

بسم الله الرحمن الرحيم

دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی سمنان

معاونت توسعه مدیریت و منابع

مدیریت برنامه ریزی، بودجه و پایش عملکرد

موارد خاص از مفاهیم بودجه و مالی

شما با مطالعه این جزوه:

به انواع طبقه بندی بودجه، درآمدها، هزینه ها، مراحل تهیه و تنظیم بودجه، روشهای حسابداری، معاملات دولتی، فرایند تخصیص، کاربرد آمار در مدیریت و تصمیم گیری، روشهای تجزیه تحلیل اقتصادی، لزوم و اهمیت برنامه ریزی، مدل کاربردی برنامه ریزی استراتژیک و روشی برای بودجه ریزی عملیاتی آشنا خواهید شد.

تهیه کننده:

علیرضا مصدق - مدیر برنامه ریزی، بودجه و پایش عملکرد

مشاور طرح:

دکتر داریوش پهلوان - معاون توسعه مدیریت و منابع دانشگاه

فهرست مطالب:

- ۳ - مقدمه
- ۴ - تعریف و سیر تکاملی مفهوم و نقش بودجه
- ۶ - تاریخچه بودجه نویسی در ایران.....
- ۶ - طبقه بندی بودجه.....
- ۷ - طبقه بندی درآمدها.....
- ۷ - طبقه بندی هزینه
- ۱۳ - روشهای رایج بودجه نویسی.....
- ۱۷ - بودجه کل کشور.....
- ۱۷ - منابع مالی دولت.....
- ۱۹ - اصول بودجه.....
- ۲۰ - مراحل تهیه و تنظیم بودجه.....
- ۲۱ - مراحل تفصیل بودجه.....
- ۲۳ - نظارت بر بودجه.....
- ۲۴ - حسابداری و انواع آن حسابداری.....
- ۲۴ - روشهای حسابداری.....
- ۲۵ - معاملات دولتی.....
- ۲۶ - اقسام معاملات.....
- ۲۶ - منابع اعتباری دانشگاه.....
- ۲۸ - فرآیند جاری صدور تخصیص در دانشگاه.....
- ۳۰ - کاربرد آمار در مدیریت و تصمیم گیری.....
- ۳۱ - آشنائی با مفاهیم عمومی بودجه و مالی.....
- ۳۵ - اهداف تفریح بودجه
- ۳۶ - تعریف توسعه
- ۳۷ - راهبردهای توسعه
- ۳۹ - روشهای تجزیه و تحلیل اقتصادی.....
- ۴۰ - لزوم و اهمیت برنامه ریزی.....
- ۴۰ - تعریف و اهداف برنامه ریزی.....
- ۴۲ - برنامه ریزی استراتژیک.....
- ۴۳ - مراحل کاربردی برنامه استراتژیک.....
- ۴۴ - پیشنهاد روشی برای بودجه ریزی عملیاتی.....
- ۴۹ - منابع.....

مقدمه :

در جهان پهناور کنونی، با گسترش وسایل ارتباط جمعی، این دنیای بی کران عملاً تبدیل به یک مجموعه درهم تنیده و در واقع یک ارگانیسم جهانی شده است. رکن اصلی پایداری این موجود، توانایی کسب اطلاعات و تبادل آنها از طریق مناسب ترین فناوری است.

اهمیت اطلاعات به اندازه ای است که ارتباط با دنیای اطلاعات، ضرورت عصر حاضر تلقی می شود. تغییر و تحولات سریع در این گستره، به اندازه ای است که جز در سایه سازماندهی و مدیریت صحیح نمی توان آنها را در مسیر درست هدایت نمود.

با پیشرفت جامعه بشری انواع و حجم خدمات بهداشتی موردنیاز جامعه روز به روز در حال گسترش است. سلامت از جمله نیازهای اساسی انسان است و تأمین این نیاز از مهمترین وظایف دولتهاست. نظام سلامت به عنوان یکی از زیر نظام های اصلی جامعه به دلیل پیچیدگی و مسایل خاص خود در معرض بیشترین تحولات می باشد این در حالی است که منابع ملی اختصاص یافته به بخش بهداشت و درمان رو به کاهش است. بخش عمده ای از این منابع صرف هزینه های بیمارستانی می گردد. بدیهی است که عرضه خدمات متنوع در حجمی گسترده تر و با کیفیتی بالاتر و هزینه ای کمتر جز با به کارگیری مدیریت علمی نوین امکان پذیر نیست.

پیش نیاز تصمیم گیری درست دسترسی به هنگام به اطلاعات دقیق و درست می باشد و از این روست که نظامهای اطلاع رسانی مدیریتی (MIS) پدید آمده اند.

ضرورت اطلاع رسانی درست و به هنگام برای مدیریت ثمربخش بر هیچ کس پوشیده نیست. دسته مهمی از داده های سیستم، اطلاعات مربوط به هزینه ها، درآمدها و آشنایی با مفاهیم مالی مرتبط و نحوه بودجه بندی می باشد. بدون اطلاعات دقیق و درست، تحلیلها و تصمیم گیریها نادرست است و سیستم را به بیراهه خواهد کشاند و سبب افت روز افزون کیفیت عرضه خدمات و سرانجام فروپاشی نظام خواهد شد، چالشی که هم اکنون رو در روی ماست. در سالهای اخیر شاهد افت شدید کیفیت عرضه خدمات بهداشتی در بیمارستانها به ویژه در بخش دولتی بوده ایم که مهمترین دلایل آن ضعف مدیریت و برنامه ریزی، کاهش منابع در دسترس، ضعف سیستم های اطلاعاتی و اشتغال مدیران به امور و فرآیندهای روتین می باشد. با توجه به واقعیهای فوق، برای بهسازی کیفیت خدمات بهداشتی درمانی، تلاش مدیریتی گسترده ای لازم است.

این مجموعه جهت آشنائی مدیران بخش بهداشت و درمان با مفاهیم مالی، نحوه بودجه بندی، تخصیص و توزیع اعتبار تهیه و تدوین شده است. امید است با یاری و همدلی ایشان بتوانیم در راستای ارائه خدمات و مراقبتهای بهداشتی و درمانی با کیفیت بالا و کمترین هزینه ممکن، گام برداریم.

تعریف و سیر تکاملی مفهوم و نقش بودجه:

اگرچه از نظر واژه شناسی، بودجه از کلمه bougette (بوژت) زبان قدیمی فرانسه به معنای کیف و کیسه چرمی کوچک ریشه گرفته است ولی اولین بار در انگلستان به عنوان نامی برای کیف کوچک حاوی مهر وزارت دارایی آن کشور بکار رفت، تا این که در سال ۱۷۳۳ میلادی، با نگارش کنونی budget، به کیفی اطلاق شد که صورت دریافتها و پرداختهای انگلستان را در آن می نهادند. با چنین کاربردی این لغت دوباره به زبان فرانسه و سایر زبانها راه یافت و بالاخره در آغاز سده نوزدهم با مفهوم کنونی مورد استفاده قرار گرفت.

گفته می شود:

"بودجه عبارت است از طرحی جامع در قالب اصطلاحات مالی که بوسیله آن یک برنامه جاری برای مدت معین اجرا می گردد."

گروهی هم معتقدند که: "بودجه یکی از وسایل مالی نظارت قوه مقننه بر دولت و نشان دهنده اشکال مالی مداخله دولت در فعالیتهای اقتصادی کشور است."

دایره المعارف برینانیکا، بودجه دولت را پیش بینی درآمدها و برآورد هزینه ها در مدت محدودی از زمان تعریف می کند. یک فرهنگ دیگر، در ذیل کلمه بودجه budget توضیح می دهد که "در اصطلاح متداول بودجه عبارت است از مجموع درآمدها و هزینه های یک کشور، یک وزارتخانه، یک شرکت، یک خانوار یا یک شخص، که برای یک دوره معین پیش بینی شده است."

قابل توجه این است که کلیه تعاریف بودجه در چند نکته مشترکند:

- بودجه پیش بینی برای آینده است.
- بودجه شامل پیش بینی درآمدها و برآورد هزینه هاست.
- بودجه تخصیص پول برای هدف مشخص است .
- بودجه وسیله کنترل هزینه ها و برآورد هزینه های آینده است .
- بودجه برای یک دوره معین از زمان تهیه می شود.

با توجه به مجموعه این نکات، شاید همه این خصایص را بتوان چنین خلاصه کرد که: "بودجه عبارت است از پیش بینی درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه برنامه ها و عملیات معین و سایر پرداختها که در دوره محدودی از زمان انجام می شود."

بدیهی است هر یک از تعاریف فوق به گونه ای در تعاریف تئوریک بودجه سالیانه می باشد، اما از دیدگاه تخصصی بودجه عبارت است از:

۱- طرحی برای تأمین هزینه های دولت یا یک بنگاه اقتصادی و انتفاعی برای مدت معین

۲- بیان سیاست مالی که در طول مدت معین از زمان آینده برای وصول به هدف معین تعیین شده و باید تعقیب شود.

در تعاریف بودجه زمان، هدف، برنامه، درآمد و هزینه به اشکال مختلف مطرح می باشد :

○ هدف: لازم است مشخص گردد هدف در یک تشکیلات چیست و قرار است پس از تأمین منابع مالی و پایان عملیات اجرائی چه اهدافی از سازمان تأمین شده باشد. در واقع هدف گذاری و سیاستگذاری در سطح کلان توسط مدیریت یا واحد برنامه ریزی کننده باید مشخص گردد.

○ برنامه: هر چه متغیرهای اثرگذار در برنامه ریزی دقیق تر مشخص گردد، انحراف از برنامه کاهش می یابد. در برنامه ریزی به عوامل تورم، محدودیت منابع مالی، لزوم انتخاب اولویت ها و هزینه های غیر متعارف باید توجه گردد.

○ درآمد: به منظور رسیدن به هدف، انجام برنامه ریزی بر وجوه و امکانات نیاز است. اساساً هر ساختار تشکیلاتی برای انجام فعالیتهای خود نیاز به منابع مالی دارد. از سوی دیگر همواره با محدودیت منابع روبرو می باشد و این محدودیت است که مدیران را ناچار به انتخاب می کند. انتخاب امری است که لزوم اولویت بندی برنامه را مشخص می کند.

منابع تأمین درآمد:

- در سطح خرد: منابع مالی مؤسسات از محل درآمد حاصل از فروش کالا و خدمات تأمین می شود.
- در سطح کلان: به منابع مالی مؤسسات از درآمدهای مالیاتی، درآمد حاصل از فروش ارز و غیره تأمین می شود.
- هزینه: بهای تمام شده کالا و خدماتی است که به منظور کسب درآمد یا دستیابی به یک هدف غیر انتفاعی یا خدمات به فروش رسیده یا انجام شده می باشد.

تأکید بر جنبه های برنامه ای بودجه از مشخصات بارز تعاریف جدید و معاصر است. البته تفکیک جنبه های برنامه ای و مالی کار دشواری است. زیرا بودجه در عین حال که نوعی برنامه است جنبه های اقتصادی و مالی نیز دارد و از این جهت بودجه را نوعی برنامه مالی دولت می دانند. تعریف زیر این واقعیت را تأیید می کند:

«تصویر فردای سازمان باید امروز با تصمیم مدیران ترسیم شود. این آینده نگری را برنامه ریزی و تبدیل برنامه ها به زبان پول را بودجه می نامیم». بودجه بندی را فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود می دانند. مجموع کوششهایی که صرف تدوین بودجه و تخصیص منابع میشود به منظور «استفاده حداکثر» از منابعی است که معمولاً در حد کفایت وجود ندارد و در اصطلاح اقتصادی کمیابند بودجه ریزی، هنر قطع هزینه های اضافی از بدنه دستگاهها بدون کمترین سر و صداست.

فرآیند بودجه ابزار دست مدیر است تا بدان وسیله سازمان را به هدفهای موردنظر سوق دهد.

در هر حال باید توجه و تأکید کنیم که:

بودجه: یک «برنامه» کار است.

یک «پیش بینی» است.

یک «مجوز» است.

یک «ضابطه» هزینه است.

یک «معیار سنجش کارایی» دستگاهها می باشد.

تاریخچه بودجه نویسی در ایران

قبل از مشروطیت، دخل و خرج عمومی دولت را در حسابهای پراکنده ای بنام «کتابچه های جمع» ثبت می کردند. مرکز هر یک از ایالات و ولایات کتابچه مخصوص داشتند. هر کتابچه مسئولی داشت که «مستوفی» نامیده می شد. مستوفیان در مرکز زیر نظر «وزیر دفتر» انجام وظیفه می کردند. وزیر دفتر در حکم وزیر دارایی بود.

بعد از مشروطیت، کلمه «بودجه» در ایران متداول شد. اولین بودجه فنی توسط مرحوم صنیع الدوله برای سال ۱۲۸۸ هجری شمسی (۱۳۲۸ هجری قمری) تنظیم گردید؛ چون صنیع الدوله ترور و کشته شد. تقدیم بودجه به دوره دوم مقننه توسط جانشین وی صورت گرفت در سال ۱۲۸۹ هجری شمسی (۲۱ صفر ۱۳۲۹ هجری قمری) نیز اولین قانون محاسبات عمومی ایران به تصویب رسید که ماده اول آن اختصاص به تعریف رسمی بودجه داشت.

این تعریف یکبار در ۱۶ اسفند ۱۳۱۲ (ش.ه) و بار دیگر در دیماه ۱۳۴۹ (ش.ه) تغییر یافت و تعریفی از بودجه به دست داد که کاملاً با مفهوم تغییر یافته دولت تطبیق می کند.

بعد از انقلاب اسلامی، نیز این تعریف در قانون محاسبات عمومی مصوب اول شهریور ماه ۱۳۶۶ به قوت خود باقی ماند. برابر این تعریف: «بودجه کل کشور، برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاستها و به هدفهای قانونی می شود، بوده و از سه قسمت تشکیل می شود.» در هر حال، امروزه بودجه فقط صورت دخل و خرج مملکتی برای یک سال شمسی نیست، بلکه بودجه مهمترین ابزار برای اداره اقتصاد ملی است زیرا سند بودجه است که در واقع سهم دولت را در اقتصاد ملی از کل تولید ناخالص ملی GNP مشخص می نماید.

طبقه بندی بودجه :

هدف از تنظیم بودجه به طور کلی اعمال کنترل، بهبود مدیریت و برنامه ریزی است. در طول تاریخ تکوین بودجه ریزی بر حسب اهمیت و اولویتی که برای هر یک از سه هدف مذکور قایل شده اند، تکنیک بودجه ریزی و در نتیجه نوع طبقه بندی بودجه تغییر یافته است.

طبقه بندی بودجه برای رسیدن به چهار هدف صورت می گیرد:

- آسان سازی برنامه ریزی و تصمیم گیری
- بهبود مدیریت
- تجزیه و تحلیل اثرهای اقتصادی عملیات دولت
- نظارت بر انجام عملیات دولت

طبقه بندی سازمانی: هزینه ها را بر اساس تقسیمات سازمانی دولت تعیین می کند.

طبقه بندی حسابداری: که همان تقسیم اعتبار به مواد هزینه است که تأکید آن بر نقش کنترل کننده ی بودجه است.

این طبقه بندی را در اصطلاح کنترل داده ها (inputs) می گویند.

طبقه بندی عملیاتی: که در آن ستانده ها (outputs) کنترل می شود. در این روش فایده دستگاهها و هزینه آنها قابل مقایسه می شود.

طبقه بندی اقتصادی: که متناسب با مفاهیم بودجه برنامه ای، بودجه عملیاتی، موازنه های اقتصادی و تکمیل سیستمها ضرورت یافته است.

طبقه بندی درآمدها:

در طبقه بندی درآمدها، ترجیح داده می شود که درآمدهای مالیاتی جدا از سایر درآمدها نشان داده شود. نکته مهم در طبقه بندی درآمدها مشخص کردن وامها (اعم از وامهای داخلی و خارجی) از سایر درآمدهای دولت است. زیرا در واقع وام جزء درآمد تلقی نمی شود. در بودجه سال ۱۳۷۴ دولت ایران درآمدها را در شش بخش طبقه بندی شده است:

بخش اول: درآمدهای مالیاتی

بخش دوم: درآمد نفت و گاز

بخش سوم: درآمدهای حاصل از انحصارات و مالکیت دولت

بخش چهارم: درآمدهای حاصل از خدمات و فروش کالا

بخش پنجم: حق بیمه، کمکهای دریافتی، درآمدهای انتقالی و متفرقه

بخش ششم: سایر منابع تأمین اعتبار

درآمدهای دولت از شرکتهای و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و سایر مؤسسات جداگانه درج شده است.

طبقه بندی هزینه ها

الف - طبقه بندی سازمانی: قدیمی ترین و رایج ترین طبقه بندی بودجه می باشد، که هنوز هم اهمیت خود را حفظ کرده است و در کنار طبقه بندی های دیگر مورد استفاده قرار می گیرد. طبقه بندی واحدهای سازمانی دولت ایران برابر مواد ۲ تا ۵ قانون محاسبات عمومی کشور عبارتند از:

- وزارتخانه ها، مؤسسات و دستگاههای دولتی - شرکتهای دولتی - مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت - مؤسسات عام المنفعه

برای طبقه بندی سازمانی از یک شماره ۶ رقمی استفاده می کنند. اولین رقم سمت چپ، معرف نحوه اداره دستگاه است. مثلاً چهار گروه فوق الذکر به ترتیب با شماره های ۱، ۲، ۳، ۴ مشخص می شود.

سه رقم بعدی (رقمهای دوم، سوم و چهارم) موقعیت دستگاه را در فهرست دستگاههای اجرایی دولت نشان می دهد. این سه رقم با ۰۱۰ شروع می شود که نماینده اولین دستگاه اجرایی یعنی دفتر ریاست جمهوری است.

بنابراین وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی که یک سازمان دولتی است (کد ۱) و در پنجاه و هشتمین ردیف سازمانهای دولتی ثبت است (کد ۲۹۰)، دارای کد عمومی ۱۲۹۰۰۰ خواهد بود.

ب- طبقه بندی حسابداری یا مواد هزینه:

۱- طبقه بندی اقتصادی اعتبارات هزینه ای:

فصول هزینه ای : فصل اول جبران خدمت کارکنان - فصل دوم استفاده از کالا و خدمات - فصل سوم هزینه های اموال و دارایی - فصل چهارم یارانه - فصل پنجم کمکهای بلاعوض - فصل ششم رفاه اجتماعی - فصل هفتم سایر هزینه ها

شرح طبقه بندی اقتصادی اعتبارات هزینه ای :

□ □ فصل اول - جبران خدمت کارکنان

□ حقوق و دستمزد

حقوق دستمزد کارکنان رسمی - حقوق دستمزد کارکنان غیر رسمی - حقوق و دستمزد کارگران مشمول قانون کار - حقوق و دستمزد کارکنان خارجی - حقوق و دستمزد ایام مرخصی - حق التدریس - حق التحقیق - سایر حقوق و دستمزد

□ فوق العاده ها و مزایای شغل

فوق العاده شغل - فوق العاده مخصوص - فوق العاده سختی محیط کار - فوق العاده بدی آب و هوا - تفاوت تطبیق - فوق العاده محرومیت از تسهیلات زندگی - فوق العاده محل خدمت - فوق العاده اشتغال خارج از کشور - کمک هزینه عائله مندی - کمک هزینه اولاد - حق سرپرستی - همطرازی - حق جذب - فوق العاده جذب مناطق محروم - اضافه کار و کشیک - پاداش - عیدی - فوق العاده نوبت کاری -

حق محرومیت از مطب - کمک هزینه مسکن - کارانه - سایر مزایا و فوق العاده ها

□ □ فصل دوم - استفاده از کالاها و خدمات

□ مأموریت و نقل و انتقال کارکنان

هزینه سفر - فوق العاده روزانه - کرایه وسایل نقلیه - بهای بلیط مسافرت - هزینه نقل و مکان - عوارض خروج از کشور - هزینه گذرنامه

سایر هزینه های مأموریت و نقل مکان

□ حمل و نقل و ارتباطات

حمل کالا و اثاثه دولتی - بیمه کالا - حقوق و عوارض گمرکی و سود بازرگانی - حمل و نقل نامه ها و امانات پستی - حق اشتراک صندوقهای پستی در داخل و خارج از کشور - تلفن و فکس - اجاره خطوط مخابراتی - اینترنت - سایر حمل و نقل و ارتباطات

□ نگهداری و تعمیر دارائی های ثابت

ساختمان و مستحذات - ماشین آلات و تجهیزات (اعم از ساکن و متحرک) - وسائط نقلیه - سایر دارائیهای ثابت

□ نگهداری و تعمیر وسائل اداری

میز و صندلی و مبلمان - ماشین حساب - ماشین تحریر - ماشین فتوکپی - لوازم صوتی و تصویری - لوازم سرمایش و گرمایش - رایانه

سایر وسائل اداری

□ چاپ و خرید نشریات و مطبوعات

چاپ نشریات و مطبوعات - چاپ دفاتر و اوراق اداری - چاپ آگهی های اداری - خرید نشریات و مطبوعات - خرید دفاتر و اوراق اداری

سایر هزینه های چاپ و خرید نشریات و مطبوعات

□ تصویر برداری و تبلیغات

عکاسی - فیلمبرداری - هزینه خدمات تبلیغاتی مانند خطاطی، نقاشی - آگهی های تبلیغاتی - سایر هزینه های تبلیغاتی - تشریفات

هزینه پذیرائی - جشن و چراغانی - حق سفره - سایر هزینه های تشریفات

□ هزینه های قضائی، ثبتی، و حقوقی

□ حق الوکاله

حق المشاوره - هزینه های ثبتی - هزینه های قضائی - سایر هزینه های قضائی، ثبتی و حقوقی

□ هزینه ها بانکی

خرید دسته چک - خرید سفته - هزینه انتقال وجوه - نگهداری اسناد و اشیاء قیمتی در بانکها - سایر هزینه های بانکی

□ آب و برق و سوخت

آب (آشامیدنی و تصفیه شده) و یخ - سوخت حرارتی (نفت سفید، گازوئیل، گاز) - سوخت وسائل نقلیه موتوری - برق - سایر آب، برق و سوخت

□ مواد و لوازم مصرف شدنی

مصالح ساختمانی (گچ، آجر، سیمان، آهک...) - ابزار و یراق (کلید، قفل، دستگیره...) - لوازم سرویسهای بهداشتی (شیر آب، سیفون، ...)

مواد شوینده (صابون، مایع دستشوئی، مایع ظرفشوئی، پودرهای شوینده ...) - لوازم یدکی (مربوط به وسائط نقلیه و ماشین آلات و تجهیزات) - کاغذ، مقوا و لوازم التحریر - مواد غذایی - مواد و لوازم مصرفی پزشکی، دندانپزشکی، دامپزشکی و آزمایشگاهها

□ هزینه های مطالعاتی و تحقیقاتی

حق التألیف - حق الترجمه - خرید کتاب، نشریات، نرم افزارهای رایانه ای، فیلم های ویدیویی، و سایر لوازم و ابزار مشابه - هزینه برگزاری سمینارها و جلسات سخنرانی و کارگاههای آموزشی - سایر هزینه های مطالعاتی و پژوهشی

□ حق الزحمه به اشخاص برای انجام خدمات قراردادی

اجرای برنامه های آموزشی، مذهبی، فرهنگی و هنری - شرکت در جلسات - تعلیم فنون - حق الزحمه پزشکی - حق الزحمه خدمات اشخاص حقوقی (اداری، خدماتی) - سایر اشخاص حقیقی (قراردادی)

□ حق عضویت

حق عضویت سازمانها و مؤسسات بین المللی - پرداختهائی که به موجب قراردادها و یا تعهدات دولت به مؤسسات خارجی انجام میگردد.

□ □ فصل سوم - هزینه های اموال و دارائی

□ سود و کارمزد وامها و تسهیلات بانکی

در دانشگاه کاربرد ندارد.

□ اجاره و کرایه

اجاره زمین و اراضی - اجاره ساختمان و سایر مستحقات - اجاره ماشین آلات و تجهیزات - کرایه لوازم و ایزار مختلف

□ □ فصل چهارم - یارانه

□ کمک زیانهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت

در دانشگاه کاربرد ندارد.

□ پرداخت مابه التفاوت قیمت کالا

یارانه کالاهای اساسی - یارانه کود شیمیائی، بذور و سموم - یارانه دارو - یارانه داروهای دامی - سایر کالاها

□ پرداختهای انتقالی غیر سرمایه ای به شرکتهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت

شرکتهای دولتی - مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت

(*در دانشگاههای علوم پزشکی در این فصل هزینه ای صورت نمی گیرد.)

□ □ فصل پنجم - کمک های بلا عوض

□ کمک بلاعوض به دولتهای خارجی

سرمایه ای - غیر سرمایه ای

□ کمک بلاعوض به سازمانهای بین المللی

سرمایه ای - غیر سرمایه ای

□ کمک بلا عوض به سایر سطوح دولتی

سرمایه ای - غیر سرمایه ای

(*در دانشگاههای علوم پزشکی در صورت وجود اعتبار در فصل پنجم می توان آنرا در هر محل به هزینه گرفت.)

□ □ فصل ششم - رفاه اجتماعی

□ حق بیمه

بیمه اجتماعی کارمندان دولت - بیمه درمان کارمندان دولت - بیمه درمان اقشار آسیب پذیر - بیمه درمان روستائیان - بیمه درمان خویش فرمایان - بیمه اجتماعی کارگران - بیمه اجتماعی نیازمندان - بیمه اجتماعی روستائیان - بیمه درمان کارکنان نیروهای مسلح

بیمه درمان ایثارگران - بیمه درمان طلاب علوم دینی

□ کمکهای رفاهی کارمندان دولت

کمک هزینه مواد غذایی و نگهداری رستوران - کمک هزینه بیماری و زایمان - کمک هزینه سرویس حمل و نقل - کمک هزینه مهد

کودک - استرداد مخارج انجام شده توسط کارکنان برای کالا و خدماتی چون دارو، پزشکی، دندانپزشکی، و صورتحساب بیمارستان -

پاداش پایان خدمت - کمک به حساب پس انداز کارکنان دولت - کمک هزینه ورزشی - سایر کمکهای رفاهی کارمندان دولت

□ کمکهای رفاهی گروههای خاص

مستمری اقشار آسیب پذیر - کمک به معلولین جسمی و ذهنی - کمک به خانواده های ایثارگران و خانواده معظم شهدا - پرداخت کمکهای موردی به اقشار آسیب پذیر و معلولین - کمک به مراکز غیر دولتی و خانواده ها برای نگهداری و توانبخشی معلولین و سالمندان و بیماران روانی مزمن - کمک به رسیدگی و ساماندهی آسیب دیدگان اجتماعی - کمک به پیشگیری از آسیب های اجتماعی و معلولیت ها - سایر کمکهای رفاهی گروههای خاص

□ کمکهای رفاهی دانش آموزان و دانشجویان

صندوقهای رفاه دانشجویان - کمک هزینه تغذیه دانشجویان - کمک هزینه رفت و آمد دانشجویان - هزینه های مربوط به اردوها و وسائل و تجهیزات و جوایز ورزشی و گردشهای علمی - کمک هزینه تحصیلی - سایر هزینه های رفاهی دانش آموزان بهورزری و دانشجویان

□ کمکهای رفاهی بازنشستگان

حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان و موظفین - افزایش حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان ۶۰ سال و بالاتر و از کار افتادگان - پرداخت بیمه درمان مکمل بازنشستگان لشکری و کشوری - پرداخت حق بیمه عمر و حوادث بازنشستگان لشکری و کشوری - کمک هزینه ازدواج فرزندان بازنشستگان - سایر کمکهای رفاهی بازنشستگان

□ کمکهای رفاهی ایثارگران

اجرای قانون حالت اشتغال برای ایثارگران مشمول - کمک به اشتغال خانواده های ایثارگران - کمک موردی به خانواده های ایثارگران

□ سایر هزینه های رفاه اجتماعی

کمک هزینه ازدواج - سایر هزینه های رفاهی

□ □ فصل هفتم - سایر هزینه ها

عوارض اجباری (مانند عوارض شهرداری) - جرایمی که توسط یک واحد دولتی برای سطوح دیگر وضع می شود- جرایم و عوارض دادگاهها- پرداختهای مربوط به جبران صدمات یا لطمات ناشی از سوانح طبیعی -پرداخت به کارکنان غیر شاغل (حقوق آماده به خدمتها در سالهای بودجه و سالهای قبل، حقوق ایام تعلیق مربوط به کارکنانی که به اتهام جرم از کار برکنار شده و سپس از اتهام منتسبه برائت حاصل کرده اند) - نیاز خرید خدمت -پرداختهای جبرانی درخصوص صدمات شخصی یا ملکی وارد آمده توسط واحدهای دولتی - پرداختهای انتقالی سرمایه ای برای تأمین تمام یا بخشی از هزینه تملک دارائی های سرمایه ای - پرداخت حق بیمه مربوط به بیمه های غیر عمر به شرکتهای بیمه - پرداخت دیون - هزینه های پلاک خور

۲- طبقه بندی اقتصادی اعتبارات تملک دارایی های سرمایه ای :

دارائیهای سرمایه ای : منظور دارائیهای تولید شده و تولید نشده که طی بیش از یکسال در فرایند تولید کالا و خدمات بکار می روند.

دارائیهای تولید شده به سه قسم است : ۱- دارائیهای ثابت ۲- تغییر در موجودی انبار ۳- اقلام گرانبها.

فصل اول : دارائیهای ثابت: ساختمان و مستحقات (مطالعه ایجاد هزینه های جانبی آن توسعه ظرفیت که منجر به ثبت عمر و آن دسته از تجهیزات و ماشین آلات منصوب در ساختمان.

فصل دوم : ماشین آلات و تجهیزات (مطالعه و تولید - خرید)

فصل سوم : سایر دارایی های ثابت که بر دو گروه تقسیم می شوند.

الف- دارائیهای ثابت مشهود (نباتات مثمر ، غیر مثمر و ...) ب- دارائیهای ثابت نامشهود (حفاری معدنی و ...)

فصل چهارم: تغییر در موجودی انبار ، شامل:

تحصیل دارایی های تولید شده که به صورت کالا برای مدت بیشتر از یکسال نگهداری می شوند.

تحصیل دارایی های تولید شده به منظور فروش مجدد

تحصیل دارائیهای تولید شده که برای تولید کالای دیگری بکار می رود همانند مواد اولیه.

موجودی کالاهای استراتژیک همانند غلات - بنزین.

فصل پنجم: اقلام گرانبها : بخاطر ارزش آنها طی زمان نامحدود نگهداری میشود (همانند اشیاء عتیقه در موزه ها)

فصل ششم: زمین (همانند زمین موات - رودخانه ها)

فصل هفتم: سایر دارائیهای تولید نشده که به دو گروه تقسیم میشوند:

الف- دارائیهای تولید نشده مشهود (ملموس) (همانند منابع زیستی - دارائیهای زیرزمینی - فضاهای الکترو مغناطیسی).

ب- دارائیهای تولید نشده نامشهود (غیر ملموس) (همانند حق الامتیاز آب - برق و ...)

****نکته بسیار مهم:** طبقه بندی اقتصادی اعتبارات هزینه ای و تملک دارائی ها به صورت کلی جهت اطلاع شرح داده شده است. فصول هزینه و مواد هزینه در بعضی از وزارتخانه ها و موسسات و... جنبه کاربردی و دربرخی ممکن است هیچ گونه زمینه کاربردی نداشته باشد.

ج- طبقه بندی عملیاتی: این طبقه بندی با پیدایش بودجه برنامه ای و بودجه عملیاتی مرسوم شد. بودجه هایی که بر اساس طبقه بندی سازمانی و مواد هزینه (بودجه متداول) تنظیم می شوند، به هیچ وجه هدف دولت را از خرج این اعتبارات نشان نمی دهد. بنابراین انتخاب اولویتها میسر نیست. طبقه بندی عملیاتی می کوشد، وظایف و برنامه های دولت را به نحوی دسته بندی کند که کلیه کارهای متجانس و مشابه که ماحصل و نتیجه نهایی آنها قابل ارزیابی، تصمیم گیری و برنامه ریزی است، در یک طبقه قرار می گیرند. در سال ۱۹۵۸ میلادی، سازمان ملل متحد، در «راهنمای طبقه بندی اقتصادی - وظیفه ای برای انتقالات دولتی» به منظور جامعیت بخشیدن و هماهنگی طبقه بندی عملیات دولتها، طبقه بندی زیر را پیشنهاد کرد:

خدمات عمومی (General services) - خدمات اجتماعی (Social services) - خدمات اقتصادی (Economic services)

دولت ایران نیز برای طبقه بندی عملیات تا حد زیادی از توصیه مذکور استفاده کرده است:

۱- امور عمومی ۲- امور دفاعی ۳- امور اجتماعی ۴- امور اقتصادی

کاملاً روشن است که، هر یک از «امور» مجموعه کوششهای سازمان یافته همگن از وظایف دولت است.

روشهای رایج بودجه نویسی:

با توجه به نقش بودجه در برنامه ریزی اقتصادی، اجتماعی کشورها، روز بروز بر اهمیت و پیچیدگی روشهای پیش بینی و برآورد ارقام بودجه افزوده می شود.

پیش بینی درآمد:

معمولاً به چند روش صورت می گیرد تا پیش بینی ها صحیح تر و به واقعیت نزدیکتر باشد.

روشهای رایج عبارتند از:

۱- روش سال ما قبل آخر - که در آن درآمد سال بودجه دقیقاً برابر درآمد قطعی سال ما قبل پیش بینی می شود. مثلاً درآمد سال ۱۳۸۵ باید معادل درآمد قطعی سال ۱۳۸۳ پیش بینی شود.

۲- روش حد متوسط - که در یک دوره ۳ یا ۵ ساله متوسط افزایش یا کاهش انواع درآمدها را حساب می کنند. جمع جبری این متوسط ها با درآمد قطعی سال قبل، درآمد سال بودجه برآورد می شود.

۳- روش پیش بینی مستقیم - از طریق تجزیه و تحلیل گرایشهای اقتصادی و عوامل مؤثر در هر یک از انواع درآمدها صورت می پذیرد.

۴- روش نظام یافته یا سیستماتیک - روش نوینی است و با فرمول های خاص و بر اساس تجزیه و تحلیل همبستگی ها و تکمیل پرسشنامه های نمونه انجام می گیرد.

برآورد هزینه:

نسبت به پیش بینی درآمدها، پیشرفتهای بیشتری در روشهای برآورد هزینه حاصل گردیده است. برای این کار چند روش متمایز وجود دارد:

۱- بودجه متداول:

قدیمی ترین و رایج ترین روش بودجه نویسی است. در این روش هزینه های هر دستگاه اجرایی دولت به تفکیک فصول و مواد هزینه برآورد می شود. در این روش هدف یا هدفهای سازمان مورد توجه نیست و محور اصلی تهیه بودجه، طبقه بندی سازمانها و مواد هزینه است. به عبارت دیگر: در بودجه نویسی معمول، بررسی مسایل و چگونگی دستیابی به هدفها از طریق طرح مسایل و مشکلات دستگاه اجرایی صورت گرفته و تدارک و تجهیز سازمان مجری با تحقق هدف مترادف انگاشته می شود. این روش را می توان به عنوان بزرگترین مانع در ارزیابی های عملیاتی و بودجه نویسی بر اساس بازده در نظر گرفت.

در کشور ما نیز، پیدایش و گسترش عناوین مربوط به «ردیفها» در سند بودجه کل کشور در صورت کلی خود، ناشی از همین مساله است که سیاستگذاران بودجه ای کوشش می کنند از طریق تخصیص اعتبار لازم به یک ردیف، از توزیع آن در بین مجموعه نیازهای سازمان مجری جلوگیری کرده و مصرف آن را به مورد مشخص مطمئن سازند.

در هر حال، اولین گام برای برآورد هزینه ها، شناخت عوامل هزینه است. معمولاً حدود ۷۰ تا ۸۰ درصد از اعتبارات هر دستگاه صرف هزینه های پرسنلی می شود که این موضوع در سالهای اخیر درصد بیشتری را به خود اختصاص داده است. هزینه های سرمایه ای بین ۲ تا ۵ درصد بودجه را تشکیل می دهد. در بودجه ریزی متداول کشور ما، معمولاً اعتبارات یک یا دو سال قبل دستگاه اجرایی مبنای محاسبه و تفکیک فصول و مواد هزینه است. از آنجایی که هزینه ی پرسنلی ۷۰ تا ۸۰ درصد اعتبارات را شامل می شود، برآورد اعتبارات این بخش از اهمیت ویژه ای برخوردار است و با ترکیب پرسنلی دستگاه بستگی کامل دارد.

۲- بودجه برنامه ای: Program Budgeting

در این روش، وظایف دستگاه اجرایی به تفکیک برنامه و فعالیتها درون هر برنامه طبقه بندی می شود. برای این کار برآورد هزینه از سطح فعالیتها و طرحها آغاز می شود. بدین ترتیب برآوردهای مذکور عینیت و واقعیت بیشتری خواهد داشت. برآورد هزینه هر فعالیت و طرح می تواند به تفکیک مواد هزینه صورت گیرد و به این ترتیب هزینه های هر برنامه نیز بر حسب مواد هزینه بدست خواهد آمد. در مقایسه با بودجه متداول، در این روش، مبنای لازم برای قضاوت، تصمیم گیری، تعیین اولویتها و کاهش یا افزایش هزینه ها فراهم می آید.

محاسن بودجه برنامه ای عبارت است از:

- بهبود تنظیم برنامه و کنترل عملیات

- بهبود کیفیت مبانی تجدیدنظر در برآوردهای بودجه در مرحله رسیدگی
 - مشارکت سطوح انتهایی و میانی در تنظیم بودجه و عدم تمرکز عملی در برآورد هزینه ها
 - هماهنگی عملیات و جلوگیری از تداخل یا تکرار فعالیتها و برنامه ها در سازمانهای مختلف دولت .
 - انتشار اطلاعات صریح و روشن درباره عملیات دولت و از این طریق جلب اعتماد مردم و بهبود روابط دولت با مردم.
 - ارتباط دادن عملیات کوتاه مدت با هدفهای بلند مدت رشد اقتصادی
- با این همه باید توجه داشت که بودجه برنامه ای در واقع سرآغاز دیدگاهی بود که در تکامل خود، ابتدا به بودجه عملیاتی منتهی شد .

۳- بودجه عملیاتی: Performance Budgeting

در بودجه عملیاتی فقط به تفکیک برنامه ها اکتفا نمی شود، بلکه هزینه عملیات طبق روشهای فنی دقیق و بر اساس اندازه گیری حجم کار مورد محاسبه قرار می گیرد. برای تنظیم بودجه عملیاتی از دو روش استفاده می شود:

الف- حسابداری قیمت تمام شده ب- اندازه گیری کار

تنظیم بودجه عملیاتی از طریق حسابداری قیمت تمام شده، مراحل زیر را طی می کند:

طبقه بندی عملیات، که با تجزیه برنامه ها و فعالیتهای دستگاه دولتی شروع می شود. هر برنامه به چند فعالیت و هر فعالیت به چندین فعالیت فرعی و بالاخره هر فعالیت فرعی به دو گروه: عملیات قابل سنجش و عملیات غیر قابل سنجش تفکیک می شود.

۴- نظام برنامه ریزی، طرح ریزی و بودجه ریزی: (Planning, Programming and Budgeting system)

یا نظام برنامه ریزی و بودجه (PABS) (Planning and Budgeting system)

امروزه اصطلاح بودجه برنامه ای را به عنوان PPBS یا PABS بکار می برند. تفاوت اصلی این نظام با روشهای بودجه ریزی قبلی در فلسفه و دیدگاه آن است. در واقع این روش را می توان یکی از روشهای بودجه ریزی ستانده ها (Outputs Budgeting) دانست.

PABS (نظام برنامه ریزی و بودجه) یک سلسله مفاهیم مرتبط بهم و جامع است که روند برنامه ریزی، طرح ریزی، تدوین بودجه، جمع آوری و کاربرد اطلاعات، پایش و ارزشیابی برنامه را به هم می آمیزد و به تجزیه و تحلیل سیستماتیک هر یک از عناصر مذکور می پردازد.

مراحل PABS را می توان به شرح زیر خلاصه کرد:

- برنامه ریزی استراتژیک، که شامل تعیین، تجزیه و تحلیل و انتخاب هدفهای کلی و اساسی است. برنامه ریزی

استراتژیک ممکن است دراز مدت (معمولاً ۲۰ ساله) و یا میان مدت (معمولاً ۵ یا ۷ ساله) باشد.

- طرح ریزی، پس از تعیین هدفهای اساسی، کلیه خط مشی هایی که می تواند به این هدفها برسد مورد بررسی قرار می گیرد و از آن میان برنامه ها، فعالیتها و طرحهایی انتخاب می شود که وصول هدف از طریق آنها قطعی تر، سریع تر و ارزان تر باشد. اجرای این برنامه ها، فعالیتها و طرحها همراه با برآورد کلی منابع مالی لازم برای مقاطع زمانی محدود منظور می گردد. همچنین در این مرحله دستگاههایی که اجرای این برنامه ها، فعالیتها و طرحها را برعهده خواهند داشت، تعیین و انتخاب می شوند.

زمان موردنظر در طرح ریزی ممکن است یکسال (و یا بیشتر) باشد. برای تهیه و تنظیم بودجه، ابتدا نتایج عملیات محاسبه و منابع (نیروی انسانی، وسایل و تجهیزات و پول) موردنیاز جهت اجرای فعالیتها و طرحهای سال آینده برآورد می گردد. در این مرحله مؤثرترین تدابیر اداری برای اجرای عملیات، پیش بینی درآمدها و تعیین کسری یا اضافه بودجه مورد بررسی قرار می گیرد. تصویب بودجه، اجرای بودجه، گزارش گیری مالی و عملیاتی، ممیزی، ارزشیابی برنامه، شامل ارزشیابی های مقطعی، و ارزشیابی کلی که غالباً در پایان عملیات اجرایی صورت می گیرد، انجام می شوند.

ارزشیابی عبارت از تطبیق نتایج حاصل با هدفهای تعیین شده در برنامه استراتژیک و برنامه اجرایی است. در این ارزشیابی آثار و منافع حاصل از اجرای برنامه ها با هزینه های اقتصادی آنها مقایسه می شود و علاوه بر نقشی که در کنترل برنامه ها دارد، اطلاعات موردنیاز برای برنامه ریزی بعدی را فراهم می کند.

- تجزیه و تحلیل سیستماتیک، شامل تجزیه و تحلیل مؤثر، مطلوب و مفید بودن برنامه ها در مقایسه با هزینه های انجام آنهاست. مثل محاسبه هزینه - فایده (Cost - Benefit)، نرخ برگشت سرمایه (Rate of Return) و هزینه اثر بخشی (Cost-Effectiveness) و ... این تجزیه و تحلیلها در تمام مراحل PABS مورد استفاده قرار می گیرد و این کار یکی از وجوه اصلی این سیستم است.

در نظام PABS هر یک از اجزاء به تنهایی اعتباری ندارد و فقط مجموعه و ادغام آنهاست که سیستم را نشان می دهد. نگران کننده ترین جنبه PABS برای کارکنان و مدیران دستگاه، تغییر توجه برنامه ریزان و بودجه نویسان از موجودیت قانونی سازمان به هدفهای آن است و چون احتمال می دهند که نتایج چنین توجهی مساله ساز باشد، غالباً به دلایل سیاسی و اجتماعی از قبول آن طفره می روند.

- لازمه اجرای این سیستم، تغییر روش حسابداری و حسابرسی جاری است. این تغییر، بویژه برای کارکنانی که عادت کرده اند دفاتر خود را بر حسب دستگاه، مواد هزینه و اعتبارات سرمایه گذاری ثابت (به تفکیک طرحها) نگهداری کنند مشکل است.

- مشکل دیگر دستگاههای اجرایی برای استفاده از این روش، فقدان سیستم اطلاعاتی است.

تجزیه و تحلیل در PABS با مراحل زیر آغاز می شود :

- کوشش برای روشن کردن و بیان هدفها
- تعیین ضوابطی جهت شناسایی مؤثر بودن نتایج

• بررسی در شاخه های مختلف برای نیل هدفها

• ارزشیابی شاخه های مختلف انتخاب شده تحت ضوابط مشخص و مرتبط با هدفها

در PABS با کاربرد آمار، ریاضیات، تحقیق و استفاده از متون ارزشیابی باید مطلوب ترین راه حل (علمی، ارزان، سریع و مؤثر) مسأله را انتخاب کرد.

بودجه کل کشور :

تعریف بودجه : برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و همچنین برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به اهداف سازمانی و دولت می شود که از سه قسمت تشکیل شده است :

۱- بودجه عمومی دولت

الف- بودجه جاری: برای وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی می باشد که مستقیماً مربوط به وظائف وزارتخانه و مؤسسه دولتی می باشد و در دو زمینه جاری و فعالیتهای دستگاه و توسعه موردنظر به مصرف می رسد مانند حقوق کارمندان.
ب- بودجه عمرانی و تملک دارائی ها : که به منظور اجرای برنامه های عمرانی شامل ساخت و سازهای دولتی و خرید تجهیزات سرمایه ای به کار می رود.

بودجه جاری و عمرانی از محل درآمدهای عمومی دولت تأمین می شود.

۲- بودجه شرکتهای دولتی و بانکها

بودجه این گروه عمدتاً با اتکاء به منابع درآمدی و صورت سود و زیان پیش بینی می شود.

۳- بودجه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت

بودجه این گروه تحت عناوینی غیر از موارد فوق به صورت کمکی در بودجه کل کشور منظور می گردد.

درآمد عمومی

ماده ۱۰ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ چنین تعریف می نماید:

درآمد عمومی عبارت است از درآمدهای وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی، مالیات سود سهام شرکتهای دولتی و درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت و سایر درآمدهایی که در قانون بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد عمومی منظور می شود.

درآمد اختصاصی

ماده ۱۴ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ :

درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور می گردد.

منابع مالی دولت :

الف- درآمدهای عمومی

این نوع درآمد از درون اقتصاد جامعه کسب میشود و شامل درآمدهای مالیاتی و غیر مالیاتی به شرح ذیل می باشد :

۱- درآمد مالیاتها (درآمدهای مالیاتی، مالیات بر درآمد - مالیات بر ثروت - مالیات بر واردات - مالیات بر کالا و خدمات).

۲- دریافت کمکهای اجتماعی (حق بیمه سهم کارفرما و ...)

۳- دریافت کمکهای بلاعوض (کمک سازمانهای بین المللی و ...)

۴- درآمدهای اموال و دارائیهها (سود سهام شرکتهای دولتی و ...)

۵- درآمد حاصل از فروش خدمات و فروش کالا:

الف: درآمدهای حاصل از فروش خدمات همانند خدمات ثبتی

ب: درآمدهای حاصل از فروش کالا همانند فروش ارز

پ: درآمد حاصل از فروش اجاره همانند اجاره ساختمان.

۶- درآمدهای حاصل از جرایم و خسارت و جرائم راهنمایی و رانندگی و ...

۷- درآمدهای متفرقه (عوارض کارآموزی - حقوق گمرکی و درآمد حاصل از فروش خدمت سربازی و ...

ب- واگذاری دارائی های سرمایه ای

شامل : ۱- درآمد حاصل از فروش نفت خام ۲- صدور گاز ۳- فروش ساختمانها و تأسیسات دولتی ۴- فروش و

واگذاری اراضی ۵- فروش ماشین آلات و تجهیزات ۶- فروش و واگذاری سایر دارائیهای سرمایه ای همانند اموال

تکمیلی

ج- واگذاری دارائیهای مالی

شامل : ۱- استقراض از سیستم بانکی ۲- خرید اوراق مشارکت ۳- استفاده از تسهیلات خارجی ۴- استفاده از

موجودی حساب صندوق ذخیره ارزی ۵- دریافت وام خارجی ۶- پیش فروش بابت حج تمتع ۷- وصولی از واگذاری

شرکتهای دولتی ۸- دریافت اصل وامهای داخلی دولت ۹- برگشتی از پرداختهای سالهای گذشته

د- درآمدهای اختصاصی

این نوع درآمد به موجب قانون وصول و به حساب خزانه واریز و معادل درآمدهای وصولی به مصرف هزینه های وصول

کننده اختصاص می یابد.

□ پرداختهای دولت به صورت :

الف- اعتبارات هزینه ای (موجب حفظ و نگهداری وضعیت موجود میشود و اعمال حاکمیت دولت را فراهم می سازد.)

ب- ایجاد ظرفیت و توسعه ظرفیت (در یک برنامه زمان بندی شده به صورت سرمایه گذاری دارائیهای سرمایه ای

تولید شده یا مولد و گاهی دارائیهای تولید نشده مشهود و نامشهود موجب تملک دارائیهای سرمایه ای را فراهم می

سازد.)

پ- تجهیز منابع پولی و مالی (سبب تملک دارائیهای مالی می شود.)

چ - تملک داراییهای مالی

۱- بازپرداخت به سیستم بانکی ۲- انتقال سهام شرکتهای دولتی ۳- بازپرداخت اصل اوراق مشارکت ۴- تعهدات پرداخت نشده سالهای قبل (دیون) ۵- پرداخت تعهدات زائران حج تمتع ۶- بازپرداخت اصل تسهیلات سیستم بانکی ۷- بازپرداخت اصل تسهیلات خارجی (بازپرداخت تسهیلات خارجی دستگاههای اجرائی که دولت تضمین نموده است). ۵- هزینه از محل درآمدهای اختصاصی

هزینه در بخش اعتبارات هزینه ای و تملک داراییهای سرمایه ای صورت می گیرد هزینه از محل درآمدهای اختصاصی خلاف اصل عدم تخصیص از اصول بودجه است و موجب تداخل اعتبارات هزینه ای و اعتبارات تملک دارایی های سرمایه ای شده و در نهایت ناخالصی فراوانی در نظام بودجه ریزی پدید آورده است.

اصول بودجه

۱- اصل سالانه بودن

بودجه پیش بینی و برآورد برای آینده است از این رو دارای بعد زمانی است، خط مشی ها، سیاستها، عملیات، درآمد و هزینه برای یکسال تعیین می گردد ابتدا و انتها موجب تحلیل و انحراف از برنامه را مشخص می کند.

۲- اصل تعادل بودجه

تعادل پیش بینی منابع درآمد و هزینه های دولتی در یک دوره معین مالی (عدم تعادل بودجه سبب کسر بودجه می شود).

تعادل ممکن است تعادل اقتصادی باشد و یا تعادل بین ارقام درآمد و هزینه .

۳- اصل وحدت بودجه

به منظور جلوگیری از پراکندگی فقط یکبار بودجه واحدی به تصویب می رسد که شامل کل عملیات دولت می باشد. یکی از مواردی که اصل وحدت بودجه را تحدید می کند متمم بودجه می باشد که ناشی از ضعف بودجه نویسی و یا عدم وجود ثبات اقتصادی و عدم تحقق درآمدهای پیش بینی شده می باشد.

۴- اصل جامعیت یا اصل عاملیت بودجه

این اصل تأکید می نماید که اولاً درآمدها و هزینه های دولت به هر شکل و صورت اعم از بودجه جاری و عمرانی، سرمایه گذاری ثابت وزارتخانه ها و مؤسسات و شرکتهای دولتی و کلیه دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه دولت ارتزاق میکنند در یک سند تنظیم و به مجلس شورا تقدیم می گردد. ثانیاً ارقام منظور شده در بودجه باید بطور ناخالص بدون آن که درآمدها و هزینه تهاتر گردند در بودجه کل کشور منظور گردد در اصل ۱۵۳ ق ۱.ج.۱.۱. چنین آمده است: کلیه دریافتهای دولت در حسابهای خزانه دار کل متمرکز می شود و همه پرداختها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام میشود. این اصل به جامعیت بودجه تأکید می نماید.

۵- اصل شاملیت، تفصیل یا طبقه بندی

بودجه باید به صورت مشروح، به ریز و به تفصیل تهیه و تنظیم و پیشنهاد گردد این اصل بعد نظارتی مجلس شورا ی

اسلامی و دیوان محاسبات را محقق می سازد.

۶- اصل تخصیص و عدم تخصیص

اصل تخصیص، تمام ارقام و اعداد مندرج در قانون بودجه باید به همان وضع و ترکیبی که در قانون بودجه به تصویب رسیده، وصول و به مصرف برسد. اصل عدم تخصیص این اصل مکمل اصل جامعیت است نگاه این اصل در بودجه این است که نباید در بودجه بعضی درآمدها را به مخارجی مشخص تخصیص داد. اصل ۵۳ قانون اساسی و ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ تأکید بر این اصل دارد.

۷- اصل انعطاف پذیری

بودجه یک برآورد و پیش بینی است ممکن است بودجه ریزی در مراحل تهیه و تنظیم مسائل را مدنظر قرار نداده باشد و مدیران دستگاههای اجرایی به منظور تحقق عملیات و وظایفی که به آنها محول شده موفق به اجراء دقیق آن نباشد. بدین منظور بودجه ریزان و قانون گزاران برای رفع این مشکل به اصل انعطاف پذیری بودجه روی می آورند. اصل انعطاف پذیری یعنی جابجایی در موارد هزینه و برنامه های دستگاه به نحوی که در سر جمع اعتبارات مصوب تغییری حاصل نشود.

۸- اصل تخمینی بودن درآمدها

درآمدها اعم از عمومی و اختصاصی به موجب قانون وصول میشود ممکن است وصول درآمد بیشتر از آنچه در قانون پیش بینی گردیده باشد و یا کمتر از آنچه در قانون پیش بینی گردیده وصول گردد در هر صورت وصول درآمد مازاد احتیاج به مجوز قانونی دارد و باید به حساب خزانه کل کشور واریز گردد. تشکیل صندوق ذخیره ارزی در همین راستا متبلور گردیده است.

۹- اصل تحدیدی بودن هزینه ها

منظور از این اصل این است که حداکثر پرداختها در حد اعتبارات مصوب هر دستگاه بایستی انجام و تجاوز از آن به خلاف است.

هزینه نکردن اعتبارات مصوب نشانه قصور، ضعف مدیریت، کوتاهی در انجام وظایف دستگاه می باشد البته خرج های پایانی سال که به منظور جذب اعتبارات می باشد نشانه بی برنامهگی و ضعف عملکرد مدیران می باشد.

مراحل تهیه و تنظیم بودجه

(۱) مرحله تهیه و تنظیم بودجه پیشنهادی

(۲) مرحله تصویب بودجه

(۳) مرحله اجرای بودجه

(۴) مرحله نظارت بر بودجه

مراحل ۱ و ۳ توسط قوه مجریه و مراحل ۲ و ۴ توسط قوه مقننه صورت می گیرد. مرحله اول با ارسال بخشنامه بودجه که حاوی سیاستهای بخشی و کمی، ضوابط مالی، دستورالعملها و ارسال فرمهای مربوطه شروع و پس از تکمیل و ارسال به سازمان مدیریت و برنامه ریزی و وزارت متبوع و تصویب در هیات وزیران تحت عنوان لایحه بودجه پیشنهادی به مجلس شورای اسلامی تقدیم می گردد.

در مرحله تصویب پس از اعلام وصول لایحه قانون بودجه توسط مجلس شورای اسلامی و ارائه گزارش توسط رئیس قوه مجریه لایحه به کمیسیونهای مربوطه ارجاع، سپس در کمیسیون تلفیق و آنگاه در صحن علنی مجلس مورد بحث و بررسی کارشناسی قرار گرفته و در نهایت به تصویب نمایندگان و تأیید شورای نگهبان ق.ا.ج.ا. ۱.۱ و در نهایت جهت اجراء توسط رئیس مجلس به رئیس جمهور ابلاغ می گردد.

تصویب بودجه صرفاً تصویب اعداد و ارقام مندرج در لایحه بودجه نیست بلکه ارقام مبین سیاستها، برنامه ها، خط مشی هایی که دولت قصد اجرای آنها را دارد می باشد.

اجرای بودجه دارای چند قسمت است:

الف- ابلاغ بودجه

ب- مبادله موافقت نامه

پ- تخصیص اعتبار

الف- قانون بودجه تصویب شده توسط مجلس شورای اسلامی به منظور اینکه جنبه اجرایی پیدا کند توسط رئیس جمهور به معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری و توسط معاونت مذکور به دستگاههای اجرایی در قالب برنامه های جاری عمرانی و تملک دارایی ابلاغ می گردد.

ب- موافقت نامه سندی است مالی که دستگاه اجرایی تعهد می نماید که شرح عملیات مندرج در آن را رعایت کند ضمناً تغییرات ضروری نیز بایستی در اصلاحیه موافقت نامه مبادله گردد.

موافقت نامه بین دستگاه اجرایی و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری (ملی - استانی) مبادله می گردد.

ج- تخصیص اعتبار: کلیه اعتبارات اعم از جاری، تملک دارائی ها (عمرانی) بر اساس گزارشهای اجرای بودجه، پیشرفت عملیات در دوره های معین تخصیص داده می شود. حدود تخصیص در حد وصولی درآمدها و سایر منابع اعتبار و بر اساس تخصیص اعتبار و تعهد انجام میشود. تخصیص اعتبار یکی از ابزارهای کنترلی و نظارتی می باشد و عاملی است برای ایجاد تعادل بین درآمد و هزینه.

مراحل تفصیل بودجه

مراحل تفصیل بودجه از دریافت وجه تا پرداخت به شرح ذیل می باشد:

۱- تشخیص

تشخیص عبارت است از تعیین و انتخاب کالا و خدمات و سایر پرداختها که تحصیل یا انجام آنها برای نیل به اجرای

برنامه های دستگاه اجرایی ضروری است.

۲- تأمین اعتبار

تأمین اعتبار عبارت است از اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب برای هزینه معین

۳- تعهد

تعهد عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از:

الف- تحویل کالا یا انجام دادن خدمت

ب- ایجاد قراردادهایی که با رعایت قوانین مشخص ایجاد شده است.

پ- احکام صادره از مراجع قانونی

ت- پیوستن به قراردادهایی بین المللی با اجازه قانون

تعهد پیدا شدن الزام و بوجود آمدن دین است و تا زمانی که دولت ملزم و مدیون واقع نشده است که آن هم با تحویل

کالا یا انجام دادن کار و خدمت تحقق می یابد.

۴- تسجیل

تسجیل عبارت است از تعیین میزان بدهی قابل پرداخت به موجب اسناد و مدارک اثبات کننده بدهی

۵- حواله

حواله عبارت از اجازه ای است کتبی که توسط مقامات مجاز، برای تادیه تعهدات و بدهی های قابل پرداخت از محل

اعتبارات مربوطه در وجه ذینفع صادر میشود.

۶- درخواست وجه

درخواست وجه عبارت است از وجه سندی است که مدیر مالی برای دریافت وجه و به منظور پرداخت حواله های صادر

شده و سایر پرداختها حسب مورد از محل اعتبارات یا وجوه مربوطه عهده خزانه در وجه حساب بانکی پرداخت دستگاه

اجرایی ذیربط صادر میشود.

درخواست وجه بعد از تخصیص اعتبار صورت می پذیرد.

۷- هزینه

هزینه عبارت است از پرداختهایی که به طور قطعی در قبال انجام تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه و با رعایت

قوانین و مقررات مربوطه صورت می گردید.

هزینه آخرین مرحله از مراحل تفصیلی اجرای بودجه است.

نکته: اختیار و مسئولیت تشخیص، انجام تعهد، تسجیل، حواله به عهده وزیر یا رئیس مؤسسه و مسئولیت تأمین

اعتبار، تطبیق پرداخت با قوانین به عهده مدیر مالی مؤسسه می باشد.

ترتیب پرداخت هزینه :

۱- تشخیص ۲- تأمین اعتبار ۳- تعهد ۴- تسجیل ۵- حواله

نظارت بر بودجه

اجرای صحیح عملیات و منطبق با برنامه های پیش بینی شده در تحقق سیاستها و خط مشی دولت بسیار مهم می باشد به همین جهت نظارت و کنترل بر اجرای بودجه از اهمیت بالایی برخوردار می باشد .

از جمله اهداف نظارت بر بودجه می توان به تامین نظر قانون گذار و حفظ محدودیت مالی اشاره نمود.

اصولاً دو نوع نظارت بر اجرای قانون بودجه اعمال می شود:

الف: نظارت و کنترل قوه مجریه: که به نظارت درونی اطلاق می شود و به دو طریق انجام میگردد:

۱- نظارت اداری و مالی

هدف اصلی این نظارت که قبل از خرج اعمال می شود عدم تجاوز هزینه های دولت از اعتبارات مصوب است . قانون محاسبات عمومی کشور مقرر می دارد که: «پرداخت هزینه ها به ترتیب پس از طی مراحل تشخیص، تامین اعتبار، تعهد، تسجیل و حواله و با اعمال نظارت مالی به عمل خواهد آمد». این نوع نظارت بر مخارج وزارتخانه ها، موسسات و شرکتهای دولتی جزء وظایف وزارت دارائی و موسسات حسابرسی می باشد.

۲- نظارت عملیاتی

عبارت از به کارگیری بودجه به عنوان وسیله ای برای نیل به اهداف مطلوب می باشد. درحقیقت هدف از کنترل عملیاتی، بررسی نتایج حاصل از پرداخت مخارج از طریق گزارش توجیهی و تخصیص اعتبار می باشد .

ب: نظارت و کنترل قوه مقننه: که به نظارت بیرونی اطلاق می شود و به دو طریق انجام میگردد:

۱- نظارت پارلمانی

نظارت پارلمانی به دو صورت محقق میشود :

- نظارت درحین سال مالی: بر طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نمایندگان حق دارند بر اداره امور دستگاههای دولتی و چگونگی پرداختهای دولت و استفاده از وجوه عمومی نظارت نمایند و در صورت تخطی از قوانین و مقررات از مسئولان دولتی سوال و یا ایشان را استیضاح نمایند.
- نظارت پس از پایان سال مالی (تفریغ بودجه): در واقع تفریغ بودجه حسابرسی کلی عملیات مالی دولت است که توسط قوه مقننه از طریق تطبیق عملیات انجام شده با هدفها و برنامه های پیش بینی شده، صورت می گیرد. براساس اصل پنجاه و پنجم قانون اساسی، دیوان محاسبات حسابها و اسناد و مدارک لازم را براساس قانون جمع آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را تهیه و به مجلس شورای اسلامی تسلیم می کند. این گزارش باید در اختیار عموم مردم قرار گیرد.

۲- نظارت قضائی

اعمال نظارت قضائی برعهده دیوان محاسبات کشور است، که مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی انجام وظیفه می نماید. براساس اصل پنجاه و پنج قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران دیوان محاسبات به حساب کلیه حسابهای وزارتخانه ها، موسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می کنند

رسیدگی و حسابرسی می نماید تا هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هروجهی درمحل خود به مصرف رسیده باشد.

- حسابداری

حسابداری به مفهوم عام فرایند شناسایی، اندازه گیری، طبقه بندی، گزارش رویدادهای مالی است. حسابداری به عنوان یک فن مطرح می باشد.

انواع حسابداری :

- حسابداری مالی:

به تشخیص ثبت طبقه بندی، تلخیص، گزارش و تجزیه و تحلیل وضعیت مالی و نتایج عملیات واحدهای اقتصادی می پردازد و نتایج را در اختیار مدیران و افراد علاقه مند قرار می دهد.

- حسابداری مدیریت :

آن بخش از حسابداری است که اطلاعات موردنیاز مدیریت را برای برنامه ریزی، اداره و کنترل عملیات یک سازمان فراهم می سازد. اطلاعات فوق از فرایند حسابداری سازمان بدست آید.

- حسابداری دولتی :

نیاز حکومتها به اطلاعات مربوط به خراج ها، مالیاتها و غیره سبب پیدایش توسعه این نوع حسابداری گردید همچنین اندیشه اخذ مالیات پس از تصویب مجالس قانون گذاری و برآورد هزینه و به عبارتی پیش بینی منابع درآمد و برآورد هزینه های دولتی طی یک دوره مالی سبب بسط و گسترش این نوع حسابداری گردید.

در این نوع حسابداری به شرح اصول، تشخیص، ثبت، تجزیه و تحلیل و گزارش وضعیت ها و نتایج مربوط به دولت و سازمانهای دولتی و برآورد منابع اعتبار می پردازد.

- حسابداری بهای تمام شده :

در این نوع حسابداری به تشخیص، ثبت و تجزیه و تحلیل و گزارش بهای تمام شده محصولات یا فعالیتها معین می پردازد.

استقرار این نوع حسابداری در واحدها می تواند در افزایش کارایی فعالیتها و خدمات ارائه شده مؤثر می باشد.

روشهای حسابداری :

(۱) روش نقدی

(۲) روش تعهدی

- روش نقدی: ملاک، ثبت عملیات در دفاتردریافت و پرداخت وجوه نقدی بوده و عمدتاً به منظور درآمد در حسابداری دولتی بدان توجه گردیده است. ضعف این روش عدم شناسایی درآمدهایی است که سایر افراد و دستگاهها متعهد بوده لکن پرداخت ننموده اند.

روش نقدی نمی تواند معرف وضعیت مالی طبق اصول پذیرفته شده ی حسابداری به نحو مطلوب باشد.

- روش تعهدی: در روش تعهدی ملاک ، ثبت عملیات در دفاتر دریافت و پرداخت وجوه نقدی نیست ، بلکه باید هر زمان که تعهدی برای دولت یا مؤسسه به وجود می آید به عنوان یک عمل مالی در دفاتر منعکس گردد. در روش تعهدی زمانی که درآمد تحقق یابد و یا هزینه ای صورت گیرد بدون توجه به دریافت یا پرداخت وجه نقد باید عملیات در دفاتر مالی منعکس گردد. در این روش اساس کار اکتساب است و درآمدها بدون توجه به زمان دریافت آنها ، هر وقت که خدمات یا کالای موردنظر به مشتری ارائه شود به حساب گرفته میشود. هزینه ها نیز بدون توجه به تاریخ پرداخت آنها هر زمان که انجام گیرند ، ثبت می شوند. از محاسن این روش مشخص بودن به روز هزینه های واقعی انجام گرفته وهمچنین شفاف بودن درآمدها و کارکرد واقعی انجام شده در سازمان می باشد.

معاملات دولتی

معاملات وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش، اجاره ، پیمانکاری ، اجرت کار و غیره باید حسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود مگر در موارد زیر:

در مورد معاملاتی که طرف معامله وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و یا شرکت دولتی باشد.

در مورد معاملاتی که انجام آنها به تشخیص و مسئولیت بالاترین مقام دستگاه اجرایی در مرکز یا استان و یا مقامات مجاز از طرف آنها با نهادها و مؤسسات و شرکتهای مشروحه زیر :

الف- مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی و مؤسسات تابعه که بیش از ۵۰٪ سهام و سرمایه آن و یا مالکیت آنها متعلق به مؤسسات و نهادهای مذکور باشد.

ب- شرکتهای تعاونی مصرف و توزیع کارکنان وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و شرکتهای دولتی که بر اساس قوانین و مقررات ناظر بر شرکتهای تعاونی تشکیل و اداره می شوند.

ج- شرکتهای و مؤسسات تعاونی تولید و توزیع که تحت نظارت مستقیم دولت تشکیل و اداره میشوند که مقرون به صرفه و صلاح دولت باشد.

۳- در مورد خرید اموال و خدمات و حقوقی که به تشخیص و مسئولیت وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی در مرکز یا استان و یا مقامات مجاز از طرف آنها منحصر بفرده بوده و دارای انواع مشابه نباشد.

۴- در مورد خرید یا اجاره اموال غیر منقول که به تشخیص و مسئولیت وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی در مرکز و یا استان و یا مقامات مجاز از طرف آنها با کسب نظر کارشناس رسمی دادگستری و یا کارشناس خبره و متعهد رشته مربوطه انجام خواهد شد.

۵- در مورد خرید خدمات هنری با رعایت موازین اسلامی .

۶- در مورد خرید کالاهای انحصاری دولتی .

۷- در مورد خرید کالاهای مورد مصرف روزانه که نرخ ثابتی برای آنها تعیین شده است.

- ۸- در مورد کالاهای ساخت کارخانه های داخلی و کرایه حمل و نقل که برای آنها نرخ تعیین شده باشد.
- ۹- در مورد کرایه حمل و نقل در صورت وجود نرخ ثابت و مقطوع .
- ۱۰- در مورد تعمیر ماشین آلات ثابت و متحرک با تشخیص و مسؤلیت بالاترین مقام دستگاه اجرائی .
- ۱۱- در مورد خرید قطعات یدکی برای تعویض یا تکمیل لوازم و تجهیزات ماشین آلات ثابت و متحرک موجود و وسایل اندازه گیری دقیق و لوازم آزمایشگاهی علمی، فنی و نظائر آن با تعیین بهای مورد معامله حداقل بوسیله یک نفر کارشناس خبره متعهد رشته مربوطه که توسط بالاترین مقام دستگاه اجرائی تعیین شده پس از تأیید مقامات مذکور .
- ۱۲- در مورد معاملاتی که به تشخیص هیأت وزیران با ملاحظه صرفه و صلاح دولت
- ۱۳- در مورد چاپ صحافی که به موجب آئین نامه خاص بنا به پیشنهاد وزارت ارشاد و وزارت دارائی به تصویب هیأت وزیران برسد.
- ۱۴- در مورد فروش کالاها و خدماتی که مستقیماً توسط وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی تولید و ارائه میشود و نرخ فروش آنها توسط مراجع قانونی مربوط تعیین می گردد.

اقسام معاملات :

- مناقصه در معاملات دولتی به سه دسته جزئی، متوسط، عمده تقسیم میشود.
- جزئی در سال ۱۳۹۰ : با کمترین بهای ممکن با مسؤلیت کارپرداز تا سقف ۵۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال
- متوسط در سال ۱۳۹۰: با کمترین بهای ممکن به تشخیص و مسؤلیت کارپرداز و مسئول واحد تدارکات و تأیید وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرائی تا سقف ۵۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال.
- عمده در سال ۱۳۹۰: با انتشار آگهی مناقصه عمومی و یا ارسال دعوتنامه به تشخیص وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرائی (مناقصه محدود) به مبلغ بیش از ۵۵۰/۰۰۰/۰۰۱ ریال.
- مزایده در مورد معاملات زیر انجام میشود :
- الف: معاملات جزئی به بیشترین بهای ممکن به تشخیص و مسؤلیت مأمور فروش
- ب: در مورد معاملات متوسط با حراج
- ج: در مورد معاملات عمده با انتشار آگهی مزایده عمومی

منابع اعتباری دانشگاه عبارتند از :

۱- بودجه عمومی شامل :

- الف- اعتبارات هزینه ای ب - اعتبارات تملک دارائی های سرمایه ای و بهبود استاندارد ها(عمرانی) ج- ردیفها
- که پس از طی نمودن مراحل تهیه بودجه پیشنهادی توسط دانشگاه و ارسال به وزارت متبوع و به معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری، تحت عنوان لایحه قانون بودجه توسط دولت به مجلس شورای اسلامی تقدیم و بعد از

تصویب توسط مجلس به قانون بودجه تبدیل می شود. سپس به دولت و در نهایت به معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری جهت اجراء ابلاغ می گردد.

دانشگاهها نیز پس از مبادله موافقت نامه با معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری در بخش بودجه تملک و تهیه و تصویب بودجه تفصیلی، به بودجه تصویب شده توسط مجلس، جنبه اجرایی می دهند. بودجه تصویبی در مقاطع زمانی مشخص در اختیار دانشگاهها قرار می گیرد.

ملاک تخصیص و توزیع اعتبار توسط مدیریت برنامه ریزی منابع مالی و بودجه بین مراکز و واحدهای بهداشتی، درمانی - آموزشی بر اساس شاخص های مدون از جمله تعداد تخت فعال، ضریب اشغال تخت، تعداد خانه و مراکز بهداشت، تعداد دانشجو و... می باشد.

نکته ۱: به منظور گردش امور مالی قبل از به پایان رسیدن مراحل مبادله موافقت نامه بین دانشگاه و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری، خزانه هر ماه ۱/۱۲ بودجه مصوب اعتبارات هزینه ای را در اختیار دانشگاه قرار می دهد.

نکته ۲: مبادله موافقت نامه ردیفها بصورت متمرکز بین وزارت متبوع و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری انجام و وزارتخانه براساس شاخص و میزان فعالیت هر دانشگاه در خصوص موضوع ردیف مربوطه، سهم هردانشگاه را مشخص و ابلاغ اعتبار می نماید.

۲- درآمدهای اختصاصی:

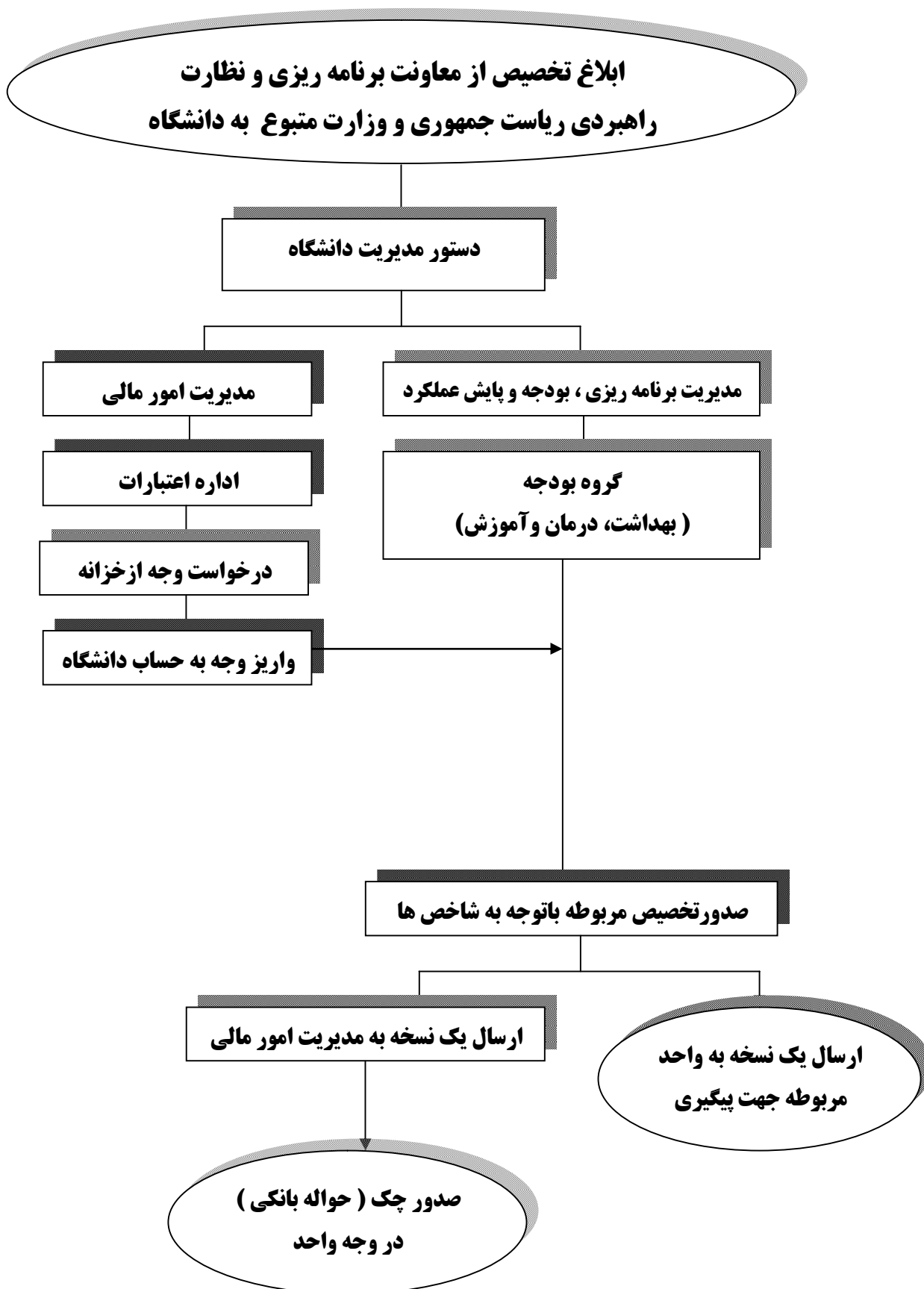
درآمد اختصاصی به موجب قانون در ازاء ارائه خدمات بهداشتی، درمانی و آموزشی وصول و به حساب خزانه واریز می گردد و پس از طی کردن مراحل قانونی مجدداً به حساب قابل برداشت دانشگاه واریز می گردد. درآمدهای اختصاصی عبارتند از:

- درآمد بیمارستانی «حاصل از ارائه خدمات به کلیه بیماران اعم از بیمه شده و غیر بیمه ای در بیمارستانها»
- درآمد دارویی «حاصل از فروش دارو و ملزومات مصرفی پزشکی در واحدهای درمانی و دارویی»
- درآمد شهری و روستائی «حاصل از ارائه خدمات در مراکز بهداشتی درمانی، پایگاههای بهداشتی و خانه های بهداشت»
- درآمد گروه پزشکی «حاصل از ارائه خدمات در مراکز و واحدهای دانشگاهی همانند شهریه دوره شبانه دانشگاه و فروش ژتون و...»
- درآمدهای متفرقه «حاصل از اخذ جرائم، صدور پروانه های بهداشتی، فروش اموال و...»

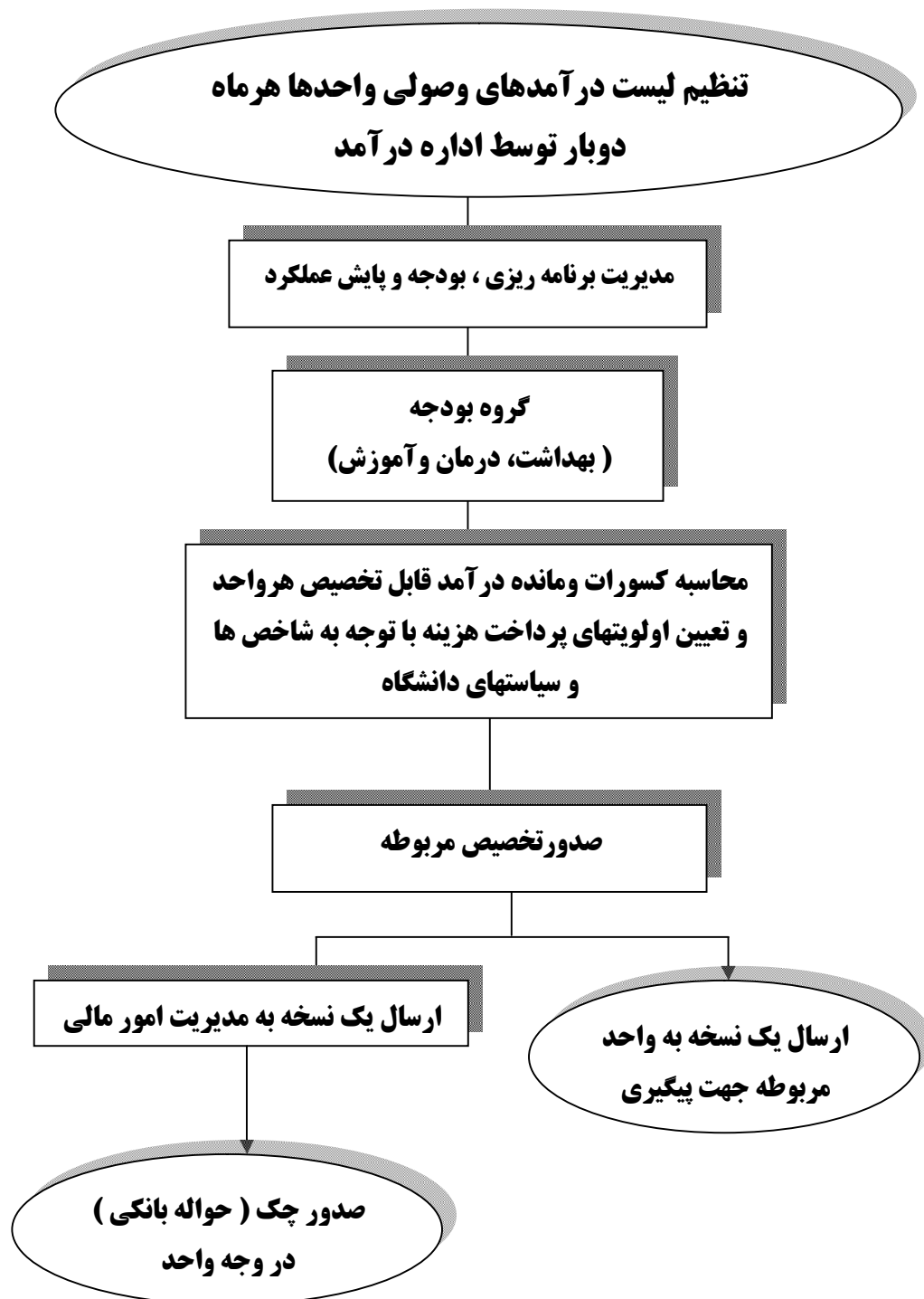
که به صورت نقدی و سازمانهای بیمه ای طرف قرارداد (خدمات درمانی - تامین اجتماعی - نیروهای مسلح - کمیته امداد و سایر طرفهای قرارداد) هر ماه دو بار با طی نمودن فرآیند و مراحل قانونی در اختیار واحدها قرار داده می شود.

فرآیند جاری صدور تخصیص در دانشگاه

الف - فرآیند صدور تخصیص از محل بودجه هزینه ای ، تملک دارایی ها و ردیفها



ب - فرایند صدور تخصیص از محل درآمدهای اختصاصی



کاربرد آمار در مدیریت و تصمیم گیری

جمع آوری و تجزیه و تحلیل آمار در هر واحد به دو منظور صورت می گیرد :

فراهم نمودن اطلاعات موردنیاز جهت اداره کردن واحد

فراهم نمودن گزارشات موردنیاز مسئولان یا افراد متخصص

مدیر واحد از آمارها برای مقایسه عملکرد فعلی با عملکرد گذشته و نیز به عنوان یک راهنما جهت برنامه ریزی آتی واحد استفاده می کند. یکی از دشواریهای مدیریت فعلی جدایی و فاصله بین آمار شناسان و مدیران تصمیم گیر می باشد، بدین صورت که کار آمار شناسان بدون فایده علمی تنها به صورت یک گزارش، ارائه و بایگانی می شود و قدر و منزلت تهیه آمار و ابزار آن پوشیده می باشد.

رفع این نقیصه در گرو درک عمیق از کاربرد آمار و آشنائی با مفاهیم عمده آماری جهت دو قشر (مدیر و کارشناس آماری) می باشد.

گروه مطالعه و بررسی سازمان بهداشت جهانی در گزارش ۸۱۹ خود، مدیریت را فرایندی می داند که از طریق آن منابع مختلف از قبیل تجهیزات، سرمایه و امکانات، بطور مطلوب و بطرز کارا و سودمند تجهیز می شوند و این فرایند به منظور تحقق اهداف سازمان انجام می گیرد. همچنین اعلام می کنند از عوامل کلیدی برای توافق مدیریت، انتخاب مدیری است که صلاحیت رهبری را دارد و با گروه به خوبی کار می کند. در این گزارش آمده است مدیریت شامل چرخه عملیات، برنامه ریزی، سازماندهی، اجرا و هماهنگی و ارزیابی است. مهمترین وظیفه مدیران اتخاذ تصمیم به موقع است این امر زمانی فراهم است که اطلاعات کافی در زمینه موردنظر در دسترس باشد.

تدارک اطلاعات و پردازش آن می تواند مدیران را در تصمیم گیری یاری رساند.

در گزارش ۲۶۱ سازمان بهداشت جهانی لزوم استفاده مدیران از آمارهای بهداشتی بدین شکل مطرح می شود: مدیریت های بهداشت مرتب با سطوح مختلف به منظور فرموله کردن برنامه های بهداشتی، کنترل عملیات و ارزیابی نتایج، نیاز به انواع مختلف داده های آماری دارند.

به دلیل اهمیت آمار و ضرورت برخورداری از دانش آماری کمیته مذکور دو نوع راهنمای مدون در زمینه آمار بهداشتی مدنظر قرار دارد:

الف: کتاب راهنمای عمومی شامل عبارات جامعی پیرامون نیازهای مدیران بهداشتی در زمینه داده های آماری.

ب- مجموعه کتب راهنما که بطور مفصل به روش گردآوری انواع آمارهای بهداشتی می پردازد. گزارش ۸۱۹ سازمان بهداشت جهانی به صراحت اعلام می دارد مدیران به ویژه مدیران سطوح بالا باید دانش آماری پایه داشته باشند بطوریکه بتوانند از داده های کمی به بهترین نحو استفاده کنند.

اهمیت آمار در سازمانی همچون بیمارستان که با حیات مهمترین منبع اقتصادی یک کشور یعنی نیروی انسانی سروکار دارد بر کسی پوشیده نیست، آمار نقش بالایی در تصمیم گیری عمیق و صحیح مدیران در تخصیص منابع و یا تقلیل بازدهی این مراکز دارد.

مدیران بیمارستانها دائماً در حال اخذ تصمیماتی هستند که آینده سازمان شان را شکل می دهد. این تصمیمات به نوبه خود مبتنی بر اطلاعاتی است که مدیر درباره بخش یا سازمان تحت نظارت خود بدست می آورد و نیز بخشی از این اطلاعات مربوط به عقیده او راجع به ارزش و اهمیت چنین اطلاعاتی می باشد (آمار یعنی اعداد معنی دار) هر چه قدر این آمار صحیح باشد ارقام معنا و مفهوم گسترده تری پیدا می کنند.

آشنایی با مفاهیم عمومی بودجه و مالی

- وزارتخانه: وزارتخانه واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته می شود.
- مؤسسه: مؤسسه دولتی واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره میشود و عنوان وزارتخانه ندارد.
- شرکت دولتی: شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد و یا به حکم قانون یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد.
- مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی: مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی واحد سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارند تشکیل شده یا می شوند.
- سال مالی: سال مالی یکسال هجری شمسی است که از اول فروردین آغاز و به پایان اسفند ماه ختم میشود.
- اعتبار: اعتبار عبارت است از مبلغی که برای مصرف یا مصارف معین به منظور نیل به اهداف و اجرای برنامه های مربوط به تصویب مجلس شورای اسلامی می رسد.
- تأمین اعتبار: تأمین اعتبار عبارت است از اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب برای هزینه معین
- فعالیت های جاری: فعالیت های جاری یک سلسله عملیات و خدمات مشخصی است که برای تحقق بخشیدن به هدف های برنامه سالانه اجرا می شود.
- هزینه: هزینه عبارت است از پرداخت هایی که به ذینفع در قبال انجام تعهدات یا به عنوان کمک یا اعانه در بودجه منظور شده است.
- دیون بلامحل: دیون بلامحل عبارت است از بدهی های قابل پرداخت سنوات گذشته که در بودجه مربوط اعتباری برای آنها منظور نشده و یا زائد بر اعتبار مصوب به یکی از طرق زیر بدون اختیار دستگاه ایجاد شده باشد.
الف- احکام قطعی صادره از طرف مراجع ذیصلاح
- ب- انواع بدهی به وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و شرکتهای دولتی ناشی از خدمات انجام شده مانند حق اشتراک برق که خارج از اختیار دستگاه اجرائی ایجاد شده باشد.
- ج- سایر بدهی هایی که خارج از اختیار دستگاه ایجاد شده باشد.
- درآمد عمومی: درآمد عمومی عبارت است از درآمدهای وزارتخانه و مؤسسات دولتی و مالیات سهام شرکتهای دولتی و درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت.

- دریافت های دولت : دریافت های دولت عبارت است از کلیه وجوهی که تحت عنوان درآمدهای عمومی، درآمد اختصاصی، درآمد شرکتهای دولتی و سایر منابع تأمین اعتبار، سپرده ها و هدایا به استثنا هدایایی که برای معارف خاصی اجرا میشود.
- سایر منابع تأمین اعتبار : سایر منابع تأمین اعتبار عبارتند از منابعی که تحت عنوان وام، انتشار اوراق قرضه، برگشتی از سالهای قبل که ماهیت درآمد ندارند.
- وجوه عمومی : وجوه عمومی عبارتند از نقدینه های مربوط به وزارتخانه ها، مؤسسات و شرکتهای دولتی، نهاد و مؤسسات عمومی غیر دولتی و مؤسسات وابسته به سازمانهای مذکور که متعلق به حق افراد و مؤسسات خصوصی نیست و صرفنظر از نحوه و منشاء تحصیل آن منحصراً برای معارف عمومی قابل دخل و تصرف می باشد.
- درآمد اختصاصی : درآمد اختصاصی عبارت است از درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور گردیده است.
- درآمد شرکتهای دولتی : درآمد شرکتهای دولتی عبارت از درآمدهایی است که در قبال ارائه خدمات و یا فروش کالا و سایر فعالیتهایی که شرکتهای مذکور به موجب قانون و مقررات مجاز به انجام آن هستند، عاید آنها می شود.
- سایر منابع تأمین اعتبار شرکتهای دولتی : سایر منابع تأمین اعتبار شرکتهای دولتی عبارت است از منابعی که شرکتهای دولتی تحت عنوان کمک (دولت)، وام، استفاده از ذخائر، کاهش سرمایه در گردش و یا عناوین مشابه مجاز به منظور کردن آن در بودجه مربوطه می باشد.
- درخواست وجه : درخواست وجه سندی است که مدیر امور مالی برای دریافت وجه و به منظور پرداخت حواله های صادر به عهده خزانه صادر می شود و از خزانه بر اساس نامه تقاضای پول می کند.
- تنخواه گردان خزانه : تنخواه گردان خزانه عبارت است از اعتبار بانکی در حساب درآمد عمومی نزد بانک مرکزی که به موجب قانون اجازه استفاده از آن به میزان معین در سال برای رفع احتیاجات خزانه در همان سال به وزارت دارایی داده میشود و تا پایان سال مالی واریز مجدد می گردد.
- تنخواه گردان استان : تنخواه گردان استان عبارت است از وجهی که خزانه از محل اعتبارات مصوب و به منظور ایجاد تسهیلات لازم در پرداخت هزینه های جاری و عمرانی و تملک دارائیها در اختیار خزانه قرار داده می شود.
- تنخواه گردان حسابداری : تنخواه گردان حسابداری عبارت است از وجهی که از محل اعتبارات مصوب برای انجام بعضی از هزینه های سال جاری و تعهدات قابل پرداخت سال قبل در اختیار مدیریت امور مالی قرار شد تا در قبال حواله های صادر شده واریز و با صدور درخواست وجه مجدداً دریافت گردد.
- تنخواه گردان پرداخت : تنخواه گردان پرداخت وجهی است که از محل تنخواه حسابداری از سوی مدیریت امور مالی و با تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی برای انجام برخی از هزینه ها در اختیار واحدها و اشخاص قرار می گیرد.
- سند هزینه : سند هزینه عبارت است فرمی که روی کلیه اسناد و مدارک مثبت قرار داده می شود و نشان دهنده موضوع، نام دریافت کننده، اصل مبلغ کسور و خالص پرداختی است.

- سند حسابداری : فرمی است که هر رویداد مالی در آن ثبت گردید و سپس بر اساس آن در دفاتر منظور می شود و مشخص می نماید که چه حسابی بدهکار و چه حسابی بستانکار است.
- فرم حواله : دستور پرداختی است که از طرف وزیر یا رئیس دستگاه اجرایی به عهده مدیر امور مالی صادر می شود.
- ابلاغ اعتبار : ابلاغ اعتبار عبارت است از اعلام اعتبار از محل اعتبارات عمومی بودجه مصوب
- علی الحساب و پیش پرداخت : کلیه پرداختهای مالی به صورت قطعی صورت نمی گیرد و گاه به علت عدم امکان تهیه اسناد لازم هزینه از قبل پرداخت و یا قبل از تعهد مبالغی پرداخت می شود مثل مساعده به کارکنان و پیش پرداخت خرید مواد اولیه.
- دفتر روزنامه : دفتری است که کلیه عملیات مالی روزانه پس از صدور سند حسابداری در آن ثبت، تفکیک و تشریح می شود.
- دفتر کل : دفتری است که هر صفحه آن به یک حساب مشخص اختصاص داده می شود و کلیه عملیات مربوط به آن حساب از دفتر روزنامه به دفتر کل انتقال می یابد.
- دفتر معین : دفاتری هستند که ریز حسابهای دفتر کل را نشان می دهد این دفتر به حسابداری کمک می کند تا اطلاعات کاملتر و وسیع تری از حسابهای دفتر کل بدست آید.
- دفتر اعتبارات : این دفتر به منظور کنترل تعهدات انجام شده و هزینه های قطعی با اعتبارات مصوب و تخصیص یافته در امور مالی نگهداری می شود این دفتر کنترل می نماید که پیش از سقف مصوب تعهد ایجاد نگردد زیرا تعهد مازاد بر اعتبار به مفهوم ایجاد تعهد بر ذمه دولت می باشد.
- تراز آزمایشی : یکی از وسایلی که حسابداری برای آزمون صحت مدارک حسابداری مورد استفاده قرار می دهند تراز آزمایشی است. تراز آزمایشی فهرستی از حسابهای دفتر کل است که معمولاً در پایان هر ماه تهیه می گردد.
- بهای تمام شده و تولید کالا و خدمات : میزان هزینه های جذب شده در یک واحد خدمت یا کالای تولید شده را بهای تمام شده آن کالا یا خدمت گویند در حسابداری بهای تمام شده امکان برنامه ریزی، کنترل از طریق مقایسه عملکرد یا اهداف از پیش تعیین شده فراهم می گردد.
- قیمت : عبارت است از جمع هزینه های ثابت و متغیر به اضافه سود موردنظر .
- در حسابداری بهای تمام شده ضروری است که هزینه های اساسی در تولید یا خدمت که عبارتند از: ۱- مواد اولیه مستقیم ۲- دستمزد مستقیم ۳- هزینه های سربار مورد توجه قرار گیرند.
- به عنوان مثال در یک واحد درمانی که هدف درمان بیماران می باشد، هزینه های مشهودی درخصوص دستمزد پرسنل، دارو و ملزومات پزشکی، مواد غذایی، البسه، نگهبانی، مخبرات و ... تحقق پیدا می کند. سئوالی که مطرح می باشد این است که بیمار اعم از بستری و سرپایی چه مبلغی را برای بیمارستان هزینه داشته است. در فرآیند حسابداری

بهای تمام شده این سؤال مطرح است که چه افرادی به صورت مستقیم با این بیمار (برحسب ساعت کار) در تماس بوده اند. نظیر پزشک - پرستار و چه مبلغی مواد اولیه دارو برای بیمار استفاده شده است.

به منظور انجام محاسبات فوق لازم است یک طبقه بندی هزینه ای و یک طبقه بندی خدمتی تدوین شود. طبقه بندی هزینه ای یعنی هزینه ها را به تفکیک نوع و ماهیت فهرست نموده و حسب مورد انجام می دهد و این خدمات را طبقه بندی کنیم. و انتخاب هزینه ها با فعالیت یا خدمت یعنی برقراری ارتباط میان هزینه های تحقق یافته و خدمات ارائه شده که در نهایت امکان محاسبه ی بهای تمام شده به بیمار موردنظر را فراهم می سازد. در مثال فوق ما سه طبقه به شرح ذیل مراکز ارائه خدمت داریم:

۱) خدمات سرباری شامل واحد حسابداری، نگهبانی (۲) خدمات میانی شامل خشکشویی، آشپزخانه، داروخانه و ... (۳) خدمات نهایی شامل بستری و سرپایی در بخش های تخصصی

که در سه مرکز هزینه های صورت گرفته لازم است هزینه های مربوطه طبقه بندی گردد. در چنین انتقالی لازم است از یک سری شاخص های اندازه گیری استفاده کنیم مثل هزینه ی برق بیمارستان که می توان با توجه به شاخص زیر بنا به واحدهای مربوطه تسهیم نمود و سهم هر واحد را مشخص کرد.

با استقرار و سیستم بهای تمام شده در بیمارستان خواهیم توانست به سئوالات زیر پاسخ دهیم:

۱) کدامیک از بخش های بیمارستان از هزینه ی بیشتری برخوردار است؟

۲) هزینه ی واحد خدمت ارائه شده چند ریال است؟

۳) آیا یک واحد خدمت ارائه شده در دو واحد ارائه خدمت را به لحاظ قیمت هزینه می توان مقایسه کرد؟

۴) آیا مدیریت در توزیع و مصرف منابع بدرستی صورت می گیرد؟ و دهها سؤال دیگر که به میزان قابل توجهی در برنامه ریزی، کنترل، و تصمیم گیری مدیریتی لازم است.

□ استهلاک: استهلاک را به کاهش فایده ی یک قلم یا یک نوع دارایی ثابت بر اثر عواملی چون مرور زمان، فرسایش ناشی از کار گویند. دوام هر وسیله گویای مدت زمانی است که طول می کشد تا آن وسیله مستهلک شود، یعنی ارزش کاری خود را از دست بدهد، ولی در واقع ارزش آن وسیله از بین نمی رود، بلکه بتدریج، در طول مدت عمر مفید آن، به کالاهایی که در همان مدت تولید شده منتقل می گردد. آن قسمت از ارزش وسایل کار را که به کالاهای تولید شده منتقل می شود، هزینه استهلاک می نامند.

□ رویداد مالی: هرگونه دریافت و پرداخت یا تعهدی که به منظور فعالیتهای اجرایی دستگاه تحقق می یابد را یک رویداد مالی گویند.

□ تفریح بودجه: تفریح بودجه یعنی ارائه و بررسی حسابهای دولت طبق بودجه و برنامه های مصوب می باشد. در واقع تفریح بودجه یک حسابرسی کمی عملیات مالی دولت است که توسط قوه مقننه به عمل می آید و در آن تطبیق یا عدم تطبیق عملیات انجام شده با هدفها و برنامه های پیش بینی شده مشخص می گردد. رسیدگی و تصویب

لایحه تفریغ بودجه نظارت و کنترلی است که قوه مقننه پس از پایان سال مالی از طریق دیوان محاسبات که مستقیماً زیر نظر مجلس کشوری اسلامی می باشد تهیه و تنظیم می گردد.

اهداف تفریغ بودجه :

- تعیین خط مشی و سیاست های عمومی کشور
- بررسی و تصویب برنامه ها و طرح ها در جهت خط مشی و سیاست های عمومی
- بررسی و تصویب عملکرد دولت با توجه به برنامه ها و طرح ها
تفریغ بودجه از لحاظ کمی اعتبارات مصوب با هزینه های انجام شده و هم از لحاظ کیفی توانایی و یا عدم توانایی دولت در انجام وظایف را ارزیابی میکند.

- ارزش خالص : ارزش کل دارائی ها منهای ارزش کل بدهی های بخش دولتی می باشد
 - درآمد : آن دسته از داد و ستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می دهد.
 - اعتبار هزینه : اعتبار آن دسته از داد و ستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می دهد.
 - دارایی های سرمایه ای : دارایی های تولید شده یا تولید نشده ای است که طی مدت بیش از یکسال در فرایند تولید کالا و خدمات بکار می رود.
 - دارایی های ثابت : منظور دارایی های تولید شده ای است که طی مدت بیش از یکسال بطور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به کار برده می شود.
 - موجودی انبار : کالاها و خدماتی است که توسط تولید کنندگان به منظور فروش ، استفاده در تولید و سایر مقاصد در آینده نگهداری می شود.
 - اقلام گرانبها : اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به منظور تولید و مصرف بلکه به دلیل ارزشی که دارند نگهداری می شود.
 - دارایی های تولید نشده : منظور دارایی های موردنیاز تولید است که خودشان تولید نشده اند (مانند زمین و ذخائر معدنی)
 - فعالیت : منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدفهای سالانه برنامه طی یکسال اجرا می شود و منابع موردنیاز آن از محل اعتبارات مربوطه به هزینه گرفته می شود.
 - اعتبار طرح تملک دارائیهای سرمایه ای :
- مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که بر اساس مطالعات توجیهی، فنی، اقتصادی و اجتماعی طی مدت و اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدفها توسط دستگاه اجرائی انجام می شود.
- تولید : فعالیتهائی که برای عرضه کالا یا خدمات در جهت رفع نیازهای بشر صورت می گیرد.

□ تولید ناخالص داخلی (GDP: Gross Domestic Product):

تولید ناخالص داخلی برابر است با قیمت جاری بازار کلیه کالاها و خدماتی که در داخل یک کشور یا قلمرو یک نظام اقتصادی تولید می شود. اگر از تولید ناخالص داخلی هزینه استهلاک ماشین آلات و دیگر دارائی های سرمایه ای کسر شود، تولید خالص داخلی به دست می آید.

□ تولید ناخالص ملی (GNP: Gross National Product):

تولید ناخالص ملی به ارزش پولی کلیه کالاهای تولید شده و خدمات ارائه شده به قیمت جاری بازار توسط اقتصاد یک کشور (در داخل و خارج از کشور) در طی یک دوره زمانی معین (معمولاً یک سال) بدون کسر کلیه هزینه های استهلاک کالاهای سرمایه ای اطلاق می شود. بطور خلاصه تولید ناخالص ملی برابر با ارزش کل تولید داخلی و خارجی توسط افراد یک کشور و یا ارزش پولی کالاهای تولید شده و خدمات ارائه شده به قیمت جاری بازار، قبل از کسر هزینه استهلاک کالاهای سرمایه ای است (به تعبیر دیگر تولید ناخالص ملی برابر است با تولید ناخالص داخلی به اضافه آن قسمت از درآمد افراد مقیم کشور که از سرمایه گذاری خارجی به دست می آورند، منهای آن بخش از درآمد حاصله در کشور که به افراد مقیم خارج پرداخت می شود).

اگر از تولید ناخالص ملی، هزینه استهلاک کالاهای سرمایه ای کسر شود، تولید خالص ملی بدست می آید.

□ درآمد ملی: ارزش پولی تمام کالاها و خدماتی که در یک کشور و در یک مقطع زمانی معین (مثلاً یک سال) حاصل شود.

دستمزد هر خدمت و یا کالای تغییر یافته که به وسیله تولید کنندگان مصرف شود و به فروش نرسد به درآمد ملی افزوده نمی شود، مثل هزینه پخت مواد غذایی در منزل که به مصرف خانواده می رسد.

درآمد ملی برای گروهی از کشورها و یا حتی برای کل جهان قابل محاسبه است که آنرا درآمد منطقه ای و یا درآمد کل جهان می نامند.

□ سرانه درآمد ملی: کل درآمد یک کشور در یک سال تقسیم بر کل جمعیت همان کشور در همان سال.

□ سیاست اقتصادی: دخل و تصرف آگاهانه دولت در برخی از مسائل برای نیل به هدفهای اقتصادی.

□ رشد اقتصادی: رشد اقتصادی عبارت است از درصد تغییر در تولید ناخالص در طی یک دوره زمانی معین (معمولاً یکسال)، رشد اقتصادی مفهومی کمی و اقتصادی دارد.

توسعه:

تعریف توسعه: فرایندی چند بعدی است که مستلزم تغییرات اساسی در ساخت اجتماعی و طرز تلقی عامه مردم و نهادهای ملی و نیز تسریع رشد اقتصادی، کاهش نابرابری و ریشه کن کردن فقر مطلق است توسعه به معنای ارتقاء مستمر کل جامعه و نظام اجتماعی به سوی زندگی بهتر و یا انسانی تر است.

اهداف توسعه:

(۱) محصول ناخالص داخلی (۲) سرانه واقعی محصول ناخالص داخلی (۳) شاخص های انسانی (۴) کاهش فقر

۵) استحقاق ها و استعدادها (۶) آزادی (۷) توسعه پایدار

معیارهای ارزیابی فرایند توسعه :

- ۱- عقلانیت ۲- آزادی ۳- برابری فرصتها ۴- مشارکت مردم ۵- افزایش بهره وری ۶- افزایش سطح زندگی
- ۷- نوآوری و تحول اندیشه ها و پذیرش فناوریهای نوین ۸- بهبود نگرشها ۹- اصلاح قوانین و مقررات ۱۰- اصلاح سیاستها ۱۱- اصلاح نهادها ۱۲- دولت کارآمد و پاسخگو

شاخص های اندازه گیری توسعه :

۱- شاخص های اقتصادی توسعه :

- تولید ناخالص داخلی سرانه - رشد اقتصادی - توزیع درآمد - درآمد سرانه بر اساس قدرت خرید

۲- شاخص های ترکیبی و غیر اقتصادی توسعه :

- شاخص های توسعه انسانی - تولید ناخالص داخلی سرانه - امید به زندگی در بدو تولد - پیشرفت آموزشی

ارزشهای اصلی توسعه :

۱- معاش زندگی ۲- اعتماد به نفس ۳- آزادی قدرت انتخاب

۱- معاش زندگی: قدرت تأمین نیازهای اساسی

امکان دسترسی بیشتر به کالاهای دوام بخش زندگی (مانند غذا و مسکن)

۲- اعتماد به نفس: افزایش سطح زندگی (درآمد بالاتر، اشتغال بیشتر، آموزش بهتر) توجه بیشتر به ارزشهای فرهنگی و انسانی یعنی تمام آنچه که نه فقط به پیشرفت مادی کمک می کند بلکه احترام به نفس شخصی و ملی بیشتری ایجاد میکند.

۳- آزادی انتخاب: گسترش دامنه انتخاب اقتصادی و اجتماعی افراد و ملل از طریق رهایی آنان از قید بردگی و

وابستگی نه تنها نسبت به سایر افراد و کشورها، بلکه همچنین نسبت به نیروی جهل و بدبختی بشری.

راهبردهای توسعه :

۱) راهبرد و توسعه با جهت گیری رشد

۲) راهبرد توسعه با جهت گیری نیازهای اساسی :

- نیازهای مصرفی شخصی (غذا- مسکن - پوشاک) - نیازهای خدمات اساسی (امنیت - آموزش - حمل و نقل و تسهیلات فرهنگی)

- روش سنجش نیازهای اساسی

الف- شاخص های اجتماعی ب- شاخص های ترکیبی ج- شاخص های کیفیت فیزیکی زندگی د- شاخص های توسعه انسانی

پیش شرط های لازم برای یک نظام کارآمد :

- ۱) امنیت اشخاص و دارائی
- ۲) تعیین حقوق مالکیت به طور مشخص و روشن
- ۳) نظم و قانون برای به اجرا آوردن قراردادها
- ۴) آزادی کسب و کار
- ۵) نظام پولی با ثبات و قابل اتکاء کارآمد
- ۶) اشکال کارآمد رقابت در مقابل کنترلهای انحصاری
- ۷) نظارت بر انحصارات طبیعی توسط دولت
- ۸) آزادی اطلاعات (همراه با محافظت از امور خصوصی)
- ۹) اعتماد به دولت - نظام بانکی، شرکتهای بیمه - عرضه کنندگان کالا و غیره
- ۱۰) مدیریت عمومی عوارض خارجی (مفید یا غیر مفید) و ارائه کالاهای عمومی
- ۱۱) مقابله با تبعیض های اجتماعی به منظور تفکیک تحرک اجتماعی
- ۱۲) وجود چتر حمایتی برای بیکاران، سالمندان، ناتوانان شغلی و غیره
- ۱۳) توان مندی افراد از طریق فرصتهای برابر در زمینه های خدمات اجتماعی
- ۱۴) تشویق نوآوری و خلاقیت های فردی

□ سرمایه در گردش

سرمایه در گردش عبارت است از تفاوت دارایی های جاری و بدهی های جاری مؤسسه. با این نسبت می توان میزان پوشش بدهی ها را از محل دارایی های جاری تشخیص دهد.

□ نسبت درآمد به هزینه

با این نسبت می توان مشخص نمود کسری یا مازاد درآمد ثبت به هزینه ها چه میزان است.

□ نسبت بهای تمام شده خدمات ارائه شده به درآمد

بر مبنای این نسبت بهای تمام شده خدمات ارائه شده چه میزان از درآمدها را تشکیل می دهد و آیا بهای تمام شده کالاها و خدمات ارائه شده بیش از درآمد بوده که در این صورت به اصلاح تعرفه ها و کاهش عمومی هزینه های تولید و ارائه خدمات و کالاها بپردازیم.

□ هزینه تخت روز

این شاخص از تقسیم کلیه هزینه های جاری بیمارستان به تعداد روزهای بستری قابل تشخیص است. برای محاسبه این شاخص لازم است هزینه های سرپایی بیمارستان و هزینه های سرمایه ای کسر گردد.

□ ضریب اشغال تخت

درصدی از تختهای فعال بیمارستان می باشد که در طی یک دوره معین اشغال بوده است . این نسبت از تقسیم تعداد تخت روز اشغال شده به کل تختهای فعال ضرب درصد استخراج می شود.

□ تخت فعال

به تختهایی گفته میشود که در ارائه خدمات درمانی به کار گرفته می شود.

□ تخت ثابت

به تختهایی گفته میشود که بر اساس آن پروانه بهره برداری دریافت شده است.

□ متوسط اقامت بیمار

عبارت است از کل روزهای بستری تقسیم بر کل بیماران مرخص شده و فوت شده.

□ نسبت پذیرش بیماران به ازای هر تخت

از تقسیم تعداد کل بستری شدگان به متوسط تعداد تخت فعال بدست می آید.

□ تخت روز ثابت

عبارت است از تعداد تخت ثابت ضربدر ۳۶۵.

□ تخت روز فعال

عبارت است از متوسط تعداد تخت فعال ضربدر ۳۶۵.

□ تخت روز بستری

عبارت است از مجموع روزهای بستری کلیه بیماران در یک دوره مالی .

از تفاوت تخت روز بستری و تخت روز فعال می توان ظرفیت به کار گرفته شده بیمارستان را تشخیص داد و برای ظرفیتهای بلا استفاده برنامه ریزی نمود.

روشهای تجزیه و تحلیل اقتصادی

□ تحلیل هزینه - اثربخشی :

تکنیکی است که « هزینه نسبی » استراتژیهای مختلف را برای رسیدن به هدف واحد نشان می دهد .

کمترین هزینه نسبی برای رسیدن به هدف واحد نشان می دهد که کدام استراتژی در اولویت است و باید انتخاب شود.

□ تحلیل هزینه - بهره دهی :

تکنیکی است که هزینه ومنفعت پروژه هائی را که هدفهای مختلف دارند ارزشیابی می کند .

این ارزشیابی به تصمیم گیری در باره ضرورت اجرای پروژه هائی که باتوجه به سقف بودجه ، در اولویت هستند کمک می کند.

□ تحلیل هزینه - کارایی :

نوعی تحلیل هزینه - اثربخشی که در آن اثربخشی برحسب حجم خدمات عرضه شده محاسبه می شود .

□ کارایی

کارایی یک مفهوم ابزاری است برای تشخیص و تعیین ستانده ها در مقایسه با داده ها. این روش سه عامل را مورد توجه قرار میدهد.

۱ - پیشگیری از اتلاف منابع

۲- تولید محصول و ارائه خدمات با حداقل هزینه

۳- تولید و ارائه خدمات به میزانی که مصرف کننده را ارضا نماید.

□ اثر بخشی

اثر بخشی به چگونگی انجام کار توجه دارد. اثر بخشی در یک سازمان به ارزیابی مقاصد و اهداف آن سازمان برمی گردد.

لزوم و اهمیت برنامه ریزی :

نگاهی به دستاوردهای چشمگیر جوامع طی ادوار مختلف تاریخ تمدن بشر، نشانگر این واقعیت است که برنامه ریزی به عنوان مهمترین رکن رشد و توسعه سازمان و کشورها ، پیوسته جایگاه ویژه ای داشته است. امروزه در تمامی زمینه های علمی و فناوری، اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی سازمانها، جوامع و کشورها، نقش سرنوشت ساز برنامه ریزی بیش از پیش مشهود است.

برنامه ریزی استراتژیک درصد آن است که ظرفیت و توان مدیریت استراتژیک سازمان را به نحوی بالا برد که مدیران عالی سازمان عملاً در فرآیند برنامه ریزی درگیر شده و نقش سازنده خود را اعمال نمایند.

با این وجود، درگیر بودن مدیریت ارشد سازمان در این فرآیند کافی نبوده و باید به صورت متحد و هماهنگ در توسعه فرآیند برنامه ریزی، تدوین و اجرای استراتژیهای تدوین شده مشارکت فعال داشته باشند. وحدت، هماهنگی و مشارکت فعال مدیریت عالی در زمره مهمترین عوامل در اجرای استراتژیهای سازمان است.

فرآیند برنامه ریزی به این دلیل مهم است که مستلزم ارائه بهترین راه حل در پاسخ به شرایط محیط خارجی سازمان است.

برنامه ریزی استراتژیک نیاز به شناخت دقیق اهداف سازمان، آگاهی از منابع سازمان و نیز واکنش آگاهانه نسبت به تغییرات محیط دارد.

تعریف و اهداف برنامه ریزی:

برنامه ریزی به عنوان یکی از مهمترین و با اولویت ترین ارکان مدیریت می باشد که زمان حال سازمان را به آینده پیوند می دهد.

پیتر دراگر (Peter Druker) معتقد است که برنامه ریزی فرآیندی است مستمر از تصمیمات سیستماتیک با بهره

گیری از اطلاعات در مورد آینده، تلاشهای لازم برای انجام آن تصمیمات و مقایسه نتایج بدست آمده با انتظارات، از طریق فرآیند بازخورد.

از دیدگاه دیگر برنامه ریزی یعنی تعیین هدفهای درست و سپس انتخاب مسیر، راه، وسیله یا روش درست و مناسب برای تأمین این هدفها. به طور کلی برنامه ریزی به آن دسته از اقداماتی اطلاق می شود که مشتمل بر پیش بینی هدفها و اقدامات لازم برای رویارویی با تغییرات و مواجه شدن با عوامل نامطمئن، از طریق تنظیم عملیات آینده است. هدف اساسی برنامه ریزی، تقلیل میزان قبول خطر نسبت به اتفاقات احتمالی و اتخاذ تدابیری هماهنگ برای دستیابی به موفقیت های سازمانی است.

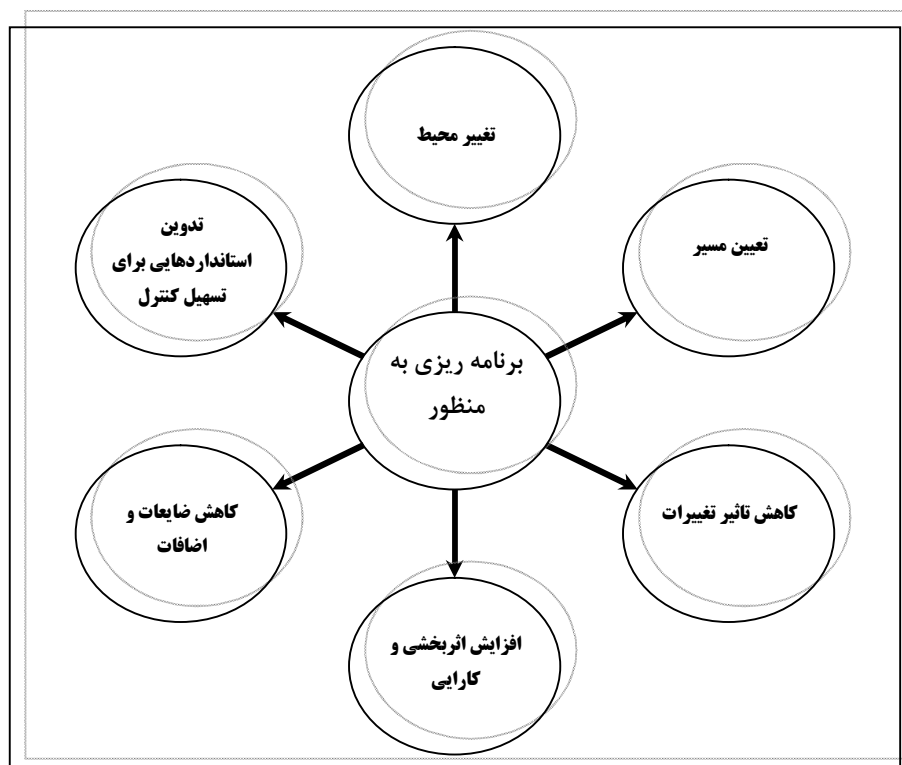
در تعاریفی که از برنامه ریزی به وسیله پژوهشگران مختلف ارائه شده است سه ویژگی عمده به چشم می خورد که عبارتند از:

الف) برنامه ریزی ماهیتاً با پیش بینی همراه است و اصولاً پیش از این که عملی انجام پذیرد، باید نوع کار و چگونگی انجام آن را معلوم کرد.

ب) برنامه ریزی یک نظام تصمیم گیری است که فرآیند اتخاذ تصمیم نسبت به آنچه باید در آینده انجام شود و نیز تنظیم طرحهای اجرایی برای دستیابی به هدفها را در بر می گیرد.

پ) برنامه ریزی بر نتایج مطلوبی تأکید دارد که در آینده بدست می آید. به عبارت دیگر برنامه ریزی وسیله ای برای حصول اطمینان نسبت به تأمین هدفهای عمده سازمانی در زمان موردنظر می باشد.

برنامه ریزی را می توان به لحاظ دستیابی به یکی از اهداف شش گانه زیر انجام داد:



برنامه ریزی استراتژیک:

برنامه استراتژیک شامل بستر یا چارچوبی برای عملی ساختن تفکر استراتژیک و هدایت عملیات برای حصول نتایج مشخص و برنامه ریزی شده می باشد. به عبارت دیگر، برنامه ریزی استراتژیک تلاشی است سازمان یافته و منظم برای اتخاذ تصمیمات بنیادی و انجام اقدامات اساسی که سمت گیری فعالیتهای یک سازمان را در چارچوب قانونی شکل می دهد. برنامه ریزی استراتژیک متضمن همه اقداماتی است که منجر به تعریف اهداف و تعیین استراتژیهای مناسب برای دستیابی به آن اهداف برای کل سازمان می شود.

چرا برنامه ریزی استراتژیک؟ برنامه استراتژیک کمک می نماید تا سازمان:

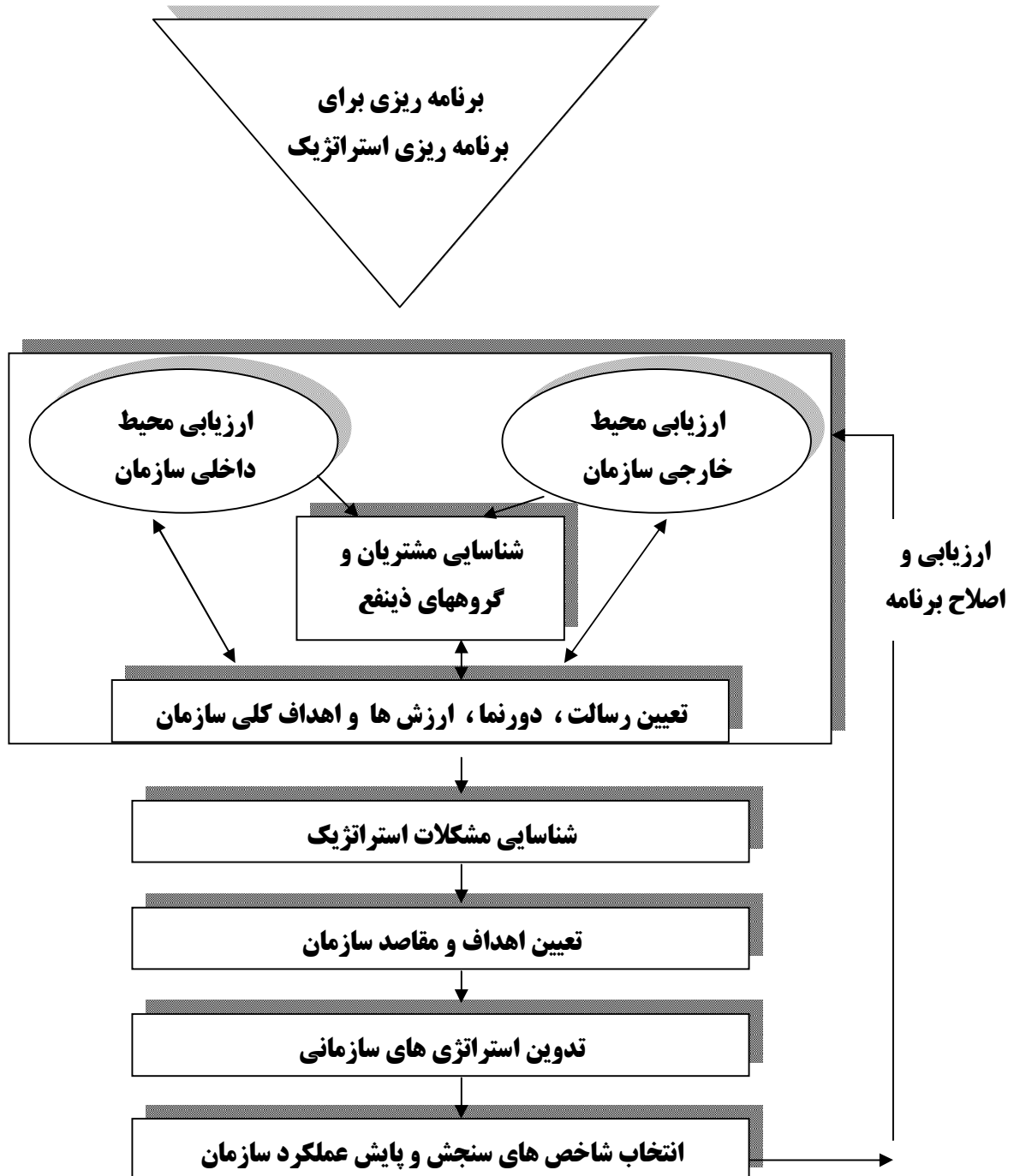
- جهت گیری آینده اش را مشخص کند.
- به روش استراتژیک بیندیشد و استراتژی های مؤثری را برای مقابله با شرایط نامساعد در آینده تدوین نماید.
- اولویت ها را مشخص کند.
- تصمیم های امروز را در پرتو پیامدهای آینده آنها اتخاذ نماید.
- پایه و مبنایی منطقی و قابل دفاع برای تصمیم گیری های سازمانی برقرار سازد.
- در زمینه های تحت کنترل سازمان، حداکثر بصیرت را اعمال کند.
- با توجه به تمامی سطوح و کنش ها تصمیم گیری کند.
- مسائل اصلی و استراتژیک سازمانی را شناسایی و حل کند.
- عملکرد سازمانی را بهبود بخشد.
- با شرایطی که به سرعت دستخوش تغییر می شوند، به روش کارساز برخورد کند.

مراحل اجرای برنامه استراتژیک:

- ✓ گام اول: برنامه ریزی برای برنامه ریزی استراتژیک
- ✓ گام دوم: ارزیابی محیط داخلی و خارجی سازمان
- ✓ گام سوم: تدوین رسالت، دورنما، ارزشها و اهداف کلی سازمان
- ✓ گام چهارم: شناسایی مشکلات استراتژیک
- ✓ گام پنجم: تعیین اهداف و مقاصد سازمان
- ✓ گام ششم: تدوین استراتژی های سازمان
- ✓ گام هفتم: انتخاب شاخص های سنجش و پایش عملکرد سازمان

مراحل کاربردی برنامه استراتژیک:

* مدل کاربردی برنامه ریزی استراتژیک



پیشنهاد روشی برای بودجه‌ریزی عملیاتی

۱- مقدمه :

بودجه‌ریزی عملیاتی عوامل "صرفه‌جویی" و "اثربخشی" را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کند. نظام بودجه‌ریزی عملیاتی بین "کارایی" و "اثربخشی" تمایز قائل می‌شود. در "کارایی" استفاده مفید از منابع مورد نظر است، در حالیکه "اثربخشی" با عملکرد مرتبط است. در بودجه‌ریزی عملیاتی طبقه‌بندی عملیات به نحوی است که هدف‌ها شفاف‌تر بیان می‌شوند، ارزیابی بودجه سهل‌تر بوده و در روش هزینه‌بندی آن ارتباط بین داده و ستانده مورد توجه قرار می‌گیرد.

اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مستلزم استقرار یک نظام هزینه‌یابی محصول در دستگاههای اجرایی می‌باشد.

۲- اصول و مفاهیم هزینه‌یابی محصول :

۲-۱- هزینه‌یابی محصول چیست؟

محصول، کالا یا خدمت نهایی است که منعکس‌کننده خواست دولت، به عنوان خریدار، از دستگاههای اجرایی برای ارائه آن به متقاضیان است. در این خصوص می‌توان به مثالهایی مانند ارائه خدمات آموزشی، بهداشتی و ... اشاره کرد. هزینه‌یابی محصول فرآیندی است که به وسیله آن هزینه نهاده‌ها (مانند حقوق و دستمزد) به محصولات تعلق می‌گیرد. در این فرآیند هزینه‌های کل هر دستگاه اجرایی برای تولید محصولات ویا ارائه خدمات باید به نحوی اختصاص یابد که پاسخگوی هزینه واقعی ارائه خدمت یا تولید هر محصول باشد.

هزینه‌یابی در دو مرحله انجام می‌گیرد:

مرحله اول: جمع‌آوری اطلاعات هزینه‌ای

مرحله دوم: استفاده از اطلاعات جمع‌آوری شده در هزینه‌یابی فعالیتهای مربوط به تولید محصولات ویا ارائه خدمات

۲-۲- هدف و منافع حاصل از هزینه‌یابی محصول

در فرآیند نظام پیشنهادی، دستگاههای اجرایی در چارچوب قرارداد یا موافقتنامه‌ای با دولت خدماتی را ارائه یا کالایی را تولید می‌کنند و باید دستگاه اجرایی هزینه هر یک از محصولات تولیدی یا هزینه ارائه خدمات مورد توافق را تعیین نماید. برای تمامی محصولات و خدمات مزبور اطلاعات زیر باید ارائه گردد:

- عنوان هر یک از فعالیتهایی که منجر به تولید کالا یا خدمات می‌گردد.
- شرح عملیات هر یک از فعالیتها
- اهداف کمی فعالیتها و شاخص قابل اندازه‌گیری کمیت و کیفیت کالا یا خدمت

- هزینه تمام شده هر قلم از کالا یا خدمت محصول فعالیتها

در نظام پیشنهادی سقف بودجه هر یک از دستگاههای اجرایی مانند گذشته توسط دولت تعیین می‌گردد، در تعیین این سقف باید عواملی چون ارزیابی هزینه تولید کالا و خدمات، قیمت‌های بازار و افزایش کیفیت مورد توجه قرار گیرد. طبیعی است سقف پیشنهادی دولت برای بودجه دستگاه اجرایی با محاسباتی که توسط دستگاه اجرایی در چارچوب هزینه‌یابی فعالیتها انجام می‌گیرد ممکن است مطابقت نداشته باشد. بنابراین برای کمک به رسیدن به تفاهم، دستگاههای اجرایی باید ضمن هزینه‌یابی هر یک از فعالیتها، آنها را بر حسب اولویت طبقه‌بندی کنند به نحوی که در هر سطحی از بودجه فعالیتهای مشخصی قابل انجام باشد. در این زمینه راهکارهای زیر می‌تواند مورد نظر قرار گیرد:

- اتخاذ سیاستهایی برای کاهش هزینه تولید محصولات و یا ارائه خدمات، مانند تغییر فرآیندها، مهندسی

مجدد، حذف فعالیتهای دارای اولویت کمتر با در نظر داشتن کیفیت محصولات و یا خدمات

- تجهیز منابع درآمدی جدید

روش هزینه‌یابی فعالیت اساس تعیین بودجه دستگاههای اجرایی و تخصیص اعتبارات خواهد بود. مشکل اساسی هزینه‌یابی فعالیتها در اولین سال اجرا خواهد بود، بدیهی است در سالهای بعد با استفاده از شاخص‌های تعدیل، هزینه تمام شده سال مبنا مورد اصلاح قرار خواهد گرفت.

روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت فرهنگ فعلی تعیین بودجه دستگاهها را که "بودجه‌ریزی افزایشی" (Incremental) است، دگرگون خواهد ساخت.

در روش فعلی بودجه سال یا سالهای گذشته هر دستگاه اجرایی مبنای اصلی است و بودجه هر سال براساس شاخص های تعدیل نامشخص، یا افزایش فعالیتها یا پرسنل جدید، بدون توجه به محصول تولید شده یا خدمت ارائه شده تغییر می‌کند. در واقع قدرت چانه‌زنی دستگاه اجرایی اساس تعیین بودجه را تشکیل می‌دهد و در اغلب مواقع که بودجه پیشنهادی دستگاه با سقف تعیین شده هماهنگی و مطابقت ندارد، با کاهش همه جانبه و با درصدی خاص، اجرای تمامی فعالیتهای دستگاه با مشکل مواجه می‌شود. ضمن اینکه نظارت بر اجرای بودجه دستگاه نیز بر پایه اصول علمی میسر نخواهد بود.

۳-۲- مبنای تعیین فعالیتها

در قوانین مالی و محاسباتی ایران مبنای و پایه‌های لازم برای تعیین فعالیتها و در نتیجه اجرای بودجه عملیاتی پیش‌بینی شده است. طبق مفاد بند (۴) ماده (۱) قانون برنامه و بودجه، "برنامه سالانه" عملیات اجرایی دولت است که سالانه تنظیم و همراه بودجه کل کشور تقدیم مجلس می‌گردد و ضمن آن در قالب هدفها و سیاستهای مندرج در برنامه پنجساله، هدفهای مشخص و عملیات اجرایی سالانه هر دستگاه اجرایی با اعتبار مربوطه تعیین می‌شود.

در بند (۸) ماده (۱) قانون برنامه و بودجه نیز "عملیات اجرایی" به صورت مجموعه فعالیتهای جاری (هزینه‌ای) و طرحهای عمرانی (تملك دارایی‌های ثابت) دستگاههای اجرایی تعریف شده است. در بند (۹) همین قانون "فعالیتها" جاری " (هزینه‌ای) به سلسله عملیات و خدمات مشخصی اطلاق شده است که برای تحقق هدفهای برنامه سالانه طی

یک سال اجرا می‌شود و هزینه آن از محل اعتبارات جاری (هزینه‌ای) تأمین می‌گردد. همچنین در ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه دستگاههای اجرایی مکلف شده اند براساس شرح فعالیتها و طرحهایی که بین دستگاه اجرایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مورد توافق واقع شده است در حدود اعتبارات مصوب عمل کنند.

با توجه به احکام فوق، برنامه‌های عملیاتی ذیل دستگاههای اجرایی باید شامل فعالیتهای کمیت‌پذیر مشخص باشد که برای تحقق هدفهای برنامه مزبور اجرا می‌شوند. به بیان دیگر هر یک از فعالیتهای دستگاهها باید دارای هدف و برنامه کار مشخص باشد. برنامه کار مزبور برای دستگاه اجرایی، معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری و سایر دستگاههای ذی‌نفع بهترین راهنما برای عملیاتی است که در سال مالی انجام می‌گیرد و این برنامه اساس کار گزارشگیری و نظارت می‌باشد.

بنابراین تعیین فعالیتهای ذیل برنامه‌ها باید به‌گونه‌ای انجام گیرد که گزارشگیری از آنها را ساده سازد. در گزارشگیری اصل "مسئولیت" است و مسئولیت در قالب شرح وظایف دستگاه شکل می‌گیرد و واقعیت می‌یابد.

برای برقراری ارتباط متقابل میان طبقه‌بندی عملیات و واحدهای اجرایی، باید سعی شود برنامه‌ها و فعالیتها به واحدهای اجرایی مشخص در درون هر دستگاه مرتبط شوند. ایجاد ارتباط بین طبقه‌بندی عملیات و واحدهای اجرایی موجب می‌شود که کار تهیه و تنظیم و اجراء نظارت بر اجرای بودجه به نحو بهتری انجام شود و عامل مسئولیت در داخل هر دستگاه مشخص تر گردد.

۴-۲- طبقه‌بندی هزینه‌ها

طبقه‌بندی هزینه‌ها به روشهای مختلفی امکان پذیر است . :

الف (طبقه‌بندی هزینه‌ها به: "هزینه‌های متغیر" ، "هزینه‌های شبه متغیر" و "هزینه‌های ثابت" در این طبقه‌بندی اساس تغییرات هزینه واحد (Unit Cost) تولید کالا و یا ارائه خدمت است که از تغییر حجم محصول یا خدمت نتیجه می‌گردد.

"هزینه‌های متغیر" ارتباط مستقیمی با تغییرات حجم محصول یا خدمت دارند.

"هزینه‌های شبه متغیر" ارتباط با تغییرات حجم محصول یا خدمت پیچیده‌تر است و افزایش هزینه با سطوح متعددی از حجم محصول یا خدمت مرتبط است .

"هزینه‌های ثابت" در کوتاه مدت، علی‌رغم تغییر در حجم محصول یا خدمت ، تغییری نمی‌کنند و در دامنه وسیعی از حجم محصول یا ارائه خدمت ثابت می‌مانند .

ب (روش دیگر طبقه‌بندی هزینه‌ها تفکیک آن به: "هزینه‌های افزایشی" ، "هزینه‌های تعهد شده" و "هزینه‌های فرصت" است. برای تصمیم‌گیری درخصوص افزایش و کاهش حجم محصولات یا ارائه خدمات ، آشنایی با هزینه‌های افزایشی ضروری است . به عنوان مثال در تصمیم برای کاهش فعالیت فقط آن دسته از هزینه‌ها باید مورد توجه قرار گیرد که با تصمیم مزبور تغییر می‌کند و امکان کاهش آنها وجود دارد . هزینه تعهد شده ، مربوط به فعالیت‌هایی

می‌شود که قبلاً تعهد شده و قابل حذف نبوده و تصمیمات آینده در آنها تأثیری ندارد. "هزینه فرصت" منافع از دست رفته ناشی از عدم اتخاذ تصمیم در مورد انجام بعضی از فعالیتها را شامل می‌گردد.

ج) به منظور ارزیابی عملکرد نیز، هزینه‌ها را می‌توان به "قابل کنترل" و "غیرقابل کنترل" طبقه‌بندی کرد.

نکته‌ای که هم از دیدگاه تهیه کننده و هم استفاده‌کنندگان از اطلاعات مهم است درک ماهیت هزینه و طبقه‌بندی آن برای اهداف مختلف و حسابداری هزینه است. روش طبقه‌بندی هزینه بر انتخاب فرآیند هزینه‌یابی موثر است.

د) برای هزینه‌یابی محصول، از روش طبقه‌بندی هزینه‌ها به مستقیم و غیرمستقیم استفاده می‌شود.

تفکیک هزینه‌ها به مستقیم و غیرمستقیم بستگی به اصل قابلیت ردیابی با تخصیص هزینه‌ها دارد. توان تخصیص هزینه‌ها به فعالیتها به عواملی چون روش تعریف فعالیتها، اطلاعات موجود و درک مدیریت از ارتباط بین عملیات و هزینه‌ها دارد. هر چه اقلام هزینه‌های مستقیم تشخیص داده شده بیشتر باشد به دلیل کاهش تخصیص هزینه‌های بی‌مورد، دقت هزینه‌یابی بیشتر خواهد بود.

• هزینه‌های مستقیم :

هزینه‌هایی است که به طور اقتصادی می‌توان آنها را به فعالیتها یا موضوع‌های هزینه منسوب کرد.

• هزینه‌های غیرمستقیم :

برای بعضی از هزینه‌ها ردیابی و تخصیص مستقیم آنها به فعالیت خاصی امکان پذیر نیست، اینگونه هزینه‌ها هزینه‌های غیرمستقیم هستند. هزینه‌های مزبور به بیش از یک فعالیت مربوط می‌شوند. البته منسوب کردن این هزینه‌ها به هر فعالیت از طریق تعیین سهم آنها در فعالیت امکان پذیر است. برای مثال می‌توان به هزینه‌های آب، برق و سوخت مصرفی در یک واحد خدماتی اشاره کرد.

• سایر هزینه‌ها :

برخی از هزینه‌های انجام شده در فعالیتها ممکن است ارتباطی با محصول آن فعالیت نداشته باشد. مانند هزینه‌های بازسازی غیرمترقبه و کاهش غیرمترقبه دارایی‌ها. با توجه به اینکه این قبیل هزینه‌ها قابل تخصیص به محصولات یا خدمات نیستند، باید در هزینه‌یابی فعالیتها حذف گردند.

هزینه کل و هزینه واحد تولید محصول و یا خدمات

برای محاسبه هزینه کل فعالیتها باید هزینه نهاده‌های مصرفی در فرآیند تولید محصولات یا ارائه خدمات و هزینه نهاده‌های مصرفی برای انجام فعالیتهای پشتیبانی تولید محصولات یا ارائه خدمات با هم جمع گردد.

برای مثال موسسه‌ای را در نظر بگیریم که یکی از محصولات تولید آن انتشار اطلاعیه‌های سلامتی برای جامعه است. منابع مورد استفاده این موسسه برای انجام این فعالیت شامل پرسنلی است که برای طراحی و چاپ و توزیع این اطلاعیه‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرند. هزینه‌های مزبور به عنوان "هزینه‌های مستقیم" تلقی می‌شود.

سایر هزینه‌هایی که ارتباط مستقیمی با اطلاعیه تولید شده ندارند "هزینه غیرمستقیم" تلقی می‌شود. این هزینه‌ها می‌تواند شامل هزینه‌های بالاسری مانند خدمات اداری و پشتیبانی برای تولید اطلاعیه‌ها و هزینه‌های برق و سوخت و مخابرات باشد. از جمع هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم، هزینه کل فعالیت انتشار اطلاعیه بدست می‌آید. برای محاسبه هزینه واحد با متوسط انجام فعالیت باید هزینه کل را بر تعداد محصول تولید شده تقسیم کرد. هزینه واحد یا متوسط، شاخص مفیدی برای محصول تولید شده یا خدمت ارائه شده بشمار می‌رود. از این شاخص میتوان به عنوان مبنایی برای ارتقای کارآیی یک واحد سازمانی و همچنین مقایسه بین واحدهای سازمانی مسئول تولید فعالیت یا ارائه خدمت مشابه استفاده نمود.

۵-۲- اهداف روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

در بخش دولتی این روش دو هدف کلی را دنبال می‌نماید:

اول: با فراهم کردن اطلاعات لازم درخصوص هزینه‌های فعالیتهای واحد اجرایی ذی‌ربط، به اهداف نظارت خارجی کمک می‌کند. هزینه‌های فعالیتهای مبنای بودجه دستگاه اجرایی را تشکیل می‌دهند که نهایتاً به تصویب مجلس می‌رسد. اطلاعات هزینه‌یابی فعالیتهای در صورتحساب مالی و سایر گزارشهای مالی دستگاههای اجرایی درج می‌گردد. در این گزارش بهتر است به چگونگی تفکیک هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم و روش تخصیص هزینه‌ها به محصول و نرخ‌های بکار گرفته شده اشاره گردد.

دوم: روش هزینه‌یابی فعالیتهای، اطلاعات مفیدی برای نظارتهای داخلی سازمانها فراهم می‌آورد. نظارتهای داخلی که بر این اساس انجام می‌گیرد به برنامه‌ریزی و کنترل بودجه‌های سالانه سازمانها کمک می‌نماید. از اطلاعات حاصله همچنین می‌توان در اتخاذ تصمیم‌های غیرمترقبه و در شرایط خاص استفاده کرد. برای مثال تخصیص منابع را با تغییر سیاستها تغییر داد.

۳- فرآیند روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت :

در کاربرد روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت باید به دو نکته مهم توجه شود:

نکته اول تمایز قائل شدن بین فعالیت، فرآیند و محصول یا خدمت است. برای مثال اجرای قانون یک فرآیند است و فعالیت یا محصول محسوب نمی‌شود، از طرفی ارسال گزارش به مقامات بالاتر یک فعالیت محسوب می‌شود و محصول یا فرآیند نیست. محصول چیزی است که توسط یک بخش یا واحد اجرایی تولید و یا ارائه می‌شود و بر محیط خارج تأثیر می‌گذارد.

نکته دوم اینکه هر یک از ستانده‌ها یا محصولات یک واحد اجرایی لزوماً از تنها یک فعالیت حاصل نمی‌گردند و ممکن است دو یا تعداد بیشتری فعالیت در تولید یک محصول یا ارائه خدمت دخالت داشته باشند و یا اینکه فعالیت منجر به تولید چند محصول گردد.

در نتیجه به طور خلاصه می‌توان گفت متدولوژی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت از ۵ مرحله زیرتشکیل شده است:

- مرحله ۱ - مشخص کردن فعالیت‌ها و هدف کمی آنها :
مشخص کردن هدف‌های کمی فعالیت‌هایی که توسط دستگاه اجرایی ارائه می‌گردد
- مرحله ۲ - تعیین هزینه‌های مستقیم :
مشخص کردن تمامی هزینه‌هایی که طی سال مالی فعالیت‌ها بر اساس آنها هزینه‌یابی می‌شود.
- مرحله ۳- تشخیص و ردیابی هزینه‌های مستقیم :
تشخیص تمامی هزینه‌های مستقیم
اتخاذ تصمیم در مورد روش ردیابی هزینه‌های مستقیم
محاسبه هزینه‌های مستقیم فعالیت
- مرحله ۴ - تشخیص و ردیابی هزینه‌های غیرمستقیم :
تشخیص تمامی هزینه‌های غیرمستقیم
اتخاذ تصمیم در خصوص اقلام هزینه که باید بکار گرفته شوند.
- مرحله ۵ - جمع هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم :
در این مرحله هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم فعالیت با یکدیگر جمع می‌شوند تا کل هزینه‌های تولید فعالیت بدست آید
از تقسیم هزینه کل بر تعداد محصول یا خدمت ارائه شده نیز هزینه هر واحد محصول یا خدمت ارائه شده قابل محاسبه می‌باشد.

فهرست منابع :

- ۱- دانستنی‌هایی در زمینه بودجه - دکتر سیروس پيله وری - مؤسسه نشر جهاد - زمستان ۱۳۷۶.
- ۲- تجزیه و تحلیل هزینه‌های بیمارستانی کتابچه ای برای مدیران - نویسندگان: دکتر دونالداس شپارد، دکتر دومینیک هوجکین - دکتر ایون ای آنتونی - مترجم: دکتر افشین پایدار - ناشر سازمان جهانی بهداشت - زمستان ۱۳۸۰.
- ۳- بودجه از تنظیم تا کنترل - دکتر مهدی ابراهیمی نژاد و اسفندیار فرج وند - سازمان چاپ و انتشارات وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی - زمستان ۱۳۸۲ .

- ۴- چهل و هشتمین اجلاس رؤسای دانشگاههای علوم پزشکی سراسر کشور - معاونت توسعه مدیریت ، منابع و امور مجلس - مقاله نظام جامع مدیریت بیمارستانها (کیفیت، عملکرد، مالی و اطلاعاتی) - دکتر فرهاد صدر و دکتر سالاریان زاده - مرداد ماه ۸۲.
- ۵- برنامه ریزی استراتژیک - دکتر سید جمال الدین طبیبی - دکتر محمدرضا ملکی - چاپ اول ۱۳۸۲.
- ۶- آشنایی با نظام آمار مالی دولت - علیرضا فرزب
- ۷- کاربرد آمار در مدیریت بیمارستانی - حمید مقدسی - ناشر واژه پرداز- تهران ۱۳۸۱.
- ۸- بودجه و مفاهیم مالی برای مدیران و کارشناسان غیر مالی بخش عمومی - مسعود ابوالحلاج - وزارت بهداشت ، درمان و آموزش پزشکی - معاونت پشتیبانی - سال ۱۳۷۹
- ۹- دستورالعمل معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری
- ۱۰- قانون محاسبات عمومی کشور
- ۱۱- تحولات اقتصاد و توسعه - دکتر غلامعلی فرجادی
- ۱۲- قانون بخشی از مقررات مالی دولت
- ۱۳- مطالب آموزشی اجرای بودجه ریزی عملیاتی در سال ۱۳۸۵ - معاونت امور اقتصادی و هماهنگی دفتر برنامه ریزی و مدیریت اقتصاد کلان - مهر ۱۳۸۴