

بررسی تحلیلی موضوعات کلان و فرابخشی بودجه دولت



مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری

گروه پژوهشی نظام‌های نوین برنامه‌ریزی بودجه‌ریزی و مدل‌سازی

گزارش شماره ۸۰

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شناسه گزارش

عنوان	بررسی تحلیلی موضوعات کلان و فرابخشی بودجه دولت
کد شناسه	۹۸-۹-۱۰۹۰
گروه پژوهشی	گروه پژوهشی نظام‌های نوین برنامه‌ریزی بودجه‌ریزی و مدل‌سازی
پدیدآورنده	محمد کردبچه
ناظر علمی	-
مشاور علمی	-
تاریخ انتشار	آذر ۱۳۹۸
صفحه‌آرایی	محمد سعید حسن پور زرکامی
ناشر	مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری
مطالب این گزارش لزوماً بیانگر نظر رسمی سازمان برنامه و بودجه کشور و مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری نمی‌باشد.	
حقوق معنوی اثر متعلق به پدیدآورندگان و حقوق مادی آن، به مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری سازمان برنامه و بودجه کشور تعلق دارد و استفاده از آن با ذکر ماخذ بلامانع خواهد بود.	
تهران: خیابان استاد نجات الهی - خیابان سپند - پلاک ۱۶	
https://www.dfrc.ir/ Email : info@dfrc.ir	

فهرست مطالب

عنوان	صفحه
خلاصه مدیریتی	
۱- بررسی و تحلیل کلی عملکرد مالی دولت در ۱۱ برنامه توسعه گذشته	۱
۲- بررسی و تحلیل عملکرد اقلام عمده منابع و مصارف عمومی دولت	۱۵
۲-۱- درآمدهای مالیاتی و قواعد مالی ذی ربط	۱۵
۲-۲- عواید نفتی و قواعد مالی ذی ربط	۱۸
۲-۲-۱- روند کلی	۱۸
۲-۲-۲- تجربه حسابها و صندوقهای تثبیت و پس انداز ارزی در ایران	۲۲
۲-۳- بررسی روند اعتبارات هزینه ای و قواعد مالی ذی ربط	۲۵
۲-۳-۱- روند کلی	۲۵
۲-۳-۲- قواعد مالی اعتبارات هزینه ای	۲۷
۲-۳-۳- یارانه ها	۲۹
۲-۳-۴- استقرار نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد	۳۲
۲-۴- بررسی روند اعتبارات تملک داراییهای سرمایه ای و قواعد مالی ذی ربط	۳۳
۲-۵- تحلیل پایداری بدهی های دولت	۳۶
۲-۵-۱- کلیات	۳۶
۲-۵-۲- بررسی روند موجود	۳۹
۳- چالش های اساسی نظام مالی و بودجه ای دولت	۴۵
۴- ارائه پیشنهاد برای اصلاح نظام مالی موجود دولت	۴۸
۴-۱- کلیات	۴۸
۴-۲- اصلاحات ناظر بر ساختار کلی بودجه	۴۸
۴-۲-۱- در مرحله تدوین بودجه	۴۹
۴-۲-۲- در خصوص مرحله تصویب بودجه	۵۰
۴-۲-۳- در ارتباط با مرحله اجرای بودجه	۵۰
۴-۲-۴- در خصوص مرحله نظارت بر بودجه:	۵۲

۴-۳	بهبود ساختار بودجه از طریق افزایش مالیات‌ها	۵۳
۴-۴	پیشنهاد اصلاحات مربوط به عواید نفتی	۵۷
۴-۴-۱	عواید نفتی دولت	۵۷
۴-۴-۲	پیشنهادات اصلاحی مربوط به صندوق توسعه ملی	۵۹
۴-۵	اصلاحات پیشنهادی اعتبارات هزینه ای دولت	۶۰
۴-۵-۱	استقرار کامل نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد	۶۰
۴-۵-۲	اجرای نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد در یک چهارچوب میان مدت مخارج دولتی	۶۱
۴-۶	اصلاح فرآیند تأمین مالی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	۸۶
۴-۶-۱	مروری بر ادبیات تأمین منابع مالی طرح‌های سرمایه‌گذاری دولتی	۸۶
۴-۶-۲	تجربه ایران در زمینه مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی در اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای	۹۲
۹۴	فهرست منابع و مآخذ	۹۴

فهرست جداول

صفحه	عنوان
۴۰	جدول ۱- ترکیب بدهی.....
۴۲	جدول ۲- اوراق پیش بینی شده در بودجه.....
۴۲	جدول ۳- سود اوراق.....
۶۹	جدول ۴- ویژگی ها و اجزای یک چارچوب بودجه میان مدت.....
۷۳	جدول ۵- بودجه مصوب دستگاه ها.....
۷۴	جدول ۶- بودجه مصوب دستگاه ها.....
۷۶	جدول ۷- بودجه مصوب وزارتخانه ها.....
۷۷	جدول ۸- بودجه مصوب وزارتخانه ها.....
۹۰	جدول ۹- خلاصه ویژگی های اصلی مشارکت بخش های دولتی و خصوصی (PPP).....
۹۲	جدول ۱۰- تجربیات کشورهای منتخب در مشارکت بخش های دولتی و خصوصی (PPP).....

خلاصه مدیریتی

این گزارش تحت عنوان "بررسی تحلیلی موضوعات کلان و فرابخشی بودجه دولت" در چهار بخش ارائه شده است. بخش اول به بررسی و تحلیل کلی عملکرد مالی دولت در ۱۱ برنامه توسعه گذشته اختصاص دارد. در بخش دوم به بررسی و تحلیل عملکرد اقلام عمده منابع و مصارف عمومی دولت پرداخته شده است. بخش سوم به چالش‌های اساسی نظام مالی و بودجه‌ای دولت اختصاص یافته و بخش چهارم ارائه دهنده پیشنهاد برای اصلاح نظام مالی موجود دولت است. اهم نکات مطرح شده در چهار بخش به شرح زیر است:

- مالیه عمومی در ایران در جریان عملکردهای گذشته بر محور اتکائ به عواید نفتی در حجم و ترکیبی نامتعادل به گونه‌ای تحول یافته است که در نهایت بافتی وابسته را به اقتصاد کشور تحمیل نموده است. بودجه دولت با اتکاء به درآمد نفت به عنوان تامین کننده بخش عمده مخارج عمومی از یکسو با ایجاد قدرت خرید اضافی در اقتصاد کشور زمینه‌های رشد قیمت‌ها و تورم را فراهم آورده و از سوی دیگر با افزایش حجم واردات کشور به تبع تحولات بخش نفت و در جهت خنثی کردن فشارهای تورمی و تامین دریافت‌های ریالی بودجه دولت صورت گرفته و سیر وابستگی کشور را به خارج تشدید کرده است. بدیهی است سیاست استفاده از منابع نفتی در بودجه کشوری مانند ایران همواره نمی‌تواند ماهیتی غیرسازنده داشته باشد. چرا که اگر عواید نفتی، با تاثیری که بر تقویت قدرت خرید خارجی دارد، در جهت تامین منابع سرمایه‌ای توسعه اقتصادی، اجتماعی و در ظرفیت‌های متناسب با امکانات واقعی کشور در خدمت ایجاد زیر بناهای لازم تولیدی قرار گیرد، می‌تواند به تدریج به دولت امکان دهد تا از طریق ساز و کارهای مالیاتی با برداشت منطقی از عواید ناشی از تولیدات ملی زمینه‌های رشد متناسب هزینه‌ها و خدمات عمومی را فراهم کرده و به گونه‌ای متعادل به افزایش و گسترش رفاه عمومی و تامین عدالت اقتصادی در کشور کمک نماید. در عین حال باید توجه داشت که به واسطه نقش مسلط دولت در اقتصاد کشور هرگونه حرکت در جهت استقلال اقتصادی می‌بایست بر پایه کاهش اتکای بودجه دولت به عواید نفتی و ایجاد زیربنای لازم تولیدی برای تامین مخارج روبه رشد بودجه استوار گردد.

- ترکیب منابع عمومی دولت در گذشته به گونه‌ای بوده است که حتی در استثنایترین وضعیت‌ها، سهم مالیات‌ها از ۴۸ درصد کل منابع عمومی دولت فراتر نرفته است. علاوه بر این، بخش مهمی از درآمدهای مالیاتی نیز به طور مستقیم و غیر مستقیم وابسته به عواید نفتی است که این امر درآمدهای مالیاتی را در مقابل نوسان‌های بازار جهانی نفت آسیب‌پذیر کرده است. بیش از ۱۶ درصد درآمدهای مالیاتی را مالیات بر واردات تشکیل می‌دهد که به طور مستقیم وابسته به ارز حاصل از صادرات نفت است و به همین دلیل است که برای مثال پس از افزایش عواید نفت در سال ۱۳۵۳، مالیات بر واردات از حدود ۶۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۲ به بیش از ۱۶۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ افزایش یافت. همچنین در سال‌های اخیر، مالیات مزبور که در اثر کاهش دریافت‌های ارزی حاصل از صادرات نفت در سال ۱۳۶۷ به ۱۴۶ میلیارد ریال رسیده بود، در سال ۱۳۷۲ به بیش از ۱۱۲۳ میلیارد ریال افزایش یافت. رقم مصوب سال ۱۳۹۸ نیز در این مورد به میزان حدود

۳۲۵ هزار ریال میلیارد ریال است که حدود ۱۹ درصد از کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ را تشکیل می‌دهد. حدود ۲۴ درصد از درآمدهای مالیاتی نیز مربوط به مالیات بر شرکت‌ها بوده که به دلیل وابستگی این شرکت‌ها به واردات مواد اولیه و واسطه‌ای همواره تحت تاثیر نوسان‌های عواید نفتی قرار دارد. بدین ترتیب در مجموع حدود ۴۳ درصد از درآمدهای مالیاتی به طور مستقیم و غیر مستقیم وابسته به عواید نفتی است که این امر حاکی از ساخت آسیب‌پذیر این درآمدها است.

- یکی از نکات مهم در خصوص نظام مالیاتی، معافیت‌هایی است که در نظام مالیاتی در نظر گرفته می‌شود. اعطای این معافیت‌ها حتی بدون وجود یک نظام نرخ تصاعدی، خصوصیات کم و بیش مشابه نرخ تصاعدی به نظام مالیاتی می‌بخشد. سطح معافیت‌های اعطا شده، تعداد افراد و گروه‌هایی را که مشمول مالیات می‌شوند مشخص می‌سازد. در قوانین مالیاتی ایران نیز موارد مختلفی معافیت‌های مالیاتی در نظر گرفته شده است. کلیه فعالیت‌های کشاورزی، فعالیت‌های آموزشی، فرهنگی، ورزشی، گردشگری، صادراتی و محصولات صنایع دستی از پرداخت مالیات معاف هستند. نسبت معافیت‌های اعطا شده در مورد مالیات بر درآمد به درآمد سرانه در کشور بیشتر از یک است، که در مقایسه با سایر کشورهای در حال توسعه در سطح به نسبت بالایی قرار دارد. در کشورهای پیشرفته آسیا (از جمله کره جنوبی) نسبت مزبور حدود ۰/۳ است و در کشورهای صنعتی حدود ۰/۱ و کمتر است. همچنین حدود ۶۰ درصد از تولید ناخالص داخلی از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است که براساس درآمدهای کسب شده بالغ بر ۸۸۲ هزار میلیارد ریال (۵۱ درصد کل درآمدهای مالیاتی موجود) می‌شود. معافیت‌های اعطا شده در قوانین گمرکی بسیار گسترده‌تر و گوناگون است و غالباً شکلی سنتی دارد. همچنین میزان قاچاق کالاهای وارداتی حدود ۲۰ میلیارد دلار از سوی مراجع رسمی اعلام شده است، که حقوق ورودی آن حدود ۴۸۰۰۰ میلیارد ریال برآورد می‌شود. به این معافیت‌ها فرار مالیاتی را نیز باید افزود که براساس برآورد سازمان امور مالیاتی بالغ بر ۴۰۰ هزار میلیارد ریال (۲۵ درصد کل درآمدهای مالیاتی موجود) است. جمع این چند قلم بالغ بر ۱۳۳۰ هزار میلیارد ریال می‌شود که حدود ۷۷ درصد کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده برای سال ۱۳۹۸ است.

- نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در ایران در گذشته چه در سطح داخلی و چه براساس مقایسه‌های جهانی در سطح مطلوبی قرار نداشته است. بالاترین این نسبت به میزان ۸ درصد مربوط به سال ۱۳۵۷ و پایین‌ترین آن با ۳/۷ درصد مربوط به سال ۱۳۷۴ می‌گردد. به طور کلی نسبت مزبور طی دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۶ به طور متوسط معادل ۷/۳ درصد بوده است که در دوره ۱۳۵۸-۱۳۶۷ به ۵/۸ درصد کاهش یافته است. طی پنج دوره برنامه‌های پنج‌ساله اول تا پنجم نیز نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی به طور متوسط به ترتیب ۴/۷، ۶/۹، ۵/۹، ۶/۳ و ۶/۶ و در دو سال اول برنامه ششم توسعه به ترتیب ۷/۸ و ۶/۴ درصد بوده است. این در حال است که این نسبت در کشورهای پیشرفته صنعتی و کشورهای شمال اروپا بالاتر از ۳۵ درصد و در کشورهای در حال توسعه بین ۱۰ تا ۲۵ درصد است.

- در ده سال اول بعد از انقلاب اسلامی (۱۳۶۷-۱۳۵۷) به دلیل روشن نبودن راهبردهای کلان برنامه‌ای و بروز جنگ تحمیلی، جریان مجدد امور اقتصادی با مانع مواجه شد. در ابتدای این دوره صادرات نفت از ۵ میلیون بشکه در روز به ۳/۳ میلیون بشکه در روز کاهش یافت. قیمت هر بشکه نفت اگر چه از ۱۲/۷ دلار در سال ۱۳۵۶ به ۳۰ دلار در سال ۱۳۶۱ افزایش یافته بود، ولی با سیر نزولی در سال ۱۳۶۷ به ۱۳/۲ دلار کاهش

یافت. عواید ریالی و ارزی حاصل از صادرات نفت در سال ۱۳۶۷ به ترتیب به ۸۰۹ میلیارد ریال و ۹۶۷۳ میلیون دلار رسید که نسبت به سال ۱۳۵۶ حدود ۵۰ درصد کاهش داشت. با این وجود کل منابع ریالی و ارزی طی دوره ۱۰ سال به ترتیب ۱۲۴/۳ هزار میلیارد ریال و ۱۶۲ میلیارد دلار بود که حدود ۲ برابر ارقام مشابه ۱۰ سال قبل است.

طی دوره برنامه اول توسعه (۱۳۷۲-۱۳۶۸) به دلیل افزایش تدریجی قیمت نفت از ۱۳/۳ دلار هر بشکه در سال ۱۳۶۷ به ۱۷ دلار در پایان برنامه از یک طرف و افزایش شایان توجه نرخ برابری ارز در سال ۱۳۷۳، عواید ریالی حاصل از صادرات نفت از ۸۰۹ میلیارد ریال در سال به ۱۴۶۸۳ میلیارد ریال در سال پایانی برنامه افزایش یافت. عواید ارزی حاصل از صادرات نفت نیز به ۱۴/۳ میلیارد دلار رسید که نسبت به سال ۱۳۶۷ از رشد متوسط سالانه حدود ۸ درصد برخوردار بود.

در دوره برنامه دوم توسعه (۱۳۷۸-۱۳۷۴) به دلیل افزایش قابل ملاحظه نرخ ارز، منابع ریالی حاصل از صادرات نفت در کل برنامه به ۱۷۶/۸ هزار میلیارد ریال رسید که معادل ۶ برابر رقم مشابه دوره برنامه اول بود. با این وجود به دلیل ثبات تقریبی صادرات و قیمت نفت منابع ارزی حاصل از صادرات نفت به ۷۶/۹ میلیارد دلار بالغ گردید که در حدود منابع ارزی دوره برنامه اول بود.

یکی از ویژگی‌های برنامه سوم توسعه (۱۳۸۳-۱۳۷۹) ایجاد حساب ذخیره ارزی به منظور ایجاد ثبات در میزان عواید ارزی حاصل از صدور نفت از طریق واریز مازاد عواید ارزی حاصل از صادرات نفت به این حساب و استفاده از مازاد در صورت کاهش منابع پیش‌بینی شده در بودجه‌های مصوب سالانه بود. این دوره همراه با افزایش مستمر قیمت نفت (با رشد متوسط سالانه ۱۵ درصد) و تحقق منابع پیش‌بینی شده در بودجه عمومی در سطحی بالاتر از مبالغ پیش‌بینی شده در برنامه و بودجه‌های سالانه بود. در نتیجه طی این دوره ۲۴/۷ میلیارد دلار به حساب ذخیره ارزی واریز شد و با توجه به برداشت‌های انجام شده که به طور عمده برای تأمین بودجه عمومی دولت بود، وجوه نقدی در پایان سال ۱۳۸۳ به حدود ۸/۷ میلیارد دلار رسید. منابع ریالی حاصل از صادرات نفت با رشد متوسط سالانه ۱۶ درصد در سال ۱۳۸۳ به ۱۵۰ هزار میلیارد ریال رسید. کل منابع ریالی طی دوره برنامه نیز به ۵۱۲/۶ هزار میلیارد ریال بالغ گردید که ۲/۹ برابر رقم مشابه دوره برنامه دوم بود. عواید ارزی حاصل از صادرات نفت از ۷۶/۹ میلیارد دلار برنامه دوم به ۱۳۰/۳ میلیارد دلار در برنامه سوم افزایش یافت.

در دوره برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹-۱۳۸۴)، روند افزایش قیمت نفت با سرعت بیشتری ادامه یافت و قیمت هر بشکه نفت از ۳۴/۶ دلار در پایان برنامه سوم به ۷۸/۲ دلار در پایان برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹) افزایش یافت. در نتیجه با افزایش منابع ارزی حاصل از صادرات نفت از ۱۳۰/۳ میلیارد دلار طی برنامه سوم به ۴۴۴/۳ میلیارد دلار طی دوره این برنامه و همچنین برداشت حدود ۱۱۱/۷ میلیارد دلار از حساب ذخیره ارزی با کسب مجوز از مجلس شورای اسلامی، کل منابع ریالی حاصل از صادرات نفت طی دوره برنامه چهارم توسعه به ۱۶۷۳ هزار میلیارد ریال بالغ گردید که ۳/۳ برابر رقم مشابه برنامه سوم توسعه است. عواید ریالی سال آخر این برنامه (۱۳۸۹) معادل ۴۳۴/۵ هزار ریال بود که نسبت به رقم مشابه سال پایانی برنامه سوم (۱۵۰/۴ هزار میلیارد ریال) از رشد متوسط سالانه ۲۰ درصد برخوردار است.

- براساس سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه دولت مکلف گردیده بود حداقل ۲۰ درصد از عواید حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده‌های نفتی را به صندوق توسعه ملی واریز نماید. ضمن اینکه براساس ماده (۸۴) قانون برنامه پنجم توسعه سالانه ۳ درصد به ۲۰ درصد فوق اضافه شده بود. افزایش اخیر تا سال ۱۳۹۳ در بودجه‌های سالانه مورد عمل قرار گرفت و در سال ۱۳۹۴ به دلیل تنگناهای مالی ناشی از تحریم، مجدداً به ۲۰ درصد کاهش یافت. متوسط قیمت هر بشکه نفت خام طی ۳ سال اول دوره این برنامه به حدود ۱۰۵ دلار رسید که نسبت به متوسط قیمت دوره برنامه چهارم توسعه حدود ۵۲ درصد افزایش نشان می‌دهد. در برنامه ششم توسعه سهم صندوق توسعه نفتی از منابع حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی معادل ۳۰ درصد تعیین شده است و مقرر گردیده سالانه ۲ درصد به آن اضافه شود. در سال‌های اخیر به دلیل تحولات انجام گرفت در عوامل بازار نفت و تصمیمات اوپک قیمت نفت ایران به تدریج تا سال ۱۳۹۵ به ۴۵ دلار هر بشکه کاهش یافت که در سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ به ترتیب به ۴۹/۶ و ۶۸/۸ دلار افزایش یافته است. اگر چه متوسط عواید ارزی حاصل از صادرات نفت طی دوره برنامه پنجم (۶۳ میلیارد دلار) نسبت به دوره برنامه چهارم توسعه (۷۴ میلیارد دلار) کاهش دارد، ولی به واسطه افزایش قابل ملاحظه نرخ ارز از ۹۸۵۰ ریال در سال ۱۳۸۹ به ۳۱۳۹۰ ریال در سال ۱۳۹۵، عواید ریالی حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی در برنامه پنجم توسعه معادل ۳۷۳۷ هزار میلیارد ریال است که نسبت به رقم مشابه برنامه چهارم توسعه حدود ۲/۲ برابر شده است. در دو سال اول برنامه ششم توسعه (۱۳۹۶-۱۳۹۷) به رغم افزایش قیمت نفت از ۴۴ دلار پایان برنامه پنجم به ۴۹/۶ و ۶۸/۸ دلار، منابع ارزی از به طور متوسط ۶۲/۵ میلیارد دلار برنامه پنجم، به ۴۲/۶ و ۴۵/۶ میلیارد دلار کاهش یافته است.

- از دیدگاه اعتبارات و منابع تامین آن، اعتبارات هزینه‌ای در صورتی موجه است که از محل افزایش درآمدهای مالیاتی دولت یعنی از بخشی از ارزش افزوده مجموعه فعالیت‌های تولیدی کشور تامین گردد. در این صورت رشد اعتبارات هزینه‌ای به مثابه افزایش عرضه خدمات عمومی چون آموزش، بهداشت، درمان، رفاه اجتماعی و سایر امور حاکمیتی تلقی می‌گردد و پرداخت‌های مالیاتی به منزله قیمتی است که مصرف‌کنندگان برای خدمات عمومی پرداخت می‌نمایند.

اما در گذشته رشد اعتبارات هزینه‌ای در رابطه با دریافت‌های دولت نمایشگر وابستگی این اعتبارات به عواید نفت بوده و شکاف بین این اعتبارات و درآمدهای غیرنفتی فزاینده بوده است، که به تعبیری کسری واقعی بودجه عمومی دولت را نشان می‌دهد و طی این سال‌ها از محل عواید نفت یا ثروت ملی کشور تامین گردیده است. این امر مشکلی اساسی را بر ساخت بودجه‌ای کشور تحمیل کرده و موجب شده است که اولاً وابستگی اقتصاد کشور به بازارهای بین‌المللی که با هدف استقلال کشور مغایر است افزایش یابد، ثانیاً مصرف بخش اعظم منابع عمومی به صورت اعتبارات هزینه‌ای با توجه به حجم قابل توجه بودجه عمومی در تولید ناخالص داخلی، بیانگر انتقال تدریجی منابع سرمایه‌ای کشور از ظرفیت‌های بالقوه مولد به سوی هزینه‌های مصرفی بوده است. ثالثاً ادامه این روند با توجه به منابع نفتی درآینده موجب خواهد گردید که ظرفیت‌های زیربنایی و تولیدی کافی برای انتقال اقتصاد متکی به نفت به اقتصادی مستقل از نفت ایجاد نگردیده و تامین منابع جایگزین را برای بودجه دولت با مشکل مواجه سازد.

- اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت، در سال‌های پیش از انقلاب اسلامی روندی صعودی داشت و از ۸۲۱/۳ میلیارد ریال از ۱۳۵۰ به ۲۶۱۳/۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۷ افزایش یافت. نرخ رشد متوسط سالانه اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت طی این دوره ۱۸ درصد بود. در دهه اول بعد از انقلاب اسلامی این روند نزولی می‌گردد و سالانه به طور متوسط ۷/۵ درصد کاهش می‌یابد. در دوره برنامه‌های اول، دوم و سوم توسعه اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت از رشد متوسط سالانه به ترتیب معادل ۳۲/۲، ۲/۹ و ۶/۳ درصد برخوردار گشت. در دوره‌های برنامه چهارم و پنجم توسعه ۱۳۸۴-۱۳۹۵ روند رشد اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت نزولی شده است و این اعتبارات در دوره دو برنامه مذکور به طور متوسط سالانه یک درصد کاهش یافته است. اعتبارات هزینه‌ای به قیمت ثابت سال ۱۳۹۷ نیز حدود ۷/۶ درصد کمتر از رقم مشابه سال ۱۳۹۵ بوده است.

- *تراز عملیاتی بودجه* تفاوت بین درآمدها (درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیر نفتی) و اعتبارات هزینه‌ای (جاری) را نشان می‌دهد. تراز مزبور در واقع مهم‌ترین شاخص در نظام طبقه‌بندی جدید بودجه است که از سال ۱۳۸۱ براساس استاندارد بین‌المللی (GFS۲۰۰۱) به کار گرفته شده است. همچنین در سیاست‌های کلی برنامه‌های پنجساله اخیر یکی از مهمترین هدف‌ها کاهش کسری موجود این تراز به صفر تعیین گردیده است. عملکرد این شاخص نشان می‌دهد به رغم تأکیدهای صورت گرفته کسری آن، که در سال ۱۳۷۴ حدود ۱۷۶۰۰- میلیارد ریال بود، به طور متوسط در برنامه دوم به حدود ۱۹۲۰۰- میلیارد ریال، در برنامه سوم به ۷۹۹۰۰- میلیارد ریال، در برنامه چهارم به ۱۷۴۷۴۴- میلیارد ریال و در برنامه پنجم به ۴۶۵۶۰۰- میلیارد ریال افزایش یافته است. آخرین عملکرد آن مربوط به سال ۱۳۹۷ است که حدود ۹۱۱- هزار میلیارد ریال می‌باشد. به عبارت دیگر کسری مزبور طی دوره مورد بررسی نه تنها کاهش نیافته بلکه حدود ۵۲ برابر شده است. کسری این تراز در واقع وابستگی اعتبارات هزینه‌ای دولت به منابع حاصل از صادرات نفت را نشان می‌دهد که باید از طریق افزایش درآمدها و یا کاهش و صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای کاهش می‌یافت.

- نسبت اعتبارات هزینه‌ای به تولید ناخالص داخلی در کشور طی ۲۰ سال گذشته کمتر از ۲۰ درصد بوده «به خصوص در سال‌های اخیر، روندی کاهشی داشته و به حدود ۱۲ درصد رسیده است». مقایسه بین‌المللی این شاخص نیز نشان می‌دهد که ایران دارای یکی پایین‌ترین نسبت‌های در این زمینه است. در خصوص صرفه‌جویی در این اعتبارات نیز شایان توجه است که حدود ۷۶ درصد اعتبارات هزینه‌ای مربوط به چهار فصل آموزش، بهداشت، تامین اجتماعی و دفاع و امنیت ملی می‌شود که به طور عمده حاکمیتی بوده و صرفه‌جویی از طریق واگذاری آنها یا امکان ندارد و یا محدود است. البته اجرای احکام مندرج در بند (۱۶) سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی، ماده (۱۶) قانون مدیریت خدمات کشوری و مصوبات شورای عالی اداری و به خصوص استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، می‌تواند منجر به افزایش بهره‌وری اعتبارات هزینه‌ای و صرفه‌جویی در این اعتبارات شود که بخشی از آن می‌تواند برای رفع کمبودهای فعلی بعضی از بخش‌ها (مانند امور سلامت، رفاه اجتماعی و امور دفاعی) به مصرف رسیده و بقیه به تکمیل اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای اختصاص یابد. بنابراین در خصوص تحقق سیاست مطرح شده در تمامی سیاست‌های کلی ابلاغ شده در زمینه کاهش اتکای اعتبارات هزینه‌ای به منابع نفتی و کاهش کسری تراز عملیاتی، توجه بیشتر باید معطوف به افزایش توان درآمدی دولت به خصوص درآمدهای مالیاتی از یک طرف و استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد با هدف افزایش بهره‌وری اعتبارات هزینه‌ای از طرف دیگر شود.

- بررسی وضعیت طرح‌های تملک‌دارایی‌های سرمایه‌ای نشان می‌دهد، تعدادی از طرح‌ها دارای ماهیت فعالیت‌های جاری و مستمر هستند. این بدان معنی است که اجرای این طرح‌ها منجر به تحقق اهداف کمی توسعه نخواهد شد. تعدادی از طرح‌ها نیز واجد خصوصیات کامل طرح عمرانی نبوده و به رغم دارا بودن یک یا چند نقص از نقایص زیر به مورد اجرا گذاشته شده‌اند:

- بدون انجام یا اتمام مطالعات و تهیه نقشه‌ها و برآوردها و تعیین مشخصات اجزاء اصلی و هدف کمی

طرح

- بدون وجود گزارشات توجیه فنی، اقتصادی و زیست‌محیطی و تعیین میزان سوددهی طرح

- بدون زمان‌بندی و مشخص کردن نحوه انجام و سازماندهی مناسب اجرای طرح

- بدون توجه به امکانات دستیابی به عواید غیر مالی اجرای طرح

- بررسی عملکرد پرداخت اعتبارات تملک‌دارایی‌های سرمایه‌ای حاکی از وجود مشکلاتی در زمینه وضعیت زمان‌بندی پرداخت است. نکته مهم در توازن پرداخت‌های ماهانه و توجه به گرمسیری و سردسیری مناطق محل اجرای طرح‌ها است. در سال ۱۳۹۰ حدود ۳۷ درصد از اعتبارات در ماه اسفند پرداخت شده و میزان پرداختی در این ماه به اندازه کل ۶ ماهه دوم سال بوده است. در سال ۱۳۹۱، حدود ۴۱ درصد اعتبارات در ماه اسفند پرداخت شده که ۵ برابر متوسط پرداختی ماهانه بوده است. در سال ۱۳۹۲، ۴۷ درصد از اعتبارات در ماه اسفند صورت گرفته و پرداخت‌های اسفندماه ۸/۵ برابر پرداختی متوسط ماهانه بوده است. در سال ۱۳۹۳ حدود ۰/۹ درصد اعتبارات در ۳ ماهه اول ۳۸/۱ درصد ۳ ماهه دوم، ۴۱ درصد در سه ماهه سوم و ۲۰ درصد در ۳ ماهه چهارم پرداخت شده است، که از ۲۰ درصد سه ماهه چهارم، ۱۴ واحد درصد مربوط به ماه اسفند بوده است. در سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ به ترتیب ۵۶ و ۳۵ درصد از اعتبارات در ماه اسفند و در سال ۱۳۹۷ ۵۷ درصد از اعتبارات در ماه خرداد پرداخت گردیده است!

- برای رفع مشکلات یاد شده اصلاحات ساختاری زیر پیشنهاد شده است:

(۱) **برنامه‌ریزی مالیاتی** باید در دو جهت اساسی حرکت کند. اولاً باید ساختار موجود را در چارچوب

اقتصاد کشور مورد ارزیابی قرار دهد و ظرفیت‌های مالیاتی را تعیین و هدف‌های درآمدی مورد نیاز را مشخص نماید. ثانیاً ملاحظات مربوط به تغییر ساختار اقتصادی و نیازهای درآمدی مربوط به آن و سایر هدف‌های مالی را مدنظر قرار دهد. بدیهی است هر دو جهت‌گیری فوق در ارتباط با یکدیگر هستند، زیرا هر تغییری در ساختار نظام مالیاتی به ویژه در کوتاه مدت، تا حدود زیادی مبتنی بر ساخت فعلی مالیاتی و توان و استعداد نظام اجرایی مزبور است.

اگر نظام مالیاتی موجود مناسب نیست، باید آن را تغییر دهیم. ممکن است عملکرد نظام مالیاتی که در یک بازه زمانی کاملاً رضایت‌بخش و موفقیت‌آمیز بوده باشد، مدتی بعد به دلیل تغییر در ساختار اقتصادی عملکرد نامطلوبی داشته باشد. بدین سبب برنامه‌ریزی مالیاتی باید فرآیندی پویا باشد که پیوسته نظام مالیاتی را با توجه به ساختار کل اقتصاد مورد ارزیابی قرار دهد. برای مثال، کشوری که درآمدهای مالیاتی آن اتکای زیادی به مالیات بر واردات دارد، برای اجرای یک برنامه جایگزینی واردات لازم است تغییر عمده در نظام مالیاتی خود ایجاد نماید. یا در کشوری که مالیات‌های غیر مستقیم سهم عمده را در درآمدهای مالیاتی دارد با

تسریع روند رشد و توسعه ممکن است تغییر جهتی به سمت مالیات‌های بر درآمد ضرورت پیدا کند.

از سوی دیگر، از برنامه‌ریزی مالیاتی ممکن است به عنوان انگیزه‌ای برای تغییر ساختار اقتصادی سود جست، که این امر ممکن است کشورهای در حال توسعه را با مشکل مواجه کند. تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی را به طور معمول عوامل مشوق سرمایه‌گذاری بخش خصوصی به شمار می‌آورند. اعمال این سیاست فشارهای زیادی بر افزایش سایر درآمدها برای تامین هزینه‌های دولتی ایجاد می‌نماید و از سوی دیگر، انگیزه لازم را برای تشویق سرمایه‌گذاری بخش خصوصی به منظور دستیابی به هدف‌های مورد نظر به وجود می‌آورد. به طور کلی، هر قدر اتکای نظام اقتصادی به سرمایه بخش خصوصی بیشتر باشد، فشار زیادتری برای ایجاد انگیزه مالیاتی برای تجهیز سرمایه‌گذاری این بخش وجود خواهد داشت. بنابر این لازم است در این گونه موارد در برنامه‌ریزی مالیاتی، برای هدف‌های ایجاد انگیزه برای بخش خصوصی و ایجاد درآمد برای دولت باید وزن مناسبی در نظر گرفته شده و به عنوان عوامل مکمل نظام مالیاتی تلقی شوند.

یکی از دلایل پایین بودن کوشش مالیاتی در کشور، اتکا به روش‌های سنتی مالیاتی، محدود بودن پایه‌های مالیاتی و عدم استفاده از شیوه‌های نوین و پرفریتی چون «مالیات بر ثروت خالص»، «مالیات بر مجموع درآمد» و «مالیات بر عایدی سرمایه» است. «مالیات بر ثروت خالص» بر مبنای ارزش خالص دارایی‌های مالیات‌پذیر مودیان (ارزش دارایی‌ها منهای ارزش بدهی‌های ذی‌ربط) یا به صورت ناپیوسته (موسوم به مالیات بر سرمایه) و یا سالانه اخذ می‌گردد. این مالیات اگر به طور مطلوبی طرح‌ریزی شود و تشکیلات مناسبی داشته باشد، مکمل خوبی برای مالیات بر درآمد اشخاص است و عدالت مالیاتی را در سطح بالاتری تحقق می‌بخشد. مالیات بر ثروت خالص ویژگی‌های مهمی دارد از جمله اینکه: به طور مستقیم متوجه ثروت جمع شده می‌گردد، بین درآمدهای کسب شده و کسب نشده تمایز قائل می‌شود و وجه تصاعدی مالیات‌ها را به ویژه در گروه‌های درآمدی ارتقاء می‌دهد. بنابراین مالیات بر ثروت خالص همراه با مالیات بر درآمد، موجب توزیع بهتر مالیات‌ها با توجه به توان پرداخت افراد می‌شود. علاوه بر این مالیات بر ثروت خالص از طریق توزیع مجدد ثروت، جلوگیری از تکاثر آن و تشویق استفاده موثرتر از دارایی‌ها می‌تواند به صورت ابزار مفیدی برای مقاصد اصلاحات اقتصادی و اجتماعی بکار رود.

(۲) طبق تارنمای اوپک، میزان ذخایر نفتی ایران پس از ونزوئلا و عربستان سعودی، حدود ۱۳ درصد ذخایر نفتی اوپک است. به رغم این جایگاه مهم در زمینه ذخایر نفتی، تولید و صادرات نفت ایران از شروع تحریم‌ها، وضعیت مطلوبی نداشت. روند صادرات نفت خام نشان می‌دهد که در سال ۱۳۸۴، صادرات نفت به بالاترین سطح خود در دو دهه گذشته رسید، ولی به تدریج از ۱۳۹۰ این میزان رو به کاهش نهاد. با افزایش تحریم‌ها، صادرات نفت حتی به کمتر از یک میلیون بشکه در روز رسید و درصد شایان توجهی از ظرفیت صادرات نفت ایران از دست رفت. این در حالی است که براساس

گزارشات وزارت نفت، ایران می‌تواند در مدت زمان کمتر از یک سال صادرات خود را به حجم پیش از تحریم‌ها برساند.

رویکرد وزارت نفت برای بازگشت به بازار نفت پس از تحریم‌ها به صورت گسترده، رویکرد درستی است ولی باید توجه شود بازگشت قدرتمند ایران به بازار نفت مستلزم داشتن امکان و ظرفیت تولید واقعی نفت است. در این راستا بسیج منابع و امکانات فنی توأم با حمایت نظام تصمیم‌گیری کلان اقتصادی از صنعت نفت امری ضروری است. این در حالی است که طبق گزارش وزارت نفت، شرکت ملی نفت ایران مبلغ ۳۳/۷ میلیارد دلار به بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و بانک‌های تجاری، بابت تسهیلات دریافتی، مبلغ ۲/۵ میلیارد یورو و مبلغ ۱۰۹ هزار میلیارد ریال به ترتیب بابت انتشار اوراق مشارکت ارزی و ریالی بدهکار است، که مبلغ ۲/۵ میلیارد یورو و ۵۳ هزار میلیارد ریال از اوراق مشارکت ارزی و ریالی تا پایان خرداد ماه سال ۱۳۹۳ سررسید شده است. اگر چه طبق بند «ن» تبصره (۲) قانون بودجه ۱۳۹۴، مطالبات بانک مرکزی و بانک‌های تجاری بابت اصل و سود تسهیلات به مدت چند سال امهال شده، ولی به هر حال وجود این حجم وسیع تعهدات مانعی جدی در راه سرمایه‌گذاری‌های آینده شرکت بشمار می‌رود.

بند (۱۰) سیاست‌های کلی برنامه ششم توسعه و سایر بندهای مرتبط با آن، ابلاغی مقام معظم رهبری، که دولت را به «تغییر نگاه به نفت و درآمدهای حاصل از آن، از منابع تامین بودجه عمومی به منابع سرمایه‌های زاینده اقتصادی» می‌خواند، می‌تواند نوید بخش فصل نوینی در توسعه صنعت نفت در کشور باشد. چرا که سرانجام بخش نفت و گاز نه صرفاً به عنوان منابع تامین بودجه عمومی بلکه به مثابه بخش‌های مهم فعالیت‌های اقتصادی سودآور که زاینده درآمد و سرمایه‌گذاری و ایجاد فرصت شغلی است، در برنامه‌های توسعه تلقی می‌شوند.

اجرای سیاست‌های فوق الزاماتی دارد که بدون تحقق آنها پیشرفتی در این زمینه بدست نخواهد آمد. اگر قرار است شرکت‌های خصوصی نیز در کنار شرکت‌های دولتی در فعالیت‌های بالادستی و پایین دستی بخش‌های نفت و گاز فعال شوند، نیازمند قوانین و مقررات یکسان با شرکت‌های دولتی هستند. بخشی از الزامات در این زمینه به شرح زیر است:

✓ اصلاح قوانین و مقررات برای ایجاد جاذبه اقتصادی و شفافیت برای جلوگیری از فشارهای اجتماعی

✓ ایجاد فضای رقابتی و عادلانه برای انتخاب شرکت‌های نفتی مناسب و صاحب فناوری

✓ ایجاد فضای مناسب برای مشارکت پیمانکاران داخلی برای کسب تجربه و جهانی شدن

آنان

(۳) قواعد سیاست‌های مالی اعتبارات هزینه‌ای باید براساس دو محور اساسی تنظیم شود. محور اول قواعد مربوط به چارچوب بودجه‌های سالانه که به طور عمده تامین هدف کاهش کسری تراز عملیاتی بودجه را در بر می‌گیرد. محور دوم اصلاح ساختار اعتبارات هزینه‌ای است که هدف اصلی آن افزایش بهره‌وری

اعتبارات و اقتصادی و برنامه‌ای کردن آن است. در زمینه تامین هدف کاهش کسری تراز عملیاتی (تفاوت بین درآمدها و اعتبارات هزینه‌ای) با توجه به ملاحظات مربوط به ثبات تقریبی اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت در ۴۰ سال گذشته و همچنین کاهش بیش از ۱۶ واحد درصدی نسبت این اعتبارات به تولید ناخالص داخلی در ۱۰ سال گذشته بخصوص این نکته که بیش از ۷۵ درصد این اعتبارات مربوط به چهار بخش امور دفاعی، آموزش، سلامت و تامین و رفاه اجتماعی می‌شود، امکان کاهش یا صرفه‌جویی در آن تقریباً وجود ندارد، لذا بیشتر تلاش دولت باید معطوف به افزایش ظرفیت کسب درآمدها شود که در بخش مربوط به درآمدهای مالیاتی مورد تاکید قرار گرفت.

در خصوص تغییر ساختار اعتبارات هزینه‌ای پیشنهاد مطرح شده در این بررسی اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در یک چارچوب میان مدت مخارج دولتی است. تهیه و اجرای یک چارچوب میزان مخارج دولتی در یک فرآیند یکپارچه از بالا به پایین و از پایین به بالای برنامه‌ریزی راهبردی در شش مرحله زیر انجام می‌گیرد:

مرحله اول: در این مرحله چارچوب کلان اقتصادی تهیه می‌شود از این چارچوب برای پیش‌بینی منابع و مصارف بودجه در دوره مورد نظر (دو تا سه سال) استفاده می‌شود.

مرحله دوم: در این مرحله، سه مرحله از مراحل چهارگانه بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به اجرا در می‌آید که شامل (۱) بازبینی و احصای برنامه‌های اجرایی و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرائی، (۲) تعیین شاخص‌های عملکرد و هدف‌های کمی مربوط به هر یک از فعالیت‌ها و برنامه‌ها، (۳) هزینه‌یابی برنامه‌ها و فعالیت‌ها و تعیین هزینه تمام شده، (۴) کالاها و خدمات ارائه شده از سوی دستگاه‌های اجرایی است.

مرحله سوم: با در دست داشتن چارچوب کلان اقتصادی و نتیجه هزینه‌یابی پیشنهادی دستگاه‌های اجرایی، دستگاه مسئول بودجه‌ریزی اقدام به تهیه یک چارچوب هزینه‌ای راهبردی می‌کند. این چارچوب تجزیه و تحلیل و تصمیم‌گیری برای توزیع اعتبارات درون بخشی و بین بخشی را امکان‌پذیر می‌نماید، ضمن اینکه مبنای تعیین سقف اعتبارات برای بودجه سال اول و سال‌های بعد خواهد بود.

مرحله چهارم: در این مرحله هیات وزیران براساس نتایج مرحله سوم نسبت به تخصیص منابع بر مبنای اولویت‌ها تصمیم می‌گیرد و این تصمیم شامل تعیین سقف اعتبارات دستگاه‌های اجرایی در ۲ تا ۳ سال آینده است.

مرحله پنجم: در این مرحله، دستگاه‌های اجرایی به مبنای سقف‌های ابلاغی، در برآورد اهداف کمی و اعتبارات ذی‌ربط اولیه خود تجدید نظر لازم را به عمل می‌آورند و نتیجه را به دستگاه مرکزی بودجه‌ریزی اعلام می‌نمایند.

مرحله ششم: بودجه دستگاه‌های اجرایی ارسال شده از سوی دستگاه‌های اجرایی در دستگاه مرکزی بودجه‌ریزی جمع‌بندی شده و پس از تصویب در هیات وزیران، لایحه بودجه برای تصویب به مجلس ارائه می‌گردد.

(۴) در سال‌های اخیر با توجه به حجم وسیع تعهدات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و همچنین محدودیت منابع مالی دولت، اقداماتی به منظور مشارکت دولت و بخش خصوصی در اجرای طرح‌ها و یا واگذاری طرح‌ها به بخش خصوصی به عمل آمده است که ساز و کار آن در تبصره (۱۹) قوانین بودجه سنواتی آورده شده است. مهم‌ترین سرفصل‌های اقدامات انجام شده در حوزه سیاستگذاری شامل: تدوین دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های اجرایی، راه‌اندازی سامانه جمع‌آوری اطلاعات طرح‌ها و پروژه‌ها و پیش‌بینی منابع و مشوق‌ها می‌شود.

همچنین، بر اساس مصوبه شورای عالی هماهنگی اقتصادی در مردادماه ۱۳۹۷، به منظور سودآور کردن طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و ایجاد جذابیت برای سرمایه‌گذاری بخش خصوصی، با حفظ کاربری اصلی، ایجاد کاربری‌های چندگانه با ایجاد سایر تاسیسات جانبی اقتصادی در پروژه‌ها و عرصه‌های مربوطه به توسط کارگروه‌های واگذاری با پیشنهاد متقاضی و یا دستگاه اجرایی، قبل از واگذاری مجاز شمرده شده است. همچنین کارگروه‌های واگذاری مجاز شده‌اند قیمتی را به عنوان مبنای فروش اعلام کنند که پروژه واجد توجیه مالی شود. درآمدهای ناشی از سرمایه‌گذاری بخش خصوصی و تعاونی در قراردادهای مشارکت و واگذاری نیز تا ۱۰ سال از زمان واگذاری یا بهره‌برداری از معافیت مالیاتی برخوردار شده است. در اجرای حکم تبصره (۱۹) قانون بودجه ۱۳۹۸ و مصوبه فوق، تعداد ۳۷۶ پروژه با اعتبار مورد نیاز برای اتمام پروژه به مبلغ ۸۷۹ هزار میلیارد ریال برای واگذاری یا مشارکت شناسایی شده مربوط به ۱۶ بخش زیرساختی می‌شوند.

با عنایت به لزوم استفاده از ساز و کار مشارکت عمومی - خصوصی به عنوان روشی کم هزینه و کارآمدتر در مقایسه با شیوه سنتی تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و نیاز به بستر قانونی مناسب برای اجرای طرح‌ها به شیوه مشارکت عمومی - خصوصی و شفافیت در خصوص تعهدات دولت و تعیین حقوق و مسئولیت‌های طرفین مشارکت و اصول حاکم بر تخصیص خطرپذیری و به منظور رفع نقایص و ابهامات موجود در این زمینه، لایحه مشارکت عمومی - خصوصی نیز در تاریخ ۱۳۹۷/۱۱/۱۱ برای طی تشریفات قانونی به مجلس شورای اسلامی تقدیم شده است، که در حال حاضر در دستور کار کمیسیون‌های ذی‌ربط مجلس قرار دارد.

(۵) در کنار اصلاحات فوق، نظام نظارت بر بودجه (شامل نظارت عملیاتی، نظارت مالی، نظارت حقوقی و نظارت پارلمانی) باید مورد بازنگری قرار گیرد. در این راستا رعایت حکم ماده (۳۰) قانون برنامه و بودجه و آیین‌نامه اجرایی آن ضرورت تام دارد.

۱- بررسی و تحلیل کلی عملکرد مالی دولت در ۱۱ برنامه توسعه گذشته

مالیه عمومی در ایران در جریان عملکردهای گذشته بر محور اتکای به عواید نفتی در حجم و ترکیبی نامتعادل به گونه‌ای تحول یافته است که در نهایت بافتی وابسته را به اقتصاد کشور تحمیل نموده است. بودجه دولت با اتکاء به درآمد نفت به عنوان تأمین کننده بخش عمده مخارج عمومی از یکسو با ایجاد قدرت خرید اضافی در اقتصاد کشور زمینه‌های رشد قیمت‌ها و تورم را فراهم آورده و از سوی دیگر با افزایش حجم واردات کشور به تبع تحولات بخش نفت و در جهت خنثی کردن فشارهای تورمی و تأمین دریافت‌های ریالی بودجه دولت صورت گرفته و سیر وابستگی کشور را به خارج تشدید کرده است.

بدیهی است سیاست استفاده از منابع نفتی در بودجه کشوری مانند ایران همواره نمی‌تواند ماهیتی غیرسازنده داشته باشد اگر عواید نفتی با تاثیری که بر تقویت قدرت خرید خارجی دارد در جهت تأمین منابع سرمایه‌ای توسعه اقتصادی، اجتماعی و در ظرفیت‌های متناسب با امکانات واقعی کشور در خدمت ایجاد زیر بناهای لازم تولیدی قرار گیرد، می‌تواند به تدریج به دولت امکان دهد از طریق ساز و کارهای مالیاتی با برداشت منطقی از عواید ناشی از تولیدات ملی زمینه‌های رشد متناسب هزینه‌ها و خدمات عمومی را فراهم کرده و به گونه‌ای متعادل به افزایش و گسترش رفاه عمومی و تأمین عدالت اقتصادی در کشور کمک نماید. در عین حال باید توجه داشت که به واسطه نقش مسلط دولت در اقتصاد کشور هرگونه حرکت در جهت استقلال اقتصادی می‌بایست بر پایه کاهش اتکای بودجه دولت به عواید نفتی و ایجاد زیربناهای لازم تولیدی برای تأمین مخارج روبه رشد بودجه استوار گردد.

برنامه اول عمرانی در سیزدهم تیرماه ۱۳۲۸ به تصویب مجلس رسید. کل درآمد پیش بینی شده این برنامه ۲۱ میلیارد ریال بود که ۷/۸ میلیارد ریال (۳۷/۱ درصد) از آن را درآمد نفت تشکیل می‌داد. ۳۲ درصد از منابع پیش‌بینی شده از برنامه را هم وام از بانک بین‌المللی ترمیم و توسعه و ۲۱ درصد را وام از بانک ملی ایران تشکیل می‌داد. عملکرد برنامه اول نشان می‌دهد که وامی از سوی بانک بین‌المللی ترمیم و توسعه اعطا نشد و بانک ملی ایران نیز تنها توانست بخش ناچیزی از وام پیش‌بینی شده را تأمین کند. بنابراین درآمد نفت منبع اصلی تأمین مالی برنامه گردید که آنهم پس از ملی شدن صنعت نفت از سال ۱۳۳۰ قطع شد. اگر چه در سال ۱۳۳۳ این درآمد مجدداً به جریان افتاد، توقف ۳ ساله آن کافی بود تا دستیابی به هدف‌های اصلی برنامه را ناممکن سازد.

در اسفند ماه سال ۱۳۳۴ برنامه هفت ساله دوم به تصویب رسید. منابع مالی این برنامه را به طور عمده نفت باید تأمین می‌کرد. انتظار می‌رفت که سازمان برنامه ۶۰ درصد از درآمد سالانه نفت را در دو سال اول و ۷۰ تا ۸۰ درصد درآمد سالانه را در ۵ سال بعد دریافت کرده و صرف امور عمرانی کند. کل درآمدهای برنامه دوم معادل ۸۷/۲ میلیارد ریال برآورد شده بود که ۶۵/۸ میلیارد ریال (۷۵ درصد) آنرا درآمد نفت تشکیل می‌داد. عملکرد برنامه دوم نشان می‌دهد که مخارج انجام شده در دوران برنامه بیش از مقدار پیش بینی شده بوده که این فزونی به علت بازپرداخت مبالغ قابل ملاحظه‌ای از بابت اصل و فرع وام‌ها بوده است. طی این برنامه، پیش از یک سوم درآمد نفت صرف بودجه جاری می‌شد. کنترل‌های مالی و پولی به علت دسترسی آسان به اعتبارات داخلی و بین‌المللی کنار گذاشته شد، اما با در محدودیت قرار گرفتن ذخایر ارزی، صندوق

بین‌المللی پول با حمایت بانک جهانی یک سیاست انقباض را بر کشور تحمیل کرد که در نتیجه آن اقتصاد ایران نزدیک به ۳ سال دچار رکود کامل شد (جولیان بریر، اقتصاد ایران، ۱۳۴۹-۱۲۷۹).

برنامه سوم عمرانی، که در آغاز برای پنج سال طراحی شده بود در عمل به ۵/۵ سال از اواسط سال ۱۳۴۱ تا آخر سال ۱۳۴۶ تمدید شد. کل اعتبارات مصوب برنامه سوم عمرانی ۲۳۰ میلیارد ریال بود که به منظور تحقق هدف تأمین رشد درآمد ملی به میزان ۶ درصد قرار بود اختصاص یابد. درآمد برنامه شامل درآمد نفت و سایر درآمدهای دولت می‌گردید. سهمی از درآمد نفت که هر سال طبق برنامه عایدات می‌شد پس از وصول در حساب مخصوصی بنام «حساب برنامه» منظور می‌گردید و به دولت اجازه داده شده بود به منظور تأمین کسری درآمد فوق نسبت به اعتبارات پیش‌بینی شده برنامه سوم از تسهیلات خارجی استفاده کند. کل منابع برنامه در نهایت به ۵۰۱ میلیارد ریال بالغ گردید که ۲۰۵ میلیارد ریال (۴۱ درصد) مربوط به درآمد نفت می‌گردید. نسبت درآمدهای غیر نفتی به هزینه‌های جاری در این برنامه به طور متوسط حدود ۶۲ درصد بود. برنامه عمرانی پنج‌ساله چهارم (۱۳۴۷-۵۱) در ۲۷ اسفندماه ۱۳۴۶ به تصویب رسید. در دوره برنامه چهارم تحولات زیادی در رابطه بین کشورهای تولیدکننده نفت پدید آمد. این تحولات که در نتیجه آن بهای نفت افزایش یافت، در نیل به هدف‌های برنامه چهارم تأثیر فراوان داشت. درآمد بخش نفت در آخرین سال برنامه نسبت به سال ۱۳۴۶ حدود ۲/۶ برابر شد و به ۲/۵ میلیارد دلار رسید. متوسط رشد سالانه ارزش افزوده بخش نفت طی این دوره ۱۵/۲ درصد به قیمت‌های ثابت بود. متوسط رشد سالانه تولید و صادرات نفت طی دوره برنامه چهارم به ترتیب به ۱۴/۳ و ۱۶/۱ درصد بالغ گردید طی این دوره پالایشگاه تهران با ظرفیت ۸۵ هزار بشکه در روز گشایش یافت. در مرحله بعد ظرفیت ایجاد پالایشگاه به ۹۵ هزار بشکه در روز افزایش یافت. پالایشگاه مدرس نیز در هندوستان با مشارکت ایران ساخته شد. در سال ۱۳۴۹ قرارداد فروش گاز طبیعی به شوروی سابق امضاء شد. براساس این قرارداد میزان فروش گاز طبیعی به شوروی در سال ۱۳۵۰ به ۳۷/۷ میلیون بشکه از قرار بشکه‌ای ۹۵ نست بالغ گردید. درآمد نفت طی این دوره از ۶۲ میلیارد ریال در سال ۱۳۴۷ به ۱۷۹ میلیارد ریال در سال پایانی برنامه (۱۳۵۱) افزایش یافت و سهم نفت در کل درآمدهای بودجه نیز از ۴۹ درصد به ۵۹ درصد رسید. از کل عواید نفت حدود ۷۸ درصد در اختیار سازمان برنامه قرار گرفت که صرف اعتبارات عمرانی شود.

برنامه پنجم عمرانی در اولین سال اجرای خود (۱۳۵۲) با تحولات بی‌سابقه بازار جهانی نفت مواجه گردید. با توجه به تحولات اخیر، سازمان برنامه و بودجه اقدام به تهیه گزارشی تحت عنوان «دورنمای بیست ساله آینده ایران» نمود که براساس آن برنامه پنجم مورد تجدید نظر قرار گرفت. مهم‌ترین وجه این تجدیدنظر، انجام پیش‌بینی‌ها بدون در نظر گرفتن محدودیت ارزی بود و مبانی آن طبق مقدمه برنامه تجدیدنظر شده به شرح زیر بود:

- برنامه‌ریزی بر مبنای عرضه منابع طبیعی و ظرفیت‌های زیربنایی محدود کننده و سایر عوامل محدود تولید از جمله نیروی انسانی ماهر
- برنامه‌ریزی با توجه به اهمیت استفاده صحیح از آن قسمت از درآمد ارزی کشور که جذب آن در کوتاه مدت میسر نیست.

• برنامه‌ریزی بدون محدودیت ارزی و تاکید خاص به تأمین نیازهای داخلی از خارج و افزایش ظرفیت‌ها و سازمان‌ها و نهادهای لازم برای تأمین آن

افزایش قابل ملاحظه درآمد نفت اگر چه موجبات رشد تولید و سرمایه‌گذاری را در کشور فراهم آورد، لکن عملاً باعث بروز عدم تعادل‌های اساسی در کشور گردید، که این عدم تعادل‌ها موجب اعمال سیاست‌های مختلف شد و در نتیجه ساختار اقتصادی، اجتماعی کشور را بکلی دگرگون ساخت. افزایش سریع هزینه‌های دولت، به ویژه هزینه‌های جاری، بر اثر افزایش درآمد نفت، موجب آثار انبساطی بی‌سابقه‌ای بر نقدینگی اقتصاد گردید و تقاضای مؤثر را در یک فاصله محدود به مقیاس وسیعی بالا برد. افزایش سریع تقاضای مؤثر موجب تشویق تولیدکنندگان به حداکثر استفاده از امکانات تولید شد و واردکنندگان را بر آن داشت تا با شتابی غیرعادی اقدام به واردات کالا از خارج کنند. این جریان به نوبه خود از یک سو تقاضا برای تولید و مواد اولیه را به سرعت افزایش داد و از سوی دیگر به بهره‌برداری از تاسیسات زیربنایی موجود منجر گردید. به علت کمبود شدید نیروی انسانی ماهر و نارسایی‌های موجود در تاسیسات زیربنایی، عرضه از محل تولید داخلی و واردات نتوانست همگام با تقاضا افزایش یابد. در نتیجه ضمن آنکه هزینه تولید و واردات به سرعت ترقی کرد، فشارهای تورمی ناشی از افزایش تقاضا شدید شد و عدم تعادل‌های اساسی در سطوح مختلف اقتصاد کشور بوجود آمد.

براساس پیش‌بینی برنامه پنجم، کل درآمدهای عمومی دولت طی دوره برنامه حدود ۸۰۹۷ میلیارد ریال برآورد شده بود، لکن در عمل درآمدهای مزبور از ۷۳۱۲ میلیارد ریال فراتر نرفت، که حدود ۱۰ درصد کمتر از رقم پیش‌بینی شده بود. کاهش مزبور که به رغم رشد بسیار سریع درآمدهای مالیاتی پدید آمد صرفاً ناشی از عدم تحقق پیش‌بینی‌های مربوط به درآمد نفت و گاز بود. درآمد نفت و گاز که برای دوره برنامه پنجم در حدود ۶۶۲۹ میلیارد ریال تخمین زده شده بود به واسطه عدم تحقق پیش‌بینی‌های مربوط به تولید و صادرات نفت در عمل از ۵۶۸۳ میلیارد ریال فراتر نرفت و در نتیجه سهم آن در کل درآمدهای دولت از ۸۲ درصد پیش‌بینی شده به کمتر از ۷۵ درصد تنزل یافت. از طرف دیگر سهم درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای دولت به ترتیب از ۱۵ و ۳/۲ درصد پیش‌بینی شده، در عمل به ۱۸/۴ و ۳/۹ درصد افزایش یافت.

نظام برنامه‌ریزی در برنامه پنجم براساس قانون برنامه و بودجه (مصوب اسفند ۱۳۵۱) به طور کلی دگرگون شد. ارکان نظام تغییر یافت و مواد مختلف مذکور در آن نظم و نسق مشخصی برای فعالیت‌های بودجه‌ریزی کشور فراهم آورد. مهم‌ترین محورهای تحول نظام برنامه‌ریزی به شرح زیر بود:

- ✓ محور قرار گرفتن شورای اقتصاد در هدایت و هماهنگی اقتصادی کشور
- ✓ مشخص شدن وظایف سازمان برنامه و بودجه و تعیین نقش آن در فرآیند برنامه‌ریزی
- ✓ تشکیل کمیته‌های مشترک برنامه‌ریزی به منظور تسهیل تبادل نظر در تهیه برنامه‌های عمرانی و ایجاد هماهنگی در عملیات دستگاه‌های اجرایی و همچنین ایجاد هماهنگی بین مؤسسات عمومی و بخش خصوصی و تطبیق برنامه‌ها با احتیاجات مناطق مختلف کشور
- ✓ اهمیت یافتن امور مربوط به نظارت و ارزشیابی در فرآیند برنامه‌ریزی

مهم‌ترین تحولات نظام بودجه‌ریزی نیز عبارت بود از:

- تنظیم بودجه دولت به صورت ۲ سالانه و تجدید نظر آن در نیمه هر سال با توجه به تحولات اقتصادی در داخل و خارج از کشور و همچنین تلفیق بودجه با برنامه‌های میان مدت عمرانی (البته قسمت اول این سیاست فقط در سال ۱۳۵۲ عملی گردید و در سال‌های بعد ادامه نیافت)
- منظور شدن مجزای اعتبارات جاری و عمرانی استانی در بودجه کل کشور
- منظور نمودن اعتبارات کل مورد نیاز (تا خاتمه کار) طرح‌های عمرانی در بودجه‌های سالانه
- مشخص شدن حدود و نحوه تخصیص تسهیلات خارجی
- محول شدن وظیفه تخصیص اعتبارات جاری و عمرانی به کمیته‌ای متشکل از نمایندگان وزارت دارایی، سازمان برنامه و بودجه و وظیفه پرداخت اعتبارات عمرانی به وزارت دارایی

طی سال‌های ۱۳۵۲ تا ۱۳۵۷ در آمد نفت و گاز در قانون بودجه تحت چهار بند: فروش نفت به شرکت‌های بازرگانی، شرکت ملی نفت ایران، سایر شرکت‌های نفتی و درآمد گاز منظور می‌گردید. فروش نفت به شرکت‌های بازرگانی شامل مالیات پرداختی آن‌ها و پرداخت‌های مشخص می‌شد. درآمد شرکت ملی نفت ایران مربوط به صدور مستقیم نفت خام توسط این شرکت می‌گردید. درآمد سایر شرکت‌های نفتی نیز شامل مالیات پرداختی شرکت‌های: ایپاک، ایمینوکو، لاپکو و سیرپ و همچنین پرداخت‌های مشخص بود. درآمد گاز هم در بعضی از سال‌های صرف هزینه‌های جاری شرکت ملی نفت ایران می‌گردید.

اقتصاد ایران در آغاز سال ۱۳۵۸ با فشارهای تورمی شدید و رکود نسبتاً عمیق روبرو بود. با تحولات سال ۱۳۵۷، قانون بودجه سال ۱۳۵۸ در ۲۵ مرداد سال ۱۳۵۸ به تصویب رسید و در نتیجه هزینه دستگاه‌های اجرایی در ماه‌های اولیه سال از محل لایحه قانونی اجازه انجام هزینه‌های کشور در ۳ ماه اول سال ۱۳۵۸ که به تصویب شورای انقلاب رسید تأمین گردید. در این سال صدور نفت از بیش از ۵ میلیون بشکه در روز به ۳/۳ میلیون بشکه در روز کاهش یافت و هزینه‌های بودجه به سه چهارم بودجه مصوب سال ۱۳۵۷ رسید. مهم‌ترین قاعده مالی در این سال مربوط به تبصره (۳۸) دائمی قانون بودجه سال ۱۳۵۸ می‌شود که به موجب آن مقرر گردید «قراردادهای فروش نفت به وسیله شرکت ملی نفت ایران از طرف دولت امضاء و وجوه حاصل از فروش نفت خام به هر صورت و فرآورده‌های نفتی صادراتی به طور مستقیم به حساب خزانه‌داری کل نزد بانک مرکزی واریز گردد و هر مبلغ که طبق بودجه مصوب شرکت مذکور از محل درآمد عمومی در اختیار شرکت ملی نفت ایران گذاشته شود به ترتیبی که نیازهای شرکت اقتضا کند از طرف خزانه‌داری کل در اختیار شرکت قرار داده می‌شود». بانک مرکزی هم مکلف شد ارزشهای مورد نیاز شرکت ملی نفت ایران را به میزانی که شرکت تعیین خواهد کرد در اختیار شرکت مذکور قرار دهد.

عملکرد مالی دولت در سال ۱۳۵۸ حاکی است که درآمدهای بودجه عمومی حدود ۲۰ درصد کمتر از پیش‌بینی تحقق یافته است و از ۸۸۰ میلیارد ریال اعتبارات عمرانی پیش‌بینی شده، صرفاً حدود ۵۲۳ میلیارد ریال هزینه گردیده است. در سال مزبور کسری بودجه به حدود ۴۲۳ میلیارد ریال (۲۲ درصد کل بودجه) بالغ گردید نقدینگی بخش خصوصی با رشدی معادل ۳۸ درصد افزایش یافت.

سال ۱۳۵۹ نیز شاهد تعمیق رکود و افزایش نرخ تورم بود. در نیمه دوم این سال بروز جنگ تحمیلی با لطماتی که بر ظرفیت‌های زیر بنایی و اقتصادی کشور وارد آورد، عملاً بر دامنه مشکلات موجود اقتصادی افزود.

به مسائل پیشین، معضلات جدیدی چون تأمین سوخت، حمایت از آوارگان جنگی، فشار بر بندرها، تأمین نیازهای جنگی نیز اضافه شد. لغو محاصره اقتصادی درمورد کالاهای غیر نظامی در زمستان ۱۳۵۹ نیز نتوانست تأثیر چندانی بر بهبود وضع اقتصادی بجای گذارد. ادامه تضيیقات خارجی بطور غیر رسمی، مشکلات ارزی و وجود نداشتن برنامه‌ای از پیش تعیین شده برای مقابله با بحران، اقتصاد کشور را با شرایط نامطلوب‌تری نسبت به سال ماقبل مواجه ساخت. با کاهش صدور نفت به خارج، کسری بودجه دولت به حدود ۸۸۲ میلیارد ریال بالغ گردید و ذخایر ارزی کشور از حدود ۱۴ تا ۱۵ میلیارد دلار در ابتدای سال به تقریباً ۳ تا ۴ میلیارد دلار در پایان سال ۱۳۵۹ تقلیل یافت. پرداخت‌های جاری ارزی با رشد حدود ۱۰ درصد به حدود ۱۸ میلیارد دلار بالغ گردید و خالص حساب جاری موازنه ارزی با وجودیکه در سال ۱۳۵۸ حدود ۶ میلیارد دلار مازاد داشت، در این سال برابر ۵ میلیارد دلار کسری پیدا کرد. از اعتبارات عمرانی پیش‌بینی شده در این سال که برابر ۱۰۷۲ میلیارد ریال بود صرفاً حدود ۵۷۹ میلیارد ریال به مصرف رسید و بار دیگر ترکیب بودجه در عملکرد نه تنها در جهت انتقال از مصرف به سرمایه گذاری حرکت نکرد بلکه مسیری عکس آن را پیمود.

بودجه سال ۱۳۶۰ با توجه به مشکلات ناشی از ادامه جنگ، تحریم اقتصادی و برخی از مشکلات داخلی در هفتم مرداد ماه این سال به تصویب رسید. به دلیل وجوه پاره‌ای موانع در این سال، درآمد دولت از محل صادرات نفت تا میزان پیش‌بینی شده تحقق نیافت و علیرغم تجاوز درآمدهای مالیاتی از میزان پیش‌بینی شده در قانون بودجه، تنها حدود ۷۲ درصد از کل درآمدهای مصوب قانون بودجه سال ۱۳۶۰ محقق گردید. در نتیجه پرداخت‌های دولت نیز به میزان ۱۱ درصد نسبت به رقم مصوب تقلیل یافت که حدود ۳۹ درصد از آن از محل استقراض از سیستم بانکی و سایر منابع تأمین کسری بودجه تأمین شد.

در سال‌های ۱۳۶۱ و ۱۳۶۲ اقتصاد کشور از بهبودی نسبی برخوردار شد. تولید ناخالص داخلی به قیمت‌های ثابت که طی دوره ۱۳۵۵-۱۳۶۰ بطور متوسط سالانه ۷/۲ درصد کاهش یافته بود، در سال‌های ۱۳۶۱ و ۱۳۶۲ به ترتیب از رشدی معادل ۱۴/۴ و ۱۱/۴ درصد برخوردار شد.

درآمدهای دولت طی این دو سال بطور متوسط سالانه ۲۴ درصد افزایش یافت و با توجه به رشد کمتر هزینه‌های دولت، نسبت کسری بودجه به کل بودجه از ۳۳ درصد در سال ۱۳۶۰ به ۲۴ درصد کاهش پیدا کرد. طی همین مدت نسبت اعتبارات عمرانی به کل اعتبارات بودجه عمومی دولت از ۲۴/۹ درصد به ۳۱/۳ درصد رسید. بودجه شرکت‌های دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت نیز که طی دوره ۶۱-۱۳۵۸ از سند بودجه حذف شده بود از سال ۱۳۶۲ به قانون بودجه الحاق گردید.

بهبود شرایط نسبی کشور در دوره ۶۲-۱۳۶۱، از سال ۱۳۶۳ با کاهش تدریجی عواید نفتی متوقف و در سال ۱۳۶۵ به وخامت گرایید. درآمد ارزی حاصل از صادرات نفت از حدود ۲۰ میلیارد دلار در سال ۱۳۶۲ به کمتر از ۶ میلیارد دلار در سال ۱۳۶۵ کاهش یافت و کل درآمدهای دولت نیز طی این مدت حدود ۴۰ درصد تقلیل پیدا کرد و رشد اقتصادی بالای ۱۲ درصد در دوره ۶۴-۱۳۶۲ در سال ۱۳۶۵ به ۹- درصد رسید.

طی دوره ۶۷-۱۳۶۵ وضعیت نامطلوب مالی دولت ادامه یافت به طوری که در سال ۱۳۶۷ میزان کسری بودجه دولت به ۲۱۱۲ میلیارد ریال رسید و نسبت کسری به کل بودجه به پیش از ۵۰ درصد بالغ گردید.

به طور کلی طی دوره ۶۷-۱۳۵۷ درآمدهای دولت از رشد ناچیزی معادل ۴/۳ درصد برخوردار بود. رشد درآمدهای مالیاتی، عواید نفت و سایر درآمدها به ترتیب ۱۶/۲، ۴/۴، ۶/۶ درصد بود. در نتیجه سهم نفت از

کل منابع عمومی از ۵۹/۶ درصد در سال ۱۳۵۷ به ۳۸/۶ درصد در سال ۱۳۶۷ تقلیل یافت. نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای نیز طی این دوره از حدود ۵۰ درصد به ۴۳ درصد کاهش پیدا کرد. برنامه اول توسعه (۱۳۶۸-۷۲) با هدف کلی رفع موانع و مشکلات موجود در بهمن ۱۳۶۸ به تصویب مجلس رسید. در ماده واحده این قانون سقف اعتبارات سرمایه‌گذاری ثابت و جاری از محل درآمدهای عمومی و اعتبارات سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی شرکت‌های دولتی تعیین شده است. همچنین دولت مکلف شده است میزان استقراض از سیستم بانکی برای تأمین کسری بودجه را در سال پایانی برنامه (۱۳۷۲) به صفر برساند (با تعیین مبالغ مجاز استقراض در هر یک از سال‌های برنامه). یکی از مهم‌ترین سیاست‌های کلی برنامه اول تغییر سیاست نرخ‌گذاری کالاها و خدمات به نحوی بود که به تدریج قیمت‌های تعادلی برای منابع اقتصادی بوجود آید. در راستای همین سیاست از سال ۱۳۶۹ مجموعه سیاست‌هایی که به «سیاست‌های تعدیل» موسوم شد به مورد اجرا گذاشته شد و محور پاره‌ای از تصمیم‌گیری‌های مهم اقتصادی سال‌های بعد قرار گرفت. سیاست‌های تعدیل اقتصادی در چارچوب اجرای تدریجی، بدون اتکا به یک برنامه اجرایی و نیز با دید غالب آنکه قیمت‌های تعادلی در نهایت، در سطحی پایین‌تر از قیمت‌های بازار قرار خواهد گرفت و نیز براساس راه‌اندازی تولید در حد ظرفیت کامل واحدهای تولیدی به مرحله اجرا درآمد (مسعود نیلی، ۱۳۷۶). تثبیت نرخ ارز در حد هر دلار معادل ۶۰۰ ریال سیاست‌های تعدیل از طریق افزایش تعداد کالاهای قابل ورود با این ارز دنبال گردید. از سوی دیگر، در بخش صادرات صادرکنندگان به تدریج اجازه یافتند تا ارز حاصل از صدور کالا و خدمات خود را در بازار آزاد بفروش رسانند، که منابع ارزی حاصل از آن می‌توانست برای واردات گروهی از کالاها و خدمات هزینه شود. بنابراین تجاری خارجی حول محور ۳ نرخ ارز شکل جدیدی بخود گرفت. ارز ۷۰ ریالی که برای واردات کالاهای اساسی، دارو و بعضی از اقلامی که در هزینه‌های دولت دارای اهمیت خاص بودند تخصیص داده می‌شد و ارز رقابتی و شناور که هر یک برای واردات گروهی مشخص از کالاها و خدمات در نظر گرفته شدند.

از آنجا که تصمیم دولت بر آن بود که تا پیش از پایان یافتن برنامه اول (سال ۱۳۷۲) قیمت‌های تعادلی را در همه بازارها برقرار کند، و نیز از آنجا که مقدمه لازم برای رسیدن به این هدف، برقراری تعادل کامل در بازار بود، در اردیبهشت سال ۱۳۷۲، به منظور یکسان‌سازی نرخ ارز، نرخ ارز واحدی (که برابر نرخ ارز در بازار بود) به عنوان مبنای نظام تک نرخی ارز از سوی بانک مرکزی اعلام گردید و تمام محاسبات مالی و پولی بر این اساس مورد بازنگری قرار گرفت. با توجه به اینکه اولاً زمان انتخاب شده برای یکسان‌سازی نرخ ارز مناسب نبود و همچنین به دلیل نامناسب بودن نرخ انتخابی و عدم اعمال سیاست‌های لازم پس از اعمال یکسان‌سازی، سیاست‌های تعدیل با موفقیتی که انتظار می‌رفت روبرو نگردید. (مسعود نیلی، ۱۳۷۶).

راهبرد دولت در اجرای سیاست‌های تعدیل اقتصادی آن بود که در مرحله اول، آزادسازی در بخش‌های تولیدی به اجرا در آید و آثار آن ظاهر شود، و پس از آن، به اصلاح ساختار قیمت‌ها در بخش‌های زیربنایی بپردازد. اما مشکل آن بود که از یک سوی، انجام سرمایه‌گذاری‌های ضروری در این بخش‌ها و به ویژه در خصوص برق و نفت و گاز، غیر قابل تعویق بود و از سوی دیگر، از آنجا که از سال ۱۳۶۵، این بخش‌ها از بودجه عمومی جدا شده بودند، امکان نداشت که از منابع بودجه‌ای برای این موارد مصرف شود. آنچه که در عمل اتفاق افتاد، آن بود که به جای افزایش قیمت‌های برق و نیز فرآورده‌های نفتی و تأمین منابع مالی از این طریق،

شرکت‌های برق و نفت از منابع بانک مرکزی وام دریافت نمودند. این مسئله، باعث گردید که در کنار رقم کسری بودجه که طی سال‌های برنامه اول سیر نزولی طی می‌نمود، رقم دیگری تحت عنوان استقراض شرکت‌های دولتی از بانک مرکزی با روندی رو به تزاید ایجاد شود. بدیهی است که این طریق تأمین منابع، خود باعث افزایش حجم نقدینگی و قیمت‌ها می‌گردید که در تعارض با سیاست کلی مهار تورم قرار داشت.

نکته دیگر آنکه در سال ۱۳۷۲، بخش عمده‌ای از تعهدات ارزی ایجاد شده در سال‌های گذشته سررسید گردید. بازپرداخت بخشی از بدهی‌ها در سال ۱۳۷۲، به همراه کاهش قیمت نفت، موجب افزایش بدهی دولت به بانک مرکزی در قالب حساب ذخیره تعهدات ارزی گردید. این دومین رقمی بود که در عمل به صورت استقراض از بانک مرکزی تبدیل به منبعی برای افزایش پایه پولی، و در نهایت حجم نقدینگی گردید (مسعود نیلی، ۱۳۷۶).

در مجموع به رغم آنکه یکی از سیاست‌های محوری دولت، به صفر رساندن استقراض دولت از بانک مرکزی تا پایان برنامه اول بود، به دلیل عدم تبیین سیاست‌های حمایتی در کنار سیاست‌های تعدیل و نیز به دلیل عدم اتکاء به یک برنامه مدون، پیش‌بینی همه جانبه آثار جانبی پولی و مالی، استقراض دولت از بانک مرکزی با روندی فزاینده نقش مؤثر خود را در افزایش حجم پول ایفا نمود.

در دوره برنامه اول از یک طرف به دلیل افزایش سالانه ۳۵ درصد منابع غیر نفتی و کاهش درصد افزایش هزینه‌های جاری، نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای (جاری) از حدود ۳۱ درصد در سال ۱۳۶۷ به ۵۱ درصد در سال ۱۳۷۲ افزایش یافت و از طرف دیگر به دلیل افزایش میزان صادرات و قیمت نفت و همچنین نرخ برابری ارز (با احتساب درآمدهای حاصل از اخذ مابه‌التفاوت نرخ ارز) منابع حاصل از صادرات نفت از رشد متوسط سالانه‌ای به میزان ۷۸/۵ درصد طی برنامه برخوردار شد و سهم منابع نفتی از کل منابع عمومی از ۳۹ درصد به ۵۱ درصد افزایش یافت.

برنامه دوم توسعه در ۲۰ مهر ۱۳۷۳ به تصویب مجلس رسید. برنامه دوم دوره ۷۸-۱۳۷۴ را در برمی‌گرفت. بدین ترتیب سال ۱۳۷۳ کشور بدون برنامه توسعه بود. مهم‌ترین سیاست‌های مالی و بودجه‌ای برنامه دوم به شرح زیر بود:

- ایجاد نظم و انضباط مالی و اعمال نهایت صرفه‌جویی در مصارف عمومی و مصارف شرکت‌های دولتی
- کاستن از حجم بخش دولتی از طریق حذف تشکیلات موازی و واگذاری بخشی از فعالیت‌های بخش دولتی به بخش‌های خصوصی و تعاونی
- ادامه سیاست پرداخت یارانه کالاهای اساسی و علنی کردن بخشی از یارانه‌های پنهان
- هدایت درآمدهای حاصل از نفت در جهت اعتبارات عمرانی
- افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق حذف معافیت‌ها، اصلاح قوانین، بازنگری در تشکیلات و روش‌های اخذ مالیات

سیاست‌های فوق با توجه به اینکه روش اجرائی مشخصی برای هر یک پیش‌بینی نشد، عملاً یا به اجرا در نیامد و یا اینکه به شکل غیر کاملی اجرا گردید. طی این دوره درآمدهای غیرنفتی به واسطه منظور شدن درآمدهای حاصل از افزایش قیمت حامل‌های انرژی از رشد شایان توجهی برخوردار گردید و سهم آن از کل منابع دولت از ۲۶/۸ درصد در سال ۱۳۷۳ به ۵۲/۳ درصد افزایش یافت. از طرف دیگر سهم منابع نفتی از

۷۳/۲ درصد به ۴۶/۷ درصد رسید. سهم منابع غیر نفتی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای نیز از ۳۹/۲ درصد ابتدای دوره به ۷۴/۱ درصد افزایش یافت.

در برنامه پنجساله سوم توسعه که در تاریخ ۱۳۷۹/۱/۱۷ به تصویب مجلس رسید، به اصلاح ساختارها و ایجاد زیربناهای لازم برای توسعه توجه خاص شد. بر خلاف برنامه‌های اول و دوم توسعه که محتوای برنامه تحت‌الشعاع کمیات آن قرار داشت، در برنامه سوم کمیات در درجه دوم اهمیت قرار گرفت و به استثنای درآمدهای ارزی حاصل از صادرات نفت خام و نیروی انسانی بخش دولتی که در متن قانون نسبت به آن تأکید شده است سایر کمیات برنامه قرار بود در قالب برنامه‌های کوتاه مدت همراه بودجه سالانه تهیه و ارائه شود. یکی دیگر از ویژگی‌های مهم برنامه سوم توسعه اهمیت دادن به بعد نظارتی برنامه بود. مهم‌ترین سیاست‌های مالی و بودجه‌ای برنامه سوم توسعه عبارت‌اند از:

✓ ایجاد سازمان امور مالیاتی کشور به صورت یک سازمان دولتی برای افزایش کارایی نظام مالیاتی و رفع موانع سازمانی موجود و تمرکز امور مربوط به اخذ مالیات

✓ تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت شرکت‌های دولتی که صددرصد سهام آن‌ها متعلق به دولت یا شرکت‌های دولتی مذکور است.

✓ تخصیص اعتبارات جاری عمرانی دولت براساس تفکیک عملیات دولت به وظایف اعمال حاکمیت، تصدی‌های اجتماعی و تصدی‌های اقتصادی

✓ پرداخت بخشی از اعتبارات عمرانی انتفاعی در قالب تسهیلات و کمک‌های فنی و مالی توسط بانک‌های تخصصی و توسعه‌ای از طریق وجوه اداره شده

✓ تنظیم بودجه‌های سالانه دولت بدون اتکا به استقراض از بانک مرکزی

دوره برنامه سوم توسعه همراه با افزایش مستمر قیمت نفت و تحقق منابع پیش‌بینی شده بودجه عمومی دولت در سطحی بالاتر از منابع پیش‌بینی شده در برنامه و بودجه‌های سالانه بود. در نتیجه طی این دوره حدود ۲۴/۷ میلیارد دلار به حساب ذخیره ارزی واریز شد و با توجه به برداشته‌های انجام گرفته از حساب مذکور، وجوه نقدی در پایان سال ۱۳۸۳ به حدود ۸/۷ میلیارد دلار رسید. در دوره برنامه سوم سهم منابع حاصل از صادرات نفت از بطور متوسط ۵۱ درصد در برنامه دوم به ۶۱ درصد افزایش پیدا کرد و نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای از بطور متوسط ۶۵/۵ درصد در برنامه دوم به ۵۱/۷ درصد کاهش یافت.

دوره برنامه چهارم توسعه که ابتدا سال‌های ۱۳۸۴-۱۳۸۸ را پوشش می‌داد، به موجب حکم جزء (الف) بند (۹) قانون بودجه سال ۱۳۸۹ کل کشور به سال ۱۳۸۹ نیز تعمیم یافت. مهم‌ترین ویژگی برنامه چهارم توسعه تهیه و تصویب آن در چارچوب چشم‌انداز بیست ساله و پس از ابلاغ سیاست‌های کلی برنامه توسط مقام معظم رهبری بود. برنامه چهارم به عنوان نخستین گام در رسیدن به اهداف تعیین شده در چشم‌انداز بلندمدت کشور به گونه‌ای تدوین شد که بتواند نرخ بیکاری و تورم را به عددی تک رقمی تبدیل کند.

یکی دیگر از اهداف تعیین شده در این برنامه، رشد بهره‌وری نیروی کار به میزان سالانه به طور متوسط ۳/۵ درصد بود. رشد اقتصادی مورد نیاز برای تحقق هدف تعیین شده برای اشتغال، ۸ درصد برآورد شده بود. برای تحقق رشد اقتصادی مزبور لازم بود اولاً سرمایه‌گذاری ناخالص به قیمت ثابت به طور متوسط

سالانه ۱۲/۲ درصد افزایش یابد، ثانیاً بهره‌وری کل عوامل تولید نیز به طور متوسط سالانه ۲/۵ درصد ارتقاء یابد، به بیان دیگر حدود ۳۳/۳ درصد رشد اقتصادی قرار بوده از طریق ارتقای بهره‌وری کل عوامل تولید و بقیه از طریق استفاده بیشتر از عوامل تولید به دست آید.

اهم سیاست‌های مالی و بودجه‌ای برنامه چهارم توسعه به شرح زیر بود:

- ایجاد ثبات در میزان استفاده از عواید ارزی حاصل از نفت و گاز از طریق ساز و کار حساب ذخیره ارزی

- برقراری انضباط مالی و بودجه‌ای از طریق کاهش کسری تراز عملیاتی بودجه

- تثبیت قیمت فرآورده‌های نفتی و چند کالای دیگر در سال ۱۳۸۴ (به موجب قانون اصلاح قانون برنامه چهارم) و موکول نمودن تغییر قیمت آن‌ها در سال‌های بعد به ادامه لایحه از طرف دولت به مجلس.

- ممنوعیت برقراری هرگونه ترجیح و معافیت مالیاتی

- واگذاری، ادغام و انحلال شرکت‌های دولتی به منظور تداوم برنامه خصوصی سازی و توانمند سازی بخش خصوصی

- اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند عملیاتی

یکی از مهم‌ترین تحولات مالی این دوره، شروع اجرای نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد (بودجه‌ریزی عملیاتی) است. اجرای این نظام که قرار بود از سال ۱۳۸۲ در ادامه کار اصلاح نظام بودجه‌ریزی صورت گیرد، تا سال ۱۳۸۴ امکان‌پذیر نگردید. از سال ۱۳۸۴ با روی کار آمدن دولت نهم و تأکیدی که در این زمینه از سوی دولت به عمل آمد، اقدامات شایان توجهی در سال‌های ۱۳۸۴-۱۳۸۶ در این زمینه صورت گرفت. همانطور که از سوی مسئولان معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور اعلام شد، قرار بود کار استقرار نظام یاد شده در سه مرحله: شفاف‌سازی، ارتقای بهره‌وری و افزایش اثربخشی انجام گیرد. در بودجه سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۸۶ مرحله اول نظام شامل: بررسی برنامه‌های ذیل دستگاه‌های اجرایی، تعیین اهداف کمی برنامه‌های اجرایی، تعیین و احصای فعالیت‌های ذیل برنامه‌های اجرایی، توزیع و تخصیص هزینه‌های دستگاه‌ها بر حسب فعالیت و تعیین هزینه واحد برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌ها به اجرا درآمد. اجرای مرحله اول نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد اگر چه ممکن است با مشکلاتی روبرو بود، دستاورد مهمی بود که باید از آن حفاظت و حراست می‌شد. به خصوص با تأکیدی که در این زمینه در سیاست‌های کلی برنامه پنجم از سوی مقام معظم رهبری به عمل آمده است. متأسفانه با تغییر مسئول سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، نه تنها اقدامات گذشته پی‌گیری نشد بلکه اقدامات به عمل آمده در سال‌های ۱۳۸۷-۱۳۹۱ برخلاف اهداف نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بود و در نتیجه نه تنها دستاوردهای دو سال گذشته از دست رفت بلکه نظامی مبتنی بر بی‌انضباطی مالی حکمفرما گردید.

دو قانون مهم نیز در سال ۱۳۸۶ به تصویب رسید که هر دو دارای آثار مهم بر بودجه دولت می‌باشند. قانون اول مدیریت خدمات کشوری است که جایگزین قانون نظام هماهنگ پرداخت شد. قانون دوم، قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی است که برای اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون

اساسی ابلاغ شده از سوی مقام معظم رهبری به تصویب رسید. ابلاغ سیاست‌های مزبور را شاید بتوان مهم‌ترین تحول اقتصادی کشور در سال‌های اخیر بشمار آورد.

تغییرات شاخص‌های مالی طی این دوره به شرح زیر می‌باشد:

- افزایش بودجه کل کشور به طور متوسط به میزان ۲۰/۹ درصد، افزایش بودجه عمومی و بودجه شرکت‌های دولتی به میزان به طور متوسط به ترتیب ۱۶/۱ و ۲۴/۲ درصد. در نتیجه سهم بودجه عمومی دولت از ۴۳/۸ درصد به ۳۴/۵ درصد کاهش و سهم بودجه شرکت‌های دولتی از ۵۶/۲ درصد به ۶۵/۵ درصد افزایش یافت.

- افزایش رشد درآمدهای مالیاتی از به طور متوسط سالانه ۱۸/۱ درصد در برنامه سوم به ۲۲/۴ درصد در این دوره و افزایش سهم این درآمدها به کل منابع عمومی از به طور متوسط ۲۵/۸ درصد به ۲۹/۳ درصد

- افزایش نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی از ۶/۱ درصد در پایان برنامه سوم (۱۳۸۳) به ۶/۶ درصد.

- کاهش سهم درآمد نفت در منابع بودجه عمومی دولت از به طور متوسط ۵۰/۷ درصد در دوره برنامه سوم به ۳۱/۴ درصد

- در برنامه چهارم توسعه، اعتبارات هزینه‌ای نسبت به برنامه سوم توسعه ۳/۱ برابر شد و از رشد متوسط سالانه‌ای معادل ۱۹/۷ درصد برخوردار گردید. امور اجتماعی با ۳۴/۲ درصد و امور دفاعی با ۱۲ درصد به ترتیب از بالاترین سهم در اعتبارات هزینه‌ای برخوردار بودند.

- افزایش رشد اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای از به طور متوسط سالانه ۱۹ درصد به ۲۴/۵ درصد - افزایش نسبت درآمدهای غیرنفتی به اعتبارات هزینه‌ای از به طور متوسط ۴۷/۵ درصد در دوره برنامه سوم به ۶۴/۷ درصد

- کاهش نسبت اعتبارات هزینه‌ای به کل مصارف از ۷۲/۷ درصد در دوره قبل به ۶۹/۹ درصد

- افزایش نسبت اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به کل مصارف از ۱۹/۸ درصد به ۲۴/۹ درصد

- کاهش سهم اعتبارات تملک دارایی‌های مالی در کل مصارف از ۷/۵ درصد به ۵/۲ درصد

- افزایش کسری تراز عملیاتی بودجه از ۱۲۸۳۳۶ میلیارد ریال در پایان سال ۱۳۸۳ (سال پایانی برنامه سوم) به ۲۷۵۰۵۳ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۹ (سال پایانی برنامه چهارم) به رغم تاکید برنامه چهارم توسعه به صفر شدن تراز مزبور تا پایان برنامه.

در سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه سیاست‌های مالی و بودجه‌ای مورد توجه خاص قرار گرفته است. رویکرد اصلی این سیاست‌ها شباهت زیادی به سیاست‌های کلی برنامه چهارم توسعه دارد. این سیاست‌ها به شرح زیر است:

- تغییر نگاه به نفت و گاز و عواید حاصل از آن، از منابع بودجه عمومی به «منابع و سرمایه‌های زاینده اقتصادی»، و ایجاد صندوق توسعه ملی با تصویب اساسنامه آن در مجلس شورای اسلامی در سال اول برنامه پنجم توسعه و برنامه‌ریزی برای استفاده از مزیت نسبی نفت و گاز در زنجیره صنعتی و خدماتی

و پایین دستی وابسته به آن، با رعایت واریز سالانه حداقل ۲۰ درصد از منابع حاصل از صادرات نفت و گاز و فرآورده‌های نفتی به صندوق توسعه ملی.

- قطع وابستگی هزینه‌های جاری دولت به منابع نفت و گاز تا پایان برنامه
- تبدیل نظام بودجه‌ریزی کشور به بودجه‌ریزی عملیاتی
- برقراری ارتباط کمی و کیفی میان برنامه پنجسال و بودجه‌های سالیانه به سند چشم‌انداز با رعایت شفافیت و قابلیت نظارت

در ادامه سیاست‌های کلی برنامه پنجم و سایر سیاست‌های کلی ابلاغ شده از سوی مقام معظم رهبری، در بهمن ماه سال ۱۳۹۲ سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی در راستای راهبرد حرکت صحیح اقتصاد کشور با هدف تأمین رشد پویا و بهبود شاخص‌های مقاومت اقتصادی و دستیابی به اهداف سند چشم‌انداز بیست ساله با رویکردی جهادی، فرصت‌ساز، مولد، درون‌زا، پیشرو و برون‌گرا ابلاغ گردید. در این سیاست‌ها نسبت به موارد زیر تأکید شده است.

مقابله با ضربه‌پذیری منابع حاصل از صادرات نفت و گاز از طریق:

- انتخاب مشتریان راهبردی
- ایجاد وقوع در روش‌های فروش
- مشارکت دادن بخش خصوصی در فروش
- افزایش صادرات گاز، برق، پتروشیمی و فرآورده‌های نفتی
- صرفه‌جویی در هزینه‌های عمومی کشور با تأکید بر تحول اساسی در ساختارهای منطقی سازی اندازه دولت و حذف دستگاه‌های موازی و غیر ضرور و هزینه‌های زائد.
- اصلاح نظام درآمدهای دولت با افزایش سهم درآمدهای مالیاتی
- افزایش سالانه سهم صندوق توسعه ملی از منابع حاصل از صادرات نفت و گاز تا قطع وابستگی بودجه به نفت

در **قانون برنامه پنجم توسعه** نیز موارد زیر مورد تأکید قرار گرفته است:

- ✓ به منظور قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت به نحوی اقدام شود که:
- در پایان برنامه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، مشروط به عدم افزایش نرخ مالیات‌های مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ده درصد برسد.
- برقراری هرگونه تخفیف، ترجیح و یا معافیت مالیاتی و حقوق ورودی علاوه بر آنچه که در قوانین مربوطه تصویب شده است برای اشخاص حقیقی و حقوقی از جمله دستگاه‌های موضوع ماده (۲۲۲) قانون برنامه پنجم توسعه طی سال‌های اجرای برنامه ممنوع است.
- دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده، نرخ این مالیات را از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه نماید، به گونه‌ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد (۸٪) برسد. سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از نرخ مزبور سه درصد (به عنوان عوارض) و سهم دولت پنج درصد تعیین می‌شود.

- نسبت درآمدهای عمومی به استثنای درآمدهای نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به طور متوسط سالانه ده درصد افزایش یابد.
 - اعتبارات هزینه‌ای دولت سالانه حداکثر دو درصد کمتر از نرخ تورم افزایش یابد.
- در ارتباط با **نظام بودجه‌ریزی** در دو سال اول برنامه پنجم توسعه روند نامطلوب ۳ سال قبل ادامه یافت. پس از استقرار دولت یازدهم از سال ۱۳۹۲، نسبت به **استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد** تاکید مجددی صورت گرفت و با تشکیل ستاد راهبردی بودجه‌ریزی مبنی بر عملکرد، برگزاری جلسات هم‌اندیشی متعدد، برگزاری حدود ۱۵۰۰۰ نفر ساعت کارگاه آموزشی و اجرای دو مرحله از چهار مرحله بودجه‌ریزی مبنی بر عملکرد، اقدامات مهمی در لویح بودجه سال‌های ۱۳۹۳ و ۱۳۹۴ در زمینه استقرار بودجه‌ریزی مبنی بر عملکرد به عمل آمده است که در صورت ادامه آن‌ها می‌توان امید داشت تا ۳ سال دیگر در راستای اجرای کامل این نظام قرار گیریم.
- مهم‌ترین تحولات شاخص‌های مالی مذکور در سیاست‌های کلی طی دوره برنامه پنجم به شرح زیر است:
- افزایش بودجه کل کشور به طور متوسط به میزان ۱۸/۱ درصد، افزایش بودجه عمومی و بودجه شرکت‌های دولتی به میزان به طور متوسط به ترتیب ۱۶/۶ و ۱۹ درصد. در نتیجه سهم بودجه عمومی دولت از ۳۴/۵ درصد به ۳۴ درصد کاهش و سهم بودجه شرکت‌های دولتی از ۶۵/۵ درصد به ۶۶ درصد افزایش یافت.
 - کسری تراز عملیاتی بودجه نه تنها کاهش نیافته بلکه در ادامه روند برنامه چهارم از ۲۷۵ - هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۸۹ به حدود ۶۱۲- هزارمیلیارد ریال در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است. به بیان دیگر از شروع برنامه چهارم (۱۳۸۴) که سیاست کاهش آن مورد تاکید قرار گرفت این کسری حدود ۵ برابر شد.
 - نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی از ۶ درصد در برنامه سوم و ۷/۵ درصد در برنامه چهارم دوباره به ۶/۳ درصد کاهش یافت.
 - نسبت منابع نفتی به کل منابع از ۳۱/۴ درصد برنامه چهارم به ۳۸/۶ درصد برنامه پنجم افزایش یافت.
 - نسبت اعتبارات هزینه‌ای (جاری) به کل مصارف از ۶۹/۹ درصد در برنامه چهارم به ۷۸/۲ درصد در برنامه پنجم افزایش یافته است. رشد متوسط سالانه اعتبارات هزینه‌ای طی دوره برنامه پنجم معادل ۲۱/۱ درصد بوده است که نسبت به متوسط نرخ تورم طی این دوره ۴/۲ درصد کمتر است.
 - نسبت اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به کل مصارف از ۲۴/۹ درصد در برنامه چهارم به ۱۷/۵ درصد کاهش یافته است.
 - نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای (سهم درآمدهای غیر نفتی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای) از ۵۸/۳ درصد در سال ۱۳۸۹ به ۶۳/۹ درصد در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است. این در حالی است که طبق حکم قانون برنامه پنجم قرار بود سالانه ده درصد افزایش یابد.
 - در این دوره ۴۲ درصد از اعتبارات هزینه‌ای را حقوق و مزایای کارکنان، ۲۰ درصد را پرداخت‌های مربوط به بازنشستگان کشوری و لشکری، ۷ درصد را مستمری و بیمه و ۳۲ درصد را سایر هزینه‌ها تشکیل می‌داده است.

- تعداد ردیف‌های بودجه از حدود ۶۰۰ ردیف در سال ۱۳۸۶ به حدود ۹۵۰ ردیف در سال ۱۳۹۵ افزایش یافته است.
- تعداد نهادهای هیات امنایی از ۲۲۷ نهاد در سال ۱۳۸۴ به ۵۱۵ نهاد در سال ۱۳۹۴ افزایش یافته است. در برنامه ششم توسعه هدف‌های کلی بخش مالی دولت به شرح زیر تعیین گردید:
 - ◀ تقویت انضباط مالی و بودجه‌ای
 - ◀ گسترش جامعیت، عدالت و کارایی مالیاتی
 - ◀ قطع وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به منابع نفتی
 - ◀ ارتقای بهره‌وری بخش عمومی
 - ◀ منطقی نمودن اندازه دولت
 - ◀ رقابت‌پذیر کردن اقتصاد و کاهش مداخله دولت در اقتصاد
 - ◀ متکی کردن بودجه دولت به درآمدهای مالیاتی
- محورهای اساسی تنظیم بودجه ۳ سال اول برنامه ششم نیز به شرح زیر بوده است:
 - ◀ اهتمام به انضباط مالی و اصلاح نظام اداری در جهت افزایش کارایی و منطقی نمودن اندازه دولت
 - ◀ استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در اجرای حکم بند (پ) ماده (۷) قانون برنامه ششم توسعه
 - ◀ ساماندهی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای
 - ◀ توجه ویژه به تولید و اشتغال و صادرات غیرنفتی
 - ◀ جلب مشارکت مردم در توسعه کشور با روش مشارکت عمومی و خصوصی در اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای
 - ◀ تقویت تعادل‌های منطقه‌ای و انتقال برخی از دستگاه‌ها و ردیف‌های هزینه‌ای و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به استان‌ها
 - ◀ توجه ویژه به عدالت اجتماعی، تلاش برای حذف فقر مطلق و بهبود بهداشت و سلامت مردم
 - ◀ ساماندهی ردیف‌های متفرقه با حذف موارد غیرضرور و انتقال بعضی موارد به ذیل دستگاه‌ها و ردیف‌های اصلی و همچنین ادغام برخی از ردیف‌های فرعی ذیل دستگاه‌های اجرایی
 - ◀ توجه ویژه به اولویت‌های برنامه‌ای مذکور در قانون برنامه ششم توسعه (آب، بهبود محیط زیست، ساماندهی پسماندها، حمل و نقل ریلی، ساماندهی بافت‌های فرسوده و مناطق آسیب دیده، توسعه مکران)
 - ◀ توانمندسازی و افزایش بهره‌وری شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت
- عملکرد دو سال اول برنامه ششم (۱۳۹۶-۱۳۹۷) نشان می‌دهد منابع و مصارف عمومی دولت با رشد متوسط سالانه ۳۳/۵ درصد از ۲۸۳۰/۱ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۵ به ۳۷۷۷/۶ میلیارد ریال افزایش یافته است. عملکرد سایر شاخص‌های مالی دولت طی این دوره به شرح زیر بوده است:
 - در ادامه روند گذشته و بر خلاف سیاست‌های تعیین شده، کسری تراز عملیاتی بودجه از ۶۱۲- هزار میلیارد ریال به ۹۱۱- هزار میلیارد ریال افزایش یافته که این روند به دلیل رشد متوسط ۲۵ درصدی اعتبارات هزینه‌ای در مقابل رشد متوسط سالانه ۱۲ درصدی درآمدها بوده است.

- نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی از ۸ درصد در سال ۱۳۹۵ به ۶/۵ درصد در سال ۱۳۹۷ کاهش یافته است.
- نسبت منابع نفتی به کل منابع از ۲۶/۱ درصد سال ۱۳۹۵ به ۲۸/۷ درصد در سال ۱۳۹۷ افزایش یافته است.
- نسبت اعتبارات هزینه‌ای (جاری) به کل مصارف از ۷۳/۲ درصد در سال پایانی برنامه پنجم به ۷۲/۸ درصد در سال ۱۳۹۷ کاهش یافته است که دلیل اصلی آن افزایش نسبت تملک دارایی‌های مالی به کل مصارف از ۱۲ به ۱۵/۶ درصد است.
- نسبت اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به کل مصارف از ۱۴/۸ درصد در برنامه چهارم به ۱۱/۶ درصد کاهش یافته است.
- نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای (سهم درآمدهای غیر نفتی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای) از ۷۰/۵ درصد در سال ۱۳۹۵ به ۶۶/۹ درصد در سال ۱۳۹۷ افزایش یافته است، که به معنی اتکای بیشتر اعتبارات هزینه‌ای به منابع نفتی است.

۲- بررسی و تحلیل عملکرد اقلام عمده منابع و مصارف عمومی دولت

۲-۱- درآمدهای مالیاتی و قواعد مالی ذی ربط

درآمدهای مالیاتی در ایران در سال‌های پیش از دهه ۱۳۵۰ روند معتدلی داشت. در دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۷ با افزایش عواید نفتی، دریافت‌های دولت با رشد متوسط سالانه‌ای در حدود ۴۲ درصد افزایش یافت و با توجه به رشد کندتر درآمدهای مالیاتی طی این مدت (حدود ۳۲ درصد)، سهم درآمدهای مالیاتی در درآمدهای دولت از ۳۲ درصد در سال ۱۳۵۰ به حدود ۲۱ درصد در سال ۱۳۵۶ رسید. پس از پیروزی انقلاب اسلامی با کاهش تولید و صادرات نفت، از اهمیت نفت در اقتصاد کشور و منابع عمومی دولت کاسته شد و در مقابل سهم درآمدهای مالیاتی افزایش یافت، به طوری که به رغم اینکه منابع دولت در سال ۱۳۶۷ معادل سال ۱۳۵۶ بود، درآمدهای مالیاتی از رشد متوسط حدود ۷/۵ درصد برخوردار گشت و سهم آن در درآمدهای دولت به حدود ۴۸ درصد رسید. از سال ۱۳۶۸ با پایان گرفتن جنگ تحمیلی و همزمان با شروع برنامه اول توسعه، با افزایش نسبی تولید و صادرات نفت، بار دیگر سهم درآمدهای مالیاتی در درآمدهای دولت کاهش یافت و طی پنج سال ۱۳۶۸-۱۳۷۲ (دوره برنامه اول توسعه) سهم مزبور به رغم رشد متوسط سالانه بیش از ۳۳ درصد، به دلیل رشد سریع‌تر منابع غیر مالیاتی از ۴۷ درصد به ۲۰ درصد کاهش یافت.

در برنامه دوم توسعه به دلیل رشد سریع درآمدهای مالیاتی از یکطرف (به طور متوسط سالانه ۳۶ درصد) و کاهش رشد عواید نفتی و سهم آن در منابع عمومی (از حدود ۷۰ درصد به ۴۶ درصد) از سوی دیگر، نسبت درآمدهای مالیاتی به کل منابع عمومی در سال پایانی برنامه به حدود ۳۹ درصد افزایش یافت.

در برنامه سوم توسعه به دلیل کاهش رشد درآمدهای مالیاتی (از ۳۶ درصد برنامه دوم به ۱۸ درصد) در مقایسه با رشد متوسط سالانه ۳۲/۹ درصدی سایر منابع دولت، سهم درآمدهای مالیاتی از کل منابع عمومی در سال پایانی برنامه به ۲۶ درصد کاهش یافت. سهم متوسط درآمدهای مالیاتی طی دوره این برنامه حدود ۲۸ درصد بود. در برنامه چهارم توسعه، در مقابل رشد حدود ۲۰ درصد کل منابع عمومی دولت، درآمدهای مالیاتی از رشد متوسط سالانه ۲۲/۴ درصد برخوردار گردید و در نتیجه سهم آن از کل منابع عمومی به ۲۹/۳ درصد در پایان برنامه افزایش یافت.

در دوره برنامه پنجم توسعه به دلیل رشد ۲۱ درصدی درآمدهای مالیاتی از یکطرف و کاهش رشد عواید نفتی و محدود شدن آن به حدود ۳ درصد به طور متوسط، سهم درآمدهای مالیاتی در کل منابع عمومی به حدود ۳۶ درصد در سال ۱۳۹۵ افزایش یافت.

بنابراین، همانطور که ملاحظه می‌شود، ترکیب منابع عمومی دولت در گذشته به گونه‌ای بوده است که حتی در استثنایی‌ترین وضعیت‌ها، سهم مالیات‌ها از ۴۸ درصد کل منابع عمومی دولت فراتر نرفته است. علاوه بر این، بخش مهمی از درآمدهای مالیاتی نیز به طور مستقیم و غیر مستقیم وابسته به عواید نفتی است که این امر درآمدهای مالیاتی در مقابل نوسان‌های بازار جهانی نفت را آسیب‌پذیر کرده است. بیش از ۱۶ درصد درآمدهای مالیاتی را مالیات بر واردات تشکیل می‌دهد که به طور مستقیم وابسته به ارز حاصل از صادرات نفت

است و به همین دلیل است که برای مثال پس از افزایش عواید نفت در سال ۱۳۵۳، مالیات بر واردات از حدود ۶۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۲ به بیش از ۱۶۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ افزایش یافت. همچنین در سال‌های اخیر، مالیات مزبور که در اثر کاهش دریافت‌های ارزی حاصل از صادرات نفت در سال ۱۳۶۷ به ۱۴۶ میلیارد ریال رسیده بود، در سال ۱۳۷۲ به بیش از ۱۱۲۳ میلیارد ریال افزایش یافت. رقم مصوب سال ۱۳۹۸ نیز در این مورد به میزان حدود ۳۲۵ هزار ریال میلیارد ریال است که حدود ۱۹ درصد از کل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ را تشکیل می‌دهد. حدود ۲۴ درصد از درآمدهای مالیاتی نیز مربوط به مالیات بر شرکت‌ها می‌شود که به دلیل وابستگی این شرکت‌ها به واردات مواد اولیه و واسطه‌ای همواره تحت تأثیر نوسان‌های عواید نفتی بوده است. بدین ترتیب در مجموع حدود ۴۳ درصد از درآمدهای مالیاتی به طور مستقیم و غیر مستقیم وابسته به عواید نفتی است که این امر حاکی از ساخت آسیب‌پذیر این درآمدها است.

نکته دیگر در ترکیب درآمدهای مالیاتی، تقسیم‌بندی آن به مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم است. این تقسیم‌بندی از آن جهت اعتبار دارد که یکی از ضوابط عادلانه بودن نظام مالیاتی است. مالیات غیر مستقیم در واقع بر همه مصرف‌کنندگان کالا یا استفاده‌کنندگان از خدماتی تعلق می‌گیرد که دولت بر آن‌ها مالیات وضع کرده است. با توجه به اینکه میل متوسط به مصرف (سهمی از درآمد که به مصرف اختصاص می‌یابد) در گروه‌های کم درآمد بیشتر از اقشار مرفه جامعه است، گروه‌های کم درآمد متحمل فشار مالیاتی به نسبت بیشتری می‌شوند که از دیدگاه عدالت مالیاتی از توجیه کمتری برخوردار است. اطلاعات موجود نشان می‌دهد سهم مالیات‌های غیر مستقیم در کل درآمدهای مالیاتی در کشور که در دوره‌های ۱۳۵۰-۱۳۵۷ و ۱۳۵۸-۱۳۶۷ به طور متوسط حدود ۴۸ درصد بود در سال‌های اخیر به حدود ۶۰ درصد افزایش یافته است.

ترکیب درونی مالیات‌های مستقیم نیز در سال‌های گذشته روند مطلوبی نداشته است. برای مثال بر اساس اطلاعات موجود در سال‌های اخیر بیش از ۱۹ درصد از مالیات‌های مستقیم را مالیات حقوق تشکیل می‌داده است، در حالی که سهم مالیات پرداخت شده توسط صاحبان مشاغل آزاد در کل مالیات‌های مستقیم کمتر از ۱۴ درصد است. این امر به رغم ظرفیت زیادی است که در بخش مالیات مشاغل وجود دارد.

نکته دیگری که در مورد حجم درآمدهای مالیاتی شایان توجه است، میزان این درآمدها به قیمت‌های ثابت است. درآمدهای مالیاتی به قیمت‌های ثابت در ایران از سال ۱۳۵۷ روندی نزولی داشت و در سال ۱۳۶۷ به کمترین میزان خود یعنی ۱۲۸ هزار میلیارد ریال (به قیمت‌های ثابت ۱۳۹۵) کاهش یافت. در سال‌های اخیر با توجه به اقداماتی که در جهت تحقق هدف‌های برنامه‌های اول تا ششم توسعه به عمل آمده است، درآمدهای مالیاتی به قیمت‌های ثابت روندی صعودی یافته است و در سال ۱۳۹۳ به حدود ۹۱۱ هزار میلیارد ریال (به قیمت‌های ثابت سال ۱۳۹۵) رسیده است که در این سطح تنها ۲/۲ درصد بیشتر از رقم مشابه سال ۱۳۹۰ است. که به معنی ۲۳ درصد رشد متوسط سالانه ۰/۳ درصد طی ۷ سال است.

اگر چه سطح و میزان درآمدهای مالیاتی در هر کشوری براساس سیاست‌ها و نظام مالیاتی موجود همان کشور تعیین می‌گردد، لکن سوالی که همواره مطرح می‌شود این است که: زمینه گسترش درآمدهای مالیاتی چگونه تعیین می‌شود و آیا یک کشور می‌تواند در صورت تمایل تا هر میزان درآمد مالیاتی خود را افزایش دهد؟ روشی که معمولاً برای پاسخ به این سؤال به کار گرفته می‌شود، انتخاب شاخص‌هایی است که با استفاده

از آن‌ها بتوان مقایسه‌هایی بین کشورهای مختلف به عمل آورد. متداول‌ترین این شاخص‌ها، «نسبت مالیاتی حقیقی» (نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی) است. کشوری که از نسبت مالیاتی بالاتری نسبت به سایر کشورها برخوردار است، در حقیقت تلاش بیشتری در افزایش مالیات به کار می‌برد و در نتیجه امکانات و زمینه افزایش بیشتر درآمدهای مالیاتی در این کشور محدودتر است. از طرف دیگر در مورد کشوری که از نسبت مالیاتی پایینی برخوردار بوده و کوشش مالیاتی آن از سطح متوسط پایین‌تر است، امکانات افزایش درآمد مالیاتی به نسبت وسیع‌تری وجود خواهد داشت. به طور کلی برای برآورد «کوشش مالیاتی»^۱ در یک کشور، ابتدا باید ظرفیت مالیاتی آن کشور را تعیین نمود. «کوشش مالیاتی» نسبت مالیات‌های جمع‌آوری شده به ظرفیت مالیاتی بوده و مقایسه کشورها براساس کوشش مالیاتی در حقیقت زمینه افزایش بیشتر درآمدهای مالیاتی را مشخص می‌نماید. «ظرفیت مالیاتی»^۲ نیز به سطحی از مالیات گفته می‌شود که در آن پایه‌های مالیاتی با شدت متوسطی به کار گرفته شده باشد. عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی را می‌توان به دو گروه تقسیم کرد: (۱) عوامل مؤثر بر توان افراد به پرداخت مالیات، (۲) عوامل مؤثر بر توان دولت به جمع‌آوری مالیات. توان دولت به جمع‌آوری مالیات بستگی به عوامل «ساختاری» چون سهولت دستیابی به پایه‌های مالیاتی و عواملی «ارادی» مانند کارآیی تشکیلات و اداری جمع‌آوری مالیات دارد. توان افراد به پرداخت مالیات نیز توسط عواملی «ساختاری» چون سطح درآمد و عوامل «ارادی» مانند احساس مسئولیت افراد به پرداخت مالیات تعیین می‌شود. در حالی که تشخیص مستقیم عوامل «ارادی» بسیار مشکل است، کوشش‌هایی را می‌توان برای تفکیک عوامل ساختاری به عمل آورد. به عنوان مثال با فرض ثبات سایر شرایط، سطح بالاتری از درآمد سرانه نشانه توان بیشتر افراد به پرداخت مالیات است. همین‌طور در صورتی که سهم مهمی از تولید ناخالص داخلی را صادرات محصولات معدنی تشکیل دهد، افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از سهولت بیشتری برخوردار است تا در شرایطی که تولیدات بیشتر به منظور تأمین نیازهای متنوع داخلی بوده و در سطح وسیعی توزیع می‌گردد. به طور کلی زمانی که تعیین‌کننده‌های اصلی ظرفیت مالیاتی به دقت تفکیک گردیدند، هرگونه تغییر اضافی در نسبت‌های مالیاتی را می‌توان به عوامل «ارادی» منسوب نمود.

نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در ایران در گذشته چه در سطح داخلی و چه براساس مقایسه‌های جهانی در سطح مطلوبی قرار نداشته است. بالاترین این نسبت به میزان ۸ درصد مربوط به سال ۱۳۵۷ و پایین‌ترین آن با ۳/۷ درصد مربوط به سال ۱۳۷۴ می‌گردد. به طور کلی نسبت مزبور طی دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۶ به طور متوسط معادل ۷/۳ درصد بوده است که در دوره ۱۳۵۸-۱۳۶۷ به ۵/۸ درصد کاهش یافته است. طی پنج دوره برنامه‌های پنج‌ساله اول تا پنجم نیز نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی به طور متوسط به ترتیب ۴/۷، ۶/۹، ۵/۹، ۶/۳ و ۶/۶ درصد بوده است. این در حال است که این نسبت در کشورهای پیشرفته صنعتی و کشورهای شمال اروپا بالاتر از ۳۵ درصد و در کشورهای در حال توسعه بین ۱۰ تا ۲۵ درصد است.

یکی از وجوه مهم ساختار مالیاتی، کشش مالیاتی درآمدی اقلام مختلف آن است. این کشش تغییرات نسبی درآمدهای مالیاتی را نسبت به پایه مالیاتی (مثل درآمد ملی یا میزان واردات) بیان می‌کند. در مرحله رشد اقتصادی، وجود یک نظام با کشش مالیاتی از مزایای بسیاری برخوردار است. با توجه به اینکه به طور معمول

^۱ - Tax Effort

^۲ - Tax Capacity

تمایل به افزایش هزینه‌های دولت بیشتر از افزایش درآمدها است، وجود یک نظام با کشش مالیاتی باعث خواهد شد که درآمدهای مورد نیاز با سهولت بیشتری قابل استحصال باشد. زیرا در غیر اینصورت، دولت مجبور به تغییر در نرخ‌های موجود خواهد بود، که صرف نظر از مشکلات خود این امر، از نظر اجتماعی نیز از مطلوبیت برخوردار نیست. همچنین وجود چنین ساختاری، اجرای نظام مالیاتی را تسهیل می‌کند و نامشخص بودن آثار اقتصادی تغییرات نرخ‌های مالیاتی را تخفیف می‌دهد. کشش کل درآمدهای مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی در ایران طی دوره ۱۳۵۰-۱۳۹۷ حدود ۰/۹ برآورد شده است، که حاکی از عدم انعطاف کافی آن در مقابل تغییرات تولید ناخالص داخلی است. کشش مزبور برای مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم به ترتیب حدود ۱ و ۰/۷ می‌باشد که نشان دهنده کشش بیشتر مالیات‌های مستقیم نسبت به تغییرات تولید است.

یکی از نکات مهم در خصوص نظام مالیاتی، معافیت‌هایی است که در نظام مالیاتی در نظر گرفته می‌شود. اعطای این معافیت‌ها حتی بدون وجود یک نظام نرخ تصاعدی، خصوصیات کم و بیش مشابه نرخ تصاعدی به نظام مالیاتی می‌بخشد. سطح معافیت‌های اعطا شده، تعداد افراد و گروه‌هایی را که مشمول مالیات می‌شوند مشخص می‌سازد. در قوانین مالیاتی ایران نیز موارد مختلفی معافیت‌های مالیاتی در نظر گرفته شده است. کلیه فعالیت‌های کشاورزی، فعالیت‌های آموزشی، فرهنگی، ورزشی، گردشگری، صادراتی و محصولات صنایع دستی از پرداخت مالیات معاف هستند. نسبت معافیت‌های اعطا شده در مورد مالیات بر درآمد به درآمد سرانه در کشور بیشتر از یک است، که در مقایسه با سایر کشورهای در حال توسعه در سطح به نسبت بالایی قرار دارد. در کشورهای پیشرفته آسیا (از جمله کره جنوبی) نسبت مزبور حدود ۰/۳ است و در کشورهای صنعتی حدود ۰/۱ و کمتر است. همچنین حدود ۶۰ درصد از تولید ناخالص داخلی از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است که براساس درآمدهای کسب شده بالغ بر ۸۸۲ هزار میلیارد ریال (۵۱ درصد کل درآمدهای مالیاتی موجود) می‌شود. معافیت‌های اعطا شده در قوانین گمرکی بسیار گسترده‌تر و گوناگون است و غالباً شکلی سنتی دارد. همچنین میزان قاچاق کالاهای وارداتی حدود ۲۰ میلیارد دلار از سوی مراجع رسمی اعلام شده است، که حقوق ورودی آن حدود ۴۸۰۰۰ میلیارد ریال برآورد می‌شود. به این معافیت‌ها فرار مالیاتی را نیز باید افزود که براساس برآورد سازمان امور مالیاتی بالغ بر ۴۰۰ هزار میلیارد ریال (۲۵ درصد کل درآمدهای مالیاتی موجود) است. جمع این چند قلم بالغ بر ۱۳۳۰ هزار میلیارد ریال می‌شود که حدود ۷۷ درصد کل درآمدهای مالیاتی پیش بینی شده برای سال ۱۳۹۸ است.

۲-۲- عواید نفتی و قواعد مالی ذی‌ربط

۱-۲-۲- روند کلی

منابع حاصل از صادرات نفت از ابتدای قرن چهاردهم هجری شمسی و از دهه ۱۳۰۰ در بودجه دولت مطرح شد. طی دو دهه اول این قرن متوسط صادرات نفت حدود ۱۴۰ هزار بشکه در روز با قیمت کمتر از ۰/۰۴ لیره استرلینگ بود. تا سال ۱۳۰۸ حق امتیاز دریافتی ایران به طور مستقیم به بودجه دولت اختصاص می‌یافت. اما از این تاریخ تا مدت ۱۰ سال این مبلغ به حساب مخصوصی تحت عنوان «حساب ذخیره» واریز شد و طی مدت ۱۰ سال بودجه بدون کمک نفت تأمین گردید (ناصر پاکدامن، ۱۳۵۱).

در برنامه‌های اول، دوم و سوم عمرانی قبل از انقلاب (۱۳۴۶-۱۳۲۸) سهم منابع حاصل از صادرات نفت در کل منابع بودجه بین ۳۰ تا ۴۰ درصد بود. طبق قانون برنامه هفت ساله دوم عمرانی، کل اعتبارات عمرانی برنامه قرار بود از محل عواید نفت تأمین گردد و در دو سال آخر برنامه ۸۰ درصد کل عواید نفت به سازمان برنامه پرداخت شود. براساس قانون برنامه عمرانی سوم، سهمی از عواید نفت که در هر سال طی دوره برنامه عاید دولت می‌شد در حساب مخصوص به نام «حساب برنامه» در بانک مرکزی سپرده‌گذاری می‌گردید که میزان آن بین ۵۵ درصد در ابتدای برنامه تا ۸۰ درصد در انتهای برنامه بود. در ۳ دوره برنامه‌های اول تا سوم عمرانی حدود ۳۰ درصد از هزینه‌های جاری دولت از محل عواید نفت تأمین می‌گردید.

در دوره برنامه چهارم عمرانی (۱۳۵۱-۱۳۴۷)، هشتاد درصد از عواید نفتی و صددرصد درآمد گاز و پتروشیمی که در هر سال طی دوره برنامه عاید دولت می‌شد در حساب درآمد برنامه واریز و در اختیار سازمان برنامه قرار می‌گرفت. کلیه درآمدهای مزبور به حساب درآمد برنامه نزد بانک مرکزی سپرده می‌شد که برداشت از آن منحصرأ در اختیار سازمان برنامه بود. حدود ۵۵ درصد از منابع بودجه دولت از محل صادرات نفت تأمین می‌شد.

در سال اول برنامه پنجم (۱۳۵۲) قیمت هر بشکه نفت بیش از دو برابر شد و به ۵/۳ دلار هر بشکه رسید. عواید ریالی و ارزی حاصل از نفت در سال ۱۳۵۲ به ترتیب ۷۵ و ۱۰۰ درصد نسبت به سال ماقبل افزایش یافت. این روند از سال دوم برنامه با شدت بیشتری ادامه یافت و قیمت نفت از ۵/۳ دلار در سال ۱۳۵۲ به ۱۱/۶ دلار در سال ۱۳۵۳ افزایش یافت و عواید ریالی و ارزی حاصل از صادرات نفت از به ترتیب ۳۱۱ میلیارد ریال و ۴۹۴۵ میلیون دلار به ۱۲۰۵ میلیارد ریال و ۱۸۶۵۴ میلیون دلار رسید. کل منابع ریالی حاصل از صادرات نفت در ۴ سال اول برنامه پنجم ۵۳۷۱ میلیارد ریال بود که نسبت به ۴ سال آخر برنامه چهارم بیش از ۴ برابر شده بود. در همین مدت عواید ارزی از ۱۰/۸ میلیارد دلار به ۷۹/۳ میلیارد دلار افزایش یافت. سهم نفت در منابع عمومی دولت نیز که در سال ۱۳۵۱ حدود ۵۹ درصد بود در برنامه پنجم به طور متوسط به ۷۸ درصد افزایش پیدا کرد.

در ده سال اول بعد از انقلاب اسلامی (۱۳۶۷-۱۳۵۷) به دلیل روشن نبودن راهبردهای کلان برنامه‌ای و بروز جنگ تحمیلی، جریان مجدد امور اقتصادی با مانع مواجه شد. در ابتدای این دوره صادرات نفت از ۵ میلیون بشکه در روز به ۳/۳ میلیون بشکه در روز کاهش یافت. قیمت هر بشکه نفت اگر چه از ۱۲/۷ دلار در سال ۱۳۵۶ به ۳۰ دلار در سال ۱۳۶۱ افزایش یافته بود، ولی با سیر نزولی در سال ۱۳۶۷ به ۱۳/۲ دلار کاهش یافت. عواید ریالی و ارزی حاصل از صادرات نفت در سال ۱۳۶۷ به ترتیب به ۸۰۹ میلیارد ریال و ۹۶۷۳ میلیون دلار رسید که نسبت به سال ۱۳۵۶ حدود ۵۰ درصد کاهش داشت. با این وجود کل منابع ریالی و ارزی طی دوره ۱۰ سال به ترتیب ۱۲۴/۳ هزار میلیارد ریال و ۱۶۲ میلیارد دلار بود که حدود ۲ برابر ارقام مشابه ۱۰ سال قبل بود.

طی دوره برنامه اول توسعه (۱۳۷۲-۱۳۶۸) به دلیل افزایش تدریجی قیمت نفت از ۱۳/۳ دلار هر بشکه در سال ۱۳۶۷ به ۱۷ دلار در پایان برنامه از یک طرف و افزایش شایان توجه نرخ برابری ارز در سال ۱۳۷۳، عواید ریالی حاصل از صادرات نفت از ۸۰۹ میلیارد ریال در سال ۱۴۶۸۳ میلیارد ریال در سال پایانی برنامه

افزایش یافت. عواید ارزی حاصل از صادرات نفت نیز به ۱۴/۳ میلیارد دلار رسید که نسبت به سال ۱۳۶۷ از رشد متوسط سالانه حدود ۸ درصد برخوردار بود.

در دوره برنامه دوم توسعه (۱۳۷۸-۱۳۷۴) به دلیل افزایش قابل ملاحظه نرخ ارز، منابع ریالی حاصل از صادرات نفت در کل برنامه به ۱۷۶/۸ هزار میلیارد ریال رسید که معادل ۶ برابر رقم مشابه دوره برنامه اول بود. با این وجود به دلیل ثبات تقریبی صادرات و قیمت نفت منابع ارزی حاصل از صادرات نفت به ۷۶/۹ میلیارد دلار بالغ گردید که در حدود منابع ارزی دوره برنامه اول بود.

یکی از ویژگی‌های برنامه سوم توسعه (۱۳۸۳-۱۳۷۹) ایجاد حساب ذخیره ارزی به منظور ایجاد ثبات در میزان عواید ارزی حاصل از صدور نفت از طریق واریز مازاد عواید ارزی حاصل از صادرات نفت به این حساب و استفاده از مازاد در صورت کاهش منابع پیش‌بینی شده در بودجه‌های مصوب سالانه بود. این دوره همراه با افزایش مستمر قیمت نفت (با رشد متوسط سالانه ۱۵ درصد) و تحقق منابع پیش‌بینی شده در بودجه عمومی در سطحی بالاتر از مبالغ پیش‌بینی شده در برنامه و بودجه‌های سالانه بود. در نتیجه طی این دوره ۲۴/۷ میلیارد دلار به حساب ذخیره ارزی واریز شد و با توجه

به برداشت‌های انجام شده که به طور عمده برای تأمین بودجه عمومی دولت بود، وجوه نقدی در پایان سال ۱۳۸۳ به حدود ۸/۷ میلیارد دلار رسید. منابع ریالی حاصل از صادرات نفت با رشد متوسط سالانه ۱۶ درصد در سال ۱۳۸۳ به ۱۵۰ هزار میلیارد ریال رسید. کل منابع ریالی طی دوره برنامه نیز به ۵۱۲/۶ هزار میلیارد ریال بالغ گردید که ۲/۹ برابر رقم مشابه دوره برنامه دوم بود. عواید ارزی حاصل از صادرات نفت از ۷۶/۹ میلیارد دلار برنامه دوم به ۱۳۰/۳ میلیارد دلار در برنامه سوم افزایش یافت.

در دوره برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹-۱۳۸۴)، روند افزایش قیمت نفت با سرعت بیشتری ادامه یافت و قیمت هر بشکه نفت از ۳۴/۶ دلار در پایان برنامه سوم به ۷۸/۲ دلار در پایان برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۹) افزایش یافت. در نتیجه با افزایش منابع ارزی حاصل از صادرات نفت از ۱۳۰/۳ میلیارد دلار طی برنامه سوم به ۴۴۴/۳ میلیارد دلار طی دوره این برنامه و همچنین برداشت حدود ۱۱۱/۷ میلیارد دلار از حساب ذخیره ارزی با کسب مجوز از مجلس شورای اسلامی، کل منابع ریالی حاصل از صادرات نفت طی دوره برنامه چهارم توسعه به ۱۶۷۳ هزار میلیارد ریال بالغ گردید که ۳/۳ برابر رقم مشابه برنامه سوم توسعه است. عواید ریالی سال آخر این برنامه (۱۳۸۹) معادل ۴۳۴/۵ هزار ریال بود که نسبت به رقم مشابه سال پایانی برنامه سوم (۱۵۰/۴ هزار میلیارد ریال) از رشد متوسط سالانه ۲۰ درصد برخوردار است.

بر اساس سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه، دولت مکلف گردیده است حداقل ۲۰ درصد از عواید حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده‌های نفتی را به صندوق توسعه ملی واریز نماید. ضمن اینکه براساس ماده (۸۴) قانون برنامه پنجم توسعه سالانه ۳ درصد به ۲۰ درصد فوق اضافه شده است. افزایش اخیر تا سال ۱۳۹۳ در بودجه‌های سالانه مورد عمل قرار گرفت و در سال ۱۳۹۴ به دلیل تنگنای مالی ناشی از تحریم، مجدداً به ۲۰ درصد کاهش یافت. متوسط قیمت هر بشکه نفت خام طی ۳ سال اول دوره این برنامه به حدود ۱۰۵ دلار رسید که نسبت به متوسط قیمت دوره برنامه چهارم توسعه حدود ۵۲ درصد افزایش نشان می‌دهد. در برنامه ششم توسعه سهم صندوق توسعه نفتی از منابع حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی معادل ۳۰ درصد تعیین شده است و مقرر گردیده سالانه ۲ درصد به آن اضافه شود. در سال‌های اخیر به دلیل تحولات انجام

گرفت در عوامل بازار نفت و تصمیمات اوپک قیمت نفت ایران به تدریج تا سال ۱۳۹۵ به ۴۵ دلار هر بشکه کاهش یافت که در سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ به ترتیب به ۴۹/۶ و ۶۸/۸ دلار افزایش یافته است. اگر چه متوسط عواید ارزی حاصل از صادرات نفت طی دوره برنامه پنجم (۶۳ میلیارد دلار) نسبت به دوره برنامه چهارم توسعه (۷۴ میلیارد دلار) کاهش دارد، ولی به واسطه افزایش قابل ملاحظه نرخ ارز از ۹۸۵۰ ریال در سال ۱۳۸۹ به ۳۱۳۹۰ ریال در سال ۱۳۹۵، عواید ریالی حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی در برنامه پنجم توسعه معادل ۳۷۳۷ هزار میلیارد ریال است که نسبت به رقم مشابه برنامه چهارم توسعه حدود ۲/۲ برابر شده است. در دو سال اول برنامه ششم توسعه (۱۳۹۶-۱۳۹۷) به رغم افزایش قیمت نفت از ۴۴ دلار پایان برنامه پنجم به ۵۵ و ۶۸/۸ دلار، منابع ارزی از به طور متوسط ۶۲/۵ میلیارد دلار برنامه پنجم، به ۴۲/۶ و ۴۵/۶ میلیارد دلار کاهش یافته است.

در خصوص چگونگی توزیع منابع حاصل از صادرات نفت، تا سال ۱۳۵۸ منابع ریالی بودجه عمومی از محل مالیات پرداختی توسط شرکت‌های نفتی عضو کنسرسیوم (ایپاک، ایمینوکو، لاپکو و سیرپ) و سهمی که به حساب دولت واریز می‌شد تأمین می‌گردید. از سال ۱۳۵۸ به موجب تبصره (۳۸) قانون بودجه این سال، قراردادهای فروش نفت به وسیله شرکت ملی نفت ایران از طرف دولت امضاء و وجوه حاصل از فروش نفت خام به هر صورت و فرآورده‌های نفتی صادراتی به طور مستقیم به حساب خزانه‌داری کل نزد بانک مرکزی واریز می‌گردید. هر مبلغ که طبق بودجه مصوب شرکت ملی نفت ایران از محل درآمد عمومی باید در اختیار شرکت گذاشته می‌شد به ترتیبی که نیازهای شرکت اقتضا می‌کرد از طرف خزانه‌داری کل در اختیار شرکت قرار داده می‌شد. بانک مرکزی هم مکلف گردید ارزهای مورد نیاز شرکت ملی نفت را به میزانی که شرکت تعیین می‌کرد به شرکت مزبور بفروشد. مفاد حکم قانونی فوق تا پایان برنامه سوم توسعه مورد عمل بود. در جریان تهیه و تدوین لایحه برنامه چهارم توسعه ساز و کار جدیدی برای توزیع منابع حاصل از صادرات نفت مورد توجه قرار گرفت. به موجب این ساز و کار جدید حقوق دولتی نفت که پس از استخراج و فروش به حساب بستانکار دولت (خزانه‌داری کل کشور) منظور می‌شد عبارت بود از: (۱) بهره مالکانه که برای نفت خام معادل ۵۰ درصد عواید حاصل از فروش آن تعیین می‌گردید. (۲) بهره مالکانه گاز طبیعی که به ازای استخراج هر متر مکعب گاز طبیعی معادل ۸۵ ریال تعیین می‌شد و سالانه متناسب با تغییر نرخ رسمی تسعیر ارز قرار بود اصلاح شود و (۳) حقوق ویژه که به صورت درصدی از عواید حاصل از فروش نفت خام و متناسب با قیمت فروش هر بشکه نفت خام پس از کسر ارقام یارانه فرآورده‌های نفتی که توسط هیات وزیران تعیین و در لوایح بودجه درج می‌شد. ساز و کار فوق که تحولی اساسی در زمینه توزیع عواید نفتی ایجاد می‌کرد در نهایت به تصویب مجلس نرسید و حکم مربوط به آن حذف و تعیین تکلیف آن به بودجه‌های سالانه محول شد.

به این ترتیب از سال ۱۳۸۴ به بعد توزیع منابع حاصل از صادرات نفت در حکم خاصی در قانون بودجه منظور و به تصویب مجلس رسیده است. در سال ۱۳۸۴ از کل منابع ۷/۳ درصد سهم شرکت ملی ایران و ۹۳/۷ درصد سهم دولت بود، که از ۹۳/۷ درصد مزبور ۴/۵ درصد مربوط به مالیات عملکرد و ۵ درصد مربوط به سود سهم دولت در شرکت ملی نفت ایران می‌گردید. در دوره ۱۳۸۵ تا ۱۳۸۸ سهم شرکت ملی نفت به ۶ درصد کاهش یافت و سهم دولت، شامل مالیات و سود سهام شرکت ملی نفت ایران، (در مجموع ۹/۵ درصد) می‌گردید. از سال ۱۳۸۹ سهم شرکت ملی نفت ایران به ۱۴/۵ درصد افزایش یافت که از این محل باید مالیات و سود

سه‌م دولت را نیز باید پرداخت می‌کرد. در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۷، سه‌م شرکت ملی نفت ایران به میزان ۱۴/۵ درصد باقی مانده است ضمن اینکه طبق سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه و ماده (۸۴) قانون مزبور علاوه بر ۱۴/۵ درصد مزبور به ترتیب ۲۰ درصد، ۲۳ درصد، ۲۶ درصد، ۳۱ درصد و ۲۰ درصد و در دو سال اول برنامه ششم توسعه (۱۳۹۶-۱۳۹۷) به ترتیب ۲۰ و ۳۲ درصد از منابع حاصل از صادرات نفت به صندوق توسعه ملی واریز شده و بقیه به خزانه واریز گردیده است.

۲-۲-۲- تجربه حساب‌ها و صندوق‌های تثبیت و پس‌انداز ارزی در ایران

۲-۲-۲-۱- حساب ذخیره ارزی

اولین تجربه در خصوص حساب‌ها و صندوق‌های تثبیت و پس‌انداز ارزی در ایران به دهه اول قرن چهاردهم هجری شمسی باز می‌گردد. تا سال ۱۳۰۸ حق امتیاز دریافتی ایران از نفت به طور مستقیم به بودجه دولت اختصاص می‌یافت، اما از این تاریخ تا مدت ۱۰ سال این مبلغ به حساب مخصوصی تحت عنوان «حساب ذخیره» واریز شد و طی مدت ۱۰ سال بودجه دولت بدون کمک عواید نفتی تأمین گردید.

تجربه دوم به دوره برنامه سوم توسعه بعد از انقلاب بر می‌گردد. به موجب ماده (۶۰) قانون برنامه سوم توسعه، به منظور ایجاد ثبات در میزان درآمدهای ارزی حاصل از صدور نفت خام در برنامه و تبدیل دارایی‌های حاصل از فروش نفت خام به دیگر انواع ذخایر و سرمایه‌گذاری و فراهم کردن امکان تحقق فعالیت‌های پیش‌بینی شده در برنامه، دولت مکلف شد حساب ذخیره ارزی حاصل از صادرات نفت را ایجاد کند و از سال ۱۳۷۹ مازاد عواید ارزی حاصل از صادرات نفت خام نسبت به ارقام پیش‌بینی شده در جدول شماره (۲) قانون مزبور را در این حساب نگهداری کند. همچنین به دولت اجازه داده شد حداکثر معادل ۵۰ درصد از حساب ذخیره ارزی را برای سرمایه‌گذاری صنعتی، معدنی، کشاورزی، حمل و نقل و خدمات فنی و مهندسی بخش غیر دولتی که توجیه فنی و اقتصادی آن‌ها به تأیید وزارتخانه‌های تخصصی ذی‌ربط رسیده است از طریق شبکه بانکی داخلی و بانک‌های ایرانی خارج از کشور به صورت تسهیلات با تضمین کافی استفاده نماید. استفاده از وجوه برای تأمین هزینه‌های عمومی دولت صرفاً در صورت کاهش درآمد ارزی حاصل از صادرات نفت خام نسبت به رقم مصوب و عدم امکان تأمین اعتبارات مصوب از محل مالیات و سایر منابع مجاز شمرده شد و استفاده از آن برای تأمین کسری ناشی از درآمدهای غیر نفتی بودجه عمومی ممنوع گردید.

سقف عواید نفتی مذکور در جدول شماره (۲) قانون برنامه سوم توسعه در مجموع معادل ۵۶۶۷۴ میلیون دلار تعیین شده بود که بارها طی دوره برنامه از طریق قوانین اصلاح برنامه مورد اصلاح قرار گرفت و در نهایت به حدود ۷۰ میلیارد دلار (۲۳/۵ درصد بیشتر از سقف اولیه) بالغ گردید. علاوه بر اصلاحات مکرر ماده (۶۰)، طبق بند (ب) تبصره (۲۱) قانون بودجه ۱۳۸۱ به دولت اجازه داده شد در جریان یکسان‌سازی نرخ ارز به منظور جلوگیری از افزایش بدهی دولت به بانک مرکزی به میزان ۲/۱ میلیارد دلار مازاد بر ۱۲۸۰۰ میلیون دلار سقف سالانه از عواید نفتی استفاده کند. و براساس بند (ع) تبصره (۲۱) قانون مزبور به دولت اجازه داده شد به میزان ۲/۵ میلیارد دلار برای بازپرداخت تعهدات ارزی سنوات گذشته از حساب ذخیره ارزی برداشت کند.

همچنین در قانون بودجه سال ۱۳۸۲ به دولت اجازه داده شد به منظور تسریع در اجرای عملیات طرح‌ها، با اولویت فصول کشاورزی، منابع آب و نظایر آن نسبت به تأمین بیش از ۲ میلیارد دلار از طریق حساب ذخیره

ارزی اقدام کند. در سال ۱۳۸۳ نیز ۵۷۰ میلیون دلار جهت تخصیص به طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، ۳۵۰ میلیون دلار برای جبران خسارات ناشی از برف و خسارات ناشی از خشکسالی و سرمازدگی، ۲۰ میلیون دلار برای تکمیل طرح چاه نیمه استان سیستان و بلوچستان و معادل ارزی ۷۱۸۱ میلیون ریال برای واردات بنزین، معادل ارزی ۲۶۶۹ میلیارد ریال برای افزایش مستمری معیشت ماهیانه خانوارهای تحت پوشش دستگاه‌های حمایتی و ۱۵۰ میلیون دلار به منظور پوشش ریسک تأمین مالی صادرات کالا و خدمات فنی و مهندسی پس از کسب مجوز قانونی از مجلس از حساب ذخیره ارزی برداشت شد.

چنانچه ملاحظه می‌شود این اصلاحات فلسفه و ماهیت وجودی حساب ذخیره ارزی را زیر سؤال برده است. زیرا قبل از ایجاد حساب ذخیره ارزی نیز میزان استفاده از عواید نفتی در چارچوب و ذیل قوانین بودجه سنواتی تعیین می‌گردید و پس از ایجاد حساب ذخیره ارزی هم همان روال گذشته دنبال شده است که با روح برنامه سوم منافات دارد.^۳

در برنامه چهارم توسعه ساز و کار حساب ذخیره ارزی به موجب ماده (۱) این قانون ادامه یافت. البته طی دوره برنامه چهارم برداشت از حساب ذخیره ارزی برای مصارف دولتی بسیار محدودتر از برنامه سوم توسعه بوده است.

بر اساس اطلاعات بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، جمع ورودی حساب ذخیره ارزی از ابتدا لغایت ۱۳۹۳/۲/۳۱ معادل ۱۷۹۸۴۷ میلیون دلار و مصارف انجام شده از این محل معادل ۱۷۹۰۵۱ میلیون دلار بوده است از مبلغ اخیر مبلغ ۱۶۱۹۸ میلیون دلار (۹ درصد) مربوط به تسهیلات اعطایی به بخش خصوصی و ۱۶۲۸۵۳ میلیون دلار (۹۱ درصد) مربوط به بخش دولتی می‌گردد و با احتساب ۷۹۳- میلیون دلار نتیجه نوسانات ارزی، مانده حساب در تاریخ ۱۳۹۳/۲/۳۱ معادل ۴ میلیون دلار اعلام شده است.

۲-۲-۲-۲- صندوق توسعه ملی

صندوق توسعه ملی با هدف تبدیل بخشی از عواید ناشی از فروش نفت و گاز، میعانات گازی و فرآورده‌های نفتی به ثروت‌های ماندگار، مولد و سرمایه‌های فزاینده اقتصادی و نیز حفظ سهم نسل‌های آینده از منابع نفتی تشکیل شده است.

در بند ۱-۲۲ سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه دولت مکلف به واریز حداقل ۲۰ درصد از منابع حاصل از صادرات نفت و گاز و فرآورده‌های نفتی به صندوق توسعه ملی شده و ارائه تسهیلات از منابع صندوق منحصر به بخش‌های خصوصی، تعاونی و عمومی غیر دولتی با هدف تولید و توسعه سرمایه‌گذاری در داخل و خارج از کشور گردیده است. در ماده (۸۴) قانون برنامه پنجم توسعه نیز سهم صندوق توسعه ملی از صادرات نفت حداقل ۲۰٪ تعیین شده و مقرر گردیده سالانه ۳ واحد درصد نیز به سهم یاد شده اضافه شود.

به رغم تصریح بر انحصار استفاده از منابع صندوق برای مصارف غیر دولتی، طی سال‌های برنامه پنجم از طریق احکام بودجه‌های سنواتی و اخذ مجوزهای خاص در موارد متعدد از منابع این صندوق برای مصارف دولتی برداشت شده است. براساس اطلاعات صندوق توسعه ملی، جمع منابع ورودی صندوق تا پایان سال ۱۳۹۳ معادل ۷۳۵۱۵ میلیون دلار بوده است که با توجه به مصارف انجام شده، شامل اعتبارات اسنادی گشایش شده، مانده مسدودی بخش خصوصی نزد بانک مرکزی، طرح‌های مصوب در شرف مسدودی، تعهدات صندوق

^۳ - صادقی، حسین و بهبودی، داود (۱۳۸۳) حساب ذخیره ارزی، مبانی و تجربه کشورها و عملکرد ایران، فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی ایران، شماره (۱۳)، ص ۴۸

به بانک‌های عامل، میزان ارز مصرف شده برای اجرای احکام ریالی بودجه‌های سنواتی و برگشت از منابع پرداخت‌های ارزی با مجوز خاص، افزایش سرمایه صندوق نوآوری و شکوفایی و اثر منفی نتیجه نوسانات ارزها)، مانده تجمعی صندوق معادل ۸۱۴۰- میلیون دلار است. این در حالی است که تسهیلات اعطایی به بخش غیر دولتی از کل مصارف در حدود ۴۸ میلیارد دلار (۶۵ درصد) است.

همانطور که ملاحظه می‌شود اگر چه هدف اصلی سیاست‌های کلی در خصوص اختصاص حداقل ۲۰ درصد از منابع حاصل از صادرات نفت به صندوق توسعه ملی طی سال‌های برنامه پنجم توسعه رعایت شده است ولی حکم قانون برنامه مبنی بر افزایش سالانه ۳ درصد به سهم مزبور در سال ۱۳۹۴ به موجب قانون بودجه سال مزبور نقض شده و به دلیل تنگناهای مالی دولت سهم صندوق توسعه ملی از منابع حاصل از صادرات نفت از ۳۱ درصد در سال ۱۳۹۳ به ۲۰ درصد کاهش یافته است. همچنین بخشی از منابع مذکور نیز در سال‌های برنامه پنجم به موجب احکام تکلیفی قانون بودجه به مصارف بخش دولتی اختصاص یافته است.

براساس بند ۱۰ سیاست‌های کلی برنامه ششم توسعه، سهم صندوق توسعه ملی از منابع حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی و خالص صادرات گاز معادل ۳۰ درصد در سال اول برنامه تعیین شده است که سالانه قرار است ۲ واحد درصد به آن اضافه شود. در لایح بودجه سال ۱۳۹۶ این سهم به ۲۰ درصد کاهش یافته بود که در مجلس به ۳۰ درصد افزایش یافت، البته کاهش منابع مالی دولت به دلیل این افزایش در جداول بودجه منظور نگردید. در قانون بودجه ۱۳۹۷ سهم مزبور به ۳۲ درصد افزایش یافت (مطابق سیاست‌های کلی و قانون برنامه ششم) که در قانون بودجه ۱۳۹۸ به ۲۰ درصد کاهش یافته است.

در قانون بودجه ۱۳۹۶ تکالیفی معادل ۲/۳ میلیارد دلار برای صندوق توسعه ملی تعیین شد که از منابع ورودی این صندوق کاست. در قانون بودجه سال ۱۳۹۷ نیز به دولت اجازه داده شد معادل مبلغ ۱۴۳۷۵۰ میلیارد ریال از ورودی سال ۱۳۹۷ صندوق توسعه ملی برداشت و منابع حاصله را به ۸ مورد خاص اختصاص دهد. در قانون بودجه سال ۱۳۹۸ نیز به موجب بند (ه) تبصره (۴) مبلغ ۲۳۷۵ میلیون یورو از منابع ورودی سال ۱۳۹۸ صندوق توسعه ملی را به صورت تسهیلات ارزی با تضمین دولت با رعایت شرایطی به مصرف برساند. از منظر مصارف، عملکرد صندوق توسعه ملی را می‌توان به دو بخش ارزی و ریالی تقسیم کرد. عملکرد بخش ارزی صندوق توسعه ملی شامل سه بخش طرح‌های ملی، تسهیلات ارزی (عاملیت) و سپرده‌گذاری ارزی است. براساس گزارش عملکرد صندوق از ابتدای تأسیس تا پایان آذر ماه ۱۳۹۶ جمع کل تسهیلات پرداخت شده طرح‌های ملی معادل ۱۹/۳ میلیارد دلار بوده است. همچنین مجموع تسهیلات ارزی پرداخت شده با همکاری بانک‌های عامل و بانک مرکزی معادل ۱۳/۴ میلیارد دلار بوده که از این میزان سهم بخش خصوصی ۵۸ درصد، بنگاه‌های وابسته به نهادهای عمومی غیردولتی ۴۱ درصد و طرح‌های بخش تعاون کمتر از یک درصد بوده است. شایان ذکر است که از کل ۱۳/۴ میلیارد دلار تسهیلات ارزی پرداخت شده، حدود ۳ میلیارد دلار در سال ۱۳۹۵ و ۳/۲ میلیارد دلار در ۹ ماهه سال ۱۳۹۶ پرداخت شده است. همچنین در بخش سپرده‌گذاری ارزی نیز مانده فعال سپرده‌ها در مجموع برابر ۶/۳ میلیارد دلار بوده است.

در بخش ریالی نیز مجموع تسهیلات پرداخت شده در قالب عاملیت و سپرده‌گذاری تا پایان آذرماه ۱۳۹۶، معادل ۲۱۳ هزار میلیارد ریال بوده است که پس از کسر مبالغ واریز شده بابت اصل و اقساط تسهیلات (بابت

قراردادهای عاملیت) و اصل واریزی (بابت قراردادهای سپرده‌گذاری) مانده تسهیلات بازپرداخت نشده ۱۸۰ هزار میلیارد ریال گزارش شده است.

۳-۲- بررسی روند اعتبارات هزینه‌ای و قواعد مالی ذی‌ربط

۱-۳-۲- روند کلی

از دیدگاه اعتبارات و منابع تأمین آن، اعتبارات هزینه‌ای در صورتی موجه است که از محل افزایش درآمدهای مالیاتی دولت یعنی از بخشی از ارزش افزوده مجموعه فعالیت‌های تولیدی کشور تأمین گردد. در این صورت رشد اعتبارات هزینه‌ای به مثابه افزایش عرضه خدمات عمومی چون آموزش، بهداشت، درمان، رفاه اجتماعی و سایر امور حاکمیتی تلقی می‌گردد و پرداخت‌های مالیاتی به منزله قیمتی است که مصرف‌کنندگان برای خدمات عمومی پرداخت می‌نمایند.

اما در گذشته رشد اعتبارات هزینه‌ای در رابطه با دریافت‌های دولت نمایشگر وابستگی این اعتبارات به عواید نفت بوده است و شکاف بین این اعتبارات و درآمدهای غیرنفتی فزاینده بوده است، که به تعبیری کسری واقعی بودجه عمومی دولت را نشان می‌دهد و طی این سال‌ها از محل عواید نفت یا ثروت ملی کشور و منابع بین‌نسلی تأمین گردیده است. این امر مشکلی اساسی را بر ساخت بودجه‌ای کشور تحمیل کرده و موجب شده است که اولاً وابستگی اقتصاد کشور به بازارهای بین‌المللی که با هدف استقلال کشور مغایر است افزایش یابد، ثانیاً مصرف بخش اعظم منابع عمومی به صورت اعتبارات هزینه‌ای با توجه به حجم قابل توجه بودجه عمومی در تولید ناخالص داخلی، بیانگر انتقال تدریجی منابع سرمایه‌ای کشور از ظرفیت‌های بالقوه مولد به سوی هزینه‌های مصرفی بوده است. ثالثاً ادامه این روند با توجه به منابع نفتی در آینده موجب خواهد گردید که ظرفیت‌های زیربنایی و تولیدی کافی برای انتقال اقتصاد متکی به نفت به اقتصادی مستقل از نفت ایجاد نگردیده و تأمین منابع جایگزین را برای بودجه دولت با مشکل مواجه سازد.

اعتبارات هزینه‌ای بودجه عمومی دولت طی دوره (۱۳۹۷-۱۳۵۰) به استثنای چند سال همواره دارای روندی صعودی بوده است. با این حال سرعت این افزایش در مقاطع مختلف متفاوت است. در سال‌های پیش از انقلاب (۱۳۵۷-۱۳۵۰)، اعتبارات هزینه‌ای از ۱۹۹/۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۰ به ۱۳۸۷/۱ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ افزایش یافت و به عبارتی نرخ رشد متوسط سالانه آن ۳۸ درصد بود. در این مقطع اعتبارات هزینه‌ای دولت به دلیل افزایش قیمت نفت از سال ۱۳۵۲ به ۱۳۵۳ افزایش جهشی داشت و از ۳۷۰/۲ میلیارد ریال به ۸۲۵/۸ میلیارد ریال افزایش یافت و به عبارت دیگر از ۱۲۳ درصد افزایش برخوردار گردید. در سال ۱۳۵۳ می‌توان گفت که دولت بدون مضیقه مالی و با دست باز با اسراف مخارج خود را افزایش داد و در سال‌های بعد از آن نیز نظر به ماهیت اعتبارات هزینه‌ای که به طور عمده پرداخت‌های پرسنلی و هزینه‌های جانبی آن است و دشواری انعطاف در کاهش این هزینه‌ها، از رقم مطلق اعتبارات هزینه‌ای کاسته نشد. در این دوره امور دفاعی سهم عمده را در اعتبارات هزینه‌ای دولت داشته و سهم آن در کل اعتبارات هزینه‌ای از ۱۸/۲ درصد به ۲۲/۸ درصد رسید.

در دهه اول پس از انقلاب اسلامی، به رغم درگیر شدن در جنگ تحمیلی، از رشد اعتبارات هزینه‌ای به شدت کاسته شد به طوری که نرخ رشد متوسط آن طی دوره ۶۷-۱۳۵۸ به ۹/۴ درصد محدود گردید. در این دوره امور اجتماعی با ۳۵/۸ درصد بالاترین سهم را در اعتبارات هزینه‌ای داشت که امور دفاعی با سهم ۱۶/۸ درصد پس از آن قرار گرفت. با خاتمه جنگ تحمیلی و شروع کارهای سازندگی در کشور روند رشد اعتبارات هزینه‌ای مجدداً صعودی شد به طوری که در برنامه اول توسعه رشد اعتبارات هزینه‌ای به طور متوسط سالانه به ۳۲/۱ درصد رسید. امور اجتماعی با ۴۳ درصد از بالاترین سهم برخوردار بود که بعد از آن امور دفاعی با ۱۴/۴ درصد قرار داشت.

در دوره برنامه دوم توسعه، اعتبارات هزینه‌ای ۷۵ درصد بیشتر از رقم پیش‌بینی شده در برنامه محقق شد. رشد اعتبارات هزینه‌ای طی این دوره حدود ۳۱ درصد بود و کل اعتبارات هزینه‌ای برنامه حدود ۴ برابر دوره برنامه اول بود. امور اجتماعی و امور دفاعی به ترتیب با ۴۳/۷ و ۱۹ درصد بالاترین سهم را در اعتبارات هزینه‌ای داشتند.

در برنامه سوم توسعه، رشد متوسط اعتبارات هزینه‌ای حدود ۲۸ درصد بود و کل اعتبارات هزینه‌ای نسبت به برنامه دوم توسعه ۳/۲ برابر شد. اعتبارات هزینه‌ای امور اجتماعی با سهم ۴۳/۷ درصد بالاترین سهم را داشت و بعد از آن امور دفاعی با ۱۵/۵ درصد قرار گرفت.

در برنامه چهارم توسعه، اعتبارات هزینه‌ای نسبت به برنامه سوم توسعه ۳/۱ برابر شد و از رشد متوسط سالانه‌ای معادل ۱۹/۷ درصد برخوردار گردید. امور اجتماعی با ۳۴/۲ درصد و امور دفاعی با ۱۲ درصد به ترتیب از بالاترین سهم در اعتبارات هزینه‌ای برخوردار بودند.

در برنامه پنجم توسعه، رشد متوسط اعتبارات هزینه‌ای به ۱۴/۶ درصد کاهش یافته است. کل اعتبارات هزینه‌ای طی این دوره حدود ۲/۷ برابر برنامه چهارم توسعه است. بالاترین سهم را امور اجتماعی با ۵۷/۵ درصد دارد که بعد از آن امور دفاعی با ۱۴ درصد قرار گرفته است. ۵۷/۵ درصد سهم امور اجتماعی بالاترین سهم امور مختلف در سال‌های گذشته است، که حاکی از اهمیت زیادی است که در برنامه پنجم توسعه به امور اجتماعی به خصوص فصل بهداشت و سلامت، رفاه و تأمین اجتماعی و آموزش داده شده است.

در دو سال اول برنامه ششم توسعه (۱۳۹۶-۱۳۹۷) اعتبارات هزینه‌ای از رشد متوسط سالانه ۱۵/۲ درصد برخوردار بوده است، که ۰/۶ واحد درصد بیشتر از متوسط برنامه پنجم است، ضمن این که حدود یک واحد درصد کمتر از هدف تعیین شده در دو سال اول برنامه ششم توسعه می‌باشد.

اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت، در سال‌های پیش از انقلاب اسلامی روندی صعودی داشت و از ۸۲۱/۳ میلیارد ریال از ۱۳۵۰ به ۲۶۱۳/۹ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۷ افزایش یافت. نرخ رشد متوسط سالانه اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت طی این دوره ۱۸ درصد بود. در دهه اول بعد از انقلاب اسلامی این روند نزولی می‌گردد و سالانه به طور متوسط ۷/۵ درصد کاهش می‌یابد. در دوره برنامه‌های اول، دوم و سوم توسعه اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت از رشد متوسط سالانه به ترتیب معادل ۳۲/۲، ۲/۹ و ۶/۳ درصد برخوردار گشت. در دوره‌های برنامه چهارم و پنجم توسعه ۱۳۸۴-۱۳۹۵ روند رشد اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت نزولی شده است و این اعتبارات در دوره دو برنامه مذکور به ترتیب ۰/۷ درصد کاهش و ۲ درصد افزایش یافته است. اعتبارات هزینه‌ای در سال ۱۳۹۵ به قیمت‌های ثابت معادل ۲۵۱ هزار میلیارد ریال بوده است که ۰/۴ درصد

کمتر از سال ۱۳۸۴ است. به عبارت دیگر طی حدود ۱۱ سال اعتبارات هزینه‌ای به قیمت‌های ثابت کاهش یافته است که به معنی کاهش قدرت خرید این اعتبارات می‌باشد.

۲-۳-۲-۲-قواعد مالی اعتبارات هزینه‌ای

قواعد مالی اعتبارات هزینه‌ای در دوره برنامه‌های گذشته به شرح زیر بوده است:

۱-۲-۳-۲-قانون برنامه اول توسعه

✓ افزایش نسبت درآمدهای مالیاتی به هزینه‌های جاری از ۲۸/۸ درصد به ۶۷/۶ درصد

✓ افزایش نسبت هزینه‌های عمرانی به هزینه‌های جاری از ۲۴/۱ درصد به ۳۸/۹ درصد

۲-۲-۳-۲-قانون برنامه چهارم توسعه

✓ تلاش برای قطع اتکای هزینه‌های جاری به نفت و تأمین آن از محل درآمدهای مالیاتی

✓ تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت به طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیر

نفتی تا آخر برنامه

۳-۲-۳-۲-قانون برنامه پنجم توسعه

✓ قطع وابستگی هزینه‌های جاری دولت به درآمدهای نفت و گاز تا پایان برنامه.

✓ اعتبارات هزینه‌ای دولت سالانه حداکثر ۲ درصد کمتر از نرخ تورم افزایش یابد.

✓ نسبت درآمدهای عمومی با استثنای عواید نفت و گاز به اعتبارات هزینه‌ای به طور متوسط سالانه

۱۰ درصد افزایش یابد.

۴-۲-۳-۲-سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی

✓ صرفه‌جویی در هزینه‌های عمومی کشور با تأکید بر تحول اساسی در ساختارها، منطقی سازی اندازه

دولت و حذف دستگاه‌های موازی و غیر ضرور و هزینه‌های زائد.

۵-۲-۳-۲-قانون برنامه ششم توسعه

✓ کاهش نسبت اعتبارات هزینه‌ای به تولید ناخالص داخلی از ۱۶/۹ درصد در سال ۱۳۹۵ به ۱۳/۹

درصد در سال ۱۴۰۰.

✓ کاهش نسبت اعتبارات هزینه‌ای به کل مصارف عمومی دولت از ۷۲/۶ درصد در سال ۱۳۹۵ به

۶۹/۳ درصد در سال ۱۴۰۰.

✓ افزایش نسبت درآمدهای غیرنفتی از ۷۳/۶ درصد در سال ۱۳۹۵ به ۱۰۰/۶ درصد در سال ۱۴۰۰.

✓ اجازه جابه‌جایی ۱۵ درصد از اعتبارات هزینه‌ای مطابق جدول برنامه در قالب لوایح بودجه سنواتی.

✓ تنظیم سالانه اعتبارات ۲۰ درصد از دستگاه‌های اجرایی به صورت بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

عملکرد قواعد مالی اعتبارات هزینه‌ای نیز به شرح زیر بوده است:

تراز عملیاتی بودجه تفاوت بین درآمدها (درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیر نفتی) و اعتبارات

هزینه‌ای (جاری) را نشان می‌دهد. تراز مزبور در واقع مهم‌ترین شاخص در نظام طبقه‌بندی جدید بودجه است

که از سال ۱۳۸۱ براساس استاندارد بین‌المللی (GFS۲۰۰۱) به کار گرفته شده است. همچنین در سیاست‌های

کلی برنامه‌های پنج‌ساله اخیر یکی از مهم‌ترین هدف‌ها کاهش کسری موجود این تراز به صفر تعیین گردیده

است. عملکرد این شاخص نشان می‌دهد به رغم تأکیدهای صورت گرفته کسری آن، که در سال ۱۳۷۴ حدود

۱۷۶۰۰ میلیارد ریال بود، به طور متوسط در برنامه دوم به حدود ۱۹۲۰۰- میلیارد ریال، در برنامه سوم به ۷۹۹۰۰- میلیارد ریال، در برنامه چهارم به ۱۷۴۷۴۴- میلیارد ریال و در برنامه پنجم به ۴۶۵۶۰۰- میلیارد ریال افزایش یافته است. آخرین عملکرد آن مربوط به سال ۱۳۹۷ است که به حدود ۹۱۱- هزار میلیارد ریال رسیده است. به عبارت دیگر کسری مزبور طی دوره مورد بررسی نه تنها کاهش نیافته بلکه حدود ۴۳ برابر شده است. طی برنامه‌های چهارم و پنجم نیز که در خصوص این شاخص تاکید خاص شده است این کسری حدود ۵ برابر گردیده است. کسری این تراز در واقع وابستگی اعتبارات هزینه‌ای دولت به منابع حاصل از صادرات نفت را نشان می‌دهد که باید از طریق افزایش درآمدها و یا کاهش و صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای کاهش می‌یافت.

آمار مربوط به سنجه تراز عملیاتی به قیمت‌های ثابت ۱۳۸۳ نشان می‌دهد که کسری آن از سال ۱۳۷۴ روندی نزولی داشته و از ۹۳/۸- هزار میلیارد ریال به ۵۶/۹- هزار میلیارد ریال در سال ۱۳۷۸ می‌رسد. از ابتدای برنامه سوم توسعه (۱۳۷۹) سنجه مزبور مجدداً روندی صعودی یافته و در سال پایانی این دوره (۱۳۸۳) به ۱۲۸- هزار میلیارد ریال افزایش می‌یابد. روند این سنجه در دوران برنامه چهارم نیز نزولی بوده به گونه‌ای که در سال ۱۳۸۸ به کمترین میزان خود در سال‌های گذشته یعنی ۱۱/۸- هزار میلیارد ریال می‌رسد. روند این سنجه در برنامه پنجم با نوساناتی روبرو بوده و در سال ۱۳۹۵ به ۷۴- هزار میلیارد ریال بالغ گردیده است. رقم مربوط به سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ نیز به ترتیب ۸۳- و ۸۰- هزار میلیارد ریال بوده است. بنابراین به طور کلی می‌توان نتیجه گرفت که هدف کمی مورد نظر برای این سنجه یعنی به صفر رسیدن آن محقق نگردیده است.

نسبت اعتبارات هزینه‌ای به تولید ناخالص داخلی از دو جنبه حائز اهمیت زیاد است. اول اینکه در مقایسات بین‌المللی از این شاخص به عنوان شاخص اندازه دولت استفاده می‌شود و دوم تأکیدی است که همواره در خصوص صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای به عمل می‌آید.

نسبت اعتبارات هزینه‌ای به تولید ناخالص داخلی در کشور طی ۲۰ سال گذشته کمتر از ۲۰ درصد بوده «به خصوص در سال‌های اخیر، روندی کاهشی داشته و به حدود ۱۴ درصد رسیده است». مقایسه بین‌المللی این شاخص نیز نشان می‌دهد که ایران دارای یکی از پایین‌ترین نسبت‌های در این زمینه است. در خصوص صرفه‌جویی در این اعتبارات نیز شایان توجه است که براساس طبقه‌بندی عملیاتی حدود ۷۷ درصد اعتبارات هزینه‌ای مربوط به چهار فصل آموزش، بهداشت، تأمین اجتماعی و دفاع و امنیت ملی می‌شود که به طور عمده حاکمیتی بوده و صرفه‌جویی از طریق واگذاری آن‌ها یا امکان ندارد و یا محدود است. از نظر طبقه‌بندی اقتصادی نیز حدود ۷۰ درصد از اعتبارات هزینه‌ای مربوط به دو فصل جبران خدمت کارکنان و رفاه اجتماعی می‌شود که امکان کاهش یا صرفه‌جویی آن بسیار محدود است. البته اجرای احکام مندرج در بند (۱۶) سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی، ماده (۱۶) قانون مدیریت خدمات کشوری و مصوبات شورای عالی اداری و به خصوص استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، می‌تواند منجر به افزایش بهره‌وری اعتبارات هزینه‌ای و صرفه‌جویی در این اعتبارات شود که بخشی از آن می‌تواند برای رفع کمبودهای فعلی بعضی از بخش‌ها (مانند امور

سلامت، رفاه اجتماعی و امور دفاعی) به مصرف رسیده و بقیه به تکمیل اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای اختصاص یابد. بنابراین در خصوص تحقق سیاست مطرح شده در تمامی سیاست‌های کلی ابلاغ شده در زمینه کاهش اتکای اعتبارات هزینه‌ای به منابع نفتی و کاهش کسری تراز عملیاتی، توجه بیشتر باید معطوف به افزایش توان درآمدی دولت به خصوص درآمدهای مالیاتی از یک طرف و استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد با هدف افزایش بهره‌وری اعتبارات هزینه‌ای از طرف دیگر شود.

شاخص نسبت درآمدهای غیر نفتی به اعتبارات هزینه‌ای میزان اتکای اعتبارات هزینه‌ای به درآمدهای غیر نفتی بودجه را نشان می‌دهد. اهمیت این شاخص به دلیل تاکید زیادی است که در سیاست‌های کلی برنامه‌های توسعه و سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی نسبت به افزایش آن شده است. این شاخص در دوره برنامه‌های دوم و سوم به ترتیب ۵/۴۷ و ۶/۵۵ درصد بوده است که در دوره‌های برنامه‌های چهارم و پنجم توسعه به حدود ۶۴ درصد افزایش یافته است. نسبت مربوط به سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ نیز به ترتیب ۶۹ و ۶۷ درصد بوده است. به رغم این افزایش باید توجه شود که هنوز (عملکرد سال ۱۳۹۷) حدود ۳۳ درصد از اعتبارات هزینه‌ای دولت متکی به منابع نفتی و واگذاری دارایی‌های مالی است.

۳-۳-۲- یارانه‌ها

رشد فزاینده جمعیت، گسترش دامنه کالا و خدمات مشمول یارانه‌ها، افزایش مصرف، ناکارآمدی نظام قیمت‌ها و افزایش قاچاق کالاها به دلیل شکاف قیمتی داخل و خارج موجب شده تا حجم پرداخت یارانه‌ها به شدت افزایش پیدا کند. اطلاعات موجود نشان می‌دهد میزان یارانه پرداختی (آشکار و پنهان) سالانه حدود ۹ میلیون میلیارد ریال است^۴ که نسبت آن به تولید ناخالص داخلی حدود ۴۷ درصد است، که بسیار فراتر از متوسط سطح جهانی آن است. به رغم اختصاص حجم شایان توجه از منابع کشور برای پرداخت یارانه در انواع مختلف، میزان دستیابی به هدف‌ها ناچیز بوده و تناسبی با حجم منابع مصرف شده نداشته است. برآیند این سیاست موجب تخصیص غیر بهینه منابع و مصرف بی‌رویه انرژی، توزیع ناعادلانه ثروت و به تبع آن افزایش شکاف طبقاتی شده است. با توجه به نکات فوق، اصلاح نظام یارانه‌ها با توجه به گستره اثرگذار در اقتصاد و مشکلات تحمیل شده به کشور از ناحیه انتخاب نظام یارانه‌ای نامناسب از اهمیت بسزایی برخوردار بوده است. آسیب‌شناسی انجام شده از نظام یارانه‌ای کشور به این نتیجه قطعی منتهی شده است که هدفمند کردن یارانه‌ها و اصلاح قیمت حامل‌های انرژی و کالاها و خدمات یارانه‌ای در شرایط کنونی نه یک انتخاب، که یک ضرورت اساسی محسوب می‌گردد.

لذا در سال ۱۳۸۹ موضوع هدفمند کردن یارانه‌ها به عنوان یکی از محورهای طرح تحول اقتصادی مطرح شد و قانون هدفمند کردن یارانه‌ها در راستای قانون اساسی و قانون برنامه چهارم توسعه، سال ۱۳۸۹ به اجرا درآمد. محورهای اصلی قانون هدفمند کردن یارانه‌ها به شرح زیر است.

^۴ - امور اقتصاد کلان سازمان برنامه و بودجه کشور - آذرماه ۱۳۹۷

- ✓ قیمت فروش داخلی، بنزین، نفت، گاز، نفت کوره، نفت سفید و گاز منابع و سایر مشتقات نفت با لحاظ کیفیت حامل‌ها و با احتساب هزینه‌های مترتب، به تدریج تا پایان برنامه پنج ساله توسعه کمتر از ۹۰ درصد قیمت تحویل روی کشتی (فوب) خلیج فارس نباشد.
 - ✓ دولت موظف است به تدریج تا پایان برنامه پنجم توسعه نسبت به هدفمند کردن یارانه گندم، برنج، روغن، شیر، شکر، محصولات لبنی، خدمات هواپیمانی و خدمات ریلی (مسافران) اقدام نماید.
 - ✓ دولت مجاز است حداکثر تا ۵۰ درصد خالص وجوه حاصل از اجرای قانون را در قالب پرداخت نقدی و غیر نقدی با لحاظ میزان درآمد خانوار نسبت به کلیه خانوارهای کشور، به سرپرست خانوار پرداخت کند و نظام تأمین اجتماعی را برای جامعه هدف اجرا نماید.
 - ✓ دولت مکلف است ۳۰ درصد خالص وجوه حاصل از اجرای این قانون را برای پرداخت کمک‌های بلاعوض یا یارانه سود تسهیلات و یا وجوه اداره شده هزینه نماید.
 - ✓ دولت مجاز است تا ۲۰ درصد خالص وجوه حاصل از اجرای قانون را به منظور جبران آثار آن بر اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای هزینه کند.
- پس از سال اول بنا به دلایلی اصلاحات قیمتی متوقف گردید، به گونه‌ای که تقریباً آثار مثبت اجرای مرحله اول به مرور کاهش یافت و به طور مثال صرفه‌جویی انجام شده در مصارف حامل‌های انرژی که در سال ۱۳۹۰ اتفاق افتاد، به تدریج از دست رفت و شاهد رشد مصرف و همچنین افزایش میزان قاچاق بودیم. از این رو ضرورت یافت اصلاحات قیمت مجدداً مورد توجه قرار گیرد که با توجه به شرایط رکود تورمی اقتصاد ترجیح داده شد که اولاً این اصلاح قیمت به صورت تدریجی و با شیب به نسبت ملایم و برای یک دوره زمانی مشخص باشد. ثانیاً در توزیع منابع، ملاحظات دقیق اقتصادی با محوریت افزایش سطح رفاه خانوار به ویژه خانوارهای آسیب‌پذیر و همچنین حمایت از توسعه و کاهش مصارف غیر ضرور انرژی مورد توجه قرار گیرد و ثالثاً به همراه سیاست‌های کلان مناسب اقتصادی، برای جلوگیری از آثار تورمی و حمایت از بخش تولید همراه گردد.
- بر اساس گزارش کمیسیون اصل (۹۰) مجلس شورای اسلامی، عملکرد سازمان هدفمندسازی یارانه‌ها در سال ۱۳۸۹ (سال اول اجرای قانون هدفمند کردن یارانه‌ها) نشان می‌دهد از مجموع ۱۱۵ هزار میلیارد ریال درآمد کسب شده، ۱۱۴۹۵۰ میلیارد ریال هزینه پرداخت شده است و بر خلاف قانون، پرداختی به سرپرستان خانوار به میزان ۲۸۵۸۰ میلیارد ریال افزایش داشته و سهم صنعت به میزان ۳۴۵۰۰ میلیارد ریال پرداخت نشده است. به جز ۵۰ درصد سهم بیمه رانندگان وسایل نقلیه عمومی، در خصوص سایر بندهای ماده (۷) و مواد (۸)، (۱۱) و (۱۲) قانون هدفمند کردن یارانه‌ها اقدامی صورت نگرفته است.

براساس گزارش تفریغ بودجه ۱۳۹۶، مجموع منابع هدفمندی یارانه‌ها در این سال حدود ۵۲،۲۰۴ میلیارد تومان و مجموع مصارف هدفمندی یارانه‌ها در این سال حدود ۵۲،۱۲۵ میلیارد تومان بوده است. به شرح زیر:

الف- منابع

- دریافت مطالبات سنواتی معادل ۱،۶۸۲ میلیون تومان
- واریزی شرکت ملی پالایش و پخش فرآورده‌های نفتی، شرکت ملی گاز ایران، شرکت توانیر و شرکت مهندسی آب و فاضلاب کشور معادل ۳۶،۸۴۲ میلیارد تومان

- واریزی از محل سایر ردیف‌های یارانه قانون بودجه ۱۳۹۶ معادل ۱۳،۶۸۰ میلیارد تومان
ب- مصارف

- پرداخت یارانه‌های نقدی و غیر نقدی معادل ۴۶،۳۵۳/۳
 - سلامت معادل ۸۵۹/۵ میلیارد تومان
 - حمایت از تولید و اشتغال معادل ۹۲۰/۷ میلیارد تومان
 - تأمین مواد اولیه قیر معادل معادل ۳،۰۱۹/۷ میلیارد تومان
 - پنج درصد موضوع بند (د) تبصره (۱) قانون بودجه ۱۳۹۶ معادل ۹۷۲/۴ میلیارد تومان
- از طرفی آخرین گزارش جامع در این زمینه^۵ نشان می‌دهد مجموع یارانه‌های بودجه‌ای، یارانه‌های فرا بودجه‌ای و یارانه‌های پنهان حدود ۸۹۰ هزار میلیارد تومان است به شرح زیر:

الف- یارانه‌های بودجه‌ای:

فصل چهارم اعتبارات هزینه‌ای و کمک زیان شرکت‌ها	۱۱،۰۵۳	میلیارد تومان
ردیف‌های متفرقه (جدول شماره ۹ سند بودجه)	۱،۰۳۸
جدول ۲-۷ سند بودجه	۹۹
آب و فاضلاب روستایی (بودجه استانی)	۲۲۰
پیوست شماره (۴) قانون بودجه	۷۸۷۵۹
جمع	۱۰۰،۲۶۹	میلیارد تومان

ب- یارانه‌های فرا بودجه‌ای

- شامل: ماده ۱۰ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، ماده ۱۲ قانون مدیریت بحران، یارانه نان و خرید تضمینی گندم، صندوق بیمه محصولات کشاورزی، معافیت‌های بیمه‌ای، امهال تسهیلات بانکی، مصارف موضوع تبصره (۱۴) سند بودجه، یارانه حمل و نقل شهری بازپرداخت اوراق مشارکت در تعهد دولت و یارانه سود تسهیلات بانکی ۱۳۵،۱۳۸ میلیارد تومان

ج- یارانه‌های پنهان

کالاهای اساسی	۳۹،۹۰۰	میلیارد تومان
دارو	۱۰،۲۶۰
گاز طبیعی	۲۷۹،۱۶۳
برق	۹،۹۹۰
فرآورده‌های نفتی	۳۱۰،۱۱۳
جمع	۶۴۹،۴۲۶	میلیارد تومان
جمع کل	۸۹۰،۱۶۱	میلیارد تومان

همچنین در تبصره (۱۴) قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ به منظور تحقق عدالت، کاهش فقر مطلق و توسعه بهداشت و سلامت مردم و همچنین معطوف نمودن پرداخت یارانه نقدی به خانوارهای نیازمند و در

^۵- امور اقتصاد کلان سازمان برنامه و بودجه کشور: گزارش پژوهشی تخمین ابعاد کمی یارانه‌های آشکار و پنهان در نظام یارانه ای ایران (دیماه ۱۳۹۷)

اجرای ماده (۳۹) قانون برنامه ششم توسعه، منابع و مصارف یارانه‌ها در جدول شماره (۱۴) قانون بودجه منظور شده است. جمع منابع و مصارف یارانه در سال ۱۳۹۷ معادل ۹۸۸ هزار میلیارد ریال و در سال ۱۳۹۸ معادل ۱۴۰۷ هزار میلیارد ریال به تصویب رسیده است.

۴-۳-۲- استقرار نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد

الف- در قوانین مختلف و همچنین سیاست‌های کلی برنامه‌های توسعه، از جمله بند ۱۶ سیاست‌های کلی برنامه ششم توسعه نسبت به کاهش و صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای تاکید شده است. از طرف دیگر با توجه به این که به لحاظ طبقه‌بندی اقتصادی این اعتبارات بیش از ۷۰ درصد از آن را پرداخت جبران خدمت کارکنان و رفاه اجتماعی و مستمری‌ها تشکیل می‌دهد و به لحاظ طبقه‌بندی عملیاتی حدود ۷۵ درصد از اعتبارات هزینه‌ای مربوط به فصول دفاع، آموزش، بهداشت و رفاه اجتماعی می‌شود، که در حد فعلی نیز با کاستی‌هایی روبرو هستند، امکان صرفه‌جویی بسیار محدود است. لذا، تنها راه صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای از طریق افزایش بهره‌وری است که هدف اصلی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است.

ب- به موجب حکم بند (پ) ماده (۷) قانون برنامه ششم توسعه، دولت مکلف به تهیه و تنظیم سالانه ۲۰٪ از اعتبارات دستگاه‌های اجرایی مندرج در قوانین بودجه سنواتی به صورت بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد شده است به نحوی که در سال پایانی اجرای قانون برنامه، ۱۰۰٪ دستگاه‌ها دارای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد باشند، در این راستا اقدامات زیر در سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ انجام گرفته است:

- ۱- حذف ستون حقوق و مزایای مستمر در جدول شماره (۷) و ردیف ۵-۵۵۰۰۰۰ جدول شماره (۹) به منظور دادن اختیارات بیشتر به مدیران واحدهای مجری در مصرف اعتبارات هزینه‌ای
- ۲- انتقال بعضی از اعتبارات درآمد-هزینه‌ای ذیل ردیف ۵۳۰۰۰۰ و اعتبارات موردی ردیف ۵۵۰۰۰۰ جدول شماره (۹) که مربوط به دستگاه‌های خاص می‌شدند (معادل ۲۱۴ ردیف با اعتبار ۲۵۵ هزار میلیارد ریال) به جدول شماره (۷) برای شفاف سازی و لحاظ کل اعتبارات هزینه‌ای مبنای بهای تمام شده هر دستگاه
- ۳- اضافه شدن یک جدول جدید (جدول ۱-۷) به سند اصلی بودجه مربوط به اعتبارات هزینه‌ای برحسب فصول هفت‌گانه برای نظارت و کنترل بهتر اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در اعتبارات هزینه‌ای
- ۴- تصویب و اجرای بند (ج) تبصره (۲۰) قانون بودجه ۱۳۹۷ و منظور کردن مجدد این تبصره در بودجه سال ۱۳۹۸ با ویژگی‌های زیر:

- اعطای اختیارات بیشتر به مدیران واحد مجری که اعتبارات هزینه‌ای خود را بر مبنای بهای تمام شده ارائه می‌کنند. از جمله اختیار جا به جایی بین اعتبارات هفت فصل هزینه
- نگهداری اعتبارات واحد مجری به صورت جداگانه در سامانه حسابداری دستگاه اجرایی
- اختیار جا به جایی کارکنان غیر کارآمد و مازاد به واحد دیگر در همان دستگاه، به دستگاه‌های اجرایی دیگر در همان شهر بدون رضایت مستخدم و به سایر شهرها با رضایت مستخدم و موافقت سازمان اداری و استخدامی کشور و در صورت عدم موافقت مستخدم، بازنشستگی، بازخریدی و فسخ قرارداد بر حسب نوع استخدام مستخدم ذی ربط.

- مبادله تفاهم نامه عملکردی بین مدیران واحدهای مجری و مسوولان دستگاه‌های اجرایی برای تحکیم اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد
 - ایجاد انگیزه در دستگاه‌های اجرایی برای استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، از جمله: از صرفه‌جویی احتمالی در بهای تمام شده فعالیت‌ها، ۵۰ درصد در اختیار مدیران واحد مجری قرار می‌گیرد و ۵۰ درصد صرف اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای می‌شود.
 - نظارت کارآ تر خزانه بر مصرف اعتبارات هزینه‌ای.
 - هدفمند کردن تخصیص اعتبارات هزینه‌ای (مرتبط کردن تخصیص با عملکرد مدیران)
 - فراهم کردن زمینه‌های لازم برای استقرار نظام حسابداری تعهدی
- ۵- روند عملکرد اجرای نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد:

- ✓ کل دستگاه‌ها و ردیف‌های ملی دارای اعتبارات هزینه‌ای = ۹۴۵
- ✓ دستگاه‌ها و ردیف‌های اجرا شده در سال ۱۳۹۷ = ۲۸۸ (۳۰٪)
- ✓ دستگاه‌ها و ردیف‌های اجرا شده برای سال ۱۳۹۸ = ۵۹۲ (۶۳٪)
- ✓ دستگاه‌ها و ردیف‌های باقیمانده = ۶۵ (۷٪).
- ✓ در خصوص استان‌ها با اقدامات انجام شده، نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در ۲۵ اداره کل ۳۱ استان (در مجموع ۷۷۵ اداره کل) مستقر شده است و فقط در سازمان بازرسی کل کشور انجام نشده است.
- ✓ هزینه شرکت‌های دولتی در بودجه ۱۳۹۸ بر مبنای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برآورد شده است.

۴-۲- بررسی روند اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و قواعد مالی ذی‌ربط

در خصوص اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در گذشته چند نکته حائز اهمیت است. نخست آنکه سهم عمده این اعتبارات در گذشته صرف ایجاد ظرفیت‌های زیربنایی می‌گردیده است و سهم سرمایه‌گذاری‌های تولیدی در اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ناچیز بوده است. در سال‌های قبل از انقلاب اسلامی وظیفه ایجاد ظرفیت‌های تولیدی به طور عمده بر عهده بخش خصوصی گذاشته شده بود و چون بخش خصوصی به دلیل ماهیت نظام حاکم بیشتر تمایل به انجام امور واسطه‌گری داشت، عملکرد آن اغلب در جهت ایجاد صنایع مونتاژ و امور وارداتی شکل گرفته بود. در سال‌های پس از انقلاب که اساساً فعالیت‌های سرمایه‌گذاری بخش خصوصی در زمینه‌های مولد با نکث و رکود اساسی مواجه بود، بخش دولتی نیز با توجه به تعهدات مربوط به اجرای طرح‌های ناتمام گذشته در جهت تغییر ترکیب اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای گام خیلی موثری بر نداشته است.

اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای طی دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۶ به قیمت‌های جاری از ۱۱۶ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۰ با نرخ رشد متوسط سالانه ۴/۴ درصد به ۹۲۶/۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ افزایش یافت. در این مقطع خیز شدید اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت همزمان با افزایش عواید نفتی از ۱۳۵۲ به ۱۳۵۳ چشمگیر است. بدین ترتیب که این اعتبارات از ۱۶۱/۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۲ به ۳۴۸/۷ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۳ افزایش می‌یابد. یعنی رشدی معادل ۲۱۵/۵ درصد را نشان می‌دهد. امور اقتصادی با سهم

۶۷ درصد بالاترین سهم را طی این دوره به خود اختصاص داد و امور اجتماعی با ۲۰ درصد در مرتبه دوم قرار گرفت.

در دوره ۱۳۵۸-۱۳۶۷ اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به تبع تغییرات منابع عمومی، به خصوص نوسانات عواید نفتی، با افت و خیزهایی همراه بود و به هر تقدیر از ۹۲۶/۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ به ۸۱۶/۴ میلیارد ریال در سال ۱۳۶۷ رسید، که نشان دهنده کاهش سالانه‌ای به طور متوسط ۱/۱ درصد است. از سال ۱۳۶۸ در اجرای برنامه‌های سازندگی پیش‌بینی شده و سایر سیاست‌ها، اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای افزایش شایان توجهی یافت، به طوری که رشد متوسط سالانه آن طی دوره برنامه اول به ۵۳/۸ درصد و در برنامه‌های دوم تا پنجم به ترتیب به ۲۰، ۱۹، ۲۴/۵ و ۱۰ درصد افزایش یافت. بررسی ترکیب اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای طی دوره مزبور نشان می‌دهد که سهم اعتبارات امور اقتصادی از ۵۹/۷ درصد در دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۶ به ۶۱ درصد در اداره ۱۳۵۷-۱۳۶۷ افزایش یافته و طی ۵ برنامه بعد از انقلاب اسلامی به ترتیب به ۵۹/۸، ۵۶/۲، ۳۹/۲، ۵۴/۸ و ۳۸ درصد بوده است. سهم امور اجتماعی نیز طی این دوره‌ها به ترتیب در حدود ۳۴/۷، ۲۱، ۳۴/۸، ۲۶، ۲۹/۴، ۱۶/۳ و ۲۰ درصد قرار داشته است. دلیل افزایش سهم امور اقتصادی در برنامه چهارم و کاهش سهم امور اجتماعی در همین دوره، انتقال فصول تأمین مسکن و عمران شهری و روستایی از امور اجتماعی به امور اقتصادی است.

اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به قیمت‌های ثابت در دوره ۱۳۵۰-۱۳۵۶ که همراه با افزایش بهای نفت است، با رشد سالانه به طور متوسط ۱۸/۲ درصد افزایش یافت. بالاترین رشد این اعتبارات طی دوره مذکور در سال ۱۳۵۳ با ۱۱۶ درصد بود. از سال ۱۳۵۶ با کاهش تولید و صادرات نفت و همچنین درگیر شدن کشور در جنگ تحمیلی اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به قیمت ثابت کاهش فاحشی یافت به گونه‌ای که رقم سال ۱۳۶۷ حدود ۸۰ درصد کمتر از سال ۱۳۵۶ قرار گرفت. طی این دوره اعتبارات مذکور به طور متوسط سالانه ۱۳/۳ درصد کاهش یافت. با شروع برنامه اول توسعه، روند اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به قیمت ثابت مجدداً صعودی گشت و طی این برنامه رشد متوسط سالانه‌ای معادل ۱۷/۹ درصد داشت. در برنامه‌های دوم و سوم توسعه به رغم تحولات سالانه، به دلیل تحولات بازار جهانی نفت، اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تغییر چندانی نکرد و رقم سال ۱۳۸۳ (سال پایانی برنامه سوم) حدود ۱۳۷۲ بود. از ابتدای برنامه چهارم توسعه، با افزایش شایان توجه عواید نفتی، اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای نیز افزایش شایان توجهی یافت و طی این برنامه از رشد متوسط سالانه ۱۱/۱ درصد برخوردار گردید. در برنامه پنجم توسعه به دلیل تشدید تحریم‌ها و همچنین کاهش بهای نفت در بازار جهانی در سال‌های اخیر روند اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مجدداً منفی شد به طوری که عملکرد سال ۱۳۹۷ این اعتبارات ۶۹ درصد کمتر از عملکرد سال ۱۳۹۰ می‌باشد. نکته شایان توجه اینکه به رغم همه تحولات انجام شده طی دوره ۴۱ ساله ۱۳۵۶-۱۳۹۷، اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به قیمت‌های ثابت در سال ۱۳۹۷ حدود ۷۱ درصد کمتر از رقم سال ۱۳۵۶ است.

نکته مهم دیگر اینکه، همانطور که از تحلیل فوق مشخص است روند اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای هماهنگی زیادی با روند عواید نفتی دارد. با افزایش یا کاهش عواید نفتی حرکات مشابهی در اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مشاهده شده است. البته تغییر اعتبارات هزینه‌ای نسبت به تغییرات عواید نفتی با

تأثیرپذیری بیشتری نسبت به اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای صورت گرفته است. همچنین تحرکات فوق‌الذکر به طور عمده به هنگام تغییرات صعودی عواید نفتی بوده است و در موارد کاهش عواید نفتی، کاهش اعتبارات یا با تأخیر انجام گرفته و یا اینکه اعتبارات به روند صعودی خود ولی با شدت کمتری ادامه داده است. مثال مشخص در این خصوص مربوط به دوره‌های ۱۳۸۴-۱۳۸۸ و ۱۳۹۳-۱۳۹۷ می‌باشد.

بررسی وضعیت طرح‌های تملک‌دارایی‌های سرمایه‌ای نشان می‌دهد، تعدادی از طرح‌ها دارای ماهیت فعالیت‌های جاری و مستمر هستند. این بدان معنی است که اجرای این طرح‌ها منجر به تحقق اهداف کمی توسعه نخواهد شد. تعدادی از طرح‌ها نیز واجد خصوصیات کامل طرح عمرانی نبوده و به رغم دارا بودن یک یا چند نقص از نقایص زیر به مورد اجرا گذاشته شده‌اند:

- بدون انجام یا اتمام مطالعات و تهیه نقشه‌ها و برآوردها و تعیین مشخصات اجزاء اصلی و هدف کمی طرح
- بدون وجود گزارشات توجیه فنی، اقتصادی و زیست‌محیطی و تعیین میزان سوددهی طرح
- بدون زمان‌بندی و مشخص کردن نحوه انجام و سازماندهی مناسب اجرای طرح
- بدون توجه به امکانات دستیابی به عواید غیر مالی اجرای طرح

وجود این نقایص بدین معنی است که تکمیل مشخصات و شناسایی این دسته از طرح‌ها امکانپذیر نبوده و نتایج حاصل از اجرای آن‌ها به درستی قابل برآورد نیست و یا اساساً اولویت و موجه بودن و یا قابل اجرا بودن تعدادی از آن‌ها باید با تردید تلقی شود. گذشته از این در اجرای اینگونه از طرح‌ها به طور معمول تعادل‌های درون بخشی و بین بخشی رعایت نگردیده است. در این گونه از طرح‌ها، سرمایه‌گذاری به معنی توسعه تصور شده و به جای تأکید بر هدف‌های کمی تولیدات و خدمات که سرمایه‌گذاری‌ها برای تحقق آن‌ها انجام می‌گیرد، هدف طرح‌ها به صورت ارقام مالی برجسته و منعکس شده است.

بدیهی است وقتی موفقیت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای صرفاً با رعایت اعتبارات و سرعت خرج آن سنجیده شود، مساله جذب اعتبار نسبت به کیفیت مطلوب اجرای طرح‌ها از بعد فیزیکی پیشی گرفته و عواقب نامطلوب حاصل از آن کاملاً روشن است. طبعاً در چنین شرایطی نه تنها پیش‌بینی‌های طرح تحقق می‌یابد، بلکه بر آن فزونی می‌گیرد، در عین حال که مقادیر منتظر تولید حاصل نمی‌شود. از سوی دیگر عدم توجه به امکانات اجرایی و توجه صرف به بعد مالی طرح باعث خواهد شد اعتبارات تخصیص یافته در عمل جذب نگردد. که این امر خود موجب افزایش هزینه اجرای طرح‌ها و کاهش نرخ سرمایه‌گذاری می‌گردد. علاوه بر این عدم‌النفع حاصل از تعویق بهره‌برداری از طرح‌ها و عدم امکان اجرای سایر طرح‌ها و برنامه‌های ضروری نیز باید تحمل شود و اجرای طرح‌ها بسیار طولانی‌تر از مدت پیش‌بینی شده می‌گردد. حاصل تأخیر اجرای طرح یعنی تحمل هزینه بیشتر و محرومیت از تولید مورد نظر و چشم‌پوشی از عوایدی که می‌توانست در موارد دیگر مورد استفاده قرار گیرد. کیفیت طرح‌ها نیز بسیار نامطلوب‌تر از حد انتظار می‌شود و به این ترتیب هزینه‌های بهره‌برداری و نگهداری نیز سنگین‌تر از گذشته می‌شود و در نتیجه دولت ناچار است برای اداره آن‌ها کمک هزینه اعطا نماید و به این ترتیب تحمیل دیگری به خزانه‌دار می‌شود. بدین ترتیب بدیهی است بازده مورد انتظار به لحاظ اقتصادی عاید نخواهد شد. زیرا هزینه‌ها به طور نامعقولی افزایش یافته و در نتیجه عواید پیش‌بینی شده طرح تحقق نمی‌یابد و به فرض تحقق هم جبران هزینه را نمی‌کند. نبودن بازار، نبود تخصیص‌های

لازم، عدم اجرای طرح‌های تکمیلی و مانند این‌ها بهره‌برداری کامل از ظرفیت تاسیسات ایجاد شده را ناممکن می‌سازد و نتیجه آنکه بی‌توجهی به تنظیم صحیح و مطالعه دقیق و سنجیده طرح‌ها و همچنین فقدان ضوابط معتبر و معین در گزینش آن‌ها به شکست و عدم موفقیت سرمایه‌گذاری می‌انجامد.

نکته مهم دیگر در خصوص اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، وضعیت زمانبندی پرداخت این اعتبارات است. برای تأمین به موقع اعتبارات مورد نیاز طرح‌ها، این اعتبارات باید به شکل مناسب طی ماه‌های سال با در نظر گرفتن اولویت‌های فصلی مناطق گرمسیر و سردسیر کشور انجام گیرد. بررسی عملکرد پرداخت اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای حاکی از وجود مشکلاتی در این زمینه است. در سال ۱۳۹۰ حدود ۳۷ درصد از اعتبارات در ماه اسفند پرداخت شده و میزان پرداختی در این ماه به اندازه کل ۶ ماهه دوم سال بوده است. در سال ۱۳۹۱، حدود ۴۱ درصد اعتبارات در ماه اسفند پرداخت شده که ۵ برابر متوسط پرداختی ماهانه بوده است. در سال ۱۳۹۲، ۴۷ درصد از اعتبارات در ماه اسفند صورت گرفته و پرداخت‌های اسفندماه ۵/۸ برابر پرداختی متوسط ماهانه بوده است. در سال ۱۳۹۳ حدود ۰/۹ درصد اعتبارات در ۳ ماهه اول ۳۸/۱ درصد ۳ ماهه دوم، ۴۱ درصد در سه ماهه سوم و ۲۰ درصد در ۳ ماهه چهارم پرداخت شده است، که از ۲۰ درصد سه ماهه چهارم، ۱۴ واحد درصد مربوط به ماه اسفند بوده است. همچنین در دوره ۱۳۹۴-۱۳۹۷ به ترتیب ۳۲، ۵۶، ۳۵ و ۵۵ درصد از اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در ماه دوازدهم پرداخت شده است. بر اساس اطلاعات سازمان برنامه و بودجه کشور، تعداد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای سال ۱۳۹۸ بالغ بر ۲۶۶۰ طرح با اعتبار مورد نیاز ۳۸۰۰ هزار میلیارد ریال برای ایفای تعهدات مربوط به آن‌ها برای اتمام است، که با توجه به میزان اعتبارات مصوب سال ۱۳۹۸، با فرض این که طرح جدیدی اضافه نشود زمان لازم برای اجرای همین طرح‌ها به قیمت‌های ثابت حداقل ۹ سال است.

۵-۲- تحلیل پایداری بدهی‌های دولت

۱-۵-۲- کلیات^۶

اقتصاد ایران طی ماه‌های اخیر شرایط ویژه‌ای را تجربه می‌نماید؛ بروز عدم تعادل‌های وسیع در بازارهای چهارگانه اقتصادی که ریشه در تحمیل شوک برونزای بازگشت تحریم به فضای اقتصادی کشور و نیز پیامد کاستی‌های نهادی و ساختاری کشور داشته است، زمینه‌ساز تحمیل محدودیت‌های جدی به فضای سیاستگذاری مالی و تسری عدم قطعیت در تحقق ارکان بودجه عمومی دولت در سال ۱۳۹۸ شده است. مراد از فضای سیاستگذاری مالی، فضایی است که در آن دولت بتواند هزینه‌های خود را افزایش داده یا منابع درآمدی خود مانند نرخ‌های مالیاتی یا درآمد نفتی را کاهش دهد؛ اما بدهی دولت در سطح محتاطانه باقی بماند و پایداری بلندمدت بودجه مخدوش نشود. از این منظر، در سال ۱۳۹۸ به دلیل پیامدهای اجرای تحریم نفتی ایران و نیز محدودیت‌های اعمالی در خصوص نقل و انتقال منابع مالی از سوی واحدهای اقتصادی کشور در عرصه تجارت بین‌الملل و در نتیجه انتظار افت درآمدهای ناشی از واردات و نیز کاهش سطح نسبی درآمدهای مالیاتی به دلیل بازگشت شرایط رکودی، چشم انداز منابع بودجه دولت گواه بر روند توأم با نااطمینانی و در مجموع کاهنده می‌باشد. در نقطه مقابل، به دلیل برخورداری مصارف بودجه دولت از چسبندگی بالا و عدم

^۶ گزارش تحلیل پایداری بدهی‌ها، وزارت امور اقتصادی و دارایی، مرکز بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی

امکان تعدیل به میزان شوک وارده به سمت منابع بودجه، در عمل زمینه ایجاد ناترازی وسیعی در بودجه از کانال افت جریان نقدی و تحقق کسری نقدی فراهم می‌گردد.

در چنین شرایطی با وجود انباشت بالای بدهی‌های دولت و نیز به دلیل درجه بالایی از عدم قطعیت در مسیر تأمین منابع بودجه و نیز شرایط شکننده نظام بانکی و صندوق‌های بازنشستگی (به عنوان اجزای تشکیل دهنده تعهدات ضمنی در کشور) حرکت در مسیر ایمن، مستلزم توجه جدی به مقوله پایداری بدهی‌های دولت و مدیریت مخاطرات فرارو و ریسک‌های مترتب و نیز احصاء و توقف تدریجی موتورهای ایجاد بدهی می‌باشد. در این راستا این گزارش در اجرای تکلیف مندرج در ماده (۳) آیین نامه اجرایی بند (ت) ماده (۸) قانون برنامه پنجساله ششم توسعه جمهوری اسلامی ایران به رشته تحریر درآمده است.

- حسب نتایج حاصله از تحلیل پایداری بدهی‌های دولت، در سال ۱۳۹۸ در صورت استمرار وضع موجود به دلیل مواجهه اقتصاد با شوک تحریمی و انعکاس آن در تحقق درآمدها و هزینه‌های دولت و نیز خارج شدن متغیرهای کلان اقتصادی از روند بلندمدت، نسبت‌های بدهی به تولید ناخالص داخلی و نسبت تأمین مالی ناخالص مورد نیاز به تولید ناخالص داخلی به قیمت جاری ضمن تحمیل روند فزاینده به نسبت‌های فوق (که مبین شرایط ناپایداری است) با شتاب از آستانه‌های مجاز بدهی دولت (که با توجه به چارچوب تحلیلی و آماری بررسی مذکور آستانه هشدار نسبت بدهی به تولید ناخالص داخلی و نسبت نیاز تأمین مالی ناخالص به تولید ناخالص داخلی به ترتیب برابر ۲۵ و ۵ درصد و آستانه بحران ۳۵ و ۸ می‌باشد) عبور می‌نماید. لازم به توضیح است در این تحلیل، اولاً بدهی دولت و شرکت‌های دولتی به بانک مرکزی لحاظ نگردیده است ثانیاً مقصود از بدهی، بدهی دولت و آن قسم از شرکت‌های دولتی است که دچار زیان گردیده‌اند و حسب تجربه گذشته، این زیان در سال‌های آتی انعکاس بودجه‌ای خواهد یافت.
- برای برون‌رفت از شرایط صدرالذکر و جلوگیری از بروز احتمال انحراف نسبت بدهی به تولید ناخالص داخلی و تأمین مالی ناخالص مورد نیاز از شرایط پایدار و نیز افزایش درجه اثرگذاری سیاستگذاری مالی دولت در مسیر مقابله با شوک‌های اقتصادی و شوک‌های تعهدات ضمنی، می‌بایست مقدار پایدار کننده نسبت‌های یاد شده مورد توجه قرار گیرد؛ از این رو، لازم است در هر سال در حدود ۳ درصد تولید ناخالص داخلی (برابر ۳۸۰ هزار میلیارد ریال به قیمت ثابت سال ۱۳۹۶) تعدیل مالی (افزایش درآمدها یا کاهش هزینه‌ها و یا ترکیبی از آن‌ها) از سوی دولت انجام پذیرد که این میزان تعدیل، با توجه به ظرفیت‌های ساختاری اقتصاد ایران و عدم چابکی و انعطاف‌پذیری فرایند سیاستگذار مالی میزان قابل توجهی می‌باشد. زیرا ارزیابی شاخص‌های تعدیلات بودجه‌ای حاکی از این موضوع است که در روند بلندمدت اقتصاد ایران، بالاترین میزان تعدیل مالی تحقق یافته در سه سال برابر ۱ درصد تولید ناخالص داخلی بوده است. همچنین تجربه سایر کشورها حاکی از این موضوع است که تعدیل مالی حدود ۳ درصد نیازمند ساختار نهادی مناسبی است که لازمه تحقق این مهم برخورداری نظام اقتصادی کشور از فرآیند سیاستگذاری هوشمند و سازگار بوده و حسب بررسی‌های صورت گرفته کشورهای معدودی این تجربه و امکان را داشته‌اند.

- بدیهی است با عنایت به مراتب فوق و پیامدهای منفی و وسیع ناپایداری بدهی‌های دولت در ایجاد و هم‌افزایی و هم‌زمانی بحران احتمالی منتج از ناپایداری بدهی‌ها با سایر عدم تعادل‌های پرهزینه دیگر در اقتصاد نظیر بحران بانکی و بحران خروج سرمایه از یکسو و از سوی دیگر افت درجه اثرگذاری سیاست‌های مالی در تحقق اثر ضد چرخه‌ای در بخش واقعی به دلیل انباشت بدهی دولت به فعالان اقتصادی و در نتیجه قفل شدن اقتصاد از کانال کاهش توان اهرمی مخارج دولت، ضرورت تعدیل مالی در میان مدت با توجه به تجربه بلند مدت کشورها و بازنگری در مبادی ایجاد بدهی و هزینه در بودجه دولت گوشزد می‌گردد.
- از این منظر بعد از حصول ناپایداری منتج از گزینه استمرار وضع موجود، در گزینه اصلاحی بکارگرفته شده در فرآیند تحلیل پایداری بدهی‌ها، با هدف گسترش فضای مالی و تسهیل در دستیابی دولت به منابع بیشتر، بسته اصلاحی با تاکید بر ظرفیت داخلی و پذیرش فرض عدم امکان دستیابی به تأمین مالی خارجی مشتمل بر تحقق حداقل تعدیلات مالی قابل انجام در سال ۱۳۹۸ به میزان ۶۰۰ هزار میلیارد ریال (۱,۶ درصد از تولید ناخالص داخلی) مورد توجه قرار گرفته است، این مهم از مسیر ساماندهی معافیت‌های غیرضروری و توسعه پایه مالیاتی به میزان ۲۵۰ هزار میلیارد ریال، واگذاری و مولدسازی دارایی‌های دولت به میزان ۲۰۰ هزار میلیارد ریال و اصلاح قیمت‌های حامل انرژی به میزان ۱۵۰ هزار میلیارد ریال می‌تواند تحقق یابد.
- نتایج تحلیل پایداری بدهی‌ها تحت سناریوی اصلاحی که بر اساس فروض متفاوت از سناریوی پایه و اعمال بسته اصلاحی معرفی شده در محور قبل تنظیم شده است، نمایانگر تحقق پایداری بدهی‌ها در دوره میان مدت ۵ ساله آتی و برخورداری بدهی‌ها از روند کاهنده نسبت‌های مذکور بوده بگونه‌ای که نسبت‌های فوق در کریدور پایین‌تر از حدود آستانه‌های مجاز با روند برنامه‌ریزی شده و کاهنده حرکت می‌نمایند. این گزینه با فرض بهادارسازی بدهی‌های دولت ظرف ۴ سال از سال ۱۳۹۸ علاوه بر ایجاد ظرفیت قابل قبول انتشار اوراق بهادار دولتی منتج از توسعه فضای مالی تا سقف ۷۴۰ هزار میلیارد ریال، زمینه خروج اقتصاد کشور از تنگنای ناشی از عدم ساماندهی بدهی‌های دولت را از طریق اعطای اوراق نقدی و غیرنقدی و از کانال پرداخت اصل بدهی‌ها در سررسید و ایجاد جریان وجوه ناشی از پرداخت کوپن سود اوراق برای طلبکاران فراهم می‌نماید. بدیهی است بسته پیشنهادی اوراق بهادارسازی بدهی‌های دولت با در نظر گرفتن ظرفیت جریان نقدی بودجه، اصل هموارسازی سررسیدها و سایر معیارهای کلیدی تهیه شده است. لذا با توجه به عدم پایداری بدهی‌ها در صورت استمرار رویه‌های موجود، پیشنهاد می‌گردد نسبت به تمهید و تدارک پیش نیازهای اصلاحات بودجه‌ای اقدامات لازم را بعمل آورد، بدیهی است در این مسیر بسته سیاست اصلاحی بخش مالی دولت و نیز بسته پیشنهادی بهادارسازی بدهی‌های دولت که در فرایند برآورد و تنظیم نتایج گزارش حاضر از آن بهره گرفته شد، جهت بهره‌برداری لازم ارائه می‌گردد.
- لازم به ذکر است تحقق سطوح بدهی دولت متناسب با وجود پایداری در سال ۱۳۹۸ و در سال‌های آتی منوط به ایجاد بستر اصلاحات لازم و مقتضی است؛ این مهم در گرو تغییر در پارادایم‌های بودجه‌ای، سیاست‌گذاری پولی (عملیات بازار باز فعالانه و ارائه جدول تغییرات نرخ سود بانکی به صورت سالانه از سوی بانک مرکزی) و نیز سازگاری کامل ارکان تصمیم‌گیری می‌باشد. در این راستا با عنایت به روند بلندمدت نظام تدبیر اقتصادی کشور، به نظر می‌رسد اعمال موفق اصلاحات لازم در گرو تغییر رویکرد جاری که

مبتنی بر نهادینه شدن شیوه قابل تأمل و اغلب واکنشی است که در ذات خود بجای بهره‌گیری از روش‌های پیش‌نگرانه، متکی بر رویکرد گذشته‌نگر همراه با وجود وقفه‌های سیاستی شناخت، تصمیم و اجرا می‌باشد به رویکرد هوشمندانه و فعالانه است. از این منظر، تحقق برنامه عملیاتی در خصوص افزایش پایه‌های مالیاتی و نیز برخورداری از عملیات بازار باز به عنوان پیش‌شرط اوراق بهادارسازی بدهی‌ها و سایر سیاست‌های مرتبط مطرح می‌باشد. در غیر اینصورت ناپایدار شدن بدهی‌ها در دو سال آتی محتوم به نظر می‌رسد.

• **حساب برر سی‌های صورت گرفته در این گزارش در حوزه شناسایی و احصای موتورهای ایجاد بدهی در کشور، لازم است که نسبت به بازنگری در برخی از احکام رایج در بودجه سال ۱۳۹۸ کل کشور و سایر مقررات مربوطه، که اکثراً مرتبط با تأمین اجتماعی و نظام بانکی کشور می‌باشند و در عمل منجر به تحمیل تعهدات مالی به دولت می‌گردد، اقدامات لازم صورت گیرد.** از سوی دیگر بهره‌گیری از ساز و کار قیمت‌گذاری دستوری در رابطه با کالاها و خدمات نهایی ارائه شده از سوی شرکت‌های دولتی از جمله عواملی است که به انباشت زیان در هر سال منتهی شده که در نهایت به عدم ایفاء تعهدات شرکت‌های مذکور در قبال اشخاص حقوقی و حقیقی طرف حساب منجر می‌گردد و به انعکاس بودجه‌ای در سال‌های آتی در قالب کمک زیان و یا انتقال بدهی ذیل بدهی - تعهدات دولت می‌انجامد.

• **با عنایت به شرایط تورمی آتی نرخ‌گذاری اوراق بهادار دولتی در اوراق نقدی و نیز میزان پرداختی بابت حفظ قدرت خرید در اسناد خزانه اسلامی محل چالش است. چرا که اساس تأمین مالی دولت در فضای مالی بر اساس تأمین با حداقل نرخ ممکن و بازارپذیر می‌باشد. بدیهی است در این چارچوب با وجود فضای تورمی و فعال شدن انتظارات تورمی بازیگران اقتصادی منطقی است سازوکار لازم جهت انتشار اوراق بهادار دولتی با نرخ‌های منعطف نظیر اوراق منفعت بر پایه درآمدهای آتی مالیاتی و امثالهم فراهم شود. لازم به ذکر است در صورت برخورداری نظام اقتصادی از عملیات بازار باز مدیریت مطلوب در نرخ‌گذاری اوراق در بازار ثانویه صورت می‌پذیرد.**

• **لازم به یادآوری است که اعتبار نهاد دولت در امر ایفای به موقع تعهدات خویش در قبال دارندگان اوراق بهادار، محصول پروسه اجرایی و برنامه‌ریزی گسترده مرکز مدیریت بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی وزارت امور اقتصاد و دارایی و سایر دستگاه‌های مرتبط بوده و حفظ این اعتبار در گرو برنامه‌ریزی حوزه انتشار اوراق در مفاد بودجه سنواتی بویژه در شرایط نااطمینانی آتی از اهمیت بسزایی برخوردار است. بدیهی است در صورت برنامه‌ریزی انبساطی در حوزه اوراق در سایه علم بازیگران اقتصادی به وجود عدم قطعیت در تأمین منابع دولت و بروز نوسانات آتی ارزی، ریسک نکول افزایش یافته و در صورت عدم ایفاء تعهدات دولت در سررسید، سلب اعتماد گسترده به مجموعه نظام متصور می‌باشد.**

۲-۵-۲- بررسی روند موجود

تا پیش از سال ۱۳۹۲، تنها ابزار تأمین مالی در بازار بدهی اوراق مشارکت بود که با تصویب قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقاء نظام مالی کشور، اسناد خزانه، صکوک اجاره و اوراق تسویه خزانه نیز به آن اضافه شدند. توسعه بازار بدهی در سال‌های اخیر با وجود گشایش‌هایی که در تأمین مالی بودجه عمومی دولت

ایجاد کرده است با چالش‌هایی نیز روبرو بوده است. در شرایط کنونی اقتصاد ایران، راه‌اندازی و توسعه بازار بدهی راه حل مناسبی برای ساماندهی بدهی‌های دولت و رفع تنگناهای مالی به شمار می‌رود. در این خصوص اگرچه بهره‌مندی از امکانات بازار بدهی تا حدودی می‌تواند گره‌گشا و رافع مشکلات تأمین مالی بودجه دولت باشد، لیکن رشد و پایش وضعیت تعهدات دولت از محل اوراق مالی به منظور اجتناب از هرگونه نکول و تأخیر در بازپرداخت اصل و سود اوراق اجتناب‌ناپذیر است. اوراق بدهی دولتی هرچند در قالبی محدود طی سال‌های گذشته به موجب قوانین بودجه سالانه منتشر شده و بخشی از عدم تعادل بودجه دولت را تأمین کرده است، در سال ۱۳۹۵ هم از نظر تنوع اوراق و هم میزان اوراق منتشره دچار تحول شده و این سال نقطه عطفی در این زمینه به شمار می‌رود.

براساس اطلاعات وزارت امور اقتصادی و دارایی، حجم مانده بدهی‌های دولت از ۲۰۵۸/۲ هزار میلیارد ریال در اسفند ماه سال ۱۳۹۴ به ۳۴۳۵ هزار میلیارد ریال در آذر ماه ۱۳۹۷ افزایش یافته است که نشان دهنده رشدی معادل ۶۷ درصد است. نکته شایان توجه این است که بخشی از این افزایش ناشی از تکمیل فرآیند احصاء و ثبت بدهی‌های دولت است و صرفاً بیانگر ایجاد بدهی‌های جدید طی دوره یاد شده نیست. بانک‌ها و مؤسسات پولی و اعتباری با ۱۵۴۸/۷ هزار میلیارد ریال (۴۵ درصد از کل) بالاترین سهم را در بدهی‌های دولت داشته‌اند، که پس از آن به ترتیب مشاوران خصوصی، اشخاص حقوقی تعاونی، خارجی و سایر اشخاص حقوقی و خصوصی با ۱۱۲۸/۶ هزار میلیارد ریال (۳۳ درصد از کل بدهی) و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی با ۷۵۷/۷ هزار میلیارد ریال (۲۲ درصد از کل بدهی) قرار دارند. کل بدهی دولت و شرکت‌های دولتی نیز تا پایان سال ۱۳۹۶ معادل ۶۵۴۴/۸ هزار میلیارد ریال گزارش شده است.

جدول ۱- ترکیب بدهی

عنوان	اسفند ۱۳۹۴	اسفند ۱۳۹۵	اسفند ۱۳۹۶	خرداد ۱۳۹۷	رشد (%)
بیمتکاران و مشاوران خصوصی، اشخاص حقوقی تعاونی، خارجی و سایر اشخاص حقوقی خصوصی و نامشخص	۴۴۲,۱۲۵	۷۷۵,۰۶۷	۱,۱۰۷,۳۰۹	۱,۱۲۸,۶۰۲	۷۵/۱
سهم (درصد)	۲۲	۲۹	۳۵	۳۳	-
نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی	۶۳۶,۳۱۱	۱,۱۱۳,۰۳۵	۷۴۳,۲۶۲	۷۵۷,۷۱۸	۷۴/۱
سهم (درصد)	۳۱	۴۱	۲۴	۲۲	-
بانک‌ها و مؤسسات اعتباری	۹۷۶,۲۶۴	۸۲۳,۲۶۴	۱,۳۱۱,۵۶۴	۱,۵۴۸,۷۲۶	-۱۵/۶
سهم (درصد)	۴۷	۳۰	۴۱	۴۵	-
جمع کل	۲,۰۵۸,۳۰۰	۲,۷۱۱,۷۶۶	۳,۱۶۳,۱۳۵	۳,۴۳۵,۰۴۶	۳۱/۸

منبع: وزارت امور اقتصادی و دارایی، معاونت نظارت مالی و خزانه‌داری کل کشور، مرکز مدیریت بدهی‌های مالی عمومی

نکته مهم در خصوص میزان بدهی‌ها، مبلغ حسابرسی شده آن‌ها است. براساس آخرین آمار مرکز بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۲۵ درصد از کل بدهی‌های دولت حسابرسی شده است و بقیه نیازمند حسابرسی توسط سازمان حسابرسی و یا مراجع تعیین شده است. در احکام تبصره‌های لایحه بودجه ۱۳۹۸ در مجموع ۷۴۰ هزار میلیارد ریال فروش و واگذاری اوراق مالی اسلامی پیش بینی شده است که از این مبلغ ۲۹۰ هزار میلیارد ریال برای اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت، ۱۳۰ هزار میلیارد ریال برای تسویه بدهی‌های مسجل بابت طرح‌های تملک دارایی‌های

سرمایه‌ای، ۵۰ هزار میلیارد ریال برای تسویه قطعی بدهی دولت به اشخاص حقیقی و حقوقی تعاونی و خصوصی، ۱۰۰ هزار میلیارد ریال برای استمرار جریان پرداخت‌های خزانه، ۵۰۳۰ هزار میلیارد ریال برای بازپرداخت اصل و سود سررسید شده، ۳۵ هزار میلیارد ریال برای سرمایه‌گذاری در طرح‌های نفت و گاز، ۱۰ هزار میلیارد ریال برای تکمیل و تجهیز فضاهای آموزشی آموزش و پرورش، ۴۵ هزار میلیارد ریال برای اجرای طرح‌های شرکت‌های دولتی و دانشگاه‌ها و ۸۰ هزار میلیارد ریال برای اجرای طرح‌های شهری توسط شهرداری‌های سراسر کشور می‌باشد. همچنین اجازه انتشار ۳ میلیارد دلار اوراق مالی اسلامی (ریالی یا ارزی) برای بازپرداخت اوراق ارزی - ریالی سررسید شده، تسهیلات بانکی و تضامین سررسید شده و بازپرداخت بدهی‌های سررسید شده به پیمانکاران قراردادهای بیع متقابل طرح‌های بالا دستی نفت و گاز داده شده است. در جزء (۲) بند (و) تبصره (۵) نیز به دولت اجازه داده شده است در صورت درخواست متقاضیان، مطالبات قطعی اشخاص حقیقی و حقوقی و خصوصی و تعاونی که در چارچوب قوانین و مقررات تا پایان سال ۱۳۹۷ ایجاد شده و همچنین مطالبات نهادهای عمومی غیردولتی، صندوق‌های بازنشستگی، بانک‌ها و نیز شرکت‌های دولتی تابعه وزارتخانه‌های نیرو و جهاد کشاورزی بابت یارانه قیمت‌های تکلیفی از دولت، که در چارچوب قوانین و مقررات مربوط تا پایان سال ۱۳۹۶ ایجاد شده است با بدهی اشخاص یاد شده به بانک‌ها و مؤسسات اعتباری غیربانکی از طریق تسویه بدهی‌های بانک‌ها و مؤسسات اعتباری غیربانکی به بانک مرکزی که در چارچوب قوانین و مقررات تا پایان سال ۱۳۹۶ ایجاد شده تا مبلغ استفاده نشده جزء (۱) بند (و) تبصره (۵) قانون بودجه سال ۱۳۹۷ کل کشور به صورت جمعی - خرجی از طریق انتشار اسناد تسویه خزانه تسویه نماید. (جدول ۲).

جدول ۲- اوراق پیش بینی شده در بودجه

تقسیم کننده	هدف انتشار	حکم طی وعده	توع اوراق	سقف مبلغ اوراق	
				۱۳۹۷	۱۳۹۸
حکومت	اجرای طرح های ملوک دارایی های سرمایه ای	بند (ب) تبصره (۵)	اوراق مالی اسلامی	۳۶۰,۰۰۰	۴۹۰,۰۰۰
	تسویه بندهای مسجل بابت طرح های ملوک دارایی های سرمایه ای و معیبه اتفاقات قیمت تمام شده برق و آب با قیمت فروش آنها	بند (ب) تبصره (۵)	اوراق مالی اسلامی	۹۵,۰۰۰	۱۳۰,۰۰۰
	تسویه بندهای قرض معوق دولت به اشخاص حقیقی و حقوقی تعاونی و خصوصی	بند (و-۱) تبصره (۵)	اوراق تسویه خزانه	۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
	تسویه مطالبات قرضی اشخاص حقیقی و حقوقی و خصوصی و تعاونی و نهادهای عمومی غیردولتی تباعه وزارتخانه ها با بندهای اشخاص یاد شده به بانکها و مؤسسات اعتباری غیردولتی و بندهای این مؤسسات به بانک مرکزی *	بند (و-۲) تبصره (۵)	استاد تسویه خزانه	۳۳۵,۰۰۰	۳۵۰,۰۰۰
	استمرار جریان پرداخت های خزانه داری کشور	بند (ز) تبصره (۵)	استاد خزانه اسلامی	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰
	بازپرداخت اصل و سود اوراق سررسید شده	بند (ح) تبصره (۵)	استاد خزانه اسلامی	۳۰,۰۰۰	۵۰,۰۰۰
	سرمایه گذاری در طرح های نفت و گاز	بند (ط) تبصره (۵)	اوراق مالی اسلامی و ریالی و ارزی	۳۵,۰۰۰	۳۵,۰۰۰
	تکمیل و تجهیز فضاهای آموزشی آموزش و پرورش	بند (ف) تبصره (۵)	اوراق مالی اسلامی	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
	اجرای عملیات بازرگانی و ایجاد سازای اوراق مالی	بند (م-۳) تبصره (۵)	اوراق بدها دار سازی	۰	۳۰۰,۰۰۰
	جمع				۸۷۵,۰۰۰
سایر	اجرای طرح های دارای بوجه قرض و قرضه ای توسط شرکت های تباعه وزارتخانه ها و سازمان های متفرع در قانون	بند (الف) تبصره (۵)	اوراق مالی و صکوک اسلامی	۴۵,۰۰۰	۴۵,۰۰۰
	اجرای طرح های شهری توسط شهرداری های سرافراز کشور	بند (د) تبصره (۵)	اوراق مالی و صکوک اسلامی	۵۵,۰۰۰	۸۰,۰۰۰
	بازپرداخت اصل و سود اوراق مالی اسلامی، تسهیلات و تضمین سررسید شده و از طرف وزارت نفت	بند (ق) تبصره (۵)	اوراق مالی اسلامی و ارزی و ریالی	تجیلیارد دلار	تجیلیارد دلار
ریالی				۹۷۵,۰۰۰	۱,۳۴۰,۰۰۰
ارزی				۳ میلیارد دلار اوراق مالی اسلامی ریالی و ارزی وزارت نفت	
* کل مجوز انتشار این اوراق در سال ۱۳۹۷ معادل یک میلیون میلیارد ریال است که بیش بینی می شود حدود ۲۰۰ هزار میلیارد ریال محقق شود و بر اساس متن ذی ربط در لایحه بودجه ۱۳۹۸، بقیمت معجز به سال ۱۳۹۸ انتقال می یابد.					

در خصوص بازپرداخت اصل و سود اوراق مالی منتشر شده، اعتبارات ردیف ۶۰۰۰۰۰۰ جدول شماره (۹) در مورد سود و ردیف ۱۰۲۰۰۰ جدول شماره (۸) در مورد اصل در سند اصلی بودجه منظور گردیده است.

جدول ۳- سود اوراق

میلیارد ریال

	۱۳۹۸	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	
سود	۶۴,۶۵۳	۷۱,۷۰۰	۲۰,۰۰۰	۲,۱۰۰	۳,۱۰۰	
اصل	۲۱۹,۰۴۲	۲۳۰,۱۰۰	۹۵,۸۳۱	۲۷۵,۸۸۰	۲۷,۲۱۴	
جمع	۲۸۳,۶۹۵	۳۱۵,۸۶۹	۱۱۵,۸۳۱	۲۷۷,۹۸۰	۳۰,۳۱۴	

همانطور که روند هزینه های مربوط به اوراق نشان می دهد، سود اوراق در سال ۱۳۹۶ نسبت به سال ۱۳۹۵ حدود ۱۰ برابر شده و مجدداً در سال ۱۳۹۷ افزایشی معادل ۳/۵ برابر داشته است. در سال ۱۳۹۸ نیز حدود ۱۶ درصد نسبت به ۱۳۹۷ کاهش یافته است. اعتبارات مربوط به اصل اوراق نیز در سال ۱۳۹۵ نسبت به سال ۱۳۹۶ برابر شده که دلیل آن الزامات قانون اصلاح قانون بودجه سال ۱۳۹۵ بود. در سال ۱۳۹۶ اعتبار منظور شده در قانون بودجه برای بازپرداخت اصل اوراق به ۹۵/۸ هزار میلیارد ریال کاهش یافته است که این رقم مجدداً در سال های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ به حدود ۲۳۰ و ۲۱۹ هزار میلیارد ریال افزایش یافته است.

در خصوص بررسی پایداری بدهی‌ها، نکته شایان توجه این است که صرف ایجاد بدهی پدیده‌ای نامطلوب نیست و بستگی به نوع مصرف آن‌ها دارد. ایجاد بدهی به عنوان منبعی برای تأمین مالی دولت در راستای نیل به اهداف تعیین شده در برنامه‌های توسعه، امری اجتناب ناپذیر است. آنچه در این زمینه حائز اهمیت است، توانایی بازپرداخت بدهی‌ها در آینده براساس ظرفیت‌های آتی بودجه‌ای و با حفظ سیاست‌های مالی، بدون نیاز به تعویق بدهی‌ها است. به منظور تحلیل پایداری بدهی‌ها، شاخص‌های مختلفی توسط مراجع بین‌المللی مورد تاکید قرار گرفته که مهم‌ترین آن‌ها: شاخص موجودی یا انباشت بدهی (Debt Stock) و شاخص نیاز به تأمین مالی ناخالص (Gross Financing Needs - GFN) هستند. شاخص‌های مزبور به صورت نسبتی از مبنای شاخص به تولید ناخالص داخلی بیان می‌شوند. بر اساس هنجارهای بین‌المللی، دامنه حساس برای شاخص نسبت بدهی عمومی به تولید ناخالص داخلی ۲۵ تا ۳۵ درصد و شرایط ناپایدار بیش از ۴۰ درصد است و برای شاخص نیاز به تأمین مالی ناخالص دامنه حساس بین ۵ تا ۷/۵ درصد و شرایط ناپایدار بیش از ۱۰ درصد است. عملکرد شاخص‌های یاد شده در مورد ایران نشان می‌دهد که شاخص نسبت انباشت بدهی دولت به تولید ناخالص داخلی از ۱۵ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۳۲ درصد در سال ۱۳۹۵ و ۳۴ درصد در سال ۱۳۹۶ افزایش یافته است و پیش‌بینی می‌شود در سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ به ۳۱/۶ و ۳۲/۸ درصد برسد و در ادامه به حدود ۴۲ درصد در سال ۱۴۰۱ افزایش یابد، و از آستانه تعریف شده برای این شاخص عبور خواهد کرد. در خصوص شاخص تأمین مالی ناخالص (GFN)، نسبت تأمین مالی ناخالص از ۷ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۲/۳ درصد در سال ۱۳۹۶ کاهش یافته و پیش‌بینی می‌شود با ادامه روند موجود در سال‌های ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ به ترتیب به ۴/۴ و ۷/۴ درصد افزایش یابد و تا سال ۱۴۰۱ به ۱۴/۸ درصد برسد که به‌مراتب فراتر از آستانه تعریف شده است. بنابراین برای افزایش پایداری بدهی‌ها رویکرد دولت باید در جهت استمرار ثبات و اجتناب از ایجاد تنش در تعاملات بین‌المللی، تحریک ظرفیت‌های اقتصادی و اتخاذ سیاست‌های اصلاحی مانند کاهش نرخ سود و ارتقای شفافیت از طریق یکسان سازی نرخ ارز باشد.^۷

در گزینه جایگزین تلاش شده است از روند یاد شده جلوگیری شود. ویژگی گزینه جایگزین انجام اصلاحات محدود مالی و پولی در دوره تحریم به منظور افزایش تاب‌آوری اقتصادی و برداشته شدن تحریم‌ها در سال‌های ۱۴۰۱-۱۴۰۰ است. در واقع در گزینه جایگزین اوراق بهادارسازی بدهی‌های دولت صورت می‌گیرد. اوراق بهادارسازی بدهی‌ها این امکان را ایجاد می‌کند تا بدهی‌های غیر سیال به بدهی سیال تبدیل شود. ذیل این گزینه بدهی مربوط به شرکت‌های دولتی زیان‌ده و همچنین بدهی دولت با خارج کردن بدهی به بانک مرکزی اوراق بهادارسازی شده و برای واحدهای مختلف از طریق این اوراق بهادارسازی جریان نقدی ایجاد می‌شود. بانک مرکزی ذیل این گزینه از مدیریت واکنشی بازار پول خارج شده و از طریق اخذ اوراق بهادار دولتی به عنوان یکی از وثایق معتبر برای اضافه برداشت بانک‌ها عملیات بازار باز را پیاده‌سازی می‌کند. پیاده‌سازی عملیات بازار باز سبب می‌شود تا نرخ سود در گزینه جایگزین کنترل شده و به همین دلیل نرخ پایه هزینه‌های مالی دولت (نرخ سود) در این گزینه نسبت به گزینه پایه کاهش یابد. در واقع اگرچه در این گزینه به دلیل اوراق بهادارسازی بدهی‌های دولت و

^۷- گزارش تحلیل پایداری بدهی‌ها، وزارت امور اقتصادی و دارایی، مرکز بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی

ایجاد جریان نقدی برای آن‌ها هزینه‌های آشکار مالی دولت افزایش پیدا می‌کند اما به دلیل آنکه بانک مرکزی به صورت فعالانه اقدام به پیاده‌سازی عملیات بازار باز می‌کند، این هزینه‌ها تعدیل می‌شود.

به علاوه در گزینه جایگزین علاوه بر بهبود صادرات نفت در سال‌های ۱۴۰۰-۱۴۰۱، به دلیل انجام اصلاحات مالیاتی از جمله افزایش پایه‌های مالیاتی، افزایش پلکانی قیمت کالاها و خدمات ارائه شده دولت، تعدیل نرخ خوراک پتروشیمی‌ها، درآمدزایی از محل واگذاری دارایی‌های دولت وضعیت منابع بودجه‌ای بهبود می‌یابد. این اصلاحات سبب می‌شود تا نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در سال ۱۴۰۱ در گزینه جایگزین نسبت به گزینه پایه به میزان ۳ واحد درصد از تولید ناخالص داخلی بهبود یابد. به علاوه در سمت مخارج نیز در گزینه جایگزین نرخ تورم تعدیل حقوق و دستمزد که بخش مهم حقوق و دستمزد را تشکیل می‌دهد پایین‌تر در نظر گرفته شده است. این شرایط سبب می‌شود تا کسری بودجه دولت در این گزینه کنترل شده و امکان پوشش هزینه‌های اوراق بهادارسازی بدهی‌های دولت فراهم شده و همچنین منابع مالی بیشتری برای بودجه عمرانی اختصاص یابد. به طوری‌که در گزینه جایگزین میزان تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به تولید ناخالص داخلی ۳ درصد است، این در حالی است که در گزینه پایه به دلیل تنگنای منابع مالی تنها یک درصد از تولید ناخالص داخلی به تملک دارایی سرمایه‌ای اختصاص پیدا کرده است. این در حالی است که در سناریو جایگزین انجام اصلاحات مالی و پیاده‌سازی عملیات بازار باز توسط بانک مرکزی در کنار بهبود شرایط اقتصادی در سال‌های ۱۴۰۰-۱۴۰۱ سبب می‌شود تا بدهی‌ها روندی نزولی را طی کنند و در سال ۱۴۰۱ نسبت بدهی به تولید ناخالص داخلی به حدود ۱۰ درصد و نسبت تأمین مالی ناخالص به تولید ناخالص داخلی به حدود ۲ درصد برسد. در واقع تداوم شرایط کنونی بدون انجام اصلاحات مالی یا نبود چشم‌انداز از بهبود شرایط خارجی به منظور افزایش درآمدهای صادراتی نفت باعث می‌شود تا بدهی‌ها روندی ناپایدار را تجربه کنند و در افق یک یا دو ساله از آستانه‌های مجاز تعریف شده نیز عبور کنند.

۳- چالش‌های اساسی نظام مالی و بودجه ای دولت

براساس مطالب مذکور در بخش قبل و همچنین سایر مطالعات انجام گرفته در این زمینه اهم تنگناها و چالش‌های

نظام مالی و بودجه‌ای دولت را می‌توان به شرح زیر عنوان نمود:

- ◀ تعدد و گستردگی معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی
- ◀ عدم دسترسی کامل به اطلاعات اقتصادی و هویتی مودیان
- ◀ ضعف فرهنگ مالیاتی
- ◀ ضعف فرهنگ خوداظهاری مودیان مالیاتی
- ◀ محدود بودن پایه‌های مالیاتی
- ◀ نبود ساختار تشکیلاتی متناسب با حجم و نوع وظایف
- ◀ عوارض متعدد و پراکنده واردات
- ◀ وجود حجم گسترده واردات قاچاق
- ◀ گسترده بودن تجارت غیر رسمی (مسافری، ملوانان، مرزنشینان و بازارچه‌های مرزی)
- ◀ گسترش بی‌رویه مناطق آزاد تجاری، صنعتی و مناطق ویژه در کشور
- ◀ عدم یکپارچگی سامانه‌ها در حوزه تجارت فرامرزی
- ◀ تعدد مراکز سیاستگذاری و تصمیم‌گیری در تجارت خارجی
- ◀ پراکندگی قوانین و مقررات مربوط به سایر درآمدها
- ◀ عدم تصریح دقیق وظایف دستگاه‌های وصول‌کننده درآمد در برخی از اقلام درآمدی
- ◀ وجود مشکلات اجرایی در فرآیند خصوصی‌سازی
- ◀ عدم شفافیت در برخی از واگذاری‌ها و اقاله واگذاری‌ها
- ◀ نبود زیرساخت قانونی و اجرایی لازم برای ورود سهام شرکت‌های داخلی به بازارهای خارجی
- ◀ نتیجه‌گرا نبودن اعتبارات هزینه‌ای و در نتیجه نبود امکان رصد تحقق اهداف از طریق اعتبارات هزینه شده.
- ◀ موانع اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در روش فعلی بودجه ریزی از قبیل عدم کارایی نظارت بر بودجه، نبود منابع کافی، نبود قوانین و مقررات لازم، غیر قابل انعطاف بودن نظام پرسنلی
- ◀ افزایش تعداد ردیف دستگاه‌ها و ردیف‌های متفرقه در فرآیند تهیه و تصویب بودجه .
- ◀ نبود نظام حسابرسی عملکرد و مدیریت عملکرد و کنترل نتایج.
- ◀ نبود ضوابط استاندارد برای تفکیک اعتبارات هزینه‌ای استانی و ملی (اعتبارات برخی دستگاه‌های استانی ملی شده و برخی همچنان استانی است).

- ◀ سهم نامتوازن اعتبارات امور حاکمیتی در اعتبارات هزینه‌ای به دلیل تصدی‌های دولت
- ◀ وجود اعتبارات درآمد- هزینه در بودجه عمومی دولت
- ◀ وجود برخی قوانین و مقررات غیر از قانون بودجه که بدون پیش‌بینی بار مالی تصویب می‌شوند و پیدایش برخی کسری‌های مزمّن در دستگاه‌های اجرایی
- ◀ بالا بودن هزینه تمام شده خدمات به دلیل عدم استفاده از روش‌های مناسب مدیریتی در ارائه خدمت به جامعه هدف
- ◀ وجود هزینه‌های زیاد نگهداشت ساختمان‌ها و تجهیزات دستگاه‌های اجرایی
- ◀ افزایش سهم پرداخت‌های اجتناب‌ناپذیر (فصل ۱ و ۶) در اعتبارات هزینه‌ای و در نتیجه انعطاف‌ناپذیر شدن اعتبارات این بخش بطوریکه سهم فصول ۱ و ۶ از ۴۹ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۶۷ درصد در سال ۱۳۹۸ رسیده است.
- ◀ اختیارات خاص برخی مراجع نظیر هیات امناء دانشگاه‌ها و قوه قضاییه برای پرداخت حقوق و مزایای خارج از روال صحیح که منجر به تبعیض بین حقوق و مزایای پرسنل دستگاه‌های مختلف شده است.
- ◀ عدم کفایت منابع برای تأمین هزینه‌های خروج از خدمت از جمله پاداش پایان خدمت و مطالبات ذخیره مرخصی و مشکلات تأمین اعتبار این قبیل هزینه‌ها در بودجه سنواتی.
- ◀ تفاوت چشمگیر پرداخت هزینه‌های پرسنلی مشاغل مشابه در بین دستگاه‌های اجرایی.
- ◀ عدم انطباق فرآیند تصویب طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای با ساز و کار تعیین شده در قانون (نظیر ماده (۳۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)).
- ◀ هزینه‌ای و مستمر بودن ماهیت برخی طرح‌های سرمایه‌ای نظیر طرح‌های راهداری، ترویج کشاورزی و طرح‌های تعمیرات جزئی.
- ◀ نبود تعاریف و معیارهای مشخص برای تفکیک طرح‌های ملی و استانی.
- ◀ استفاده نامناسب از اعتبارات متفرقه و شروع طرح‌های جدید از محل این اعتبارات.
- ◀ ضعف صنعت مشاوره در مطالعه و طراحی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای.
- ◀ عدم اعمال ضوابط ملی آمایش سرزمین و طرح‌های جامع در گزینش طرح‌ها.
- ◀ نبود عزم و اراده کافی در واگذاری طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای.
- ◀ وجود حجم زیاد تعهدات طرح‌های نیمه‌تمام به نسبت بودجه مصوب سالانه که منجر به طولانی‌شدن زمان بهره‌برداری از طرح‌ها شده است.
- ◀ کاهش نسبت اعتبارات سرمایه‌ای به کل مصارف عمومی از ۲۵ درصد در سال ۱۳۸۵ به ۱۲ درصد در سال ۱۳۹۸.
- ◀ طولانی بودن زمان به بهره‌برداری رسیدن طرح‌ها.
- ◀ افزایش قیمت تمام شده طرح‌ها
- ◀ کم‌رنگ‌بودن روش‌های تأمین مالی طرح‌ها خارج از بودجه عمومی دولت و عدم استفاده از روش‌های جدید تأمین مالی.

- ◀ جذب نیروی انسانی از محل اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای برای امور خارج از موضوع طرح
- ◀ ایجاد تکلیف در قوانین غیربودجه‌ای برای بودجه دولت توسط قانونگذار
- ◀ نتیجه‌گرا نبودن نظام فنی و اجرایی
- ◀ ناکارآمد بودن نظام نظارت در بخش عمرانی
- ◀ مشکلات در زمینه شناسایی قیمت واگذاری سهام عدالت و تبعات آن، واگذاری شرکت‌ها به عنوان رد دیون، واگذاری شرکت‌ها به نهادهای عمومی و انقلابی
- ◀ عدم استقلال مالی و بودجه‌ای شورای رقابت، وجود تشکیلات موازی مانند سازمان حمایت مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان، نهادهای تنظیم مقررات
- ◀ رشد مخارج دولت و به تبع آن بزرگ شدن انداز دولت

۴- ارائه پیشنهاد برای اصلاح نظام مالی موجود دولت

۴-۱- کلیات

همانطور که در بحث بررسی سیاست‌های مالی در ایران در بخش قبل ملاحظه گردید، قسمت عمده قواعد مالی به ویژه در سال‌های اخیر، صرفنظر از کاهش عواید نفتی استفاده شده در بودجه عمومی دولت، ناظر بر قطع وابستگی اعتبارات هزینه‌ای دولت به عواید نفتی و تأمین آن از محل درآمدهای غیر نفتی (درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدها) از یکطرف و تأکید بر اختصاص عواید نفتی به طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و ساماندهی وضعیت طرح‌های مذکور، از طرف دیگر بوده است.

تأمین اعتبارات هزینه‌ای از محل درآمدهای غیرنفتی از ترکیب دو اقدام می‌تواند حاصل شود. اول کاهش یا صرفه‌جویی در اعتبارات هزینه‌ای و دوم افزایش درآمدهای غیرنفتی به ویژه درآمدهای مالیاتی. برای ساماندهی وضعیت طرح‌های عمرانی نیز علاوه بر تأمین بخشی از منابع مورد نیاز از محل منابع احتمالی از صرفه‌جویی و افزایش بهره‌وری اعتبارات هزینه‌ای با استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در یک چارچوب میان مدت مخارج دولتی، افزایش درآمدهای غیر نفتی، واگذاری این طرح‌ها به بخش خصوصی و یا مشارکت بخش عمومی و خصوصی در تأمین اعتبارات مورد نیاز آن‌ها (PPP)^۸ مطرح است که در این بخش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در این بخش پیشنهادهایی نیز در خصوص ارتباط بین قواعد سیاست‌های مالی و پولی و ارزی و هماهنگی بین آن‌ها مطرح می‌گردد. همچنین پیشنهادهایی برای ساماندهی بدهی‌های دولت ارائه می‌شود.

۴-۲- اصلاحات ناظر بر ساختار کلی بودجه

فرایند تهیه و تدوین، تصویب و اجرا و نظارت بر بودجه باید سه هدف عمده ذیل را دنبال کند:

◀ اطمینان یافتن از تطابق بودجه با اهداف کلان اقتصادی و تحت کنترل بودن هزینه‌ها؛

◀ تخصیص منابع و برنامه‌ریزی به گونه‌ای هم‌سو با اهداف و سیاست‌های دولت؛

◀ تضمین شرایط لازم برای رسیدن به حداکثر کارایی عملیاتی.

تعیین اولویت‌ها و جایگزینی‌ها در هنگام تدوین بودجه باید علنی و شفاف باشد. به تأخیر انداختن این گونه تصمیم‌ها تا زمان اجرای بودجه مانع از اجرای روان و بی‌دغدغه برنامه‌هایی که در اولویت قرار دارند می‌شود و تأثیر نامطلوبی بر مدیریت برنامه‌ها به جا می‌گذارد.

دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه برای اولویت‌بندی و انتخاب طرح‌ها و برنامه‌های مختلف خود، و همچنین برنامه‌ریزی برای اجرای این برنامه‌ها و طرح‌ها، باید از میزان منابع تخصیص یافته به بخش خود مطلع باشند. محدودیت هزینه‌ها باید در همان ابتدای فرایند برنامه‌ریزی اعلام شود. وزارتخانه‌های اجرایی

^۸ Public Private Partnership

به واسطه مسئولیتی که در قبال سیاست‌های بخش خود و نیز عملکردشان در اجرای این سیاست‌ها دارند و باید پاسخگو باشند، وظیفه دارند بودجه بخش خود را تدوین کنند. این کار باید به روش برنامه‌ریزی مقید و در چارچوب سیاست‌های کلان دولت و محدودیت‌های مالی‌ای که سازمان مسئول بودجه‌ریزی تعیین می‌کند صورت گیرد.

در کشورهایی که شرایط مهیا باشد، می‌بایست اجرای «رویکرد برنامه‌ریزی چندسالانه هزینه» مورد توجه قرار گیرد.

نقاط ضعف پیش‌گفته در بودجه‌ریزی تا حدود زیادی به عوامل سیاسی و ساختار سازمانی دولت بازمی‌گردد. فقدان هماهنگی در هیات وزیران، ابهام در پاسخگویی، تعریف وظایف، حدود اختیارات و مسئولیت‌های هر یک از طرف‌های دست‌اندرکار بودجه و تداخل وظایف و مسئولیت‌ها، دستیابی به زمینه را برای کاربرد رهیافت‌های مورد تردید و نادرست در بودجه‌ریزی فراهم می‌کنند. اصلاح فرایندهای بودجه شرط کافی برای حل همه مشکلات بودجه نیست، بلکه فقط شرط لازم و مقدماتی برای دستیابی به انسجام و هماهنگی در تصمیم‌گیری‌هاست. برای اینکه هماهنگی و انسجام در تصمیم‌گیری‌ها به دست آید، لازم است سازوکارها و فرایندهای بودجه‌ریزی و سیاست‌گذاری تا حد امکان شفاف و علنی شکل بگیرند.

۱-۲-۴- در مرحله تدوین بودجه

• دامنه شمول بودجه باید وسیع و فراگیر باشد و تصمیم‌هایی را که تأثیری بر بودجه دارند باید در کنار برنامه‌های مشمول هزینه‌های مستقیم^۱ (از جمله، تصمیم‌های مربوط به هزینه‌های مالیاتی، وام‌دهی، تضمین‌های دولتی و سایر بدهی‌های مشروط دولت) مورد بررسی قرار داد. این کار برای بهینه‌سازی تخصیص منابع ضروری است و تعارض را محدود می‌سازد.

• محدودیت‌های مالی باید از ابتدای فرایند تدوین بودجه تعیین شوند. این کار از طریق تدوین چهارچوب میان مدت بودجه، با در نظر گرفتن قید منابع مالی (برنامه‌ریزی مقید) امکان‌پذیر است. از همان ابتدای فرایند تدوین بودجه، دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه باید امکان پیش‌بینی شاخص‌های دقیقی از منابع در دسترس را داشته باشند. از این رو باید از ابتدای فرایند تهیه و تدوین بودجه از محدودیت‌های مالی مطلع باشند و به‌طور تقریبی از سقف هزینه‌های بخش مربوط به خود نیز آگاهی داشته باشند.

• لازم است سازوکارهایی برای برقراری هماهنگی در سیاست‌گذاری‌ها وجود داشته باشد که با شرایط خاص کشور سازگاری داشته باشد و بین سیاست‌ها و بودجه ارتباطی منطقی برقرار کند. اثرات بودجه‌ای تصمیم‌ها و سیاست‌ها باید به‌طور نظام‌مند (قبل از تصمیم‌گیری) ارزیابی و بررسی شود.

• کارآیی عملیاتی ایجاب می‌کند که وزارتخانه‌های اجرایی در قبال اجرای برنامه‌هایشان پاسخگو باشند. البته زمانی می‌توان آن‌ها را موظف به پاسخگویی دانست که منابع و اختیارات کافی را برای طراحی و اجرای برنامه‌هایشان در اختیار داشته باشند.

^۱. Direct expenditure programs

• وزارتخانه‌های اجرایی باید هر جا که وظایفشان ایجاب می‌کند، سطح تقاضای موجود (و آتی) را برای خدماتی که به مردم ارائه می‌کنند، اندازه‌گیری و ارزیابی کنند و تغییرات آن را مستمراً تحت نظر داشته باشند.

۲-۲-۴- در خصوص مرحله تصویب بودجه

✓ قوه مقننه جایگاه مناسب و شایسته‌ای برای تحقق اصل پاسخگویی دولت در برابر مردم است. قوه مقننه باید ابزارها و وسایل لازم را برای بررسی سیاست‌ها و بودجه پیشنهادی دولت در دست داشته باشد.

✓ بودجه باید در زمان مناسب و مقتضی به مجلس ارائه شود تا مجلس فرصت کافی برای بررسی بودجه و انجام مذاکرات معمول، قبل از آغاز سال مالی، داشته باشد.

✓ مقادیر کل درآمد و همچنین هزینه‌ها و اهداف بودجه‌ای باید به‌طور هم‌زمان مورد بررسی قرار بگیرد.

✓ برای مهار فشار احتمالی مجلس در جهت افزایش هزینه‌های دولت، گاه ممکن است به عوامل بازدارنده‌ای در قانون، به‌منظور محدود ساختن قدرت مجلس در اصلاح بودجه، نیاز باشد (مثلاً هرگونه اصلاح بودجه که موجب افزایش هزینه‌ها یا کاهش درآمدهای دولت می‌شود باید با اقدام جبرانی متقابل همراه باشد، به‌طوری که چنین اقدامی منجر به افزایش هزینه‌های کل یا کاهش درآمد کل دولت نشود). همچنین قوانینی که اثر مستقیم بر بودجه دولت دارند، فقط در صورتی باید تصویب شوند که در چارچوب بودجه یا ضمایم آن به تأیید دولت رسیده باشند.

۳-۲-۴- در ارتباط با مرحله اجرای بودجه

◀ در معدودی از کشورها - نظیر، استرالیا و نیوزیلند - برای تخصیص اعتبار، هزینه‌های پرسنلی و هزینه‌های مربوط به کالاها و خدمات را در یک گروه دسته‌بندی می‌کنند. به نظر می‌رسد که این امر به افزایش کارایی در ارائه خدمات کمک می‌کند. امکان استفاده از اعتبارات صرفه‌جویی شده در هزینه‌های پرسنلی برای سایر هزینه‌ها، انگیزه‌ای قوی به‌دستگاه‌ها برای صرفه‌جویی بیشتر می‌دهد.

◀ روش‌های انعطاف‌پذیری که برای بودجه‌ریزی هزینه‌های پرسنلی معرفی شده‌اند، تنها بخشی از رویه‌های انجام اصلاحات در مدیریت پرسنلی محسوب می‌شوند. رویه‌های فراوانی برای انعطاف‌پذیر ساختن مدیریت هزینه‌های پرسنلی و کاهش قلمرو دولت^{۱۰} وجود دارد، ولی نمی‌توان این رویه‌ها را به تنهایی به اجرا گذاشت. به‌عنوان مثال، این اصلاحات می‌توانند در زمینه‌های مختلفی صورت گیرند که از آن جمله‌اند: انعطاف‌پذیر کردن مدیریت پرسنلی، در نظر گرفتن توأمان نظام جبران خدمات و سیاست‌های استخدامی، و افزایش فشار بر دستگاه‌ها به‌منظور محدود ساختن فعالیت‌هایشان از طریق «نظام بازارآزمایی» یا اجرای نظام «سهم کارایی». با وجود اینکه افزایش

^{۱۰} Scope of government

- عملکرد کارکنان در واقع رهیافتی فراگیر است، اما شروع به اصلاح عملکرد کارکنان از طریق تعدیل بودجه، لزوماً مؤثرترین رهیافت در دستیابی به نتایج مورد نظر به شمار نمی‌آید.
- انجام برخی از اقدامات برای بهبود عملکرد کارکنان، نظیر به خدمت گرفتن مشاوران برای توصیه‌های سیاستی و انعقاد قرارداد با دستگاه‌های مستقل یا انتخاب نظام عدم تمرکز و واگذاری فعالیت‌ها به دولت‌های محلی، نمی‌تواند مشکلات بودجه‌ای فوری و آنی را که در کشورهای در حال توسعه وجود دارند، برطرف کند.
- برای انجام اصلاحات در زمینه‌هایی چون ارائه خدمات به بخش غیردولتی، چنانچه رهیافت بودجه‌ای در پیش گرفته شود (به‌عنوان مثال، هزینه‌های پرسنلی با سایر هزینه‌ها جمع شود)، می‌تواند پیامدهای نامطلوبی به همراه داشته باشد. روش‌هایی چون در نظر گرفتن فشارهای اجتماعی بر مدیریت دستگاه‌ها، سیاست‌های حمایتی یا به‌طور ساده سطح پایین دستمزد و «تخصیص اعتبارات یکجا» می‌تواند باعث افزایش کنترل‌ناشدنی هزینه‌های پرسنلی گردد. فائق آمدن بر مشکلات دیوانسالاری به راحتی امکان‌پذیر نیست و هر واحد استفاده‌کننده از بودجه احتمالاً در تلاش است تا ترکیب جاری داده‌های خود را به‌عنوان ترکیب بهینه نشان دهد.
- کاربرد روش «تخصیص یک جای اعتبارات» نمی‌تواند ابزار دقیقی برای کاهش و تعدیل نیروی انسانی در دستگاه‌هایی که با پرداخت‌های معوق به کارمندان‌شان روبه‌رو هستند باشد. این دستگاه‌ها به‌طور معمول با دو گزینه تقبل بدهی‌های معوق یا اخراج کارمندان روبه‌رو هستند که در این مورد هم دولتمردان و هم کارمندان دولت انباشت بدهی‌های معوق را ترجیح می‌دهند. در این شرایط «تخصیص اعتبارات یکجا» می‌تواند باعث انتقال بدهی‌های معوق از هزینه دستمزدها به هزینه‌هایی غیر از دستمزدها گردد؛ و به عبارت دیگر، به جای آنکه پرداخت دستمزدها به تأخیر افتد، می‌توان سایر پرداخت‌ها را به تعویق انداخت.
- در صورت وجود نظام‌های حسابرسی قوی داخلی و خارجی، و همچنین پیشینه قوی در انضباط مالی و بودجه‌ای و نظام خدمات کشوری انعطاف‌پذیر، بهتر است که به دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه، اختیار کامل برای تعیین سهم هزینه‌های پرسنلی و غیرپرسنلی (مانند اختیارات مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد) داده شود.
- باید از متمرکزسازی مانده وجوه نقد اطمینان یافت (همراه با متمرکزسازی بازبینی مبادلات). در صورتی که نظام پرداخت کارایی لازم را ندارد، احتمالاً باید از ابتدا نظام متمرکز خزانه‌داری را به اجرا درآورد. در غیر این صورت ترتیبات بانکی و آیین‌نامه‌های مربوط انتقال وجوه به‌منظور اطمینان از کنترل بهتر وجوه نقد و اجتناب از مانده نقدی بدون استفاده، باید مورد بازنگری قرار گیرند.
- برنامه‌ریزی دقیق وجوه نقد^{۱۱}، همراه با سایر معیارها همچون بهبود پیش‌بینی درآمد و ایجاد حسابداری تعهدی^{۱۲}، باید منسوخ شوند.
- مدیریت بدهی باید تقویت شود. با تمرکز جریان وجوه نقد، انگیزه برای مدیریت و پیش‌بینی جریان‌های نقدی به‌صورتی کارا تر می‌تواند مورد بررسی قرار گیرد.

^{۱۱}. Sound cash planning

^{۱۲}. Commitment accounting

- مفاد ماده (۳۰) قانون برنامه و بودجه در ارتباط با ترکیب و وظایف کمیته تخصیص اعتبار، وظایف دستگاه‌های اجرایی در ارائه گزارشات عملکرد فعالیت‌ها و طرح‌ها به سازمان برنامه و بودجه، مبتنی کردن تخصیص اعتبارات به عملکرد دستگاه‌های اجرایی، ارزشیابی و گزارش‌گیری و حسابرسی دقیق ضرورت اساسی دارد. بسیاری از کنترل‌های حسابداری و نظام‌های پرداخت باید بهبود یابند. نظام‌های پرداخت جاری و متمرکز باید به سوی کارکرد بهتر دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه حرکت کنند و به انعطاف‌پذیری بیشتری دست یابند.
- نظام‌های جاری و متمرکز باید ابزار نظارتی، حسابداری و مدیریت وجوه نقد بهتری را فراهم کنند. این نظام‌ها همچنین باید در معرض حسابرسی‌های منظم و جامع قرار گیرند. نظارت بر مدیریت‌های بانکی باید اعمال شود و ترازهای نقدی نیز متمرکز باشند. با این حال باید با اصلاحات افراطی که به معنای تکیه بر نظامی غیرمتمرکز - یا برعکس - است، با احتیاط برخورد کرد. اگر روش‌های مقدماتی کنترل وجود نداشته باشند و ترتیبات سازمانی نیز کاملاً پراکنده باشند، آنگاه ایجاد نظام متمرکز راه‌حل مؤثرتری برای کنترل وجوه نقد است. در سایر موارد فرصت متمرکز کردن کنترل‌های حسابداری و فرایند پرداخت باید با توجه به اهداف موردنظر بررسی شوند. تمرکز بر ترازهای نقدی، کنترل مرکزی حساب‌های بانکی دولتی و نظام گزارش‌دهی دقیق ضروری است؛ اما نیازی به ارائه صورت‌حساب و درخواست پرداخت به اداره مرکزی نیست، و بدین خاطر این کار موجب کاهش مسئولیت دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه می‌شود. چنانچه اهداف اصلی از بین رفتن اخلاص یا حذف بدهی‌های معوق باشد، این تردید وجود خواهد داشت که آیا این اهداف از طریق متمرکز کردن پرداخت‌ها دست‌یافتنی‌اند یا خیر. در اینجا خطرهای مربوط به آثار انحرافی^{۱۳} وجود دارند. کنترل مرکزی فاکتورها مانع تخصیص‌های بیش از حد نمی‌شود، اما از سوی دیگر ممکن است بهانه‌ای برای به‌کارگیری «روش‌های خاص» شود. این روش‌ها در کشورهای در حال توسعه که تا حد زیادی دارای نظام کنترل متمرکزند، مرسوم و متداول است.
- به‌کارگیری الگوی کشورهای دارای نظام پرداخت غیرمتمرکز می‌تواند باعث ایجاد ناسازگاری شود. در صورت نبود حسابداران ورزیده تمرکززدایی می‌تواند مشکلات نظارت بر بودجه و مدیریت وجوه نقد را به‌واسطه فقدان فناوری‌های جدید افزایش دهد. تمرکززدایی ناگهانی بدون انطباق و سازگاری با معیارهای نوسازی می‌تواند منجر به تحولی مهم در نظام پرداخت‌ها، ایجاد بی‌نظمی‌های جدی و سست شدن محدودیت‌های مالی شود.
- تعهدات مربوط به پرداخت‌های موظف، انتقالات و یارانه‌ها در حوزه تصمیم‌گیری سیاسی قرار دارند. حتی کنترل‌های بودجه‌ای بیرونی برای کالاها و خدمات کافی نیستند. کنترل مصرف کالاها و خدمات رفاهی که بخش اعظمی از اعتبارات بودجه‌های مستمر را جذب می‌کنند، نیازمند تقویت نظام‌های مدیریت داخلی - و نه لزوماً روش‌های بودجه‌ای - هستند. در اکثر موارد پی‌گیری مشکلات مستلزم رویکردی گسترده‌تر از تمرکز بر کنترل‌های اجرای بودجه است.

^{۱۳}. Perverse effects

• در برخی از کشورها، در هر یک از وزارتخانه‌ها برای کنترل و نظارت بر اجرای بودجه مشاور مالی^{۱۴} تعیین می‌شود. از مشاور مالی، معمولاً انتظار می‌رود که سریعاً مشکلات اجرایی بودجه را شناسایی کند. با این حال نظام یاد شده دارای ایراد مهمی است و بروز این مشکل زمانی است که در آن مشاور مالی بودجه‌های بخشی را به نمایندگی از سوی سازمان برنامه و بودجه یا وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین می‌کند یا کنترل‌های پیش از وقوع دشواری را بر فعالیت‌های وزارتخانه‌ها اعمال می‌کند. در بعضی از کشورها مسئولان انجام کنترل‌های حسابداری یا مالی، هم به سازمان برنامه و بودجه گزارش می‌دهند و هم به رؤسای دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه مربوط. این نظام مسئولیت‌پذیری دوگانه ۱۵ ممکن است دارای مشکلاتی باشد، زیرا نظام مذکور مجموعه قواعد روشنی برای پاسخگویی نیست و مقامات کنترل‌کننده را در معرض الزام‌های ضد و نقیض ۱۶ قرار می‌دهد.

با این حال، نظام مورد بحث علاوه بر تهیه مناسب گزارش‌هایی از اجرای بودجه، دارای این مزیت است که امکان همکاری بین سازمان برنامه و بودجه و دستگاه استفاده‌کننده از بودجه را تضمین می‌کند. کنترل‌های بیرونی در صورت اجتناب‌ناپذیر بودن باید بر موضوعات اصلی متمرکز شوند. آن‌ها باید محدود به کنترل‌های تخصیص اعتبارات باشند و ارتباطی به سیاست بودجه‌ای بخشی و گزینه‌های اجرایی بخشی برای برنامه‌های مصوب بودجه نداشته باشند. مسئولیت‌های مشاور مالی، رئیس حسابداری مالی و خزانه‌داری باید هم‌سو با این امر وضع شوند.

۳-۴- بهبود ساختار بودجه از طریق افزایش مالیات‌ها

برنامه‌ریزی مالیاتی باید در دو جهت اساسی حرکت کند. اولاً باید ساختار موجود را در چارچوب اقتصاد کشور مورد ارزیابی قرار دهد و ظرفیت‌های مالیاتی را تعیین و هدف‌های درآمدی مورد نیاز را مشخص نماید. ثانیاً ملاحظات مربوط به تغییر ساختار اقتصادی و نیازهای درآمدی مربوط به آن و سایر هدف‌های مالی را مدنظر قرار دهد. بدیهی است هر دو جهت‌گیری فوق در ارتباط با یکدیگر هستند، زیرا هر تغییری در ساختار نظام مالیاتی به ویژه در کوتاه مدت، تا حدود زیادی مبتنی بر ساخت فعلی مالیاتی و توان و استعداد نظام اجرایی مزبور است.

اگر نظام مالیاتی موجود مناسب نیست، باید آن را تغییر دهیم. ممکن است عملکرد نظام مالیاتی که در یک بازه زمانی کاملاً رضایت‌بخش و موفقیت‌آمیز بوده است، مدتی بعد به دلیل تغییر در ساختار اقتصادی عملکرد نامطلوبی داشته باشد. بدین سبب برنامه‌ریزی مالیاتی باید فرآیندی پویا باشد که پیوسته نظام مالیاتی را با توجه به ساختار کل اقتصاد مورد ارزیابی قرار دهد. برای مثال، کشوری که درآمدهای مالیاتی آن اتکای زیادی به مالیات بر واردات دارد، برای اجرای یک برنامه جایگزینی واردات لازم است تغییر عمده در نظام مالیاتی خود ایجاد نماید. یا در کشوری که مالیات‌های غیر مستقیم سهم عمده را در درآمدهای مالیاتی دارد با تسریع روند رشد و توسعه ممکن است تغییر جهتی به سمت مالیات‌های بردرآمد ضرورت پیدا کند.

^{۱۴} Financial adviser

^{۱۵} Dual responsibility

^{۱۶} Contradictory requirement

از سوی دیگر، از برنامه‌ریزی مالیاتی ممکن است به عنوان انگیزه‌ای برای تغییر ساختار اقتصادی سود جست، که این امر کشورهای در حال توسعه را ممکن است با مشکل مواجه کند. تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی را به طور معمول عوامل مشوق سرمایه‌گذاری بخش خصوصی به شمار می‌آورند. اعمال این سیاست فشارهای زیادی بر افزایش سایر درآمدها برای تأمین هزینه‌های دولتی ایجاد می‌نماید و از سوی دیگر، انگیزه لازم را برای تشویق سرمایه‌گذاری بخش خصوصی به منظور دستیابی به هدف‌های مورد نظر به وجود می‌آورد. به طور کلی، هر قدر اتکای نظام اقتصادی به سرمایه بخش خصوصی بیشتر باشد، فشار زیادتری برای ایجاد انگیزه مالیاتی بر آن تجهیز سرمایه‌گذاری این بخش وجود خواهد داشت. بنابراین لازم است در این گونه موارد در برنامه‌ریزی مالیاتی، برای هدف‌های ایجاد انگیزه برای بخش خصوصی و ایجاد درآمد برای دولت وزن مناسبی باید در نظر گرفته شود و به عنوان عوامل مکمل نظام مالیاتی تلقی شوند.

در بخش اول، ابعاد مختلف نظام مالیاتی موجود ایران و روند گذشته و وضع موجود آن مورد بررسی قرار گرفت. یکی از دلایل پایین بودن کوشش مالیاتی در کشور، اتکا به روش‌های سنتی مالیاتی، محدود بودن پایه‌های مالیاتی و عدم استفاده از شیوه‌های نوین و پرفریتی چون «مالیات بر ثروت خالص»، «مالیات بر مجموع درآمد» و «مالیات بر عایدی سرمایه» است. «مالیات بر ثروت خالص» بر مبنای ارزش خالص دارایی‌های مالیات پذیر مودیان (ارزش دارایی‌ها منهای ارزش بدهی‌های ذی‌ربط) یا به صورت ناپیوسته (موسوم به مالیات بر سرمایه) و یا سالانه اخذ می‌گردد. این مالیات اگر به طور مطلوبی طرح ریزی شود و تشکیلات مناسبی داشته باشد، مکمل خوبی برای مالیات بر درآمد اشخاص است و عدالت مالیاتی را در سطح بالاتری تحقق می‌بخشد. مالیات بر ثروت خالص ویژگی‌های مهمی دارد از جمله اینکه: به طور مستقیم متوجه ثروت جمع شده می‌گردد، بین درآمدهای کسب شده و کسب نشده تمایز قائل می‌شود و وجه تصاعدی مالیات‌ها را به ویژه در گروه‌های درآمدی ارتقاء می‌دهد. بنابراین مالیات بر ثروت خالص همراه با مالیات بر درآمد، موجب توزیع بهتر مالیات‌ها با توجه به توان پرداخت افراد می‌شود. علاوه بر این مالیات بر ثروت خالص از طریق توزیع مجدد ثروت، جلوگیری از تکثیر آن و تشویق استفاده موثرتر از دارایی‌ها می‌تواند به صورت ابزار مفیدی برای مقاصد اصلاحات اقتصادی و اجتماعی بکار رود.

«مالیات بر مجموع درآمد» ابزار مهمی در اجرای سیاست‌های توزیع درآمد و کاهش فقر و همچنین مبارزه با قاچاق و فساد به شمار می‌رود. این مالیات در انتخاب بین مصرف و پس‌انداز اثرگذار است و اثر مستقیم و شایان توجهی بر نهادهای کار و سرمایه ندارد. مجموع درآمد نتیجه جمع تمامی درآمدهای اشخاص است. در نظام‌های مالیاتی که دارای پایه مالیات بر مجموع درآمد فعال و کارآمد هستند، پرداخت یارانه‌ها نیز از همین راه صورت می‌گیرد. از آن جا که در یک نظام مالیات بر مجموع درآمد اشخاص موظف به ارائه اظهار نامه مالیاتی هستند که علاوه بر اطلاعات تمام درآمدها، مشخصه‌های اجتماعی و اقتصادی شخص و خانواده او را نیز شامل می‌شود، با در اختیار داشتن این اطلاعات نه تنها خانوارهایی که درآمد سالانه آن‌ها کمتر از درآمد مشمول مالیات است، مالیات نمی‌پردازند بلکه بین یک شخص مجرد که با والدین خود زندگی می‌کند و درآمد دارد و یک خانواده چند نفره که اجاره می‌پردازند و فرزند آن‌ها به مدرسه یا دانشگاه می‌روند، یا خانواده‌هایی که فرد معلول دارند یا از

یک فرد سالمند نگهداری می کنند، تفاوت خواهد بود. خانواده فقیر نه تنها دیگر مالیات پرداخت نمی کند، بلکه مبلغی به عنوان یارانه نیز به آن ها تعلق می گیرد.

اهمیت «مالیات بر عایدی سرمایه»^{۱۷}، از جنبه اقتصادی و همچنین برقراری عدالت اجتماعی است. افزایش ارزش سرمایه توان پرداخت مالیات را افزایش می دهد و اگر چه ممکن است افزایش ارزش سرمایه تشخیص داده نشده سهم ناچیزی از کل درآمد را تشکیل دهد، ولی به هر حال سهم آن در درآمد گروه های درآمدی بالا بیشتر از گروه های کم درآمد است. بنابراین، برقراری مالیات بر عایدی سرمایه وجهی تصاعدی دارد و در کاهش تمرکز ثروت درست گروه های خاص مؤثر است. از وجوه مهم اقتصادی مالیات بر عایدی سرمایه، یکی نقش آن در محدود کردن فعالیت های سوداگرانه در زمین و ساختمان است، دیگری تشویق سرمایه گذاری هایی است که کاربری اقتصادی دارد. فعالیت های سوداگرانه در زمین و ساختمان به طور عمده ناشی از تورم، رشد جمعیت و روند شهرنشینی است که خصوصیت اصلی کشورهای در حال توسعه است. به کاربردن این نوع مالیات در تغییر ترکیب سرمایه گذاری به سود فعالیت های مورد نظر و همچنین به ایجاد تحرک سرمایه در کشور نیز بسیار مؤثر است. یکی از مهم ترین دلایلی که همیشه در مخالفت با این نوع مالیات عنوان می شود، بار سنگین مالی اجرای آن است. برای اجرای چنین نظام مالیاتی نیاز به اطلاعات دقیقی در خصوص میزان دارایی افراد، مدت زمان در اختیار داشتن این دارایی ها و هزینه تولید و ارزش فروش آن ها است.

یکی دیگر از دلایل عمده پایین بودن نسبت مالیاتی (نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی) در ایران وجود سطح وسیع معافیت های مالیاتی است. این معافیت ها هم در مورد مالیات مستقیم و هم در مورد مالیات های غیر مستقیم قابل مشاهده است. اگر چه در شش برنامه های پنجساله توسعه بعد از انقلاب نسبت به حذف اینگونه معافیت ها تاکید فراوانی به عمل آمده است، لکن تحول اساسی در این زمینه ایجاد نشده است. روش منطقی برای تعیین این معافیت ها این است که در کشورهای در حال توسعه اختلاف سطح معافیت ها نسبت به درآمد سرانه بیشتر از کشورهای پیشرفته صنعتی باشد، زیرا کشورهای در حال توسعه از نظام اجرایی ضعیف تری برخوردار هستند. در برخی موارد نیز از معافیت های مالیاتی به منظور ایجاد انگیزه در بخش های اقتصادی به ویژه صنعت استفاده می شود. در این زمینه باید توجه داشت که استفاده از معافیت ها نمی تواند جبران انگیزه لازم برای سرمایه گذاری را بنماید و جایگزین آن شود. البته اگر طراحی آن به درستی انجام گیرد، می تواند در جذب سرمایه های داخلی و هدایت آن در جهت هدف های مورد نظر مؤثر باشد. در موارد ضروری و در جهت شفافیت ظرفیت مالیاتی می توان از محل اعتبارات عمومی مبالغی را برای جبران آن در نظر گرفت (مالیات به نرخ صفر).

به طوری که در بخش اول اشاره گردید، درآمدهای مالیاتی نسبت به تغییرات درآمدی انعطاف کافی را نداشته و کشش درآمدهای مالیاتی نسبت به پایه های درآمدی ذی ربط کمتر از یک است. با توجه به اینکه به طور معمول هزینه های دولتی رشدی سریع تر از درآمد ملی دارند، داشتن یک نظام با کشش مالیاتی از اهمیت

^{۱۷}-Capital gain Tax

خاصی برخوردار است. نظامی که در آن درآمدهای مالیاتی سریع‌تر از پایه‌های مالیاتی افزایش یابد، بدون اینکه نیاز به وضع قوانین جدید و افزایش نرخ‌های مالیاتی باشد. برخی از ویژگی‌های چنین نظامی به شرح زیر است:

- ✓ اخذ مالیات از بخش‌های اقتصادی که از رشد بالاتری برخوردار هستند.
- ✓ تاکید بر اخذ مالیات از درآمد و سود.
- ✓ اخذ مالیات از آن دسته از کالاهای مصرفی که از کشش درآمدی و تقاضایی بالاتری برخوردار هستند.
- ✓ وضع نرخ‌های مالیاتی براساس ارزش کالا (و نه بر اساس حجم آن).

«تأخیر درگردآوری مالیات»، یکی از عوامل مهم کاهش رقم واقعی درآمدهای مالیاتی است. این پدیده به ویژه در مورد مالیات مشاغل و مالیات شرکت‌های دولتی و غیردولتی قابل ملاحظه است. سالانه حدود ۷۰ هزار میلیارد ریال مالیات معوقه شرکت‌های دولتی است که در بودجه‌های سالانه منظور می‌گردد. در این زمینه باید سیاست‌هایی اتخاذ گردد تا تأخیر زمان قانونی برای گردآوری مالیات‌ها را به حد مطلوبی کاهش دهد و تأخیر غیر قانونی در پرداخت مالیات‌ها را به صفر نزدیک کند. تأخیر غیر قانونی در پرداخت مالیات‌ها را می‌توان با برقراری جرائم سنگین و یا افزایش نرخ مالیات‌ها بر اساس تغییر سطح قیمت‌ها از میان برد. البته تجربه بعضی از کشورها بیانگر این مطلب است که برقراری جرائم به تنهایی برای این منظور کافی نیست، زیرا جریمه‌ای که با نرخ‌های تورم پایین قابل ملاحظه به نظر می‌رسد، ممکن است در وضعیت تورمی شدیداً اصولاً غیر قابل وصول گردد.

نظام اداری مالیات جدید به دنبال بهینه کردن گردآوری مالیات همراه با حداقل کردن هزینه اداری و هزینه‌های خود/اظهاری مالیات دهندگان است. کارآمدترین نظام‌های جمع‌آوری مالیات آن‌هایی هستند که اکثریت مالیات‌دهندگان تعهدات مالیاتی خود را داوطلبانه پرداخت کنند و در نتیجه متولیان مالیات بتوانند تلاش خود را بر مالیات‌دهندگانی متمرکز کنند که از پرداخت مالیات خودداری می‌کنند. مالیات‌دهندگان زمانی به طور اختیاری خود اظهاری می‌کنند که نظام اداره مالیاتی ویژگی‌های زیر را داشته باشد:

- رفتار نسبت به مالیات‌دهندگان با هدف ارائه خدمت بوده و با آموزش و یاری آنان کمک کند تعهدات خود را ایفا نمایند.
 - از طریق برنامه‌های بازرسی مؤثر و به کارگیری سازوکارهای تنبیهی موانع قوی برای عدم خود اظهاری ایجاد کند.
 - شفاف بوده و از نظر مالیات‌دهندگان در جهت اجرای عادلانه قوانین مالیاتی باشد.
- تجربیات کشورها نشان می‌دهد که خود اظهاری داوطلبانه از طریق یک نظام خود تشخیص^{۱۸} به بهترین نحو حاصل می‌گردد.

برای سنجش خود اظهاری، از نسبت تعداد خود اظهاری به تعداد پرونده‌ها استفاده می‌گردد. براساس اطلاع سازمان امور مالیاتی کشور این نسبت در سال ۱۳۸۲ حدود ۳۱ درصد بود که در سال ۱۳۸۶ به ۷۴ درصد افزایش یافت. با این وجود در سال‌های اخیر این نسبت روندی نزولی یافته و مجدداً به حدود ۳۰ درصد کاهش یافته است. یکی از ابزارهای که در این زمینه می‌تواند مؤثر باشد، استفاده از گزارش‌های شخص ثالث^{۱۹} است که از طریق افزایش احتمال تشخیص گزارش‌های اشتباه، خود اظهاری را تشویق می‌نماید. البته در این زمینه

^{۱۸} - Self Assessment

^{۱۹} - Third party Reporting

نقش واسطه‌های مالی (بانک‌ها و سایر مؤسسات پولی و اعتباری) عمده خواهد بود. استفاده از این ابزار می‌تواند منبع مهم اطلاعات برای مدیریت درآمدهای مالیاتی باشد. در کشورهای پیشرفته اطلاعات فراهم شده توسط نهادهای مالی در بطن مبادله اطلاعاتی بین مقامات مسئول مالیاتی قرار دارد. از طرف دیگر در کشورهای کمتر توسعه یافته، استفاده محدود از واسطه‌های مالی یکی از موانع اصلی در خوداظهاری مؤثر است.

یکی از نکات اساسی در بحث درآمدهای مالیاتی، **حمایت از نظام مالیاتی در مقابل افزایش قیمت‌ها** است. بر اثر افزایش قیمت‌ها، مالیات دهندگانی که به سبب درآمد کم خود قبلاً از پرداخت مالیات معاف بودند، مشمول مالیات می‌شوند و مالیات دهندگان دیگر مشمول نرخ‌های بالاتر می‌گردند. اگر فشارهای تورمی ادامه یابد و دولت اقدام خاصی در زمینه اصلاح روند به عمل نیاورد، افزایش درآمدهای اسمی موجب افزایش درآمدهای مالیاتی به نحوی می‌شود که از دیدگاه عدالت مالیاتی و تخصیص بهینه منابع قابل توجه نیست. در کشورهای مختلف از روش‌های متفاوتی در این گونه موارد استفاده می‌شود. در برخی کشورها، تعدیل کامل را به طور سالانه انجام می‌دهند. در برخی دیگر، فقط وقتی نرخ تورم در هر سال از سطح خاصی فراتر رفتار، متوسل به تعدیل می‌شوند. بالاخره در بعضی کشورها زمانی که افزایش تجمعی شاخص قیمت به سطح خاصی رسید، سیاست‌های تعدیل را اجرا می‌نمایند. از حالات فوق، فقط مورد اول است که در آن ساختار اولیه نظام مالیاتی حفظ می‌گردد، اگر چه زمانی که نرخ تورم به سطوح بسیار بالایی رسید، تفاوت بین روش‌های یاد شده از میان خواهد رفت. روش‌های خاصی را که برای تعدیل درآمدهای مالیاتی در مقابل تورم می‌توان به کاربرد به چهار دسته زیر تقسیم می‌شود:

✓ کاهش نرخ‌های مالیاتی به نسبت مساوی به منظور حذف درآمدهای مالیاتی اضافه شده به واسطه تورم

✓ اعطای معافیت مالیاتی به آن قسمت از درآمد افراد که ناشی از افزایش قیمت‌ها است.

✓ تعدیل درآمد خالص به نسبت افزایش قیمت‌ها

✓ کاربرد شاخص قیمت‌ها در تمام ساختار مالیاتی به نحوی که همه گروه‌های درآمدی مشخص شده در جدول‌های مالیاتی و میزان معافیت‌های سالانه به میزان نرخ تورم افزایش یابند.

در ایران تعدیل نظام مالیاتی در مقابل افزایش قیمت‌ها متداول نبوده و اصلاحات انجام شده در نظام نیز به طور عمده موردی است و به منظورهای خاص انجام گرفته است.

۴-۴- پیشنهاد اصلاحات مربوط به عواید نفتی

۴-۴-۱- عواید نفتی دولت

طبق تارنمای اوپک، میزان ذخایر نفتی ایران پس از ونزوئلا و عربستان سعودی، حدود ۱۳ درصد ذخایر نفتی اوپک است. به رغم این جایگاه مهم در زمینه ذخایر نفتی، تولید و صادرات نفت ایران از شروع تحریم‌ها، وضعیت مطلوبی نداشت. روند صادرات نفت خام نشان می‌دهد که در سال ۱۳۸۴، صادرات نفت به بالاترین سطح خود در دو دهه گذشته رسید، ولی به تدریج از ۱۳۹۰ این میزان رو به کاهش نهاد. با افزایش تحریم‌ها از سال ۱۳۹۲، صادرات نفت حتی به کمتر از یک میلیون بشکه در روز رسید و درصد شایان توجهی از ظرفیت صادرات نفت ایران از دست رفت. براساس گزارشات وزارت نفت، ایران می‌تواند در مدت زمان کمتر از یک سال جهت صادرات خود به حجم پیش از تحریم‌ها برساند.

رویکرد وزارت نفت برای بازگشت به بازار نفت پس از تحریم‌ها به صورت گسترده، رویکرد درستی است ولی باید توجه شود بازگشت قدرتمند ایران به بازار نفت مستلزم داشتن امکان و ظرفیت تولید واقعی نفت است. در این راستا بسیج منابع و امکانات فنی توأم با حمایت نظام تصمیم‌گیری کلان اقتصادی از صنعت نفت امری ضروری است. این در حالی است که طبق گزارش وزارت نفت، شرکت ملی نفت ایران مبلغ ۳۳/۷ میلیارد دلار به بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و بانک‌های تجاری، بابت تسهیلات دریافتی، مبلغ ۲/۵ میلیارد یورو و مبلغ ۱۰۹ هزار میلیارد ریال به ترتیب بابت انتشار اوراق مشارکت ارزی و ریالی بدهکار است، که مبلغ ۲/۵ میلیارد یورو و ۵۳ هزار میلیارد ریال از اوراق مشارکت ارزی و ریالی تا پایان خرداد ماه سال ۱۳۹۳ سررسید شده است. اگر چه طبق بند «ن» تبصره (۲) قانون بودجه ۱۳۹۴، مطالبات بانک مرکزی و بانک‌های تجاری بابت اصل و سود تسهیلات به مدت چند سال امهال شده، ولی به هر حال وجود این حجم وسیع تعهدات مانعی جدی در راه سرمایه‌گذاری‌های آینده شرکت بشمار می‌رود.

بند (۱۰) سیاست‌های کلی برنامه ششم توسعه و سایر بندهای مرتبط با آن، ابلاغی مقام معظم رهبری، که دولت را به «تغییر نگاه به نفت و درآمدهای حاصل از آن، از منابع تأمین بودجه عمومی به منابع سرمایه‌های زاینده اقتصادی» می‌خواند، می‌تواند نوید بخش فصل نوینی در توسعه صنعت نفت در کشور باشد. چرا که سرانجام بخش نفت و گاز نه صرفاً نه به عنوان منابع تأمین بودجه عمومی بلکه به مثابه بخش‌های مهم فعالیت‌های اقتصادی سودآور که زاینده درآمد و سرمایه‌گذاری و ایجاد فرصت شغلی است، در برنامه‌های توسعه تلقی می‌شوند. بندهای سیاست‌های کلی برنامه ششم توسعه ابلاغی مقام معظم رهبری به شرح زیر است:

«۱۰- تغییر نگاه به نفت و گاز و درآمدهای حاصل از آن، از منبع تأمین بودجه عمومی به منابع و سرمایه‌های زاینده اقتصادی.

۱۱- تکمیل زنجیره ارزش صنعت نفت و گاز و کاهش شدت انرژی.

۱۲- حمایت از تأسیس شرکت‌های غیر دولتی برای سرمایه‌گذاری در فعالیت‌های اکتشاف (نه مالکیت)، بهره‌برداری و توسعه میادین نفت و گاز کشور به ویژه میادین مشترک در چارچوب سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی.

۱۳- افزایش سهم انرژی‌های تجدیدپذیر و نوین و گسترش نیروگاه‌های پراکنده و کوچک مقیاس.

۱۵- واگذاری طرح‌های جمع‌آوری، مهار، کنترل و بهره‌برداری از گازهای همراه تولید در کلیه میادین نفت و تاسیسات صنعت نفت به مردم.

۱۶- افزایش ارزش افزوده از طریق تکمیل زنجیره ارزش صنعت نفت و گاز و توسعه تولید کالاهای دارای بازدهی بهینه (براساس شاخص شدت مصرف انرژی).

۱۷- دانش بنیان نمودن صنایع بالادستی نفت و گاز با تأسیس و تقویت شرکت‌های دانش‌بنیان برای طراحی، مهندسی، ساخت، نصب تجهیزات و انتقال فناوری بمنظور افزایش خودکفایی.

۱۸- افزایش مستمر ضریب بازیافت و برداشت نهایی از مخازن و چاه‌های نفت و گاز.

اجرای سیاست‌های فوق الزاماتی دارد که بدون تحقق آن‌ها پیشرفتی در این زمینه بدست نخواهد آمد. اگر قرار است شرکت‌های خصوصی نیز در کنار شرکت‌های دولتی در فعالیت‌های بالادستی و پایین دستی

بخش‌های نفت و گاز فعال شوند، نیازمند قوانین و مقررات یکسان با شرکت‌های دولتی هستند. بخشی از الزامات در این زمینه به شرح زیر است:

- ✓ اصلاح قوانین و مقررات برای ایجاد جاذبه اقتصادی و شفافیت برای جلوگیری از فشارهای اجتماعی.
 - ✓ ایجاد فضای رقابتی و عادلانه برای انتخاب شرکت‌های نفتی مناسب و صاحب فناوری.
 - ✓ ایجاد فضای مناسب برای مشارکت پیمانکاران داخلی برای کسب تجربه و جهانی شدن آنان.
- همچنین در خصوص قاعده مالی توزیع منابع مالی بخش نفت و رابطه بین دولت و شرکت ملی نفت ایران، پیشنهاد می‌شود الگویی شبیه متن ماده (۳) لایحه برنامه چهارم توسعه مورد نظر قرار گیرد. در ماده مزبور، مشابه بسیاری دیگر از کشورهای نفت خیز دنیا، حقوق دولتی نفت که پس از استخراج به حساب بستانکار دولت (خزانه داری کل) منظور می‌شود، شامل: «بهره مالکانه نفت خام»، «بهره مالکانه گاز طبیعی» و «حقوق ویژه» می‌گردد. حقوق ویژه باید به نحوی تعیین شود که منابع لازم برای تداوم تولید، توسعه ظرفیت، بازپرداخت تعهدات و انجام سرمایه‌گذاری‌های منظور در برنامه ششم را برای ارتقای قدرت رقابت اقتصادی و حفظ جایگاه ایران در بازارهای نفت و گاز و تأمین نیازهای داخلی فراهم آورد و عملیات شرکت همراه با سود متعارف باشد.
- ۲-۴-۴- پیشنهادات اصلاحی مربوط به صندوق توسعه ملی

✚ اقتصاد ایران در سال‌های اخیر خودش را تا حدودی با نظام تحریم تطبیق داده است و اکنون ساده‌تر می‌تواند از بخشی از عواید نفتی چشم‌پوشی کند و آن‌ها را در صندوق توسعه ملی ذخیره کند و به جای اینکه اصل منابع صندوق را هزینه کند از بازدهی درآمد صندوق خرج کند. یعنی منابع حاصل از عواید نفتی را در بازار و قیمت سرمایه‌گذاری کند و منابعی را که از آن بدست می‌آید هزینه کند. انجام این کار مانعی در برابر تکانه‌های ارزی به اقتصاد ایجاد می‌شود. ضمن این که اقتصاد ایران از عواید آن بهره‌مند می‌شود.^{۲۰}

✚ وضع احکام فرا بودجه‌ای برای ممانعت از هرگونه کاهش سهم صندوق توسعه ملی برای استفاده در بودجه دولت و همچنین منظور کردن احکام تکلیفی برای استفاده از منابع ورودی و یا موجودی صندوق در قوانین بودجه سنواتی.

✚ طراحی سازوکارهای مناسب برای تبدیل منابع صندوق به منابع مالی و فیزیکی مختلف و افزایش قدرت خرید آن با اعمال مدیریت خطرپذیری و انتخاب ترکیب مناسب منابع مالی

✚ ممنوعیت برداشت از موجودی صندوق توسعه ملی به استثنای موارد بسیار ضروری و بحرانی و به شکل کاملاً محدود.

✚ دادن اختیار به صندوق توسعه ملی برای تبدیل ورودی‌های ناشی از عواید نفتی به دارایی‌های مالی و مدیریت مؤثر پورتفوی آن و با حفظ اصل دارایی‌ها

✚ رعایت دقیق سیاست‌های کلی برنامه ششم مبنی بر:

- استقلال مدیریت حساب‌های صندوق توسعه ملی از بانک مرکزی
- استقلال مصارف صندوق از تکالیف بودجه‌ای و قوانین عادی

^{۲۰} - محمدنادعلی، «مسیر حرکت آتی صندوق توسعه ملی»

۵-۴- اصلاحات پیشنهادی اعتبارات هزینه ای دولت

۱-۵-۴- استقرار کامل نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد

ویژگی کلیدی نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد جدید، تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی مناسب است. به بیان دیگر عملکرد خوب مورد تشویق قرار می‌گیرد و عملکرد نامطلوب تنبیه می‌شود. تجربیات به عمل آمده در این زمینه نشان می‌دهد که موفقیت این نظام مبتنی بر تداوم آن توسط دستگاه‌های اجرایی ذی‌ربط و کاربرد تدریجی استانداردهای عملکرد خدمات ارائه شده می‌باشد. برای تحقق این امر لازم است: (۱) شاخص‌های عملکرد مشخص شده و به گونه‌ای گزارش شود که قابل عملیاتی شدن توسط مدیران بودجه باشد، (۲) دستگاه‌های اجرایی از استقلال بیشتر برخوردار شوند به نحوی که قادر باشند بهترین و کاراترین روش ارائه خدمات را تعیین کنند، و (۳) تغییرات لازم در عوامل انگیزشی و تنبیهی برای مدیران دستگاه‌های اجرایی پیش‌بینی شود.

بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد عوامل "صرفه‌جویی" و "اثربخشی" را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کند. این نظام بین "کارایی" و "اثربخشی" تمایز قائل می‌شود. در "کارایی" استفاده مفید از منابع مورد نظر است، در حالی که "اثربخشی" با عملکرد مرتبط است. در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد طبقه‌بندی عملیات به نحوی است که هدف‌ها شفاف‌تر بیان می‌شوند، ارزیابی بودجه آسان‌تر بوده و در روش هزینه‌یابی آن ارتباط بین داده و ستانده مورد توجه قرار می‌گیرد. مهم‌ترین هدف نظام بودجه‌ریزی عملکرد **اصلاح نظام مدیریت بخش عمومی و افزایش اثربخشی مخارج این بخش** است. ویژگی‌های اساسی این اصلاح عبارت‌اند از:

- ارزیابی پاسخگویی مسئولان و مدیران دستگاه‌های اجرایی بر اساس معیار دستاوردهای فعالیت‌های آنان، دامنه تاثیرگذاری آنان جهت نیل به دستاوردها و بودجه و امکاناتی که برای تحقق دستاوردها به مصرف رسیده است.
- تضمین و تحکیم پاسخگویی از طریق انعقاد قرارداد و مبادله تفاهمنامه بین مدیران و مسئولان رده‌های مختلف دستگاه‌های اجرایی و بین مسئولان دستگاه‌های اجرایی و سازمان مسئول بودجه‌ریزی کشور.
- استقرار نظام بودجه‌ریزی هدفمند و نتیجه محور.
- دادن اختیارات لازم به مدیران در انتخاب نهادهای لازم برای تولید محصولات مورد نظر.
- ارزیابی مستمر عملکرد مدیران و مبنای قرار دادن نتایج عملکرد به عنوان یکی از معیارهای تخصیص اعتبارات

از ابتدا قرار بود استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در چهار مرحله زیر انجام گیرد:

(۱) احصای برنامه‌های اجرایی و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی در چهارچوب وظایف تعیین شده دستگاه‌ها و اسناد توسعه.

(۲) تعیین سنج‌های عملکرد و اهداف کمی برنامه‌های اجرایی و فعالیت‌ها بر اساس اسناد توسعه

(۳) هزینه‌یابی فعالیت‌ها و برآورد بهای تمام شده کالاها و خدمات ارائه شده از سوی دولت

(۴) مدیریت فرآیند بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد (نظارت، گزارش‌گیری و ارزشیابی)

از سال ۱۳۹۳ که کار استقرار بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد به جدیت دنبال شده است، همانطور که در بخش اول اشاره شد تاکنون ۳ مرحله از فرآیند فوق در حدود ۹۳ درصد از دستگاه‌های اجرایی (حدود ۸۸۰ دستگاه و ردیف) به اجرا درآمده است و در مورد بقیه نیز انشاءالله در سال جاری انجام خواهد گرفت. البته کاستی‌هایی وجود دارد که باید به تدریج مرتفع گردد. همانطور که در ابتدای کار تاکید شد استقرار این نظام در کوتاه مدت میسر نیست و باید به تدریج صورت گیرد. نکته مهم عزم راسخ به اجرای آن است. اجرای مرحله چهارم یعنی مدیریت عملکرد از سال ۱۳۹۷ آغاز شده است و قرار است از طریق ساز و کار پیش‌بینی شده در تبصره (۲۰) قوانین بودجه ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸، آیین‌نامه‌های اجرایی آن‌ها و تفاهم‌نامه‌های عملکردی که چهارچوب آن در ۱۸ مردادماه سال ۱۳۹۷ از سوی سازمان برنامه و بودجه کشور به همه دستگاه‌های اجرایی ابلاغ شده است به انجام برسد.

۲-۵-۴- اجرای نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد در یک چهارچوب میان مدت مخارج دولتی

۱-۲-۵-۴- کلیات

چهارچوب میان مدت مخارج دولتی ارتباط بین تخصیص منابع بودجه مبتنی بر اولویت‌های سیاستی و انضباط مالی مورد نیاز بودجه را برقرار می‌سازد. مفاهیم چهارچوب مذکور ارتباط نزدیکی با مفاهیم بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد دارد و از طریق تخصیص بهینه منابع به برنامه‌ها و بودجه‌ریزی فراتر از افق سالانه، موجب بهبود عملکرد برنامه‌ها می‌شود. نکات مهمی که قبل از شروع به اجرای نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در چهارچوب میان مدت مخارج دولتی باید مورد توجه قرار گیرد به شرح زیر است:

الف- زمان مورد نیاز برای اجرای فرآیند اصلاح

مقامات اجرایی کشور باید آمادگی یک دوره زمانی بلندمدت برای اجرا را داشته باشند. آنان در واقع وارد یک فرآیند مستمر اصلاح نظام موجود می‌شوند. فرآیند جدید ضمن پیچیدگی برای تمام عوامل اجرا آموزنده نیز می‌باشد. طبعاً مشکلاتی در مسیر ممکن است پیش آید. لذا لازم است تمام عوامل اجرا متعهد به مقابله و حل این مشکلات باشند. همچنین پیچیدگی برخی از وجوه این اصلاحات نباید مانعی برای اجرای کامل آن‌ها ایجاد نماید و ضروری است اصول و مبانی مورد نظر در تمامی مراحل مختلف بودجه از تهیه تا ارزشیابی عملکرد مورد توجه قرار گیرد.

ب- رهبری فرآیند

رهبری قوی، همراه با تعهد سیاسی و توافق عمومی برای اصلاح مستمر نظام بودجه‌ریزی ضروری است. بدون این موارد نقاط ضعف مهمی در ارتباط بین استراتژی دولت و نظام بودجه‌ریزی پیش خواهد آمد که از آن جمله می‌توان به آثار روند گذشته تخصیص بودجه اشاره کرد که می‌تواند تمرکز بر راهبردها و اولویت‌های جدید را کاهش دهد. نکته حائز اهمیت این است که افراد کلیدی، هر یک به صورت گردشی در چند وزارتخانه فعالیت نمایند. فشار به عمل آمده از طرف مردم برای دریافت خدمات بهتر و مخارج مفیدتر کمک زیادی خواهد کرد. مردم، متقاضی خدمات عمومی با کیفیت بالا هستند و دولت برای توجیه اخذ مالیات باید این خدمات را ارائه دهد. نکته مهم دیگر این است که فرآیند اصلاحات در فرآیند اجرا باید استمرار داشته باشد و تغییرات احتمالی دولت نباید خدشه‌ای در فرآیند ایجاد نماید. با توجه به این که این اصلاحات بخش مهمی از نوسازی و افزایش کارایی بخش دولتی را تشکیل می‌دهد باید از پشتیبانی گسترده برخوردار باشد.

ج- تجربه و شور و شوق

در بخش دولتی لازم است یک گروه مرکزی نوگرا برای پشتیبانی در ایجاد انگیزه برای تصمیم‌گیران ایجاد، حفظ، حمایت و تشویق شود. این مشوق‌ها می‌تواند شامل پیشنهاد فرصت‌های آموزشی مرتبط برای نهادهای ذی‌ربط باشد. این گروه باید شامل کارکنان با کیفیت بالا و آشنا به روش‌های نوین بودجه‌ریزی و متخصص در چگونگی اجرای آن‌ها باشد. وجود حداقل یک سازمان مرکزی کارآمد و با تجربه مدیریت اصلاحات می‌تواند برای راهنمایی و ارائه مشاوره به سایر دستگاه‌های اجرایی مفید باشد.

د- مهارت‌ها، استعدادها و ویژگی‌های کارکنان

تجهیز مهارت‌ها و استعدادها مورد نیاز در سازمان مسئول بودجه‌ریزی و سایر دستگاه‌های اجرایی عامل دیگری برای دستیابی به یک اصلاح نظام‌مند است. مهارت‌های مدیریت بودجه شامل دانش فنی جدید (تجزیه و تحلیل کلان اقتصادی، الگوسازی کلان و بخشی) و همچنین توانایی مدیریتی و حل مسائل بین پرسنلی است. محیط مدیریت دولتی باید ضمن تأکید بر سطوح جدید حرفه‌ای و همبستگی و تعهدات شخصی، انگیزه خود توسعه‌ای را در کارکنان ایجاد کند.

ه- وجود یک روش جامع و سازگار مرحله بندی شده

ممکن است این عامل واضح به نظر برسد، لیکن برای اجرای موفق هر اصلاح پیشرفته مخارج عمومی ضروری است. بدین منظور بررسی دقیق نارسایی‌های فرآیند موجود مدیریت مالی دولتی و ارائه یک برنامه مرحله‌بندی شده منطقی مشتمل بر روش‌های پیشرفته باید انجام گیرد. این برنامه شامل: تغییرات فنی مرتبط با اصلاحات مدیریت مالی (تغییر طبقه‌بندی، شکل جداول، ساختار برنامه‌ها و فعالیت‌ها)، اصلاحات سازمانی دستگاه‌های اجرایی و کمک به تصمیم‌گیران از طریق ارائه اطلاعات لازم به آنان.

و- تشخیص پیچیدگی و مکمل بودن اصلاحات

هر اصلاحی شامل ابعاد فنی است که به سایر بخش‌های اصلاح مزبور و همچنین سایر مفاهیم جدید روش‌های بهبود مدیریت بودجه مرتبط هستند. اجرای یک چهارچوب میان مدت مخارج دولتی مفید و مؤثر نیز ممکن است چالش‌هایی برای نظام و توانایی‌های موجود ایجاد کند که مهم‌ترین آن‌ها به شرح زیر است:

- ✓ سیاست‌های کلان اقتصادی مناسب و پیش‌بینی‌های قابل اعتماد - در صورت نبود این سیاست‌ها و پیش‌بینی‌ها اعتبار چهارچوب میان مدت مخارج دولتی زیر سؤال می‌رود.
- ✓ سیاست‌ها و ابزارهای مالی سازگار و انعطاف پذیر - مخارج پیش‌بینی شده باید با منابع موجود تطابق داشته باشد.
- ✓ اولویت‌بندی و تخصیص مجدد - چهارچوب میان مدت مخارج دولتی باید به منظور افزایش میزان هماهنگی بین سیاست‌های بودجه‌ای و منابع مورد استفاده قرار گیرد.
- ✓ انضباط مالی - تخصیص‌های بودجه باید مبتنی بر عملکرد و سقف‌های کلی برای همه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی باشد.
- ✓ هماهنگی نهادی - چهارچوب میان مدت دولتی باید به عنوان چهارچوب اصلی که تمام تصمیمات هزینه‌ای دولت بر مبنای آن اخذ می‌شود مورد پذیرش همه جانبه قرار گیرد.

- ✓ پارامترهای مناسب - این پارامترها شامل تعریف مخارج کلی، ارتباط بین نیازهای بخشی و مبانی سازمانی دولت برای تخصیص، محتوای بسته‌های هزینه‌ای، فروض قیمتی برای برآورد مخارج آینده و ساز و کارهایی برای به کارگیری این پارامترها در فرآیند بودجه‌های سالانه می‌شود.
- ✓ شفافیت - شفافیت هم شامل شفافیت مالی مانند ساختار و وظایف دولت، محدودیت‌های سیاست‌های مالی، حساب‌های بخش دولتی و پیش‌بینی‌های مالی و هم شفافیت سیاسی مربوط به هدف‌های بودجه‌ای و مقاصد توسعه اقتصادی و اجتماعی می‌شود. شفافیت همچنین به حسابداری و گزارش دهی برای عملکرد واقعی به نحوی که مخارج انجام شده را به کمیت و کیفیت محصول و نتایج بدست آمده مرتبط سازد، مربوط می‌شود.

ز- چالش‌های فنی

- اجرای نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در یک چهارچوب میان مدت مخارج دولتی با چالش‌های فنی نیز رو به رو است که مهم‌ترین آن‌ها به شرح زیر است:
- ✓ دستیابی به هماهنگی و ارتباط بین محصول (کالا و خدمات) با اهداف مورد نظر. این مشکل ناشی از برداشت محدود اولیه از مفاهیم مختلف هدف‌ها و در پاره‌ای موارد به دلیل ابهام در مسئولیت نظارت بر اجرای نظام است.
- ✓ تلفیق نظام‌های اطلاعاتی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی برای فراهم کردن اطلاعات معتبر و کامل مورد نیاز. بررسی نظام اطلاعاتی موجود و طراحی نظام اطلاعاتی جدید برای به کارگیری اطلاعات مورد نیاز بودجه و مدیریت نه تنها به مهارت‌های خاص نیازمند است، بلکه نیازمند فرآیندهای کارآمدی برای تعریف و تشخیص نیازهای جدید است.

ح- تفاهم و اعتمادسازی

تفاهم و اعتمادسازی در مورد اصلاحات در بین کارکنان دولت ضروری است. بدین منظور فراگیری مستمر و باثبات فرصت‌ها و انگیزه‌های مفید و مؤثر برای توسعه انسانی و مقابله با انگیزه فشارهای بوروکراتیک، باید مورد توجه قرار گیرد. با توجه به این که اصلاح مدیریت مالی دولت فرآیندی فنی و پیچیده است، ارتباط در سطح عالی با سیاستمداران و تصمیم‌گیران نیز ضروری است. کمک به درک مقامات و تصمیم‌گیران نسبت به ارتباط بین مسائل اصلاحات فنی و نوسازی و توسعه خدمات عمومی، مانند تغییر طبقه بندی و به کارگیری نظام حسابداری تعهدی، یک چالش مهم است. مؤسسات تخصصی در این زمینه نقش مهمی دارند و می‌توانند تجربیات بین‌المللی برای به کارگیری در اصلاحات نظام داخلی بومی سازی نمایند. این وجود تفاوت در کیفیت و سرعت اجرای اصلاحات در نهادهای مختلف دولتی گریز ناپذیر است.

ط- متقاعد کردن مدیران به توانایی اجرای روش‌های جدید

غالب اوقات مسئله اساسی به جای طراحی فنی، متقاعد کردن مسئولان و کارکنان به توانایی اجرای اصلاحات است. اگرچه بعضی از وجوه طراحی فنی را می‌توان به مشاوران بخش خصوصی محول کرد، اجرای نظام در هر حال در دست مدیران بخش دولتی است. تعامل مستمر بین گروه‌های مختلف بین گروه‌های مختلف فعال در اجرای نظام می‌تواند به درک مشترک مفاهیم و مبانی جدید اصلاحات کمک شایان توجهی نماید.

ی- چالش‌های پیش رو

همانطور که در ابتدا اشاره شد، فرآیند پیش روی اصلاحات پیچیده و طولانی است. به تدریج که اصلاحات پیش می‌رود توانایی‌های حرفه‌ای مدیران دولتی و انتظارات نسبت به عملکرد بهتر افزایش می‌یابد. نقشه راه اصلاحات باید واقع بینانه باشد و این که تا چه حد اصلاحات می‌تواند پیش برود از ابتدا مشخص نیست. هدف اصلی، توسعه مستمر است، حتی برای کشورهایی که به پیشرفت‌هایی شایان توجه در این زمینه دست یافته‌اند. ارتباط موفقیت‌آمیز ابعاد انسانی و فنی اصلاحات بودجه‌ای با دستور کار سیاستی اصلاح عملکرد بخش دولتی مهم‌ترین شرط موفقیت اصلاحات مورد نظر است.

۲-۲-۴- پیشنهاد روش اجرایی

چارچوب میان مدت مخارج دولت (MTEF^{۲۱})، یک فرآیند شفاف تدوین برنامه و بودجه‌بندی است که از طریق آن هیأت دولت و سازمان برنامه و بودجه کشور به تفاهم‌های قانونمندی برای تخصیص منابع عمومی برحسب اولویت‌های تعیین شده، با رعایت انضباط مالی، می‌رسند. این فرآیند دو هدف کلی دارد:

۱- تعیین هدف‌های مالی

۲- تخصیص منابع به اولویت‌های راهبردی در چارچوب هدف‌های تعیین شده

تخصیص منابع به اولویت‌های راهبردی نیازمند تعیین اولویت‌های کلی توسط هیأت دولت و تعیین اولویت‌های بخشی توسط وزارتخانه‌ها و دستگاه‌های اجرایی است. به منظور شفافیت ضروری است اولویت‌های دولت در مجموعه سیاست‌های مالی و اولویت‌های بخشی در برنامه‌های بخشی منظور گردد.

فرآیند تعیین هدف‌های مالی شامل دو فرآیند جزئی‌تر است: اول، تهیه چارچوب مالی و اقتصادی توسط سازمان برنامه و بودجه کشور، و دوم تعیین هدف‌های مالی توسط دولت. برای شفافیت ضروری است نتایج فرآیند اول در مجموعه چارچوب مالی و اقتصادی و نتایج فرآیند دوم در گزارش راهبرد مالی منتشر شود.

در این گزارش فرآیند کامل چهارچوب میان مدت مخارج دولتی به چهار فرآیند جزئی تفکیک شده است. این تفکیک براساس سه معیار انجام گرفته است: ترتیب انجام اقدام‌ها، واحدهای سازمانی مسئول، و اسناد تهیه شده در پایان هر فرآیند. ۴ فرآیند جزئی یاد شده، واحدهای سازمانی مسئول و سندهایی که توسط آن‌ها تهیه می‌شود به شرح زیر است:

عنوان سند	واحد مسئول	عنوان فرآیند
گزارش مالی، اقتصادی	سازمان برنامه و بودجه کشور	۱- چارچوب اقتصادی، مالی
سیاست‌های مالی	هیأت دولت	۲- مجموعه استراتژی و سیاست‌های مالی
برنامه‌های بخشی	دستگاه‌های اجرایی	۳- برنامه‌های بخشی و مبادلات بین بخشی
سند بودجه	سازمان برنامه و بودجه کشور	۴- تهیه بودجه

به هنگام کردن برآوردهای مالی و اقتصادی را می‌توان شروع سیکل تهیه بودجه تلقی کرد. این برآوردها راهنمای بحث‌های بودجه بین هیأت دولت و رؤسای دستگاه‌های اجرایی است. مسئولیت تهیه این برآوردها با سازمان برنامه و بودجه است. برآوردهای اصلی که در این فرآیند صورت می‌گیرد شامل متغیرهای کلان اقتصادی، منابع و مصارف بودجه می‌گردد.

افق زمانی پیش‌بینی‌ها نکته اساسی است که باید در مورد آن تصمیم‌گیری شود. به‌طور کلی به هر میزان کشور تجربه بیشتری در اجرای چهارچوب میان مدت مخارج دولتی پیدا می‌کند، افق زمانی می‌تواند طولانی‌تر باشد. اگرچه دستگاه‌های اجرایی مسئول این فرآیند باید بر قابلیت اعتماد و دقت پیش‌بینی‌ها تأکید کنند، لیکن به هر حال تا حدودی عدم اطمینان از برآوردها وجود خواهد داشت.

به‌خصوص در سال‌های اولیه ممکن است برآوردهای اقتصادی و مالی از دقت کافی برخوردار نباشد، و همین نکته بهانه‌ای برای ایجاد شبهه نسبت به اجرای اصل چارچوب میان مدت مخارج دولتی گردد. این موضوع در هرگونه پیش‌بینی مربوط به برنامه‌ریزی هم ممکن است وجود داشته باشد، و به مرور زمان و کسب تجربه بیشتر پیش‌بینی‌ها به واقعیت نزدیک‌تر می‌شوند. گزارش مالی و اقتصادی باید اطلاعاتی درخصوص آثار ناشی از تغییرات سیاست‌های مالی دولت ارائه کند.

"گزارش اقتصادی و مالی" همچنین باید حاوی پیشنهادهای و توصیه‌هایی درخصوص مطالعات و بررسی‌ها در زمینه‌هایی باشد که نیازمند اطلاعات بیشتری است. این مطالعات می‌تواند به توجیه پیش‌بینی‌های به‌عمل آمده کمک کند. یکی از زمینه‌هایی که معمولاً از کاستی‌های گزارش‌های اقتصادی و مالی است، نبود اطلاعات کافی درخصوص بخش خصوصی می‌باشد. برای برخورداری از جامعیت کافی، این کمبود باید به تدریج برطرف گردد.

ارائه تصویر مالی و اقتصادی ممکن است مورد خوشایند بسیاری از مردم و سازمان‌ها نباشد. این تصویر متضمن داوری بین "صراحت و دقت" و "خوش‌بینی و واقعیت" است. تصویر مزبور شامل اجزایی است که خاص کشور یا سازمان می‌باشد.

دومین فرآیند جزئی چهارچوب میان مدت مخارج دولتی تولید "گزارش راهبرد و سیاست‌های مالی" است که به وسیله سازمان برنامه و بودجه کشور تهیه و به تأیید دولت می‌رسد.

یکی از ویژگی‌های چهارچوب میان مدت مخارج دولتی این است که این چارچوب از یک طرف راهنمای تخصیص راهبردی از بالا به پایین و از طرف دیگر یک الگوی هزینه از پایین به بالا است. مجموعه سیاست‌های مالی بودجه، راهنمای تخصیص راهبردی دولت است که از برنامه اجرایی دولت حاصل می‌شود و بخشی از

چارچوب محسوب می‌گردد. فرآیند تهیه و تدوین بودجه باید متضمن روش‌هایی برای ترغیب دولت برای تعیین و ارزشیابی اولویت‌های خود باشد.

پس از بررسی "گزارش اقتصادی و مالی" و برنامه دولت، هیات دولت اهداف بلندمدت اقتصاد کلان و سیاست‌های مالی را تعیین می‌کند. این اهداف به تفصیل مقاصد کوتاه‌مدت ارائه می‌شوند. با کمک سازمان برنامه و بودجه کشور، کابینه اهداف شاخص‌های کلان اقتصادی مانند رشد، تورم، نرخ سود، نرخ ارز و بدهی دولت را مشخص می‌کند. این اطلاعات در گزارش "راهبرد و سیاست‌های مالی" درج می‌گردد. انتشار این گزارش موجب ارتقای فرهنگ شفافیت و پاسخگویی می‌شود.

در کشورهایی که چارچوب میان مدت مخارج دولتی برای مدتی در آن‌ها به اجرا درآمده است تعدیل‌های احتمالی حاشیه‌ای و مشخص هستند. ولی باید توجه داشت که اجرای موفق این چهارچوب نیازمند بررسی تحولات و اطلاعات جدید و تلفیق مستمر آن‌هاست. این امر به دولت امکان بازنگری اولویت‌ها براساس آخرین اطلاعات را می‌دهد.

پس از تعیین هدف‌های مالی، تخصیص منابع انجام می‌گیرد. در این مرحله هیات دولت گزارش اقتصادی و مالی را با موارد هزینه‌های جدید تلفیق و اولویت‌های بودجه‌ای را تعیین می‌کند. این اولویت‌ها در واقع مبادلات راهبردی برای تخصیص منابع بین بخش‌ها می‌باشد. پی‌آمد این مبادلات چارچوب گزارش "راهبردی و سیاست‌های مالی" را تعیین می‌کند. انتشار این گزارش چارچوب فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی را مشخص می‌کند. این گزارش در نهایت چارچوب اصلی بخشنامه بودجه را تشکیل می‌دهد.

بخشنامه بودجه در واقع دستور کار بخش‌ها است که با استفاده از آن می‌توانند گزینه‌های مختلف بودجه پیشنهادی خود را تهیه نموده و آماده بحث‌های بودجه با سازمان سازمان برنامه و بودجه کشور شوند. ارتباط بین کابینه، سازمان برنامه و بودجه کشور و دستگاه‌های اجرایی عامل مهم موفقیت فرآیند بودجه‌بندی است. تعیین استانداردی خاص برای این ارتباط مشکل است و بستگی به فرهنگ‌های سازمانی و مسئولین هر یک دارد.

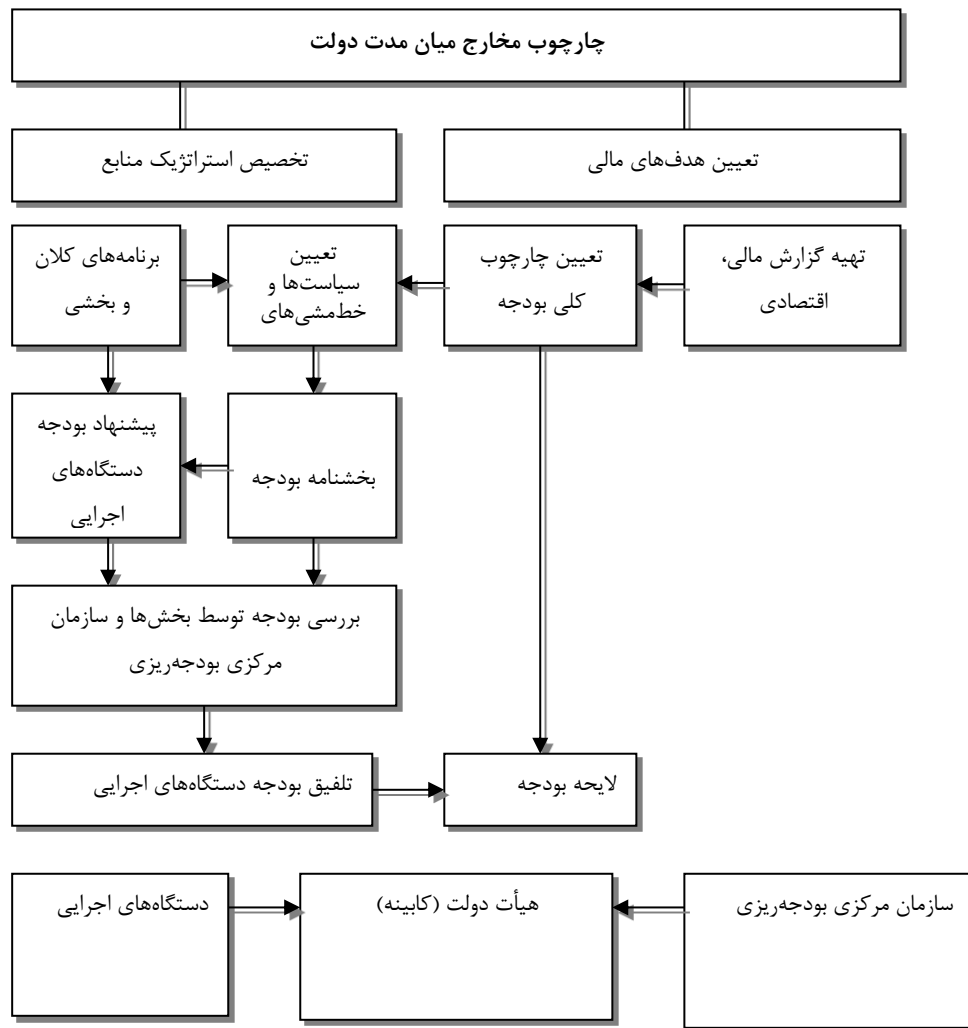
در این مرحله تصمیم مهمی درخصوص تعیین گزینه‌ها باید اتخاذ شود. بده بستان بین سقف‌های اعتباری تعیین شده توسط کابینه در مقابل گزینه‌های پیشنهادی دستگاه‌های اجرایی بر نوع تصمیم‌گیری در دستگاه‌های اجرایی اثر می‌گذارد.

اگر کابینه در مراحل اولیه سقف‌های اعتباری خاصی را تعیین کند، این امر ممکن است دستگاه‌های اجرایی را مجبور به مدیریت اعتبارات به جای تخصیص راهبردی منابع نماید. اگرچه هر دو اقدام ضروری است، برقراری یک فرهنگ اولویت‌گذاری راهبردی در دستگاه‌های اجرایی مزایای زیادی برای دستگاه، از جمله: برنامه‌ریزی، اندازه‌گیری عملکرد، پاسخگویی، و شفافیت دارد. اگر بخشی از هدف چهارچوب میان مدت مخارج دولتی تشویق بخش‌ها به قبول فرهنگ مدیریت راهبردی و استقرار یک نظام رقابتی تخصیص منابع باشد، از سقف‌های اعتباری می‌توان به نفع گزینه‌های پیشنهادی متعادل‌تر صرف‌نظر نمود یا به تعویق انداخت. نکته مهم دیگر این است که پیشنهاد‌های دستگاه‌های اجرایی باید با ابتدای برنامه‌های عملیاتی دستگاه‌ها صورت گیرد. به بیان دیگر برنامه‌های اجرایی، فعالیت‌ها، طرح‌ها، سنج‌های عملکرد و هدف‌های کمی ذی ربط باید برگرفته از برنامه‌های عملیاتی دستگاه‌ها باشد.

دستگاه‌های اجرایی بودجه پیشنهادی خود را به سازمان برنامه و بودجه کشور تحویل می‌دهند و از این زمان بحث تأمین منابع بودجه پیشنهادی دستگاه‌ها آغاز می‌شود. در نهایت این بحث‌ها به کابینه گسترش پیدا می‌کند و با توجه به محدودیت منابع رقابت برای کسب منابع بیشتر براساس اولویت‌های تعیین شده شروع می‌گردد. نکته اساسی که باید مورد توجه قرار گیرد این است که قبل از تعیین سقف باید اجازه داد که دستگاه‌های اجرایی در چارچوب برنامه‌های خود برای کسب منابع بیشتر برای اجرای برنامه‌ها و فعالیت‌ها رقابت کنند. برخی معتقدند به تعویق انداختن اعلام سقف اعتبارات ممکن است منجر به عدم تعادل منابع و مصارف شود. البته اگرچه این امکان وجود دارد، ولی با انجام پیش‌بینی‌های لازم و اعمال دقت کافی به وسیله کابینه و سازمان برنامه و بودجه می‌توان از این عدم تعادل جلوگیری کرد.

آخرین فرآیند جزئی چهارچوب میان مدت مخارج دولتی تهیه و تدوین سند بودجه است. با تلفیق بودجه همه دستگاه‌های اجرایی و تهیه گزارش راهبرد مالی، قبل از تقدیم لایحه بودجه به مجلس، سیکل تهیه و تدوین بودجه به اتمام می‌رسد (نمودار شماره ۱).

نمودار (۱)



همان‌طور که اشاره شد، چارچوب میان‌مدت مخارج دولتی به‌طور کلی یک فرآیند بودجه‌ریزی است. این چارچوب براساس فرآیندهای موجود و نتایج و محصولات آن، دورنمایی چندسالانه ارائه می‌کند، پیوند بهتری بین فرآیندهای برنامه‌ریزی و اجرا برقرار می‌کند، ارتباط بین سیاست‌گذاران و بودجه‌ریزان را مستحکم‌تر می‌کند و انگیزه‌های بودجه‌ریزی را متحول می‌سازد. در اجرای این چارچوب برخی از کشورها به اشتباه فرآیندی موازی فرآیند بودجه‌ریزی ایجاد کرده‌اند که بعد با مشکل تلفیق آن‌ها مواجه شده‌اند. همان مشکلی که همواره در تلفیق فرآیندهای مستقل برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی وجود داشته است. در جدول (۴) ویژگی‌ها و اجزای نظام چارچوب مخارج میان‌مدت مخارج دولتی نشان داده شده است.

جدول ۴- ویژگی‌ها و اجزای یک چارچوب بودجه میان مدت

ردیف	ویژگی چند سالانه	هدف مدیریت مخارج عمومی	دستگاه اجرایی مسئول	آثار و نتایج مورد انتظار	پیش نیازها	محصول
۱	پیش‌بینی کلان اقتصادی	انضباط مالی	سازمان برنامه و بودجه کشور	چارچوب استراتژیک برای سیاستگذاری مالی و پولی، امکان انجام تعدیل‌های لازم براساس روندهای اقتصادی	الگوی پیش‌بینی، سری‌های زمانی، متغیرهای کلان	گزارش پیش‌بینی متغیرهای کلان اقتصادی، گزارش سیاستگذاری مالی
۲	تجزیه و تحلیل چندساله، درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و همچنین چارچوب‌های هزینه‌ای	انضباط مالی	سازمان برنامه و بودجه کشور	برقراری سقف مخارج، محدود کردن کسری بودجه، استقرار نظام پایدار سیاستگذاری مالی، برنامه‌ریزی واقع‌بینانه مخارج و تأمین مالی مناسب	الگوهای پیش‌بینی، الگوی بررسی روش‌های تأمین مالی، الگوی تعیین سقف مخارج دولت	گزارش نتایج بررسی‌های منابع، گزارش روش‌های تأمین مالی و ارائه گزینه‌های مربوط به سقف مخارج
۳	پیش‌بینی مخارج براساس سیاستگذاری‌های موجود یا سطح فعلی خدمات برحسب برنامه یا دستگاه	انضباط مالی و کارآیی تخصیص	سازمان برنامه و بودجه کشور و در پاره‌ای موارد دستگاه‌های اجرایی	پیش‌بینی آثار و نتایج ادامه روند موجود، تشخیص زمینه‌های ریسک، گزینه‌های مختلف، انتخاب بسته‌های هزینه‌ای اندازه‌گیری آثار ناشی از تصمیم‌گیری تخصیص	ارائه دستورالعمل و راهنما برای پرداخت و پیش‌بینی هزینه‌ها توسط سازمان برنامه و بودجه کشور	گزارش روند مخارج سرفصل‌هایی از سیاستگذاری مالی براساس ردیف‌ها ۱ و ۲ و ۳
۴	سقف برای مخارج دستگاه‌های اجرایی	کارآیی بخشی، انضباط مالی، کارآیی عملیاتی	سازمان برنامه و بودجه کشور	چارچوبی برای تهیه و تدوین بودجه	خط‌مشی‌ها و راهبردهای تخصیص مجدد	جدول مربوط به اقدامات

ردیف	ویژگی چند سالانه	هدف مدیریت مخارج عمومی	دستگاه اجرایی مسئول	آثار و نتایج مورد انتظار	پیش نیازها	محصول
				دستگاه‌ها، چارچوبی برای برنامه‌ریزی واقعی تر توسط دستگاه‌ها، طراحی سیاست‌های مناسب، بررسی برنامه‌های فعلی برای افزایش اثربخشی چارچوبی برای تخصیص مجدد منابع بین دستگاه‌ها	منابع، هدف‌های چندساله برنامه‌ریزی مخارج دستگاه‌های اجرایی	ردیف‌ها ۱ و ۲ و ۳ و ۴
۵	راهبرد چندسالانه بخش‌ها برنامه عملیاتی برای دوره مورد نظر	کارآیی تخصیص، کارآیی عملیاتی، انضباط مالی	دستگاه‌های اجرایی	برنامه راهبردی و عملیاتی بخش‌ها که داده‌ها و ستانده‌های آن‌ها را در یک چارچوب چند سالانه مرتبط می‌کند	توان و ظرفیت برنامه‌ریزی استراتژیک در بخش‌ها، اطلاعات مورد نیاز در مورد داده و محصولات و نتایج فعالیت‌های بخش‌ها	برنامه‌های عملیاتی بخشی، سقف‌های اعتبارات بخش‌ها، اهداف مربوط به محصولات و نتایج، اقدام‌های لازم برای دستیابی به نتایج
۶	برآورد چندسالانه هزینه سیاست‌ها یا برنامه‌های اجرایی جدید یا توسعه برنامه‌های فعلی	کارآیی عملیاتی، کارآیی تخصیص انضباط مالی	دستگاه‌های اجرایی	تشخیص تبعات چندسالانه اقدامات جدید برای دستیابی به اهداف مورد نظر، حدود امکانات تأمین مالی برنامه‌های جدید در قالب	دستورالعمل و راهنما برای دستگاه‌های اجرایی، توان کارشناسی دستگاه اجرایی، اهداف و استراتژی‌های بخشی	جدول بودجه پیشنهادی دستگاه

ردیف	ویژگی چند سالانه	هدف مدیریت مخارج عمومی	دستگاه اجرایی مسئول	آثار و نتایج مورد انتظار	پیش نیازها	محصول
				سقف‌های تعیین شده		
۷	برآورد چند سالانه هزینه سیاست‌ها، برنامه‌های اجرایی و فعالیت‌های موجود	کارآیی عملیاتی، کارآیی تخصیص، انضباط مالی	دستگاه‌های اجرایی	مشابه بند (۳) ولی با مسئولیت دستگاه‌های اجرایی، ابزار مختلف دستیابی به اهداف، هزینه واحد	وجود کارشناسان آزموده، هزینه‌یابی فعالیت‌ها و برنامه‌ها، راهنما و دستورالعمل انجام کار، سقف‌های هزینه‌ای، هزینه برنامه‌ها و فعالیت‌ها، استراتژی بخشی	جداول بودجه پیشنهادی دستگاه
۸	برآورد چندسالانه هزینه برنامه‌های جدید یا توسعه برنامه‌های موجود (سرمایه‌گذاری)	کارآیی عملیاتی، کارآیی تخصیص، انضباط مالی	دستگاه‌های اجرایی	مشابه بند (۶) ولی برای پروژه‌های سرمایه‌گذاری	وجود کارشناسان آزموده، دستورالعمل و راهنمای هزینه‌یابی، دانش طراحی پروژه‌های سرمایه‌گذاری، سقف مخارج و هزینه بخش‌ها	جداول بودجه پیشنهادی دستگاه

علاوه بر پیش‌نیازهای مذکور در جدول شماره (۱)، جنبه‌های اساسی از نظام‌های مالی عمومی وجود دارد که اگر مستقر و عملیاتی نباشد، اجرای نظام مخارج میان مدت را با مشکل مواجه می‌سازد. این پیش‌نیازها عبارت‌اند از:

- ◀ **بودجه جامع:** هیچ‌یک از اهداف عمده نظام مالی عمومی (انضباط و ثبات مالی، تخصیص راهبردی منابع و کارآیی عملیاتی) در صورت امکان دسترسی برنامه‌ها و وزارتخانه‌ها به منابع خارج از بودجه دولت، قابل تحقق نخواهد بود.
- ◀ **اطلاعات بهنگام و دقیق مالی (در خصوص منابع و مصارف بودجه در گذشته و حال):** تصمیمات برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی لازم است بر مبنای آخرین و دقیق‌ترین اطلاعات اتخاذ شوند.

- ◀ **نظام پرداخت قانونمند:** هرگونه پرداختی باید به موجب قانون صورت گیرد. در غیر این صورت، یکپارچگی بودجه مخدوش می‌شود و امکان کنترل تمامی اقلام هزینه وجود نخواهد داشت.
- ◀ **شفافیت:** به منظور برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری مؤثر، اطلاعات و نتایج بودجه باید دقیق، بهنگام و بدون هیچگونه ابهام باشد و در زمان مناسب در اختیار تصمیم‌گیران، دستگاه‌های اجرایی و شهروندان قرار گیرد.

۳-۲-۵-۴- مبانی کاربردی

در برخی از کشورهای در حال توسعه، دولت برنامه میان مدت توسعه ۲ تا ۳ سالانه تهیه می‌کند که در آن اولویت‌های راهبردی و هدف‌های اساسی تعیین می‌شود. این برنامه‌ها تقریباً همیشه مستقل از فرآیند بودجه‌ریزی تهیه می‌شوند و شامل فهرستی از برنامه‌ها و فعالیت‌های خیالی هستند که معمولاً با در نظر گرفتن امکانات مالی دولت واقعیت نمی‌یابند. بدین ترتیب برنامه به‌جای یک ابزار مؤثر برای توسعه اقتصادی و اجتماعی، به صورت تمرینی دانشگاهی در می‌آید. فرآیند بودجه‌ریزی سالانه مسئله را پیچیده‌تر می‌کند زیرا که آثار میان‌مدت مخارج تأمین مالی شده در بودجه یک سال در بحث‌های بودجه سال مزبور مورد توجه قرار نمی‌گیرد. این نکته موجب ایجاد هزینه‌هایی می‌شود که در میان‌مدت پایدار نبوده و آثار بالقوه مثبت مخارج سرمایه‌ای بودجه سال جاری را خنثی می‌کند.

پیچیدگی‌های ناشی از بودجه‌ریزی بخش دولتی به همین جا ختم نمی‌شود. همان‌طوری که در بسیاری از کشورها تجربه شده است، برنامه‌های توسعه متضمن نتایجی است که کشور در میان مدت آرزوی دستیابی به آن‌ها را دارد، این در حالی است که بودجه‌های سالانه به‌جای تأکید بر ستانده‌ها و نتایج بیشتر تأکید بر داده‌ها دارند. بحث‌ها و مذاکرات بین دستگاه بودجه‌ریزی و دستگاه‌های اجرایی بیشتر در مواردی چون تعداد کارکنان و میزان بودجه مورد نیاز دستگاه انجام می‌گیرد، و مباحثی چون میزان محصولاتی که دستگاه باید برای دستیابی به نتایج اجتماعی خاص تولید کند، مورد توجه قرار نمی‌گیرد.

چارچوب میان مدت مخارج دولتی، چهارچوبی است که به طور خاص برای مرتبط ساختن برنامه‌ریزی میان مدت با بودجه‌های سالانه طراحی شده است. بدین ترتیب این چارچوب پیوند مخارج بودجه را به‌گونه‌ای نظام‌مند با نتایج دلخواه اجتماعی (مانند تعادل جنسیتی، رشد کمتر جمعیت، نرخ باسوادی بالاتر، نرخ کمتر مرگ و میر نوزادان) برقرار می‌کند. توجه اصلی این چارچوب تخصیص منابع بودجه‌ای به برنامه‌ها و فعالیت‌ها و پروژه‌ها به‌گونه‌ای است که موجب تحقق اولویت‌های راهبردی کشور شود.

یک نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر مدیریت مخارج عمومی بر سه نتیجه مهم فرآیند بودجه‌ریزی تأکید دارد: (۱) کارآیی تخصیص (۲) انضباط مالی و (۳) کارآیی عملیاتی. چارچوب میان مدت مخارج دولتی سازوکاری برای اجرایی کردن نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر مدیریت مخارج عمومی است. این چارچوب علاوه بر این که موجب افزایش کارآیی تخصیص منابع می‌شود، انضباط مالی و کارآیی عملیاتی را نیز ارتقا می‌دهد.

(۱) - ارتقای کارآیی تخصیص

الف) بودجه‌های سالانه و چندسالانه

در نظام چارچوب میان مدت مخارج دولتی هر دستگاه اجرایی یک بودجه میان مدت (به طور مثال ۳ سالانه) غلتان تهیه می‌کند. برای مثال در سال مالی ۱۳۹۸، بودجه‌ای برای ۳ سال مالی ۱۳۹۹ تا ۱۴۰۱ تهیه می‌شود. بودجه واقعی برای سال مالی ۱۳۹۹ تهیه می‌شود و برآوردهایی برای بودجه سال‌های مالی ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱ به عمل می‌آید. سالهای مالی ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱ به عنوان سال‌های بیرونی یا خارجی دوره سه ساله تلقی می‌شوند و برآوردهای مربوط به این دو سال از نظر فنی "پیش برآورد" نامیده می‌شود.

بودجه دستگاه‌های اجرایی در سال اول را می‌توان به دو جزء تفکیک نمود. جزء اول "بودجه مبنا"، و جزء دوم، "بودجه فرامبنا". بودجه مبنا شامل تمام مخارج برنامه‌های در حال اجرا است شامل برنامه‌هایی که طی سال تکمیل می‌شوند. بودجه فرامبنا شامل مخارج برنامه‌هایی است که در طی سال شروع می‌شوند.

بودجه فرامبنا دارای آثاری در سال‌های بیرونی یا خارجی است. بزرگراهی که در سال اول ساخته می‌شود باید در سال‌های دوم و سوم و سال‌های بعد نگهداری شود. بنابر این اگر دولت مبلغی را در سال اول به احداث این بزرگراه اختصاص می‌دهد در سال‌های بعد مبلغ اضافه‌ای را برای نگهداری آن باید منظور نماید. اگر مدت زمان مورد نیاز برای تکمیل بزرگراه سه سال باشد، برای هر سال به‌طور جداگانه باید اعتبار لازم اختصاص یابد. در هر یک از حالت‌های یاد شده به هر حال باید مبالغی برای احداث بزرگراه در بودجه سال‌های ۲ و ۳ منظور شود. این مخارج را می‌توان "برآوردهای فرامبنایی" نامید. در جدول شماره (۵) این فرآیند نشان داده شده است.

جدول ۵- بودجه مصوب دستگاه‌ها

سال چهارم	سال سوم	سال دوم	سال اول	
	۴۸۴۰ (برآورد)	۴۴۰۰ (برآورد)	۴۰۰۰	بودجه مبنای دستگاه
	۱۵۰	۱۰۰	۱۰۰۰	بودجه فرامبنا
	۴۹۹۰ (برآورد)	۴۵۰۰ (برآورد)	۵۰۰۰	جمع بودجه مصوب دستگاه

براساس این جدول در سال اول، بودجه مبنا معادل ۴۰۰۰ میلیارد ریال فرض شده است. اگر برنامه جدیدی برای سال اول وجود نداشته باشد و با فرض نرخ متوسط تورم ۱۰ درصد، برآورد بودجه سال‌های دوم و سوم به ترتیب معادل ۴۴۰۰ و ۴۸۴۰ میلیارد ریال خواهد بود. از طرف دیگر اگر برنامه جدیدی با مبلغ ۱۰۰۰ میلیارد ریال برای سال اول پیشنهاد شود که برای سال‌های دوم و سوم نیز به ترتیب ۱۰۰ و ۱۵۰ میلیارد ریال مورد نیاز این برنامه باشد، بنابراین برآورد بودجه برای سال‌های دوم و سوم باید به همین ترتیب مورد تعدیل قرار گیرد.

همانطور که ملاحظه می‌شود یک تفاوت اساسی بین بودجه دستگاه براساس روش سنتی و براساس چارچوب میان مدت مخارج دولتی وجود دارد. بودجه سنتی فقط شامل مخارج برنامه‌های دستگاه در سال اول است، در حالی که در بودجه بر مبنای چارچوب میان مدت مخارج دولتی برآورد دو سال بعد هم ارائه می‌شود.

ب- بودجه‌ریزی غلتان

نکته مهم دیگر این است که در نظام چارچوب میان مدت مخارج دولتی، بودجه ۳ ساله دستگاه به طور مستمر در دوره‌های ۳ ساله آینده به طور غلتان حرکت می‌کند. در جدول شماره (۳) که بر مبنای جدول (۲) تهیه گردیده، این حرکت نشان داده شده است. وقتی به سال دوم می‌رسیم، این سال به عنوان سال اول دوره ۳ ساله دوم، سال سوم به عنوان سال دوم و سال چهارم به عنوان سال سوم تلقی می‌شود. بودجه برآورد شده برای سال دوم در جدول (۲) بودجه مبنای سال اول در جدول (۳) می‌شود، به همین ترتیب بودجه برآورد شده برای سال سوم بودجه سال دوم می‌شود. بودجه سال چهارم با فرض تعدیل ۱۰ درصد برای جبران تورم منظور شده است.

چنانچه در سال دوم، مخارج سرمایه‌ای خاصی به مبلغ ۸۰۰ میلیارد ریال پیشنهاد شود که نیازمند مخارج هزینه‌ای (جاری) مرتبط به میزان ۱۰۰ میلیارد ریال برای سال‌های سوم و چهارم باشد، برآورد بودجه دستگاه برای سال‌های مزبور باید به همین ترتیب مورد تعدیل قرار گیرد که در ستون‌های سوم تا پنجم جدول شماره (۶) نشان داده شده است.

بنابر این در هر برهه از زمان، همیشه ۳ سال وجود خواهد داشت که بودجه برای آن تهیه و بهنگام می‌شود، یک بودجه حقیقی (پیشنهادی) برای سال اول و بودجه‌های برآوردی برای سال‌های دوم و سوم. بودجه‌های برآوردی به صورت غلطان به دوره‌های سه ساله آینده حرکت می‌کنند.

جدول ۶- بودجه مصوب دستگاه‌ها

سال اول	سال دوم	سال سوم	سال چهارم
	۴۵۰۰	۴۹۹۰	۵۴۹۰
	۸۰۰	۱۰۰	۱۰۰
	۵۳۰۰	۵۰۹۰	۵۵۹۰

ج- کارایی تخصیص منابع

ویژگی غلتان بودن چارچوب پیشنهادی، ساده و صریح است و آثار شایان توجهی بر فرآیند بودجه دارد. در جدول (۲)، بودجه برآورد شده برای سال دوم به عنوان بودجه مبنای سال بعد خواهد شد (جدول ۳). این نکته بدین معنی است که در جریان مذاکرات بودجه سال دوم، بحث بیشتری در خصوص برنامه‌های در دست اجرا صورت نخواهد گرفت مگر در موارد استثنایی که به دلیل تحولات شاخص‌های کلان اقتصادی تعدیل‌هایی مورد لزوم باشد. به بیان دیگر بودجه برنامه‌های در دست اجرا در سال قبل مورد بحث قرار گرفته و نیاز به مذاکرات بیشتری در این زمینه نیست. این نکته موجب صرفه‌جویی زیادی در زمان برای دولت و همچنین برای مجلس خواهد گردید. ضمن اینکه از فرصت‌های بدست آمده می‌توان برای بحث در خصوص برنامه‌های جدید استفاده کرد. بدین ترتیب چارچوب بودجه میان مدت به منزله یک ابزار قوی برای رعایت اولویت‌های استراتژیک کشور و "پرداخت پول برای مصارف صحیح" محسوب خواهد شد.

از دیدگاه دستگاه‌های اجرایی نیز، این دستگاه‌ها از این مزیت راهبردی برخوردارند که اطلاعات لازم را در مورد هزینه شروع و نگهداری برنامه‌ها در اختیار خواهند داشت. البته انگیزه دستگاه‌های اجرایی در ارائه صرفاً

موارد ضروری است. به طور خاص برای منظور شدن برنامه در بودجه خود، هزینه واقعی را ارائه نمی دهند. فرآیند چارچوب میان مدت مخارج دولتی با منظور داشتن هزینه‌های اضافی مورد نیاز برنامه در میان مدت، از طریق اخذ اطلاعات از دستگاه اجرایی، این مشکل را برطرف می‌سازد. برای مثال، اگر یک دستگاه اجرایی هزینه برنامه را در سال اول کمتر از واقع پیشنهاد کند، در سال‌های آینده وجوه اضافی مورد نیاز خواهد بود، چرا که در غیر این صورت وجوه بیشتری برای برنامه ذی‌ربط دریافت نخواهد کرد زیرا نمی‌تواند آن را به صورت برنامه جدید مطرح سازد. بنابراین دستگاه بودجه‌ریزی تصویر واقعی‌تری از هزینه برنامه‌های دستگاه را در اختیار خواهد داشت.

چارچوب میان مدت مخارج دولتی، با ارائه مبنای روشن‌تری برای تخصیص بودجه بین برنامه‌ها و طرح‌ها به ارتقای کارایی فرآیند تخصیص کمک می‌کند. "کارایی تخصیص"، به طور کلی به معنی این است که دولت باید پول را در محل درست خود خرج کند ولی اینکه چه چیزی "درست" است بستگی به هزینه‌های ذی‌ربط و نحوه ارزش‌گذاری آن‌ها توسط شهروندان دارد. بنابر این، داشتن برآورد دقیقی از هزینه برنامه‌ها، طرح‌ها و فعالیت‌ها شرط لازم برای ارتقای کارایی تخصیص منابع به شمار می‌رود.

د- پیوند برنامه و بودجه

بودجه غلتان، با معطوف کردن مذاکرات بودجه به سوی برنامه‌های اجرایی جدید محیطی را ایجاد می‌کند که در آن موافقین و مخالفین هر برنامه اجرایی جدید می‌توانند حضور داشته باشند و در خصوص موارد مصرف هزینه‌های برنامه اجرایی بحث کنند. بدین ترتیب اولویت‌ها بهتر تشخیص داده خواهد شد. البته اگر یک مجموعه کلی از اولویت‌ها و نتایج مورد انتظار هر یک از قبل تهیه شده باشد، این مذاکرات کارایی بهتری خواهد داشت. به عبارت دیگر معیاری برای انتخاب بین برنامه‌های اجرایی در اختیار خواهد بود. در همین جاست که اهمیت بودجه میان مدت روشن می‌شود. در این بودجه معمولاً اولویت‌های استراتژیک کشور برای یک دوره خاص مشخص می‌شود. این اولویت‌ها معیاری برای انتخاب بین برنامه‌های اجرایی و طرح‌ها و فعالیت‌هایی که باید تأمین مالی شوند و یا آن‌هایی که باید به تعویق افتند فراهم می‌آورد. چالش اساسی پیدا کردن روشی برای مرتبط ساختن اولویت‌های بودجه میان مدت با مباحث بودجه‌های سالانه است. به طوری که در بخش‌های بعد توضیح داده خواهد شد بخشی از این کار را می‌توان با ایجاد محدودیت‌های بودجه‌ای بر مخارج هر سال بودجه‌های غلتان انجام داد و از دستگاه‌های اجرایی خواست برنامه‌های اجرایی خود را از قالب سقف‌های اعلام شده و در ارتباط با اولویت‌های برنامه، اولویت‌گذاری کنند.

(۲) - برقراری انضباط مالی

دستگاه‌های اجرایی معمولاً تمایل دارند تا اندازه‌ای که برایشان ممکن است طرح‌ها و فعالیت‌های جدید پیشنهاد دهند. بنابراین همواره در پی منابع جدید برای تأمین طرح‌ها و فعالیت‌های خود هستند که ممکن است منجر به ایجاد کسری‌های بودجه ناخواسته شود. برای مقابله با این مشکل، دولت می‌تواند سقف‌هایی را برای مخارج کلان و بخشی تعیین کند. سقف کلان برای هر سال را می‌توان براساس درآمدها به علاوه منابع تأمین مالی خارجی یا سیستم بانکی تعیین نمود. تهیه و تصویب برنامه‌های عملیاتی، شامل برنامه‌های اجرایی، فعالیت‌ها و طرح‌ها همراه با هدف‌های کمی و اعتبارات مورد نیاز برای دوره مورد نظر مفید و ضروری است.

تعیین سقف برای بخش‌های مختلف بسیار مشکل‌تر است، زیرا همراه با مباحث گسترده در سطح وزارتخانه‌های مختلف و سازمان برنامه و بودجه کشور مواجه است. البته فرمول خاصی برای رفع این مشکل نمی‌توان ارائه نمود و در واقع بیشتر یک نوع تمرین سیاستی است.

در این زمینه بعضی از کشورها روشی را به کار برده‌اند که می‌تواند مورد توجه قرار گیرد. در این روش از تخصیص فرضی بین وزارتخانه‌های مختلف استفاده می‌شود. ابتدا دستگاه مرکزی بودجه‌ریزی از هر وزیر می‌خواهد مبلغ ثابتی را بین همه وزارتخانه‌ها به استثنای وزارتخانه خودش توزیع کند. نظرات وزرا گردآوری می‌شود و تخصیص‌های مربوط به وزارتخانه جمع می‌شود. برای مثال اگر جمع تخصیص‌های پیشنهادی برای وزارت آموزش و پرورش X میلیارد ریال باشد، تخصیص مبنای این وزارتخانه از فرمول: (تعداد وزارتخانه‌ها * مبلغ کل) / X بدست می‌آید. در جدول (۷) مثال دیگری آورده شده است. در این مثال فرض شده ۳ وزارتخانه الف، ب و ج وجود دارد و از وزرای هر یک از وزارتخانه‌ها خواسته شده مبلغ ۲۰۰۰ میلیارد ریال را به دو وزارتخانه دیگر اختصاص دهد. در سطر آخر ضریب تخصیص برای هر وزارتخانه مشخص شده است.

جدول ۷- بودجه مصوب وزارتخانه‌ها

وزارتخانه الف	وزارتخانه ب	وزارتخانه ج	جمع
۰	۷۰۰	۱۳۰۰	۲۰۰۰
۱۶۰۰	۰	۴۰۰	۲۰۰۰
۸۰۰	۱۲۰۰	۰	۲۰۰۰
۲۴۰۰	۱۹۰۰	۱۷۰۰	۶۰۰۰
۰/۴۰	۰/۳۲	۰/۲۸	

ضرایب تخصیص را می‌توان به عنوان نقطه شروع در مذاکرات مربوط به تخصیص اعتبارات بکار برد. بدیهی است نتیجه نهایی بستگی به سایر عواملی چون نقطه‌نظرهای شخصی وزرا دارد، ولی به هر حال این ضرایب مبنایی را بدست می‌دهد که با تخصیص‌های نهایی نمی‌تواند تفاوت زیادی داشته باشد. البته در کشورهای دارای برنامه‌های توسعه میان مدت توزیع اعتبارات برنامه بین بخش‌های مختلف می‌تواند مبنای توزیع اعتبارات سالانه قرار گیرد. بدیهی است هر سال باید تعدیل‌های لازم در آن‌ها به عمل آید.

تخصیص نهایی سقف کلان به هر وزارتخانه برای یک سال خاص، به عنوان سقف بودجه آن وزارتخانه برای سال مزبور خواهد بود. بدین ترتیب برای بودجه سه سالانه، پیشنهاد واقعی برای سال اول نباید از سقف تعیین شده برای آن سال فراتر رود و برآورد سال‌های دوم و سوم نباید از سقف‌های بودجه‌های سال‌های مزبور تجاوز کند. این نکته تبعاتی برای اولویت‌گذاری برنامه‌های اجرایی جدید برای سال اول بودجه سه سالانه در بر خواهد داشت.

در عمل، بودجه فرامینا از طریق عدم تعادل بودجه مبنای سقف بودجه ذی‌ربط بدست می‌آید (جدول ۸). همانطور که در جدول ۸ نشان داده شده است هزینه برنامه‌های اجرایی جدید برای سال اول نباید از ۵۰۰ میلیارد ریال بیشتر باشد و همچنین مخارج سال‌های دوم و سوم مرتبط با آن نباید از به ترتیب ۳۵۰ و ۶۵۰ میلیارد ریال تجاوز کند. فرض کنیم یک وزارتخانه ۳ برنامه اجرایی جدول (الف، ب و ج) را مورد نظر دارد و آن‌ها را با ترتیب الف بالاتر از ب و ب بالاتر از ج اولویت‌گذاری کرده باشد که مبنای این اولویت‌گذاری نیز

برنامه توسعه میان مدت می‌باشد. در این صورت با توجه به مبلغ فرامبنا برای ۳ سال، مجبور است برنامه اجرایی ج را حذف کند زیرا که مخارج ناشی از آن در سال سوم منجر به مازاد ۴۰ میلیارد ریال بیشتر از بودجه فرامبنا برای آن سال می‌شود.

جدول ۸- بودجه مصوب وزارتخانه ها

سال سوم	سال دوم	سال اول	
۴۸۴۰	۴۴۰۰	۴۰۰۰	بودجه مبنای وزارتخانه
۵۰۰۰	۴۷۵۰	۴۵۰۰	سقف بودجه
۱۶۰	۳۵۰	۵۰۰	بودجه فرامبنا
۱۰۰	۱۰۰	۳۰۰	برنامه جدید الف
۵۰	۱۰۰	۱۵۰	برنامه جدید ب
۵۰	۵۰	۵۰	برنامه جدید ج
۲۰۰	۲۵۰	۵۰۰	جمع برنامه‌های جدید

(۳) - ارتقای کارآیی عملیاتی

چهارچوب میان مدت بودجه به بهبود کارآیی عملیاتی نیز کمک می‌کند. برای بهبود مستمر ارائه خدمات، دستگاه‌های اجرایی باید برنامه عملیاتی میان مدت داشته باشند. به منظور عملیاتی کردن این برنامه‌ها دستگاه اجرایی باید دلایل موجهی در خصوص داشتن توانایی برای تأمین منابع مورد نیاز اجرای برنامه را داشته باشند. بودجه‌های یک ساله، ساز و کار ضعیفی برای این توجیه می‌باشند. در مقابل یک چارچوب بودجه میان مدت امکان پیش‌بینی بیشتر (و در نتیجه توجیه بیشتر) ایجاد می‌کند زیرا که بودجه‌های مبنایی برای سال‌های آینده تنظیم می‌کند. به عبارت دیگر به استثنای سال‌هایی که با کاهش شدید درآمدها روبرو هستند، یک وزارتخانه می‌تواند انتظار داشته باشد بودجه‌های واقعی آن برای سال‌های دیگر حداقل به میزان بودجه‌های مبنای ذی‌ربط برای سایر سال‌ها است. بنابراین، می‌تواند اطمینان دهد که حداقل قادر به ادامه ارائه خدمات مورد نظر با اجرای برنامه‌های در دست اجرای خود خواهد بود.

۴-۲-۵-۴- پیشنهاد روش اجرایی

تهیه و اجرای یک چهارچوب میان مدت مخارج دولتی در یک فرآیند یکپارچه از بالا به پایین و از پایین به بالای برنامه‌ریزی راهبردی هفت مرحله‌ای انجام می‌گیرد که نتیجه هر مرحله در مرحله بعدی مورد استفاده قرار می‌گیرد. در نمودار (۱) ارتباط مراحل هفت‌گانه و اقدامات مهم هر مرحله نشان داده شده است. اقدامات تفصیلی هر مرحله به شرح زیر است:

مرحله ۱- در این مرحله چارچوب کلان اقتصادی و برنامه‌های عملیاتی بخشی و استانی تهیه می‌شود. از این چارچوب و برنامه‌های عملیاتی برای پیش‌بینی منابع و مصارف بودجه در دوره مورد نظر (۲ یا ۳ ساله) استفاده می‌شود. فعالیت اصلی و کلیدی این مرحله تجزیه و تحلیل کلان و الگوسازی است، که در دستیابی به انضباط مالی ضروری است. داشتن چارچوبی از آنچه که از نظر مالی استحکام کافی برای اتخاذ تصمیم در شرایط متفاوت را داشته باشد، ضرورت دارد. بدین منظور، «مرتبط ساختن پیش‌بینی‌های اقتصادی به هدف‌های

مالی» و همچنین «الزامات ساختن و استفاده از الگوها» از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. تهیه برنامه‌های عملیاتی بخشی و استانی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. این برنامه‌ها در واقع مبنای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در مراحل بعدی را فراهم می‌کند. توجه به این نکته ضروری است که یکی از دلایل مهم عدم توفیق برنامه‌های توسعه گذشته در تحقق اهداف برنامه، نبود همین برنامه‌های عملیاتی است. البته در شروع فرآیند برنامه‌ریزی نسبت به این امر تاکید شده و حتی دستورالعمل اجرایی هم تهیه و ابلاغ شده است ولی در عمل به فراموشی و بی‌توجهی منجر شده است.

«مرتبط کردن پیش‌بینی‌های اقتصادی به هدف‌های مالی» - حرکت از برنامه‌ریزی به سوی بودجه‌ریزی غالباً با ناسازگاری‌هایی از جمله تعهدات اضافی روبرو است و دلیل این ناسازگاری این است که در تصمیمات متخذه محدودیت‌های منابع و هزینه‌های مربوطه مورد توجه قرار نمی‌گیرد. الگوها از طریق کنترل سازگاری داخلی و انجام پیش‌بینی‌های دقیق به تشخیص مشکلات می‌توانند کمک کنند. همچنین الگوها می‌توانند بده بستان‌های بین شقوق مختلف استفاده از منابع را تعیین کرده و نتایج فرضیات مربوط به روابط و اولویت‌ها را آشکار سازند. الگوسازی تفاوت نتایج حاصل از فرضیات یا اولویت‌ها را مشخص می‌کند و نارسایی‌های مربوط به آمار و اطلاعات را روشن می‌سازد.

«استفاده از الگوها و الگوسازی» - ارزش الگوسازی در مشارکت دادن تصمیم‌گیران در بررسی آمار و اطلاعات، بحث در خصوص روابط مناسب شاخص‌ها و تشخیص نیازهای آماری است. کارگروه مسئول تهیه الگوی کلان اقتصادی و مالی باید متشکل از متخصصان مالی، برنامه‌ریزی و آماری با تجربه کافی باشد. تجمیع این متخصصان می‌تواند مبنایی برای یک هماهنگی نظام‌مند در آینده محسوب شود. نکته دیگر این است که الگوی مورد نظر در این زمینه الگوی مناسب برای پیش‌بینی‌های کوتاه مدت تا ۳ سال است. بنابر این استفاده از نتایج حاصل از الگوهای میان مدت موجود برای هدف مورد نظر نمی‌تواند کارآیی داشته باشد و از نتایج آن‌ها صرفاً یک راهنما بوده و نباید در بودجه‌های دو سالانه و سه سالانه استفاده کرد.

مرحله ۲- در این مرحله، سه مرحله از مراحل چهارگانه بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به اجرا در می‌آید شامل: بازبینی و احصای برنامه‌های اجرایی و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی، تعیین سنج‌های عملکرد و اهداف کمی مربوط به هر یک، و هزینه‌یابی برنامه‌ها و فعالیت‌ها و تعیین بهای تمام شده کالاها و خدمات ارائه شده از سوی دستگاه‌های اجرایی.

الف- بازبینی و احصای برنامه‌های اجرایی

مهم‌ترین عامل نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد "برنامه" است. "برنامه" مجموعه‌ای از فعالیت‌ها یا پروژه‌های تحت نظر دستگاه یا واحد اجرایی خاص است که با استفاده از منابع موجود به دستیابی اهداف و نتایج مورد نظر کمک می‌کند، اهداف عملیاتی برنامه باید قابل برآورد باشد. بر این اساس بودجه‌ریزی و حسابداری باید به نحوی انجام گیرد که هزینه‌ها و درآمدهای هر برنامه یا فعالیت برای تصمیم‌گیران مشخص باشد. با توجه به ویژگی‌های یاد شده، نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد مطلوب باید دارای سه مشخصه اساسی باشد: اول، ساختار برنامه در یک چارچوب راهبردی وسیع‌تر تعریف شود. دوم، چارچوب برنامه به نحوی

تعریف شود که تصمیم‌گیری و اولویت‌بندی را تسهیل کند. سوم، ساختار آن به گونه‌ای باشد که پاسخگویی را تقویت کند.

در حالی که ساختار برنامه عامل ارتباط بودجه با اهداف راهبردی به شمار می‌آید، سوالی که مطرح می‌شود این است که چگونه برنامه‌ها باید طراحی شوند که دسترسی به اهداف با سهولت بیشتری انجام گیرد؟ برای این منظور دو روش کلی وجود دارد: روش اول تعریف برنامه‌های خاص برای هر وزارتخانه یا دستگاه‌های اجرایی است. روش دوم تعریف یک چهارچوب وسیع سیاستی و تشخیص برنامه‌ها در این چهارچوب است و در واقع هر دستگاه اجرایی بخشی از برنامه کلی را به اجرا در می‌آورد. در روش اول پاسخگویی ساده‌تر بوده و نظارت و ارزشیابی با سهولت بیشتری انجام می‌گیرد. روش دوم نیاز به نظام حسابداری در سطح پیشرفته برای تشخیص داده‌های مربوط به هر برنامه بدون توجه به مآخذ آن است.

نقطه شروع مناسب در تعیین چارچوب سیاستی در طراحی برنامه استفاده از طبقه‌بندی عملیاتی هزینه‌های دولت است. مناسب‌ترین شکل این طبقه‌بندی نظام طبقه‌بندی استاندارد پیشنهادی آمار مالی دولت صندوق بین‌المللی پول (GFS) است. با توجه به اینکه در طبقه‌بندی عملیاتی اطلاعات مربوط به دستگاه‌های اجرایی مجری فعالیت‌ها و برنامه‌های مشابه جمع می‌شود، تصویر جامعی از هزینه‌های دولت در سرفصل‌های مختلف قابل ارائه خواهد بود و در نتیجه چهارچوب مناسبی برای طراحی برنامه به دست می‌دهد. در این نظام، طبقه‌های عملیاتی به برنامه‌ها تفکیک می‌شوند که هر یک به سیاست خاصی مربوط است.

وقتی برنامه‌ها به طور مشترک توسط چند دستگاه اجرایی به اجرا در می‌آید، مسئولیت نیز به همین ترتیب تقسیم می‌شود، به گونه‌ای که فعالیت‌های مشخص و محصولات نهایی مربوط به هر دستگاه معلوم باشد. نکاتی که در طراحی برنامه‌ها باید مورد توجه قرار گیرد به شرح زیر است:

- برنامه‌ها "تک‌وظیفه‌ای" هستند، بنابراین هر برنامه فقط به یک وظیفه دستگاه اجرایی مربوط می‌شود.
- هر برنامه شامل تعدادی فعالیت یا طرح است. هر فعالیت یا طرح فقط به یک برنامه ارتباط پیدا می‌کند.
- هر برنامه به منظور مدیریت کارآ، باید حجم و اندازه مناسبی داشته باشد. این اندازه برای کشورهای مختلف ممکن است تفاوت کند. نکته شایان توجه این است که سطح پاسخگویی عملکرد باید در سطح پایین‌تر از برنامه باشد.

- برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌ها باید به نحوی تعریف شوند که هماهنگ با تصمیم‌گیری‌ها و اولویت‌های دولت باشد. بدین منظور باید ارتباط مستقیمی بین منابع مورد استفاده و اهداف مربوط به محصولات با خدمات وجود داشته باشد.

- برنامه‌ها باید تمامی فعالیت‌ها و طرح‌ها که در مجموع اهداف آن را محقق می‌کنند در برگیرند. این نکته بدین معنی است که اعتبارات هزینه و سرمایه‌ای توأمأ هدف برنامه را محقق می‌سازند.

- پاسخگویی در مقابل طرح‌ها و فعالیت‌ها باید مسئولیت مدیران دستگاه‌های اجرایی تلقی شود.
- مسئولیت اجرای هر برنامه خاص باید در قالب یکی از فصول، در چارچوب طبقه‌بندی عملیاتی، مشخص شود. در صورت عدم امکان، مسئولیت تحقق اهداف برنامه بر عهده فصل خواهد بود.

ب- تعیین سنجه‌های عملکرد و اهداف کمی مربوط به هر یک

در زنجیره پاسخگویی، هر مدیر برای تولید مجموعه‌ای از محصولات متناسب یا بودجه‌ای که در اختیار او گذاشته می‌شود از انعطافی نسبی باید برخوردار باشد. محصولات مزبور اقلامی هستند که در سطح خاصی از عملکرد انتظار تحقق آن می‌رود. سطح بالاتر محصول، از طریق صرفه‌جویی در استفاده از منابع و یا از طریق تولید بیشتر همراه با کارآیی بالاتر و در یک نظام انگیزشی امکان‌پذیر می‌باشد. مدیر باید در مقابل آنچه که از او انتظار پاسخگویی است، کنترل لازم را داشته باشد. بدین منظور جزئیات سنجه‌های عملکردی که بر فعالیت‌های مدیر تأثیر می‌گذارد باید مشخص شود.

سنجه‌های عملکرد باید در چارچوب اهداف برنامه یا وظایف دستگاه و برنامه‌های عملیاتی بخشی و استانی تهیه شده باشد. این اهداف باید مشخص، تفکیک شده و قابل اندازه‌گیری باشند. بدین ترتیب به صورت پلی بین اهداف، منابع تخصیص یافته (داده‌ها)، و ستاندها و نتایج تلقی می‌شود. به طور دقیق‌تر سنجه‌های عملکرد باید به گونه‌ای طراحی شوند که منعکس‌کننده وجوه زیر باشد: بهره‌وری، هزینه واحد، زمان مورد نیاز، تقاضا برای خدمات، در دسترس بودن خدمات و نتایج مورد انتظار. هدف کمی هر یک از شاخص‌های عملکرد با استفاده از نتایج الگوی موضوع مرحله اول تعیین خواهد شد.

در طراحی نظام شاخص‌های عملکرد، به نیازهای استفاده‌کنندگان و ارتباط با فرآیند بودجه‌ریزی باید توجه خاص مبذول شود. از دیدگاه دستگاه‌های اجرایی، آمار جمع‌آوری شده در زمینه عملکرد باید در زمینه برنامه‌ریزی برای انجام فعالیت‌ها، هدفگذاری و تخصیص بهینه زمان، نیروی انسانی و مواد بکار برده شود. از نظر دستگاه‌های اجرایی مرکزی، پیشرفت در زمینه عملکرد و تأثیر آن بر منابع آینده و آثار سیاستی آن حائز اهمیت است. بدین ترتیب اندازه‌گیری عملکرد را می‌توان به صورت یک زنجیره ارزشی تلقی کرد که در آن اهمیت هر عامل معادل ارتباط آن در زنجیره است.

سنجه‌های عملکرد نقش مهمی در اصلاح و بهبود مدیریت مخارج عمومی دارند. این نقش در بهبود کارآیی بودجه چشمگیرتر است. برای مثال در کشور سوئد وزراء و رؤسای دستگاه‌های اجرایی مکلف‌اند در گزارش‌های عملکرد خود علاوه بر صورتحساب‌های مالی به سنجه‌های عملکرد نیز اشاره کنند. در کشور انگلیس بین وزراء و مدیران واحدهای مختلف موافقتنامه عملکرد مبادله می‌شود.

شاخص‌های عملکرد علاوه بر بهبود اجرای بودجه در بهبود فرآیند تخصیص منابع نیز نقش موثری دارند. با در اختیار داشتن ابزار شاخص‌های عملکرد، کارشناسان دفاتر مرکزی بودجه به طور موثرتری با پیشنهادها مطرح شده از سوی دستگاه اجرایی برخورد می‌کنند. در کشور نیوزیلند اطلاعات عملکرد نقش مهمی در تصمیمات تخصیص منابع در بودجه‌های سالانه دارد. بیشتر تخصیص‌های بودجه در این کشور بر مبنای قراردادهای خرید بین وزراء و رؤسای واحدهای اجرایی انجام می‌گیرد. در این قراردادها نوع، حجم، زمانبندی، کیفیت و هزینه محصولات در مقابل تخصیص منابع منظور می‌شود.

به رغم اطلاعات مفیدی که شاخص‌های عملکرد فراهم می‌کنند، که در بهبود کارآیی و اثربخشی نقش اساسی دارد، تجربه کشورهای مختلف اشاره به این دارد که در تشخیص محدودیت‌های ذاتی شاخص‌های

عملکرد بخش عمومی (به خصوص اینکه شاخص‌ها باید به تصمیم‌گیری کمک کنند نه اینکه تصمیم‌سازی کنند) و همچنین در انتخاب شاخص‌های عملکرد دولت باید احتیاط شود. برای مثال عملکرد یک واحد مالیاتی ممکن است از طریق هزینه هر واحد درآمد کسب شده اندازه‌گیری شود. این شاخص ممکن است مدیران را به کنار گذاشتن فعالیت‌های مهمی که ممکن است هزینه واحد را افزایش دهد (مانند جلوگیری از فرار مالیاتی) تشویق کند.

ج - هزینه‌یابی برنامه‌ها، فعالیت‌ها و محصولات

متدولوژی "هزینه‌یابی" در نظام بودجه‌ریزی عملکرد معمولاً مورد توجه لازم قرار نمی‌گیرد. تاکید بر محصول یا نتایج، نیاز به تعیین و تشخیص داده (که از اصول روش‌های سنتی بودجه‌ریزی است) را منتفی نمی‌سازد. برای اینکه برنامه قابل اجرا باشد، باید سازوکار کافی برای هزینه‌یابی آن وجود داشته باشد. به گونه‌ای که برای ارزیابی عملکرد برنامه، محصولات برنامه‌ها را بتوان به هزینه‌های بودجه و در نهایت به منافع حاصل از آن‌ها ارتباط داد.

هزینه‌ها را به روش‌های مختلف می‌توان به موضوع‌های هزینه اختصاص داد. از دیدگاه بودجه‌ریزی برنامه‌ای مهم‌ترین معیار، ارتباط مستقیم یا غیرمستقیم آن با برنامه است. هزینه‌ها را به موضوع‌های مختلفی از جمله: واحدهای عملیاتی، مراکز هزینه، محصولات و طرح‌ها و پروژه‌ها مربوط ساخت. در هر معیاری که مورد استفاده قرار گیرد، نظام هزینه‌یابی نه تنها باید بتواند اطلاعات هزینه‌ای دقیقی را در خصوص برنامه‌ها تولید کند، بلکه باید قادر باشد این هزینه‌ها را به درستی به موضوع‌های هزینه مرتبط سازد. برای برخورداری از دقت کافی، اختصاص هزینه به موضوع‌های ذی‌ربط باید از دو نوع اختلال دوری کند. اختلال اول ناتوانی مبانی هزینه‌های استفاده شده در تشریح فعالیت‌های برنامه در مصرف منابع مربوطه است. راه حل این مشکل پیش‌بینی ساز و کار لازم برای برقراری دقیق ارتباط بین هزینه و فعالیت است. راه حل دیگر تفکیک فعالیت‌های برنامه به گروه‌های با تجانس بیشتر می‌باشد. البته هر دو راه حل پیشنهادی موجب افزایش پیچیدگی و هزینه بیشتر نظام می‌شوند.

اختلال دوم، عدم توانایی انعکاس کمیت واقعی منابع مصرف شده به وسیله هزینه‌های مرتبط شده به محصول فعالیت‌های برنامه است. در نظام‌های هزینه‌ای ساده، معمولاً فرض می‌شود منابع به کار رفته در یک واحد عملیاتی متناسب با میزان محصولات تولید شده توسط واحد به مصرف می‌رسد. اگر چنین تناسبی وجود نداشته باشد اختلال کمیتی بروز خواهد نمود. راه حل این مشکل برقراری ارتباط هزینه‌ای از طریق روش‌های مناسب‌تر و مجاز کردن واحد عملیاتی به استفاده از سازوکارهای چندگانه برقراری ارتباط هزینه‌ای است.

نظام‌های تخصیص هزینه برای ارائه اطلاعات هزینه‌ای در ابعاد مختلف مانند واحدهای سازمانی، مراکز هزینه‌ای، طرح‌ها و نظایر آن، طراحی شده‌اند. ابعاد یاد شده به عنوان موضوع‌های هزینه نظام هزینه‌یابی شناخته می‌شوند. انتخاب موضوع هزینه بر سطح پیچیدگی اداری تأثیر می‌گذارد و هزینه‌های اجرای نظام تخصیص هزینه را تعیین می‌کند. البته بین درجه تفصیل موضوع‌های هزینه، که از میزان اطلاعات هزینه‌ای مورد نیاز تصمیم‌گیران حاصل می‌شود، و هزینه اجرای نظام نوعی بده و بستان یا رابطه جانشینی وجود دارد. باید توجه داشت اگر نظام تخصیص هزینه بیش از اندازه ساده باشد، ممکن است نتیجه، تخصیص ضعیف هزینه و افزایش خطر اطلاعات گمراه کننده برای تصمیم‌گیران باشد.

به منظور بودجه‌ریزی برنامه‌ای و مبتنی بر عملکرد، روش مصرف هزینه‌ها بوسیله برنامه‌ها، فعالیت‌ها و محصولات یا مراکز (هزینه‌ای)، چگونگی تخصیص هزینه‌ها به صورت مستقیم یا غیرمستقیم را تعیین می‌کند. برای افزایش دقت تعیین هزینه‌های برنامه یا محصول، و در عین حال کاهش تخصیص اعتبارات هزینه‌ها، لازم است هر چه بیشتر که ممکن است منابع مصرفی به صورت هزینه مستقیم تلقی شود. البته برای برخی از اقلام هزینه به دلیل اشتراک در بیش از یک موضوع، امکان ارتباط مستقیم، با موضوع‌های هزینه ممکن است وجود نداشته باشد. هر چند که این هزینه‌های غیرمستقیم (سربار) را می‌توان بر اساس میزان مصرف یا میزان تأثیر آن‌ها به موضوع‌های هزینه مرتبط ساخت.

اگر واحد عملیاتی یا مرکز هزینه تنها با یک محصول، برنامه یا فعالیت مرتبط باشد، فرآیند هزینه‌یابی در یک مرحله امکان‌پذیر بوده و نیازی به تخصیص هزینه در مرحله دوم نخواهد بود. این در حالی است که اغلب هزینه‌های تجمیع شده در مرکز هزینه به دو یا تعداد بیشتری محصول، فعالیت یا برنامه باید تخصیص یابند و یا بعضی واحدهای موجود در یک سازمان، خدماتی به سایر واحدها ارائه می‌کنند. در چنین مواردی نظام پیچیده‌تر در مرحله تخصیص مورد نیاز خواهد بود. در این روش، هزینه‌های تجمیع شده به مجموعه دیگری از هزینه‌ها یا موضوع‌های هزینه مرتبط می‌شود، تا اینکه تمامی هزینه‌ها به موضوع‌های هزینه نهایی مرتبط گردند.

به طور کلی فرآیند نظام هزینه‌یابی بر مبنای برنامه یا فعالیت به شرح زیر می‌باشد:

- تفکیک برنامه به فعالیت‌ها، تعیین اهداف کمی برنامه‌ها و فعالیت‌ها با استفاده از برنامه‌های عملیاتی بخش‌ها و استان‌ها و تعیین واحد مسئول هر فعالیت.
- تشخیص منابع قابل استفاده و هزینه‌های ذی‌ربط آن‌ها برحسب واحدهای مسئول انجام فعالیت در برنامه.
- طبقه‌بندی و اندازه‌گیری هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم یا بالاسری.
- مرتبط ساختن یا تخصیص هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم با فعالیت یا فعالیت‌ها.
- برآورد بهای تمام شده هر فعالیت یا در دست داشتن هزینه کل و سنجه کمی ذی‌ربط.

مرحله ۳- با در دست داشتن چارچوب کلان اقتصادی و نتیجه هزینه‌یابی پیشنهادی دستگاه‌های اجرایی، دستگاه مسئول بودجه‌ریزی اقدام به تهیه یک چارچوب هزینه‌ای راهبردی می‌نماید. این چارچوب تجزیه و تحلیل و تصمیم‌گیری برای توزیع اعتبارات درون بخشی و بین بخشی را امکان‌پذیر می‌نماید ضمن این که مبنای تعیین سقف اعتبارات برای بودجه سال اول و سال‌های بعد خواهد بود.

چارچوب هزینه‌ای راهبردی در واقع راهنمای مباحثی است که در هیات دولت انجام می‌گیرد و به اتخاذ تصمیمات راهبردی در زمینه تخصیص منابع کمک می‌کند. سیاست‌های اتخاذ شده در این مرحله اگر با توافق کلی صورت پذیرد موجب ارتقای انضباط مالی خواهد شد. این تفاهم ضروری است زیرا که نشان می‌دهد در سقف‌های هزینه‌ای و روش‌های توافق شده انضباط کافی وجود دارد. چارچوب یاد شده باید دوره زمانی چارچوب میان مدت (۲ یا ۳ سال) را پوشش داده و حاوی ملاحظات مهم زیر باشد:

- هدف‌ها و سیاست‌های ناظر بر نقش دولت در اقتصاد
- ضرورت رعایت انضباط در مدیریت اقتصادی

- هدف‌های مربوط به منابع و مصارف بودجه
- روش‌های تعیین و تجدید نظر در چارچوب مخارج
- مسئولیت‌های دستگاه‌های اجرائی

همانطور که ملاحظه می‌شود بسته‌های تفاهم شده هم شامل جنبه‌های سیاستی و هم جنبه‌های فنی است. بنابر این برای اینکه بهبود روند بودجه‌ریزی تداوم داشته باشد، تعهد مراجع سیاسی و اقتصادی در اجرای آن ضرورت کامل دارد.

مرحله ۴- مرحله چهارم مرحله حساس نظام چارچوب میان مدت مخارج دولتی است. در این مرحله هیات وزیران بر اساس نتایج مرحله سوم نسبت به تخصیص منابع بر مبنای اولویت‌ها تصمیم می‌گیرد. این تصمیم شامل تعیین سقف اعتبارات دستگاه‌های اجرائی در ۲ تا ۳ سال آینده است. به هر میزان اطمینان نسبت به منابع و اجرای سیاست‌ها بیشتر باشد، اعتماد نسبت به سقف‌های پیشنهادی سال‌های آینده بیشتر خواهد بود. از طرف دیگر ضعیف بودن و عدم اطمینان نسبت منابع پیش‌بینی شده اعتبار چارچوب‌های هزینه‌ای سال‌های بعد را به شدت کاهش می‌دهد. به بیان دیگر بسته مخارج سال‌های بعد از بودجه سال اول که در ابتدا به صورت یک راهنما تلقی می‌شوند، در صورت استحکام منابع پیش‌بینی شده، مبنای مطمئن‌تری برای بودجه سال‌های مزبور خواهد بود.

بسته‌های مخارج دستگاهی با افق ۲ تا ۳ ساله مبنایی برای قابلیت پیش‌بینی آن‌ها است و به اتخاذ تصمیمات مناسب برای اجرای آن‌ها کمک می‌کند. وجود انضباط در تعریف بسته‌های مخارج دستگاهی، قابلیت پیش‌بینی جریان‌ات درآمدی را افزایش می‌دهد و از این طریق کارآیی عملیاتی افزایش می‌یابد و انعطاف بیشتری در مدیریت منابع حاصل خواهد شد. برای تعیین بسته‌های مخارج دستگاه‌های اجرائی می‌توان ابتدا یک تصویر کلان پایدار از سقف‌های مخارج برای دوره مورد نظر تعیین نمود و سپس بر اساس اولویت‌ها و نتایج حاصل از مرحله ۳ ارقام کلان را به جزئیات تقسیم نمود. همچنین تفکیکی نیز بین مخارج قطعی (مانند جبران خدمت کارکنان) و مخارج غیر قطعی باید صورت گیرد. انجام پیش‌بینی‌های لازم برای مخارج اضطراری و نیز قابل پیش‌بینی نیز ضروری است.

رسیدن به تفاهم در خصوص ضوابط تخصیص منابع بسیار مهم است. وجود یک مجموعه از ضوابط مورد تفاهم، راهنمای خوبی برای تخصیص منابع جدید و یا اصلاح و تجدید نظر تخصیص‌های قبلی است و موجب ارتقای انضباط مالی می‌شود. بسته‌های مخارج دستگاه‌های اجرائی منعکس کننده سیاست‌های فعلی و پویایی تغییر اولویت‌های اقتصادی، سیاسی و اجتماعی دولت است. این بسته‌ها باید به گونه‌ای تعیین شوند که انگیزه لازم برای بده بستان‌های بین برنامه‌های اجرائی ذیل دستگاه‌های اجرائی را فراهم آورند. بسته مخارج هر دستگاه باید از جامعیت کافی در خصوص دربرگیری مخارج هزینه‌ای و سرمایه‌ای برخوردار باشد.

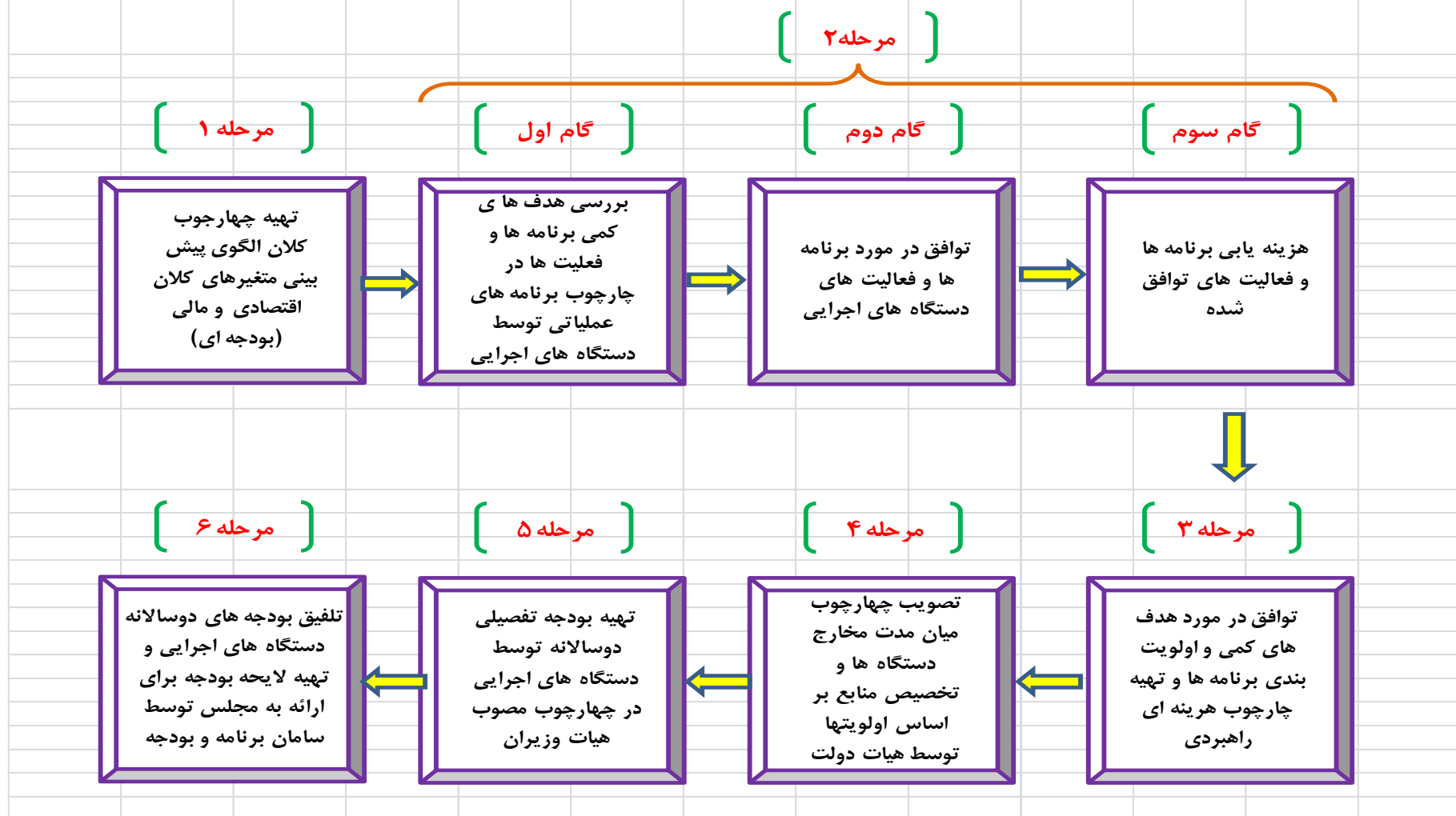
مرحله ۵- در این مرحله، دستگاه‌های اجرائی بر مبنای سقف‌های ابلاغی در برآورد اهداف کمی و اعتبارات ذی‌ربط اولیه خود تجدید نظر لازم را به عمل می‌آورند و نتیجه را به سازمان برنامه و بودجه کشور اعلام می‌نمایند.

مرحله ۶- بودجه‌های دستگاه‌های اجرایی ارسال شده از سوی دستگاه‌های اجرایی در سازمان برنامه و بودجه کشور جمع‌بندی شده و پس از تصویب در هیات وزیران، لایحه بودجه برای تصویب به مجلس ارائه می‌شود.

همانطور که در بالا اشاره شد، اجرای چارچوب میان مدت مخارج دولتی کار نسبتاً پیچیده‌ای است و نیازمند انجام اصلاحات گسترده در فرآیندهای موجود است. موفقیت در این زمینه به عوامل متعددی وابسته است از جمله:

- پذیرش و تعهد بالاترین مراجع سیاسی و اقتصادی نسبت به انجام اصلاحات مورد نیاز. شاید لازم باشد برای تأمین منابع مورد نیاز بعضی از فعالیت‌های یک دستگاه، بخشی از فعالیت‌های دستگاه یا دستگاه‌های دیگر حذف شود.
- وجود برنامه‌های عملیاتی بخشی و استانی.
- مدیریت کارآمدتر در چهارچوب ساز و کار جدید.
- اجرای تصمیمات اتخاذ شده در خارج از فرآیند بودجه که دارای بار مالی هستند در چارچوب انضباط مالی چارچوب میان مدت مخارج دولتی.
- تعهد نسبت به عدم اتخاذ تصمیمات بودجه‌ای در مرحله اجرای بودجه که موجب تخصیص مجدد منابع شود. (در غیر این صورت تصمیمات جدید به معنی عدم رعایت بودجه مصوب مجلس خواهد بود).
- بهبود نظام نظارت بر بودجه به گونه‌ای که تصمیمات دستگاه اجرایی موجب هزینه اضافه و تخصیص مجدد وجوه در مرحله اجرای بودجه نشود.
- بهبود مدیریت کلان اقتصادی و جمع‌آوری منابع به منظور جلوگیری از تعدیل برآوردهای بودجه در صورت کاهش منابع.
- توجیه مراجع سیاسی و اقتصادی در مرحله اجرای بودجه.
- بهبود نظام ارزشیابی و گزارشگری.
- بهبود و توسعه نظام اطلاعاتی بودجه.

مراحل اجرایی نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد در
چارچوب میان مدت مخارج دولتی (MTEF)



۴-۶- اصلاح فرآیند تأمین مالی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای

در بخش اول، در مورد اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، به مشکلات اجرای این طرح‌ها اشاره شد. یکی از دلایل عدم اجرای به موقع و تأخیر در بهره‌برداری طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، به کارگیری روش مناسب تأمین مالی آن‌ها است. شیوه تأمین مالی در سه بخش دولت، عمومی و بنگاه به لحاظ حجم و روش دچار کاستی است. در حال حاضر در تأمین مالی به طور سنتی عمل می‌شود و لازم است روش‌های موجود متحول شود. تأمین مالی فعلی به دو شیوه استفاده از منابع عمومی و یا استقراض (اوراق بدهی) است. این دو شیوه تبعاتی دارد. از جمله این که وقتی بخش عمده منابع عمومی کشور متکی به عواید نفتی است، نوسان این عواید منابع مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در سال‌های گذشته بخش عمده عدم تحقق منابع عمومی منجر به کاهش پرداخت‌های عمرانی شده است و در حالی که در قوانین بودجه تصریح می‌شود که تخصیص اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای باید متناسب با پیشرفت پروژه باشد، اما در حال حاضر اتفاق بر عکس رخ داده به طوری که یکی از دلایل کندی اجرای طرح‌ها عدم تحقق به موقع اعتبارات آن‌هاست. تأخیر در اجرای طرح‌ها، بخش شایان توجهی از سرمایه‌های کشور را در طرح‌های عمرانی حبس می‌کند و منجر به کاهش کارایی و بهره‌وری سرمایه می‌شود. از سوی دیگر وقتی بخش دولتی دسترسی آسان‌تری به منابع عمومی داشته باشد، سهم بخش غیر دولتی در آن محدودتر می‌شود.

در این بخش، ابتدا ادبیات مربوط به تأمین مالی طرح‌های سرمایه‌گذاری و تجربه کشورهای مختلف در این زمینه مورد بررسی قرار می‌گیرد و سپس به تجربیات ایران در این زمینه اشاره می‌شود.

۱-۶-۴- مروری بر ادبیات تأمین منابع مالی طرح‌های سرمایه‌گذاری دولتی

یکی از روش‌های تأمین منابع مالی مورد نیاز پروژه‌های سرمایه‌گذاری که در بسیاری از کشورهای دنیا مورد استفاده قرار گرفته است، مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی (PPP)^{۲۲} است. این شیوه دامنه وسیعی از روابط ممکن بین واحدهای عمومی و خصوصی در زمینه زیر بناها و خدمات را در بر می‌گیرد. سایر مفاهیمی که در این زمینه مطرح می‌شود، شامل مشارکت بخش خصوصی (PSP)^{۲۳} و خصوصی‌سازی می‌گردد. اگر چه هر سه مفهوم گاهی با تعبیر مشابهی به کار می‌روند، ولی تفاوت‌هایی بین آن‌ها وجود دارد. «مشارکت بخش عمومی و خصوصی»، چارچوبی است که با بکارگیری بخش خصوصی، هدف دولت در تحقق تعهدات اجتماعی محقق می‌شود و اصلاحات موفقیت‌آمیز بخشی و سرمایه‌گذاری عمومی حاصل می‌گردد. یک چارچوب PPP مناسب، وظایف، تعهدات و خطرات را بین شرکای عمومی و خصوصی به نحو بهینه‌ای توزیع می‌نماید. شرکای عمومی واحدهای دولتی شامل وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و یا شرکت‌های دولتی هستند. شرکای بخش خصوصی ممکن است داخلی و یا بین‌المللی باشند و شامل

^{۲۲} - Public- Private Partnership

^{۲۳} -Private Sector Participation

سرمایه‌گذاری، تخصص مالی و فنی مرتبط با پروژه می‌گردد. همچنین PPP ممکن است سازمان‌های مردم نهاد (NGOs) را نیز در بر بگیرد.

چارچوب‌های کارآمد PPP مزیت‌های خاص بخش خصوصی نسبت به یکدیگر در ایفای وظایف خود را در نظر می‌گیرد. سهم دولت در یک چارچوب PPP ممکن است به شکل سرمایه یا سرمایه‌گذاری (از محل منابع عمومی)، انتقال دارایی و یا تعهدات جنسی باشد. دولت همچنین مسئولیت اجتماعی و آگاهی‌های محیطی و پشتیبانی‌های سیاسی را تضمین می‌نماید. نقش بخش خصوصی در مشارکت، استفاده از تخصص خود در مدیریت، عملیات و نوآوری برای گردش کار آمد پروژه‌ها است. بخش خصوصی همچنین می‌تواند به تأمین سرمایه کمک کند که این امر بستگی به شکل قرارداد دارد. ساختار مشارکت باید به گونه‌ای طراحی شود که توزیع خطرات بین طرفین مشارکت به بهترین نحو منجر به مدیریت خطرات و حداقل کردن هزینه و در عین حال بهبود عملکرد شود.

«قراردادهای مشارکت بخش خصوصی (PSP)» به جای تأکید بر ایجاد و فرصت برای بخش خصوصی، تعهدات را به این بخش منتقل می‌کند. در دهه ۱۹۹۰ میلادی به دلیل واکنش منفی اجتماعی نسبت به قراردادهای بخش عمومی - خصوصی در احداث زیر بناها در کشورهای در حال توسعه، به دلیل در نظر گرفتن مزایای خاص برای بخش عمومی، اجرای این قراردادها با کندی روبرو شد. بخشی از این واکنش منفی از ابهام بین خصوصی‌سازی و مشارکت بخش خصوصی ریشه می‌گرفت. تجربیات منفی که در اجرای قراردادهای PSP بدست آمد، منجر به روی آوردن به سوی PPP گردید.

«خصوصی‌سازی»، شامل فروش سهام یک شرکت با فروش دارایی‌های عملیاتی با خدمات متعلق به بخش عمومی به بخش خصوصی است. خصوصی‌سازی به طور معمول به اموری غیر از ارائه خدمات عمومی مربوط می‌گردد، مانند صنعت، ساختمان و نظایر آن. وقتی خصوصی‌سازی در زیر ساخت‌ها و امور عام‌المنفعه صورت می‌گردد باید همراه با مقررات خاص بخش برای تأمین ملاحظات و سیاست‌های بخشی مرتبط با فروش و ادامه عملیات دارایی‌های مورد استفاده برای خدمات عمومی باشد.

سه انگیزه اساسی که موجب تمایل دولت به قراردادهای PPP می‌شود به شرح زیر است:

- جذب سرمایه خصوصی (به عنوان تکمیل منابع عمومی و یا آزاد کردن آن به سایر نیازها)
- افزایش کارایی به طور کلی و به کارگیری کارآمدتر منابع موجود
- اصلاح بخش‌ها از طریق توزیع مجدد نقش‌ها، انیگزه‌ها و پاسخگویی‌ها

مهم‌ترین انواع قراردادهای PPP نیز به شرح زیر است:

- ✓ قراردادهای خدماتی
- ✓ قراردادهای مدیریت
- ✓ قراردادهای اجاره

- ✓ قراردادهای ساخت، بهره‌برداری و انتقال (BOT) و قراردادهای مشابه
- ✓ امتیازنامه
- ✓ سرمایه‌گذاری مشترک

سه‌م به کارگیری انواع قراردادهای فوق در کشورهای آسیایی بدین شرح بوده است:^{۲۴} قراردادهای خدماتی (۳۳/۳ درصد)، BOT (۲۶/۷ درصد)، امتیازنامه (۱۷/۱ درصد)، قراردادهای مدیریت (۸/۶ درصد)، قراردادهای بازسازی، بهره‌برداری و انتقال (ROT)^{۲۵} (۵/۷ درصد)، واگذاری غیر کامل (۳/۸ درصد)، قراردادهای ساخت، بهره‌برداری، تملک (BOO)^{۲۶} (۲/۹ درصد) و قراردادهای طراحی، ساخت و بهره‌برداری (DBO)^{۲۷} (۱/۹ درصد). زمینه‌های مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی می‌تواند بر حسب موارد زیر باشد:

- ✓ ارائه مناسب خدمات زیر بنایی
- ✓ حمل و نقل (ریلی، جاده‌ای، پل‌ها، فرودگاه‌ها و بنادر)
- ✓ آموزش (مدارس و دانشگاه‌ها)
- ✓ مدیریت پسماند (جمع‌آوری، کارخانه‌های تبدیل پسماند به انرژی)
- ✓ آب (جمع‌آوری و توزیع)

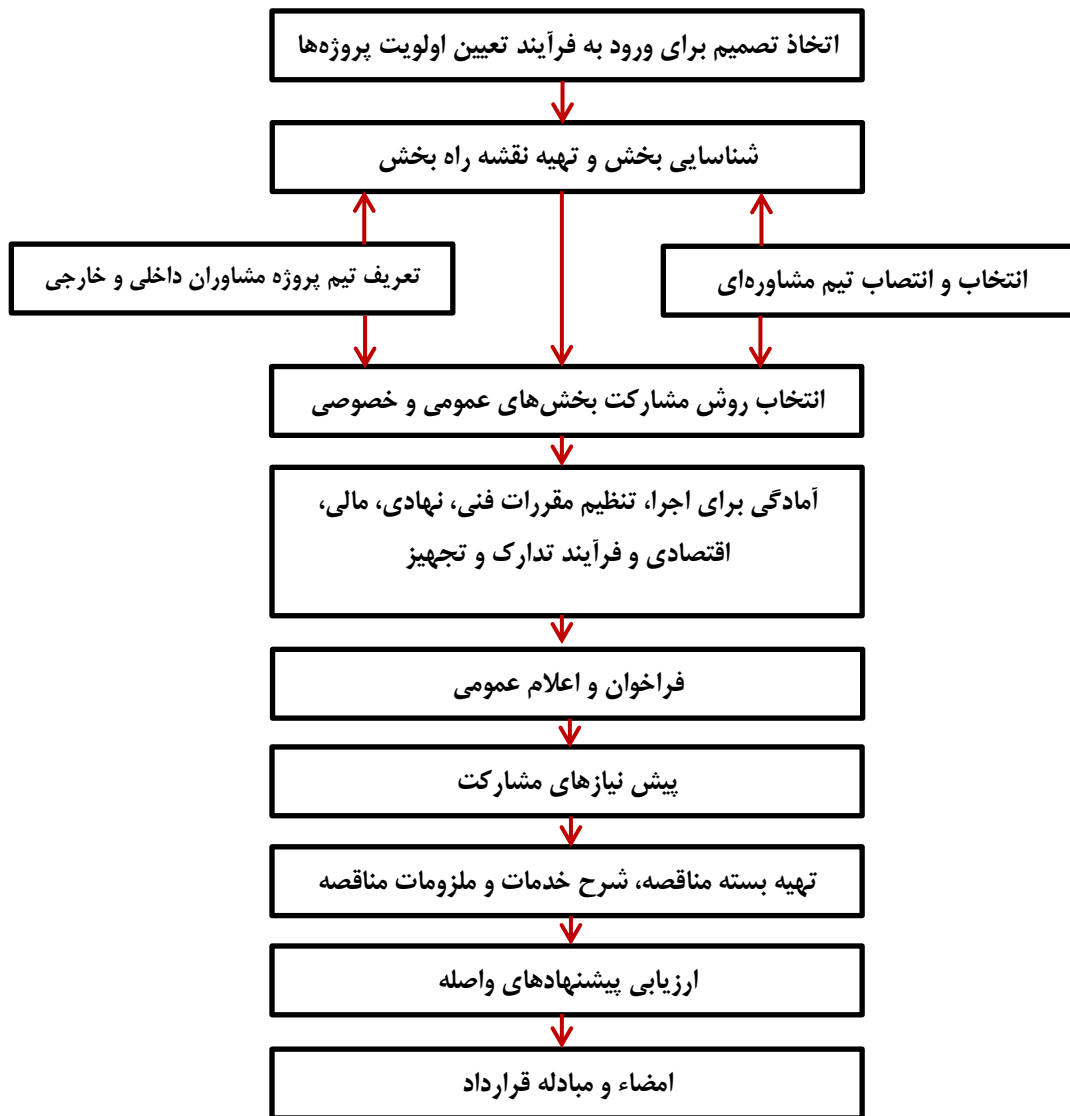
هر نوعی از PPP، سطوح مختلفی از مسئولیت‌ها و خطراتی که پیمانکار خصوصی باید بپذیرد، همراه با تفاوت‌های ساختاری و شکل قرارداد را در بر دارد که در جدول شماره ۲-۶ خلاصه شده است. فرآیند انعقاد و مبادله قرارداد نیز به شکل نشان داده شده در نمودار زیر است:

^{۲۴} -Weitz, Almond and Franceys, editors, 2002, *Beyond Boundaries, Extending services to Urban poor*, ADB

^{۲۵} -Rehabilitate, Operate and Transfer

^{۲۶} -Build, Operate and Overtake

^{۲۷} -Design-Build-operate



نمودار شماره ۴-۶-۱: فرآیند انعقاد و مبادله قراردادهای مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی

ماخذ:

Weitz, Almond and Franceys, editors, 2002, "Beyond Boundaries, Extending Services to The Urban Poor, ADB

جدول ۹- خلاصه ویژگی‌های اصلی مشارکت بخش‌های دولتی و خصوصی (PPP)

امتیاز نامه‌ها	قراردادهای اجاره	قراردادهای مدیریت	قراردادهای خدمات	BOT (ساخت، بهره‌برداری و انتقال)
مسئولیت کلیه عملیات و تأمین مالی و اجرای سرمایه‌گذاری‌های خاص	مسئولیت مدیریت، بهره‌برداری و بازسازی خاص	مدیریت کلی عملیات یا یک بخش اصلی از آن	قراردادهای مضاعف برای خدمات و پشتیبانی متنوع	سرمایه‌گذاری و عملیات بخش اصلی مشخص
عمومی - خصوصی	عمومی	عمومی	عمومی	عمومی - خصوصی
۲۵ تا ۳۵ سال	ده تا پانزده سال	دو تا پنج سال	یک تا سه سال	متغیر
خصوصی	خصوصی	خصوصی	عمومی	خصوصی
خصوصی	عمومی	عمومی	عمومی	خصوصی
خصوصی	مشترک	عمومی	عمومی	خصوصی
بالا	معتدل	حداقل - معتدل	حداقل	بالا
تمام یا بخشی از درآمد	بخشی از تعرفه درآمدها	نرخ واحد با انگیزه‌های عملکردی	قیمت‌های واحد	عمدتاً ثابت، بخشی متغیر مبتنی بر پارامترهای تولید
فقط در سطح قرارداد اولیه	فقط در سطح قرارداد اولیه	فقط یکبار با قراردادها	سخت و متسمر	فقط یکبار و بدون رقابت
بهبود کارایی عملیاتی و تجاری، تجهیز منابع سرمایه‌گذاری و تحول پرسنل	بهبود کارایی عملیاتی و تجاری و تحول پرسنل داخلی	راه حل میان دوره‌ای برای مشارکت بیشتر بخش خصوصی	مفقید به عنوان بخشی از راهبرد بهبود کارایی بخش عمومی، تشویق توسعه بخش خصوصی	تجهیز منابع مالی سرمایه‌گذاری و تحول پرسنل داخلی
چگونگی جبران سرمایه‌گذاری و تضمین نگهداری طی دوره قرارداد	برخوردهای بالقوه بین بخش دولتی با مسئولیت سرمایه‌گذاری و عامل بخش خصوصی	نداشتن کنترل کافی و عناصر اصلی، منابع مالی و سیاست‌های پرسنلی	نیازمند توان مدیریت قراردادهای مضاعف و تقویت قوانین مربوط به قراردادها	نبود تضمین بهبود کارایی عملیات فعلی و نیاز به تضمین‌های کافی

پیش نیازهای اجرای روش‌های مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی:

- ✓ چارچوب‌های سیاستی و حقوقی
- ✓ انگیزه‌های بودجه‌ای و مالی پایدار
- ✓ توسعه کافی پروژه
- ✓ فرآیند شفاف انتخاب پروژه
- ✓ توزیع عادلانه ریسک
- ✓ منابع درآمدی قابل اعتماد
- ✓ مشارکت در عمل
- ✓ خواست سیاسی

ماخذ:

Sharad Parahan, National Institute of Technical Teachers Training & Research,

Bhopal, India

انواع روش‌های مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی:

- ✓ ساخت و انتقال *Build and Transfer (BT)*
- ✓ ساخت، اجاره و انتقال *Build-Lease and Transfer (BLT)*
- ✓ ساخت، بهره‌برداری و انتقال *Build, Operate and Transfer (BOT)*
- ✓ ساخت، تملک و بهره‌برداری *Build, Own and Operate (BOO)*
- ✓ ساخت، تملک، بهره‌برداری و انتقال *Build, Own, Operate, and Transfer (BOOT)*
- ✓ ساخت، انتقال و بهره‌برداری *Build, Transfer and Operate (BTO)*
- ✓ قرارداد، اضافه و بهره‌برداری *Contract, Add and Operate (CAO)*
- ✓ توسعه، بهره‌برداری و انتقال *Develop, Operate and Transfer (DOT)*
- ✓ بازسازی، بهره‌برداری و انتقال *Rehabilitation, Operate, and Transfer (ROT)*
- ✓ بازسازی، تملک و بهره‌برداری *Rehabilitation, Own, and Operate (ROO)*
- ✓ ساخت، بهره‌برداری، مشارکت و انتقال *Build, Operate, Share and Transfer (BOST)*
- ✓ ساخت، تملک، بهره‌برداری، مشارکت و انتقال *Build, Own, Operate, Share and Transfer (BOOST)*

جدول ۱۰- تجربیات کشورهای منتخب در مشارکت بخش‌های دولتی و خصوصی (PPP)

تعداد پروژه					
جمع	آب و آبیاری	حمل و نقل	مخابرات	انرژی	
۱۳۶۸	۳۸۴	۳۴۱	۷۱	۵۷۲	آسیای شرقی و اقیانوسیه
۶۸۲	۵۴	۶۹	۳۰۴	۲۵۵	اروپا و آسیای مرکزی
۸۲۳	۳۲	۲۱۷	۴۲۷	۱۴۷	آمریکای لاتین و منطقه کارائیب
۱۲۴	۲۰	۳۱	۴۱	۳۲	خاورمیانه و آفریقای شمالی
۴۵۳	۱۲	۱۹۳	۶۹	۱۷۹	آسیای جنوبی
۳۷۰	۲۶	۸۵	۱۶۲	۹۷	آفریقای صحرای سفلی

ماخذ: Project Database, <http://World Bank.Org>, 2010 The World Bank and PPIF, PPI

۲-۶-۴- تجربه ایران در زمینه مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی در اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای

اولین مجوز قانونی در خصوص استفاده از منابع غیر دولتی در اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مربوط به حکم ماده (۶۵) قانون برنامه سوم توسعه می‌شود که به موجب آن به دولت اجازه داده شد در تنظیم لوایح بودجه سالانه پرداخت بخشی از اعتبارات طرح‌های عمرانی انتفاعی را در قالب تسهیلات و کمک‌های مالی و فنی توسط بانک‌های تخصصی و توسعه‌ای از طریق وجوه اداره شده یا دیگر روش‌های مرسوم در نظام بانکی، منظور کند. این ماده در ماده (۱۲) قانون برنامه چهارم توسعه برای دوره زمانی قانون اخیرالذکر تنفیذ گردید. به موجب ماده (۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیز در مورد کلیه اعتباراتی که تحت عنوان وجوه اداره شده در قوانین برنامه و بودجه منظور می‌شود مقرر گردیده است بعد از پرداخت به سیستم بانکی و مؤسسات اعتباری به هزینه قطعی منظور شود و سود حاصل از وجوه مذکور و اقساط دریافتی ناشی از تسهیلات وجوه مذکور به حساب ویژه‌ای در خزانه‌داری کل واریز و عیناً در بودجه‌های سنواتی مجدداً برای تحقق اهداف مورد نظر لحاظ شود. این حکم اگر چه کمک به تأمین بخشی از اعتبارات بعضی از طرح‌ها به خصوص در بخش‌های کشاورزی و آب نمود ولی آنرا نمی‌توان مصداق واقعی از مشارکت بخش‌های عمومی و خصوصی در اجرای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دانست.

در ماده (۲۱۴) قانون برنامه پنجم توسعه، دولت موظف شد به منظور افزایش کارآمدی و اثر بخشی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای با رعایت قانون نحوه اجرای اصل (۴۴) قانون اساسی، روش‌های اجرایی مناسب از قبیل «تأمین منابع مالی، ساخت و بهره‌برداری و واگذاری»، «تأمین منابع مالی، ساخت و بهره‌برداری»، «طرح و ساخت کلید در دست»، «مشارکت بخش عمومی و خصوصی» و «ساخت، بهره‌برداری و مالکیت» را با پیش‌بینی تضمین‌های کافی به کار گیرد.

در سال‌های اخیر با توجه به حجم وسیع تعهدات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و همچنین محدودیت منابع مالی دولت، اقداماتی به منظور مشارکت دولت و بخش خصوصی در اجرای طرح‌ها و یا واگذاری طرح‌ها به بخش خصوصی به عمل آمده است که ساز و کار آن در تبصره (۱۹) قوانین بودجه سنواتی

آورده شده است. مهم‌ترین سرفصل‌های اقدامات انجام شده در حوزه سیاست‌گذاری شامل: تدوین دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های اجرایی، راه‌اندازی سامانه جمع‌آوری اطلاعات طرح‌ها و پروژه‌ها و پیش‌بینی منابع و مشوق‌ها می‌شود.

همچنین، بر اساس مصوبه شورای عالی هماهنگی اقتصادی در مردادماه ۱۳۹۷، به منظور سودآور کردن طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و ایجاد جذابیت برای سرمایه‌گذاری بخش خصوصی، با حفظ کاربری اصلی، ایجاد کاربری‌های چندگانه با ایجاد سایر تاسیسات جانبی اقتصادی در پروژه‌ها و عرصه‌های مربوطه به توسط کارگروه‌های واگذاری با پیشنهاد متقاضی و یا دستگاه اجرایی، قبل از واگذاری مجاز شمرده شده است. همچنین کارگروه‌های واگذاری مجاز شده‌اند قیمتی را به عنوان مبنای فروش اعلام کنند که پروژه واجد توجیه مالی شود. درآمدهای ناشی از سرمایه‌گذاری بخش خصوصی و تعاونی در قراردادهای مشارکت و واگذاری نیز تا ۱۰ سال از زمان واگذاری یا بهره‌برداری از معافیت مالیاتی برخوردار شده است.

در اجرای حکم تبصره (۱۹) قانون بودجه ۱۳۹۸ و مصوبه فوق، تعداد ۳۷۶ پروژه با اعتبار مورد نیاز برای اتمام پروژه به مبلغ ۸۷۹ هزار میلیارد ریال برای واگذاری یا مشارکت شناسایی شده مربوط به ۱۶ بخش زیرساختی می‌شوند.

با عنایت به لزوم استفاده از ساز و کار مشارکت عمومی - خصوصی به عنوان روشی کم‌هزینه و کارآمدتر در مقایسه با شیوه سنتی تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و نیاز به بستر قانونی مناسب برای اجرای طرح‌ها به شیوه مشارکت عمومی - خصوصی و شفافیت در خصوص تعهدات دولت و تعیین حقوق و مسئولیت‌های طرفین مشارکت و اصول حاکم بر تخصیص خطرپذیری و به منظور رفع نقایص و ابهامات موجود در این زمینه، لایحه مشارکت عمومی - خصوصی نیز در تاریخ ۱۳۹۷/۱۱/۱۱ برای طی تشریفات قانونی به مجلس شورای اسلامی تقدیم شده است، که در حال حاضر در دستور کار کمیسیون‌های ذی‌ربط مجلس قرار دارد.

- پاکدامن، ناصر، «بنیان صنعت نفت ایران»، جزوه درسی سال تحصیلی ۱۳۵۱-۱۳۵۲، دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران
- زمان زاده، آ، نوفرستی، م و شایسته، ز، «مالیات، مخارج دولت و کسری‌های توامان در ایران»، فصلنامه روند، سال ۲۰، شماره‌های ۶۱ و ۶۲، تابستان ۱۳۹۲
- سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، امور اقتصاد کلان، «بررسی هدفمند کردن یارانه‌ها در ایران»، اردیبهشت ۱۳۹۰.
- صادقی، حسین و بهبودی، داود (۱۳۸۳)، «حساب ذخیره ارزی، مبانی و تجربه کشورها و عملکرد ایران»، فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی شماره ۱۳، ص ۴۸
- فاتح، مصطفی، «پنج‌جاه سال صنعت نفت ایران»، انتشارات پیام تهران، ۱۳۵۸
- کاتوزیان، دکتر محمد علی، «اقتصاد سیاسی ایران از مشروطیت تا پایان سلسله پهلوی»، مترجمان محمد رضا نفیسی و کامبیز عزیزی، نشر مرکز، چاپ ششم، ۱۳۷۶
- کردبچه، محمد، «نظام بودجه ریزی، مبانی نظری، سیر تحولات بین‌المللی، بررسی تطبیقی و تحولات نظام بودجه ریزی در ایران»، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۵
- کردبچه، محمد، «بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد: اصول و مبانی کلی، پیشنهاد اقدام‌های لازم برای مرحله دوم نظام»، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۵
- کردبچه، محمد، «فرازهایی از بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد»، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۶
- کردبچه، محمد، «بررسی تحولات گذشته و تبیین وضع موجود نظام بودجه ریزی ایران»، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه ریزی و توسعه، آذر ۱۳۷۹
- کردبچه، محمد، «بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران»، مجله برنامه و بودجه، شماره‌های ۵ و ۶، سازمان برنامه و بودجه، شهریور و مهر ۱۳۷۵
- کردبچه، محمد، «نسبت مالیاتی، ظرفیت مالیاتی و کوشش مالیاتی»، مجموعه مقالات تحقیقی در باره مالیات‌ها، معاونت امور اقتصادی، وزارت برنامه و بودجه، آذر ۱۳۶۴
- نیلی، مسعود، درگاهی حسن، کردبچه محمد و نیلی فرهاد، «دولت و رشد اقتصادی در ایران»، فصل دوم، نشر نی، چاپ دوم، ۱۳۸۹
- کردبچه، محمد، «بودجه و قاعده مندی سیاست مالی»، مؤسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه ریزی، پاییز ۱۳۹۷