

طبقه‌بندی بودجه

Budget Classification

تعاریف و مفاهیم کلی

طبقه‌بندی بودجه یکی از عناصر اساسی نظام مدیریت بودجه است که روش تقویم، ارائه و گزارش بودجه را تعیین کرده و تأثیر مستقیمی بر شفافیت و انسجام بودجه دارد.

دولت از طریق جریان‌های برداشت و همچنین خرج، اهداف و مقاصد اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی خاصی را دنبال می‌کند. برای نشان دادن جریان‌های برداشت و خرج، شکل ماهوی بودجه دولت از آرایش‌های سازمان‌یافته و متدولوژی ویژه‌ای تبعیت می‌نماید که به نظام طبقه‌بندی بودجه دولت موسوم است. (جاکوبز، داوینا و دیگران، ۲۰۰۹)

با توجه به تعاریف فوق، هدف‌های اساسی طبقه‌بندی بودجه را می‌توان به شرح زیر برشمرد:

- تسهیل برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و سیاستگذاری؛
- بهینه‌سازی مدیریت؛
- تجزیه و تحلیل آثار اقتصادی و اجتماعی عملیات دولت؛
- نظارت بر عملیات مالی دولت.

به‌منظور تأمین اطلاعات مورد نیاز سیاستگذاران، مدیران دولتی، قوه مقننه و عامه مردم، هدف اولیه طبقه‌بندی بودجه حصول اطمینان از این است که بودجه با سه اصل کلیدی مدیریت بودجه مطابقت دارد. این سه اصل عبارت‌اند از:

۱. اصل جامعیت بودجه - طبق این اصل بودجه باید تمام واحدهای دولتی مجری وظایف دولت را پوشش دهد و تصویر تلفیقی و کاملی از عملیات دولت را ارائه دهد.
۲. اصل وحدت بودجه - به موجب این اصل، بودجه دولت باید شامل همه منابع و مصارف کلیه واحدهای دولت باشد که مجری عملیات دولت هستند. اهمیت این اصل به دلیل حصول اطمینان از اثربخشی بودجه در کنترل اعتبارات و افزایش کارایی تخصیص منابع است.

۳. اصل سازگاری داخلی بودجه - برای برقراری این سازگاری بین اجزای مختلف بودجه، فرایند تلفیقی مربوط به تهیه و اجرای بودجه‌های جاری و عمرانی باید توسط یک واحد سازمانی مشخص انجام گیرد.

نظام طبقه‌بندی بودجه

ویژگی‌های یک نظام مفید منسجم و قابل اعتماد طبقه‌بندی به شرح زیر است:

الف) تمایز بین طبقه‌بندی‌های دستگاهی و اقتصادی - این دو نوع طبقه‌بندی انواع مختلفی از اطلاعات را فراهم می‌آورند. طبقه‌بندی اقتصادی اطلاعاتی در زمینه نوع درآمدها و مخارج دولت را به دست می‌دهد (مانند حقوق و مزایا یا خرید کالاها و خدمات). اطلاعات طبقه‌بندی دستگاهی شامل واحدهای سازمانی است که کسب درآمدها یا انجام هزینه‌ها را برعهده دارند.

ب) استقلال طبقه‌بندی اقتصادی و دستگاهی - مفهوم این استقلال این است که شکل دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت (مانند مالیات یا هزینه کالاها و خدمات) با نحوه توزیع آن بین دستگاه‌های ملی و استانی از یکدیگر مستقل هستند.

ج) استفاده از طبقه‌بندی عملیاتی - این طبقه‌بندی فعالیت‌های دولت را براساس اهداف و مقاصد وسیع آن سازماندهی می‌کند (مانند آموزش، تأمین اجتماعی، مسکن، کشاورزی، صنایع و معادن و غیره). این طبقه‌بندی مستقل از ساختار سازمانی و اداری دولت است. این طبقه‌بندی برای تخصیص منابع بین بخش‌های مختلف از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

ساختار تفصیلی طبقه‌بندی بودجه باید به گونه‌ای طراحی شود که اطلاعاتی قابل اعتماد فراهم آورده و قابلیت انجام اصلاحات در آینده را داشته باشد. توانایی انجام مقایسات بین‌المللی نیز اهمیت زیادی دارد. نظام طبقه‌بندی که درحال حاضر از طرف بسیاری از کشورهای جهان (از جمله ایران) مورد پذیرش قرار گرفته است نظام پیشنهادی در

بلکه به‌عنوان یک دارایی غیرمالی طبقه‌بندی می‌شود. - شماری اصلاحات ماهوی برای هماهنگی نظام GFS با نظام حساب‌های ملی (SNA93) به عمل آمده است. از مهم‌ترین تغییرات در این زمینه می‌توان به تغییر نحوه تعریف بخش دولتی بر مبنای «وظایف» به تعریف آن بر مبنای «واحدهای نهادی» (Institutional Units) استفاده از روش تعهدی به‌جای تقویم نقدی حساب‌ها و تلفیق «جریان‌ها» و «موجودی‌ها» اشاره کرد.

- به چارچوب تحلیلی نظام قبلی مفاهیمی چون دادوستدهای غیرپولی، دادوستد موجودی‌ها (علاوه بر جریان‌ها) و ترازنامه اضافه شده است. ارتباط متقابل اجزای چارچوب تحلیلی جدید را می‌توان به شرح زیر نشان داد:

تراز نامه اولیه دولت	
+	
عملیات دولتی	
+	
سایر جریان‌های اقتصادی	
=	
ترازنامه پایانی دولت	

نظام GFS در شکل عادی آن شامل بخش عمومی دولت می‌گردد. زمانی که سایر واحدهای خارج از بخش عمومی دولت به اعمال سیاست‌های مالی مبادرت می‌کنند، مانند برخورداری از تسهیلات یارانه‌ای بانک مرکزی، چنانچه نظام شامل عملیات شبه دولتی نیز باشد، تجزیه و تحلیل مؤثرتری امکان‌پذیر خواهد بود. به‌همین دلیل در نظام مزبور ملاحظات در نظر گرفته شده است که در قالب آن بتوان عملیات شبه دولتی را نیز در تحلیل‌ها منظور کرد.

دستورالعمل آمار مالی دولت صندوق بین‌المللی پول (GFSM2001) است. نظام طبقه‌بندی فعلی بودجه ایران براساس همین نظام می‌باشد.

چارچوب تحلیلی نظام GFS

نظام GFS یک ابزار کمی برای تجزیه و تحلیل مالی است. برای تجزیه و تحلیل مؤثر سیاست مالی، محصول آماری نظام باید شناسایی، محاسبه، تنظیم و تشخیص اثر سیاست‌های مالی دولت بر اقتصاد کشور و همچنین پایداری این سیاست‌ها را تسهیل کند. برای دستیابی به اهداف تحلیلی، چارچوب آماری اطلاعاتی را باید تولید کند که دارای ویژگی‌های زیر باشد (کردبچه، محمد ۱۳۷۹):

- در ارتباط با متغیرهای کلان اقتصادی بوده و یا مستقیماً قابل استنباط از این متغیرها باشد؛
- در ارتباط مستقیم با سایر نظام‌های آماری کلان اقتصادی (حساب‌های ملی، تراز پرداخت‌ها و نظام پولی و مالی) باشد؛
- در زمینه نظام مالی دولت برداشت مشابهی با سایر نظام‌های اقتصادی برای تحلیل گران مالی فراهم آورده به طوری که بتوانند عملیات مالی خود را به شکل نظام‌های یکپارچه حسابداری (شامل صورت‌حساب، ترازنامه و حساب‌های جریان وجوه) تقویم کنند.

ویژگی‌های نظام جدید GFS

نظام جدید GFS نسبت به نظام قبلی که مربوط به سال ۱۹۹۶ می‌گردید، تغییرات مهمی کرده است که مهم‌ترین آنها عبارت‌انداز (کردبچه، محمد ۱۳۷۹):

- تعاریف متغیرهای آماری با مفاهیم اقتصادی آنها هماهنگ شده است. در این زمینه برای مثال می‌توان به نحوه به کارگیری دارایی‌های سرمایه‌ای (غیرمالی) اشاره کرد. در نظام جدید مخارج سرمایه‌ای مانند گذشته هزینه نقدی تلقی نشده

الف) دادوستدهایی که ارزش خالص را تغییر می‌دهد

۱. درآمد

«درآمد»، ارزش مجموعه مبادلاتی است که ارزش خالص (Net Worth) بخش دولتی را افزایش می‌دهد. دادوستدهای درآمدی به ۳ دسته تقسیم می‌شوند: مالیات، کمک‌های اجتماعی (Social Contribution) و سایر درآمدها. در بسیاری از کشورها کمک‌های بلاعوض (Grants) نیز به مجموعه سه‌گانه فوق اضافه می‌شود.

«مالیات»، انتقال‌های اجباری و یک جانبه به بخش دولتی است. بنابراین درآمدهای مالیاتی سه ویژگی عمده دارند. اول اجباری بودن، دوم یک جانبه بودن و سوم پرداخت به بخش دولتی.

«کمک‌های اجتماعی»، شامل تمام پرداخت‌های انجام شده به طرح‌های تأمین اجتماعی و طرح‌های بیمه اجتماعی دولتی است که منافع آن به کارکنان دولتی می‌رسد. کمک‌های تأمین اجتماعی ممکن است اجباری یا اختیاری باشد و ممکن است توسط کارکنان، کارفرمایان و یا خویش فرمایان پرداخت گردد.

«کمک‌های بلاعوض»، انتقال‌های یک جانبه غیراجباری است که از سایر دولت‌ها یا سازمان‌های بین‌المللی دریافت می‌گردد. کمک‌های بلاعوض ممکن است به صورت نقدی یا جنسی باشد. «سایر درآمدها»، شامل تمام دادوستدهای درآمدی است که به‌عنوان مالیات، کمک‌های اجتماعی و کمک‌های بلاعوض طبقه‌بندی نشده باشد. از اقلام مهم سایر درآمدها می‌توان به فروش کالا و خدمات، بهره و سایر درآمدهای حاصل از مالکیت، انتقال‌های اختیاری نقدی و جنسی غیر از کمک‌های بلاعوض و جرایم و خسارات اشاره کرد.

۲. هزینه (Expense)

دادوستدهایی که موجب کاهش ارزش خالص بخش

اجزاء و مفاهیم چارچوب تحلیلی نظام جدید GFS

اساس چارچوب تحلیلی نظام GFS مجموعه‌ای از سه صورتحساب مالی است که با تلفیق آنها تمامی تغییرات جریان‌ها در تغییرات موجودی‌ها منعکس می‌شود. این سه صورتحساب عبارت‌اند از: ۱. جدول عملیات مالی دولت؛ ۲. صورتحساب سایر جریان‌های اقتصادی؛ ۳. ترازنامه دولت.

علاوه بر این، چارچوب مذکور شامل صورتحسابی از منابع و مصارف نقدی بخش دولتی است که اطلاعات لازم را برای تحلیل نقدینگی فراهم می‌آورد.

در جدول عملیات مالی دولت، دادوستدها در ۳ گروه طبقه‌بندی می‌شود: ۱. دادوستدهایی که بر ارزش خالص اثر می‌گذرانند؛ ۲. دادوستدها در دارایی‌های سرمایه‌ای (غیرمالی)؛ و ۳. دادوستد در دارایی‌های مالی (تأمین مالی). همه اقلام به‌استثنای استهلاک سرمایه‌های ثابت، هم در روش تعهدی و هم در روش نقدی تقویم حساب‌ها کاربرد دارند. البته نتایج حاصل از هر یک از این دو روش متفاوت خواهد بود. در جدول عملیات مالی دولت سه قسمت وجود دارد که نتیجه عملیات در هر قسمت در یک‌تراز خاص خلاصه می‌گردد:

- در قسمت اول تراز عملیاتی که از تفاوت بین درآمد و هزینه نقدی محاسبه می‌گردد، معادل تغییر در ارزش خالص ناشی از عملیات مالی دولت است؛
- در قسمت دوم، خالص استفاده از وام از طریق تفاوت بین تراز عملیاتی و خالص استفاده از دارایی‌های سرمایه‌ای حاصل می‌گردد؛
- در قسمت سوم، عامل موازنه، خالص استفاده از دارایی‌های مالی است. تراز سیاستی نیز که در واقع تفاوت بین خالص وام‌دهی / وام‌گیری و خالص استفاده از دارایی‌ها مالی است، در این قسمت محاسبه می‌گردد.

پرداخت می‌کند پرداخت‌های مربوط به کمک زیان شرکت‌های دولتی نیز در این گروه طبقه‌بندی می‌گردد. «کمک‌های بلاعوض»، انتقال‌های یک‌جانبه غیراجباری است که به صورت نقدی یا جنسی به واحد دیگر دولتی و یا سازمان‌های بین‌المللی پرداخت می‌شود.

«منافع اجتماعی» انتقال‌های جاری به خانوارهای نیازمند به دلایل بیماری، بیکاری، بازنشستگی، مسکن، آموزش و یا شرایط خاص خانوادگی می‌باشد. این منافع ممکن است به صورت نقدی یا جنسی پرداخت گردد.

«سایر هزینه‌ها» شامل تمامی دادوستدهایی است که در گروه‌های فوق‌الذکر طبقه‌بندی نشده باشد. مالیات‌ها، جرایم و خسارات وضع شده از طرف یک کشور برای کشور دیگر، انتقال‌های به نهادهای غیرانتفاعی ارائه‌کننده خدمات به خانوارها و پرداخت‌های مربوط به استفاده از زمین و سایر دارایی‌های سرمایه‌ای تولید نشده در این گروه طبقه‌بندی می‌شود.

ب) دادوستد در دارایی‌های غیرمالی (سرمایه‌ای) (Non-Financial Assets)

دارایی‌های غیرمالی (سرمایه‌ای) در ۴ گروه: دارایی‌های ثابت، موجودی انبار، اقلام گرانبها و دارایی‌های تولید نشده طبقه‌بندی می‌شود.

«دارایی‌های ثابت» دارایی‌های تولید شده‌ای هستند که به‌طور مکرر و مستمر برای مدت بیش از یک سال در فرایند تولید مورد استفاده قرار می‌گیرند. دادوستدهای در دارایی‌های ثابت شامل تملک دارایی‌های جدید یا ایجاد دارایی‌های جدید، تملک یا واگذاری دارایی‌های موجود و بهسازی و نوسازی عمده دارایی‌های ثابت و دارایی‌های تولید نشده می‌گردد. دارایی‌ها ممکن است از طریق خرید، فروش یا انتقال تملک و یا واگذار گردد.

«موجودی انبار» موجودی کالاهای نگهداری شده توسط

عمومی دولت شود تحت عنوان «هزینه» طبقه‌بندی می‌شود. تملک یک دارایی سرمایه‌ای هزینه نقدی محسوب نمی‌شود، زیرا اثری بر ارزش خالص ندارد. اقلام اصلی هزینه عبارت‌انداز: جبران خدمت کارکنان، استفاده از کالا و خدمات، مصرف سرمایه‌های ثابت، بهره، یارانه، کمک‌های بلاعوض، منافع اجتماعی و سایر هزینه‌ها

«جبران خدمت کارکنان»، جبران نقدی یا جنسی در مقابل کار انجام گرفته توسط کارکنان است. جبران خدمت کارکنان علاوه بر حقوق و دستمزد شامل کمک‌های تأمین اجتماعی که دولت از طرف کارکنان پرداخت کرده است نیز می‌گردد. جبران خدمت کارکنان شاغل در دارایی‌های ثابت در این طبقه‌بندی قرار نمی‌گیرد.

«استفاده از کالا و خدمات»، مجموع ارزش کالا و خدمات استفاده شده توسط بخش عمومی دولت در فرایند تولید است. کالا و خدمات تملک شده برای انتقال جنسی و کارکنان یا کمک‌های بلاعوض در این طبقه‌بندی قرار نمی‌گیرد. همچنین کالا و خدمات استفاده شده در ایجاد دارایی‌های ثابت خارج از محدوده این طبقه‌بندی است.

«مصرف سرمایه‌های ثابت»، کاهش ارزش موجودی دارایی‌های ثابت در یک دوره حسابداری در نتیجه خرابی، فرسودگی و صدمات اتفاقی است. مصرف سرمایه‌های ثابت همیشه به صورت غیرنقدی است. به دلیل مشکلاتی که در برآورد آن وجود دارد، در بعضی از موارد به جای تراز خالص عملیات، تراز ناخالص عملیات محاسبه می‌گردد.

«بهره»، هزینه بدهی‌های ایجاد شده در بخش عمومی دولت، مانند وام و اوراق سهام است. بهره مبلغی است که بدهکار متعهد می‌شود به بستانکار طی دوره زمانی مشخص پرداخت کند، بدون آنکه مبلغ اصل بدهی کاهش یابد.

«یارانه» انتقال‌های یک‌جانبه‌ای است که دولت براساس فعالیت‌های تولیدی یا مقادیر و ارزش کالا و خدمات تولیدشده، فروخته شده یا واردشده شرکت‌های دولتی به آنها

طبقه‌بندی بودجه

است. به عبارت دیگر دارایی‌ها برای کسب نرخ بازگشت بازار تملک می‌شوند درحالی‌که وجوه کافی فقط برای تأمین عملیات روزانه در اختیار می‌باشد.

نوع دیگر طبقه‌بندی دارایی‌های مالی براساس مقیم یا غیرمقیم بودن طرف مقابل دادوستد و نوع ابزار استفاده شده در دادوستد انجام می‌گیرد. گروه‌های مختلف ابزارهای مالی عبارت‌اند از: طلا و حق برداشت مخصوص، اسکناس و سپرده، وام، اوراق قرضه و سهام، ذخایر بیمه و سایر حساب‌های قابل دریافت یا پرداخت.

طبقه‌بندی عملیاتی مخارج دولت

وظایف اصلی دولت، اجرای سیاست‌های عمومی از طریق فراهم کردن کالاها و خدمات غیرتجاری برای مصارف شخصی یا گروهی و همچنین توزیع مجدد درآمد و ثروت است. طبقه‌بندی عملیاتی مخارج (COFOG) فهرست تفصیلی این وظایف است. فهرست کلی این طبقه‌بندی عبارت‌اند از ده امور: خدمات عمومی، امور دفاعی، امور قضایی، امور اقتصادی، حفاظت محیط‌زیست، مسکن و رفاه جامعه، بهداشت و سلامت، مذهب و فرهنگ و تفریحات، آموزش و پژوهش و حمایت اجتماعی، هریک از این امور نیز به زیرگروه‌هایی (فصول) تقسیم می‌شود. فصول نیز به برنامه‌های اجرایی و برنامه‌های اجرایی در بخش اعتبارات هزینه‌ای به فعالیت‌ها و در بخش تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به طرح‌ها تقسیم می‌شود.

کتابشناسی

کردیجه محمد، حسابداری بخش دولتی و طبقه‌بندی بودجه دولت، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه‌ریزی و توسعه اسفند ۱۳۷۹.

Government Finance Statistics Manual, 2001.

Jacobs Davina, Hellis Jean-Luc, and Bouly Dominique, "Budget Classification", IMF, Fiscal Affairs Department, December 2009.

محمد کردیچه

مشاور رئیس سازمان برنامه و بودجه کشور

دولت به منظور فروش، استفاده در تولید یا مقاصد دیگر در آینده می‌باشد. موجودی انبار شامل مواد اولیه، کار در دست انجام، کالاهای تمام شده، کالاهای نگهداری شده برای بازفروش یا موجودی‌های استراتژیک می‌گردد. برداشت از موجودی انبار باید براساس قیمت‌های جاری بازار ارزشیابی شود.

«اقلام گرانبها»، دارایی‌های تولید شده‌ای است که نه به منظور تولید و مصرف، بلکه حفظ و اندوختن ارزش طی زمان نگهداری می‌گردد.

«دارایی‌های تولید نشده»، دارایی‌هایی است که برای تولید کالاهای دیگر به کار می‌روند، درحالی‌که خودشان تولید نشده‌اند. مانند زمین، دارایی‌های زیرزمینی و برخی دارایی‌های غیرمادی (مانند حق اختراع ثبت شده).

ج) دادوستد در دارایی‌های مالی (Financial Assets)

دادوستدهایی است که موجودی دارایی‌ها و بدهی‌های دولت را تغییر می‌دهد. دارایی‌های مالی به‌طور عمده شامل مطالبات از سایر واحدهای نهاده است. لذا معادل آن دیونی نیز وجود دارد.

روش‌های گوناگونی برای طبقه‌بندی دارایی‌های مالی وجود دارد. دولت‌ها ممکن است به دلایل متفاوتی اقدام به تملک یا واگذاری دارایی‌های مالی برای اعمال سیاست‌های مالی نمایند. از جمله: تشویق صنایع جدید و کمک به شرکت‌های دولتی به دلیل وجود شرایط نامناسب اقتصادی. این‌گونه دادوستدها ممکن است به روش‌های مختلف انجام گیرد شامل وام و اوراق سهام. با توجه به ماهیت یارانه‌ای بودن این دادوستدها، بهتر است که تحت سرفصل جداگانه‌ای طبقه‌بندی شوند تا مانند جریان‌های (flows) با خصوصیتی مشابه درآمد و هزینه قابل تجزیه و تحلیل باشد. آن دسته از دادوستدهایی که براساس سازوکار بازار انجام می‌گیرند فرض می‌شود به منظور مدیریت نقدینگی