

مجموعه آمارهای مالی ایران

دانشگاه تهران

دفتر مطالعات برنامه و بودجه^۱

شورشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

مقدمه

کارکرد اقتصادی یک کشور برای یک دوره معین، از طریق تهیه و تنظیم مجموعه‌ای کامل، یکپارچه و متوالی حساب‌های ملی برای آن دوره زمانی به تصویر کشیده می‌شود. برای مشخص شدن کارکرد اقتصادی کشور، لازم است مبادلاتی که بین بخش‌های مختلف اقتصادی صورت می‌گیرد، مشاهده، محاسبه و تجزیه و تحلیل شود. به منظور تهیه و تنظیم مجموعه حساب‌های متوالی، آمارهای کلیدی نظیر محصول ناخالص داخلی (GDP)^۲ اندازه‌گیری می‌شود.

۱. این مقاله در دفتر مطالعات برنامه و بودجه مرکز پژوهشها و توسط آقای حسن روزگار تهیه و تنظیم شده است.

۲. Gross Domestic product (GDP).

محصول ناخالص داخلی به عنوان شاخص فعالیت های اقتصادی در سطح کلان مورد استفاده قرار می گیرد و یکی از کمیت های مهم اقتصادی برای اندازه گیری تولید است که همراه با سایر کمیت های کلان در فرایند تنظیم مجموعه حساب های مزبور، محاسبه می شود.

در نظام حساب های ملی، طرف عرضه اقتصاد، شامل ستانده و واردات است و طرف تقاضا، شامل تقاضای واسطه و تقاضای نهایی است که اجزاء آن به تفکیک در شکل شماره ارائه و به تصویر کشیده شده است.

همان طور که در شکل شماره ۱ مشخص شده است، تقاضای نهایی شامل مصرف خانوار، مصرف مؤسسات غیرانتفاعی در خدمت خانوار، مصرف دولت، تشکیل سرمایه ثابت ناخالص، تغییر موجودی انبار و صادرات است که به همراه مصارف واسطه بخش های مختلف اقتصادی، طرف تقاضای اقتصاد را شکل می دهند و ستانده بخش های مختلف اقتصادی به همراه واردات کالاها و خدمات طرف عرضه اقتصاد را.

با توجه به اهمیت جایگاه دولت در اقتصاد ملی و نقش آن در فعالیت های اقتصادی و همچنین ویژگی های جاذب اقتصاد - که در دو مقوله پس انداز و خرج خلاصه و قسمتی از آن در عملکرد اقتصادی دولت متبلور می شود - می توان گفت که تهیه و تنظیم بودجه بایندیش دولت ها همراه بوده است.

بخش های مختلف یک نظام اقتصادی عبارتند از: بخش شرکت های غیرمالی، بخش شرکت های مالی، بخش دولت، بخش خانوار و بخش مؤسسات غیرانتفاعی در خدمت خانوارها، (NPISHs)^۱ ولی واحدهای نهادی موجود در اقتصاد عبارتند از شرکت ها، واحدهای دولتی، خانوار، مؤسسات غیرانتفاعی دولت (NPIs)^۲ که در این میان دولت نقش و اهمیت ویژه ای دارد.

بعد از جنگ جهانی دوم، نقش دولت اهمیت ویژه ای یافت و دولت ها به عنوان عناصری فعال در عرصه اقتصاد ملی و جهانی مطرح شدند.

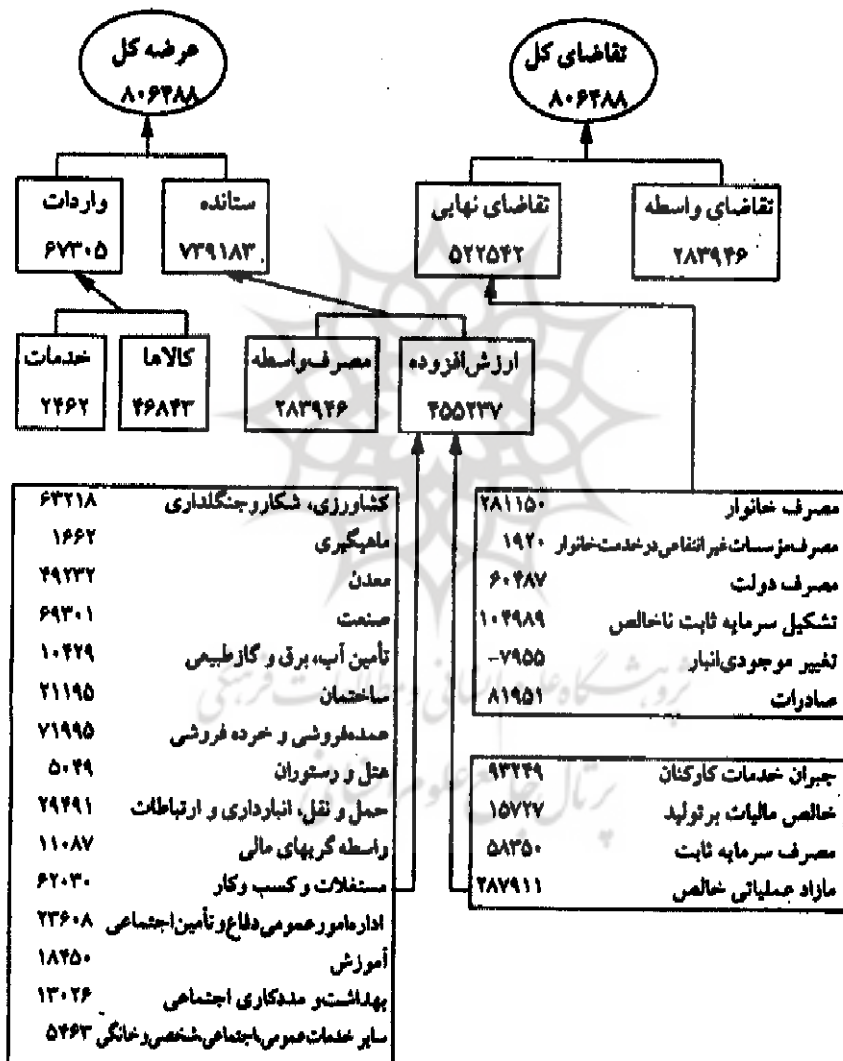
مداخله دولت در اقتصاد از دو طریق صرف هزینه ها (خرید کالا و خدمات) و دریافت مالیات ها و پرداخت های انتقالی صورت می گیرد. اگر بپذیریم که سیاست مالی، همان سیاست دولت در زمینه خریدها و پرداخت های انتقالی و تعیین ساختار مالیاتی است، تغییر هر یک از مقادیر فوق

۱. Non-Profit Institutions Serving Households (NPISHs).

۲. Non-profit Institutions (NPIs).

می‌تواند آثار معینی در اقتصاد ایجاد کند. به عنوان مثال، افزایش هزینه‌های دولت یا کاهش نرخ مالیات در اقتصاد، اثر انبساطی ایجاد می‌کند و منجر به رشد تقاضای کل و افزایش درآمد ملی می‌شود (دیدگاه کینزی) و در حقیقت، فعالیت دولت می‌تواند بخش‌های مختلف اقتصاد را تحت تأثیر قرار دهد.

شکل شماره ۱: تصویر اقتصاد ایران در سال ۱۳۷۸ (ارقام به میلیارد ریال)



۱-۱- حساب‌های ملی ایران، ۱۳۷۸، مرکز آمار ایران.

اهمیت اقتصادی دولت در ایران، به قدری است که به جرأت می‌توان گفت هیچ تحلیلی قادر نخواهد بود بخشی از عملکرد اقتصادی را بدون در نظر گرفتن اهمیت و نقش فعالیت دولت در زمینه مورد نظر، بررسی کند.

جایگاه دولت و اهمیت این بخش در نظام اقتصاد کشور، ریشه در تاریخ معاصر ایران دارد. همان‌طور که گفته شد نظام اقتصادی ایران به دلیل حضور برجسته دولت به صورت اقتصاد مختلط اداره می‌شود. طبق تعریف، نظام مختلط اقتصادی، نظامی است که در آن کارکرد مبتنی بر بازار، تا حدودی بر اثر مداخلات بخش عمومی تعدیل و تصحیح می‌شود.^۱

درآمدهای دولت

با توجه به اهمیت منابع مختلف درآمدی در کشورهای در حال توسعه (از جمله کشورمان) باید گفت که برخلاف کشورهای توسعه یافته - که قسمت اعظم درآمدهای دولت‌ها از طریق دریافت مالیات است - درآمدهای مالیاتی به لحاظ موانع ساختاری، سهم اندکی از مجموع درآمدهای ایران را به خود اختصاص می‌دهند و عمده درآمد دولت از طریق ثروت‌های ملی جایگزین می‌شود. در بالاترین سطح، حدود ۳۵ درصد از مخارج دولت از محل دریافت مالیات پرداخت شده است.^۲

هزینه‌های دولت

در تحلیل‌های سنتی از مدل‌های اقتصاد کلان، معمولاً دولت را یک جزء برونزا در نظرمی‌گرفتند، ولی واقعیت اقتصادی نشان می‌دهد که در مواقعی، این فرض نادرست است. به عبارت دیگر، در پاره‌ای موارد متغیرهایی چون درآمدهای دولت یا تولید ناخالص کشور توانسته‌اند توجیه‌کننده نوسان‌های ایجاد شده در هزینه دولت باشند.

مخارج دولتی شامل کلیه خریدهایی است که دولت طی سال مالی انجام می‌دهد. این مخارج شامل هزینه‌های مصرفی و هزینه‌های سرمایه‌گذاری است و در چارچوب بودجه مصوب سالانه انجام می‌شود که در جمهوری اسلامی ایران در حکم قانون است.

در حساب‌های ملی ایران هزینه‌های مصرفی دولت، که شامل هزینه‌ها در بودجه جاری

۱- اخروی، احمد، اقتصاد کلان، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی.

۲- موسوی، سید محسن، بودجه‌ریزی در ایران (۱۳۷۷) مقاله ارائه شده در دانشگاه علامه طباطبائی.

به اضافه هزینه‌ها در بودجه عمرانی است، در گروه هزینه‌های مصرفی و پس از مصرف خصوصی آورده می‌شود. هزینه سرمایه‌گذاری نیز جزء هزینه تشکیل سرمایه ثابت و در زیر گروه‌های ماشین‌آلات و ساختمان به طور جداگانه، تحت عنوان بخش دولتی ثبت می‌شود. بنابراین، کل سرمایه‌گذاری دولت از حاصل جمع هزینه دولتی در دو بخش ساختمان و ماشین‌آلات به دست می‌آید.

بخش عمده مخارج دولت را بودجه جاری تشکیل می‌دهد که شامل بودجه وزارتخانه‌ها و ادارات دولتی، شهرداری‌ها، سازمان تأمین اجتماعی و مؤسسات غیرانتفاعی دولتی است. بودجه جاری شامل مزد و حقوق و پاداش و انواع پرداخت‌ها بابت جبران خدمات کارکنان از یک سو، و خرید کالاها و لوازم مصرفی اداری و دفتری از سوی دیگر است.

بودجه عمرانی عمدتاً شامل مخارج ماشین‌آلات و ساختمان است. به طور خلاصه می‌توان مخارج دولت را به سه جزء مخارج سرمایه‌ای، مخارج مصرفی و خرید کالاها و خدمات بی‌دوام و پرداخت‌های انتقالی به افراد تقسیم کرد.

باتوجه به داده‌های سری زمانی (۱۳۳۸-۱۳۷۸) می‌توان نقش دولت در اقتصاد را به چند دوره تقسیم نمود. از سال ۱۳۳۸ نسبت مخارج دولت به تولید ناخالص ملی به مرور در حال افزایش بوده که خودبیانگر رشد حضور دولت در اقتصاد ایران است. این شاخص در ابتدای دوره ۱۴ درصد بوده که با روندی افزایشی به حدود ۳۰ درصد در سال ۱۳۵۰ رسیده است. یعنی طی ۱۲ سال میزان حضور دولت در اقتصاد ملی به یمن افزایش درآمدهای نفتی دو برابر شده و در سال ۱۳۵۶ این شاخص به ۵۰ درصد تولید ناخالص ملی رسیده است. هر چند این شاخص در سال‌های جنگ کاهش یافته است ولی در سال‌های پس از جنگ به دلیل حجم سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در بخش دولتی، شاهد رشد این سهم هستیم و اکنون به صورت مستقیم و غیرمستقیم بودجه دولت به تنهایی حدود ۷۰ درصد GNP کشور را تشکیل می‌دهد.^۱

باتوجه به این نقش حساس در کشورهای جهان سوم، دولت‌ها از طریق اعمال بودجه به دنبال نیل به اهداف زیر می‌باشند:

۱. ارزیابی هدف‌ها؛
۲. تشخیص مسئولیت‌ها و تفکیک وظایف؛

۱. موسوی، سید محسن، بودجه‌ریزی در ایران (۱۳۷۷) مقاله ارائه شده در دانشگاه علامه طباطبائی.

۳. مشخص شدن ارتباط فعالیت‌های عمومی و خصوصی؛

۴. نظارت بر عملکرد مدیران و مسئولان.

همچنین بودجه بندی، منابع مالی را به مقاصد انسانی تحویل می‌کند و در خدمت این مقاصد قرار می‌گیرد. منابع محدود در تقابل با خواست‌های انسانی نامحدود قرار دارند؛ بنابراین، برای تخصیص منابع موجود به مقاصد رقیب باید راهی یافت. بودجه سندی از گذشته است. پیروزی‌ها، ناکامی‌ها، چانه‌زنی‌ها و مصالحه و سازش‌ها بر سر تخصیص‌های گذشته در اقلام بودجه مستتر است و در نتیجه، اقلامی را هم که در بودجه منعکس نمی‌شود بازتاب می‌یابد. همچنین، بودجه گزارشی درباره آینده است، بودجه مرتبط ساختن مخارج پیشنهاد شده با رویدادهای مورد نظر آینده را وجهه همت خود قرار می‌دهد.

بنابراین، بودجه باید مجموعه‌ای از برنامه‌ها باشد. در این برنامه‌ها سعی می‌شود وضعیت آینده امروز از خلال یک رشته اقدامات جاری تعریف و مشخص شود. بودجه در عین حال، مجموعه‌ای از پیش‌نگری‌ها است. به این اعتبار رابطه میان مطالب و ارقام مندرج در اسناد بودجه و رفتار آینده انسانی، در بودجه مشخص می‌شود. این که رفتار مورد نظر سازندگان و شکل دهندگان بودجه واقعاً تحقق می‌یابد یا خیر، موضوعی است که با مشاهدات عینی مشخص می‌شود و نه با مقولات موضوعه.

تهیه و تنظیم بودجه بر اساس هدف‌ها و انتظاراتی که مطرح بوده سیر تحولی را سپری کرده است. برخی روش‌های بودجه‌ریزی عبارتند از: بودجه متداول (سنتی)، بودجه‌ریزی افزایشی، بودجه برنامه‌ای، بودجه عملیاتی و بودجه‌ریزی بر مبنای صفر و غیره.

نظام حساب‌های ملی، وظیفه مهم هماهنگی آمارهای اقتصادی را از دو جهت بر عهده دارد. اولاً از نظر مفاهیم، چارچوب یکسانی را برای تعاریف و طبقه‌بندی‌های مورد استفاده در زمینه‌های متفاوت ارائه می‌دهد و ثانیاً از نظر ارقام، چارچوب حسابداری یکسانی را برای هماهنگ کردن داده‌های اخذ شده از منابع مختلف، (نظیر طرح‌های آمارگیری از رشته فعالیت‌ها و خانوارها، آمارهای بازرگانی و اطلاعات به دست آمده از آمارهای ثبتی دولتی) به وجود می‌آورد.

نظام آمارهای مالی دولت در صندوق بین‌المللی پول (GFS)^۱ تقسیم‌بندی واحدهای نهادی را مبنای قرار می‌دهد و بر این اساس، بخش دولتی را به صورت مجموعه‌ای از واحدهای مقیم کشور

۱. Government Finance Statistics (GFS).

تعریف می‌کند که با بخش دولت، در بخش‌های نهادی پیش‌بینی شده در نظام حساب‌های ملی ۱۹۹۳ (SNA۹۳)^۱ منطبق است.

نظام آماری دولت (GFS) آخرین نظام آماری پیشنهادی است که با تمام طبقه‌بندی‌ها، از جمله طبقه‌بندی وظیفه‌ای دولت (COFOG)^۲ و نظام حساب‌های ملی ۱۹۹۳ (SNA۹۳) پیشنهادی سازمان ملل، منطبق است و یک نظام آماری تخصصی شده را تشریح می‌کند. این نظام برای تحلیل‌های مالی طراحی شده است و اصول عمومی مورد نیاز ترکیب آمارها را ارائه می‌دهد و چارچوب تحلیلی برای ارائه آمارهایی که شامل اقلام مناسب ترازنامه‌ای هستند، توصیف می‌کند. این نظام جنبه‌های عملی گردآوری آمارها یا استفاده و تفسیر نظام یافته آن‌ها را مورد بحث قرار می‌دهد.

هدف اصلی نظام GFS تهیه چارچوب جامع مفهومی و حسابداری مناسب برای تحلیل‌های ارزیابی عملکرد بخش‌های کلی دولت یا بخش‌های وسیع‌تر عمومی در هر کشور است. این مفاهیم و تعاریف به پایه، اصول و مبانی اقتصادی بستگی دارد که از نظر جهانی باید معتبر باشد. صرف نظر از جریان‌هایی که این اصول در آن‌ها کاربرد پیدا می‌کنند.

بنابراین نظام GFS برای انواع اقتصادها صرف نظر از ساختار نهادی یا قانونی دولت در یک کشور یا مبانی آماری آن و حسابداری مالی دولت، مناسب است. این واقعیت که کشورها از نظر ساختار دولتی و اقتصادی به مقدار زیادی متفاوتند، مبین آن است که قسمت‌های مختلف این نظام به صورت یک به یک، مناسب نخواهد بود. بنابراین، در هر کشوری بهتر است که نظام GFS با یک روش قابل انعطاف به کار گرفته شود.

هدف دیگر نظام GFS بهنگام کردن معیارهای بین‌المللی در مورد جمع‌آوری داده‌های مورد نیاز برای تحلیل‌های مالی است که توسط نظام GFS سال ۱۹۸۶ پایه‌گذاری شد. هدف‌نهایی این روش، هماهنگ کردن نظام GFS با نظام‌های آماری کلان اقتصاد بین‌الملل برای پایداری بیش‌تر و به منظور حمایت و پشتیبانی از تحلیل‌های مالی است. این روش نظام آماری حساب‌های ملی ۱۹۹۳ (SNA۹۳) را توصیف می‌کند. روش تراز پرداخت‌ها، روش آماری پولی و مالی است و سعی شده است در کار با SNA۹۳ حتی از نظر مفهومی نیز، هماهنگی مؤثر وجود داشته باشد.

۱. System of National Accounts, 1993.

۲. Classification of Function of Government (COFOG).

موارد استفاده از نظام GFS

نظام GFS برای فراهم کردن آمارهای مورد نیاز سیاستگذاران و تحلیل گران طراحی شده است تا آن‌ها بتوانند پیشرفت در فعالیت‌ها و موفقیت‌های مالی و وضعیت نقدینگی بخش عمومی دولت را در یک روش پایدار و نظام یافته مطالعه نمایند.

این داده‌های تولید شده توسط نظام GFS می‌توانند برای تحلیل فعالیت‌های یک سطح مشخص از دولت و مبادلات بین سطوح دولتی و نیز کلیه بخش‌های عمومی دولت مورد استفاده قرار گیرند.

استفاده دیگر نظام GFS تولید اطلاعات خلاصه شده از موقعیت مالی و عملکرد کلی بخش عمومی دولت به شکل یک دسته اقلام ترازنامه‌ای نظیر تراز خالص فعالیت، خالص وام دهی یا وام‌گیری و تغییر خالص دارایی است. این نوع اقلام ترازنامه‌ای تعریف شده، در چارچوب یک حسابداری جامع نظیر GFS کارا تر می‌شوند.

این نظام می‌تواند برای بررسی فعالیت‌های دولتی مورد استفاده قرار گیرد. برای مثال، اگر کسی بخواهد اطلاعاتی راجع به اشکال مختلف مالیات، مالیات‌گیری یا سطوح هزینه - در مورد نوع خاصی از خدمات اجتماعی یا استقراض دولت از نظام بانکی - درخواست کند، به راحتی امکان پذیر است.

به دلیل هماهنگی نظام GFS با سایر نظام‌های آماری کلان اقتصادی، داده‌های نظام GFS می‌توانند با داده‌های سایر نظام‌ها برای ارزیابی بخش‌های عمومی دولت با بقیه بخش‌های اقتصاد ترکیب شوند. به همین ترتیب، معیارهای بین‌المللی اجازه می‌دهد که آمارهای مالی دولت در تحلیل‌های بین‌کشوری فعالیت‌های دولتی، نظیر مقایسه نسبت‌های مالیات یا هزینه به GDP، مورد استفاده قرار گیرد.

ساختار و تصویر نظام GFS

نظام GFS بر اساس SNA92 و بخش‌های نهادی و واحدهای نهادی مطرح در آن تعریف می‌شوند. یعنی واحدهای نهادی دارایی تصرف می‌کنند و می‌توانند بدهی داشته باشند و در موضوع‌های مالی و اقتصادی تأثیرگذار باشند. واحدهای نهادی می‌توانند در انواع فعالیت‌ها و دارایی‌های خود فعال باشند و برای ساختن دسته‌های کامل حساب‌های آن‌ها، شامل ترازنامه‌ها، اقدام کنند.

یک ترانزنامه شامل ذخایر دارایی‌های مالی و غیرمالی تصرف شده، ذخایر ادعایی سایر واحدها علیه مالکین این دارایی‌ها به شکل بدهی و ارزش خالص بخش‌های کل دولتی است. این دارایی‌ها و بدهی‌ها برحسب قیمت‌های جاری بازار ارزیابی می‌شوند.

دو نوع جریان در نظام GFS ثبت می‌شود: داد و ستدها و سایر جریان‌های اقتصادی. برای بیش‌تر قسمت‌ها، داد و ستدهای بین دو واحد نهادی که به واسطه توافق چند جانبه ایجاد می‌شوند آثار چند جانبه و متقابل دارند. صورت وضعیت فعالیت‌های دولتی، تمام داد و ستدهایی را که طی یک دوره اتفاق می‌افتد ثبت می‌کند؛ ممکن است این داد و ستدها به صورت درآمد و هزینه، دارایی‌های غیرمالی، دارایی‌های مالی یا بدهی‌ها باشد. و ممکن است این داد و ستدهای درآمدی و هزینه‌ای بر ارزش خالص تأثیر می‌گذارند و یا سایر داد و ستدها بر نگهداری دارایی‌ها و بدهی‌ها تأثیر گذار باشند.

سایر جریان‌های اقتصادی شامل تغییر قیمت‌ها و تنوع رویدادهای اقتصادی - که در نگهداری دارایی‌ها و بدهی‌ها مؤثرند - نظیر به حساب نیاوردن بدهی و زیان‌های ناشی از رویدادها که به صورت تغییر دارایی‌ها و بدهی‌ها در تغییر حاصله در خالص ارزش خلاصه می‌شود.

داد و ستدها و سایر جریان‌های اقتصادی، ترانزنامه‌های باز و بسته را قادر می‌سازد تا تطبیق داده شوند. یعنی ذخایر یک نوع از دارایی یا بدهی فرضی (در آغاز یک دوره) به علاوه تغییرات در ذخیره نشان داده شده توسط داد و ستدها، معادل با ذخیره در پایان دوره است. این نظام آماری، اجازه می‌دهد سیاست‌ها و رویدادهای مشخص اقتصادی، کاملاً تشریح و تحلیل شوند. در نظام GFS طبقه‌بندی متفاوتی برای ذخایر و جریان‌های ثبت شده به کار می‌رود. به عنوان مثال، هر داد و ستد براساس این که مالیات باشد یا سایر انواع درآمد، طبقه‌بندی می‌شود. دارایی‌ها بر این اساس که مالی یا غیرمالی باشند طبقه‌بندی می‌شوند اما بدهی‌ها و دارایی‌های مالی توسط بخش واحدی - که دارایی‌های نگهداری شده یا بدهی‌های انباشته توسط دولت را مشخص می‌کند - طبقه‌بندی می‌شوند.

علی‌رغم هماهنگی نظام GFS با SNA۹۳ تفاوت‌هایی بین این دو نظام آماری وجود دارد. مهم‌ترین تفاوت، تمرکز نظام GFS بر داد و ستدهای مالی - مالیات‌بندی، هزینه، استقراض و وام‌دهی است. در حالی که SNA۹۳ بر تولید و مصرف کالاها و خدمات متمرکز است. در نتیجه، نیازی نیست که داد و ستدهای قطعی مشمول در SNA۹۳ در نظام GFS ثبت شوند.

پوشش نظام GFS تجدیدنظر شده، بر بخش عمومی دولت، متمرکز است و همان‌طور که در

SNA۹۳ تعریف شده، بر اساس واحدهای نهادی تعریف می شود. در حالی که نظام GFS۱۹۸۶ بر مبنای وظیفه ای تعریف می شود و به داد و ستدهای هر واحدی که یک وظیفه دولت را بر دوش دارد مربوط می شود. واحدهایی از بخش عمومی خارجی، چندین وظیفه دولت را تا حدود زیادی انجام می دهند. برای در نظر گرفتن داد و ستدها و فعالیت های مالی - که خارج از بخش های عمومی دولت اتفاق می افتد - نظام تجدیدنظر شده GFS جمع آوری آمارهای بخش عمومی و مشخصات داد و ستدهای بین واحدهای عمومی دولت و سایر واحدهای بخش عمومی را تشویق می کند.

مبنای ثبت رویدادهای اقتصادی

در نظام تجدیدنظر شده GFS جریان ها بر اساس فراهم شدن ثبت می شوند. به این معنی که جریان ها بر حسب ارزش اقتصادی، زمان ایجاد، زمان تبدیل، زمان مبادله، انتقال یا استهلاک، به ثبت می رسند. در حالی که در نظام GFS۸۶ داد و ستدها موقعی که نقدی دریافت یا پرداخت شوند به ثبت می رسند.

استفاده از مبنای فراهم شدن به معنای آن است که معاملات غیر نقدی کاملاً در نظام GFS تجدیدنظر شده ادغام شده اند. در حالی که در نظام GFS۸۶ فقط داد و ستدهای غیر نقدی به عنوان اقلام تصادفی ثبت می شوند.

ارزیابی

تمام دارایی ها و بدهی ها در نظام GFS تجدیدنظر شده، بر حسب قیمت های جاری، ارزیابی می شوند. این روش همچنین شامل ثبت ارزش اسمی اوراق قرضه بدهی به عنوان یک فقره گزارشی است. در حالی که در نظام GFS۸۶ اوراق قرضه بدهی، بر حسب مقادیری که دولت مجبور به پرداخت بدهی های سررسید شده است، ارزیابی می شود و این، ممکن است با هر دو نوع ارزش اسمی و ارزش جاری بازار متفاوت باشد.

ترازنامه ها

ترازنامه های کامل که شامل تمام ذخایر دارایی های مالی، غیر مالی و بدهی ها است، در نظام تجدیدنظر شده GFS آورده می شوند. در حالی که GFS۸۶ فقط شامل ذخایر بدهی های قطعی است.

ادغام ذخایر و جریان‌ها

ثبت جامع داد و ستدها و سایر جریان‌های اقتصادی منجر به ادغام کامل ذخایر، جریان‌ها و رفع اختلافات بین ترازنامه‌های بازویسته می‌شود. این تطبیق ذخایر بدهی‌ها که در GFSAP قرار دارد، بدون جمع‌آوری اطلاعات اضافی ممکن نیست.

چارچوب تحلیلی

در نظام GFS تجدیدنظر شده، چند قلم ترازکننده جدید معرفی شده است. به همراه این تغییر این عقیده نیز وجود دارد که در تحلیل بخش عمومی دولت یا بخش عمومی به طور عام باید طیفی از ملاحظات و معیارهای غیر منفرد - که برای تمام اهداف کفایت می‌کنند - نیز در نظر گرفته شوند. در نظام GFSAP تأکید چارچوب تحلیلی بر یک قلم ترازکننده منفرد کسری به‌مازاد کلی متمرکز است. تعاریف تجدیدنظر شده درآمد و هزینه به‌عنوان داد و ستدهایی که منشاء تغییر در ارزش خالص است به‌عنوان تجدیدنظر در داد و ستدها در دارایی غیر مالی GFSAP تلقی می‌شود. قبلاً داد و ستدهای دارایی‌های غیر مالی به‌عنوان درآمد و مخارج اصلی که بر مازاد کسری کل اثرگذار است، مورد بحث قرار می‌گرفت. هم‌اکنون اختلاف بین درآمد و هزینه یک فقره ترازکننده تراز خالص فعالیت است که تغییرات در خالص ارزش ناشی از داد و ستدها را اندازه‌گیری کند. در حال حاضر، تمام معاملات مستلزم تحصیل یا تصرف دارایی‌های مالی، به‌عنوان معاملات مالی مورد بحث قرار می‌گیرند. در GFSAP خالص تحصیل دارایی‌های مالی برای اهداف سیاسی به‌عنوان قرض دادن منهای بازپرداخت‌ها مطرح بود و مانند مخارج حاصل مازاد کسری مورد بحث قرار می‌گرفت.

کاربرد نظام GFS تجدیدنظر شده

برخی کشورها قادرند در آغاز، فقط بخش کوچکی از نظام GFS تجدیدنظر شده را محاسبه کنند. در حالی که ممکن است جریان‌های اقتصادی در کشورهای مختلف خیلی متفاوت باشند، این اقدام در حق تقدم‌های عمومی برای جمع‌آوری داده‌ها مناسب نیست. در عمل حق تقدم‌ها معمولاً توسط مقامات آشنا با وضعیت، نیازها و مشکلات کشور به بهترین وجه تعیین می‌شوند. بدیهی است که کاربرد نظام ادغام شده کامل GFS زمان بر خواهد بود و نیاز به پیشرفت در فضای تعیین شده توسط جریان‌ها و نیازهای مشخص هر کشور خواهد داشت. در عمل، بسیاری از کشورها نیاز به تجدیدنظر در نظام‌های حسابداری اساسی خود خواهند داشت.

که بازتاب اصول حسابداری تمهیدی و طبقه‌بندی‌های تجدیدنظر شده نظام GFS است. همچنین، احتمال دارد بسیاری از کشورها همان‌طور - که از این نظام استفاده می‌کنند - مسیر مشابهی را طی کنند. به عنوان مثال، وضعیت دولت را بپذیرند و برای این که بتوانند از کارآمدی اقلامی مانند باقیمانده (پس مانده‌ها) درآمد و هزینه آگاهی پیدا کنند در آمارهای نقدی موجود خود تعدیل به عمل آورند. گام بعدی، ممکن است تجمع اطلاعات ترازنامه‌روی بدهی‌ها و دارایی‌های مالی باشد که قادر به انجام برآوردهایی از سایر جریان‌های اقتصادی نظام است. گام مشکل‌تر، احتمالاً جمع‌آوری دسته‌کاملی از اطلاعات مربوط به ذخایر دارایی‌های غیرمالی نگهداری شده در یک زمان مشخص و ارزیابی آن‌ها به قیمت‌های جاری بازار است. سرانجام، یک نظام حسابداری تمهیدی کاملاً بسط یافته را می‌توان برای تکمیل ترازنامه‌های تهیه شده معرفی کرد.

بخش نهادی دولت

اقتصاد هر کشوری از مجموعه واحدهای نهادی^۱ تشکیل می‌شود. واحدهای نهادی همگن در بخش‌های نهادی^۲ طبقه‌بندی می‌شوند. واحدهای نهادی که به تولید کالاها و ارائه خدمات اشتغال داشته باشند، به عنوان بنگاه^۳ شناخته می‌شوند. بنگاه‌ها را می‌توان به واحدهای همگن تری، تقسیم کرد.

هرگاه این واحد فقط به یک نوع فعالیت اقتصادی - یا به طور عمده - یک نوع فعالیت اقتصادی در محلی اشتغال داشته باشند کارگاه^۴ نامیده می‌شود و گروهی از کارگاه‌ها که به یک نوع فعالیت یا فعالیت‌های مشابه اشتغال داشته باشند یک رشته فعالیت^۵ را تشکیل می‌دهند. در این قسمت واحدها و بخش‌های نهادی مورد بحث قرار خواهند گرفت.

تعریف واحدهای نهادی

واحد نهادی در نظام حساب‌های ملی (SNA) به صورت زیر تعریف می‌شود: واحد نهادی یک

۱. Institutional units.
۲. Institutional sectors.
۳. Enterprise.
۴. Establishment.
۵. Industry.

موجودیت اقتصادی است که با استفاده از حقوق خود قابلیت تملک دارایی‌ها، تقبل بدهی‌ها و اشتغال به فعالیت‌های اقتصادی و مبادله با سایر موجودیت‌ها را دارد.^{۲۸}

خصوصیات اصلی واحدهای نهادی به بخش زیر است:

الف) یک واحد نهادی حق تملک کالاها و دارایی‌ها را دارد و بنابراین قادر به تغییر مالکیت کالا یا دارایی‌ها در مبادلات خود با سایر واحدهای نهادی است.

ب) یک واحد نهادی قادر به تصمیم‌گیری بوده و توانایی اشتغال به فعالیت‌های اقتصادی را دارد و طبق قانون مستقیماً در قبال آن مسئول است.

پ) یک واحد نهادی قادر به قبول بدهی یا سایر تعهدات حال و آینده به حساب خود است و توانایی بستن قرارداد را دارد.

ت) یک واحد نهادی دارای مجموعه کاملی از حساب‌ها و ترازنامه دارایی‌ها و بدهی‌ها است. در غیر این صورت از نظر قانونی و اقتصادی در صورت لزوم امکان تهیه آن‌ها وجود دارد. به عبارت دیگر تهیه این حساب‌ها برای واحد نهادی معنی دار است.

دو نوع واحد نهادی وجود دارد:

الف) افراد یا گروهی از افراد به صورت خانوار.

ب) موجودیت‌های قانونی یا اجتماعی که مطابق قانون یا توسط جامعه، مستقل از افراد یا سایر واحدهای کنترل‌کننده یا مالک آن‌ها، شناخته می‌شوند.

هر یک از افراد خانوار، یک واحد نهادی تلقی نشده بلکه خانوار به عنوان یک واحد نهادی شناخته می‌شود، زیرا بسیاری از دارایی‌های متعلق به خانوار، معمولاً تحت مالکیت مشترک دو یا چند نفر از افراد خانوار است. همچنین بدهی افراد خانوار نیز ممکن است بین آن‌ها مشترک باشد.

علاوه بر این، درآمد دریافتی هر یک از اعضای خانوار ممکن است به نفع کلیه اعضا خرج یا بسیاری از تصمیم‌گیری‌ها در مورد مخارج خانوار، نظیر صرف غذا و مسکن نیز به طور مشترک اتخاذ شود.

بنابراین، تنظیم برنامه و سایر حساب‌ها برای هر یک از افراد خانوار امکان‌پذیر نخواهد بود. به این ترتیب خانوار (و نه افراد آن) به عنوان واحد نهادی در نظر گرفته می‌شود. بنگاه غیر

1. Entity.
 2. System of National Accounts, 1993, U.N.

شرکتی ۱ نیز- که به طور کامل متعلق به یک یا چند نفر از افراد خانوار است و نه یک واحدنهادی جداگانه- جزء لاینفک همان خانوار در نظر گرفته می شود، مگر زمانی که بنگاه شبه شرکتی ۲ باشد.

نوع دوم واحدهای نهادی، موجودیت قانونی یا اجتماعی است که براساس حقوق خودبه فعالیت های اقتصادی اشتغال داشته و در مبادلات با سایر واحدهای نهادی شرکت می کند نظیر شرکت، مؤسسه غیرانتفاعی یا واحد دولتی. این نوع واحدنهادی در مقابل تصمیماتی که می گیرد یا مبادلاتی که انجام می دهد، مسئول است حتی اگر استقلال آن توسط سایر واحدهای نهادی تا حدودی محدود شده باشد. به عنوان مثال، شرکت های سهامی (درنهایت) توسط سهامداران کنترل می شوند.

انواع واحدهای نهادی

واحدهای نهادی هر کشور که کل اقتصاد آن را تشکیل می دهند، به ۵ دسته کلی تقسیم می شوند:

Corporations	شرکت ها
Quasi-Corporations	شبه شرکت ها
Non-Profit Institutions (NPIs)	مؤسسات غیرانتفاعی
Government units	واحدهای دولتی
Households	خانوارها

شرکت ها، واحدهای نهادی هستند که به منظور تولید کالاها و ارائه خدمات برای بازار، تأسیس می شوند و ممکن است منشأ منفعتی برای مالکین آن ها باشند. شرکت ها در اصل، واحدهای تولیدکننده هستند و دارای هزینه مصرف نهایی می باشند. مؤسسات غیرانتفاعی از بعضی جهات، وظایف و عملکردی مشابه شرکت ها دارند لکن در مواردی وظایف آن ها می تواند گسترده تر از شرکت ها باشد. مؤسسات غیرانتفاعی واحدهای نهادی هستند که به منظور تولید و توزیع کالاها و خدمات ایجاد می شوند ولی منشأ هیچ گونه منفعت یا درآمدی برای واحدهای کنترل کننده یا تأمین کننده مالی خود نیستند. مؤسسات غیرانتفاعی، برعکس شرکت ها ممکن

۱. بنگاه های شبه شرکتی و غیر شرکتی نوعی واحدهای نهادی هستند که در مبحث انواع واحدهای نهادی مورد بررسی قرار می گیرند.
۲. همان.

است دارای هزینه‌های مصرف نهایی به صورت کالا و خدمات ارائه شده به خانوارها باشند. واحدهای دولتی، از نظر اهداف، وظایف و رفتار اقتصادی با سایر واحدهای نهادی کاملاً متفاوت هستند. وظیفه واحدهای دولتی، سازمان دهی و تأمین مالی، فراهم کردن کالاها و خدمات فردی و جمعی غیر بازاری برای خانوارها و کل جامعه است. بنابراین، واحدهای دولتی دارای هزینه‌های مصرف نهایی هستند. دولت ممکن است خود به تولیدات غیربازاری اشتغال داشته باشد. همچنین وظیفه توزیع مجدد درآمد از طریق مالیات و سایر انتقالات بر عهده دولت است. صندوق‌های تأمین اجتماعی جزء واحدهای دولتی محسوب می‌شوند.

اهداف، وظایف و رفتار اقتصادی واحد نهادی خانوار نیز متفاوت است. با وجود این که خانوارها واحدهای عمدتاً مصرف کننده هستند، ولی می‌توانند به هر نوع فعالیت اقتصادی اشتغال داشته باشند. خانوارها نه فقط عرضه کننده نیروی کار به بنگاه‌ها هستند بلکه ممکن است مالک واحدهای تولیدی به صورت بنگاه‌های غیرشرکتی نیز باشند. پس از بحث مختصری که درباره انواع واحدهای نهادی صورت گرفت، در این قسمت به دلیل اهمیت واحد نهادی دولت مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

دولت‌ها

واحدهای دولتی، نوع منحصر به فرد موجودیت حقوقی هستند که از طریق فرایند سیاسی ایجاد می‌شوند و دارای اختیارات قانونگذاری، قضایی یا اجرایی بر سایر واحدهای نهادی در یک منطقه مشخص هستند. وظیفه اصلی دولت به عنوان یک واحد نهادی، فراهم کردن کالاها و ارائه خدمات برای جامعه (به طور کلی) و برای خانوارها (به طور فردی) از طریق دریافت مالیات و کسب سایر درآمدها و همچنین توزیع مجدد درآمد و ثروت از طریق ابزار کمک‌های انتقالی و اشتغال به تولیدات غیربازاری است.

به طور کلی، مباحث زیر را در مورد واحد نهادی دولت می‌توان ذکر کرد، الف) دولت معمولاً از طریق جمع آوری مالیات یا دریافت کمک‌های اجباری از سایر واحدهای نهادی، اختیار افزایش وجوه مالی را دارد. دولت (اعم از دولت ملی، منطقه‌ای یا محلی) برای تأمین نیازهای اساسی یک واحد نهادی باید وجوه مالی در اختیار داشته باشد، اهم از این که از طریق دریافت مالیات از سایر واحدهای نهادی یا از طریق دریافت کمک از سایر واحدهای دولتی به دست آمده

باشد. همچنین دولت باید برای تحقق اهداف حکومتی خود، اختیار خرج کردن بخشی از منابع مالی خود یا تمام آن را داشته و قادر به فرض کردن به حساب خود نیز باشد.
ب) واحدهای دولتی نوعاً سه گروه هزینه نهایی به شرح زیر ایجاد می کنند:
- گروه اول، عبارت است از هزینه های واقعی یا برآورد شده تأمین رایگان خدمات جمعی برای کل جامعه.

خدماتی نظیر امور عمومی، دفاع، اجرای قانون، بهداشت عمومی و غیره که به علت ماهیت غیربازاری آن ها، باید توسط دولت ارائه شود و تأمین مالی آن ها نیز از طریق دریافت مالیات یا درآمدهای دیگر صورت گیرد.

- گروه دوم، هزینه تهیه کالاها و ارائه خدمات رایگان یا به قیمت نازل (غیراقتصادی) است که برای خانوارها به طور فردی فراهم می شود. این هزینه ها برای تحقق اهداف سیاسی یا اجتماعی دولت صرف و از طریق مالیات ها یا سایر درآمدهای دولت تأمین مالی می شود، حتی اگر دولت در قبال ارائه آن ها، مبلغی هم دریافت کند.

- گروه سوم، کمک ها و انتقالات پرداختی به سایر واحدهای نهادی به ویژه خانوارها است که با هدف توزیع مجدد درآمد و ثروت انجام می گیرد.

واحدهای دولتی در داخل مرزهای یک کشور، در سطوح مختلف جغرافیایی وجود دارند مانند دولت مرکزی، منطقه ای و محلی و علاوه بر آن ها صندوق های تأمین اجتماعی نیز جزء واحدهای دولتی محسوب می شوند.

واحدهای دولتی تولیدکننده

واحدهای دولتی ممکن است مانند خانوارها، مالک بنگاه های غیرشرکتی باشند که به تولید کالاها و خدمات اشتغال دارند. وقتی دولتی تصمیم می گیرد علاوه بر خدمات جمعی، کالاها و خدمات فردی مجانی یا ارزان قیمت نیز برای خانوارها یا سایر واحدهای نهادی فراهم کند، این عامل می تواند دلیلی باشد برای این که دولت به جای خرید کالا و خدمات از تولیدکنندگان بازاری، خود اقدام به تولید آن ها بنماید.

بنابراین، میزان اشتغال دولت ها به تولید کالاها و خدمات مورد نیاز، کاملاً یک مسأله سیاسی است. حتی در مورد بسیاری از خدمات جمعی یا کالاهای عمومی غیربازاری نیز دولت ها فقط

موظف هستند مسئولیت سازماندهی و تأمین مالی آن‌ها را بر عهده داشته باشند. لکن در عمل، معمولاً واحدهای دولتی اشتغال به طیف وسیعی از فعالیت‌های تولیدی، اعم از خدمات جمعی یا کالاها و خدمات فردی دارند. به این ترتیب میزان گستردگی اشتغال دولت‌ها به تولید کالاها و خدمات، از یک کشور به کشور دیگر کاملاً متفاوت است.

بنابراین غیر از خدمات جمعی نظیر خدمات امور عمومی و دفاع، طبقه‌بندی قطعی بعضی از انواع تولیدات نظیر خدمات آموزشی و بهداشتی، در فعالیت‌های دولتی خالی از اشکال نیست حتی اگر این خدمات توسط واحدهای دولتی تولید شده باشد.

وقتی یک واحد دولتی تصمیم می‌گیرد در محدوده فعالیت تولیدی وارد شود به سه طریق می‌تواند عمل کند:

الف) واحد دولتی می‌تواند یک شرکت عمومی ایجاد کند به طوری که توانایی کنترل سیاست‌های تولیدی، نظیر سیاست قیمت‌گذاری و سرمایه‌گذاری آن را داشته باشد.

ب) واحد دولتی می‌تواند یک مؤسسه غیرانتفاعی ایجاد کند به طوری که آن را کنترل کرده و تمام یا قسمت عمده منابع مالی آن را تأمین کند.

پ) واحد دولتی ممکن است در کارگاه‌های متعلق به خود که دارای موجودیت حقوقی مستقلی نیستند اقدام به تولید کالا و خدمات بنماید.

لکن، اگر یک کارگاه یا گروهی از کارگاه‌های دولتی، به تولیداتی تحت مدیریت واحد اشتغال داشته باشند یعنی: اولاً، ستانده خود را به قیمتی که از نظر اقتصادی معنی‌دار است، می‌فروشند، ثانیاً، عملیات و مدیریت آن‌ها مشابه شرکت‌ها می‌باشند و ثالثاً، دارای مجموعه کامل حساب‌ها برای نشان دادن مازاد عملیاتی، پس‌انداز، دارایی و بدهی‌های آن به طور مستقل می‌باشند، این کارگاه‌ها باید شبه شرکت تلقی شوند. این شبه شرکت‌ها که تولیدکنندگان بازاری هستند به عنوان یک واحد نهادی مستقل از دولت که مالک آن است، در نظر گرفته می‌شوند و مشابه شرکت‌های عمومی در بخش‌های مربوط قرار می‌گیرند.

این واحدها را در صورتی می‌توان شبه شرکت تلقی کرد که دولت از نظر نحوه مدیریت فرایند تولید و هم از نظر نحوه مصرف منابع مالی، اختیارات قابل ملاحظه‌ای به مدیریت بنگاه اعطا کرده باشد. شبه شرکت‌های دولتی باید قادر باشند اعتبار خود را حفظ و نیز قسمتی یا تمام سرمایه خود را از طریق پس‌انداز و ذخایر استهلاک یا از طریق استقراض، تأمین کنند. امکان جدا کردن

جریان سرمایه و درآمد بین دولت و شبه شرکت‌های متعلق به آن دلالت بر این دارد که در عمل، آمارهای مربوط به فعالیت عملیاتی و مالی شبه شرکت‌ها نمی‌تواند کاملاً در آمارهای مالی و درآمد دولت ادغام شوند. هرچند این دو، دارای موجودیت حقوقی مستقلی نیستند و مازاد عملیاتی خالص یک شبه شرکت دولتی جزء درآمد دولت نیست و حساب‌های دولت فقط جریان‌های واقعی یا برآورد شده درآمد و سرمایه بین دولت و شبه شرکت‌ها را ثبت می‌کند. آن دسته از واحدهای تولیدکننده تحت مالکیت دولت - که نتوان آن‌ها را به عنوان شبه شرکت به حساب آورد - جزء دولت باقی می‌مانند و باید در بخش دولت طبقه‌بندی شوند. این واحدها عمدتاً یا کالا تولیدکنندگان غیربازاری هستند. علاوه بر آن دسته از واحدهای دولتی که کالاها و خدمات غیربازاری برای عموم فراهم می‌کنند، ممکن است تولیدکنندگان دولتی دیگری نیز وجود داشته باشند که کالاها و خدمات غیربازاری به صورت مصرف واسطه یا تشکیل سرمایه به سایر واحدهای دولتی عرضه کنند. مانند: کارخانه مهمات سازی، چاپخانه دولتی، بنگاه‌های حمل و نقل، ارتباطات و غیره. در اصل، آنچه که مهم است این است که واحدهای دولتی نیز می‌توانند تولیدکننده بازاری باشند.

برعکس ستانده تولید شده برای خود مصرفی یا تشکیل سرمایه توسط تولیدکنندگان بازاری، در رابطه با فعالیت‌های دولت، معمولاً برای تعیین قیمت ستانده غیربازاری دولت بازار مناسبی وجود ندارد. بنابراین طبق قرارداد، ستانده فعالیت‌های غیربازاری دولت از طریق جمع کل هزینه تولید آن محاسبه می‌شود.

صندوق‌های تأمین اجتماعی

صندوق‌های تأمین اجتماعی نوع خاصی از واحدهای نهادی هستند که در سطوح مختلف دولت (مرکزی، منطقه‌ای یا محلی) می‌توانند وجود داشته باشند. قبل از بررسی صندوق‌های تأمین اجتماعی، لازم است توضیح مختصری درباره طرح‌های بیمه‌های اجتماعی ارائه شود. هدف طرح‌های بیمه‌های اجتماعی، فراهم کردن منافع اجتماعی برای اعضای جامعه یا گروهی از افراد نظیر کارکنان یک بنگاه و وابستگان آن‌ها از طریق وجوه حاصل از مشارکت‌های اجتماعی است. طرح‌های تأمین اجتماعی، طرح‌های بیمه‌های اجتماعی هستند که کل یا بخش عمده جامعه را پوشش می‌دهند و توسط واحدهای دولتی کنترل شده و تحت نفوذ آن‌ها هستند. این طرح‌ها، معمولاً مشارکت‌های اجباری کارکنان یا کارفرمایان، (یا هر دو) را در بر می‌گیرد و

دوره زمانی پرداخت کمک به افراد نیز، توسط دولت تعیین می‌گردد. طرح‌های تأمین اجتماعی شامل طیف گسترده‌ای از برنامه‌ها نظیر فراهم کردن کمک‌های نقدی و غیرنقدی به افراد مسن پرداختی بابت از کار افتادگی یا مرگ، پرداختی بابت بیماری و زایمان، صدمه حین کار، بیکاری، کمک هزینه درمان و غیره است. در این طرح‌ها، معمولاً ارتباط مستقیمی بین میزان سهم پرداختی توسط افراد و میزان دریافتی آن‌ها وجود ندارد. طرح‌های تأمین اجتماعی، با طرح‌های بازنشستگی یا سایر طرح‌های بیمه که در اثر توافق دو طرفه فرد کارکن و کارفرما تعیین می‌شود و در آن‌ها کمک‌های دریافتی در ارتباط با سهم پرداختی مشارکت کنندگان است، متفاوت است. چون سازماندهی صندوق‌های تأمین اجتماعی جدا بوده و این صندوق‌ها دارای دارایی‌ها و بدهی‌های مستقل هستند و در مبادلات مالی به صورت مستقل عمل کنند، لذا باید از سایر واحدهای دولتی جدا شده و به عنوان واحدهای نهادی مستقل در نظر گرفته شوند. دولت معمولاً میزان کمک‌های پرداختی به بیمه شدگان و میزان سهم دریافتی از آن‌ها را عملاً برای نیل به بعضی اهداف خود متفاوت تعیین می‌کند. در بعضی از کشورها این صندوق‌ها به قدری در دولت ادغام شده‌اند که ممکن است اختصاص یک زیربخش جداگانه به آن‌ها امکان‌پذیر نباشد ولی با این حال، هنگامی که صندوق‌های تأمین اجتماعی جداگانه تأسیس شوند باید به عنوان واحدهای نهادی جداگانه تلقی شوند.

ارتباط واحدهای نهادی و بخش‌های نهادی را به صورت متقاطع در شکل شماره ۲ می‌توان مشاهده کرد.

شکل شماره ۲: طبقه‌بندی مقاطع واحدهای نهادی برحسب نوع و بخش

بخش‌های سیستم نوع واحدهای نهادی	بخش شرکت‌های غیر مالی	بخش شرکت‌های مالی	بخش دولت عمومی	بخش خانوار و بخش مؤسسات غیر انتفاعی در خدمت خانوارها NPISH
شرکت‌ها (شامل شبه شرکت‌ها)	شرکت‌های غیر مالی (شامل شبه شرکت‌ها)	شرکت‌های مالی (شامل شبه شرکت‌ها)		
واحدهای دولتی (شامل صندوق‌های تأمین اجتماعی)			واحدهای دولتی (شامل صندوق‌های تأمین اجتماعی)	
خانوار			خانوار	
مؤسسات غیر انتفاعی NPISH	مؤسسات غیر انتفاعی غیر مالی بازاری	مؤسسات غیر انتفاعی مالی بازاری	مؤسسات غیر انتفاعی غیر بازاری تحت کنترل و تأمین مالی واحدهای دولتی	مؤسسات غیر انتفاعی غیر بازاری در خدمت خانوارها

جدول فوق را می‌توان به شرح زیر خلاصه کرد:

الف) کلیه شرکت‌ها و شبه شرکت‌های غیر مالی به بخش شرکت‌های غیر مالی تخصیص داده می‌شود.

ب) کلیه شرکت‌ها و شبه شرکت‌های مالی به بخش شرکت‌های مالی تخصیص داده می‌شود.
پ) کلیه واحدهای دولتی شامل صندوق‌های تأمین اجتماعی به بخش دولت عمومی تخصیص داده می‌شود.

ت) کلیه خانوارها به بخش خانوار تخصیص داده می‌شود.
ولی مؤسسات غیر انتفاعی برحسب این که خدمتشان را برای چه منظوری ارائه می‌دهند

و نوع واحدهایی که آن‌ها را تأمین مالی می‌کنند. ممکن است به هر یک از بخش‌های نهادی عمده غیر از خانوارها تخصیص داده شود همان‌طور که قبلاً توضیح داده شد، ویژگی اصلی یک مؤسسه غیرانتفاعی این است که نمی‌تواند منبع درآمد یا سودی برای واحدهای کنترل‌کننده آن باشد.

چارچوب تحلیلی نظام GFS

داد و ستدهای زیادی توسط دولت و شرکت‌های بخش عمومی صورت می‌گیرد. برای ارزیابی تأثیر دولت بر اقتصاد، می‌باید این داد و ستدها در چارچوبی سازماندهی شوند که بتوان آن‌ها را اندازه‌گیری، خلاصه و تحلیل کرد.

این داد و ستدها (برای اهداف حسابداری) ممکن است براساس واحد دولتی بتوان که در حال انجام آن است. سازماندهی شود. برای اهداف برنامه‌ریزی یا خریدهای تفصیلی ممکن است برحسب نوع کالای خریداری شده یا خدمت انجام شده، سازماندهی شوند. برای اهداف کنترل یا تهیه صورت حساب‌ها ممکن است برحسب نوع طرف‌های خاص داد و ستدها که به نحوی دولت در آن ذینفع است، تنظیم شوند. تمام این کارها بر مبنای معیارهای حسابداری صورت می‌گیرد. به عبارت دیگر چارچوب آمارهای دولت برای تسهیل در تحلیل‌های کلان اقتصادی طراحی می‌شوند. در حالی که بین داده‌های حسابداری و آمارهای اقتصادی ارتباط نزدیک و روشنی برقرار است اما هر دوی آن‌ها ممکن است اهداف یکسانی را تعقیب نکنند و در مواجهه با ارقام خاص متفاوت باشند.

دولت‌ها به طور سنتی، حساب‌های خود را بر مبنای روش نقدی نگهداری کرده‌اند و این موضوع در نظام GFS سال ۱۹۸۶ منعکس شده است. در نظر گرفتن تنها درآمدها و مخارج نقدی در این چارچوب (نظام) دارای این مزیت است که توجه دولت‌ها به محدودیت و تقید در تأمین مالی آن‌ها متمرکز می‌شود که به طور سنتی به عنوان مهم‌ترین اولویت الزام‌آور تلقی شده است. هر چند دولت‌ها در اعمال سیاست‌های مالی به تدریج محدودیت‌های نقدینگی کم‌تری داشته‌اند و پذیرفته‌اند که زمان عملیات مالی از زمان پرداخت ما به ازای آن جدا شود، با این حال اسناد صندوق داد و ستدها چگونگی عملیات مالی و یا اثر آن بر اقتصاد را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد.

در نتیجه، نسبت به حسابداری نقدی به عنوان مبنای ارزیابی اثر سیاست مالی نارضایتی فزاینده‌ای وجود داشته و رویکردی جهانی نسبت به درپیش گرفتن حسابداری بر پایه منابع^۱ وجود دارد. چارچوب مفهومی این نظام، فعل و انفعالات را منعکس کرده و به شکل صورت حساب تلفیقی از ذخایر - که از نظام حساب‌های ملی ۱۹۹۳ (SNA۹۳) استخراج شده اند ارائه می‌گردد. این چارچوب با روش نقدی نظام GFS۸۶ که بر منتخبی از موجودی‌ها و جریانات توجه داشت، به طور قابل ملاحظه‌ای تفاوت دارد. چارچوب جدید، امکان ارزیابی جامع تر اثر اقتصادی فعالیت دولت و پایداری سیاست مالی را فراهم می‌کند. به طور مشخص تر، معرفی حسابداری تعهدی و ترازنامه‌های ادغامی برای دولت که با نیازهای رفتاری دولت سازگارترند برای این است که در ضمن محدودیت بودجه بین سالی تعیین شوند. اگر سیاست‌های دولت، ارزش خالص را خیلی کاهش دهد، پایدار نخواهد بود. این نظام، همچنین مبنای پیشرفته‌تری برای نظارت بر کارایی تخصیص و استفاده از منابع دولتی را ارائه می‌دهد.

اهداف تحلیلی

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

- در ارتباط با متغیرهای کلان اقتصادی بوده یا مستقیماً قابل استنباط از این متغیرها باشد.
- در ارتباط مستقیم با سایر نظام‌های آماری کلان اقتصادی (حساب‌های ملی، ترازپرداخت‌ها و نظام پولی و مالی) باشد.

- در زمینه نظام دولت برداشت مشابهی با سایر نظام‌های اقتصادی برای تحلیلگران مالی فراهم آورده به طوری که بتوانند عملیات مالی خود را به شکل نظام‌های یکپارچه حسابداری (شامل صورت حساب، ترازنامه و حساب‌های جریان وجوه) تقدیم کنند.

اجزاء و مفاهیم چارچوب تحلیلی نظام جدید GFS

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

شکل ۳. ساختار چارچوب تحلیلی نظام GFS



علاوه بر این، چارچوب مذکور شامل صورتحسابی است از منابع و مصارف نقدی بخش دولتی که اطلاعات لازم را برای تحلیل نقدینگی فراهم می‌آورد. در جدول عملیات مالی دولت داد و ستدها در ۳ گروه طبقه‌بندی شده است؛ (۱) داد و ستدهایی که بر ارزش خالص اثر می‌گذارد، (۲) داد و ستدهایی که در بر دارایی‌های غیرمالی اثر می‌گذارد، (۳) داد و ستدهایی که بر دارایی‌ها و بدهی‌های مالی اثر می‌گذارد.

صورت وضعیت فعالیت‌های دولت

صورت وضعیت فعالیت‌های دولت، مشروح داد و ستدها در درآمد، هزینه و تحصیل خالص دارایی‌های غیرمالی و تأمین مالی (خالص تحصیل دارایی‌های مالی و خالص ایجادبدهی‌ها) در جدول (۱) ارائه می‌شود. از نظر مفهومی درآمدها به عنوان داد و ستدهایی که ارزش خالص را افزایش می‌دهند و هزینه‌ها به عنوان داد و ستدهایی که ارزش خالص را کاهش می‌دهند، تعریف می‌شوند. در حالی که این تعاریف در حوزه مفهومی به کار می‌رود، در عمل ممکن است ارقام درآمدی داشته که ارزش خالص را کاهش می‌دهد. مثل فروش خدمات بیمارستانی از سوی دولت به قیمتی کم‌تر از هزینه‌های آن. تحصیل خالص دارایی‌های غیرمالی برابر است با تشکیل سرمایه ثابت ناخالص منهای مصرف سرمایه ثابت به علاوه تغییرات در موجودی‌ها و داد و ستدهای سایر دارایی‌های غیرمالی. تأمین مالی معادل است با تحصیل خالص دارایی‌های مالی برای اهداف سیاستی، تحصیل خالص دارایی‌های مالی به منظور مدیریت نقدینگی و خالص ایجاد بدهی‌ها.

دو مورد از مهم‌ترین ترازهای تحلیلی، از صورتحساب فعالیت‌های دولت استنتاج می‌شود. یکی از آن‌ها تراز خالص عملیاتی که معادل درآمدها منهای هزینه‌هاست و دیگری داد و ستدهای دارایی‌های غیرمالی خالص وام‌دهی (-) و خالص وام‌گیری (+) است که برابرتیجه خالص داد و ستدهای بدهی‌ها و دارایی‌های مالی است.

تراز خالص عملیاتی یک معیار کلی برای ارزیابی پایداری فعالیت‌های دولت است، که از نظر مفهومی معادل مفهوم حساب ملی پس‌اندازها به علاوه انتقالات سرمایه است. باید به این نکته توجه داشت که در تراز خالص عملیاتی (معادل تغییر در ارزش خالص ناشی از داد و ستدها) همان طوری که در این جا تعریف شد، سودها و زیان‌های ناشی از تغییرات سطوح قیمت مستثنی شده‌اند. از این سود و زیان‌ها می‌توان به نوسانات نرخ ارز و نرخ بهره و سایر تغییرات اشاره

کرد. عنصر تغییر در ارزش خالص ناشی از داد و ستدها می تواند مستقیماً به خاطر سیاست های دولت باشد چرا که دولت ها بر داد و ستدهای خود هم از جهت درآمدها و هم از جهت هزینه ها کنترل دارند. این مطلب برای سایر اجزای تغییر کل ارزش خالص صادق نیست، همان طور که دولت ها مستقیماً بر آن ها کنترلی ندارند. نتایج سایر جریانانات اقتصادی در صورت وضعیت سایر جریانانات اقتصادی جدول (۳) ثبت می گردد.

خالص وام دهی (-) یا خالص وام گیری (+) یک معیار کلی است برای نشان دادن این که دولت منابع مالی را به شکل اقتصادی به مصرف سایر بخش ها می رساند یا منابع مالی تولید شده توسط سایر بخش ها را مورد استفاده قرار می دهد. بنابراین، ممکن است به عنوان شاخص اثر مالی فعالیت دولت روی بقیه اقتصاد تلقی شود. این موضوع از نظر مفهومی معادل با مفهوم حساب ملی وام دهی / قرض گیری خالص باشد. تراز سیاستی به عنوان خالص وام دهی / قرض گیری - تحصیل دارایی های مالی برای اهداف سیاستی تعریف می شود که از جدول (۱) قابل اقتباس است. در پایان تراز ناخالص عملیاتی ارائه می شود. این تراز از تراز خالص عملیاتی متفاوت است چون شامل مصرف سرمایه ثابت به عنوان یک هزینه نیست. هر چند اندازه گیری مصرف سرمایه ثابت در عمل می تواند مشکل باشد و تخمین راضی کننده ای از آن ممکن نیست. هر چند تراز ناخالص عملیاتی ممکن است نسبت به تراز خالص عملیاتی برای تحلیل کاربردی تر باشد، ولی تراز خالص عملیاتی مرجح است چرا که تمام هزینه های جاری دولت را تحت پوشش قرار می دهد.

جدول ۱- طبقه بندی عملیات مالی دولت ۱

داد و ستدهایی که بر ارزش خالص اثر می گذارد
درآمد (داد و ستدهایی که ارزش خالص را افزایش می دهند)
مالیات
حق بیمه اجتماعی
اجتماعی
کمک های بلاعوض
سایر درآمدها
هزینه (داد و ستدهایی که ارزش خالص را کاهش می دهند)
چیران خدمات کارکنان
استفاده از کالا و خدمات
بهره
پارانه
کمک های بلاعوض
مزایای حاصل از تأمین اجتماعی
سایر هزینه ها
تراز ناخالص عملیاتی (درآمد منهای هزینه های غیر از استهلاک)
هزینه مصرف سرمایه های ثابت
تراز خالص عملیاتی (تراز خالص عملیاتی منهای استهلاک)
داد و ستد در دارایی های غیر مالی
خالص تملک دارایی های غیر مالی (تملک منهای واگذاری و مصرف سرمایه ثابت)
دارایی های ثابت
تفصیر در موجودی انبار
اقلام گران بها
دارایی های تولید نشده
خالص دریافت / پرداخت - وام (تراز خالص عملیاتی، منهای خالص تملک دارایی های سرمایه)
داد و ستد در دارایی ها و بدهی های مالی (تأمین مالی)
خالص تملک دارایی های مالی به منظور اجرای سیاست ها
داخلی
خارجی
تراز سیاستی (خالص دریافت / پرداخت وام منهای تملک دارایی های مالی به منظور اجرای سیاست ها)
خالص تملک دارایی های مالی به منظور مدیریت نقدینگی
داخلی
خارجی
خالص ایجاد بدهی
داخلی
خارجی

درآمد

«درآمد» ارزش مجموعه مبادلاتی است که ارزش خالص بخش دولتی را افزایش می‌دهد. داد و ستدهای درآمدی به ۳ دسته تقسیم می‌شوند: مالیات، حق بیمه اجتماعی و سایر درآمدها. در بسیاری از کشورها کمک‌های بلاعوض نیز به مجموعه سه گانه فوق اضافه می‌شود. مالیات، انتقال‌های اجباری و یکجانبه به بخش دولتی است. بنابراین درآمدهای مالیاتی سه ویژگی عمده دارند: اول اجباری بودن، دوم یکجانبه بودن و سوم پرداخت به بخش دولتی. حق بیمه اجتماعی شامل تمام پرداخت‌های انجام شده به طرح‌های تأمین اجتماعی و طرح‌های بیمه اجتماعی دولتی است که منافع آن به کارکنان دولتی می‌رسد. حق بیمه تأمین اجتماعی ممکن است اجباری یا اختیاری باشد و ممکن است توسط کارکنان، کارفرمایان و یا خویش فرمایان پرداخت گردد.

کمک‌های بلاعوض، انتقال‌های یکجانبه غیر اجباری است که از سایر دولت‌ها یا سازمان‌های بین‌المللی دریافت می‌گردد. این کمک‌ها ممکن است به صورت نقدی یا جنسی باشد. سایر درآمدها، شامل تمام داد و ستدهای درآمدی است که به عنوان مالیات، کمک‌های اجتماعی و کمک‌های بلاعوض طبقه‌بندی نشده باشد. از اقلام مهم سایر درآمدها می‌توان به فروش کالا و خدمات، بهره و سایر درآمدهای حاصل از مالکیت، انتقال‌های اختیاری نقدی و جنسی غیر از کمک‌های بلاعوض و جرایم و خسارات اشاره کرد.

هزینه

داد و ستدهایی که موجب کاهش ارزش خالص بخش عمومی دولت شود، تحت عنوان هزینه طبقه‌بندی می‌شوند. تملیک یک دارایی سرمایه‌ای هزینه نقدی محسوب نمی‌شود، زیرا اثری بر ارزش خالص ندارد.

اقلام اصلی هزینه عبارتند از جبران خدمات کارکنان، استفاده از کالا و خدمات، مصرف سرمایه‌های ثابت، بهره، پارانه و کمک بلاعوض، منافع اجتماعی و سایر هزینه‌ها. هزینه‌ها را می‌توان بر اساس وظیفه نیز طبقه‌بندی کرد، مانند بهداشت و حمایت اجتماعی. جبران خدمات کارکنان، جبران نقدی یا جنسی در مقابل کار انجام گرفته توسط کارکنان است.

۱. Government Finance Statistics- FINAL DRAFT (July ۲۰۰۱). UN.

۲. Government Finance Statistics, FINAL DRAFT, (July ۲۰۰۱). UN.

جبران خدمات کارکنان علاوه بر حقوق و دستمزد شامل کمک‌های تأمین اجتماعی که دولت از طرف کارکنان پرداخت کرده نیز می‌گردد. جبران خدمات کارکنان شاغل در ایجادداری‌های ثابت در این طبقه قرار نمی‌گیرد.

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

مصرف سرمایه ثابت (استهلاک)، کاهش ارزش موجودی داری‌های ثابت در یک دوره حسابداری در نتیجه خرابی، فرسودگی و خدمات اتفاقی است. مصرف سرمایه ثابت همیشه به صورت غیرنقدی است. به دلیل مشکلاتی که در برآوردن آن وجود دارد، در بعضی موارد به جای تراز خالص عملیات، تراز ناخالص عملیات محاسبه می‌گردد.

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

پارانه، انتقال‌های یکجانبه جاری است که دولت براساس فعالیت‌های تولیدی یا مقادیر ارزش کالا و خدمات تولید شده، فروخته شده یا وارد شده شرکت‌های دولتی به آن‌ها پرداخت می‌کند. پرداخت‌های مربوط به کمک زیان شرکت‌های دولتی نیز در این گروه طبقه بندی می‌گردد.

کمک‌های بلاعوض، انتقال‌های یک جانبه غیراجباری است که به صورت نقدی یا جنسی به واحد دیگر دولتی و سازمان‌های بین‌المللی پرداخت می‌گردد.

مزایای حاصل از تأمین اجتماعی، انتقال‌های جاری به خانوارهای نیازمند بیمار، بیکاری، بازنشستگی، مسکن، آموزش یا شرایط خاص خانوادگی است. این منافع ممکن است به صورت نقدی یا جنسی پرداخت گردد.

سایر هزینه‌ها، شامل تمامی داد و ستدهایی است که در گروه‌های فوق‌الذکر طبقه بندی نشده باشد. مالیات‌ها، جرایم و خسارات وضع شده از طرف یک کشور برای کشور دیگر، انتقال به نهادهای غیرانتفاعی ارائه کننده خدمات به خانوارها و پرداخت‌های مربوط به استفاده از زمین و سایر داری‌های سرمایه‌ای تولید نشده در این گروه طبقه بندی می‌شود.

صورت وضعیت تأمین اجتماعی و طرح‌های بازنشستگی غیرمستمر کارمندان دولت^۱ حق بیمه تأمین اجتماعی به عنوان درآمد (افزایش در ارزش خالص) و مزایای حاصل از تأمین اجتماعی به عنوان هزینه (کاهش در ارزش خالص) مورد بحث قرار می‌گیرد. این بحث در امتداد همان تحلیل‌های مالی مرسوم است. برخی تحلیلگران عنوان می‌کنند که در یک چارچوب بین دو مقطع زمانی ۲ مقطعی، حق بیمه تأمین اجتماعی ممکن است برای توسعه دارایی‌ها همراه بدهی‌های آتی مناسب‌تر تشخیص داده شوند. همین‌طور بسیاری از مزایای تأمین اجتماعی ممکن است برای جبران بدهی‌های ایجاد شده قبلی دولت منظور شوند. این روش در این نظام مورد استفاده قرار نمی‌گیرد چرا که طرح‌های تأمین اجتماعی منتج به بدهی‌های قراردادی برای دولت نمی‌شود و نیز هیچ ارتباط مستقیمی بین منافع ایجاد شده و مزایای پرداخت شده وجود ندارد. در حقیقت این موضوع برای دولت‌ها معمول نیست که به طور یک طرفه ساختار مزایا را تغییر دهد به عنوان مثال، از طریق تغییر جریاناتی که در آن‌ها مزایا قابل پرداخت می‌شوند. با این وجود این موضوع برای دولت مهم است که از بدهی احتمالی ناشی از برنامه تأمین اجتماعی آگاه باشند. در نتیجه یک عنصر تصادفی برای تشخیص ارزش حال خالص منافع آتی قابل پرداخت به مشترکان فعلی در شرایط موجود این برنامه به ترازنامه اضافه می‌شود.

به عبارت دیگر، داد و ستد در طرح‌های بازنشستگی غیرمستمر کارمندان دولت به طور قوی‌تر می‌تواند برای وارد کردن بدهی احتمالی دولت در برابر کارمندان خود مدنظر قرار گیرد. اگر چه برای هماهنگی با SNA ۹۳ این بدهی در ترازنامه منظور نشده است اما به عنوان یک متغیر تصادفی اضافی ملحوظ شده است.

پروژه گاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

داد و ستد در دارایی‌های غیرمالی^۳

دارایی‌های غیرمالی، در ۴ زیر گروه، دارایی‌های ثابت، موجودی انبار، ارقام گرانها و دارایی‌های تولید نشده طبقه‌بندی می‌شوند. «دارایی‌های ثابت» دارایی‌های تولید شده‌ای هستند که به طور مکرر و مستمر برای مدت بیش از یک سال در فرایند تولید مورد استفاده قرار می‌گیرند. داد و ستد در دارایی‌های غیرمالی شامل تملک دارایی‌های جدید، ایجاد دارایی‌های جدید، تملک

۱. Government Finance Statistics, FINAL DRAFT, (July 2001), U.N.

۲. Intertemporal.

۳. Government Finance Statistics, FINAL DRAFT, (July 2001), U.N.

یا واگذاری دارایی‌های موجود و بهسازی و نوسازی عمده دارایی‌های ثابت و دارایی‌های تولید نشده می‌گردد. دارایی‌ها ممکن است از طریق خرید، فروش یا انتقال، واگذار گردد. موجودی انبار، موجودی کالاهای نگهداری شده توسط دولت به منظور فروش و یا استفاده در تولید با مقاصد دیگر در آینده است. موجودی انبار شامل مواد اولیه، کار در دست انجام، کالاهای تمام شده، کالاهای نگهداری شده برای باز فروش یا موجودی‌های استراتژیک می‌گردد. برداشت از موجودی انبار باید براساس قیمت‌های جاری بازار رزשיابی شود. ارقام گرانبها، دارایی‌های تولید شده‌ای است که نه به منظور تولید و مصرف، بلکه برای حفظ و اندوختن ارزش طی زمان نگهداری می‌گردد.

دارایی‌های تولید نشده، دارایی‌هایی است که برای تولید کالاهای دیگر به کار می‌روند، در حالی که خودشان تولید نشده‌اند، مانند زمین، دارایی‌های زیرزمینی و برخی دارایی‌های غیرمادی مانند: حق اختراع ثبت شده.

داد و ستد در دارایی‌های مالی

داد و ستدهایی که موجودی دارایی‌ها و بدهی‌های دولت را تغییر می‌دهند. این دارایی‌ها عمدتاً شامل مطالبات از سایر واحدهای نهادی اند لذا معادل آن، دیونی نیز وجود دارد. روش‌های گوناگونی برای طبقه‌بندی دارایی‌های مالی وجود دارد. در جدول شماره ۲ دارایی‌های مالی بر حسب این که از طریق ابزار غیربازار واگذار شده‌اند طبقه‌بندی گردیده است. دولت‌ها ممکن است به دلایل متفاوتی، اقدام به تملک یا واگذاری دارایی‌های مالی برای اعمال سیاست‌های مالی کنند. از جمله این دلایل می‌توان به تشویق صنایع جدید و کمک به شرکت‌های دولتی به دلیل وجود شرایط نامناسب اقتصادی اشاره کرد. این گونه داد و ستدها ممکن است به روش‌های مختلف انجام گیرد شامل: وام و اوراق سهام. با توجه به ماهیت یارانه‌ای بودن این داد و ستدها، بهتر این است که تحت سرفصل جداگانه‌ای طبقه‌بندی شوند تا مانند جریان‌ها با خصوصیات مشابه درآمد و هزینه قابل تجزیه و تحلیل باشند. داد و ستدهایی که براساس مکانیزم بازار انجام می‌گیرند به منظور اعمال مدیریت نقدینگی است. به عبارت دیگر دارایی‌ها برای کسب نرخ بازگشت بازار، تملک می‌شوند در حالی که وجوه کافی فقط برای تأمین عملیات روزانه در اختیار است. نوع دیگر طبقه‌بندی دارایی‌های مالی براساس مقیم یا غیرمقیم بودن طرف مقابل داد و ستد و

نوع ابزار استفاده شده در داد و ستد انجام می‌گیرد. گروه‌های مختلف ابزارهای مالی عبارتند از: طلا و حق برداشت مخصوص، اسکناس و سپرده، وام، اوراق قرضه و سهام، ذخایر بیمه و سایر حساب‌های قابل دریافت یا پرداخت. به طور کلی طبقه بندی داد و ستد در مورد بدهی‌ها مانند داد و ستد دارایی‌هاست. اقلام مختلف طبقه بندی عملیات دولت در جدول شماره ۲ نشان داده شده است.

عملیات نقدی دولت

همان‌طور که در قسمت‌های قبل اشاره شده، برای تقویم جریان‌ها در نظام GFS از روش تعهدی تقویم حساب‌ها استفاده می‌شود. با این وجود در بسیاری از کشورها آمار مالی فقط به روش نقدی قابل تقویم است. آمار گزارش شده فقط نشان‌دهنده داد و ستدهای نقدی است. اطلاعات مربوط به منابع و مصارف نقدی در هر حال برای تشخیص میزان نقدینگی بخش عمومی دولت از اهمیت زیادی برخوردار است. در صورت حساب منابع و مصارف نقدی (جدول شماره ۲)، عملیات نقدی دولت در ۳ طبقه: ۱- عملیات جاری، ۲- داد و ستد در دارایی‌های سرمایه‌ای، ۳- داد و ستد در دارایی‌های مالی نشان داده شده است. تغییر در وضعیت نقدی دولت، مجموع خالص مبالغ نقدی دریافت شده، از ۳ منبع فوق‌الذکر است. تفاوت اصلی جداول شماره ۲ و ۳، دو مورد از داد و ستدها است که در جدول شماره ۳ حذف شده است. این دو مورد عبارتند از:

- داد و ستدهای غیرنقدی که در آینده به طور قطعی نقد می‌شود. در روش تعهدی، خرید کالا و خدمات زمانی نهایی می‌شود که مالکیت کالا تغییر می‌کند یا خدمت ارائه می‌گردد، در حالی که پرداخت نقدی تا دوره حسابداری بعد محقق نمی‌گردد. به همین ترتیب درآمد ممکن است به نقد دریافت شود قبل از این که کالا به طور فیزیکی انتقال یابد. داد و ستدهایی نیز در دارایی‌ها و بدهی‌ها ممکن است وجود داشته باشد که در دوره‌های آتی حسابداری محقق شوند.
- داد و ستدهایی که به طور ماهوری نقدی نیستند. از جمله این داد و ستدها می‌توان به مصرف سرمایه ثابت و داد و ستدهای غیرواقعی (داد و ستدهایی که ضابطه ارزش پولی آن‌ها مشخص نیست) اشاره کرد.

جدول ۲- صورت حساب منابع و مصارف نقدی دولت^۱

داد و ستدهای درآمد و هزینه
درآمد
هزینه
خالص مبالغ دریافت شده از عملیات جاری
داد و ستد در دارایی های غیر مالی
تملك دارایی های غیر مالی
واگذاری دارایی های غیر مالی
خالص مبالغ نقدی دریافت شده از داد و ستد در دارایی های غیر مالی
داد و ستد در دارایی ها و بدهی های مالی
تملك دارایی های مالی به منظور اعمال سیاستی
واگذاری دارایی های مالی به منظور اعمال سیاستی
ایجاد بدهی و واگذاری دارایی های مالی به منظور مدیریت نقدینگی
بازپرداخت بدهی ها و تملك دارایی های مالی به منظور مدیریت نقدینگی
خالص مبالغ نقدی دریافت شده از داد و ستدهای تأمین مالی
خالص تغییر در تراز نقدی
تغییر در مالیات های قابل دریافت
تغییر در مالیات های مقرر شده
تغییر در حساب های قابل پرداخت
داد و ستدهای درآمدی و هزینه ای جنسی
داد و ستدهای جنسی دارایی های سرمایه ای

صورت حساب سایر جریان های اقتصادی

صورت حساب سایر جریان های اقتصادی، تغییرات ارزش خالص ناشی از عملیات غیردولتی را نشان می دهد. منشأ این تغییرات به سه دسته تقسیم می شوند: (۱) تغییرات در دارایی های سرمایه ای، (۲) تغییرات در دارایی های مالی، (۳) تغییرات در بدهی ها.

تغییر ارزش یک دارایی یا بدهی را تجدید ارزیابی گویند. این تغییر به دلیل تغییر در سطح

عمومی قیمت‌ها یا قیمت‌های نسبی است، تغییر نرخ ارز نیز موجب تجدید ارزیابی دارایی و بدهی‌هایی که به ارز خارجی نگهداری می‌شوند خواهد گردید.

تغییر در حجم دارایی‌ها و بدهی‌ها که ناشی از داد و ستد نباشد، می‌تواند به دلیل وقایع غیرمترقبه، وقایع معمولی یا تغییر طبقه‌بندی به وجود آمده باشد.

- وقایع غیرمترقبه، شامل زیان ناشی از زلزله، سیل، باد، آتش، جنگ و مشابه آن است. صرف‌نظر کردن طلبکاران از مطالبات خود، سرقت‌های جبران نشده، واگذاری تمامی تجهیزات تولید قبل از اتمام ساختمان، مستهلک شدن تدریجی پیش‌بینی نشده دارایی‌ها و زیان‌های ایجاد شده در موجودی انبار نیز جزو وقایع غیرمترقبه طبقه‌بندی می‌شود.

- وقایع معمولی شامل کشف دارایی‌های زیرزمینی، به ثبت رساندن دارایی جدید، منظور شدن یک ساختمان به عنوان اثر تاریخی و استخراج دارایی‌های زیرزمینی می‌گردد.

- تجدید طبقه‌بندی در موارد زیر ایجاد می‌شود: یک واحد دولتی به درجه‌ای از استقلال می‌رسد که به عنوان یک مؤسسه مستقل تلقی گردد، یک واحد دولتی به شرکت دولتی تبدیل می‌شود (و برعکس)، یک واحد دولتی با یک شرکت دولتی ادغام می‌شود. در موارد مذکور، دارایی و بدهی ممکن است به ترازنامه بخش عمومی دولت اضافه یا از آن کسر گردد.

جدول ۳- صورت‌حساب سایر جریان‌های اقتصادی

تغییر در ارزش خالص ناشی از سایر جریان‌های اقتصادی
تغییر در دارایی‌های غیرمالی
تجدید ارزیابی
سایر تغییرات در حجم دارایی‌های غیرمالی
تغییر در دارایی‌های مالی
تجدید ارزیابی
سایر تغییرات در حجم دارایی‌های مالی
تغییر در بدهی‌ها
تجدید ارزیابی
سایر تغییرات در حجم بدهی‌ها

ترازنامه دولت

ترازنامه دولت در جدول شماره ۴ نشان داده شده است. در این جدول موجودی دارایی‌ها

وبدهی های دولت در شروع و پایان دوره حسابداری منعکس شده است. در همین جدول ارزش خالص به صورت تفاوت بین کل دارایی ها و بدهی ها تعریف شده است. تغییر ارزش خالص برای تشخیص میزان پایداری فعالیت های مالی است.

ارزش خالص مالی در جدول به صورت تفاوت بین دارایی ها و بدهی های مالی تعریف شده است. وجود این شاخص در ترازنامه به این دلیل است که منسوب کردن ارزش های بازار به بسیاری از دارایی های سرمایه ای دولت ممکن است عملی نباشد لذا در برخی تحلیل ها به جای بررسی کل دارایی های دولت به دارایی های مالی اکتفا می شود.

دارایی های دولت

دارایی هایی که در ترازنامه بخش عمومی دولت منعکس می شود، دارایی هایی است که از طریق آن، دولت حقوق مالکیت خود را تحکیم می بخشد و با نگهداری و استفاده از آن (طی یک دوره زمانی) منافع اقتصادی به دست می آورد. دارایی هایی که به تملک درنیامده یا تحت کنترل نیست و دارایی هایی که ارزش اقتصادی ندارند، در این طبقه بندی جای نمی گیرند.

دارایی ها به همان طریق طبقه بندی می شوند که داد و ستد در دارایی ها طبقه بندی می گردند. دارایی ها یا غیرمالی (سرمایه ای) هستند یا مالی. دارایی های غیرمالی به طبقه بندی جزئی تری تحت عناوین دارایی های ثابت، موجودی انبار، اشیای گرانبها و دارایی های تولیدنشده تفکیک می شود. دارایی های مالی برحسب این که به منظور اعمال سیاست تملک شده یا به منظور مدیریت نقدینگی، طبقه بندی می شود. دارایی های مالی نیز ممکن است برحسب نوع ابزار، برحسب بخش های طرف مقابل داد و ستد و برحسب نوع اقامت طرف مقابل داد و ستد طبقه بندی می گردد.

بدهی های دولت

بدهی ها ایجاد تعهد به منظور فراهم کردن ارزش اقتصادی برای واحدهای دیگر است. طبقه بندی بدهی ها عمدتاً مشابه طبقه بندی دارایی ها و بدهی های مالی است. بیش تر موارد طبقه بندی دارایی های دولت در مورد بدهی نیز می تواند مورد عمل قرار گیرد.^۱

جدول ۴- ترازنامه بخش عمومی دولت

ترازنامه پایانی	ترازنامه اولیه	شرح
		دارایی های غیر مالی
		دارایی های ثابت
		موجودی انبار
		اشیاء گران بها
		دارایی های تولید نشده
		دارایی های مالی
		تملك شده به منظور اعمال سياست
		اوراق سهام
		بانك مركزي
		ساير شركت های مالی
		شركت های غیر مالی
		دارایی های مالی به استثنای اوراق سهام
		تملك شده به منظور مدیریت نقدینگی
		بانك مركزي
		ساير شركت های مالی
		ساير واحدها
		بدهی ها
		داخلی
		بانك مركزي
		ساير شركت های مالی
		ساير واحدها
		خارجی
		بخش عمومی دولت
		ساير واحدها
		ارزش خالص مالی (دارایی مالی منهای بدهی ها)
		ارزش خالص (کل دارایی ها منهای بدهی ها)

شاخص های خلاصه آثار اقتصادی سیاست های مالی^۱

علاوه بر سه تراز خالص عملیاتی، خالص دریافت و پرداخت وام، تراز سیاستی، براساس هدف های مورد نظر ممکن است از ترازهای دیگری نیز استفاده شود. بعضی از این ترازها عبارتند از:

- پس انداز خالص: که عبارت است از تراز خالص عملیاتی انتقال های سرمایه ای قابل دریافت به علاوه انتقال های سرمایه ای قابل پرداخت. بعضی از تحلیلگران این شاخص را به عنوان عامل نشان دهنده پایداری عملیات دولت ترجیح می دهند. زیرا در این شاخص آثار عملیات غیر مستمر و غیر عادی حذف شده است. همچنین، پس انداز خالص به منظور ایجاد سازگاری در تجزیه و تحلیل های بخش هایی غیر از بخش عمومی دولت به کار برده می شود.

- خالص دریافت و پرداخت وام داخلی: که نیازهای تأمین مالی دولت بدون در نظر گرفتن کمک های بلاعوض را نشان می دهد. این شاخص در واقع بیانگر میزان وابستگی دولت به منابع خارج از کنترل خود است.

- تراز اولیه، که عبارت است از خالص دریافت و پرداخت وام به علاوه هزینه خالص بهره، این شاخص اطلاعاتی منابع مورد نیاز دولت را برای پوشش هزینه بدهی ها فراهم می آورد.

- خالص دریافت و پرداخت وام منهای اقلام خالص، این تراز از طریق حذف اقلام غیر مستمر، قابل ملاحظه و غیر عادی، که وجود آنها موجب ایجاد حالت غیر مستمر در داده ها می شود محاسبه می گردد.

- تراز نقدی: خالص تغییر در وجوه نقدی حاصل از داد و ستدهای دارایی های مالی برای مدیریت نقدینگی و داد و ستد در بدهی ها است. این شاخص در واقع همان تراز کلی مورد نظر در نظام GFS سال ۱۹۸۶ است.

درآمد

درآمد و اجزای آن

درآمد ارزش کل آن اقلام از مبادلات است که موجب افزایش ثروت خالص می شود. واحدهای عمومی دولت چهار منبع درآمدی دارند؛ مالیات و سایر انتقالات اعمال شده توسط واحد دولت، درآمد بردارایی های ناشی از مالکیت دارایی ها، فروش کالاها و خدمات و انتقالات اختیاری از سایر واحدها. دولت ها فعالیت های خود را در وهله اول از طریق جمع آوری مالیات یا سایر پرداخت های اجباری تأمین مالی می کنند. در نتیجه انتظار می رود مالیات ها سهم عمده ای از درآمد اغلب واحدهای دولتی را تشکیل دهد و به منظور تحلیل مالی، مبادلات درآمدی اغلب به طور ساده تحت عنوان درآمد مالیاتی و غیرمالیاتی طبقه بندی می شود.^۱

درآمد مالیاتی از انتقال های اجباری به بخش عمومی دولت تشکیل شده است. برخی از انتقالات اجباری معین نظیر مشارکت های اجتماعی و جریمه ها از درآمد مالیاتی کسر می شود. در این جابه مقوله ای به نام «درآمد غیرمالیاتی» پرداخته نمی شود ولی اجزای آن به صورت مجزا مورد بررسی قرار گرفته و شامل کمک های دولتی، اعانه، درآمد ناشی از مالکیت، فروش کالاها و خدمات و درآمدهای گوناگون دیگر می شود.

حق بیمه اجتماعی، دریافتی از اشخاص بیمه شده ای است که از طرف یک طرح بیمه ای یا از طرف کارفرمایان خود بیمه شده اند. حق بیمه اجتماعی به عنوان تابعی از حقوق، دستمزد یا تعداد کارمندان است و فرد بیمه شده را قادر به دریافت مزایای حاصل از تأمین اجتماعی می سازد. واحدهای دولتی دو نوع طرح بیمه اجتماعی که آن ها می توانند از حق بیمه اجتماعی دریافت کنند را سازماندهی و مدیریت می کنند. طرح های اجتماعی از طرف واحدهای دولتی به منظور ارائه منافع به کل جامعه یا بخش های بزرگی از جامعه اعمال، کنترل و تأمین مالی می شود. واحدهای دولتی همچنین طرح های بیمه اجتماعی را که از مزایای آن تنها شامل کارمندان دولت، بازنشستگان و وابستگان آن ها می شود را به اجرا درمی آورد. بیمه های اجتماعی می توانند اجباری یا اختیاری باشند.

کمک ها، انتقالات اختیاری هستند که دولت از سایر واحدها یا سازمان های بین المللی دریافت

۱- برخی واحدهای دولت ممکن است سهم عمده ای از درآمد خود را به طور غیرمستقیم از مالیات ها و سایر انتقال های اجباری دریافت کنند. به عنوان مثال، دولت های محلی ممکن است از طریق کمک های دولتی مرکزی تأمین مالی شوند که خود آن ها فعالیت شان را عمدتاً از طریق مالیات تأمین مالی می کنند.

می‌کنند. زمانی که آمار برای بخش عمومی دولت جمع آوری می‌شود کمک‌های دولت‌ها و سازمان‌های بین‌المللی باید از کمک‌های سایر واحدهای داخلی قابل تفکیک باشد. زمانی که واحدهای دولتی دارایی‌های مالی یا دارایی‌های غیرتولیدی خود را در اختیار سایر واحدها قرار می‌دهند درآمد ناشی از مالکیت به شکل بهره، سودسهم و اجاره از سایر واحدها دریافت می‌کنند.

فروش کالاها و ارائه خدمات شامل فروش کارگاه‌های بازاری، حقوق اداری، فروش‌های فرعی از طرف کارگاه‌های غیربازاری و حقوق دریافتی دولت خارج از هزینه خدمات ارائه شده و تحت عنوان مالیات طبقه‌بندی می‌شود. جریمه مجازات‌ها و ضبط اموال، تسویه‌های ناشی از فرایندهای قضایی و سایر انتقالات و کمک‌ها به عنوان سایر درآمدهای مالیاتی است که ممکن است دریافت شود.

دو نوع از مبادلات (علی‌رغم این که درباره افزایش آن بر درآمد جای شک وجود دارد) به عنوان درآمد تلقی می‌شوند. اول تمام اقلامی که به عنوان خالص مالیات‌های بازپس داده شده و سایر مالیات‌های تخصیصی ارائه می‌شود. در حالی که این مبادلات به صورت جزئی موجب کاهش خالص ثروت می‌شوند و آن‌ها را می‌باید صرفاً به عنوان تصحیح اشتباهات یا برآوردهای مبادلات قبلی - که خالص ثروت را افزایش داده است - تلقی کرد.

دوم، فروش کالاها و خدمات بدون کسر هزینه‌های صورت گرفته، که در ایجاد درآمد به عنوان درآمد فروش کالاها و خدمات ثبت می‌شود. واحدهای عمومی دولت به طور کامل می‌توانند تولیدات خود را به قیمتی کم‌تر از هزینه تولید آن به فروش برسانند. در واقع برخی از فروش‌ها به قیمت‌هایی هستند که از لحاظ اقتصادی بی‌معنا هستند. در این موارد ارزش خالص واحد کاهش می‌یابد چرا که کالاها و خدمات مورد بحث را تولید و به فروش رسانده است. با این حال فروش کالاها و خدمات به عنوان درآمد در این نظام (GFS) ثبت شده است. بسیاری از فروش‌ها برای فعالیت‌های اولیه یک واحد یا بخشی از یک واحد، فرعی است و احتمالاً تعیین دقیق هزینه‌های تولید که می‌باید با فروش مطابقت داشته باشد مقدور نیست. در سایر موارد، واحد دولتی ممکن است تولید کالاها و خدمات را به عنوان موضوعی سیاسی اجتماعی تلقی کند و تصمیم بگیرد که برخی عوارض را برای تحمل بعضی هزینه‌ها یا حذف بعضی تقاضاهای اضافی اعمال کند. تهیه یک دارایی غیرمالی از طریق فروش یا معاوضه پایاپای بر ثروت خالص اثری ندارد و این مبادلات درآمد نیستند و مبادلات دارایی هستند.

اثری ندارد و این مبادلات درآمد نیستند و مبادلات دارایی هستند.

طبقه بندی و ثبت درآمد

درآمد از عناصر غیر همگن ترکیب یافته است. بر این اساس عناصر براساس ویژگی های متفاوت بسته به نوع درآمد طبقه بندی می شود. طرح طبقه بندی مالیات از طریق پایه ای تعیین می شود که مالیات وضع می شود. کمک ها از طریق که درآمد حاصل می شود مورد طبقه بندی قرار می گیرد و درآمد ناشی از مالکیت بسته به نوع آن مورد طبقه بندی قرار می گیرد. که به صورت جدول (۵) در انتهای این قسمت آمده است.

بر اساس قواعد حسابداری (ذکر شده در قسمت مبنای ثبت رویدادهای اقتصادی) درآمد باید بر پایه ای تجمعی در زمانی که فعالیت ها، مبادلات یا سایر حوادثی که موجب ایجاد ادعاهایی برای دریافت مالیات یا سایر انواع درآمدی روی می دهد ثبت گردد. در هر حال برخی از این فعالیت های اقتصادی، معاملات یا حوادث در ارتباط با مالیات ها و کمک های اجتماعی ممکن است به طور مداوم از توجه مقامات مسئول بگریزد. به همین دلیل مقدار مالیات و سهم کمک های اجتماعی که به عنوان درآمد ثبت می شود بر پایه ارزیابی های مالیاتی، اظهارنامه ها یا سایر ابزار که تمهیدات واضحی به بخش پرداخت کنندگان مالیات می گذارد، قرار دارد.

در برخی از کشورها، مقادیر مالیات و کمک های اجتماعی که در نهایت باید پرداخت شود به طور سیستماتیک و اساسی از هم انحراف دارند که علت آن عدم توان اجرایی ادعای مالی است. شواهدی وجود دارد که برخی از مالیات ها و کمک های اجتماعی مورد ارزیابی قرار گرفته اند ولی هرگز جمع آوری نشده اند. پس ارزیابی ها و مقادیر انتظاری که ارزش واقعی ندارد نباید به عنوان درآمد ثبت شود.

در برخی از موارد، ایجاد بدهی برای پرداخت مالیات بر درآمد، تنها می تواند در دوره حسابداری بعدی - که درآمد جمع می گردد - تعیین شود. از این رو زمان، ثبت چنین مالیات هایی نیازمند مقداری انعطاف است. مالیات های پرداختی، در هنگام تحصیل درآمد و پیش پرداخت های منظم مالیات بر درآمد ممکن است در دوره هایی ثبت شود که آن ها پرداخت شده اند هر نوع بدهی مالیاتی نهایی بر روی درآمد می تواند در دوره ای که بدهی تعیین می شود ثبت شود.

مالیات های برگشتی و مالیات های بستانکاری به عنوان مالیات های منفی در نظر گرفته می شوند. به دوره ای که پرداخت پیش از حد در آن دوره وقوع یافته است

برمی‌گردد. بستانکاری مالیاتی مقدار مالیاتی را که در غیر این صورت می‌باید پرداخت شود را خنثی می‌کند. اگر مقدار بستانکاری که برای دولت به بار می‌آید یک خالص پرداختی را برای مالیات دهنده به بار آورد در آن صورت خالص پرداختی می‌باید به عنوان هزینه و نه به عنوان مالیاتی منفی در نظر گرفته شود. جریمه‌ها و بهره‌های ارزیابی شده مرتبط با مالیات به مورد مالیاتی که به آن تعلق دارند افزوده می‌شوند. اگر جرایم و بهره نتواند با قلم مالیاتی خاصی همراه شوند در آن صورت آن‌ها تحت عنوان سایر مالیات‌ها طبقه بندی می‌شوند. تمام جریمه‌های دیگر تحت عنوان جرایم، دیون، غرامت مورد طبقه بندی واقع می‌شوند و بهره‌ناشی از کلیه جرایم دیگر به عنوان بهره مورد طبقه بندی قرار می‌گیرد.



جدول ۵- طبقه بندی درآمد

۱	درآمد
۱۱	مالیات ها
۱۱۱	مالیات بر درآمد، سود و سود سرمایه
۱۱۱۱	قابل پرداخت از طرف اشخاص
۱۱۱۲	قابل پرداخت از طرف شرکت ها و سایر مؤسسات
۱۱۱۳	تخصیص نیافته بین ۱۱۱۱ و ۱۱۱۲
۱۱۲	مالیات بر حقوق و دستمزد
۱۱۳	مالیات بر اموال
۱۱۳۱	مالیات های مستمر بر اموال غیر منقول
۱۱۳۲	مالیات های مستمر بر ثروت خالص
۱۱۳۳	مالیات بر املاک، ارث و هدایا
۱۱۳۴	مالیات بر معاملات مالی و سرمایه ای
۱۱۳۵	سایر مالیات های غیر مستمر بر اموال
۱۱۳۶	سایر مالیات های مستمر بر اموال
۱۱۴	مالیات بر کالا و خدمات
۱۱۴۱	مالیات بر ارزش افزوده عمومی، فروش یا درصدی از فروش
۱۱۴۱۱	مالیات بر ارزش افزوده
۱۱۴۱۲	مالیات بر فروش
۱۱۴۱۳	مالیات بر درصدی از فروش و سایر مالیات های عمومی بر کالاها و خدمات
۱۱۴۲	مالیات غیر مستقیم
۱۱۴۳	سود انحصارات مالی
۱۱۴۴	مالیات بر خدمات ویژه
۱۱۴۵	مالیات بر استفاده از کالاها و اجازه استفاده از کالاها یا انجام عملیات
۱۱۴۵۱	مالیات بر وسایل موتوری

ادامه جدول ۵

سایر مالیات بر استفاده از کالاها و اجازه استفاده از کالاها یا اجرای فعالیت‌ها	۱۱۴۵۲
سایر مالیات بر کالاها و خدمات	۱۱۴۶
مالیات بر محیط زیست	۱۱۴۶۱
سایر مالیات‌ها بر کالاها و خدمات	۱۱۴۶۲
مالیات بر تجارت خارجی و معاملات	۱۱۵
گمرکات و سایر عوارض وارداتی	۱۱۵۱
مالیات بر صادرات	۱۱۵۲
سود صادرات یا انحصارات وارداتی	۱۱۵۳
سود ارز	۱۱۵۴
مالیات بر ارز	۱۱۵۵
سایر مالیات بر تجارت خارجی و معاملات	۱۱۵۶
سایر مالیات‌ها	۱۱۶
پرداختی انحصاری از طرف تجار	۱۱۶۱
پرداختی غیرتجاری و غیرقابل تشخیص	۱۱۶۲
مشارکت‌های اجتماعی	۱۲
مشارکت‌های تأمین اجتماعی	۱۲۱
مشارکت‌های کارمندان	۱۲۱۱
مشارکت‌های کارفرمایان	۱۲۱۲
مشارکت‌های خوداشتغالی یا غیراشتغالی	۱۲۱۳
مشارکت‌های غیرتخصصی	۱۲۱۴
سایر مشارکت‌های اجتماعی	۱۲۲
مشارکت‌های کارمندان	۱۲۲۱
مشارکت‌های کارفرمایان	۱۲۲۲
مشارکت‌های اسنادی	۱۲۲۳
کمک‌ها	۱۳

ادامه جدول ۵

۱۳۱	کمک های دولت های خارجی
۱۳۱۱	جاری
۱۳۱۲	سرمایه ای
۱۳۲	کمک های سازمان های بین المللی
۱۳۲۱	جاری
۱۳۲۲	سرمایه ای
۱۳۳	کمک های سازمان های بین المللی
۱۳۳۱	جاری
۱۳۳۲	سرمایه ای
۱۴	سایر درآمدها
۱۴۱	درآمد اموال
۱۴۱۱	بهره
۱۴۱۲	سود سهام
۱۴۱۳	سود سهام درآمد شبه شرکت ها
۱۴۱۴	اجاره
۱۴۲	فروش کالاها و خدمات
۱۴۲۱	فروش مراکز بازاری
۱۴۲۲	حقوق مراکز اداری
۱۴۲۳	فروش غیر منتظره مراکز غیر بازاری
۱۴۲۴	فروش اسنادی کالاها و خدمات
۱۴۳	خرامت، جریمه ها و ضبط
۱۴۴	انتقالات اختیاری غیر از هدایا (کمک ها)
۱۴۴۱	جاری
۱۴۴۲	سرمایه ای
۱۴۵	درآمدهای دیگر و غیر قابل تشخیص

هزینه‌ها

طبقه بندی مخارج

مخارج، مجموع ارزش آن دسته از معاملاتی است که ثروت خالص را کاهش می‌دهد. همچنان که قبلاً بیان شد دولت مسئول تدارک کالاها و ارائه خدمات به جامعه - برپایه‌ای غیربازاری و توزیع مجدد درآمد از طریق پرداخت‌های انتقالی - است. در نظام GFS هزینه‌داری دو نوع طبقه بندی است که هر دو برای تبیین کارکردهای دولت طراحی شده‌اند. اقتصادی و وظیفه‌ای.

در طبقه بندی اقتصادی، انواع مخارج تقبل شده برای تولید کالاها و خدمات نظیر جبران خدمات کارکنان و انواع پرداختی‌های انتقالی انجام شده نظیر مزایای اجتماعی موردشناسایی قرار گرفته است.

در طبقه بندی وظیفه‌ای، اطلاعاتی در مورد هدف هزینه‌های انجام گرفته ارائه می‌شود. مثال‌هایی از وظایف عبارتند از: آموزش و حمایت اجتماعی. در حالی که طبقه بندی وظیفه‌ای در این قسمت تشریح شده است باید به خاطر داشت که کارکردهای آن محدود به معاملات هزینه‌ای نمی‌شود. کسب دارایی‌های غیرمالی و مبادلات مالی معینی نیز می‌تواند با استفاده از طبقه بندی وظیفه‌ای مورد طبقه بندی قرار گیرد. نکته آخر این که، هر دو نوع طبقه بندی می‌توانند برای نشان دادن انواع معاملات به کار رفته و برای وظایف خاصی مورد طبقه بندی قرار گیرد.

همانند درآمد، دو نوع معامله علی‌رغم وجود تأثیر کاهشی آن بر ثروت خالص، به عنوان مخارج تلقی می‌شوند. نخست، کلیه اقلام مخارجی که به عنوان دریافتی‌های خالص از اضافه پرداخت‌ها، پرداخت‌های اشتباه و سایر پرداخت‌های اصلاحی ارائه می‌شوند. این معاملات به صورت جداگانه ثروت خالص را افزایش می‌دهند در حالی که آن‌ها را می‌باید صرفاً به عنوان تصحیح کننده اشتباهات یا برآوردها که ثروت خالص را کاهش داده بودند، تلقی شوند.

دوم، کلیه مخارج صرف شده در تولید کالاها و خدمات ممکن است به قیمتی فروخته شوند که از هزینه‌اش تجاوز کند و از این طریق، ثروت خالص را افزایش دهد. در هر حال، همچنان که در قسمت درآمد بیان شد، فروش ناخالص کالاها و خدمات به عنوان درآمد ثبت شده و تمام مخارج تولیدی به طور ناخالص، گزارش می‌شوند.

باید یادآوری شود که کسب دارایی غیرمالی از طریق خرید یا تهاتر، بر ثروت خالص اثری

ندارد و این معاملات هزینه نیستند.

معاملات هزینه‌ای بر پایه تراکمی و تمهیدات بیان شده، در فصل قوانین حسابداری ثبت می‌شود. براین اساس، معاملات در زمان وقوع خود به ایجاد تعهد واحدهای دولتی به پرداخت می‌انجامد و در غیر این صورت، از آن صرف نظر می‌شود. علی‌ای حال، در استفاده بعدی از کالاها و خدمات پیچیدگی‌هایی وجود دارد. به طور مفهومی، خرید کالاها بیش‌تر به موجودی انبار اضافه می‌کند تا هزینه معاملات. زمانی که کالاها در تولید یا به طرقی دیگر مورد ثبت قرار می‌گیرند، یک مبادله داخلی می‌باید برای کاهش موجودی انبار و افزایش اقلام مخارج مورد ثبت قرار گیرد. کمک‌ها و سایر انتقالات مشروط به رضایت ایجاد شده یا قابلیت خلق شرایط از طرف دریافت کننده است. این نوع انتقالات می‌باید زمانی که کلیه الزامات و شرایط کسب شدند ثبت شود اما در عمل جریان‌ات نقدی تنها شواهد موجود می‌باشند.

در قسمت بعدی (به اختصار) هر دو نوع طبقه بندی مخارج را خلاصه کرده و طبقه بندی اقتصادی به طور مفصل‌تری ارائه شده است. طبقه بندی وظیفه‌ای دولت (COFOG) ۱ از طرف سازمان همکاری و گسترش اقتصادی توسعه یافته و از طریق بخش آمار سازمان ملل منتشر شده است.

ساختار طبقه بندی هزینه‌ها

همان‌طور که در جدول ۷ مشاهده می‌گردد طبقه بندی هزینه‌ها از ۷ طبقه شامل جبران خدمات کارکنان، استفاده از کالاها و خدمات، مصرف سرمایه ثابت، مخارج اموال، کمک‌های بلاعوض، مزایای حاصل از تأمین اجتماعی و سایر مخارج تشکیل شده است.

جبران خدمات کارکنان، تمام جبران‌ها به صورت نقدی یا جنسی که به یک کارمند در مقابل کار انجام شده طی دوره حسابداری پرداخت می‌شود را در بر می‌گیرد.

استفاده از کالاها و خدمات، شامل کالاها و خدمات مصرف شده در تولید کالاها و خدمات و کالاهای خریداری شده برای فروش مجدد می‌باشد. کالاها و خدمات اضافه شده به موجودی انبار، استفاده شده در تولید دارایی‌های غیرمالی یا داده شده به کارمندان به عنوان بخشی از جبران خدمات از موارد استثنا است.

مصرف سرمایه ثابت (استهلاک) عبارت است از کاهش دوره جاری ارزش ذخایر سرمایه ثابت

۱. گزارش کنونی درباره وظایف دولت (COFOG) در سازمان ملل متحد تحت عنوان طبقه بندی وظیفه‌ای دولت منتشر شده است: Classification of Expenditure According to Purpose, (New York), ۲۰۰۰

به کار گرفته شده از تولید و ناشی از خرابی فیزیکی، از دور خارج شدن و آسیب‌های اتفاقی. مخارج اموال عبارت است از مخارج انجام شده برای استفاده از دارایی‌های مالی یا دارایی‌های غیرتولیدی که تحت مالکیت نیستند. بهره و اجاره دو نوع از این گونه مخارج هستند. یارانه‌های انتقال واحدهای دولتی، شرکت‌ها بر پایه سطوح فعالیت‌های تولیدی یا بر پایه مقادیر کالاها یا خدمات تولیدی، فروخته شده است. انتقال به شرکت‌های دولتی و سایر مؤسسات که با هدف جبران زیان‌های عملیاتی انجام می‌گیرد نیز جزو موارد شمول است.

کمک‌های بلاعوض، شامل انتقال داوطلبانه واحدهای دولتی به واحدهای دولتی دیگر یا به سازمان‌های بین‌المللی است. زمانی که آمارها برای بخش عمومی دولت جمع‌آوری می‌شود کمک‌ها به سایر واحدهای دولت (محل را از طریق ادغام) حذف می‌گردد به نحوی که تنها کمک به کشورها و سازمان‌های بین‌المللی باقی می‌ماند.

مزایای حاصل از تأمین اجتماعی، در زمان وقوع حوادثی خاص یا وجود شرایط ویژه - که به نحو نامطلوبی بر رفاه خانوارها از طریق اعمال تقاضاهای اضافی بر منابع آن‌ها یا کاهش درآمد آن‌ها اثر می‌گذارد - به خانوارها پرداخت می‌شود.

زمانی که مزایای اجتماعی به کلیه خانوارها یا بخش بزرگی از آن‌ها قابل پرداخت می‌گردد، آن را می‌توان هم از طریق یک طرح تأمین اجتماعی (که در هر حال جزئی از مزایای تأمین اجتماعی است) یا از طریق صندوق‌های عملیاتی عمومی (که در هر حال جزئی از مزایای کمک اجتماعی است) پرداخت کرد. مزایای اجتماعی همچنین می‌تواند از طریق طرح‌های بیمه اجتماعی که محدود به کارمندان دولت است پرداخت شود.

سایر مخارج، پرداختی‌های غیر از یارانه‌ها، کمک‌ها و مزایای اجتماعی و هر نوع مخارجی که در جایی دیگر طبقه‌بندی نشده است شامل می‌گردد. موارد شمول عبارت است از انتقال به نهادهای غیرانتفاعی و در خدمت خانوارها، پرداخت برای جبران آسیب یا خسارت‌های بلایای طبیعی، مقادیری تعیین شده از طرف دادگاه‌های قانونی یا توافق خارج از دادگاه، غرامت‌ها یا جریمه‌های اعمال شده از طرف یک دولت به دولتی دیگر و انتقال سرمایه‌ای به مؤسسات بازاری.

برای هر داد و ستد مجزا یک کد COFOG اختصاص می‌یابد. اما از آن جایی که اطلاعات حسابداری (غلب) به روشی سازمان‌بندی نشده‌اند به کارگیری ساده این اصل، ممکن نمی‌شود. در نتیجه، تنها این امکان وجود دارد که طبقه‌بندی وظیفه‌ای را در سطح یک پروژه یا برنامه اختصاص داد. در چنین مواردی، مشخص ساختن سطح جزئیات طبقه‌بندی به کار گرفته شده

جدول ۶- طبقه بندی هزینه‌ای وظایف دولت

۷۰۲۷	سایر بخش‌ها	۷۰۱	خدمات عمومی دولت
۷۰۲۸	تحقیق و توسعه در امور اقتصادی	۷۰۱۱	ارگان‌های اجرایی و قانونگذاری، امور مالی و اعتباری، امور خارجی
۷۰۲۹	امور اقتصادی طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۱۲	کمک‌های اقتصادی خارجی
۷۰۵	حفاظت محیط زیست	۷۰۱۳	خدمات عمومی
۷۰۵۱	مدیریت ضایعات	۷۰۱۴	تحقیقات پایه
۷۰۵۲	مدیریت آب‌های زاید	۷۰۱۵	تحقیق و توسعه در خدمات عمومی
۷۰۵۳	کاهش آلودگی	۷۰۱۶	خدمات امور عمومی طبقه بندی نشده در جای دیگر
۷۰۵۴	حفاظت از گونه‌های زیستی و مناظر طبیعی	۷۰۱۷	تقل و انتقالات بدهی‌های عمومی
۷۰۵۵	تحقیق و توسعه در حفاظت محیط زیست	۷۰۱۸	انتقالات متفرقه بین سطوح مختلف دولت
۷۰۵۶	حفاظت محیط زیست طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۲	دفاع
۷۰۶	مسکن و تسهیلات شهری	۷۰۲۱	دفاع نظامی
۷۰۶۱	توسعه مسکن	۷۰۲۲	دفاع غیر نظامی
۷۰۶۲	توسعه شهری	۷۰۲۳	کمک‌های نظامی خارجی
۷۰۶۳	تامین آب	۷۰۲۴	تحقیق و توسعه در دفاع
۷۰۶۴	روشنایی خیابان‌ها	۷۰۲۵	دفاع طبقه بندی نشده در جای دیگر
۷۰۶۵	تحقیق و توسعه در مسکن و تسهیلات شهری	۷۰۳	نظم و امنیت عمومی
۷۰۶۶	مسکن و تسهیلات شهری طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۳۱	خدمات پلیس
۷۰۷	پهداشت	۷۰۳۲	خدمات آتش نشانی

ادامه جدول ۶

۷۰۷۱	محصولات، تجهیزات و لوازم پزشکی	۷۰۲۳	دادگاه‌های حقوقی
۷۰۷۲	خدمات بیماران سرپایی	۷۰۲۴	زندان‌ها
۷۰۷۳	خدمات بیمارستانی	۷۰۲۵	تحقیق و توسعه در نظم و امنیت عمومی
۷۰۷۴	خدمات بهداشت عمومی	۷۰۲۶	نظم و امنیت عمومی طبقه بندی نشده در جای دیگر
۷۰۷۵	تحقیق و توسعه در بهداشت	۷۰۲	امور اقتصادی
۷۰۷۶	بهداشت طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۲۱	امور کلی اقتصادی، بازرگانی و نیروی انسانی
۷۰۸	تفریح، فرهنگ و مذهب	۷۰۲۲	کشاورزی، جنگلداری، ماهیگیری و شکار
۷۰۸۱	خدمات تفریحی و ورزشی	۷۰۲۳	ساخت و انرژی
۷۰۸۲	خدمات فرهنگی	۷۰۲۴	معادن، صنعت و ساختمان
۷۰۸۳	خدمات انتشار و پخش برنامه‌های رادیو و تلویزیون	۷۰۲۵	حمل و نقل
۷۰۸۴	خدمات مذهبی و اقلیت‌ها	۷۰۲۶	ارتباطات
۷۱۰	حمایت اجتماعی	۷۰۸۵	تحقیق و توسعه خدمات تفریحی، فرهنگی و مذهبی
۷۱۰۱	بیماری و معلولیت	۷۰۸۶	خدمات تفریحی، فرهنگی و مذهبی طبقه بندی نشده در جای دیگر
۷۱۰۲	سالخوردگی	۷۰۹	آموزش
۷۱۰۳	آسیب دیدگان فرهنگی	۷۰۹۱	آموزش پیش دبستانی و ابتدایی
۷۱۰۴	خانواده و فرزندان	۷۰۹۲	آموزش متوسطه
۷۱۰۵	پیکاری	۷۰۹۳	آموزش پیش دانشگاهی
۷۱۰۶	مسکن	۷۰۹۴	آموزش عالی
۷۱۰۷	محرومیت اجتماعی طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۹۵	آموزش سطح بندی نشده
۷۱۰۸	تحقیق و توسعه در حمایت اجتماعی	۷۰۹۶	خدمات پارانمای برای آموزش
۷۱۰۹	حمایت اجتماعی طبقه بندی نشده در جای دیگر	۷۰۹۷	تحقیق و توسعه در آموزش
		۷۰۹۸	آموزش طبقه بندی نشده در جای دیگر

طبقه بندی وظیفه‌ای هزینه

کارکردهای اصلی دولت عبارت است از اعمال سیاست‌های عمومی از طریق ارائه کالاها و خدمات غیربازاری برای مصرف جمعی و فردی و توزیع مجدد درآمد و ثروت. طبقه بندی COFOG شرح تفصیلی این وظایف است، که در جدول ۶ طبقه بندی شده است.

جدول ۷- طبقه بندی اقتصادی مخارج

۲	مخارج	۲۶۳	به سایر واحدهای عمومی دولت
۲۱	چهران خدمات کارکنان	۲۶۳۱	جاری
۲۱۱	حقوق و دستمزد	۲۶۳۲	سرمایه‌ای
۲۱۱۱	حقوق و دستمزد به صورت نقدی	۲۷	مزایای اجتماعی
۲۱۱۲	حقوق و دستمزد به صورت جنسی	۲۷۱	مزایای تأمین اجتماعی
۲۲	استفاده از کالاها و خدمات	۲۷۱۱	نقدی
۲۳	مصرف سرمایه ثابت	۲۷۱۲	غیرنقدی
۲۴	هزینه اموال	۲۷۲	مزایای کمک‌های اجتماعی
۲۴۱	بهره	۲۷۲۱	نقدی
۲۴۱۱	به سایر سطوح دولت ملی	۲۷۲۲	غیرنقدی
۲۴۱۲	به سایر شهروندان	۲۷۳	مزایای اجتماعی کارکنان دولت
۲۴۱۳	به غیر شهروندان	۲۷۳۱	نقدی
۲۴۲	اجاره	۲۷۳۲	غیرنقدی
۲۵	سوپسید	۲۸	سایر مخارج
۲۵۱	به شرکت‌های غیرمالی دولت	۲۸۱	سایر مخارج جاری
۲۵۲	به شرکت‌های مالی بخش خصوصی	۲۸۲	سایر مخارج سرمایه‌ای
۲۵۳	به شرکت‌های مالی بخش دولتی		
۲۵۴	به سایر مؤسسات		
۲۶	کمک‌ها		
۲۶۱	به دولت‌های خارجی		
۲۶۱۱	جاری		
۲۶۱۲	سرمایه‌ای		
۲۶۲	به سازمان‌های بین‌المللی		
۲۶۲۱	جاری		
۲۶۲۲	سرمایه‌ای		

دارای اهمیت است.

در جدول ۷ طبقه‌بندی اقتصادی هزینه شامل جبران خدمات کارکنان، استفاده از کالاها و خدمات، مصرف سرمایه ثابت (استهلاک)، هزینه اموال، یارانه (سوبسید)، کمک‌ها، مزایای اجتماعی و سایر مخارج به تفکیک اجزای تشکیل دهنده آن ارائه شده است.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

با توجه به مباحث مطرح شده در مورد چارچوب اقتصاد ملی و نقش و جایگاه دولت در اقتصاد و بررسی شاخص‌هایی همچون محصول ناخالص داخلی (GDP) - که معیار سنجش فعالیت‌های یک اقتصاد ملی است - و سهمی که دولت در آن دارد و از طرفی، چون لایحه بودجه ۱۳۸۱ براساس نظام جدید طبقه‌بندی یعنی نظام آمارهای مالی دولت تهیه و تدوین شده است لذا، آشنایی پژوهشگران و سیاستگذاران با مفاهیم جدید، ضروری است.

در این نوشتار، سعی شد چارچوبی برای آشنایی با مفاهیم اساسی حساب‌های ملی و عوامل اصلی تشکیل دهنده آن یعنی واحدهای نهادی (دولت، خانوار، شرکت‌ها، شبه‌شرکت‌ها و مؤسسات غیرانتفاعی در خدمت خانوارها) ارائه شود. نظام آمارهای مالی دولت که روش طبقه‌بندی بودجه - توصیه شده از سوی صندوق بین‌المللی پول و سازمان ملل - است به عنوان چارچوبی یکسان برای همه کشورها که قابلیت قیاس بین کشورها را فراهم و اشکالات موجود در طبقه‌بندی بودجه را مرتفع می‌کند، مطرح شد. سپس، به بررسی نظام آمارهای مالی دولت و مبانی ثبت رویدادها و قواعد حسابداری، منطبق و شیوه طبقه‌بندی درآمد و هزینه پرداختیم و به صورت حساب‌های پیش‌بینی شده در این نظام اشاره نمودیم. در این میان، به دلیل محدودیت‌های موجود، مباحثی مثل تملک و واگذاری دارایی‌های مالی و غیرمالی و نیز طبقه‌بندی‌ها کم‌تر مورد توجه قرار گرفت که مستلزم وقت بیش‌تر، مطالعه و بررسی جامع و کامل و شرح مصادیق آن در مباحث هزینه و درآمد است.

منابع

۱. System of National Accounts, ۱۹۹۲, UN

۲. Government Finance statistics, FINAL DRAFT (July ۲۰۰۱). UN

۳. احمد اخوی، اقتصاد کلان، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی.