظور آن است که قبل از هر گونه اقدامی در امر بودجه ریزی ، ابتدا بایتس منابع درآمدی و سقف هر یک از آنها به طور دقیق پیش بینی شود و سپس در مرحله بعد ، حجم عملیات و مخارج مورد نیاز برنانه ها رامعین نمود.

## 13– اصل تفکیک هزینه های مستمر از غیر مستمر

با بکارگیری این اصل، یعنی تفکیک هزینه های مستمر از غیر مستمر می توان حجم، سهم و ترکیب هر یک از عناصر تشکیل دهنده بودجه را در برنامه های دولت معین نمود. هزینه های مستمر دولت عمدتا شامل مخارج مصرفی و هزینه های غیر مستمر آن شامل سرمایه گذاری های مختلف است که هر کدام از انها در سطوح کلان اقتصاد ( رسیدن به تعادل بین عرضه و تقاضای کل ، اشتغال ، سطح عمومی قیمتها ، تولید و . . . ) اثر دارند . با تفکیک هزینه ها از یکدیگر، دولت می تواند از بودجه به عنوان ابزاری برای هدایت اقتصاد جامعه استفاده نماید.

# **مراحل یا سیکل بودجه**

بودجه ای دارای چهارمرحله اصلی به ترتیب زیراست(2):

مرحله اول: تهیه و تنظیم بودجه

مرحله دوم: تصویب

مرحله سوم: اجرا

مرحله چهارم: نظارت

## مرحله اول: تهیه وتنظیم بودجه

تهیه و تنظیم بودجه فنی ترین و پیچیده ترین مرحله از مراحل چهارگانه است. فن بودجه نویسی در این مرحله کاربرد پیدا می‌کند. (مسئولیت تهیه وتنظیم بودجه با قوه مجریه می‌باشد)

سیاست‌های بودجه ای دولت به وسیله بخشنامه بودجه ازجانب سازمان برنامه وبودجه وبا امضاء رئیس جمهور به دستگاههای اجرائی ابلاغ می‌شود. بخشنامه شامل مهلت ارسال و بررسی بودجه های پیشنهادی است که همراه آن دستورالعمل ها وفرمهای مربوط به تهیه وتنظیم بودجه نیز فرستاده می شود. بخشنامه بودجه در مهرماه هرسال به دستگاهها ابلاغ شده و مهلت پیشنهاد وبررسی بودجه بنحوی تعیین می شود که دولت بتواند حداکثر تا پانزدهم آذرماه لایحه بودجه را تقدیم مجلس کند.

تهیه بودجه دردستگاه‌های اجرائی با وصول بخشنامه بودجه بوسیله آن‌ها آغاز می شود. یعنی پس از صدور بخشنامه بودجه تمام دستگاههای اجرائی مکلفند برنامه سالانه و بودجه سال بعد خود را حاوی اعتبارات جاری وعمرانی مورد نیاز طبق دستورالعمل بودجه تهیه ودرمهلت مقرربه سازمان برنامه و بودجه ارسال دارند. همانطور که سازمان برنامه و بودجه بعنوان یک واحد ستادی دولت رسیدگی به بودجه پیشنهادی تمام دستگاه‌ها وایجاد هماهنگی میان آنها را برعهده دارد واحدی بنام دفتر بودجه درداخل هردستگاه نیز وجود دارد که مسئولیت تهیه وتنظیم بودجه واحدهای اجرائی تابع دستگاه و ایجاد هماهنگی میان آنها را عهده داراست. دفتربودجه همزمان با صدور بخشنامه بودجه باید واحدهای اجرائی را درتهیه وتنظیم بودجه پیشنهادی یاری دهد. سپس بودجه های پیشنهادی را جمع آوری و بررسی نموده، اولویت میان آنها را براساس سیاستهای بودجه ای وخط مشی های دستگاه تعیین نماید. بودجه های پیشنهادی را تلفیق کند. بودجه دستگاه را تعبیه نماید وآن را همراه به گزارش خود درسطح وزیر دستگاه مطرح کند. بودجه رسیدگی شده پس از تایید وزیر دستگاه به سازمان برنامه و بودجه ارسال خواهد شد. دفتر بودجه پس از ارسال بودجه دستگاه سازمان برنامه و بودجه دفاع از بودجه پیشنهادی را درآن سازمان برعهده دارد(2).

وقتی که دستگاهها بودجه پیشنهادی خود رابه سازمان برنامه وبودجه ارسال می دارند. سازمان برنامه و بودجه ، بودجه های پیشنهادی را براساس قانون برنامه وبودجه کشور بررسی می کند وباهمکاری دفتر بودجه دستگاهها بودجه پیشنهادی را مورد تجدید نظر، اصلاح یا تغییر و تائید قرار می دهد. درصورت عدم حصول تفاهم بین سازمان برنامه وبودجه و دستگاههای اجرایی به ستاد بودجه ارسال می شود وستاد بودجه که مرکب از رئیس برنامه وبودجه، وزیر دستگاه مربوطه و رئیس جمهوراست آخرین بررسی و تائید را بعمل می آورد و نهایتا لایحه بودجه شکل می‌گیرد.

لایحه‌ی بودجه کل کشور، شامل سه قسمت به شرح زیراست:

اول: پیام بودجه**:** دراین پیام اصول تنظیم بودجه وسیاستها وخظ مشی های مالی واقتصادی دولت عمومی اقتصادی کشور درسال بودجه برای مجلس توجیه می شود . درکشور ایران سخنرانی رئیس جمهور هنگام تقدیم لایحه ی بودجه به مجلس جایگزین پیام بودجه است.

دوم: لایحه ی بودجه کل کشور که مشتمل برقسمتهای زیراست :

1. ماده واحده وتبصره ها
2. بودجه عمومی دولت
3. خلاصه بودجه شرکتهای دولتی وسایر مؤسسات

سوم: پیوست ها شامل جزییات واعداد وارقام مربوطه بودجه ونحوه ریزی درآمدها واعتبارات

خروجی مرحله اول ، لایحه بودجه است.

## مرحله دوم: تصویب بودجه

مجلس پس از دریافت لایحه ی بودجه کل کشور آنرا به کمیسیون برنامه وبودجه می نماید. کمیسیون مزبور شرکت کارشناسان دفتر مرکز بودجه ودرصورت لزوم نمایندگان دستگاههای اجرایی لایحه را مورد بررسی قرار می دهند وآنرا همراه با گزارش به مجلس آماده میکنند. لایحه براساس گزارش کمیسیون درجلسه ی علنی مورد بررسی قرار می گیرد وحداکثر تا اواسط بهمن به تصویب می رسد . باتوجه به اهمیت قانون بودجه بویژه ازنظر سیاسی تشریفات ورویه های خاص حاکم برآن است که این تشریفات درمورد لوایح دیگرمتفاوت است(3).

* بودجه چند دوازدهم: درصورتیکه لایحه بودجه به علتی نتوانند بموقع تقدیم مجلس شود یا مجلس نتواند بموقع آنرا تصویب کند، دراین موارد دولت ازمجلس اجازه موقت می گیرد تا اعتباری را برمبنای جنبه دوازدهم بودجه سال گذشته صرف مخارج کند که ممکن است یک دوازدهم یا سه دوازدهم باشد . دولت پس از صرف اعتبار موقت موظف است بودجه سالانه خودراتقدیم مجلس کند.خروجی مرحله دوم قانون بودجه است.

## مرحله سوم: اجرای بودجه

مسئولیت اجرای بودجه بطور کلی برعهدة قوه مجریه است. درکشور ما مجریان بودجه درداخل قوة مجریه (دولت ) وزارت امور اقتصادی ودارائی سازمان برنامه و بودجه بطور خاص و کلیه دستگاهای اجرایی دولت بطورعام می‌باشد. مراحل مقدماتی که قبل از مرحله مالی وقانونی بودجه باید پیموده شوند عبارتند از :

1. ابلاغ بودجه 2- مبادلة موافقتنامه 3- تخصیص اعتبار

ابلاغ بودجه: قانون بودجه پس از تصویب درمجلس مانند سایر قوانین بدولت ابلاغ می شود و دولت نیز آن‌را به دستگاههای اجرایی ابلاغ می کند واین تسلسل ابلاغ تا پائین ترین واحداجرائی ادامه می یابد، ولیکن در این سیر نزولی بودجه ابلاغ شده به تدریج کلیات خود را ازدست داده و به جزئیات می رسد.

مبادلة موافقتنامه: موافقتنامه بودجه سندی است که به موجب آن توافق حقوقی ومالی دوجانبه بین دستگاه اجرایی ازیک طرف وسازمان برنامه وبودجه از طرف دیگر بمنظور پیش بینی جزئیات اجرای اعتبارات مصوب صورت می‌پذیرد. چون دستگاههای اجرائی موظفند درمهلت مقرردرقانون بودجه شرح فعالیت وشرح عملیات مربوط به اعتبارات جاری وطرحهای عمرانی خود را تنظیم وبه عنوان موافقتنامه با سازمان برنامه وبودجه امضاء ومبادله نماید. الزام قانونی مبادله موافقتنامه ناشی از مفاد قانون برنامه و بودجه است که طبق قانون دراجرای بودجه، دستگاه اجرایی مکلف است براساس شرح فعالیت ها و طرح ها که بین دستگاه وسازمان (برنامه وبودجه) مورد توافق واقع شده است درحدود اعتبارات عمل نماید(1).

* موافقتنامه شامل شرح عملیات هر فعالیت یا طرح ، اعتبارات مورد نیاز، شرایط اجرایی خاص و پیش بینی زمانی پیشرفت عملیات است.(موافقتنامه بودجه – تفکیک برای طرحهای عمرانی وفعالیتهای جاری و همچنین هرکدام برحسب مواد هزینه، براساس اطلاعاتی که روی فرمهای مشخص ثبت می گردد تهیه وتنظیم شده و نتیجه حاصله به عنوان موافقتنامه بودجه بین طرفین مبادله می شود).

تخصیص اعتبار یا تقسیط اعتبار**:** تخصیص اعتبار عبارت است از تجویز استفاده از مبالغ معینی از اعتبارات مصوب سالانه دردوره های زمانی مشخص، به عبارتی دیگر ، تخصیص اعتبارعبارت است از تعیین حجم اعتباری که برای یک سال یا دوره های معینی از سال جهت هزینه اجرای برنامه ها وعملیات و سایر پرداختها مورد لزوم است. علت وجودی تخصیص اعتبار ناشی از ضرورت هماهنگ سازی هزینه ها و درآمدهاست. به این معنی که ارقام درآمدها و هزینه های بودجه برای یک سال پیش بینی و تصویب می شوند. درحالی که میزان درآمدهای وصول شده به هزینه های قابل انجام در فواصل زمانی مختلف سال نمی تواند یکنواخت باشد)درآمدهای دولت دربرخی از فصول یا ماه‌های سال کمترودربرخی بیشتر وصول می شود. باتوجه به این نوسانات و با عنایت به این که هزینه های دولت به ویژه هزینه های جاری وقفه پذیر نیست. امر تخصیص اعتبار برای برقرارکردن تعادل منطقی بین دریافتها و پرداختها مورد عمل قرار می گیرد. تخصیص یا تقسیط اعتبار علاوه برضرورت به شرح بالا، دارای هدف و مقصد دیگری نیز می باشد وآن عبارت از امکان نظارت هرچه بهتر ودقیقتر نسبت به پیشرفت عملیات است. بدین ترتیب که سازمان برنامه و بودجه با کنترل تخصیص اعتبار می تواند اعتبارات مصرف شده را با میزان عملیات انجام شده در مقاطع زمانی کوتاه مقایسه کرده وارزیابی کند.این عمل با اصل "تقدم پیش بینی درآمدها نسبت به مخارج" که یک اصل مسلم درمالیه عمومی است نیز تطبیق می کند. امر تخصیص اعتبار در بودجه دولت ایران بر عهده کمیته تخصیص که بطور مشترک از اعضاء وزارت امور اقتصاد و دارائی و سازمان برنامه وبودجه تشکیل شده است می‌باشد(1).

* دوره تخصیص اعتبار دربودجه دولت ایران برای اعتبارات جاری سه ماه است.
* مجموع اعتبارات تخصیص یافته درطول یک سال نمی تواند ازکل اعتبارات مصوب بیشتر باشد.



شکل 1-1: مراحل اجرای بودجه

خروجی مرحله سوم ، صورتحسابهای ماهانه و نهایی دستگاه های اجرایی و وزارت امور اقتصادی ودارایی است.

## مرحله چهارم – نظارت

نظارت بربودجه که آخرین مرحله بوده وعبارتست از کنترل مالی قانونی و مدیریتی نحوه اجرای بودجه مصوب وارزیابی نتایح حاصل از اجرای آن

* اهداف نظارت

بطور کلی سه هدف اساسی برنظارت بودجه ای است که عبارتند از :

الف) تحقیق هدفها وتأمین سیاست ها ب) حفظ محدودیتهای مالی ج) اصلاح وبهبود برنامه ها

خروجی مرحله چهارم ، واخواهی های دیوان محاسبات و آخرین خروجی مرحله چهارم، گزارش تفریغ بودجه است.

جدول 1-1: نگاهی اجمالی به فرایند بودجه ریزی دولتی(2)

|  |  |
| --- | --- |
| فرایند | شرح عملیات |
| 1-تهیه وتنظیم پیشنهاد بودجه | * قبل از سال مالی
* ارتباط عملیاتی دستگاه های اجرایی با سازمان مدیریت (نماینده عملیاتی رییس جمهور)
* تدوین اولیه وظایف دستگاه های اجرایی درمحدوده زمانی یکسال مالی (شرح وظایف )
* پیش بینی درآمد دستگاه های اجرایی وبرآورد بارمالی تقریبی انجام وظایف (توسط خود آنان )
* تبادل نظر وتعامل دستگاه های اجرایی با سازمان مدیریت وبرنامه ریزی درخصوص عناوین وظایف وبارمالی پیش بینی شده.
* یکپارچه نمودن موارد فوق توسط سازمان مدیریت وبرنامه ریزی وارائه به هیات وزیران.
* تصمیم گیری درهیات وزیران ونهایی نمودن لایحه بودجه.
* امضاء رییس جمهور وتقدیم نمودن لایحه بودجه به مجلس (قوه مقننه)
 |
| 2-تصویب بودجه | * قبل از سال مالی
* دریافت توسط رییس جمهور شورای اسلامی ودستور ارجاع به کمیته های تخصصی .
* طرح درکمیته های تخصصی وتبادل نظر با هیات دولت وسازمان مدیریت وبرنامه ریزی وتعدیلات احتمالی .
* جمع بندی درکمیته اصلی تلفیق وتبادل نظر با هیات دولت وسازمان مدیریت وبرنامه ریزی وتعدیلات احتمالی.
* ارائه به صحن علنی مجلس جهت بررسی ورای گیری وتصویب نهایی.
* ابلاغ قانون بودجه به دولت جهت اجرا (ارجاع به قوه مجریه )
 |
| 3-اجراء بودجه | * حین سال مالی
* تبادل موافقتنامه بین دستگاه های اجرایی وسازمان مدیریت وبرنامه ریزی (نماینده عملیاتی دولت)
* دراین مرحله وظایف دستگاه های اجرایی به تفکیک وبراساس قانون بودجه مصوب ، به وی ابلاغ شده وبه بیانی ساده تعهد گرفته میشود.
* تشکیل کمیته تخصیص درفواصل زمانی سه ماهه وابلاغ صورتجلسه تخصیص وتعیین سهم سه ماهه هردستگاه اجرایی از درآمد دولت برای اجرا عملیات آن سه ماه(دستگاه های اجرایی باید بارمالی اجرا وظایف خودر را با رقم تخصیص هماهنگ نمایند)
* مراجعه دستگاه های اجرایی به خزانه (نماینده مالی دولت) جهت دریافت مبلغ تعیین شده تخصیص .
* اجراوظایف وانجام هزینه مطابق مراحل حسابداری دولتی
 |
| 4-کنترل بودجه | * حین وبعد از سال مالی
* کنترل قبل از خرج- حین خرج- بعدازخرج
* دریافت صورتحساب نهایی عملکرد سال مالی دولت وارجاع آن به دیوان محاسبات جهت بررسی وتهیه گزارش تفریغ بودجه وصحن مجلس.
 |

# نگاهی اجمالی به فرایند تصویب بودجه

ابتدا تعریفی از بودجه داریم که:

بودجه عرضه برنامه عملکرد دولت، با زبان اعداد و ارقام است که پس از تصویب مجلس ، ارزش قانونی می یابد.

تصویب ازمراحل مهم بودجه بندی است زیرا که بخشی از نظارت وکنترل نمایندگان مردم بر بودجه ی دولت دراین مرحله اعمال می شود. لایحه بودجه کل کشور پس از تصویب بصورت قانون درآمده و به دولت ابلاغ می شود. تصویب بودجه، تصویب عدد و رقم نیست بلکه اعداد و ارقام مبین سیاستها و برنامه های دولت هستند و لذا تصویب بودجه کل کشور بمنزله دادن رای اعتماد به برنامه های دولت می باشد. جریان تصویب بودجه بدین منوال است:

مجلس پس از دریاف لایحه ی بودجه کل کشور آ نرا به کمیسیون برنامه و بودجه تقدیم می نماید. کمیسیون مزبور با شرکت کارشناسان دفتر مرکزی بودجه و در صورت لزوم نمایندگان دستگاه های اجرایی لایحه را مورد بررسی قرار می دهند وآن‌را همراه با گزارش به مجلس آماده می‌کنند. لایحه براساس گزارش کمیسیون در جلسه ی علنی مورد بررسی قرارمی گیرد و حداکثر تا 12 بهمن به تصویب می رسد. باتوجه به اهمیت قانون بودجه بویژه ازنظر سیاسی تشریفات ورویه های خاص حاکم برآن است که این تشریفات در مورد لوایح دیگر متفاوت است. این رویه ها عبارتنداز:

1. تصویب لایحه ی بودجه کل کشور طبق اصل 2 قانون اساسی ایران با مجلس شوراست و نظر شورای نگهبان مشورتی می باشد.
2. نمایندگان مجلس در بررسی بودجه حق پیشنهاد خرج ندارند بلکه فقط می توانند ارقام هزینه های پیشنهاد شده را رد، یا کم یا تصویب کنند که این امر را جرح وتعدیل می نمایند.
3. برای بررسی وتصویب لایحه ی بودجه مواعد مشخص مقرر شده است که جنبه ی قانونی دارد و طی این مواعد دولت مکلف است لایحه را حداکثر تا 15 آذرماه به مجلس تقدیم کند و چنانچه گفته شد مجلس آن را تا 12 بهمن باید به تصویب برساند(1).
4. مقررات ویژه ای مطابق آئین نامه ی داخلی مجلس ناظر بر بررسی بودجه است و منظور ازآن دادن فرصت بیشتر برای بحث و بررسی است ازجمله این مقررات عبارتند از :

الف :نطق نمایندگان برای بررسی بودجه بدون محدودیت زمانی وموضوعی است یعنی نه درموضوع ونه درزمان نطق نمایندگان محدودیتی ندارد.

ب : پس از طرح بودجه درمجلس جلسات آن بدون وقفه وحداقل 5 ساعت درروز تشکیل می شود.

ج: روش رأی گیری برای تصویب بودجه با استفاده ازورقه رای می باشد درحالیکه درتصویب لوایح دیگر قیام وقعود روش معمول است.

-خودداری ازتصویب

درصورتیکه مجلس از تصویب لایحه بودجه خودداری کرده و با آن مخالفت ورزد نتیجه اش سقوط دولت می باشد زیرا عدم تصویب بودجه مخالفت با برنامه های دولت تلقی شده ونمایانگر عدم اعتماد مجلس به دولت است این عمل پدیده و نتیجة حکومت دموکراسی و بودجه ابزاری برای تجلی اراده مجلس می باشد.

بودجه چند دوازدهم

در صورتی که لایحه بودجه به علتی نتواند بموقع تقدیم مجلس شود یا مجلس نتواند بموقع آنرا تصویب کند باتوجه به اینکه کار مملکت تعطیل بردار نیست و همواره احتیاج به اعتباردارد. دراین موارد دولت از مجلس اجازه موقت می گیرد تا اعتباری را بر مبنای جنبه دوازدهم بودجه سال گذشته صرف مخارج کند که ممکن است یک دوازدهم یا سه دوازدهم باشد. دولت پس از صرف اعتبار موقت موظف است بودجه سالانه خود را تقدیم مجلس کند. این مورد د رسالهای 58 و59 دردولت ایران اعمال گردید. درسال 58 دولت مجبور شد تا پنج ماه ازسال که بودجه به تصویب شورای انقلاب رسید از بودجه های یک دوازدهم استفاده کند. درسال 59 برحسب مصوبه شورای انقلاب دولت اجازه یافت بودجه درغیاب مجلس دو دوازدهم نسبت به بودجه سال 58 حداکثرتا چهل میلیارد تومان هزینه کند(2).

طبق قانون محاسبات عمومی ایران درصورتیکه دولت درهنگام تعطیل مجلس شورا نیاز به اعتبارات اضافی یا فوق العاده پیدا کند تأمین آن با تصویب هیأت وزیران وتایید دیوان محاسبات امکانپذیر خواهد بود. دولت موظف است ظرف ماه اول افتتاح مجلس لایحه بودجه اصلاحی را تقدیم کند.

خصایص قانون بودجه

مهمترین وجوه افتراق قانون بودجه با دیگر قوانین عبارتند از :

1. قانون بودجه مربوط و محدود به سال مشخصی است که با پایان یافتن سال ، اجرای آن نیز متوقف می شود. توضیح اینکه تبصره های قانون بودجه تا سال 1363 به دو دسته موقت ودایم تقسیم می شوند واز آن تاریخ به بعد بنا به توصیه شورای نگهبان تبصره ها نیز محدود به سال بودجه شده وآوردن تبصره های ثابت در قانون بودجه ملغی گردید.
2. ارقام برآورد هزینه در بودجه برای دولت ایجاد تعهد خرج نمی کند بلکه آنها مجبور خرج هستند.
3. بودجه فقط برای استفاده دولت است. لذا اشخاص به نفع خود و برای طرح دعاوی خود علیه دولت نمی‌توانند ازآن استفاده کند.
4. ارقام درآمد پیش بینی شده منشاء حقوق و مطالبات دولت نیست بلکه هر نوعی از درآمدها تابع قوانین خود هستند.
5. تصویب بودجه از نظر درآمدها برای دستگاههای وصول تکلیف ایجاد می کند و این دستگاهها در صورتی که کمتر از ارقام پیش بینی شده وصول کنند مورد سوال قرارمی گیرند.

ازمجموع خصایص گفته شده دربالا، علاوه بردرک مشخصات کلی قانون بودجه می توان ویژگیهای نوعی درآمدها و هزینه های بودجه را که نشانگرتفاوت ماهیت آنها است استنباط کرد. این ویژگی هاکه به اصل معروفند عبارتند از: اصل تحدیدی بودن هزینه ها واصل تخمینی بودن درآمدها(1).

اصل تحدیدی بودن هزینه ها:

منظور از این اصل این است که ارقام مربوط به هزینه های مندرج درقانون بودجه کل کشور، اعتبارات قابل مصرف دستگاهها را درعملیات و مواد مختلف نشان می دهد که تجاوز از آن غیرقانونی است. به اعتبار دیگر، تصویب اعتباری مشخص برای یک دستگاه یا طرح محدودیت اعتباری ایجاد می کند و حداکثر اختیارمالی را اعلام می دارد. بدیهی است همانطور که در خصایص قانون بودجه مذکور افتاد طرف این حداکثر الزامی نیست و عدم خرج آن از نظر قانونی مسئولیتی در برندارد(درحالی که شاید مسئولیت مدیریتی داشته باشد).

اصل تخمینی بودن درآمدها:

درآمدها ازنظر ماهیت برخلاف هزینه ها هستند . طبق این اصل تصویب درآمد درقانون بودجه (با این فرض که مطابق مقررات پیشبینی شده است )دستگاهها را ملزم می سازد که حداقل معادل درآمد مصوب وصول کنند و به شرط رعایت قوانین مربوط آنها می توانند بیشتراز آن نیز وصول نمایند.

وجود دو اصل یاد شده باعث شده است دستگاهها درپیش بینی درآمدها سیاست محافظه کاری ودر برآورد هزینه ها سیاست زیاده خواهی را پیش بگیرند. البته باید درنظرداشت که در نظم بودجه برنامه ای یا عملیاتی فاصله گرفتن از واقعیت، درهردو طرف بودجه ، دقت وصحت برنامه ریزی را مخدوش می کند ، چه از یک طرف با اندک نشان دادن درآمدها وامکانات قسمتی از نیازمندیها وبرنامه ها را از قلمرو برنامه ریزی خارج می شود واز طرف دیگر با حجیم نشان دادن اعتبارات مورد نیاز بخشی از درآمدها که می توانست طرحها را تغذیه کند بلوکه می شود(2).

* با تصویب لایحه بودجه قوه مجریه اجازه دارد:
* درآمدهای پیش بینی شده خویش را تامین نماید.
* هزینه های مورد لزوم خودراپرداخت نماید.

بودجه یعنی اینکه:

* تصویب بودجه به معنی مجازشمردن دولت درکسب درآمد وانجام هزینه درظرف زمانی یکسال است.

# ضرورت های تصویب لایحه بودجه

تصویب بودجه ازوظایف واختیارات مجلس است . طبق اصل پنجاه و دوم قانون اساسی بودجه سالانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می شود ازطرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می گردد. هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مقرر در قانون بودجه خواهد بود.

* لایحه بودجه

لایحه بودجه مهمترین و حساسترین لایحه ای است که دولت به مجلس ارائه می نماید که بررسی و تصویب لایحه بودجه در مجلس نیز ازمهم ترین و حساسترین فعالیت های سالیانه قوه مقننه محسوب می شود.

* دلیل تصویب لایحه بودجه را می توان دراین مطلب بیان کرد که :
* لایحه بودجه بیانگر اهداف ، برنامه ها وخط مشی ها وبطور کلی نشان دهنده وظایف وعملیات دولت است**.**
* بنابراین به منظور نظارت مردم بردرآمدها ومخارج دولت است که لایحه بودجه توسط وکلای مردم مورد بررسی قرارمی گیرد . دراین میان انتظاراتی که مردم ازنمایندگان مجلس دارند این است که :

درهنگام تصویب بودجه درمجلس حداکثر دقت را داشته باشند تا درآمدهای دولت دراهداف مختلف مانند اجرای عدالت ، حفظ امنیت ، توسعه فرهنگی ، توسعه اقتصادی و... طوری تقسیم شود که برای مردم حداکثر مطلوبیت ورفاه را بهمراه داشته باشد(3).

* نتیجه تصویب بودجه دولت توسط قوه مقننه را می شود چنین بیان کرد که :
* اولا اهداف، سیاست ها، برنامه ها وخط مشی ها ووظایف و عملیات دولت مشخص شده و چگونگی دستیابی به آنها مشخص می شود به عبارتی تصویب بودجه تنها تصویب اعداد و ارقام نیست بلکه نمایی است از کارهایی که دولت باید انجام بدهد تا به اهداف مورد نظر برسد.
* دوما تصویب بودجه ابزاری است در دست قوه مقننه جهت کنترل قوه مجریه بدین صورت که با تصویب لایحه بودجه توسط مجلس خطوط اصلی و کلی حرکت دولت مشخص می شود ودولت باید طوری حرکت کند تا در مسیر تعیین شده قرار بگیرد وبا نظارت تمام میتوان از انحرافات احتمالی جلوگیری بعمل آورد تا هیچ هزینه ای از میزان مصرف تجاوز نکند و هر وجهی در جای خود مصرف شود.

# ویژگی‌های تصویب قوانین درمجلس

اعمال قوه مقننه از طریق مجلس شورای اسلامی است که از نمایندگا مردم تشکیل می شود ومصوبات آن پس از طی مراحلی برای اجرا به قوه مجریه ابلاغ می شود.

طبق اصل هفتاد و یکم قانون اساسی مجلس شورای اسلامی در عموم مسایل در حدود مقرر در قانون اساسی می تواند قانون وضع نماید. بدین معنا که قوانینی وضع کند که با اصول و مذهب رسمی کشور مغایرت نداشته باشد.

که طبق اصل نود و ششم قانون اساسی تشخیص این امر برعهده شورای نگهبان است وبه این منظور بایستی کلیه مصوبات شورای اسلامی باید به شورای نگهبان ارسال شود وشورای نگهبان موظف است حداکثر ظرف مدت 10 روز از تاریخ وصول از نظر انطباق با موازین اسلامی و قانون اساسی مورد بررسی قراردهد و اگر آن را مغایر تشخیص داد برای تجدید نظر به مجلس بازگرداند درغیراین صورت طبق اصل نود وچهارم قانون اساسی مصوبه قابل اجرااست.

طبق اصل نود و ششم قانون اساسی تشخیص عدم مغایرت وتعارض مصوبات مجلس با اکثریت فقهای شورای نگهبان است. هرگاه مصوبات مجلس از نظر شورای نگهبان خلاف موازین شرع و یا قانون اساسی باشد و مجلس با درنظرگفتن مصلحت نظام یا ضرورت، نظرشورای نگهبان را نپذیرد . طبق اصل یکصدودوازدهم قانون اساسی مجمع تشخیص مصلحت نظام به دستور رهبری تشکیل می شودتا دراین مورد نظر نهایی را ابراز کند(1).

طبق اصل هشتاد و پنجم قانون اساسی مجلس نمی تواند اختیار قانون گذاری را به عهده شخص یا هیاتی واگذار نماید مگر در مواردی ضروری با رعایت اصل هفتاد ودوم قانون اساسی به کمسیونهای داخلی خود تفویض نماید.

دراین صورت قوانین درمدتی که درمجلس تعیین می شود به صورت آزمایشی اجرا می شود و تصویب نهایی آن با مجلس خواهد بود. نمایندگان (حداقل 15 نفرنماینده) می توانند پیشنهادی به صورت طرح به مجلس تقدیم نمایند و در صورت تصویب نمایندگان و تایید شورای نگهبان به صورت قانون جهت اجرا ابلاغ خواهد شد.

علاوه برنمایندگان مجلس، شورای عالی استانها می توانند در حدود وظایف خود طرح هایی تهیه و مستقیما یا از طریق دولت به مجلس شورای اسلامی پیشنهاد کند که طبق اصل یکصد و دوم قانون اساسی این طرحها باید در مجلس مورد بررسی قرارگیرد.

# ویژگیهای تصویب بودجه

باتوجه به ویژگیهای تصویب قانون درمجلس که به آنها اشاره شد می توان ویژگیهای زیر را برای تصویب بودجه ذکر کرد:

1. بودجه همیشه به شکل لایحه تقدیم مجلس می شود و نمایندگان نمی توانند بودجه را درقالب طرح تقدیم نمایند. به این معنی که ضرورت بررسی و تصویب بودجه درهیات دولت یک امر غیر قابل خدشه است.
2. نمایندگان نمی توانند پیشنهاداتی بدهند که هزینه را افزایش دهد. بموجب اصل هفتاد وپنجم قانون اساسی پیشنهادات و اصلاحاتی که نمایندگان در خصوص لوایح قانونی عنوان می کنند اگر به تقلیل درآمد عمومی یا افزایش هزینه عمومی منجر شود درصورتی در مجلس قابل طرح است که نحوه جبران کاهش درآمد یا تامین هزینه جدید نیز معلوم شده باشد.
3. مجلس نمی تواند تصویب موقت لایحه بودجه را به عهده کمسیون گذارد، هرچند که ضرورت ایجاب نماید. لایحه باید درجلسات علنی مجلس مطرح و مورد بررسی قرارگیرد که این امر نشان دهنده اعمال نظر کلیه نمایندگان مجلس در تصویب بودجه است(2).
4. قانون بودجه مربوط به سال مشخص است. لایحه بودجه بایستی همه ساله تصویب گردد چون درآمدها و هزینه ها هر سال با سال قبل متفاوت است.
5. بودجه ازجمله لوایح یک شوری است.

نکات کلیدی

* طبق ماده 90 آیین نامه داخلی مجلس لوایح قانونی و بودجه های تفصیلی پس از تقدیم درجلسه علنی، ازطرف رییس مجلس به کمسیونهای مربوط ارجاع و سپس در دسترس نمایندگان قرارمی گیرد. که پس از توضیحات رییس جمهور، لایحه بودجه از سوی رییس جمهور به رییس مجلس شورای اسلامی تسلیم می گردد و سپس یک نسخه از لایحه بودجه دردسترس نمایندگان قرارگرفته و حسب دستور رییس مجلس کار رسیدگی و بررسی در کمسیونها شروع می شود.
* بررسی وتصویب لایحه بودجه کل کشور درچند مرحله صورت می گیرد:
1. بررسی و رسیدگی در کمسیون تخصصی
2. بررسی و رسیدگی در کمسیون اصلی (تلفیق )
3. بررسی و تصویب کلیات لایحه بودجه در جلسات علنی
4. بررسی و تصویب تبصره های لایحه بودجه در جلسات علنی
5. بررسی و اظهار نظر شورای نگهبان
6. ابلاغ قانون بودجه کل کشور
* بررسی و رسیدگی درکمسیون های تخصصی

هریک از نمایندگان مجلس براساس آیین نامه داخلی مجلس عضو یکی از کمسیون ها می باشند. تعداد اعضای هرکمسیون حداقل 19 نفروحداکثر 24 نفراست.

* اعضای هرکمسیون شامل:
* رییس کمسیون: مسئولیت اداره جلسات برعهده رییس کمسیون است .
* نایب رییس کمسیون:درغیاب رییس کمسیون اداره جلسه به عهده نایب رییس است.
* دو نفر منشی: کارمنشی تنظیم صورتجلسات و مصوبات و تنظیم دستور کار هر کمسیون است.
* سخنگو: نتایج کار و مصوبات کمسیون توسط سخنگو درمجلس مطرح و به اطلاع عموم می رسد.

هرکمسیون تخصصی وظیفه بررسی آن قسمت از بودجه را دارند که بر عهده آنهاست .(مثل کمسیون آموزش و پرورش که بررسی بودجه آموزش پرورش را بر عهده دارد)

اززمان تقدیم لایحه بودجه و توزیع آن در بین نمایندگان حداکثر ظرف مدت 10 روز می توانند پیشنهادات خود را بصورت کتبی به کمسیونهای تخصصی ارائه دهند درغیراین صورت پیشنهادات آنان قابل طرح درکمسیون اصلی یا جلسات علنی مجلس نخواهد بود.

کمسیون تخصصی باید بتواند گرایش، امکانات واهداف دولت را از لابلای ارقام لایحه بودجه شناسایی نماید و ضمن تجزیه وتحلیل اثرات اقتصادی و اجتماعی با درنظرگرفتن ویژگیها و واقعیات کنونی، نیازهای آتی کشور و اهداف جمعی که از انتظارات مردم درحوزه انتخابی آنهاست، پیشنهادات اصلاحی خود را با دیدی واقع گرایانه ارائه دهند و نیزآگاهی لازم را در اختیار دیگر نمایندگان قرار دهد تا نتیجه مصوبات آنها برای مردم وآینده کشور مطلوبتر واقع گردد(1).

کمسیون تخصصی نیز حداکثر ده روز پس ازپایان مهلت اخذ پیشنهادات نمایندگان و بررسی آنها، باید نتیجه را که بررسی و تایید کل یا تایید قسمتی از بودجه پیشنهادی دولت و پیشنهاد لازم برای حذف، اصلاح و تعدیل آن به صورت کتبی به کمسیون اصلی اعلام نماید.

* وظایف کمسیون های تخصصی:
* بررسی تبصره های مربوط به خود(ارزی وریالی )
* بررسی درآمدهای دستگاه مربوطه
* بررسی هزینه های جاری و عمرانی فصول مربوطه درچهارچوب سقف تعیین شده
* بررسی میزان پیشرفت فیزیکی و ریالی طرح ها و پروژه ها
* بررسی بودجه استانی و نحوه توزیع آن براساس شاخص های منطقی در موارد مربوط به خود
* تطبیق برنامه ها و فصول مربوط به خود با قوانین، اهداف و برنامه های توسعه ای
* تمام موارد فوق با دستور و ارجاع رییس مجلس قابل بررسی و رسیدگی است

در هر دوره مجلس بنا به اقتضای وضعیت سیاسی داخلی و خارجی کمسیونی بنام کمسیون ویژه تشکیل که نسبت به مسایل مطروحه بررسی و پس از پایان بحران و یا مساله حادث شده کمسیون منحل می گردد و یا کمسیون تحقیق و تفحص درامور خاص بنا به ضرورت تشکیل که پس از طی مراحل قانونی وانجام وظایف محوله منحل می گردد.

* بررسی ورسیدگی درکمسیون اصلی (تلفیق ):

اعضای کمسیون اصلی ترکیبی از یک نفراز اعضای هرکمسیون تخصصی به انتخاب همان کمسیون و کلیه اعضای کمسیون امور برنامه وبودجه می باشد.

در زمان بررسی حسب مورد نماینده دفتر ریاست جمهوری و نماینده دیوان محاسبات کشور حسب مورد نیز در کمسیون حضور دارند.

در سالهای گذشته توجه کمسیون تلفیق بیشتر به ماهیت و تفحص بر اینکه تبصره های بودجه ای و یا غیربودجه ای است معطوف بوده است زیرا تبصره های غیربودجه ای نیازمند ارائه لایحه قانونی است(1).

این کمسیون علاوه بر بررسی لایحه بودجه، وظیفه ترکیب و تلفیق نظرات و پیشنهادات کمسیون های تخصصی را بر عهده داشته و باید حداکثر ظرف مدت 15 روز بعد از دریافت گزارشات کمسیون های تخصصی، پیشنهادات خود را آماده ودر جلسات علنی مجلس شورای اسلامی مطرح نمایند.

* نحوه کار درکمسیون تلفیق

تبصره های درآمدی به لحاظ حساسیت بیشتری که در کشورهای جهان سوم دارند ابتدا مورد بررسی قرار میگرد، زیرا چنین کشورهایی بیشتر با مشکل کمبود درآمد روبرو هستند.

برابر آیین نامه داخلی کمسیون اصلی مصوب 20/10/75 بررسی سایر تبصره ها ابتدا در گروه های چهارگانه صورت می گیرد و سپس نتایج درجلسات کمسیون اصلی مورد رسیدگی قرار خواهد گرفت.

* گروه های چهارگانه کمسیون اصلی
* گروه اقتصادی: شامل کشاوری ومنابع طبیعی، آب، برق، صنایع ومعادن، نفت وگاز، بازرگانی، راه و ترابری ومسکن، پست و مخابرات، عمران ونوسازی روستاها و شهرها.
* گروه اجتماعی: شامل آموزش وپرورش، آموزش عالی، بهداشت ودرمان، فرهنگ وهنر، تربیت بدنی، محیط زیست، تامین اجتماعی و بهزیستی، اطلاعات و ارتباطات جمعی، زیارت و سیاحت.
* گروه امور عمومی و دفاع: شامل امور عمومی کشور، امور قانون گذاری، امورقضایی، امور دفاع، امور داخلی، حفظ نظم شهری، امورخارجه، امورمالی، آمار و خدمات عمومی و امور نیروی کار.
* گروه شرکتها: شامل درآمد، هزینه، سود، مالیات، استهلاک و بررسی کلیه مسایل مربوط به شرکتها .

برای اتخاذ تصمیمهای کارشناسی، کمسیون های اصلی وگروه های چهارگانه در جلسات خود می توانند از افراد صاحب نظر و متخصص دعوت بعمل آورند(2).

* تمام مواردی که در وظایف کمسیون های تخصصی ذکر شده جزیی از وظایف این کمسیون می باشد (البته این بررسی بصورت جامع ترخواهد بود)
* بررسی پیشنهادات کمسیون های تخصصی
* بررسی چگونگی و میزان وام مورد نیاز دستگاه های ملی و محلی از منابع بانکی
* بررسی وضعیت دیون داخلی وخارجی کشور
* تلفیق وجمع بندی نهایی مصوبات وپیشنهادات کمسیون های تخصصی واعلام نظر راجع به آنها .
* اعلام نظر نسبت به لایحه بودجه وطرح آن درجلسات علنی مجلس.
* بررسی و تصویب کلیات لایحه بودجه در جلسات علنی

طبق آیین نامه داخلی مجلس، مدت زمان تعیین شده برای مذاکره درباره کلیات بودجه سالانه کشور 10 ساعت می‌باشد که سه ساعت و نیم موافقین لایحه، سه ساعت و نیم مخالفین لایحه، یک ساعت مخبر کمسیون ها، دوساعت نماینده دولت می توانند نظرات و دیدگاه های خود را مطرح نمایند.

هدف از مذاکرات روشن شدن ابهامات نمایندگان مجلس و رای دادن با آگاهی کافی نسبت به لایحه بودجه می‌باشد.

در صورتی که ده نفر از نمایندگان خواستار اعلام کفایت مذاکرات باشند رای گیری بعمل می آید و در صورت تصویب مذاکره متوقف خواهد شد.

بعد از اتمام مذاکره رای گیری مخفی بعمل میاید واگر 3/2 نمایندگان حاضر رای مثبت دهند به صورت مصوب در خواهد آمد.

کلیات لایحه بودجه شامل سیاستها، خطوط اصلی و اساسی برنامه دولت درسال بودجه ای است. اغلب طرح ها و لوایح که درمجلس به تصویب می رسد اغلب دورشوری است بدین معنا که مجلس در یک شور کلیات را به تصویب می رساند و در شور دیگر که حداقل پنج روز بعد می باشد جزییات را مورد بررسی و تصویب قرار می‌دهد.

اما لایحه بودجه کل کشور و یا لایحه یک چند دوازدهم و متمم آن یک شوری است بدین معنا که به هنگام طرح لایحه بودجه در مجلس، جلسات باید بلا انقطاع در کلیه ایام هفته (بجز جمعه و تعطیلات رسمی ) حداقل روزی چهار ساعت تشکیل گردد و تا زمانی که شور و مذاکره پایان نیافته و رای مجلس اخذ نشده از دستورخارج نمی‌شود هیچ لایحه یا طرح دیگری جز لایحه یک یا چند دوازدهم در صورت ضرورت نمی تواند مطرح شود(1).

* بررسی وتصویب تبصره های لایحه بودجه درجلسات علنی

درجلسات علنی بعداز رسیدگی به کلیات بودجه وتصویب آن به پیشنهادات مربوط به درآمدها وسایر منابع تامین اعتبار وهزینه ها وسایر پرداختهای بودجه عمومی دولت وسپس بودجه شرکتهای دولتی ، بانکها و موسسات انتفاعی دولتی ازلحاظ درآمدها وسایر منابع تامین اعتبار وازحیث هزینه ها وسایر پرداخت ها بررسی و تصویب می شود. که بعداز آن تک تک تبصره های بودجه مورد بررسی وتبادل نظر قرارمی گیرد.

دربررسی تبصره های بودجه ای ابتدا تبصره های درآمدی وسپس تبصره های هزینه ای بررسی می شود.

در جلسه علنی ابتدا مخبر کمسیون اصلی گزارش کار ارائه می نماید و سپس مخبران کمسیون های تخصصی نظرات وپیشنهادات خودرا که قبلا درزمان تعیین شده ارائه وبه چاپ رسانیده اند مطرح می نمایند وسپس رای گیری درمورد هرتبصره به عمل می آید.

درجریان رسیدگی به تبصره ها ممکن است مواردی اضافه ، کم ویا حذف گردد.

نمایندگان توجه دارند که نمی توانند پیشنهاداتی راکه بارمالی اضافه داشته باشد مطرح نمایند واگر چنین پیشنهادی ارائه شود باید نحوه تأمین درآمد آن نیز مشخص شود.

هرگونه پیشنهادی اعم ازاصلاح ، حذف ، اضافه وتعدیل رای گیری به عمل می آید ، تصویب هرگونه پیشنهادی باید مورد تایید 3/2 ازنمایندگان حاضر درجلسه قرارگیرد، که این رای گیری برای مشخص نشدن موافقین و مخالفین با ورقه انجام می شود . کار رسیدگی به تبصره های لایحه بودجه به صورت روزهای متوالی تا رسیدگی به آخرین تبصره ادامه می یابد. لوایح بودجه تا سال 1380 دارای یک واحد و50 الی 60 تبصره و پیوستهایی بوده است.

باتصویب قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت دربهمن ماه سال 1380 و ارائه تبصره های غیربودجه ای بصورت قانون جداگانه، تعداد لایحه بودجه سال 1381 شامل یک ماده واحد و23 تبصره بوده که در تاریخ بیست ودوم اسفند ماه 1380 درمجلس شورای اسلامی به تصویب رسید و جهت اظهار نظر به شورای نگهبان احاله شد(2).

* بررسی و اظهار نظر شورای نگهبان

لایحه بودجه از دو جهت توسط شورای نگهبان بررسی می شود:

1. مغایرت با شرع مقدس اسلام
2. مغایرت با اصول قانون اساسی

مجلس بمنظور اصلاحات لازم جلسه علنی تشکیل داده و از اعضای شورای نگهبان نیز معمولا دعوت به عمل می آورد.

در صورت تایید لایحه بودجه توسط شورای نگهبان لایحه بودجه کل کشور بصورت قانون در می آید .

اگر اشکالاتی مبنی بر مغایرت لایحه بودجه با موازین شرع و قانون وارد باشد موضوع جهت اصلاح لازم به مجلس اعلام می گردد تا نسبت به اصلاح آن اقدام نمایند.

اگر اختلاف نظر میان مجلس و شورای نگهبان رفع نشود موارد اختلاف به مجمع تشخیص مصلحت نظام ارجاع شده و نظر مجمع مذکور قطعی و لازم الاجرا خواهد بود.

* ابلاغ قانون بودجه

پس از طی مراحل قانونی وتایید شورای نگهبان و اعلام نظر مجمع تشخیص مصلحت نظام در خصوص موارد اختلاف لایحه بودجه به صورت قانون درآمده و با امضای ریاست مجلس جهت اجرا به رییس جمهوری ابلاغ می‌گردد.

* بررسی واظهار نظر شورای نگهبان

لایحه بودجه از دوجهت توسط شورای نگهبان بررسی می شود:

1. مغایرت با شرع مقدس اسلام 2- مغایرت با اصول قانون اساسی

مجلس بمنظور اصلاحات لازم جلسه علنی تشکیل داده و از اعضای شورای نگهبان نیز معمولا دعوت به عمل می‌آورد.

درصورت تایید لایحه بودجه توسط شورای نگهبان لایحه بودجه کل کشور بصورت قانون درمی آید. اگر اشکالاتی مبنی بر مغایرت لایحه بودجه با موازین شروع وقانون وارد باشد موضوع جهت اصلاح لازم به مجلس اعلام می‌گردد تا نسبت به اصلاح آن اقدام نمایند.

اگر اختلاف نظر میان مجلس وشورای نگهبان رفع نشد موارد اختلاف به مجمع تشخیص مصلحت نظام ارجاع شده و نظرمجمع مذکور قطعی و لازم الاجرا خواهد بود(1).

# مرحله سوم از فرآیند بودجه ریزی درایران – اجراء بودجه

## اهمیت اجرای بودجه

چنانچه دیدیم بودجه ماهیت پیش بینی دارد و اگر برآورد ارقام درآمد و هزینه با دقت و با استفاده ازروشهای علمی انجام نگیرد هنگام اجرا با واقعیتها تطبیق نمی کند و تغییراتی درآن لازم می آید بهرحال حتی اگر پیش بینی بودجه مقرون به دقت باشد، اجرای آن مستلزم شرایطی است که اگر رعایت نشود آن را با شکست مواجه می سازد این شرایط عبارتند از :

وجود تشکیلات صحیح، مدیریت منطقی، نیروی انسانی متخصص وروش های حسابداری وگزارش گیری متناسب.

در بودجه بندی نوین که ماهیت برنامه ای دارد، هدف ازاجرای بودجه انجام بهتر وسریعتر برنامه ها و وصول به هدف‌های مشخص است و لذا اعتبارت بودجه ای باید در تحقق اهداف به مصرف برسند و با این فرض صرفه جویی در مصرف اعتبارات به معنی انجام نشدن قسمتی از برنامه ها است. در اجرای بودجه چهار نکته اساسی پیوسته باید مورد توجه قرار گیرد.

1. اجرای بودجه در جهت انجام عملیات و برنامه ها و هدف‌های منظور درقانون بودجه باشد.
2. انجام هزینه ها باید در حدود اعتبارات مصوب باشد واز آن تجاوز نکند.
3. از انجام هزینه های زائد و غیرلازم خودداری شود.
4. اجرای بودجه توأم با سیستم حسابداری متناسب جهت کنترل تعهدات و پرداختها باشد.

مسئولیت اجرای بودجه بطور کلی برعهده قوه مجریه است . درکشور ما مجریان بودجه درداخل قوه مجریه (دولت ) وزارت امور اقتصادی ودارائی سازمان برنامه بودجه بطور خاص وکلیه دستگاههای اجرایی دولت بطور عام می باشد. مراحل مقدماتی که قبل ازمرحله مالی وقانونی بودجه باید پیموده شوند عبارتند از :

1. ابلاغ بودجه 2- مبادلة موافقتنامه 3- تخصیص اعتبار

## ابلاغ بودجه:

قانون بودجه پس از تصویب در مجلس مانند سایر قوانین به دولت ابلاغ می شود و دولت نیز آن را به دستگاههای اجرایی ابلاغ می کند واین تسلسل ابلاغ تاپائین ترین واحد اجرائی ادامه می یابد ولیکن در این سر نزولی بودجه ابلاغ شده به تدریج کلیات خودرا ازدست داده و به جزئیات می رسد(1).

## مبادله موافقتنامه

موافقتنامه بودجه سندی است که به موجب آن توافق حقوقی و مالی دوجانبه بین دستگاه اجرایی از یک طرف و سازمان برنامه وبودجه از طرف دیگر بمنظور پیش بینی جزئیات اجرای اعتبارات مصوب صورت می پذیرد. چنانچه در مبحث طبقه بندی عملیاتی گفته شد درقانون بودجه عملیات دستگاههای اجرایی تا سطح برنامه پیش بینی و درج می شود و اجرای بودجه در این سطح کلی (برنامه )امکان نظارت موثر را ازبین می برد. لذا پس ازابلاغ قانون بودجه و قبل از آغاز اجرای آن ضروری است برنامه های مصوب به فعالیتها و طرحها و طرح به پروژه ها) شکسته شوند و اعتبارات مورد نیاز آنها در چهارچوب اعتبارات برنامه ارزیابی شده و سپس مورد توافق دستگاههای اجرایی مربوطه و سازمان برنامه و بودجه قرارگیرد. برای رسیدن به این مقصد، دستگاههای اجرائی موظفند درمهلتی مقرر(مطرح در تبصره بودجه همان سال) شرح فعالیت و شرح عملیات مربوط به اعتبارات جاری و طرحهای عمرانی خود را تنظیم و به عنوان موافقتنامه با سازمان برنامه وبودجه امضاء و مبادله نماید. الزام قانونی مبادله موافقتنامه ناشی از مفاد قانون برنامه و بودجه است که طبق ماده .... دراجرای بودجه دستگاه اجرایی مکلف است براساس شرح فعالیتها و طرحها که بین دستگاه و سازمان (برنامه وبودجه ) مورد توافق واقع شده است درحدود اعتبارات عمل نماید. این موافقتنامه شامل شرح عملیات هر فعالیت یا طرح، اعتبارات مورد نیاز، شرایط اجرایی خاص و پیش بینی زمانی پیشرفت عملیات است (موافقتنامه بودجه – تفکیک برای طرحهای عمرانی و فعالیتهای جاری و همچنین هرکدام برحسب مواد هزینه، براساس اطلاعاتی که روی فرمهای مشخص ثبت می گردد تهیه وتنظیم شده و نتیجه حاصله به عنوان موافقتنامه بودجه بین طرفین مبادله می شود). این موافقتنامه معمولا باید در فاصله تصویب بودجه (12 بهمن ماه هرسال ) تا آخر اسفند مبادله شوند مگر آنکه مهلت دیگری در تبصره های قانون بودجه همان سال مقررشده باشد. در هر حال د رصورتی که دستگاههای اجرایی نتوانند در مهلت مقرر موافقتنامه خودرا مبادله نمایند از علی الحسابهایی که با تائید کمیته تخصیص اعتبار و براساس تبصره های مربوطه در اختیار دستگاهها قرار خواهد گرفت برای اجرای برنامه های خود استفاده خواهند کرد.

## تخصیص اعتبار یا تقسیط اعتبار

تخصیص اعتبار عبارت است از تجویز استفاده از مبالغ معینی از اعتبارات مصوب سالانه در دوره های زمانی مشخص، به عبارتی دیگر، تخصص اعتبار عبارت است از تعیین حجم اعتباری که برای یک سال یا دوره های معینی از سال جهت هزینه اجرای برنامه ها و عملیات و سایر پرداختها مورد لزوم است. علت وجودی تخصص اعتبار ناشی از ضرورت هماهنگ سازی هزینه ها و درآمدهاست. به این معنی که ارقام درآمدها و هزینه های بودجه برای یک سال پیش بینی و تصویب می شوند. درحالی که میزان درآمدهای وصول شده با هزینه های قابل انجام در فواصل زمانی مختلف سال نمی تواند یکنواخت باشد) درآمدهای دولت در برخی از فصول یا ماههای سال کمتر و در برخی بیشتر وصول می شود. باتوجه به این نوسانات و با عنایت به این که هزینه های دولت به ویژه هزینه های جاری وقفه پذیرنیست امر تخصیص اعتبار برای برقرارکردن تعادل منطقی بین دریافتها و پرداختها مورد عمل قرار می گیرد. تخصیص یا تقسیط اعتبار علاوه بر ضرورت به شرح بالا، دارای هدف و مقصد دیگری نیز می باشد وآن عبارت است از امکان نظارت هر چه بهتر و دقیقتر نسبت به پیشرفت عملیات است. بدین ترتیب که سازمان برنامه و بودجه با کنترل تخصیص اعتبار می تواند اعتبارات مصرف شده را به میزان عملیات انجام شده درمقاطع زمانی کوتاه مقایسه کرده و ارزیابی کند. برای برقراری سیستم تخصیص اعتبار نخست دریافتهای دولت را در دوره های معین از سال پیش بینی می کنند و سپس براساس آن میزان پرداختیها را برای هر دستگاه اجرائی در همان دوره مشخص می نمایند. این عمل با اصل "تقدم پیش بینی درآمدها نسبت به مخارج" که یک اصل مسلم در مالیه عمومی است نیز طبیق می کند. امر تخصیص اعتبار در بودجه دولت ایران بر عهده کمیته تخصیص که بطور مشترک از اعضاء وزارت امور اقتصادی و دارائی و سازمان برنامه وبودجه تشکیل شده است می باشد.

به موجب متن ماده 30 قانون برنامه و بودجه " کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می رسد براساس گزارشهای اجرائی بودجه و پیشرفت عملیات در دوره های معین شده توسط کمیته ای مرکب از نمایندگان وزارت دارائی و سازمان برنامه و بودجه تخصیص داده می شود(2).

دوره تخصیص اعتبار در بودجه دولت ایران برای اعتبارات جاری سه ماده است تخصیص برای اعتبارات عمرانی به موازات پیشرفت فیزیکی پروژه ها داده می شود. لکن برخی از طرحها و پروژه ها ممکن است به موجب مجوز تبصره های قانون بودجه کل کشور هر سال براساس اولویت آنها از جریان عادی سیستم تخصیص مستثنی شده و اعتبار آنها تخصیص شده تلقی گردید. ذکر این نکته لازم است که مبالغ تخصیص باید براساس موافقتنامه مبادله شده بوده و مجموع اعتبارات تخصیص یافته در طول یک سال نمی تواند از کل اعتبارات مصوب بیشتر باشد. علاوه بر مستندات کلی نامبرده فوق الزام قانونی تخصیص اعتبار معمولا در متن ماده واحد قانون بودجه کل کشور هر سال تصریح می شود. در این متن در پایان ماده واحده تعهد و پرداخت هزینه ها از محل اعتبارات مصوب برای دولت و دستگاههای اجرائی محدود به وصولی درآمدها و مشوط به تخصیص اعتبار می گردد.

# مراحل قانونی اجرای بودجه درایران- اجرای بودجه از نظر اداری:

ارقام بودجه درقسمت مخارج فقط اعتباراتی هستند که به دستگاههای دولتی برای اجرای وظایف آنها داده شده است. برای اینکه مبالغ مزبور به افراد پرداخت شود باید دینی بر ذمه دولت محقق شود یعنی کالائی خریداری و یا فردی به استخدام درآید تا از آن اعتبارات استفاده شود یعنی ازمحل آن پرداخت صورت گیرد.

البته پس ازتحقق دین برای پرداخت آن باید اصولی رعایت گردد. برای استفاده از اعتبارات منعکس در بودجه از آغاز عمل تا پرداخت از نظر اداری پنج مرحله در قانون محاسبات عمومی پیش بینی شده (م 52) که به ترتیب عبارت است از: 1- تشخیص 2- تأمین اعتبار 3-تعهد 4- تسجیل5- حواله 6- درخواست وجه 7 – هزینه

**نکات کلیدی**

* اختیار و مسئولیت تشخیص و انجام تعهد و تسجیل و حواله بعهده وزیر یا رئیس موسسه و مسئولیت تأمین اعتبار و درخواست وجه و هزینه بعهده ذیحساب می باشد.

البته اختیارات و مسئولیتهای مذکور مستقیما از طرف وزیر یا رئیس موسسه و ذیحساب حسب مورد به سایر مقامات دستگاه مربوطه کلا یا بعضا قابل تفویض می باشد و لیکن تفویض اختیارات و مسئولیتهای مربوط به وزیر یا رئیس موسسه و ذیحساب به شخص واحد و نیز تفویض اختیار و مسئولیتهای وزیر و یا رئیس موسسه به ذیحساب و یا کارکنان تحت نظر او مجاز نخواهد بود و دره یچ مورد تفویض اختیار و مسئولیت موجب سلب اختیار و مسئولیت از تفویض کننده نمی باشد.

1. تشخیص بموجب ماده 17 قانون محاسبات عمومی کشور عبارت است از تعیین و انتخاب کالا و خدمات و سایر پرداختها که تحصیل یا انجام آنها برای نیل به هدفهای وزارتخانه یا موسسه ضروری است(1).

پس از ابلاغ اعتبار به دستگاه اجرائی اولین سوالی که مطرح می شود این است که با این اعتبار چه باید کرد؟یعنی مسئول دستگاه (وزیر یا رئیس موسسه ) برای خرج اعتبار باید ابتدائا تعیین کند چه کالاها یا خدماتی باید جهت اهداف دستگاه خریداری گردد؟

1. تأمین اعتبار: به موجب ماده 18 قانون محاسبات عمومی کشور عبارتست از تخصیص تمام یا قسمتی از اعتبار برای هزینه معین .

این ذیحساب است که مقدار اعتبارمصوب وکیفیت استفاده از آن را براساس اصول و ابراز حسابداری تعیین و در داخل حد نصاب تصویب شده نگاه می دارد. درصورتی که ذیحساب انجام خرجی را برخلاف مقررات تشخیص دهد مراتب را به وزیر یا رئیس موسسه مربوطه یا مقامات مجاز از طرف آنان با ذکر مستند قانونی کتبا اعلام می کند، هرگاه مراجع مزبور مسئولیت امر را کتباً بعهده گرفتند. ذیحساب مکلف است وجه را پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت اموراقتصادی و دارائی و رونوشت آنرا جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت اموراقتصادی ودارایی درصورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را جهت اقدامات لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد داشت. اگر براساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا اقدام یا دستور وزیر یا رئیس موسسه دولتی یا مقامات مجاز از طرف آنها زائد بر اعتبارمصوب و یا برخلاف قانون وجهی پرداخت یا تعهدی علیه دولت امضاء شود هریک از این تخلفات در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی محسوب خواهد شد).

1. تعهد: صرف تصویب بودجه دینی بر خلاف ذمه دولت ایجاد نمی کند، تصویب اعتبارات فقط شرط پرداخت دیون دولت می باشد. برای اینکه دینی بر ذمه دولت ایجاد شود انجام یک عمل حقوقی ضروری است عمل حقوقی مزبور تعهد است که به موجب ماده 19 قانون محاسبات عمومی کشور عبارت است از ایجاد دین برذمه دولت ناشی از :

الف: تحویل کالا یا انجام دادن خدمت.

ب : اجرای قراردادهای که با رعایت قوانین و مقررات منعقد شده باشد.

ج: احکام صادرشده ازمراجع قانونی و ذیصلاح.

د: پیوستن به قراردادهای بین المللی وعضویت در سازمانها یا مجامع بین المللی با اجازه قانون(2).

تعهدات دولت و وزرا محدود به اعتباراتی است که در بودجه پیش بینی گردیده است. وزرا و روسای موسسات دولتی حق ندارند بیش از اعتباراتی که دربودجه سالانه برایشان تعیین شده است پرداخت وجهی را تعهد نمایند و اقدام به عملی نمایندیا سندی بدهند که بموجب آن برای دولت تعهدی زائد بر اعتبار پیش بینی شده در سال ایجاد شود. البته در مورد آن قسمت از هزینه های مستمر که نوعاً انجام آن از یکسال مالی تجاوز می کند (مثل اجاره و خرید خدمات ) وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی می توانند برای مدت متناسب قراردادهایی که مدت اجرای آن ازسال مالی تجاوز می کند، منعقد نمایند. وزارتخانه ها وموسسات مذکور مکلفند درب ودجه سالانه (سالی آتی ) خود اعتبارات لازم برای پرداخت تعهدات مربوطه را براساس اعتبارات منظورنمایند(ماده 51 قانون محاسبات عمومی کشور) طبق تبصره ماده مزبور انواع هزینه های فوق الذکر و شرائط آن از طرف وزارت اموراقتصادی و دارائی و سازمان برنامه وبودجه تعیین و ابلاغ خواهد شد درصورتیکه تعهدی خارج ازاعتبار مصوب توسط وزیر و یا رئیس موسسه انجام گرفت دولت نمی تواند به استناد اینکه اعتباری در بودجه از این بابت پیش بینی نشده از اجرای آن خودداری کند، ماده 92 قانون محاسبات عمومی کشور در این خصوص بشرح زیر تعیین تکلیف نموده است « در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید دستگاه اجرائی ذیربط مکلف به رد معامله مربوطه می باشد و در صورتی که رد عین آن میسر نبوده ویا فروشنده از قبول آن امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام شده، مکلف به قبول مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرائی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی مختلف نخواهد بود(1).

1. تسجیل : طبق ماده 25 قانون محاسبات عمومی کشور تسجیل عبارت است از تعیین میزان بدهی قابل پرداخت بموجب اسناد و مدارک اثبات کننده بدهی. دراین مرحله از یک طرف بموجب اسناد مثبته ایجاد دین برذمه دولت محقق و از طرف دیگر میزان آن معین می شود. به این معنی اگر دین دولت مربوط به مزدی که در مقابل انجام خدمت پرداخت می گردد و یا پرداخت بهای کالای خریداری شده باشد، بدواً باید محقق شود که قرارداد استخدامی و قرارداد خرید کالا به موجب قانون انجام گرفته وتشریفات قانونی در هر مورد رعایت شده است و سپس میزان مزد کارمند و بهای کالای خریداری شده معین می شود. بنابراین برای هر مورد رعایت دسته ای از قوانین و مقررات ضروری است. مثلا در مورد پرداخت حقوق کارمندان باید به قوانین استخدامی و از آن جمله تعیین گروه و پایه استخدامی توجه نمود، یا در مورد خرید کالا باید مقررات مربوط به معاملات و سایر قوانین مربوطه را رعایت نمود. هر تسجیل باید متکی به مدارک و اسناد مثبته باشد و اطلاع شخصی را نمی توان ملاک عمل قرارداد وهمه اسناد مثبته اعم از انتشار آگهی مناقصه و یا استعلام بها و غیره باید ضمیمه پرونده و مستند تسجیل باشد.
2. حواله: آخرین مرحله در اجرای بودجه است. بموجب ماده 21 قانون محاسبات عمومی کشور حواله اجازه ایست که کتباً وسیله مقامات مجاز وزارتخانه یا موسسه دولتی و یا شرکت دولتی و یا دستگاه اجرائی محل و یا نهادهای عمومی غیردولتی و یا سایر دستگاههای اجرائی برای تأدیه تعهدات و بدهی های قابل پراخت از محل اعتبارات مربوط عهده ذیحساب در وجه ذینفع صادر می شود صدور حواله شرط لازم برای پرداخت مخارج دولتی است و برای اینکه شخص بتواند طلب تسجیل شده خود را ازخرانه دریافت نماید باید اجازه کتبی مقامات مجاز را در دست داشته باشد، بنابراین از لحاظ مالی لازم است دقیقاً مقامی که قانوناً صلاحیت صدور حواله را دارد و مسئولیت پرداختهائی را که از خزانه به عمل می آید بعهد اوست مشخص گردد(3).

مقامات مزبور رئیس دستگاه اجرائی مربوطه و یا سایر مقامات مجاز از طرف اوست علاوه برآن شرایط دیگری برای پرداخت حوالجات ضرورت دارد که به قرار زیر است :

1. تطبیق حواله یا اعتبارات ومقررات .
2. مستند بودن حواله.

حواله باید درحدود اعتبارات بودجه ای وزارتخانه یا موسسه مربوطه صادر ومستند باسنادی باشد که بدهکاری دولت را مشخص نماید.

برای پرداخت حواله های صادره از محل اعتبارات دستگاه باید درخواست وجه بعمل آید. بموجب ماده 22 قانون محاسبات عمومی کشور درخواست وجه سندی است که ذیحساب برای دریافت وجه به منظور پرداخت حواله های صادره وسایر پرداختهایی که به موجب قانون ازمحل وجوه متمرکز شده درخزانه مجاز می باشد ، حسب مورد ازمحل اعتبارات ویا وجوه مربوط عهده خزانه درمرکز ویا عهده نمایندگی خزانه در استان در وجه حساب بانکی پرداخت دستگاه اجرائی ذیربط صادر می کند.

اعتباراتی تحت عنوان هزینه های پیش بینی نشده و اعتبارات سری در بودجه عمومی دولت منظور می شوند که مصرف آنها تابع مکانیسم خاصی است (ماده 55 و57 قانون محاسبات عمومی کشور ) علاوه براین اعتباراتی که تحت عنوان دیون بلا محل در بودجه وزارتخانه ها و موسسات دولتی پیش بینی می شود در مورد اعتبارات جاری با موافقت وزارت امور اقتصادی و دارائی و در مورد اعتبارات عمرانی وزارتخانه ها و موسسات دولتی و سایر دستگاههای اجرائی با تائید وزارت برنامه و بودجه قابل مصرف است.

1. درخواست وجه : درخواست وجه سندی است که ذی حساب برای دریافت وجه به منظور پرداخت حواله های صادرشده صادر می کند.
2. هزینه : عبارت است از پرداخت هائی که به طور قطعی و ذی نفع در قبال انجام تعهد و یا تحت عنوان کمک و یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات صورت می پذیرد(1).

جدول 1-2:خلاصه ای از شرایط پرداخت حوالجات

|  |  |
| --- | --- |
| تشخیص | تأیید برگ درخواست خرید توسط رئیس دستگاه و ثبت مالی دردفاتر ندارد. |
| تأمین اعتبار | انطباق با قوانین و مقررات مالی دولت وظیفه ذیحساب ثبت های مربوط به تأمین اعتبار در دفاتر مالی  |
| تعهد | انجام خرج، وظیفه کارپرداز و عامل تعیین شده از طرف رئیس دستگاه و ثبت مالی در دفاتر ندارد. |
| تسجیل | تأیید منحنی خرج بدون نظر مالی و اظهار نظر فنی، وظیفه رئیس دستگاه و در دفاتر مالی ثبت ندارد. |
| حواله  | دستور کتبی پرداخت و اعلام رسمی پذیرش خرید تعهد شده، وظیفه رئیس دستگاه و در دفاتر مالی ثبت ندارد. |
| درخواست وجه | درخواست وجه مورد نیاز ازخزانه توسط ذیحساب براساس رقم ذکرشده درحواله و سایر اسناد مالی مثبته و ثبت در دفاتر مالی . |
| هزینه  | پرداخت وجه به ذینفع و همزمان با آن ثبت در دفاتر مالی . |

# روش‌های انعطاف دراجرای بودجه

پس ازتصویب بودجه اصولا باید اجرای آن با توجه به اصل تخصیص انجام گیرد. یعنی اعتبار هر برنامه یا هر دستگاه برای خود آنها مصرف شود وقابل تغییر نباشد. لیکن در عمل دولت با تغییرات شرایط مواجه شده باید برای اداره امور مملکت با آنها برخورد کند دراین صورت انعطافی دراجرای بودجه لازم می باشد.

روش های ایجاد این انعطاف که همه براساس قوانین مصوب پیش بینی شده عبارتند از:

اصلاح بودجه، متمم بودجه، اعتبار هزینه های پیش بینی نشده واختیار دولت در نقل و انتقال اعتبار.

## الف . اصلاح بودجه

دولت هنگام اجرای بودجه در مواجهه با رویدادهای پیش بینی نشده یا خطاهای محاسباتی در پیش بینی ارقام بودجه بودجه اصلاحی را تهیه وبه تصویب مجلس می رساند و بدین وسیله یا جا پیدا کردن اعتبارات خشکی و انجماد بودجه را از بین برده کارهای جامده را بجریان می اندازد. اصلاح بودجه در قوانین مالی مصوب بدین ترتیب پیش بینی شده است: هرگاه در جریان سال مالی ارقام بودجه عادی ضروری باشد پس از بررسی دفتربودجه (سازمان برنامه و بودجه) در صورتی که تغییر در ارقام محدود به نقل و انتقال اعتبار در داخل جمع اعتبارات بودجه باشد لایحه اصلاح بودجه تقدیم مجلس می‌شود.

## ب – متمم بودجه

روش دیگر انعطاف در مواجهه با شرایط پیش بینی نشده تهیه و تصویب متمم بودجه است. ضرورت وجودی متمم بودجه می تواند ناشی از هزینه ها یا درآمدهای اتفاقی باشد. براساس متن قانون هرگاه در جریان سال مالی تغییری در ارقام بودجه عادی ضروری باشد پس از بررسی دفتر بودجه درصورتی که تغییر در ارقام متضمن افزایش اعتبار یا تحصیل اعتبار جدید باشد، لایحه متمم بودجه تقدیم مجلس خواهد شد.

درسال های قبل متمم بودجه در اثنا شش ماه دوم سال قبل از تقدیم لایحه بودجه کل کشور تهیه و تصویب ولی درسال های اخیر این متمم همزمان با لایحه بودجه به مجلس تقدیم می شود. این همزمان هم از نظر کنترل و نظارت مجلس است وهم از نظر وقت گیری مجلس اینکه از دوباره کاری جلوگیری کند(2).

## ج- اعتبار هزینه های پیش بینی نشده واعتبار دولت

این اعتبار نیز برای پاسخگویی به حوادث غیرقابل پیش بینی در بودجه کل کشور منظور می‌شود که دولت بتواند اختیاراتش که در مصرف آن دارد، بهنگام ضرورت از آن یاری گیرد. ماده. قانون محاسبات عمومی سال 1366 اختیار صرف اعتبار هزینه های پیش بینی نشده را بدین شرح مشخص می کند:

اعتبار هزینه های پیش بینی نشده مندرج در بودجه کل کشور بنا بر پیشنهاد وزاری ذیربط و تائید سازمان برنامه و بودجه و تصویب هیات وزیران قابل مصرف می باشد.

مصرف اعتباردولت نیز دارای تشریفات مشابهی است لذا به تصویب نامه هیات وزیران احتیاج دارد.

## د: اختیار دولت درنقل وانتقال اعتبارات مصوب

لزوم رعایت انعطاف در اجرای بودجه ایجاب می کند دولت درجابجایی اعتبارات مصوب بودجه کل کشور تا حدی از اختیارات قانونی برخوردار باشد تا دستگاههای اجرایی درمواجهه با تغییرات حاصله در عوامل موثر درکم و کیف عملیات به بن بست نرسند. حدود این اختیارات ضمن تبصره ها و قانون بودجه هر سال بر حسب نیاز و شرایط سال بودجه مشخص می شود. درحالی که قسمت اختیار جابجایی در مورد انواع اعتبارات و سطوح عملیات (برحسب عمرانی وجاری، پرسنلی و اداری، مواد مختلف هزینه، سطح برنامه، سطح طرح غیره) متفاوت است بطور متداول، میزان اختیارات تعویض شده در جابجایی اعتبارات عمرانی و نظارت موثرتر بر پیشرفت اجرای طرحهای سرمایه گذاری ثابت، ازطریق تعقیب جداول زمان بندی شده، ساز وکار تخصص وکاربینی تاسیسات اجرایی احتمال هرگونه سو استفاده از اختیارات واتلاف منابع را ازبین می برد. مفاد تبصره های قانون بودجه علاوه بر تعیین میزان اختیارات به تفکیک سطوح تهلیات وانواع اعتبارات روش‌های تجویز تشریفات قانونی اعمال اختیارات تعویض شده را نیز پیش بینی می نماید. تشریفات معمول در تبصره های بودجه سال‌های اخیر، به پیشنهاد دستگاه اجرائی ذیربط و موافقت سازمان برنامه وبودجه سود است. باید توجه داشت که اختیارات جابجایی اغلب محدود سه قفل و انتقال اعتبارات از یک برنامه به برنامه دیگر( درداخل یک فعل) از یک طرح به طرحی دیگر یا از یک ماده هزینه به موادی دیگر (درداخل بلددستگاه ) می باشد و جابجایی اعتبارات بین دستگاههای اجرائی و همچنین بین فصول از امور محدودتربوده و بندرت تجویز می شود(1).

بدیهی است در هر جامعه نقل و انتقال اعتبارات در حدی متجاوز از حدود اختیارات تعیین علاوه برتبصره های قانون بودجه ضرورت پیدا کند تقدیم لایحه اصلاح بودجه و تصویب مجلس الزامی خواهد بود.

حدود ونسبت اختیارات تعویض درنقل وانتقال اعتبارات عمرانی وجاری طبق تبصره های قانونی بودجه کل کشور سال 1370 به عنوان نمونه دراینجا درج می گیرد.

الف) اعتبارات طرحهای عمرانی : افزایش اعتباات طرحهای عمرانی ملی و استثنایی حداکثر 35 درصد ازمحل کاهش اعتبارسایر طرحهای عمرانی درداخل هربرنامه یا ازمحل کاهش اعتبارات طرحهای سایر برنامه های همان فصل با پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرائی ذیربط وموافقت سازمان برنامه وبودجه مجازاست (تبصره 18)

ب) اعتبارات جاری :افزایش اعتبار جاری هریک از برنامه ها وفصول هزیه وزارتخانه ها وموسسات دولتی از محل کاهش اعتبار سایر برنامه ها وفصول هزینه دستگاه (مشروط برآنکه درجمع اعتبارات جاری آن دستگاه تغییری حاصل نشود) برای فصل اول حداکثر درصد وسایر فصول وحداکثر 30 درصد به پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرائی ذیربط وتائید سازمان برنامه وبودجه مجاز می باشد(بند ج تبصره 20)

# مرحله چهارم از فرآیند بودجه ریزی در ایران – مرحله نظارت

نظارت بر بودجه که آخرین مرحله چهارکار بوده و بودجه ای است عبارتست از کنترل مالی قانونی ومدیریتی نحوه اجرای بودجه مصوب و ارزیابی نتایج حاصل از اجرای آن.

## اهداف نظارت

بطور کلی سه هدف اساسی برنظارت بودجه ای است که عبارتند از:

الف ) تحقیق هدفها وتأمین سیاستها ب) حفظ محدودیتهای مالی ج) اصلاح وبهبود برنامه ها

انواع نظارت

نطارت بر دو نوع است : نظارت درونی نظارت برونی

دریک تعریف دیگر نظارت به سه شیوه اعمال می گردد:

1. قبل ازخرج 2- حین خرج 3- بعد از خرج
2. نظارت قبل ازخرج: نظارت قبل ازخرج از وظایف وزارت امور اقتصادی و دارایی است که بطور عمده از طریق ذیحسابان مستقر در دستگاههای دولتی انجام میشود. مفهوم نظارت قبل از خرج آن است پیش از آنکه پرداخت صورت بگیرد، بایستی با قوانین ومقررات تطبیق شود. با این ترتیب ازانجام هر گونه خرجی درصورتی که با قوانین و مقررات مغایرت داشته باشد جلوگیری بعمل خواهد آمد.
3. نظارت قبل و حین خرج : این نظارت بوسیلة خزانه انجام می شود بطوری که در مورد بودجه های ملی بوسیلة خزانه داری کل و برای بودجه های استانی بوسیلة خزانة معین انجام می شود.
4. نظارت بعداز خرج : نظارت بعد از خرج به عهده دیوان محاسبات کشور است. طبق اصل 55 قانون اساسی و قانون دیوان محاسبات کشور حساب کلیه دستگاههای دولتی مورد رسیدگی یا حسابرسی دیوان محاسبات کشور قرار می‌گیرد. موارد خلاف مقررات از طریق گزارش حسابرسان، به دیوان محاسبات کشور منعکس می‌گردد.

تقسیم بندی دیگری نیزوجوددارد:

1. نظارت وکنترل قوه مجریه یا نظارت درونی 2- نظارت وکنترل قوه مقننه یا کنترل بیرونی

با توجه به ماهیت کلی نظارت بر دو نوع درونی و بیرونی تقسیم می شود.

1. نظارت درونی :

نظارتی است که توسط قوه مجریه در داخل و به وسیله خودش و به منظور اطمینان از اجرای صحیح قانون صورت می گیرد. این نوع نظارت را نظارت اداری نیز می نامند. نظارت درونی به شکل نظارت مالی و نظارت عملیاتی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی صورت می گیرد(2).

الف )نظارت مالی : نوع نظارت وزارت اموراقتصادی و دارایی نظارت مالی است چنانچه در ماده 60 قانون محاسبات عمومی آمده است.

(اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه ها و موسسات دولتی وشرکت های دولتی از نظر انطباق پرداخت ها با مقررات این قانون سایر قوانین و مقررات راجع به هر نوع خرج، به عهده وزارت اموراقتصادی و دارایی است)

نظارت مالی وزارت دارایی ازطریق ذیحسابان، خزانه داری و سازمان های حسابرسی وابسته به عمل می آید.

ذیحساب:

ذیحساب ماموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی ودارایی به این سمت منصوب می شود.

* درخواست وجه و تامین اعتبار ازخزانه و تایید اسناد و مدارک هزینه در مراحل تفصیلی اجرای بودجه ازجمله وظایف ذیحسابان می باشد.
* تامین اعتبار از لحاظ زمانی نظارت قبل ازخرج محسوب می شود. درخواست وجه و نظارتی که ذیحساب هنگام پرداخت چک در وجه ذینفع به عمل می آورد از لحاظ زمانی نظارت حین خرج است.

خزانه داری کل کشور:

خزانه داری کل زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی قراردارد. براساس اصل 53 قانون اساسی کلیه دریافتهای دولت به حساب خزانه داری کلی نمایندگان خزانه در استان ها متمرکز می شود و همه پرداخت ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می شود.

* نظارت خزانه از لحاظ زمانی نظارت حین خرج محسوب می گردد. ازطریق تهیه صورتحساب عملکرد نظارت سازمانهای حسابرسی وابسته به وزارت اموراقتصادی و دارایی انجام می گیرد.
* برطبق ماده 103 ق.م.ع وزارت اموراقتصادی و دارایی مکلف است صورتحساب عملکرد هر سال مالی را حداکثر تا پایان آذرماه سال بعد طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایر منابع تامین اعتبار و اعتبارات مندرج در قانون بودجه سال مربوطه تهیه و همراه با صورت گردش نقدی خزانه به طور همزمان یک نسخه از آن را به دیوان محاسبات و یک نسخه را به هیات وزیران تسلیم نماید. این نوع نظارت اداری پس ازخرج توسط سازمانهای حسابرسی وابسته به این وزارتخانه انجام می گیرد(1).

ب) نظارت عملیاتی

نوع نظارت سازمان مدیریت و برنامه ریزی نظارت عملیاتی است چنانچه در بند 6 ماده 5 قانون برنامه و بودجه ازجمله وظایف این سازمان به نظارت مستمر در اجرای برنامه ها و پیشرفت سالانه آنها طبق مفاد فصل نهم این قانون اشاره شده است.

نظارت عملیاتی سازمان مدیریت وبرنامه ریزی ازطریق مبادله موافقت نامه و دریافت گزارشات پیشرفت کار دستگاه های اجرایی وکمیته تخصیص اعتبارکه دبیرخانه آن در این سازمان مستقر است انجام می شود.

مبادله موافقت نامه : موافقت نامه یک سند مالی معتبراست که در دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور که دو مرجع ناظر بر قوه مجریه هستند قابل استناد بوده و وسیله مناسبی برای اطلاع رسانی از آنچه در درون خود می‌گذرد می باشد.

موافقت نامه یکی از ابزارهای نظارت قوه مجریه بوده و مبادله آن از لحاظ زمانی نظارت قبل از خرج می باشد.

گزارش پیشرفت کار: ماده 35 قانون برنامه و بودجه به این امراشاره دارد که: دستگاه های اجرایی موظفند در پیشرفت فعالیت های جاری و عمرانی مراقبت دائم به عمل آورند و منضما به ترتیبی که ازطرف سازمان (منظور سازمان مدیریت و برنامه ریزی است ) تعیین می شود اطلاعات لازم را به این سازمان تسلیم نمایند و کلیه تسهیلات لازم برای نظارت و ارزشیابی سازمان بر نتایج اجرای فعالیت ها و طرح ها از هرحیث فراهم سازند. این نظارت از لحاظ زمانی، نظارت حین خرج است.

کمیته تخصیص اعتبار : به استناد ماده 30 قانون برنامه و بودجه کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می رسد براساس گزارش های اجرایی بوده و پیشرفت عملیات در دوره های معین شده توسط کمیته ای مرکب از نمایندگان وزارت دارایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تخصیص داده می شود.

* اعضای کمیته تخصیص اعتبار مرکب از رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی، معاون وزارت دارائی و خزانه دار کل کشور، معاون بودجه سازمان مدیریت و برنامه ریزی و یکی از صاحب منصبان آن سازمان، مدیرکل خزانه و مدیرکل نظارت بر اجرای بودجه است. ریاست کمیته با رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی می باشد(3).
* کلیه اعتبارات جاری و عمرانی براساس گزارش های اجرایی بودجه و پیشرفت عملیاتی دستگاه های اجرایی در دوره های معین شده توسط کمیته تخصیص اعتبار، تخصیص داده می شود.
* این نوع نظارت که عمدتا دارای ابعاد عملیاتی وپ یشرفت کار و نتایج حاصله ازآن است به اعمال نظارت حین خرج می پردازد.
1. نظارت بیرونی : نظارتی است که توسط سایر قوا بر قوه مجریه به منظور اطمینان ازاجرای صحیح قانون بودجه صورت می گیرد. نظارت بیرونی معمولا بر دو نوع نظارت قضایی و نظارت پارلمانی تقسیم می شود.

الف )نظارت قضایی : اعمال نظارت قضایی به وسیله قوای مقننه و قضاییه توسط دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور صورت می گیرد.

* نظارت قضایی در بودجه به وسیله قوه مقننه توسط دیوان محاسبات به عمل می آید که به لحاظ ماهیت قضایی، داشتن نوعی حسابرسی و رسیدگی مالی است.
* به موجب اصل 174 قانون اساسی سازمان بازرسی کل کشور براساس حق نظارت قوه قضاییه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه های اداری زیر نظررئیس قوه قضاییه تشکیل شده است. بنابراین نظارت قوه قضاییه بر حسن اجرای صحیح قوانین بالطبع قوانین بودجه را نیز شامل می شود.
* اهداف دیوان محاسبات:عبارت است از اعمال کنترل ونظارت مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت المال از طریق :

الف – کنترل عملیات و فعالیت های مالی کلیه وزارتخانه ها، موسسات، شرکت های دولتی .

ب – بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در ارتباط با سیاست های مالی تعیین شده در بودجه .

ج- تهیه و تدوین گزارش حاوی نظارت در مورد لایحه تفریغ بودجه و ارائه آن به مجلس شورای اسلامی.

* نظارت سازمان بازرسی کل کشور: براساس حق نظارت قوه قضاییه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه های اداری سازمانی به نام سازمان بازرسی کل کشور زیر نظرقوه قضاییه تشکیل می گردد. حدود اختیارات و وظایف این سازمان را قانون معین می کند. به طور کلی سازمان بازرسی کل کشور بر حسن اجرای قوانین نظارت داشته و تخلف، نارسایی ها و سو جریانات اداری و مالی را به مراجع ذی صلاح اعلام می دارد.

ب) نظارت پارلمانی : نظارت پارلمانی در ایران از طریق مجلس شورای اسلامی صورت می گیرد. این نظارت به منظور آگاهی از چگونگی پرداخت های دولت و استفاده از وجوه عمومی و دریافت های دولت صورت می گیرد.

1- نظارت پارلمانی در طی سال مالی: نظارت پارلمانی در هنگام اجرای بودجه در طی سال مالی معمولا به صورت طرح سوال و یا استیضاح هیات وزیران و یا هر یک از وزرا انجام می شود.

1. نظارت پارلمانی پس از پایان سال مالی : نظارت پارلمانی در پایان سال مالی از طریق رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه اعمال می گردد. منظور از تفریغ بودجه یعنی ارائه و بررسی حسابهای دولت طبق بودجه و برنامه های مصوب. یک تفریغ بودجه مطلوب نتیجه اجرای سیاست ها، میزان قطعی وصولی ها، انجام پرداخت ها و تجزیه و تحلیل میزان موفقیت دولت در اجرای برنامه ها را نشان می دهد(1).

جدول1-3: انواع نظارت بودجه ای

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| قلمرو نظارت | ماهیت نظارت | مقطع نظارت | مسئولین نظارت | ابزار نظارت |
| درونی(قوه مجریه) | مالیعملیاتی | قبل از خرجضمن اجرای بودجه | وزارت امور اقتصادی ودارائی سازمان برنامه وبودجه | تأمین اعتبارپرداخت وجه گزارش عملیاتی – تخصیص |
| برونی(قوه مقننه) | قضائیپارلمانی | ضمن اجرای بودجه پس از اجرای بودجه | دیوان محاسبات مجلس شورای اسلامی | اسناد و صورتحساب ها گزارش تفریغ بودجه |

* تفریغ بودجه چیست؟

در اصل 55 قانون اساسی آمده است که دیوان محاسبات، حساب ها اسناد و مدارک مربوط را برابر قانون جمع آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تحویل می دهد. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود.

به موجب این اصل، تهیه گزارش تفریغ بودجه به عهده دیوان محاسبات کشور است. درحالی که قبل از انقلاب وتصویب قانون اساسی در1357 تفریغ بودجه در قانون اساسی جایگاهی نداشت و وزارت دارایی مکلف بود لایحه تفریغ بودجه هرسال مالی را تاپایان آذرماه سال بعد تهیه و به دیوان ارسال کند. دیوان نیز مکلف بود ظرف سه ماه لایحه مزبور را رسیدگی کرده و عین لایحه را همراه نظارت خود به دارایی برگرداند تا وزارت مزبور ظرف یک ماه لایحه تفریغ بودجه را به مجلس شورای ملی تقدیم کند. پس از آن و محاسبات یک دوره مالی تسویه و تفریغ می‌شد. اولین لایحه تفریغ بودجه در سال 1336 وآخرین آن مربوط به 1352 است.

عدم تهیه حساب نهایی در بسیاری از وزارتخانه ها و موسسات دولتی بویژه ترازنامه و حساب سود و زیان در شرکت‌های دولتی، عدم آگاهی و یا بی توجهی به قوانین و مقررات مالی و اهمیت و ارزش آن، انتخاب برخی افراد غیر متخصص و با مدیریت ضعیف در رأس برخی از دستگاههای اجرایی و ذی حسابی ها، گماردن افراد ناوارد در کادر مالی ذیحساب که عملا قادر به انجام کارهای روزمره نبودند، کمبود کادر دیوان محاسبات در جهت رسیدگی سریع به حسابها وعدم تهیه وتصویب قانون بودجه کل کشور به صورت برنامه ای ومنظم که نهایتاً تهیه تفریغ بودجه را به مشکل روبرو می کرد باعث شده بود که گزارش تفریغ بودجه چندان جدی گرفته نشود.

قانون تفریغ بودجه، پس از انقلاب در تاریخ 22/4/65 و آیین نامه اجرایی آن در تاریخ 13/2/66 تصویب شد. پس از آن مقررشد دولت و دیوان محاسبات برای به هنگام کردن گزارش تفریغ بودجه ازسال 1361 به بعد با هرتعدد دستگاههایی که حساب نهایی و صورتهای مالی خود را تنظیم کرده اند، صورت حساب عملکرد سالانه وگزارش تفریغ بودجه تهیه شود(2).

گزارش جامع و کامل تفریغ بودجه در صورتی امکان دارد که حساب دستگاه های اجرایی به موقع تهیه و به مراجع ذی ربط ارسال شود. با تصویب ماده 2 قانون تفریغ بودجه سال های پس از انقلاب، بر به هنگام کردن حساب ها تاکید شد و وزارتخانه ها و موسسات دولتی مکلف شدند صورت حساب دریافت و پرداخت هر ماه را تا آخر ماه بعد وحساب نهایی هر سال را حداکثر تا پایان خرداد ماه سال بعد و شرکت های دولتی، نهادهای انقلاب اسلامی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از انحا ازبودجه کل کشور استفاده می کنند طبق مقررات و در غیر این صورت حساب نهایی هرسال را حداکثر تا پایان تیرماه سال بعد تسلیم کنند.

گزارش صورت حساب عملکرد هر سال مالی باید توسط وزارت دارایی حداکثر تا پایان آذرماه سال بعد متضمن صورت ارقام قطعی درآمدهای وصول شده و هزینه های انجام یافته طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایرمنابع تأمین اعتبار و اعتبارات مندرج در قانون بودجه سال مربوط تهیه شده و همراه با صورت گردش نقدی خزانه حاوی صورت حسابهای دریافت های خزانه و پرداختهای خزانه به طور همزمان یک نسخه به دیوان محاسبات کشور و یک نسخه به هیات وزیران تسلیم می شود.

دیوان محاسبات نیز مکلف است مطابق اصل 55 قانون اساسی با بررسی حساب ها و اسناد و مدارک و تطبیق با صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور نسبت به تهیه تفریغ بودجه سالانه اقدام و هر سال گزارش تفریغ بودجه سال قبل را به انضمام نظرات خود به مجلس تقدیم کند و هرنوع تخلف را رسیدگی و به هیاتهای مستشاری ارجاع کند.

* تفریغ بودجه نتیجه نهایی نظارت بعد از خرج است.
* تفریغ بودجه بررسی سرنوشت هر ریال درآمد کشور در مجرایی که برای خرج آن پیش بینی شده می باشد.
* در برداشت عملی، تفریغ بودجه یعنی اعلام این که بودجه مصوب مطابق با مفاد قانون بودجه مصوب اجرا شده است، ارقام قطعی درآمدها وصول شده اند. هزینه های پیش بینی شده در محل خود به صورت قطعی و به میزان اعتبار مقرر جذب شده اند و صحت آنها مود تایید دیوان محاسبات است(1).
* تفریغ بودجه آینه تمام نمای تحقق بودجه است.
* "تفریغ " از نظرلغوی یعنی فارغ ساختن و تفریغ بودجه در اصطلاح مالی، فراغت از بودجه و یا نتیجه اجرای بودجه است.
* تفریغ بودجه ، نتیجه نهایی نظارت بعدازخرج است.
* تفریغ بودجه، یک نوع حسابرسی کلی عملیات مالی دولت است.
* تفریغ بودجه، نشانگر درجه تطبیق یا عدم تطابق عملیات انجام شده توسط دولت بر مبنای محاسبات پیش بینی شده است.
* تفریغ بودجه، نظارت قوه مقننه نسبت به دخل وخرج کشور است.
* تفریغ بودجه، بررسی سرنوشت هر ریال درآمد کشور در مجرایی است که برای خرج آن پیش بینی شده است.
* مجلس شورای اسلامی برای تأمین نیازهای مردم به عنوان وکیل آنها به دولت مأموریت می دهد قانون بودجه کل کشور را مطابق با مقررات اجرا کند. مأمور باید گزارش کار خود را تحت عنوان صورت حساب عملکرد بودجه سالانه کشور که همان عملکرد مالی دولت است، به دیوان محاسبات کشور و هیات وزیران ارسال کند و دیوان محاسبات نیز به عنوان عامل کنترل کننده مجلس شورای اسلامی، گزارش تفریغ بودجه را به مجلس تقدیم می‌کند.
* می توان تفریغ بودجه را به صورت عملیاتی این گونه تعریف کرد:

نکات کلیدی

* تفریغ بودجه به فرآیند تسویه بودجه ازطریق تطبیق اطلاعات صورت حساب عملکرد تهیه شده توسط وزارت امور اقتصادی ودارایی با اطلاعات تهیه شده توسط دیوان محاسبات کشور و تجزیه وتحلیل نتایج حاصل از آن اطلاع می شود.
* بنابراین تعریف، گزارش تفریغ بودجه به صورت عملیاتی عبارت است از گزارش یافته های ناشی از فرآیند تسویه بودجه و نظارت دیوان محاسبات کشور در خصوص اجرای بودجه .

# روش پیش بینی درآمدها و برآورد هزینه ها

## روش پیش بینی درآمدها:

پیش بینی درآمدها تابع اوضاع و احوال اقتصادی کشور می باشد و در ضمن درآمدها نه تنها به عنوان منبعی در جهت تأمین هزینه هاست بلکه برای تأمین ثبات اقتصادی نیز موثر است.

از جمله روش های پیش بینی درآمدها:

1. روش سال ماقبل آخر:

دراین روش برای تعیین درآمد سال آینده، میزان درآمد سال قبل را ملاک بررسی قرارمی دهند. به عبارت دیگر میزان پیش بینی شده برابر میزان قطعی درآمد سال ماقبل آخر می باشد. مثلاً برای سال 85 ، درآمد قطعی سال 83 میزان است. این روش دارای مزایایی می باشد از جمله عدم دخل وتصرف در پیش بنیی درآمدها.

البته این روش دارای معایبی نیز هست ازجمله آن می توان گفت بعضی کالاها ممکن است در طول زمان کشش خود را از دست دهند.

1. روش حد متوسط:

دراین روش، حد متوسط هر یک از انواع درآمدها را در یک دوره ی قبلی در نظر می گیرند.

1. روش سنجیده منظم (سیستماتیک ) پرسش نامه :

در این روش از فرمول های خاص خود استفاده می شود و در ضمن براساس تجزیه وتحلیل همبستگی نیز استفاده می‌شود (همبستگی میان وصول مالیات و سایر منابع درآمد در طی دوره ی معین )

1. روش پیش بینی مستقیم :

دراین روش از مشاهدات آماری و جداول آماری و همچنین از تجزیه وتحلیل گرایش های اقتصادی استفاده می‌شود(2).

## روش های برآورد هزینه‌ها:

## بودجه متداول (سنتی – ابتدایی):

در مورد این نوع بودجه بندی توجه شمارا به نکات زیرجلب می نماییم:

* از قدیمی‌ترین و رایج‌ترین نوع بودجه بندی می‌باشد.
* این روش معطوف به داده است تا ستاده.
* نتایج کار در بودجه ریزی بر مبنای هزینه است و عملیات در بودجه منعکس نمی شود.
* هدف کنترل مالی و صرفه جویی در اعتبارات و انجام امور عادی سازمانی می باشد.
* بودجه ریزی معطوف به دستگاه – مواد- هزینه می باشد.
* ازآنجاییکه بودجه برمبنای مواد هزینه می باشد و نوع هزینه مشخص است و همچنین عملیات مشخص نمی باشد، به عبارت دیگر مشخص نیست که هزینه برای کدام هدف می باشد، بنابراین مبنای صحیح مدیریتی ندارد.
* دراین روش هزینه معمولاً براساس هزینه قطعی سال ماقبل آخر و نیمه اول سال جاری به عمل می آید.
* دراین روش ارقام هزینه برحسب کالا وخدماتی که خریداری خواهد شد در قالب مواد – هزینه نشان داده می‌شود.

## بودجه برنامه ای :

آنچه که در مورد این نوع بودجه بندی می توان گفت عبارتست از :

* بودجه براساس برنامه های کشور و سیاست های بنیادی کشور تهیه می شود، به عبارت دیگر وظایف دولت در قالب های بزرگ.
* برآورد هزینه براساس وظایف و فعالیت ها صورت می گیرد.
* اولین مرحله از بودجه بندی برنامه ای، طبقه بندی عملیات است.
* ابتدا حجم کار مشخص شده، سپس برنامه ها مشخص می شود و از روی آنها هزینه ها برآورد می شود، بنابراین می توان گفت ارقام هزینه برمبنای مواد هزینه تکفیک می شود.
* در این بودجه بندی ابتدا بر طبقه بندی عملیات است و سپس مواد هزینه .
* پیش نگراست – هزینه های کلی براساس برنامه و فعالیت ها مشخص می شود.
* اعتبار مخصوص براساس ارتباط مواد هزینه و عوامل کار و برنامه مشخص می گردد.
* مربوط به سلسله مراتب بالای سازمانی می شود.
* ابتدا وظایف، سپس برنامه و بعد هزینه مشخص می شود.
* محاسبه هزینه در سطح برنامه ها یا فعالیت ها صورت می گیرد.

نکته: دربودجه برنامه ای، اصل برطبقه بندی عملیاتی می باشد، درحالی که در بودجه بندی متداول اصل بر مواد- هزینه است.

مزایای بودجه برنامه ای:

* بهبود برنامه ریزی وکنترل عملیات.
* امکان تجدید نظر، تصویب برآورد بودجه برای نمایندگان مجلس را فراهم می سازد.
* در بودجه ریزی برنامه ای چون از سطح پایین سازمان تا سطح بالای سازمان می باشد، نوعی عدم تمرکز وجود دارد.
* امکان نظارت بر اجرای عملیات و هماهنگی عملیات فراهم می باشد.
* ازآنجایی که مردم از برنامه ها و فعالیت های دولت آگاه می شوند، موجبات بهبود روابط بین دولیت و مردم می شود(1).

نکات کلیدی

* در این بودجه بندی، کلیه فعالیت ها درقالب یک برنامه متمرکز می شود و مسئولیت آن نیز به یک دستگاه داده می شود.

## 3)بودجه عملیاتی

این نوع بودجه بندی نکات زیر را دربرمی گیرد:

* برخلاف بودجه برنامه ای که بیشتر به طبقات بالاتر سلسله مراتب سازمان مربوط می باشد، دراین بودجه بندی حدود عملیات طبقه ی پایین تر سلسله مراتب نیز مورد بررسی قرارمی گیرد.
* تفاوت اصلی بین بودجه برنامه ای وعملیاتی، دراندازه گیری حجم عملیات و چگونگی محاسبه هزینه است.
* بودجه عملیاتی بر 4 عامل استواراست:

الف) حسابداری قیمت تمام شده ب) روش اندازه گیری کار ج)نورم (نرم) د)استاندارد

حال به توضیح هریک می پردازیم .

الف )حسابداری قیمت تمام شده:

این روش به طور کلی در شرکت هایی استفاده می شود که در جهت چهارچوب حقوق بازرگانی اداره می شوند و در ضمن از حسابداری قیمت تمام شده برای اندازه گیری کمی استفاده می شود، مثل شرکت و موسسات دولتی. در این روش واحد اندازه گیری عملیات در نظرگرفته می شود.

واحد اندازه گیری به دو دسته تقسیم می شود:

1. عملیات غیرقابل سنجش 2- عملیات قابل سنجش

عملیات غیرقابل سنجش: برای آن نمی توان واحد اندازه گیری مناسبی درنظرگرفت، مثل کارهای پژوهشی و تحقیقاتی .

عملیات قابل سنجش**:** برای آن می توان واحد اندازه گیری مناسبی در نظرگرفت. این واحد اندازه گیری دارای خصوصیات زیر می باشد: قابل شمارش است، ثبات دارد، معمول و متعارف و مصطلح است.

ب) روش اندازه گیری کار:

ارتباط منطقی بین حجم کار انجام شده با نیروی انسانی یا ماشین به کار گرفته شده در تکمیل آن مقدار کار را مشخص می سازد و البته بررسی زمانی و محاسبه ی دقیق زمان لازم برای انجام یک عمل معین را نیز مشخص می‌سازد.

ج) نورم : عبارتست از نتیجه آماری و تجربیات گذشته. دقت این روش از روش اندازه گیری کار کمتراست.

د) استاندارد: مطمئن تر از روش اندازه گیری کار می باشد. دربرآورد واحد کار از اطلاعات استاندارد استفاده می‌شود.

نکته: بودجه برنامه ای معطوف به برنامه است درحالیکه بودجه عملیاتی معطوف به عملیات واحدهای سازمانی است.

نکته: بودجه برنامه ای پیش نگراست درحالیکه بودجه عملیاتی ناظر بر ارتباط میان هزینه و تولید نهایی واحد عملیاتی است(2).

## 4)- سیستم PPBS ( Planning-Prgramming-Budgetting)

به طور خلاصه داریم:

* با سیستم برنامه ریزی، طرح ریزی و بودجه ریزی اطلاعات مدیریت و کنترل مدیریت ارزشیابی برنامه به هم مرتبط می شوند.
* دراین نوع بودجه بندی ارتباطات سیستمی، کنش واکنشی وجود دارد و بالاخره تحقق هدف سیستمی مدنظر می باشد.
* متمرکز بر ستاده است تا داده. به همین دلیل به آن بودجه بندی بر مبنای بازدهی نیزگویند.
* بودجه به دست آمده از PPBS عملیاتی می باشد.
* متمرکز بر اهداف عملیات و نتیجه نهایی سازمان می باشد.
* این بودجه ارتباط برنامه های سازمان را با برنامه های کلی مشخص می‌کند.
* متمرکز بر سلسله مراتب بالای سازمانی می باشد.
* در این سیستم انسان بودجه ای مطرح است به عبارت دیگر قانون کارایی مطرح است یعنی استفاده بهتر ازمنابع.
* دارای سیستم اطلاعاتی می باشد.
* برنامه ریزی استراتژیک: به معنی تعیین و تجزیه وتحلیل و انتخاب هدف های اساسی می باشد. این برنامه ریزی ممکن است درازمدت(معمولا 20 ساله ) ومیان مدت (5 ساله ) باشد.
* طرح ریزی: به معنی تعیین وتجزیه وتحلیل و انتخاب اهداف البته در یک زمان محدودتر، همراه با برآورد کلی منابع مالی لازم برای اجرای آنها به منظور رسیدن به اهداف استراتژیک می باشد.
* سیستم PPBS شامل تهیه وتنظیم بودجه، اجرای بودجه وگزارشگیری مالی و عملیاتی، اصل فایده و هزینه، ممیزی بعد از خرج، ارزشیابی برنامه وتجزیه وتحلیل سیستماتیک می باشد.
* تجزیه و تحلیل سیستماتیک: مطلوب و مفید بودن برنامه در مقایسه با هزینه انجام شده آنها را مورد بررسی قرارمی دهد، این تجزیه و تحلیل درتمام مراحل PPBS به کار می رود، درضمن مداومت داشته و همیشه به دنبال راه حل بهتر می باشد(1).

نکات کلیدی

* ارزشیابی برنامه: نتایج عملیات با هدف های برنامه منطبق باشد.
* ممیزی بعدازخرج: اطمینان از اینکه اقدامات انجام شده بر مقررات منطبق باشد.
* اصل فایده هزینه: آیا تصمیمات بودجه ای براساس تحلیل اقتصادی اتخاذ شده است.

## 5) بودجه برمبنای صفر:

می توان گفت که شامل نکات زیر می باشد:

* دراین روش کلیه برنامه ها اعم از جدید یا قدیم همانند یک برنامه جدید مورد ارزیابی قرارمی گیرد.
* میزان اولویت برنامه ها براساس اثر بخشی و کارایی تعیین می شود.
* این بودجه بندی برآورد هزینه نیست بلکه تعیین اولویت برنامه هاست.
* وجود و ادامه هر برنامه باتوجه به منابع مالی موردنیاز آن در زمان تهیه بودجه، تعیین می شود.
* تجزیه و تحلیل واحد فعالیت صورت می گیرد. این واحد فعالیت ها جزء معنادار برنامه هستند واحدهای سطح پایین تر توسط مدیران پایین تر انجام می شود.
* تجزیه و تحلیل هرواحد فعالیت درقالب گروه فعالیت صورت می گیرد اهمیت این واحدهای های فعالیت درمقایسه با سایر فعالیت ها مشخص می شوند.
* ارزشیابی و تعیین اولویت هر واحد فعالیت صورت می گیرد. هرفعالیت در چه سطحی قراردارد هزینه اجرای آن چه مقداراست و بالاخره مهمترین عامل موثر در تعیین اولویت همان ماهیت فعالیت و ضرورت تحقق آن می‌باشد.
* وبالاخره آن فعالیت ادامه حذف یا تقلیل یابد(2).

نکات کلیدی

* ویژگی بودجه ریزی برمبنای صفر انعطاف پذیری است بدون آنکه لطمه ای به ترکیب اصلی بودجه بخورد.
* نکته: این نوع بودجه بندی یک روش برنامه ریزی برای ارزیابی مجدد هزینه ها و برنامه های یک واحد تجاری است.
* نکته: از معایب این روش صرف وقت وهزینه زیاد و در ضمن آموزش مدیران و ارتباطات کارآمداست.

## 6) بودجه ریزی افزایشی:

* دراین روش حجم عملیات دستگاه را ثابت فرض کرده و افزایش یا کاهش هزینه ها را د ربرابر حجم عملیات ثابت، مقایسه و برآورد می کنند که به نگهداشت سطح عملیات مرسوم است.
* نگهداشت سطح: هزینه هایی که در جهت تعدیل قیمت ها پرداخت می شود تا در برابر حجم عملیات ثابت هزینه برآورد گردد. از اجزای نگهداشت سطح ، تعدیلات می باشد.
* دراین روش، توسعه عملیات استفاده می شود( تغییراتی که در جهت افزایش حجم عملیات دستگاه یا تعداد پرسنل دستگاه به وجود می آید، توسعه عملیات می نامند)
* سیستم بودجه چند انتخابی (بودجه متغییر)
* دراین سیستم مدیر سازمان علاوه بر بودجه تنظیمی خود، شقوق مختلفی را که از سطح مختلف اعتباری ناشی می شود ارائه می دهد.
* در این سیستم ارقام بودجه را کمی بالاتر از سطح مورد نظر وکمی پایین تر از آن به عنوان شقوق ممکنه در نظر می گیرند.

تجزیه و تحلیل آماری

مقدار کار انجام شده در فواصل زمانی معین و مقدار مصروفه در تکمیل آن مد نظر می‌باشد.

از تجزیه وتحلیل آماری هنجارهایی به دست می آید(1).

نکات کلیدی

* تعریف هنجار: مقدار زمانی که از طریق تجزیه وتحلیل آماری برای تکمیل یک واحد کار مناسب تشخیص داده می شود.
* تعریف معیار: بااستفاده از اندازه گیری دقیق و علمی، مقدار زمان مصروفه در تکمیل یک واحد کار می باشد.
* تعریف حوزه‌ی کار: آن قسمت از فعالیت های سازمان گفته می شود که بتوان مقدار آن را به وسیله واحد منفردی اندازه گرفت. تعداد حوزه کار را باید به حداقل رساند تا هزینه ها کاهش یابد. درفعالیت های فرعی معمولاً حوزه ی کار زیاد داریم مانند حسابرسی اسناد ، اظهار نامه های مالیاتی .