

ماهیت درآمد اختصاصی و وضعیت آن در قوانین بودجه

سیدمحمد رضا حسینی، * محسن فاتحی زاده *

تاریخ دریافت ۱۳۹۳/۱۰/۸	تاریخ پذیرش ۱۳۹۴/۴/۱۰
------------------------	-----------------------

بر اساس ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی، درآمد اختصاصی برای مصرف خاص معین شده و در بودجه کل کشور به این عنوان منظور می‌شود. به‌طور کلی دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمد اختصاصی در سه دسته جای می‌گیرند: دسته اول دستگاه‌های وصول‌کننده درآمد دولت هستند؛ دسته دوم خدماتی اضافه‌بر وظایف حاکمیتی انجام می‌دهند و دسته سوم استقلال مالی آنها چنان اهمیتی دارد که قانونگذار برای ایشان درآمد اختصاصی ایجاد کرده است. آنچه از بررسی ایجاد درآمد اختصاصی برای دستگاه‌ها استنباط می‌شود این است که فلسفه وضع درآمد اختصاصی، یا جبران خدمتی است که مازاد بر وظایف حاکمیتی توسط دستگاه انجام می‌پذیرد و یا هدفی اساسی است که وضع قواعدی خاص برای درآمدهای عمومی را توجیه‌پذیر می‌سازد. البته روشن نبودن مفهوم امور حاکمیتی وضع و تعریف درآمد اختصاصی را با مشکل مواجه کرده است. در این مقاله، ضمن بررسی قوانین ناظر بر درآمد اختصاصی و برشمردن مزایا و معایب آن، ملاکی برای شناسایی و وضع درآمد اختصاصی ارائه شده است. نتیجه‌گیری این مقاله نشان می‌دهد درآمد اختصاصی در مورد دستگاه‌های گروه اول و سوم، در حقیقت اختصاصی‌سازی درآمد عمومی است، اما نوع درآمد اختصاصی گروه دوم به دلیل آنکه منشأیی جز امور حاکمیتی دارد، با دو گروه دیگر متفاوت است. بر این اساس، ایجاد درآمد اختصاصی در مورد گروه‌های اول و دوم خلاف اصل بوده و باید مضیق و با توجیه قوی صورت پذیرد. در ایجاد درآمد اختصاصی برای گروه دوم نیز باید عدم خلل در انجام وظیفه حاکمیتی مبنای وضع باشد.

کلیدواژه‌ها: حقوق بودجه؛ درآمد اختصاصی؛ درآمد عمومی؛ درآمد - هزینه؛ جمعی - خرجی

* دانشجوی دکتری حقوق خصوصی، دانشکده حقوق خصوصی، دانشگاه امام صادق (ع) (نویسنده مسئول)؛

Email: s.mr.hosseiny@gmail.com

Email: m.fatehi@gmail.com

** دانشجوی دکتری اقتصاد، پژوهشگاه فرهنگ و اندیشه اسلامی؛

مقدمه

اصل جامعیت که یکی از اصول ده گانه بودجه ریزی است مقرر می‌دارد «همه درآمدها و هزینه‌ها به صورت ناخالص در بودجه گنجانده می‌شوند. درآمدها به مصارف خاص اختصاص نمی‌یابد و هزینه‌ها از درآمد کسر نمی‌شوند» (لاینرت، ۱۳۸۷: ۱۶۶). یکی از دلالت‌های این اصل، اصل عدم تخصیص است. به موجب اصل اخیر درآمدهای خاص در بودجه نباید به مخارجی خاص اختصاص داده شود (فرزیب، ۱۳۸۷: ۴۰۴). درآمد اختصاصی را می‌توان استثنایی بر اصل عدم تخصیص تلقی کرد. این نوع درآمدها، ماهیتی دوگانه دارند که از یک طرف کاهش یا حذف آن می‌تواند انگیزه‌های کسب درآمد در برخی سازمان‌ها را کاهش دهد و از طرف دیگر گسترش آن می‌تواند چالش‌های موجود در نظام بودجه ریزی را از مرحله تهیه و تدوین گرفته تا اجرا و نظارت تشدید کند. به‌طور کلی می‌توان دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمدهای اختصاصی را در سه گروه دسته‌بندی کرد: گروه نخست، دستگاه‌های وصول‌کننده درآمدهای دولت محسوب می‌شوند. گروه دوم، دستگاه‌هایی هستند که ایجاد درآمد اختصاصی برای ایشان به واسطه خدماتی است که مازاد بر وظایف حاکمیتی خود ارائه می‌کنند و گروه سوم، دستگاه‌هایی هستند که به دلیل اهمیت استقلال مالی، قانونگذار درآمد اختصاصی را در قبال ارائه خدمات حاکمیتی برای ایشان پذیرفته است.

در بخش اول مقاله، قوانین ناظر بر درآمد اختصاصی بررسی می‌شود. بخش دوم به تعریف درآمد اختصاصی و مقایسه آن با نهادهای مشابه اختصاص دارد و در بخش سوم مزایا و معایب درآمد اختصاصی مورد ارزیابی قرار خواهد گرفت. در نهایت در قسمت جمع‌بندی و نتیجه‌گیری، پیشنهادات لازم برای اصلاح قوانین و مقررات ارائه خواهد شد.

۱. بررسی قوانین ناظر بر درآمدهای اختصاصی

بعد از سال ۱۳۴۹ که در قانون محاسبات عمومی کشور برای نخستین بار درآمد اختصاصی تعریف شد، مهم‌ترین تحول در حوزه قانونگذاری لایحه قانونی راجع به درآمدهای

اختصاصی بود که در سال ۱۳۵۸ به تصویب رسید. اگرچه این لایحه به مقام اجرا درنیامد، اما اثر خود را بر تعریف درآمد اختصاصی در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ گذاشت؛ به طوری که مقرر شد ظرف سه سال از تصویب قانون درآمدهای اختصاصی حذف شود. با تصویب قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین در سال ۱۳۷۳، الزام به حذف درآمدهای اختصاصی از ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی برداشته شد. تحول دیگری که در امر قانونگذاری صورت گرفت، تصویب ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه بود. یک تفسیر از این قانون این بود که قانونگذار با تصویب آن صلاحیت کمیته تخصیص در درآمد اختصاصی را به رسمیت شناخته است، تفسیری که علاوه بر مخالفت با اصول حقوقی، موجب نزدیک شدن درآمد اختصاصی به درآمد عمومی شد. در این بخش، سیر قوانین در مورد درآمد اختصاصی بررسی می شود.

۱-۱. قانون اساسی

اصل (۵۲) قانون اساسی، مقرر می دارد:

«بودجه سالانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می گردد. هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود.»

از این اصل دو برداشت ناظر بر درآمد اختصاصی استفاده می شود. نخست اینکه بودجه به معنای منابع و مصارف کل کشور، به صورت سالیانه تهیه و تصویب می شود. اصل سالانه بودن در این عبارت می تواند راهنمای اصل عدم تخصیص نیز باشد، بدین معنا که منابع و مصارف باید به صورت سالیانه تنظیم شود و نمی توان پیش از آغاز سال مالی و جدا از بودجه سالیانه برای منابع، مصرفی خاص تعیین کرد (اصل عدم تخصیص) بر این اساس، درآمد اختصاصی که به موجب آن، مصرفی مشخص برای درآمدی معین (جدای از بودجه) در نظر گرفته می شود با اصل (۵۲) قانون اساسی مغایرت دارد.

دومین رهیافت از این اصل که می‌تواند در مورد درآمدهای اختصاصی نیز کاربرد داشته باشد، صلاحیت دولت در تهیه لایحه بودجه است. به موجب اصل (۵۲) قانون اساسی، اختیار تهیه بودجه سالیانه کل کشور به دولت داده شده است؛ بدین معنا که دولت هرساله منابع و مصارف را با توجه به برنامه‌ریزی مشخص در همان سال و در حدود سیاست‌های کلی اقتصادی کشور تنظیم می‌کند. بنابراین، هر گونه محدودیت بر این اختیار دولت، مغایر با اصل (۵۲) قانون اساسی خواهد بود. درآمد اختصاصی، یکی از نمونه‌های مشخص از این تحدید صلاحیت است. اختصاص دادن بخشی از درآمد به مصرفی خاص در حقیقت بدین معناست که دولت ابتکار برنامه‌ریزی در آن بخش از درآمد را نخواهد داشت و در نتیجه صلاحیت او برای تهیه بودجه محدود خواهد شد.

نتیجه اینکه، اصل عدم تخصیص و صلاحیت دولت در تهیه بودجه که از اصل (۵۲) قانون اساسی برداشت می‌شود، درآمد اختصاصی را ممنوع کرده است.

۲-۱. قانون محاسبات عمومی

در ماده (۱۱) قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶^۱، درآمد اختصاصی به‌عنوان یکی از اجزای دریافت‌های دولت شمرده شده است. تعریف درآمد اختصاصی در ماده (۹) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۴۹ سابقه دارد.^۲ ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ نیز پیش از اصلاح، درآمد اختصاصی را به این صورت تعریف می‌کرد: «درآمد اختصاصی عبارت است از درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور می‌گردد و دولت موظف است حداکثر تا

۱. ماده (۱۱) - دریافت‌های دولت عبارت است از کلیه وجوهی که تحت عنوان درآمد عمومی و درآمد اختصاصی و درآمد شرکت‌های دولتی و سایر منابع تأمین اعتبار و سپرده‌ها و هدایا به استثنای هدایایی که برای مصارف خاصی اهدا می‌گردد و مانند اینها و سایر وجوهی که به موجب قانون باید در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز شود.

۲. ماده (۹) - درآمد اختصاصی عبارت است از درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور می‌گردد.

سه سال پس از تصویب این قانون، بودجه اختصاصی را حذف نماید». این موضوع بیانگر این است که قانونگذار با اشراف به اینکه درآمدهای اختصاصی با اصول بودجه‌ریزی در تناقض است و امری استثنایی به‌شمار می‌آید، تنها به صورت موقت با تداوم آن برای مدت سه سال آن هم در شرایطی که کشور در حال جنگ بود موافقت کرد. حذف درآمدهای اختصاصی و انتقال آن به درآمدهای عمومی، پیش از این نیز سابقه داشت. در «لایحه قانونی راجع به درآمدهای اختصاصی» مصوب ۱۳۵۸ که یکی از اولین مصوبات مالی پس از تصویب قانون اساسی و تشکیل مجلس شورای اسلامی بود، به صراحت مقرر شد تا درآمدهای اختصاصی کلیه دستگاه‌های اجرایی به درآمد عمومی منتقل شود.^۱

علی‌رغم این سیر تاریخی، در سال ۱۳۷۳ درآمدهای اختصاصی بعد از سه سال نه تنها حذف نشد بلکه گسترش نیز یافته بود با تصویب ماده (۹۲) قانون «وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین» قسمت انتهایی ماده (۱۴) قانون محاسبات حذف شد و این رویه موقت به موضوعی دائمی در بودجه‌ریزی ایران تبدیل شد.^۲ ماده (۶۴) قانون محاسبات عمومی نیز زمان هزینه‌کرد درآمدهای اختصاصی را مشخص کرده و مانده وجوه درآمدهای اختصاصی در پایان سال را تعیین تکلیف می‌کند. البته قسمت انتهایی ماده که وضعیت مازاد درآمد اختصاصی را تعیین تکلیف می‌کند در قوانین مختلف تغییر کرده است. برای مثال در قانون بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور، مقرر شده است مازاد درآمد اختصاصی دستگاه اجرایی به همان دستگاه تعلق گیرد.

تبصره «۱» ماده (۷۲) قانون محاسبات عمومی، مصرف اعتبارات از محل درآمدهای اختصاصی براساس بودجه‌های مصوب را جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین

۱. ماده واحده - کلیه درآمدهای اختصاصی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به‌استثنای درآمدهای مستثنا شده در تبصره «۲۸» قانون بودجه سال ۱۳۵۸ باید به درآمد عمومی منتقل شود. درآمدهای اختصاصی مؤسسات دولتی که شمول مقررات عمومی نسبت به آنها مستلزم ذکر نام است نیز مشمول این حکم خواهند بود. لایحه قانونی راجع به درآمدهای اختصاصی؛ مصوب ۵۸/۹/۱۴.

۲. ماده (۹۲) - عبارت «و دولت موظف است حداکثر تا سه سال پس از تصویب این قانون بودجه اختصاصی را حذف نماید» از قسمت اخیر ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ حذف می‌شود.

تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط دانسته و در صورتی که دستگاه‌های اجرایی ذی‌ربط دارای مقررات قانونی خاص برای این موضوع نباشند اعتبارات مذکور را براساس قوانین و مقررات عمومی دولتی قابل مصرف دانسته است.

۳-۱. قانون وصول برخی از درآمدهای مالی دولت و مصرف آن در موارد معین
 قانون وصول برخی از درآمدهای مالی دولت و مصرف آن در موارد معین که در سال ۱۳۷۳ به تصویب رسید، دو تحول عمده داشت. نخست حذف الزام ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ به برچیده شدن درآمدهای اختصاصی ظرف سه سال؛ و دوم اضافه شدن دستگاه‌هایی که از درآمد اختصاصی استفاده می‌کنند. جدول ۱، دستگاه‌هایی را معرفی می‌کند که براساس قانون وصول برخی از درآمدهای مالی دولت مجاز به استفاده از درآمدهای اختصاصی شده‌اند.

جدول ۱. دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمدهای اختصاصی به موجب قانون وصول برخی از درآمدهای مالی دولت

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی دستگاه از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
وزارت راه و ترابری	(۲۰)	نگهداری راه‌های اختصاصی سازمان‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و اشخاص حقوقی غیر دولتی	وزارت راه جهت نگهداری راه‌ها	گروه دوم
سازمان هواشناسی کشور ^۱	(۲۱)	خدمات و اطلاعاتی که بر اساس تعرفه مصوب هیئت دولت ارائه می‌دهد	معادل پنجاه درصد (۵۰٪) مبلغ فوق به جهت هزینه‌های تحقیقاتی آموزشی و تقویت کادر	گروه سوم

۱. از عبارت درآمد اختصاصی در این ماده استفاده نشده است.

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی دستگاه از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
			تخصیصی و تشویق کارکنان	
دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی وابسته به وزارتخانه‌های فرهنگ و آموزش عالی و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی	(۲۵)	ارائه خدمات آموزشی، دوره‌های آموزشی خاص، دوره‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت در مقاطع مختلف تحصیلی و... فروش کتب و نشریات و نتایج تحقیقات فنی و اطلاعات تولیدی، حق امتیاز فرایند و محصولات تولید شده	دستگاه مربوط	گروه دوم
مرکز آموزش مدیریت دولتی	بند (۴۳) «ج»	انعقاد قرارداد و اخذ شهریه و کمک‌شهریه و کمک‌نسبت به برگزارای دوره‌های آموزشی و ...	جهت اجرا و توسعه برنامه‌های آموزشی مدیران و کارکنان دولت	گروه دوم
فرهنگستان زبان و ادبیات فارسی	بند (۵۸) «۱»	فعالیت‌های تحقیقاتی و امور مشاوره‌ای و کارشناسی و فروش انتشارات و نتایج پژوهش‌ها	نگهداری امکانات و تجهیزات مربوط به فعالیت‌های یاد شده و نیز تحقیقات مربوط به زبان و ادب فارسی و ...	گروه دوم
فرهنگستان علوم جمهوری اسلامی ایران و پزشکی جمهوری اسلامی ایران	بند (۵۸) «۲»	فعالیت‌های تحقیقاتی، مشاوره‌ای و کارشناسی و فروش انتشارات و نتایج پژوهش‌ها و اطلاعات تولید شده	نگهداری امکانات و تجهیزات این فعالیت‌ها و نیز تحقیقات مربوط به حوزه‌های کاری خود و خرید کتاب و سایر هزینه‌های ضروری	گروه دوم

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی دستگاه از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
دیوان محاسبات کشور	(۶۰)	یک درصد (۱٪) مانده وجوه اعتبارات مصرف نشده سال‌های قبل	خرید تجهیزات مورد نیاز و تشویق کارکنانی که فعالیت مؤثری در راستای وظایف قانونی دیوان مذکور مبذول می‌دارند	گروه سوم

مأخذ: قانون وصول بخشی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین.

۴-۱. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

علاوه بر قانون محاسبات عمومی، در سایر قوانین نیز به موضوع مجوز استفاده از درآمدهای اختصاصی به دستگاه‌های مختلف پرداخته شده است. عمده دستگاه‌های دارای مجوز تحصیل درآمدهای اختصاصی در قانون «تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت»^۱ مصوب ۱۳۸۰ و نیز «قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین» مصوب ۱۳۷۳ آمده است. به استناد مواد مختلف این قوانین اغلب دستگاه‌های دارای جواز به نوعی خودمختاری در برآورد، تحصیل و هزینه کرد درآمدهای اختصاصی دست یافته‌اند. ضمناً این موارد در قالب کمک به این دستگاه‌ها اختصاص داده می‌شود. برای مثال مواد (۷۹، ۱۰۳ و ۱۰۴) قانون تنظیم، دانشگاه‌ها و سایر مراکز آموزش عالی را - که حدود ۱۲۰ دستگاه بوده و بخش اعظم درآمدهای اختصاصی را در اختیار دارند - از حیث برآورد، تحصیل و هزینه کرد درآمدهای اختصاصی تقریباً خودمختار کرده است (شیرینی‌نژاد، ۱۳۸۷: ۲۳۶). همچنین ماده (۴۹) قانون برنامه چهارم توسعه این معنا را تحکیم بخشیده است. جدول ۲ دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمد اختصاصی را بر مبنای قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ نشان می‌دهد.

۱. مواد مختلفی در سال‌های ۱۳۸۴ و ۱۳۹۲ در قالب دو قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۱ و ۲ به این قانون اضافه شده است.

جدول ۲. دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمد اختصاصی براساس قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
وزارت آموزش و پرورش	(۱۴)	برگزاری مسابقات علمی و ورزشی، آزمون‌های ورودی، برقراری دوره‌های آموزش شبانه، تقویتی و جبرانی و کوتاه‌مدت	تأمین بخشی از اعتبار مدارس و دوره‌های مذکور	گروه دوم
وزارت آموزش و پرورش	(۱۵)	درآمد حاصل از ارائه خدمات در مراکز رفاهی شامل باشگاه‌های فرهنگیان، خانه‌های معلم و همچنین مراکز بهداشتی درمانی فرهنگیان	هزینه‌های تعمیر و نگهداری تجهیز، توسعه و بهره‌برداری از مراکز مذکور	گروه دوم
نیروهای مسلح و وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح	(۲۲)	انعقاد قرارداد پیمانکاری با دستگاه‌های اجرایی کشور برای اجرای طرح‌ها و پروژه‌های اجرایی	اجرای قراردادهای فوق و تقویت نیروی مربوطه و جایگزین استهلاك ماشین‌آلات	گروه دوم
هلال احمر جمهوری اسلامی ایران	(۲۳)	درآمدهایی که تحت عنوان جمعیت هلال احمر وصول می‌شود	هلال احمر	گروه سوم
وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی	(۲۴)	صدور و تمدید و اصلاح مجوز ورود و ساخت دارو، مواد خوراکی، آشامیدنی،	دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی، درمانی و واحدهای ذی‌ربط	گروه سوم

طبقه‌بندی از نظر استفاده از درآمد اختصاصی	محل مصرف	محل کسب درآمد	شماره ماده	نام دستگاه
		<p>آرایشی و بهداشتی مواد اولیه و بسته‌بندی آنها و تجهیزات پزشکی و صدور پروانه برای مسئولان فنی آنها اعم از بیمارستان، درمانگاه، آزمایشگاه، رادیولوژی، داروخانه و مؤسسات وابسته به حرف پزشکی، صدور پروانه‌های دائم و موقت پزشکی، داروسازی، دندانپزشکی و مامایی صدور و اصلاح و تمدید پروانه کارخانه‌های داروسازی، مواد غذایی، آرایشی و بهداشتی و تجهیزات و ملزومات پزشکی و دندانپزشکی و آزمایشگاه، اجرای آزمایشات مربوط به آزمایشگاه‌های تشخیص طبی و حق آزمایش فرآورده‌ها و مواد آزمایشگاهی و</p>		

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
		دارویی، آشامیدنی، بهداشتی آرایشی و بیولوژیک و کنترل کیفی انواع تجهیزات و دستگاه‌ها و ملزومات پزشکی و دندانپزشکی و فراورده‌های بیولوژیک ساخت داخل، استاندارد نمودن نقشه‌ها و صدور پروانه تأسیس بیمارستان و مراکز بهداشتی و درمانی و معاینات شورای عالی پزشکی و معاینه مشمولان وظیفه		
وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی	(۲۵)	وجوه حاصل از فروش دارو و خدمات داروخانه‌های دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی، درمانی سراسر کشور (خارج از بیمارستان‌ها مراکز)	دانشگاه علوم پزشکی جهت هزینه‌های جاری و پرسنلی و خرید مجدد دارو	گروه سوم
سازمان بهزیستی کشور	(۲۹)	واگذاری واحدهای تحت پوشش	تأمین بخشی از هزینه‌های مراکز تحت پوشش سازمان بهزیستی	گروه سوم

نام دستگاه	شماره ماده	محل کسب درآمد	محل مصرف	طبقه‌بندی از نظر استفاده از درآمد اختصاصی
دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی	(۲۹)	پذیرش بیماران خارجی	دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی	گروه دوم
دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی	(۳۵)	پذیرش دانشجویان خارجی یا دانشجویان ایرانی که در دانشگاه‌های سایر کشورها مشغول به تحصیل هستند	دستگاه ذی‌ربط	گروه دوم
بنیاد ایران‌شناسی و فرهنگستان‌ها	(۳۵) و (۶۷)	پذیرش دانشجویان خارجی، ارائه امکانات و خدمات خود مانند چاپ، تکثیر و تجهیزات رایانه‌ای نتایج تحقیقات علمی و فنی و اطلاعات تولیدی و اطلاعات بانک‌های اطلاعاتی و کتب و نشریات و نوارهای صوتی و تصویری و صفحه‌های فشرده به متقاضیان	دستگاه ذی‌ربط	گروه دوم

مأخذ: قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰.

۵-۱. قانون برنامه پنجم توسعه

در قانون برنامه پنجم توسعه، تحولاتی اتفاق افتاده که منجر به تغییر رویه در مورد روند

هزینه کرد درآمد اختصاصی شده است. مفاد بندهای «ب، ا، و، ز^۳ و ح^۴» ماده (۲۲۴) این قانون، این تفسیر غلط را سبب شده است که کمیته تخصیص در درآمد اختصاصی همان صلاحیتی را دارد که در مورد درآمد عمومی از آن برخوردار است. این مسئله رویه اشتباهی را سبب شده که در تخصیص درآمد اختصاصی اتفاق می‌افتد. در این خصوص در بخش مقایسه درآمد اختصاصی با نهادهای مشابه توضیح داده می‌شود.

۲. تعریف درآمد اختصاصی و ویژگی‌های آن

برای شناخت ماهیت درآمد اختصاصی لازم است ابتدا مفهوم درآمد و سپس جنبه اختصاصی بودن آن تعریف شود. در ماده (۷۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰، «درآمد» به دادوستدهای بخش دولتی اطلاق شده است که ارزش خالص (ارزش کل دارایی‌ها منهای ارزش کل بدهی‌های بخش دولتی) را افزایش می‌دهد. با توجه

۱. «ب»: هرگونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

۲. «و»: کلیه اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی و کمک‌ها و سایر اعتبارات و ردیف‌های مندرج در جداول قوانین بودجه سنواتی به شرح عناوین و ارقام جداول مذکور فقط در حدود وصولی درآمدها و سایر منابع عمومی به شرح عناوین و ارقام مندرج در جداول مربوط قوانین یادشده براساس مفاد موافقت‌نامه‌های متبادله دستگاه با معاونت و در حدود ابلاغ و تخصیص اعتبار از سوی معاونت، قابل تعهد، پرداخت و هزینه است.

۳. «ز»: در کلیه موارد قانونی انجام تعهد و هرگونه پرداخت و کمک مالی توسط دستگاه‌های اجرایی، فقط براساس مفاد موافقت‌نامه و بعد از تخصیص و در حدود آن مجاز است. همچنین در کلیه موارد قانونی هرگونه کمک غیرنقدی و واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی از جمله عین، منفعت و مشابه آن شامل اموال منقول و غیرمنقول و نیز ردیون، مطالبات، حقوق و مانند آن در قالب فرم‌ها، شرایط و دستورالعمل‌های ابلاغی معاونت مجاز است. نسخه‌ای از این فرم‌ها ضمیمه موافقت‌نامه اعتبارات هزینه‌ای دستگاه خواهد شد. احکام این بند در خصوص نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی در حدود اعتبارات مندرج در قانون و مابه‌ازای یا معوض آن لازم‌الاجراست. شرایط موضوع این بند نباید مغایر قانون باشد.

۴. «ح»: انجام هرگونه تعهد و پرداخت در اجرای قوانین و مقررات مختلف از جمله ماده (۷۰) قانون محاسبات عمومی کشور بدون رعایت سقف اعتبارات مصوب و الزامات قانون در خصوص محدودیت‌های تخصیص و نیز شرح عملیات موافقت‌نامه‌های متبادله، ممنوع است.

به تعریف فوق از درآمد، انتظار می‌رود درآمد اختصاصی نوعی از درآمد باشد که در یک یا چند ویژگی با درآمد به مفهوم عام متفاوت است. اما ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ تعریفی از درآمد اختصاصی ارائه کرده که این انتظار را بی‌پاسخ می‌گذارد.

۱-۲. ویژگی‌های درآمد اختصاصی

ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی صراحت در این دارد که برای شناسایی درآمدی به‌عنوان درآمد اختصاصی، بررسی دو ویژگی لازم است:

• قانونگذار به آن عنوان درآمد اختصاصی اطلاق کرده باشد.

• محل مصرف این درآمد در قانون مشخص باشد.

در مورد تعریف ارائه شده در ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی، چند نکته باید مورد توجه قرار گیرد: نخست اینکه، ویژگی دوم یعنی تعیین محل مصرف برای درآمد را نمی‌توان ملاک مناسبی برای تمیز این درآمد از سایر درآمدها دانست، چه اینکه در نهادهای درآمد - هزینه و جمعی - خرجی نیز محل مصرف درآمد مشخص شده است و از این نظر با درآمد اختصاصی اشتراک معنا دارند. دوم اینکه، موکول کردن شناسایی درآمد اختصاصی به تسمیه قانونگذار بدون اینکه ملاکی برای این نام‌گذاری وجود داشته باشد، باعث ابهام در فهم و برداشت‌های غلط از قانون می‌شود. به عبارت دیگر اینکه هر جا قانونگذار درآمدی را اختصاصی نامید، آن را بدون توجه به ماهیت درآمد، اختصاصی بنامیم، سبب خلط معانی خواهد شد. بنابراین، ملاک نخست نیز کفایت در شناسایی معنا نمی‌کند.^۱ بنابراین، به نظر می‌رسد ملاک ماده (۱۴) برای شناسایی درآمد اختصاصی کافی نیست و در موارد شک راهگشا نخواهد بود. در مقام اجرا، درآمدهای اختصاصی در خزانه تحت نام دستگاه تولیدکننده درآمد ثبت شده و برای انجام وظایف مشخص بدان تحویل

۱. برای نمونه می‌توان به مواد (۲۱ و ۲۲، ۳۹ و ۴۰) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت اشاره کرد، که خصوصیت تعیین محل مصرف را دارند و از این نظر درآمد اختصاصی تلقی می‌شوند، اما چون قانونگذار به آنها درآمد اختصاصی نگفته، با توجه به صراحت ماده (۱۴) درآمد اختصاصی نبوده و مشمول احکام آن نخواهند بود.

می‌شوند. یعنی مهم‌ترین تفاوت این نوع از درآمد با سایر انواع درآمدهای دولت این است که خزانه حق ندارد این درآمدها را در کنار سایر درآمدها طبقه‌بندی کرده و تخصیص دهد. همچنین محل مصرف درآمد اختصاصی در مجوز قانونی مربوط تعیین می‌شود، لذا مصرف آن جنبه عمومی ندارد و اساساً به دلیل محدودیت مصرف، این قبیل از درآمدها اختصاصی لقب گرفته‌اند. شناسایی قطعی درآمدها از لحاظ عمومی و اختصاصی موکول به پیش‌بینی آنها تحت عناوین درآمد عمومی و اختصاصی در بودجه کل کشور است (باباجانی، ۱۳۸۳: ۱۶۹).

۲-۲. اثرات شناسایی درآمد به عنوان درآمد اختصاصی

شناسایی درآمدی به عنوان درآمد اختصاصی، اثراتی دارد که برخی از آنها با درآمد عمومی نیز مشترک است:

- تحصیل درآمد اختصاصی توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مستلزم مجوز قانونی قوه مقننه است (مشترک).
 - نوع و میزان این درآمدها و همچنین نوع و میزان این هزینه‌ها باید تحت عنوان درآمد اختصاصی و اعتبارات اختصاصی قانون بودجه به ترتیب در قسمت درآمدها و اعتبارات بودجه سالانه کل کشور پیش‌بینی شود (مشترک).
 - وجوهی که تحت عنوان درآمد اختصاصی دریافت می‌شود به خزانه واریز می‌گردد (مشترک).
 - کمیته تخصیص در مورد آن صلاحیت تصمیم‌گیری ندارد و باید معادل درآمد کسب شده به دستگاه دارای درآمد اختصاصی، تخصیص داده شود (خاص).
- از این میان صلاحیت کمیته تخصیص در مورد درآمدهای اختصاصی، مسئله مهمی است که به دلیل عدم توجه کافی سبب تفاسیر و اجراهای متفاوت و متناقض شده است. همان‌طور که پیش از این ذکر شد، نخستین بار در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۴۹ عبارت درآمد اختصاصی در ماده (۹) تعریف شد. اگرچه با توجه به توضیحات فوق این

تعریف ناقص بوده است، اما برای فهم مقصود قانونگذار از این تعریف می‌توان به بند «الف» تبصره «۱» قانون بودجه سال ۱۳۵۰ رجوع کرد که براساس آن:

«وجوه درآمدهای اختصاصی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به هر مبلغ که وصول شود قابل مصرف خواهد بود و خزانه مکلف است بلافاصله پس از وصول درخواست وجه، مبلغ لازم را در اختیار وزارتخانه یا مؤسسه ذی‌ربط بگذارند».

بنابراین، به نظر می‌رسد آنچه مدنظر قانونگذار در آن زمان بوده، ایجاد تأسیسی جدید تحت عنوان درآمد اختصاصی بوده تا بدون هیچ‌گونه محدودیتی، درآمدی را که یک دستگاه به دست می‌آورد به همان دستگاه تعلق گیرد و برای این مقصود محدودیت‌هایی که در مورد درآمد عمومی وجود دارد برطرف شود. این رویه، در مقام اجرا نیز عملیاتی شده و در مقام قانونگذاری نیز در طول سال‌های مختلف تأیید شد. بنابراین، هر جا عبارت درآمد اختصاصی به کار می‌رفت مقصود درآمدی بود که در صورت حصول، به دستگاه ایجادکننده درآمد تعلق داشته است.^۱ این رویه اجرایی پس از تصویب و اجرایی شدن قانون برنامه پنجم توسعه، تغییر یافت، به این معنا که صلاحیت کمیته تخصیص که پیش از این تنها در مورد درآمدهای عمومی وجود داشت، به درآمدهای اختصاصی توسعه پیدا کرده است. بنابراین، در وضعیت کنونی کمیته تخصیص این صلاحیت را پیدا کرد که با توجه به حدود و اختیارات مشخص شده در ماده (۳۰) قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱ و آیین‌نامه مصوب ۱۳۵۲، در مورد حدود تخصیص درآمد اختصاصی نیز تصمیم‌گیری کند. این اجرا اگرچه از نظر اصول بودجه‌ریزی قابل دفاع است اما از منظر حقوقی تفسیری مردود از ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه به شمار می‌رود؛ چه اینکه درآمد اختصاصی تخصصاً از شمول ماده (۲۲۴) قانون برنامه خارج است و احکام پیش‌بینی شده در این ماده تنها ناظر بر درآمدهای عمومی است. پذیرش این نتیجه غلط این تالی فاسد را دارد که عملاً تفکیک بین احکام درآمد عمومی و اختصاصی را از بین می‌برد و تمایز این عبارات در قوانین را بدون معنا می‌سازد. به عبارت ساده‌تر، اگر قرار بود احکام درآمد اختصاصی با

۱. مراجعه کنید به سیری در قوانین و مقررات ناظر بر درآمد اختصاصی در بخش اول همین مقاله.

درآمد عمومی یکسان شمرده شود، اصولاً چه دلیلی بر تفکیک این دو عنوان وجود داشت؟ نتیجه اینکه، احکام ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم قواعدی عام است که نمی‌تواند احکام خاص درآمد اختصاصی را تغییر دهد و احکام قانونی خاص حاکم بر درآمد اختصاصی به جای خود باقی است. لذا منظور از تخصیص در بندهای مختلف این ماده، نه به معنای اجازه به کمیته تخصیص برای مداخله در اختصاص درآمد، بلکه به معنای مجوز قانونی سازمان برنامه و بودجه برای دریافت اعتبارات مصوب از خزانه است.

۳-۲. مقایسه درآمد اختصاصی با نهادهای مشابه

درآمدهای دولت به دو دسته کلی تحت عناوین درآمدهای عمومی و درآمدهای اختصاصی تقسیم می‌شوند. درآمدهای عمومی به درآمدهایی اطلاق می‌شود که مصرف آن جنبه عمومی داشته و محدود به تأمین مالی هزینه خاصی نباشد. در مقابل درآمد اختصاصی به درآمدی اطلاق می‌گردد که برای تأمین مالی هزینه خاص اختصاص یافته و برای همان منظور نیز هزینه شود (همان: ۳۱۳).

در خصوص تفکیک درآمد عمومی و اختصاصی، دو رویکرد را می‌توان اتخاذ کرد. رویکرد اول توجه به نحوه تحصیل درآمد است. بر این اساس چنانچه درآمدی از طریق ارائه خدماتی خاص، خارج از حیطه اعمال حاکمیت به‌دست آمده باشد، درآمد عمومی نامیده شده و در صورتی که تحصیل درآمد ناشی از ارائه خدماتی خاص توسط دستگاه‌های اجرایی باشد، درآمد اختصاصی نام می‌گیرد.

رویکرد دوم که به آن اشاره شد و قانونگذار این ملاک را برگزیده است، توجه به نحوه هزینه‌کرد درآمدهای به‌دست آمده است. بر این اساس اگر برای هزینه درآمدی موارد مشخص و معین قانونی وجود داشته باشد، درآمد اختصاصی و اگر نحوه هزینه‌کرد آن به‌طور خاص تعیین نشده باشد درآمد عمومی نامیده می‌شود.

همان‌طور که ذکر شد، برای اینکه درآمدی در معنای عام اختصاصی تلقی شود باید «مصرف معین و مشخص»ی برای آن پیش‌بینی شده باشد. به غیر از این ویژگی - که ملاک

تمییز بین درآمد عمومی و اختصاصی است - ویژگی دیگر از ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی قابل استنباط است، اینکه درآمد در صورتی اختصاصی است که در قانون به این نام آمده باشد. همچنین ویژگی دیگری که درآمد اختصاصی دارد، لزوم واریز آن به خزانه است که اگرچه ویژگی مشترک با درآمد عمومی است اما می‌تواند ملاک تفکیک آن با سایر عناوین مشابه باشد. لازم به ذکر است، اگر درآمدی «مجوز لازم برای وصول» را نداشته باشد اصولاً از نظر قانونی درآمد محسوب نمی‌شود،^۱ بنابراین فرض می‌کنیم آنچه را که ما درآمد می‌نامیم این ویژگی را داراست و آن را در تحلیل‌های خود در نظر نمی‌گیریم. چنانچه درآمدی ویژگی‌های سه‌گانه ذکر شده را دارا باشد، می‌توان آن را درآمد اختصاصی به معنای خاص تلقی کرد. در صورتی که درآمدی فاقد شرایط سه‌گانه درآمد اختصاصی باشد، عناوین دیگری مانند «درآمد عمومی»، «درآمد - هزینه» و «جمعی - خرجی» بر آنها صدق می‌کند.

۲-۴. مقایسه درآمد اختصاصی با درآمد عمومی

ماده (۱۰) قانون محاسبات عمومی کشور، درآمد عمومی را به این صورت تعریف کرده است: «درآمد عمومی عبارت است از درآمدهای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و مالیات و سود سهام شرکت‌های دولتی و درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت و سایر درآمدهایی که در قانون بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد عمومی منظور می‌شود». اگرچه در این ماده ویژگی‌هایی چند برای شناسایی درآمد عمومی ذکر شده، آنچه که ملاک تمییز بین درآمد عمومی و اختصاصی است، نحوه مصرف این درآمدهاست. پیش‌بینی مصرف معین و مشخص برای درآمد آن را در دسته کلی درآمد اختصاصی و عدم پیش‌بینی مصرف معین برای درآمد آن را در دسته کلی درآمد عمومی جای می‌دهد.

۱. مستنبط از مواد (۳۷ و ۵۰) قانون محاسبات عمومی کشور این است که قانونگذار این نوع از وصولی‌ها و هزینه‌ها را به رسمیت نمی‌شناسد و بنابراین اطلاق عنوان درآمد به این نوع از وصولی‌ها قانوناً پذیرفته نیست. به قیاس اولویت وقتی این دریافتی‌ها را نتوان درآمد دانست، اطلاق درآمد عمومی و یا اختصاصی به آنها نیز مطلقاً پذیرفته نخواهد بود.

البته باید توجه داشت که درآمدهایی که در هر کدام از این دو دسته کلی قرار می‌گیرند، به دلیل تفاوت در ویژگی‌ها، عناوین دیگری پیدا می‌کنند که در ادامه به آنها اشاره می‌شود. بنابراین، اگر موارد مصرف درآمد اختصاصی در قوانین و مقررات تعیین نشده باشد، خاص بودن مصرف درآمد نیز تحقق پیدا نخواهد کرد و در نتیجه آن درآمد را نمی‌توان اختصاصی دانست. این نوع از درآمد، چنانچه مجوز وصول آن در قوانین و مقررات وجود داشته باشد را می‌توان از جنس درآمد عمومی دانست، چه اینکه با تعریف درآمد عمومی که در ماده (۱۰) قانون محاسبات عمومی بیان شده مطابقت دارد.

۵-۲. درآمد - هزینه و تفاوت آن با درآمد اختصاصی

اگر درآمدی مجوز قانونی مصرف در موارد معین را داشته، ولی فاقد شرط دوم یعنی «درج تحت عنوان درآمد اختصاصی در قانون بودجه» باشد، نیز درآمد اختصاصی نخواهد بود. این نوع از درآمد از این جهت که در قانون بودجه ذیل عنوان درآمد عمومی طبقه‌بندی می‌شود با درآمد عمومی و از جهت اینکه مصارف آن معین شده است با درآمد اختصاصی مشابهت دارد. با توجه اینکه موارد مصرف این نوع از درآمدها مشخص شده، به نظر می‌رسد این درآمدها از جنس درآمد اختصاصی باشند و بنابراین می‌توان آنها را در دسته درآمد اختصاصی به معنای عام جای داد. شاید به همین دلیل است که عنوان «درآمد - هزینه» برای این نوع از درآمدها برگزیده شده است.

برای مثال تبصره «۴۹» قانون بودجه سال ۱۳۶۴، به وزارت علوم اجازه داده که هزینه برگزاری آزمون ورودی دانشگاه‌ها را از داوطلبان دریافت و به حساب درآمد عمومی کشور واریز کند. به موجب همین مجوز، خزانه کل معادل وجوه واریزی از این بابت را از محل اعتبارات هزینه‌ای که به همین منظور در بودجه پیش‌بینی شده در اختیار سازمان سنجش قرار می‌دهد تا صرف هزینه برگزاری آزمون ورودی دانشگاه‌ها (نظیر حق‌الزحمه طراحی سؤالات و ...) کند.

یا مطابق با ماده (۴۸) قانون وصول برخی از درآمدها «به سازمان نقشه‌برداری کشور

اجازه داده می‌شود درآمد حاصل از حق‌النظاره و سایر امور خدماتی و فروش نقشه را، وصول و به درآمد عمومی کشور واریز نماید. معادل هفتاد درصد (۷۰٪) مبلغ واریزی فوق از محل اعتباری که به همین منظور در قانون بودجه هر سال پیش‌بینی می‌شود در اختیار سازمان مزبور قرار می‌گیرد تا جهت هزینه‌های ایجاد مراکز نگهداری اسناد و احداث ساختمان آموزشکده نقشه‌برداری و تهیه وسایل و تجهیزات مورد لزوم، عقد قرارداد همکاری‌های علمی و فنی با اساتید و مراکز و مؤسسات آموزش عالی و تقویت کادر فنی و تخصصی و همچنین تحقیقات و مطالعات و برگزاری سمینارهای مربوط و تشویق و ترغیب کارکنان مصرف نماید» (همان: ۵۲۵-۵۲۱).

نکته مهم دیگر در تفکیک بین درآمد - هزینه و درآمد اختصاصی، وحدت دستگاه وصول‌کننده و مصرف‌کننده درآمد در درآمد اختصاصی است. به عبارت دیگر، درآمد اختصاصی به همان دستگاهی تعلق دارد که آن را ایجاد کرده و همان دستگاه است که می‌تواند آن را مصرف کند؛ اما در مورد درآمد - هزینه، این مورد صادق نیست و می‌توان درآمدی را که توسط دستگاهی ایجاد شده است، در قالب درآمد - هزینه توسط دستگاه دیگری به مصرف رساند. بنابراین، مهم‌ترین تفاوت درآمد اختصاصی با درآمد - هزینه را می‌توان موارد زیر دانست:

۱. اگرچه محل مصرف درآمد - هزینه و درآمد اختصاصی، در قانون مشخص شده است؛ اما در درآمد اختصاصی «وحدت دستگاه ایجادکننده و مصرف‌کننده» درآمد، این نوع از درآمد را از قالب درآمد - هزینه متمایز می‌کند.

۲. درآمد وقتی اختصاصی محسوب می‌شود که تحت همین عنوان در قانون آمده باشد، اما لزومی به ذکر عبارت درآمد - هزینه برای شناسایی تحت این عنوان نیست، و همین که قانونگذار مصرفی خاص برای درآمدی خاص معین کند، اصل بر درآمد - هزینه‌ای بودن آن است.

۳. منابع به صورت «درآمد - هزینه» طی سال مالی توسط خزانه‌داری کل کشور قابل

مصرف برای پرداخت سایر اعتبارات بودجه عمومی دولت نیز می‌باشد، اما درآمد اختصاصی تا پایان سال مالی مربوط صرفاً قابل اختصاص و مصرف در دستگاه اجرایی ذی‌ربط است، مگر اینکه تا پایان سال مالی دستگاه اجرایی نیاز به مصرف آن نداشته باشد و یا مازاد بر رقم پیش‌بینی شده در بودجه عمومی دولت وصول شود که در این صورت در پایان همان سال مالی قابل انتقال به حساب درآمدهای عمومی دولت خواهد بود.^۱

۴. منابع به صورت «درآمد - هزینه» پس از تخصیص توسط کمیته تخصیص اعتبار، قابل تعهد و مصرف است، لیکن مصارف از محل درآمدهای اختصاصی بدون صلاحیت داشتن کمیته تخصیص در مورد آن و در سقف درآمدهای وصولی مصوب، قابل تعهد و مصرف می‌باشد.

۶-۲. تفاوت درآمد اختصاصی با جمعی - خرجی

نهاد جمعی - خرجی نیز یکی از نهادهای مبهم در حقوق بودجه ایران است. عبارت جمعی - خرجی در قانون تعریف نشده است، اما سازوکاری مورد استفاده در بودجه‌ریزی است. این نهاد ماهیتی دوگانه دارد که در بعضی موارد با تهاوتر و در موارد دیگر با حواله تطبیق دارد. در مقام اجرا حالت جمعی - خرجی هنگامی اتفاق می‌افتد که یک دستگاه اجرایی هم‌زمان از خزانه طلبکار و به آن بدهکار شود. این مسئله در دو حالت متصور است. نخست اینکه، دستگاهی بابت تکالیف قانونی ملزم به پرداخت مبالغی به خزانه و در عین حال اعتباراتی برای پرداخت به دستگاه اجرایی مصوب شده باشد. برای مثال در بند «م»^۲ تبصره «۹» قانون بودجه سال ۱۳۹۴ مقرر شده تا معافیت مالیاتی آستان‌های مقدس

۱. ماده (۶۴) قانون محاسبات عمومی.

۲. بند «م»: آستان‌های مقدس و قرارگاه‌های سازندگی مکلفند در سال ۱۳۹۴ اظهارنامه مالیاتی و حساب سود و زیان درآمدهای سال ۱۳۹۳ مرتبط با سهام خود در شرکت‌ها و مؤسسات با فعالیت‌های اقتصادی نظیر صنعتی، معدنی، تجاری و خدماتی را تسلیم ادارات مالیات کرده و مالیات آن را براساس قانون مالیات‌های مستقیم پرداخت کنند. منابع درآمدی مالیاتی شرکت‌های تابعه آستان قدس رضوی موضوع این بند در قالب قانون بودجه به صورت جمعی - خرجی در اختیار این آستان قرار می‌گیرد.

و قرارگاه‌های سازندگی به صورت جمعی - خرجی محاسبه شود. این حکم کلی خود به دو حکم جزئی تقسیم می‌شود. نخست اینکه دستگاه‌های موضوع بند ملزم به پرداخت مالیات به خزانه هستند (بدهی به خزانه) و دولت هم‌زمان مکلف است همین مبلغ را به دستگاه‌ها پرداخت کند (طلب دستگاه‌ها از خزانه).

بنابراین، به موجب این حکم دستگاه‌های موضوع بند هم‌زمان از خزانه طلبکار و به آن بدهکار می‌شوند؛ که تسویه حساب این مبلغ با سازوکار جمعی - خرجی اتفاق می‌افتد. در این سازوکار، مبالغ تکلیف شده به دستگاه‌ها به صورت واقعی به خزانه واریز نمی‌شود، بلکه دریافت‌ها و پرداخت‌ها تنها به صورت حسابداری در اسناد خزانه ثبت می‌شوند. یک نتیجه‌گیری از این روش تسویه این است که به دلیل عدم واریز واقعی وجوه به خزانه، این سازوکار مغایر با اصل (۵۳) قانون اساسی است (حسینی، فاتحی‌زاده و تهرانی، ۱۳۹۱).

حالت دوم استفاده از جمعی - خرجی، زمانی است که یک دستگاه به دستگاه دیگر بدهکار و هم‌زمان بابت همان دین از خزانه طلبکار شده و از طرفی دستگاه دوم به خزانه بدهکار است. این حالت، ترکیبی از عقد حواله^۱ و تهاتر است. در این فرض، دستگاه اول بابت دریافت خدمتی از دستگاه دوم، به آن بدهکار می‌شود. برای پرداخت مبلغ این بدهی اعتباری در بودجه مصوب شده است. بنابراین، در صورت اتخاذ رویه معمول، لازم است دستگاه اول، اعتبار مصوب را از خزانه دریافت کند و به دستگاه دوم پرداخت کند. اما با استفاده از سازوکار جمعی - خرجی این روش بدین گونه تغییر پیدا می‌کند که ابتدائاً دین دستگاه اول به دستگاه دوم به ذمه دولت منتقل (خزانه) منتقل می‌شود و سپس با بدهی دستگاه دوم به خزانه تسویه می‌شود.

برای مثال، در بند «ج» ماده (۵۱) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰، دولت مکلف شده برای تأمین حقوق ورودی تجهیزات پزشکی و توانبخشی مورد

۱. به موجب ماده (۷۲۴) قانون مدنی: «حواله عقدی است که به موجب آن طلب شخص از ذمه مدیون به ذمه شخص ثالثی منتقل می‌شود. مدیون را معجل، طلبکار را محتال و شخص ثالث را محال علیه می‌گویند».

نیاز جانبازان اعتبارات لازم را به صورت جمعی - خرجی در بودجه سالیانه پیش‌بینی کند. سازوکار جمعی - خرجی در اجرای این حکم بدین صورت است که ابتدا دستگاه اجراکننده حکم تجهیزات پزشکی را وارد می‌کند و بابت حقوق گمرکی به گمرک بدهکار می‌شود. دستگاه واردکننده تجهیزات به جای اینکه اعتبار مصوب اختصاص یافته برای تأمین هزینه حقوق ورودی را مستقیماً از خزانه دریافت کند و به حساب گمرک واریز نماید، این دین را به ذمه خزانه منتقل می‌کند. بنابراین، از این پس گمرک از خزانه بابت حقوق ورودی تجهیزات پزشکی از خزانه طلبکار می‌شود (عقد حواله). خزانه با توجه به مطالبات و بدهی‌هایی که به گمرک دارد، مبلغ مورد نظر را تسویه حساب می‌کند (تهاتر).

با این توضیحات، درآمد اختصاصی تفاوت‌های زیر را با نهاد جمعی - خرجی دارد:

- در سازوکار جمعی - خرجی، واریز واقعی به خزانه صورت نمی‌گیرد و تسویه حساب به صورت دفتری در حساب‌های خزانه ثبت می‌شود.
- صلاحیت کمیته تخصیص در سازوکار جمعی - خرجی، متصور نیست، درحالی که تخصیص در مورد درآمد اختصاصی متصور است، اما قانونگذار صلاحیت کمیته تخصیص را در مورد این درآمدها محدود کرده است.
- در سازوکار جمعی - خرجی، هم‌زمان دین (بدهی دستگاه به خزانه) و طلب (طلب دستگاه از خزانه) با یکدیگر وجود دارند، اما در درآمد اختصاصی لزومی به وجود هم‌زمان این دو عنوان نیست، چراکه اصولاً ایجاد درآمد در درآمد اختصاصی مقدم بر هزینه آن است. جدول ۳ تفاوت درآمد اختصاصی را با نهادهای مشابه نمایش می‌دهد.

جدول ۳. مقایسه درآمد اختصاصی با نهادهای مشابه

درآمد	دارای مجوز قانونی وصول	درج تحت عنوان درآمد اختصاصی در قانون بودجه	تعیین مصرف معین و مشخص در قانون	واریز به خزانه	کمیته تخصصی	وحدت دستگاه ایجاد کننده و مصرف کننده درآمد
درآمد عمومی	✓			✓	✓	
درآمد اختصاصی	✓	✓	✓	✓		✓
درآمد - هزینه	✓		✓	✓	✓	
جمع - خرجی	✓		✓			

مأخذ: یافته‌های تحقیق.

۳. مزایا و معایب درآمد اختصاصی

درآمد اختصاصی مانند سایر هر نهاد دیگری دارای مزایا و معایبی است که بسته به دستگاه اجرایی مربوطه و نیز چگونگی مجوز وصول و خرج درآمدهای اختصاصی متفاوت و متغیر خواهد بود. در این قسمت تحت دو عنوان معایب و مزایای درآمدهای اختصاصی مرور می‌شود. به‌طور کلی می‌توان دستگاه‌های استفاده‌کننده از درآمد اختصاصی را در سه طبقه کلی دسته‌بندی کرد:

۳-۱. دستگاه‌های وصول‌کننده درآمد دولت (گروه اول)

برخی از دستگاه‌های دولتی متولی اخذ حقوق دولتی مانند مالیات یا حقوق گمرکی را می‌توان در این دسته قرار داد. منشأ درآمد اختصاصی در این گروه درصدی از درآمد عمومی است که توسط این دستگاه‌ها کسب می‌شود. ویژگی مشترک این نوع دستگاه‌ها این است که مرجعی برای وصول درآمدهای عمومی محسوب می‌شوند. ایجاد درآمد اختصاصی برای این گروه از دستگاه‌ها تنها به این دلیل است که به‌عنوان دستگاهی برای وصول منابع دولت فعالیت دارند. مهم‌ترین این دستگاه‌ها شرکت ملی نفت ایران، سازمان

امور مالیاتی و گمرک است. برخی دستگاه‌های اجرایی مانند دیوان محاسبات کشور که در نظام اداری مالی دارای نقش با اهمیت هستند را نیز می‌توان در این دسته قرار داد.

۲-۳. دستگاه‌هایی که خدمتی مازاد بر وظیفه حاکمیتی ارائه می‌کنند (گروه دوم)
دستگاه‌های اجرایی به دلیل ظرفیتی که در اختیار دارند، گاه‌ا می‌توانند ضمن انجام وظیفه حاکمیت خود خدمتی مضاعف را ارائه کرده و در قبال آن درآمد کسب کنند. دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی، نیروهای نظامی، مراکز مطالعاتی و آموزش و پرورش از این نوع دستگاه‌ها هستند. ایجاد درآمد اختصاصی برای هر یک از این دستگاه‌ها از طرفی می‌تواند انگیزه دستگاه را برای ارائه خدمت عمومی افزایش دهد، اما از طرفی این خطر را دارد که دستگاه از ایفای وظیفه حاکمیتی خود بازماند.

۳-۳. دستگاه‌هایی که ایجاد درآمد اختصاصی برای آنها به دلیل کمک به توسعه آنهاست (گروه سوم)

فعالیت برخی از دستگاه‌های حاکمیت از چنان اهمیتی برخوردار است که قانونگذار به آنها اجازه می‌دهد به منظور توسعه فعالیت خود و استقلال مالی، حتی از ارائه فعالیت حاکمیتی نیز کسب درآمد کرده و در راه گسترش فعالیت خود به کار گیرند. دستگاه‌هایی که خدمات پزشکی و درمانی ارائه می‌کنند در این گروه قرار دارند.

این گروه بخش مهمی از درآمدهای اختصاصی را کسب می‌کنند که شامل دانشگاه‌ها، بیمارستان‌ها و مراکز درآمدهای این گروه ناشی از ارائه خدمات آموزشی، پژوهشی، درمانی، بهداشتی، دارویی و ... است و مصارف آنها نیز در ارائه همین خدمات است. همان‌طور که گفته شد، هدف از ایجاد درآمد اختصاصی برای این نوع از دستگاه‌ها توسعه آنها از طریق استقلال مالی آنهاست.

دو نکته در مورد این تقسیم‌بندی قابل توجه است. نخست اینکه اگرچه در ماده (۸) قانون مدیریت خدمات کشوری امور حاکمیتی تعریف شده و برخی از مصادیق آن

برشمرده شده است، اما به دلیل کلی بودن عبارات این ماده و تکثر مصادیق آن، احصای دقیق امور حاکمیتی با استفاده از این ماده امکان ندارد. در موضوع درآمد اختصاصی این عدم صراحت سبب خواهد شد تا وظایف حاکمیتی دستگاه از وظایف غیرحاکمیتی آن قابل تفکیک نباشد و لذا نمی‌توان درآمد اختصاصی را بر مبنای تفکیک امور حاکمیتی از غیرحاکمیتی، طراحی کرد. نکته دوم اینکه، تقسیم‌بندی ارائه شده در این بخش صراحتاً توسط قانونگذار بیان نشده و بنابراین ممکن است با مصادیقی مواجه شویم که در این دسته‌بندی کلی قرار نمی‌گیرند. با وجود این ملاحظه، رویکرد قانونگذار به درآمد اختصاصی تاکنون به سمت این دسته‌بندی بوده است.

مشخص شد که رویکرد قانونگذار در ایجاد درآمد اختصاصی برای دستگاه‌ها یا کسب درآمد از خدمات مازاد بر وظایف حاکمیتی است که توسط این دستگاه‌ها ارائه می‌شود و یا به دلیل اهمیت استقلال مالی، کسب درآمد حتی در صورت ارائه خدمات حاکمیتی است. گروهی از دستگاه‌ها از این ملاک خارج‌اند که عمدتاً دستگاه‌های وصول‌کننده درآمدهای دولت هستند. با این توضیح می‌توان بین نوع درآمدهای اختصاصی که توسط دستگاه‌ها کسب می‌شود نیز تفکیک قائل شد. بر این اساس، درآمدهایی که توسط گروه اول ایجاد می‌شود، ماهیتاً درآمد عمومی بوده که به مصرف خاص این دستگاه‌ها می‌رسد. ایجاد مصرف خاص برای این نوع درآمدها برخلاف نوعی از درآمد اختصاصی که توسط گروه سوم ایجاد می‌شود، نه به این دلیل که استقلال مالی برای قانونگذار اهمیت دارد، بلکه به دلیل این است که دستگاه‌های گروه اول دستگاه‌های وصول‌کننده درآمد هستند، و این دلیلی غیرقابل توجیه است. درآمد اختصاصی نوع دوم، درآمدی است که از محل خدمتی مازاد بر انجام امور حاکمیت توسط دستگاه ایجاد می‌شود. منطقی اقتضا می‌کند که این نوع از درآمد که به واسطه خدمتی علاوه‌بر وظیفه قانونی توسط دستگاه ایجاد شده متعلق به همان دستگاه باشد، البته مشروط بر آنکه این نوع فعالیت‌ها به وظایف حاکمیت دستگاه خدشه‌ای وارد نکند. چنانکه گفته شد روشن نبودن مفهوم امور حاکمیتی و مصادیق آن، تفکیک این نوع از درآمد را از سایر درآمدها مشکل

می‌کند. نوع سوم از درآمد، درآمدی است که از انجام امور حاکمیتی به‌دست می‌آید و به‌دستگاه ایجادکننده تعلق می‌گیرد. اصل اولی اقتضا می‌کند که تمامی درآمدهایی که منشأ آن ایفای وظایف حاکمیتی است در خزانه متمرکز شده و مطابق با سیاست‌ها و راهبردها هر ساله در قالب بودجه سالیانه بین دستگاه‌ها و نهادهای حاکمیت توزیع شود. اما استقلال مالی و ایجاد انگیزه گاهی چنان اهمیت دارد که قانونگذار وادار به کنار گذاشتن اصل عدم تخصیص شده و حتی برای درآمدهای عمومی هم مصرف اختصاصی طراحی می‌کند. البته این نوع اختصاصی کردن درآمدهای عمومی، ماهیت استثنایی دارد و باید با توجیه و استدلال‌ات کافی ایجاد شود.

۳-۴. مزایای درآمد اختصاصی

الف) تمرکززدایی: تمرکززدایی مالی یکی از ارکان تمرکززدایی و کاستن از بار حجیم دولت و واگذاری امور به‌دستگاه‌های بخشی، استانی یا بخش خصوصی در قالب هیئت امناء و ... است. استفاده از درآمدهای اختصاصی می‌تواند حرکتی در جهت گسترش تمرکززدایی مالی محسوب شود.

ب) کاستن از چرخه دیوان‌سالاری دولتی: دستگاه‌های اجرایی برای انجام هر چه بهتر وظایف خود معمولاً با کمبود منابع مالی مواجه‌اند. تأمین این کمبودها معمولاً نیازمند قرار گرفتن در نوبت تخصیص و اولویت‌های تعیین شده در نهادهای نظارت مالی دولت مانند سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی است. به‌ویژه در شرایط کسری بودجه توقف تأمین منابع از طریق بودجه عمومی منجر به توقف در انجام وظایف دستگاه اجرایی مربوطه می‌شود. از این‌رو قانونگذار با تعبیه این سنخ از درآمدها سعی دارد بخشی از هزینه‌های دستگاه را جبران کرده و مشکلات این قبیل دستگاه‌ها را بدون معطل شدن در چرخه دیوان‌سالاری کلان دولت رفع کند.

ج) ایجاد انگیزه در انجام مأموریت: یکی دیگر از مزایای درآمدهای اختصاصی می‌تواند ایجاد انگیزه در دستگاه‌های اجرایی باشد. در این شرایط از ابزار درآمدهای

اختصاصی برای تشویق دستگاه اجرایی در راستای انجام وظایف آن دستگاه استفاده می‌شود. درآمدهای اختصاصی در این شرایط عمدتاً صرف جبران خدمات کارکنان و پرداخت بابت تشویق کارکنان مجموعه می‌شود.

(د) مهار درخواست‌ها از بودجه عمومی: الزام دستگاه‌های اجرایی به تأمین بخشی از هزینه‌های خود، می‌تواند تا حدی رشد درخواست‌های همه‌ساله دستگاه‌های اجرایی را مبنی بر تخصیص «منابع فزون‌تر» کنترل کند. بر مبنای این نگاه هر دستگاهی که بیشتر از همه بتواند هزینه خدمات خود را تحصیل کند در اولویت تخصیص منابع بیشتر قرار می‌گیرد و در غیر این صورت نوبت خود را به دیگری می‌دهد.

۳-۵. معایب درآمد اختصاصی

(الف) نقض اصول بودجه‌ریزی و در نتیجه بی‌انضباطی مالی: درآمد اختصاصی مخالف اصل عدم تخصیص است. طبق این اصل درآمدهای خاص نباید به مصارف خاص برسند بلکه باید همه درآمدها به خزانه واریز شود و در قالب بودجه سالیانه و مطابق با نیازهای بودجه‌ای دستگاه‌های مختلف و براساس قاعده توجیه هزینه‌ها به مصرف برسد. اصول (۵۲ و ۵۳) قانون اساسی و ماده (۳۹) قانون محاسبات^۱ به نوعی بیان‌کننده این اصول هستند.

(ب) ایجاد تناقض در اهداف دستگاه اجرایی: برخی از انواع درآمدهای اختصاصی می‌تواند به فلسفه وجودی دستگاه اجرایی مربوطه آسیب بزند. برای مثال قرار گرفتن بخشی از درآمد ناشی از کشفیات تخلف به صورت درآمد اختصاصی در اختیار دستگاه کشف‌کننده باعث می‌شود دستگاه اجرایی مربوطه به جای مبارزه ریشه‌ای با تخلف در جهت حذف آن به دلیل درآمدزایی از کشف تخلف به دنبال بالا بردن آمار کشفیات باشد.

۱. ماده (۳۹) قانون دیوان محاسبات: جوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در بودجه کل کشور وصول می‌شود و همچنین درآمدهای شرکت‌های دولتی به استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه باید به حساب‌های خزانه که در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح می‌گردد تحویل شود.

در این شرایط هدف اصلی دستگاه مربوطه در حذف فساد و تخلف به هدف فرعی و نازل کشف تنزل می‌یابد. فراتر از این با نگاه بدبینانه چه‌بسا دستگاه مربوطه برای افزایش احتمال کشف درصدد گسترش زمینه‌های ایجاد فساد برآید که در این وضعیت دستگاه اجرایی مربوطه به ضد خود تبدیل شده است (مانند ماده (۶۲) قانون وصول برخی از درآمدهای مالی دولت مصوب ۱۳۷۳ در مورد سازمان حفاظت محیط زیست).

ج) عدم شفافیت و عدم نظارت‌پذیری: مکانیزم دخل و خرج درآمدهای اختصاصی به‌طور کلی به‌دلیل آزادی عملی که در این نوع درآمدها در مقایسه با درآمدهای عمومی وجود دارد باعث می‌شود شفافیت کمتری داشته و امکان نظارت بر آنها نیز محدود باشد. طبق برخی از احکام قانونی (مانند ماده (۴۹) قانون برنامه چهارم و ماده (۱۰۳) قانون تنظیم در مورد دانشگاه‌ها) درآمدهای اختصاصی خارج از شمول قوانین عمومی بوده و به صورت کمک به‌دستگاه‌های مربوطه پرداخت می‌شود که در این شرایط اعمال نظارت دیوان محاسبات در این دستگاه‌ها کاملاً محدود است. به همین دلیل وجود درآمدهای اختصاصی به‌طور بالقوه می‌تواند احتمال بروز فساد را در دستگاه‌ها افزایش دهد.

د) حاکم شدن نگاه تجاری بر دستگاه‌های حاکمیتی: هدف از ایجاد دستگاه‌های حاکمیتی انجام وظایفی است که بخش خصوصی توان انجام آن را نداشته و در بسیاری موارد به‌دلیل عمومی بودن کالای حاکمیتی امکان وصول درآمد از آن وجود ندارد. از این رو با رشد میزان وابستگی این قبیل دستگاه‌ها به درآمدهای اختصاصی امکان اختلال در عرضه کالاهای عمومی و حاکمیتی بروز می‌کند.

ه) ایجاد رقابت در استفاده اختصاصی از درآمدهای عمومی: ترویج استفاده از درآمدهای اختصاصی سبب ایجاد رقابت در دستگاه‌های حاکمیتی‌ای که مسئول جمع‌آوری درآمدهای عمومی دولتی هستند شده و آنها را به تلاش برای تخصیص بخشی از درآمدهای عمومی به صورت خاص ترغیب می‌کند (مانند سازمان امور مالیاتی و مالیات، گمرک و حقوق ورودی، سازمان حفاظت محیط زیست و جرائم مربوطه و ...). به عبارتی گسترش درآمدهای اختصاصی بستر مناسبی برای بسط فضای رانت‌جویی به‌ویژه

در دستگاه‌هایی که وظیفه وصول درآمدهای دولت را برعهده دارند فراهم می‌آورد.

(و) درآمدهای اختصاصی و بودجه‌ریزی عملیاتی: اگرچه افزایش اختیارات مدیران دستگاه‌های اجرایی - که با گسترش درآمدهای اختصاصی بیشتر می‌شود - از منظر بودجه‌ریزی عملیاتی مطلوب است ولی این آزادی عمل زمانی مفید است که سازمان اهداف مشخصی را اعلام و منابع خود را برای رسیدن به این اهداف به بهترین شکل به کار بندد. بودجه‌ریزی عملیاتی حکم می‌کند که در این راستا انواع اختیارات به مدیران داده شود ولی در ضمن باید با شاخص‌هایی نتایج کار مورد ارزیابی قرار گیرد. اما وقتی اهداف سازمان مشخص نشده و شاخص‌هایی برای ارزیابی آنها دیده نشود، افزایش اختیارات از طریق درآمدهای اختصاصی، نه تنها در راستای بودجه‌ریزی عملیاتی نیست، بلکه بی‌انضباطی مالی را نیز تشدید می‌کند.

۳-۶. مقایسه تطبیقی مزایا و معایب درآمدهای اختصاصی در گروه‌های مختلف

آثار دوگانه مثبت و منفی درآمدهای اختصاصی را که در بخش قبلی به صورت کلی برشمردیم را می‌توانیم به صورت موردی با وضعیت گروه‌های سه‌گانه مجاز در استفاده از درآمدهای اختصاصی تطبیق دهیم. حاصل این مقایسه تطبیقی در جدول ۴ آمده است، در این جدول هر گروهی که واجد ویژگی برشمرده شده در ستون سمت راست باشد به رنگ تیره و در غیر این صورت خانه مربوطه از جدول به رنگ سفید است.

بررسی آثار درآمدهای اختصاصی در مورد دستگاه‌های اجرایی وصول‌کننده درآمد نشان می‌دهد معایب آن بر مزایا غلبه دارد. در شرایطی که درآمد اختصاصی تأثیری در تمرکززدایی مالی در این دستگاه‌ها نداشته است؛ سه مزیت دیگر برای این دستگاه‌ها دارد به گونه‌ای که از چرخه دیوان‌سالاری دولتی در آنها می‌کاهد، باعث ایجاد انگیزه در انجام مأموریت شده و درخواست‌های آنها را از بودجه عمومی مهار می‌کند. اما در مقابل هر یک از این مزیت‌های موردی برای دستگاه مربوطه؛ معایبی را نیز برای کل نظام مالی کشور دارد. در مقابل کاسته شدن از چرخه دیوان‌سالاری در یک دستگاه، نقض اصول

بودجه‌ریزی و در نتیجه بی‌انضباطی مالی در همه دستگاه‌ها گسترش می‌یابد، ایجاد انگیزه در انجام مأموریت با حاکم شدن نگاه تجاری بر دستگاه‌های حاکمیتی و مهار درخواست‌ها از بودجه عمومی با ایجاد رقابت در استفاده اختصاصی از درآمدهای عمومی خنثی می‌شود و حتی می‌توان گفت آثار منفی به دلیل اینکه به کل سیستم تحمیل می‌شود بسیار بیشتر از آثار مثبت خواهد شد.

جدول ۴. مقایسه تطبیقی مزایا و معایب درآمدهای اختصاصی در گروه‌های مختلف

عنوان	گروه‌های مجاز کسب درآمدهای اختصاصی آثار درآمدهای اختصاصی	دستگاه‌های اجرایی وصول‌کننده درآمد	دانشگاه‌ها، بیمارستان‌ها و مراکز پژوهشی	نیروهای نظامی دارای فعالیت اقتصادی
مزایا	تمرکززدایی اداری و مالی	×		
	کاستن از چرخه دیوانسالاری دولتی			
	ایجاد انگیزه در انجام مأموریت			
	مهار درخواست‌ها از بودجه عمومی			
معایب	نقض اصول بودجه‌ریزی و در نتیجه بی‌انضباطی مالی		×	×
	عدم شفافیت و عدم نظارت‌پذیری			
	حاکم شدن نگاه تجاری بر دستگاه‌های حاکمیتی		×	×
	ایجاد رقابت در استفاده اختصاصی از درآمدهای عمومی		×	×

مأخذ: همان.

۴. جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

در این مقاله، ماهیت درآمد اختصاصی در قوانین بودجه بررسی شد. ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی، دو ویژگی را برای شناسایی درآمد اختصاصی از درآمدهای عمومی برشمرده است: ابتدا، برای آن مصرف خاصی پیش‌بینی شده باشد و دوم در قانون، تحت عنوان درآمد اختصاصی آمده باشد. مشخص است که این دو ویژگی برای شناسایی درآمد

اختصاصی از سایر عناوین مشابه کفایت نمی‌کند. این مطالعه نشان می‌دهد که در مجموع سه گروه از دستگاه‌های اجرایی از درآمد اختصاصی استفاده می‌کنند. دسته اول دستگاه‌های وصول‌کننده درآمدهای دولت هستند. دسته دوم درآمد اختصاصی را برای خدمتی اضافه بر وظایف حاکمیتی دریافت می‌کنند و دسته سوم، دستگاه‌هایی هستند که به دلیل اهمیت استقلال مالی، برای انجام وظایف حاکمیتی درآمد اختصاصی کسب می‌کنند. مطالعه مزایا و معایب درآمدهای اختصاصی نشان می‌دهد که به دلایلی چون نقض اصول بودجه‌ریزی و در نتیجه بی‌انضباطی مالی، ایجاد تناقض در اهداف دستگاه اجرایی، عدم شفافیت و عدم نظارت‌پذیری، حاکم شدن نگاه تجاری بر دستگاه‌های حاکمیتی، ایجاد رقابت در استفاده اختصاصی از درآمدهای عمومی و درآمدهای اختصاصی و بودجه‌ریزی عملیاتی، معایب ایجاد درآمد اختصاصی از مزایای آن بیشتر است. علاوه بر این؛ درآمد اختصاصی مغایر اصل عدم تخصیص در بودجه‌ریزی است و استفاده از درآمد اختصاصی باید محدود شود. بنابراین پیشنهاد می‌شود:

۱. با توجه به اینکه تعریف درآمد اختصاصی در ماده (۱۴) قانون محاسبات عمومی نه بر مبنای تفاوت منشأ این درآمد با درآمدهای عمومی بلکه با توجه به نحوه مصرف آن صورت گرفته، لازم است تعریف دقیقی از درآمد اختصاصی بر مبنای تفاوت منشأ این نوع از درآمدها با درآمدهای عمومی ذکر شود. بر این اساس باید درآمد اختصاصی محدود به مواردی شود که دستگاه خدمتی مازاد بر وظایف حاکمیت خود انجام می‌دهد، مانند امور پژوهشی، ارائه خدمات علمی و آموزشی و ...

۲. در مورد دستگاه‌های وصول‌کننده درآمد دولت که تنها دلیل استفاده آنها از درآمد اختصاصی، رانتی است که بابت دریافت درآمدها در اختیار دارند، درآمد اختصاصی حذف شود. لازم به یادآوری است چنانچه تفاوت در ماهیت و منشأ کسب درآمد مورد نظر باشد، درآمد این گروه از دستگاه‌ها ماهیتاً عمومی و ایجاد درآمد اختصاصی برای ایشان در واقع اختصاصی کردن درآمد عمومی است.

۳. در مورد دستگاه‌هایی که بابت خدمات اضافه بر وظایف حاکمیتی درآمد

اختصاصی دریافت می‌کنند، لازم است این نوع کسب درآمد به گونه‌ای تنظیم شود که به وظایف حاکمیتی ایشان خللی وارد نیاید. برای عملیاتی شدن این پیشنهاد اولاً لازم است امر حاکمیتی به دقت تعریف شود و ثانیاً در مواردی که دستگاه می‌تواند درآمد اختصاصی داشته باشد احصا شود.

۴. در مورد دستگاه‌هایی که درآمد اختصاصی آنها بابت ارائه خدمات حاکمیتی است، لازم است اولاً استفاده این دستگاه‌ها از درآمد اختصاصی بسیار محدود باشد ثانیاً دلایل بسیار قوی و مستدل برای توجیه استفاده ایشان از این نوع درآمد وجود داشته باشد و ثالثاً مصادیق استفاده از این درآمدها در قانون مربوطه مصوب شود. با توجه به منشأ درآمد، این نوع از درآمدها نیز ماهیت درآمد عمومی دارند که البته به دلایل بسیار قوی، اجازه اختصاصی شدن آن داده شده است. شناسایی ماهیت این نوع درآمدها به عنوان درآمد عمومی، این حسن را دارد که تعیین محل مصرف، آنها را به درآمد - هزینه تبدیل می‌کند و در نتیجه قواعد حاکم بر درآمد - هزینه را به این نوع از درآمدها نیز تسری می‌دهد.

منابع و مآخذ

۱. باباجانی، جعفر (۱۳۸۳). *حسابداری و کنترل‌های مالی دولتی*، تهران، دانشگاه علامه طباطبایی.
۲. حسینی، سیدمحمدرضا، محسن فاتحی‌زاده و ایمان تهرانی (۱۳۹۱). «اصل (۷۵) قانون اساسی و اختیارات قوه مقننه در بودجه‌ریزی»، *مجلس و راهبرد*، ش ۷۰.
۳. شبیری‌نژاد، علی‌اکبر (۱۳۸۷). *بودجه‌ریزی در ایران، بودجه و پارلمان*، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
۴. فرزیب، علیرضا (۱۳۸۷). *بودجه‌ریزی کاربردی در ایران*، شرکت تعاونی کارآفرینان فرهنگ و هنر.
۵. لاینرت، یان (۱۳۸۷). *بودجه‌ریزی در جهان؛ چارچوب حقوقی نظام‌های بودجه‌ای*، ترجمه افشین خاکباز، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
۶. قانون وصول بخشی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین.
۷. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰.
۸. قانون محاسبات عمومی.