

گزارش صندوق بین‌المللی پول

رعایت استانداردها و کدها

ابزاری در جهت شفاف‌سازی بودجه در ایران

(۱۱ آذر ۱۳۸۱ / دوم دسامبر ۲۰۰۲)

مترجم: سید محمد مهدی ارائی*

چکیده

این گزارش اقدامات مربوط به شفاف‌سازی بودجه ایران را ارزیابی می‌کند. گزارش مزبور بر اساس پیش‌نیازها و شرایط صندوق (یعنی بر اساس معیار فعالیت‌های مناسب در زمینه شفاف‌سازی بودجه) تهیه شده و در این باره با مقامات دولت ایران و سایر سازمان‌ها بحث‌هایی نیز صورت گرفته است. همچنین گزارش بر اساس پاسخ‌های مسئولان و دست‌اندرکاران به پرسشنامه‌هایی که در این باره تهیه شده نیز استوار است.

۱. این گزارش را کارشناسان صندوق بین‌المللی پول به عنوان یک سند اولیه طی دوره مشاوره اعضای گروه با کشور جمهوری اسلامی ایران تهیه کرده‌اند. این اطلاعات مبتنی بر داده‌هایی است که تا دوم دسامبر ۲۰۰۲ (۱۱ آذر ۱۳۸۱) در دسترس قرار گرفته است. لازم است یادآوری شود که دیدگاه‌های مطرح شده در این سند لزوماً بیانگر نظرهای دولت جمهوری اسلامی ایران یا هیئت مدیره صندوق نیست.

* کارشناس دفتر امور فناوری اطلاعات و ارتباطات سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور
smm_araee@yahoo.com

بخش عمومی در ایران بسیار گسترده بوده و ارتباط آن با دولت مرکزی، استان‌ها، شهرداری‌ها، شرکت‌ها و بانک‌های دولتی و بنیادها پیچیده است. با این حال با توجه به دوره زمانی اجرای برنامه سوم توسعه، مقامات مسئول برای شفاف‌سازی بودجه به ویژه راجع به فرآیند بودجه قدم‌هایی برداشته‌اند.

اهم این اقدامات عبارتند از: حذف یارانه‌های ضمنی ارزی (به دلیل یکسان‌سازی نرخ ارز)، تنظیم بودجه سایر یارانه‌های ضمنی (از جمله آن دسته از یارانه‌هایی که شامل کنترل‌های قیمتی می‌شوند) و در نهایت اتخاذ استانداردهای طبقه‌بندی بودجه به شکل موقت. در اینجا می‌بایست به این نکته توجه کرد که چارچوب حسابرسی بخش عمومی کشور ایران بسیار قانونمند بوده، و از استانداردهای بین‌المللی پیروی می‌کند. قبل از آنکه کشور ایران به یک سطح بالایی از شفافیت بودجه‌ای دست پیدا کند، لازم است که در بعضی از زمینه‌ها کوشش بیشتری به عمل آورد. زمینه‌هایی که می‌تواند کانون اصلاحات آتی باشد و از نظر این گزارش از اولویت نخست برخوردار است، به قرار ذیل هستند.

الف) تبیین روابط مالی و مدیریتی در بخش عظیم دولتی و اقدام به شفاف‌سازی عملیات آنها. مسئله شفافیت بودجه‌ای می‌تواند از طریق بانک مرکزی با افزایش فعالیت‌های اقتصادی و جداسازی نقش‌های تجاری و غیرتجاری مؤسسات عمومی غیردولتی به ویژه بنیادها خود را بهتر نشان دهد و عمل کند. در مورد خصوصی‌سازی هدفمند مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت این نتایج می‌تواند در جهت روشن شدن پیچیدگی‌های روابط بین شرکت‌های دولتی، مؤسسات عمومی غیردولتی و دولتی اهمیت داشته باشد. در این مورد لازم است تمامی فعالیت‌های شبه بودجه‌ای، مخارج مالیاتی و تعهدات مشروط، شناسایی شده و در نهایت به شکل کمی نشان داده شوند.

ب) افزایش کیفیت اطلاعات مالی. بسیار ضروری است که گزارش‌های مالی ماهانه به موقع تهیه شده و با حساب‌های پولی نیز سازگاری و انطباق داده شوند. همچنین حسابرسی داخلی بایستی وضع شده و زمان طولانی که صرف بستن حساب‌های سالیانه می‌شود، به نحوی کاهش داد. از این طریق می‌توان انتشار گزارش حسابرسی خارجی سالیانه در مورد نتایج بودجه را در مدت زمان کوتاه‌تری میسر نمود.

ج) افزایش امکان دسترسی، به موقع و جامعیت اطلاعات مالی به مجلس شورای اسلامی و دولت. گزارش‌های مالی می‌بایست به طور ماهانه منتشر شود و لازم است یک گزارش جامع شش ماهه از عملکرد بودجه برای مجلس و دولت تهیه گردد.

د) تقویت نمودن فرایند بودجه. بدین منظور می‌بایست بودجه اقتصادی به شکل سالیانه (که هر سال آمار آن به روز می‌شود) و میان‌مدت، تعریف و تعیین گردد.

ترتیبات و مقررات بانکداری دولتی نیز منطقی و اصولی گشته و نظام‌های حسابداری جهت پیگیری تعهدات هزینه‌ای^۱ به سطوح بالاتری ارتقا یابند. علاوه بر این باید کلیه مخارج مازاد بر بودجه حاصل از درآمدهای نفتی مانند صندوق ذخیره ارزی در فرآیند بودجه وارد و در آن ادغام شود.

بخش اول: مقدمه^(۱)*

۱. این گزارش مقدماتی به ارزیابی اقدامات شفاف‌سازی بودجه در ایران بر اساس پیش شرط‌های صندوق بین‌المللی (یعنی معیار فعالیت‌های مناسب در زمینه شفاف‌سازی بودجه) می‌پردازد.^(۲) این ارزیابی شامل دو بخش است. بخش نخست اقدامات و فعالیت‌های انجام گرفته از سوی گروه کارشناسان IMF را تشریح می‌کند و آن را توضیح می‌دهد. این اقدامات بر اساس بحث‌ها و صحبت‌هایی است که با مقامات مسئول صورت گرفته و همچنین مبتنی بر سایر اطلاعات موجود به دست آمده نیز است.

بخش دوم این گزارش به نظرات گروه کارشناسان صندوق در مورد شفاف‌سازی بودجه در ایران می‌پردازد.

بخش دوم: شرح اقدامات و فعالیت‌ها

قسمت اول: تبیین نقش‌ها و مسئولیت‌ها

۲. از بعضی جهات بر اساس آمارهای مالی دولت (GFS) پوشش نهادی "دولت" بسیار گسترده‌تر از "دولت عمومی" است. بودجه سالانه علاوه بر بودجه دولت مرکزی (که شامل استان‌ها نیز می‌شود) در بر دارنده بودجه ۵۰۰ مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت^۲، ۱۰ بانک دولتی به همراه بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران نیز می‌باشد. از ۱۸ صندوق بیمه

۱. Expenditure Commitments

* اعداد تُک داخل پرانتز به یادداشت‌های آخر گزارش اشاره دارد.

۲. State-Owned Enterprises

بازنشستگی، همه آنها به نحوی در ۴ صندوق گرد آمده و در بودجه سالانه منظور شده‌اند. به‌خصوص نقل و انتقال بعضی از این صندوق‌ها به سازمان تأمین اجتماعی از اهمیت بسیاری برخوردار است، زیرا دولت در زمینه حق بیمه‌های پرداخت شده از سوی کارفرمایان و کارکنان نقشی به عهده دارد و در واقع به تکمیل این حق بیمه‌ها می‌پردازد.^(۴۳) اگر چه بر اساس سند بودجه، بسیاری از نهادهای خارج از "دولت عمومی" در بودجه منظور شده‌اند ولی تعدادی از مؤسسات درون "دولت عمومی" به خصوص شهرداری‌ها، صندوق‌های فرا بودجه‌ای و صندوق ذخیره ارزی نیز از بودجه استثنا شده‌اند.

۳. بودجه شهرداری‌ها از اهمیت فراوانی برخوردار بوده با این حال در بودجه دولت

منظور نمی‌شوند. تعداد ۸۰۰ شهرداری در ایران وجود دارد که بعضی از اینها بر اساس قانون شهرداری‌ها مصوب سال ۱۹۹۵ (۱۳۷۴) و در شهرهای بزرگتر بر اساس "قانون سازمان، وظایف و انتخابات شورای شهر اسلامی و شهرداران" مصوب سال ۱۹۹۶ (۱۳۷۵) تأسیس شده‌اند. شورای شهر بودجه سالانه شهرداری‌ها و هزینه‌ها و عوارض آنها را تصویب می‌نماید. اینها به نحوی تعهدات مشروط و ضمنی بوده که با شهرداری‌ها ارتباط می‌یابند. زیرا شهرداری‌ها قادر به اخذ وام (داخلی و خارجی) هستند، مشروط بر آنکه از شورای شهر و دولت مرکزی مجوز لازم را اخذ کرده باشند. مخارج شهرداری‌ها در سال ۲۰۰۰-۲۰۰۱ (۱۳۷۹-۱۳۸۰) برابر با ۸ درصد مخارج دولت مرکزی بوده است. کشور ایران شامل ۲۸ استان بوده و تمامی این استان‌ها کاملاً وابسته به بودجه دولت مرکزی هستند. بر اساس برنامه پنج ساله سوم توسعه کشور از طریق شورای برنامه‌ریزی و توسعه هر استان که جدیداً تأسیس شده است، استقلال بیشتری به استان‌ها داده می‌شود. بر اساس این توافقات ساز و کار ناسازگاری‌ها و اختلافات در خصوص اولویت‌های ملی و استانی همچنان در پرده ابهام قرار دارد.^(۴۵)

۴. نقش‌ها و وظایف قوای مجریه، مقننه و قضاییه در قانون اساسی کاملاً تعریف شده،

و مشخص هستند. مقام معظم رهبری به تمامی این قوا نظارت دارند. رئیس‌جمهور رئیس قوه

مجریه بوده و در عین حال دومین و بالاترین مقام رسمی دولت است. به دنبال حذف سمت نخست وزیری در سال ۱۹۸۹ (۱۳۶۸) رئیس جمهور کلیه مسئولیت‌ها را از جمله انتخاب و انتصاب هیئت وزیران و ریاست جلسات هیئت دولت را بر عهده دارد. رئیس جمهور فاقد قدرت وتو بودجه می‌باشد.^(۶) وظایف اصلی قوه مجریه و قوه مقننه در فرآیند بودجه در قسمت سوم (پیرابند ۴) آورده شده است.

۵. نقش سایر نهادهای منشعب از قانون اساسی در مسائل مالی کاملاً تعریف شده و مشخص است. اصل ۱۱۰ قانون اساسی وظایف و اختیارات مقام معظم رهبری را مشخص کرده است. یکی از این موارد تعیین سیاست‌های کلی نظام جمهوری اسلامی ایران پس از مشورت با مجمع تشخیص مصلحت نظام می‌باشد.^(۷) کلیه قوانین و مصوبات پس از تصویب مجلس شورای اسلامی می‌بایست به شورای نگهبان ارسال شود که ممکن است از مجلس خواسته شود قبل از اجرا مصوبه به بازبینی قانونی آن بپردازد. اگر چه امکان اختلاف و تضاد وجود دارد، نهادهای تحت امر رهبری مانع تصویب بودجه‌های سالیانه، تغییرات سهم در قوانین مالیاتی (مانند حذف معافیت‌های مالیاتی مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت در اوایل سال ۲۰۰۲/۱۳۸۱) نمی‌شوند. همکاری بین مجلس و شورای نگهبان از طریق حضور نمایندگان شورای نگهبان در بحث‌های مجلس شورای اسلامی حاصل می‌گردد.^(۸)

۶. تعداد قابل توجهی، فعالیت‌های فرا بودجه‌ای وجود دارند. فهرست کاملی از صندوق‌های فرا بودجه‌ای-صندوق‌های قانونی که عملیات آنها در بودجه سالیانه منظور نمی‌شوند- در دسترس قرار ندارند. مهم‌ترین این صندوق‌ها عبارتند از: صندوق ذخیره ارزی (ن.ک. به پیرابند ۱) صندوق فرصت‌های شغلی، صندوق‌های تعاونی، صندوق ذخیره فرهنگیان، صندوق ضمانت صادرات، صندوق‌های تعاون (ن.ک. به ماده ۱۳۷ قانون برنامه سوم). علاوه بر این، بعضی از هزینه‌های فرا بودجه‌ای قبل از آنکه درآمدهای نفتی در بودجه یا صندوق ذخیره

ارزی منظور شوند، از محل این درآمدها ایجاد می‌شوند. چنین هزینه‌هایی غالباً در چارچوب قراردادهای بیع متقابل و سایر پرداخت‌های فرا بودجه‌ای قرار دارند.

پیرابند ۱. صندوق ذخیره ارزی

الف) این صندوق در دسامبر سال ۲۰۰۰ (۱۳۷۹) تأسیس شد ، و از سوی هیئت امنای اداره می‌شود. هیئت امنای متشکل از وزیر اقتصاد، رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، رئیس بانک مرکزی و دو تن از اعضای منتخب رئیس جمهور است.

ب) اهداف عمده

۱. دور نگه داشتن بودجه از نوسانات قیمت‌های بین‌المللی نفت؛
۲. ایجاد پس‌انداز قبل از کاهش قابل توجه قیمت‌های نفت؛
۳. افزایش حمایت از طرح‌های بخش خصوصی در بخش‌های خاص.

ج) منابع درآمدی

منظور، درآمدهای نفتی مازاد بر ارقام پیش بینی شده درآمدهای ارزی حاصل از صادرات نفت خام در جدول ۲ قانون برنامه سوم توسعه است. در این مورد باید مجلس شورای اسلامی انتقال درآمدهای اضافی ارز یا برداشت از این صندوق را تصویب نماید. در بودجه ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) مجلس شورای اسلامی برای تأمین مالی مخارج اضافی برداشت مبلغ ۲/۱ میلیارد دلار از آن را تصویب نمود.

د) استفاده از منابع صندوق

کلیه دارایی‌ها در حساب سپرده ارزی بانک مرکزی جمهوری اسلامی نگهداری می‌شود. بیش از ۵۰ درصد منابع صندوق ذخیره ارزی را می‌توان برای تهیه وام‌های ارزی در اختیار شرکت‌ها و مؤسسات بخش خصوصی واجد شرایط قرار داد. در اواسط سال ۲۰۰۲ (۱۳۸۱) نرخ بهره دلار آمریکا در سطح لیبور به علاوه ۲ برای اکثر وام‌ها تعیین گردید، اما بعضی از وام‌های ارزی در سطح پایین‌تری قرار گرفتند. در مورد تأمین مالی طرح‌ها از طریق صندوق ذخیره

ارزی نیازی به مصوبه مجلس نیست بلکه هیئت امنای صندوق ذخیره ارزی^(۹) در مورد تعیین اولویت‌ها و استفاده از آن تصمیم می‌گیرد.

هـ) وضعیت مالی صندوق ذخیره ارزی

در پایان سال ۲۰۰۱-۲۰۰۲ (۱۳۸۰-۱۳۸۱) موجودی صندوق ۸ میلیارد دلار بود که از این مبلغ برداشت ۱/۲ میلیارد دلار به صورت وام ارزی مورد تصویب قرار گرفت.

و) انتشار حساب‌ها و حسابرسی آنها

گزارش فعالیت‌های صندوق ذخیره ارزی از سوی بانک مرکزی جمهوری اسلامی به شکل ماهیانه تهیه شده، و برای هیئت امنای صندوق و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارسال می‌شود اما این گزارش‌ها قابل انتشار نیستند. حساب‌های این صندوق در سال ۲۰۰۱-۲۰۰۲ (۱۳۸۰-۱۳۸۱) به رغم تمایل به حسابرسی و گزارش نتایج آن به مجلس شورای اسلامی هنوز توسط دیوان محاسبات کشور انجام نشده است.

۷. بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران از استقلال کافی برخوردار نبوده، و در عین حال در زمینه سیاست‌های مالی، نقش مهمی را بر عهده دارد.^(۱۰) بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی و مهم‌ترین نهاد رسمی موجود در زمینه اطلاعات مالی است. سیاست‌های اجرایی بانک مرکزی توسط شورای پول و اعتبار ابلاغ می‌گردد. ریاست این شورا با وزارت امور اقتصادی و دارایی و اعضای آن از مقامات عالی رتبه دولت هستند. تا همین اواخر بانک مرکزی مستقیماً جهت تأمین مالی کسری بودجه دولت به تهیه اعتبارات می‌پرداخت. در حال حاضر حمایت بانک مرکزی در زمینه فوق عمدتاً غیر مستقیم است و این کار به ویژه از طریق فعالیت‌های شبه مالی انجام می‌شود.

۸. تقریباً تمامی بانک‌ها به منظور اهداف مالی تحت مالکیت و بهره‌برداری دولت می‌باشند.^(۱۱) تا سال ۲۰۰۱ (۱۳۸۰) که دو بانک خصوصی فعالیت‌های خود را آغاز نمود، تمامی بانک‌ها در مالکیت دولت قرار داشتند.^(۱۲) نرخ‌های بازگشت مالی دارایی‌ها و بدهی‌های بانک

کاملاً مشخص بوده، و طی سال مالی بدون تغییر باقی می‌ماند. به منظور رشد بخش کشاورزی و تا حدی افزایش صادرات، استخراج معادن و ایجاد مسکن، نرخ سود تسهیلات بانکی این بخش‌ها کمتر از نرخ سود بخش بازرگانی و خدمات است.

۹. به رغم اینکه یکسان‌سازی نرخ ارز در مارس ۲۰۰۲ (۱۳۸۱) منجر به حذف منابع عمده فعالیت‌های شبه بودجه‌ای شده است، تعداد قابل توجهی از این فعالیت‌ها هنوز هم وجود دارند. این گونه فعالیت‌ها در بخش بانکی از اهمیت برخوردار بوده و از سیاست‌های قیمت‌گذاری دولت نشأت می‌گیرد (ن.ک. به پیرابند ۲).

پیرابند ۲. فعالیت‌های شبه بودجه‌ای

بر اساس این گونه فعالیت‌ها، مؤسسات و شرکت‌های مالی عمومی به اهداف سیاست‌های مالی خود دست می‌یابند و کل موازنه بخش عمومی را تحت تأثیر قرار می‌دهند و بدین ترتیب تأثیر مهمی بر کسری بودجه نخواهند گذاشت. عمده فعالیت‌های شبه بودجه‌ای به قرار ذیل هستند:

الف) فعالیت‌های شبه بودجه‌ای بخش مالی

- اعتبارات مستقیم وام‌های بانکی به بخش‌های خاص و شرکت‌های دولتی.^(۱۳)
- اعطای یارانه‌ها از طریق اعتبارات مستقیم (سیاست بلندمدت).^(۱۴)
- اعطای وام‌ها از صندوق ذخیره ارزی زیر نرخ‌های بهره بازار برای وام‌گیرندگان معین (یک فعالیت جدید فرا بودجه‌ای).
- تهیه اعتبارات بانکی به منظور پوشش کسری بودجه شرکت‌های دولتی معین.
- الزام بانک‌ها به داشتن سطح بالایی از ذخایر بلامحل.^{۱ (۱۵)}

۱. Unremunerated Reserves

ب) فعالیتهای شبه بودجه‌ای مالی مؤسسات انتفاعی عمومی

- بخش اعظمی از یارانه‌های ضمنی (میزان آن ۴-۶ درصد GDP در سال ۱۹۹۹/۱۳۷۸ برآورد می‌شود) به دلیل قیمت‌گذاری محصولات نفتی پالایش شده در بازار داخلی زیر قیمت بازارهای بین‌المللی است.
 - فعالیتهای شبه بودجه‌ای با قیمت تنظیمی آب و برق ارتباط دارند.
 - مخارج اجتماعی از طریق بنیاد مستضعفان و جانبازان تأثیر می‌پذیرد (ن.ک). به پیرابند.
- ۳.

۱۰. مرزهای حاکم بین بخش دولتی و بخش خصوصی مبهم و نامشخص هستند. این مسئله ناشی از طبقه‌بندی دستگاه‌ها از سوی دولت است که آنها را از درجات مختلف مالکیت عمومی برخوردار نموده است. اگر چه این امکان وجود دارد که مالکیت دولت در بعضی از شرکت‌ها کمتر از ۵۰ درصد باشد، دولت نفوذ قابل توجهی در مدیریت آنها دارد. علاوه بر آن بعضی از دستگاه‌های عمومی مستقل ممکن است مالکیت کامل سایر نهادهای دولتی را در اختیار داشته باشند (برای مثال سازمان تأمین اجتماعی مالک یکی از ۱۰ بانک دولتی است) و سرانجام بنیادها در بخش عمومی در هر دو نقش تجاری و اجتماعی خود از جمله نهادهای بسیار مهم این بخش هستند.

۱۱. مقررات و قوانین دولت در جهت حمایت از شرکت‌های دولتی و بنیادهاست. قوانین عمده‌ای که بخش خصوصی غیر بانکی را تنظیم می‌نمایند، عبارتند از: قوانین مالیاتی و گمرکی، قوانین و مقررات کار، قانون تجارت، مقررات صادرات و واردات. به‌طور کلی به منظور ارزیابی کیفیت مقررات پیشنهادی جدید و بازبینی مقررات ادواری موجود که عموماً پیچیده و تبعیض‌آمیز هستند، هیچ فرآیند رسمی و روشنی وجود ندارد. تا همین اواخر شرکت‌های دولتی و بنیادها علاوه بر تخصیص ارزی از معافیت‌های مالیاتی برخوردار بوده‌اند.

پیرابند ۳. بنیادها

الف) دوره حیات بنیادها طولانی است. پس از سال ۱۹۷۹ (۱۳۵۸) دارای رهبران پیشین، بازرگانان و ملاکانی که ایران را ترک کرده بودند، مصادره و توقیف شدند و پس از صدور حکم دادگاه‌ها، در اختیار نهادهای به تازگی تأسیس شده یعنی بنیادها قرار گرفت. شایان ذکر است اکثر بنیادها تحت نظارت و سرپرستی مستقیم مقام معظم رهبری قرار دارند.

ب) بنیادها دارای فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی هستند. این بنیادها به اشکال مختلفی مانند تخصیص بودجه و دسترسی به اعتبارات ترجیحی از حمایت‌های دولت برخوردارند. همچنین بعضی از بنیادها از طریق کمک‌های خیریه تأمین مالی می‌شوند. تا قبل از شروع برنامه پنج ساله سوم توسعه، کلیه بنیادها از پرداخت مالیات بر درآمد معاف بودند. با این حال از سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) برای آنها همانند سایر شرکت‌ها، کد مالیاتی تعیین شد.

ج) بزرگترین و مهم‌ترین بنیادها، بنیاد مستضعفان و جانبازان است که به دستور رهبر فقید انقلاب، امام خمینی (ره)، و بر پایه اصول ۴۵ و ۴۹ قانون اساسی تأسیس گردید. بنیاد مستضعفان تحت نظارت رهبر انقلاب اسلامی قرار دارد و ریاست و مدیریت آن بر عهده کسی است که منصوب مقام معظم رهبری است. این بنیاد برای ۱۴۰ هزار خانواده رزمنده (جبهه‌های جنگ تحمیلی) در زمینه تهیه مسکن و خدمات بهداشتی و آموزشی به شکل مساعده‌های اجتماعی کمک می‌نماید. همچنین از طریق مؤسسه اعتباری که طبق برآورد دارای ۴۰۰ میلیون دلار سپرده است به افراد خویش فرما زیر نرخ‌های بهره بازار، وام‌هایی در اختیار آنها قرار می‌دهد. بنیاد مذکور ۶۰ هزار کارمند و مدیر در ۴۰۰ شرکت در استخدام خود داشته و با گردش مالی سالانه حدود ۳۵ میلیارد دلار در ۶ بخش اقتصادی به فعالیت مشغول است. هر شرکت وابسته به آن دارای یک هیئت مدیره بوده و بر اساس اصول بازرگانی اداره می‌شود. تشریح فعالیت‌های گسترده تجاری بنیاد در بخش‌های اصلی اقتصاد در وب سایت آن موجود است. در سال‌های اخیر این بنیاد در خرید سهام شرکت‌های فهرست شده در بازار بورس تهران از جمله شرکت‌های دولتی خصوصی شده، فعال بوده است.

د) دولت بنیادها را به عنوان مؤسسات انتفاعی، عمومی و غیر دولتی در نظر می‌گیرد. این موضوع با قانون اساسی انطباق دارد. اصل ۴۵ قانون اساسی بیان می‌کند که «اموال عمومی که از غاصبین مسترد می‌شود، در اختیار حکومت اسلامی است، تا بر طبق مصالح عامه نسبت به آنها عمل نماید» و اصل ۴۹ نیز بیان می‌دارد که «دولت مسئول مصادره و توقیف ثروت‌های ناشی از ربا، غصب، رشوه، اختلاس، سرقت، قمار، سوء استفاده از موقوفات و... می‌باشد».

ه) فعالیت‌های بنیادهای بزرگ و عمده که از طریق بودجه حمایت می‌شوند توسط سازمان حسابرسی مورد حسابرسی قرار می‌گیرند. بر اساس قانون مصوب سال ۱۹۸۳ (۱۳۶۲) سازمان حسابرسی مجاز به «حسابرسی سالیانه، حساب‌های مؤسسات و شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و سایر سازمان‌های دولتی و سازمان‌های وابسته به آن از قبیل بنیاد مستضعفان و بنیاد شهید تحت نظارت دولت و ... می‌باشد». در سال ۲۰۰۰-۲۰۰۱ (۱۳۷۹-۱۳۸۰) سازمان حسابرسی حساب‌های ۴۹۸ شرکت تحت کنترل بنیاد مستضعفان و جانبازان و دیگر بنیادها را مورد حسابرسی قرار داده است. این گزارش‌های حسابرسی در زمینه فعالیت‌های مالی دولت در دیوان محاسبات کشور قرار داشته و گزارش تلفیقی آنها در کنار گزارش‌های مربوط به شرکت‌های دولتی در اختیار مجلس و دولت است. گزارش‌های حسابرسی در مورد فعالیت‌های سایر بنیادها (بنیادهایی که در حمایت دولت قرار ندارند) به دفتر رهبر معظم انقلاب فرستاده شده، و به دولت یا مجلس ارسال نمی‌شوند.

۱۲. در مورد خصوصی‌سازی، مقامات مسئول در حال ایجاد و توسعه ساختار قانونی جدید و دایمی آن هستند تا از طریق فرآیند شفاف‌سازی و موضوعات مرتبط با آن تصریح و تعیین گردد. برنامه پنج ساله سوم توسعه کشور که از سوی مجلس به شکل قانون تصویب و اتخاذ شد، اخیراً چارچوب قانونی را جهت خصوصی‌سازی فراهم نموده است. در سال ۲۰۰۱ (۱۳۸۱) سازمان خصوصی‌سازی ایران با حمایت وزارت امور اقتصادی و دارایی ایجاد شد. از جمله وظایف این سازمان تهیه پیش‌نویس قانون خصوصی‌سازی است که تا پایان دوره برنامه

سوم می‌بایست آن را نهایی نماید. انتظاری که از این قانون می‌رود تصریح و تبیین مسائل و مشکلات مواد قانون برنامه سوم از قبیل طبقه‌بندی بزرگ، متوسط و کوچک شرکت‌های دولتی قابل فروش است.^(۱۶) در بودجه سالانه، میزان پیش‌بینی شده درآمدهای حاصل از خصوصی‌سازی به صورت یک اصل نشان داده شده به طوری که در ماده ۱۹ قانون برنامه سوم نیز چنین آمده است که تا ۵۰ درصد از درآمد ناخالص ناشی از فروش سهام شرکت‌ها و ... به منظور اصلاح ساختار شرکت‌های درحال فروش در این شرکت‌ها هزینه می‌گردد.

۱۳. مدیریت مالی از طریق یکسری قوانین اجرا و اداره می‌شوند، با این حال شماری از این قوانین نیاز به اصلاح دارند. اصول ۵۱ تا ۵۵ قانون اساسی مواد قانونی آن را بیان نموده است. حال اگر مفاد این اصول کاملاً اجرا گردد موجب افزایش شفافیت مدیریت مالی خواهد گردید. اصول مذکور در ارتباط با وضع مالیات، هزینه‌ها، بودجه‌های سالیانه، تمامی درآمدهای حاصل از سرمایه‌گذاری افراد و ایجاد دیوان محاسبات کشور است. قوانین اجرایی مرتبط با این اصول عبارتند از: قانون برنامه و بودجه (سال ۱۳۵۱/۱۹۷۲) قانون تأسیس وزارت امور اقتصادی و دارایی، قانون محاسبات عمومی (با آخرین اصلاحیه در سال ۱۳۶۶/۱۹۸۷) و قانون برنامه سوم توسعه کشور. این قوانین جنبه‌های مختلف تهیه برنامه و بودجه، هزینه‌های اجرایی (از قبیل تهیه، نظارت و پرداخت) حسابداری دولتی و تلفیق آن به حساب‌های سالیانه و ارائه آن به قوه مقننه را در بر می‌گیرند. قوانین گذشته از این جهت که مانع فعالیت‌های مولد دولت می‌شوند با قانون برنامه سوم کاملاً سازگاری و انطباق ندارند. همچنین برای اینکه یک اقدام هدفمند و مشخصی در جهت بودجه‌ریزی (به شکل برنامه‌ریزی شده) و مسئولیت‌پذیری بیشتر صورت گیرد، نیاز به مواد قانونی جدید دارد. به منظور تسهیل اصلاحات در فرآیند بودجه، کمیته مشترکی با عضویت بعضی از نمایندگان مجلس شورای اسلامی و مقامات مسئول سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ایجاد گردید.

۱۴. اگر مجلس شورای اسلامی مایل به تغییر و تحول بودجه سالیانه پیشنهادی (لایحه بودجه) رئیس‌جمهور است، می‌تواند شرایط موجود را شفاف نماید. دلیل آن اصل ۷۵ قانون اساسی است که بیان می‌دارد: «طرح‌های قانونی و پیشنهادهای و اصلاحاتی که

نمایندگان در خصوص لوایح قانونی عنوان می‌کنند و به تقلیل درآمد عمومی یا افزایش هزینه‌های عمومی می‌انجامد، در صورتی قابل طرح در مجلس است که در آن روش جبران کاهش درآمد یا تأمین هزینه جدید نیز معلوم شده باشد.»

۱۵. نهادهای مهمی مسئولیت مدیریت مالی را به عهده دارند و مشارکت در بین این نهادها نسبتاً خوب است. در این مورد تهیه برنامه پنج ساله سوم و بودجه سالانه بر عهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی (نهاد وابسته به ریاست جمهوری) قرار دارد و همچنین این سازمان مسئول نظارت بر اجرای برنامه است. در مورد مخارج، وزارت امور اقتصادی و دارایی مسئول نظارت مالی و اطمینان از سازگاری و انطباق آن با قانون محاسبات عمومی است. خزانه در وزارت اقتصاد- مسئول گشایش و افتتاح حساب‌های بانکی دستگاه‌های هزینه‌کننده است. بانک مرکزی مسئول حفظ حساب‌های بانک‌های دولتی و مدیریت ذخایر صندوق ارزی را بر عهده دارد. همچنین تهیه و انتشار گزارش‌های مالی در حیطه وظایف این بانک قرار دارد.

۱۶. اصول قانونی مربوط به وضع مالیات و روش‌های اجرایی آن نسبتاً شفاف و آشکار است، با این حال هیچ‌گاه در عمل پیاده نشده است. اصل ۵۱ قانون اساسی بیان می‌دارد که «هیچ نوع مالیاتی وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود». همچنین قوانین اصلی در این باره عبارتند از: قانون مالیات مستقیم (۱۳۶۷/۱۹۸۸)^(۱۷) و مالیات بر مصرف، قانون مالیات غیرمستقیم (۱۳۷۴/۱۹۹۵)، مالیات‌های خاص در قانون بودجه هر سال، قانون تجمیع عوارض (پیش‌نویس جدید این قانون تهیه شده و قرار است که جایگزین قانون ۳۰ سال پیش آن شود و از این طریق چندگانگی حقوق و عوارض گمرکی بر واردات ساده و شفاف گردد). تحقق قوانین مالیاتی به ویژه به دلیل وضعیت خاص شرکت‌های دولتی ضعیف بوده است. به عنوان مثال در سال (۲۰۰۲-۲۰۰۱) (۱۳۸۰-۱۳۸۱) رقم بدهی‌های معوقه مالیاتی بالغ بر یک درصد GDP شد. از اوایل سال (۱۳۸۱/۲۰۰۲) که مالیات‌های «دردسر آفرین و آزاردهنده» حذف شدند، نظام مالیاتی نیز سهل و آسان گردید.^(۱۸) کوشش‌هایی صورت گرفته تا زمان تشخیص «خود اظهاری مالیاتی» کاهش یابد. اکنون این کار به تأیید حسابداران خبره و رسمی می‌رسد. سازمان مالیاتی کشور به شکل

قانونی در سال ۱۳۸۰/۲۰۰۱ (بر اساس ماده ۵۹ قانون برنامه سوم) تأسیس شد. این سازمان رهنمودهای مالیاتی برای مؤدیان فراهم نموده، و از طریق دفاتر خدماتی به سؤالات تلفنی و مکتوب مؤدیان مالیاتی پاسخ می‌دهد. به طور مشابه گمرک ایران نیز برای کمک و مساعدت به واردکنندگان تعدادی بروشور تهیه نموده است.

۱۷. سازوکار لازم جهت ارتقای رفتارهای اخلاقی کارکنان دولت وجود دارد. در مورد استانداردهای اخلاقی، ضوابط و اصول یگانه‌ای وجود ندارد، با این حال وزیران و مقامات ارشد دولتی می‌بایست دارایی‌های خود را اعلام نمایند. علاوه بر این، در وزارت امور اقتصادی و دارایی، کمیته انضباطی سطح بالایی وجود دارد که مقامات رسمی مالیاتی، گمرکی و خزانه را در صورت نقض قوانین و مقررات مجازات و تنبیه می‌نماید. به طور کلی قانون ضد ارتشا نیز وجود دارد.

قسمت دوم: دسترسی به اطلاعات

۱۸. قانون بودجه بیانگر ارقام تخمینی سال جاری است نه سال‌های آتی. بودجه بر اساس یافته‌ها و ارقام بودجه سال‌های گذشته در قالب رهنمودهای برنامه سوم شکل می‌گیرد. در اولین سال برنامه سوم و در گزارش رئیس جمهوری به مجلس شورای اسلامی، از نتایج مالی سال گذشته ارزیابی به عمل آمد. شایان ذکر است بحث‌های بودجه به صورت زنده پخش می‌شوند.

۱۹. تعهدات ضمنی دولت مرکزی^۱ در بودجه گنجانده نشده است. در مورد این تعهدات از جمله آنهایی که منتج از تضمین‌ها و تعهدات دولت بابت بدهی شرکت‌های دولتی است، هیچ‌گونه برآورد منتشر شده‌ای وجود ندارد. همچنین تعهدات ضمنی دولت مرکزی را می‌توان در موارد ذیل عنوان کرد: تعهدات مربوط به بدهی شهرداری‌ها، بیمه سپرده‌گذاران^۲ بانک‌های دولتی (به دلیل فقدان مقررات بیمه سپرده)، یکسان‌سازی نرخ ارز، اعتبارات اسنادی و سایر بدهی‌های

۱. Contingent Liabilities of the Central Government

۲. Insurance of Depositors

تضمینی که قبلاً بر اساس نرخ ارز رسمی به شرکت‌های دولتی تضمین داده می‌شد، ولی اکنون می‌بایست تضمین دولت به این شرکت‌ها بر اساس نرخ ارز بازار باشد. همچنین بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) رقم معینی را به این ارزشگذاری مجدد تخصیص داده است.

۲۰. برآورد هزینه‌های مالیاتی در بودجه گنجانده نمی‌شوند. درجه و میزان معافیت‌های مالیاتی (هم در بنیادها و هم در شرکت‌های دولتی) زیاد است. در فوریه سال ۲۰۰۲ (اسفند ماه سال ۱۳۸۱) مجلس شورای اسلامی، قانونی را تصویب نمود که موجب کاهش بعضی از معافیت‌های مالیاتی شد، با این حال در کنار آن معافیت‌های مالیاتی جدیدی را نیز معرفی نمود. معافیت‌های مالیاتی بخش‌های خصوصی یا دولتی به جای اینکه بر اساس جایگاه قانونی آنها صورت‌گیرد، بر اساس فعالیت‌های انجام شده (مثلاً سرمایه‌گذاری‌های جدید یا سرمایه‌گذاری‌های مجدد از محل سودها) و وضعیت مکانی آنها (مثلاً شرکت‌های حاضر در مناطق محروم) انجام می‌شود. مشخص نیست که آیا این تغییرات در کم کردن و گزارش نمودن معافیت‌های مالیاتی، موجب سهولت کار می‌شوند یا خیر. ساده‌سازی و آسان نمودن ساختار مالیات بر درآمد شرکت‌ها از سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) باید به شفاف سازی نظام مالیاتی منجر شود. علاوه بر این، در حال حاضر بنیادها، همانند سایر نهادهای قانونی تابع نظام مالیاتی هستند. شماری از معافیت‌های مالیات بر درآمد اشخاص حذف شده‌اند. با این حال کارکنان نیروی انتظامی و نظامی کماکان از این معافیت‌ها برخوردار هستند. همچنین نرخ مالیات بر درآمد کارمندان دولت نیز به ۱۰ درصد کاهش یافته است. علاوه بر این، معافیت‌های مالیاتی در بخش‌های کشاورزی و صادراتی ادامه دارد و همچنین معافیت‌های گمرکی صنایع در بخش تولیدی را نیز باید مد نظر داشت و بدان اضافه نمود.

۲۱. هزینه و مخارج یارانه‌ها در بودجه گنجانده شده‌اند. یارانه‌های موجود در سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) تقریباً برابر با ۱/۵ درصد GDP علاوه بر بر یارانه‌های ارزی است. یارانه کالاهای اساسی و وام‌ها زیر نرخ‌های بهره بازار تهیه شده‌اند.^(۱۹) ارزش یارانه‌ها در سال‌های اخیر به صورت درصدی از GDP کاهش یافته است.

۲۲. بخشی از اطلاعات مربوط به بدهی‌های ناخالص دولت منتشر شده است. داده‌های مربوط به تلفیق بدهی‌های خارجی از سوی بانک مرکزی و بر اساس سررسیدهای آن منتشر می‌شوند. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نیز اطلاعات مربوط به بدهی‌های داخلی از جمله بدهی‌های ناخالص دولت و شرکت‌های دولتی به بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به استثنای بانک‌ها و دارایی‌های خصوصی (به شکل اوراق قرضه، سهام و مستغلات) را گزارش می‌کند. اطلاعات منتشر شده‌ای در مورد بدهی‌های داخلی (ملی) در سطوح پایین‌تر دولت وجود ندارد. بانک مرکزی اطلاعات مربوط به دارایی‌ها و بدهی‌های بخش بانکی را منتشر می‌سازد. (لازم است یادآوری شود که اطلاعات مربوط به دارایی‌های مالی دولت وجود ندارد).

۲۳. بعضی از اطلاعات مالی را می‌توان در وب سایت‌ها و انتشارات بانک مرکزی، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و مرکز آمار ایران مشاهده کرد. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، اطلاعات سالانه بودجه دولت و بدهی شرکت‌های دولتی را در نشریه آمارهای اقتصادی - اجتماعی تهیه و منتشر می‌سازد. همچنین انتشار اطلاعات فصلی در نشریه «روندهای اقتصادی»، بر عهده بانک مرکزی است. این گزارش معمولاً با وقفه‌ای دو ماهه منتشر و توزیع شده، و اطلاعات مربوط به درآمدهای نفتی، مالیاتی و سایر درآمدها را به شکل پراکنده تهیه می‌نماید. با این حال اطلاعات خارج بودجه به دو شکل کلی - هزینه‌های جاری و عمرانی - بیان شده‌اند و باید گفت که این اطلاعات در بر دارنده ابعاد اقتصادی یا عملکردی هزینه‌ها در بودجه نیستند.^(۲۰) این نشریه ارقام دارایی‌ها و بدهی‌های بانک مرکزی و بخش‌های دولتی را در بر دارد. بولتن سالانه بانک مرکزی تحت عنوان «گزارش اقتصادی و ترازنامه» اطلاعات مختلفی از هزینه (از جمله هزینه‌های دفاعی) را ارائه می‌کند. سالنامه آماری مرکز آمار ایران به تنظیم و تدوین سری‌های زمانی داده‌های سالیانه (که سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی آن را تهیه کرده است) می‌پردازد.

۲۴. زمان از پیش تعیین شده‌ای برای انتشار اطلاعات وجود ندارد. در اواسط سال ۲۰۰۲ (۱۳۸۱) در زمینه امکان موافقت با چاپ «استاندارد انتشار اطلاعات خاص (SDDS)»^۱ بحث‌هایی صورت گرفت. در زمینه تولیدات یا دارایی‌های مالی شهرداری‌ها، هیچ گزارش منتشر شده‌ای وجود ندارد.

قسمت سوم: تهیه، اجرا و گزارش کردن بودجه شفاف

۲۵. گزارش اهداف کلی سیاست‌های مالی بودجه سالانه در گزارش رئیس جمهور آورده شده است.^(۳۱) در اسناد بودجه تا حدی به دلیل پایین بودن بدهی‌های داخلی و خارجی به تحلیل ثبات مالی پرداخته نمی‌شود. همچنین بحث ریسک (خطر) در برآوردهای بودجه در نظر گرفته نشده است، در حالی که پشتوانه بودجه بر اساس مهم‌ترین متغیرهای تصادفی از قبیل قیمت‌های بین‌المللی نفت یا نرخ ریالی ارز قرار دارد. بنابراین، در برخورد با این مفروضات باید به شکل متفاوتی عمل کرد.

۲۶. در میان مجموعه قواعد مالی، دو قاعده اساسی و مهم آن در برنامه پنج ساله سوم و یا در قانون بودجه هر سال تصریح و تعیین شده است. این دو قاعده عبارتند از:

۱. ممنوعیت استفراض دولت از سیستم بانکی از جمله بانک مرکزی برای تأمین کسری بودجه.
۲. تنظیم خالص کل تعهدات خارجی کشور از جمله تعهدات ضمنی تا سال آخر برنامه حداکثر تا میزان ۲۵ میلیارد دلار (مواد ۶۹ و ۸۵ قانون برنامه سوم). با این حال تأمین مخارج اضافی دولت از طریق افزایش درآمدهای نفتی یا برداشت از حساب صندوق ذخیره ارزی امکان‌پذیر است.^(۳۲)

برخلاف قاعده نخست، در سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) دولت قصد دارد از دو بانک داخلی، وام ارزی استفراض نماید. در کنار این قواعد کمی، قواعد مالی ابزاری (مانند موارد مذکور در شماره ۱۳) نیز وجود دارند.

۱. Special Data Dissemination Standard

۲۷. فرآیند تهیه بودجه با دقت فراوانی آغاز شده اما در ابتدای آن، چارچوب اقتصاد کلان به شکل جامع و منسجم به‌نگام نمی‌شود. تهیه بودجه سالانه حدود هشت تا نه ماه قبل از آغاز سال مالی جدید شروع شده و بدین وسیله بحث‌های بودجه در سطوح سیاستی و فنی به شکل کامل انجام می‌گیرد (ن.ک. به پیرابند ۴). اهداف بودجه سالانه تا حد زیادی بر اساس قانون برنامه پنج ساله سوم است.^(۳۳) با این حال پیش‌بینی‌های برنامه سوم تنها در میانه برنامه یعنی هر دو سال و نیم (و نه هر سال) انجام می‌گیرد و به‌نگام می‌شود. اگر چه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور دارای مدل اقتصاد کلان است، این مدل، نقش اساسی در تلفیق و تنظیم بودجه ایفا نکرده و پیش‌بینی‌های مربوط به درآمدهای غیر نفتی و هزینه‌ها^(۳۴) پس از بررسی تغییرات به وجود آمده از نتایج سال قبل نسبت به پیش‌بینی‌های برنامه سوم صورت می‌گیرد. سیاست‌های جدید بودجه هر سال به شکل روشنی در بخشنامه بودجه تشریح نمی‌شوند. بعضی از این سیاست‌ها و خط مشی‌های جدید در تبصره‌های بودجه آورده می‌شوند که این تبصره‌ها نیز در مراحل مختلف بودجه بحث و بررسی می‌شوند.

پیرابند ۴. فرآیند بودجه

الف) سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در تیر ماه به تهیه بخشنامه بودجه می‌پردازد. پس از تصویب شورای اقتصاد، این بخشنامه در شهریور ماه به وزارتخانه‌ها، شوراهای استانی، شرکت‌ها و بانک‌های دولتی ارسال می‌گردد.

ب) اگر چه هزینه‌های جاری و عمرانی بر اساس چارچوب اقتصاد کلان به طور منظم به‌نگام نمی‌شوند اما سقف بودجه هر کدام به طور جداگانه قابل مذاکره و بررسی است. سقف بودجه تا حد زیادی بر اساس تخصیص‌های گذشته، تعدیل تورم مورد انتظار و اهداف برنامه سوم قرار دارد. فرآیند بودجه لزوماً یک فرآیند «از پایین به بالا» بوده و در آن تعیین سقف بودجه بنگاه‌ها از «بالا به پایین» نیست. همچنین بخشنامه بودجه حاوی دستورالعمل‌هایی برای تهیه پیش‌نویس تبصره‌های بودجه است.

ج) تا اوایل آبان ماه بحث‌های فنی بودجه تکمیل شده، و خاتمه می‌یابد. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور جهت تصویب پیش‌نویس بودجه توسط شورای اقتصاد و هیئت وزیران به تلفیق نهایی آن می‌پردازد. رئیس جمهور در اوایل آذر لایحه بودجه را به همراه گزارش رئیس جمهور در زمینه پیشرفت‌های اقتصادی و بودجه‌ای به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌کند.

د) کمیسیون‌های تخصصی مجلس و کمیسیون بودجه به بررسی دقیق برآوردها و ارقام بودجه می‌پردازند. در این سطح تا حد زیادی بر سر ارقام کمی توافق حاصل شده و در جلسه علنی مجلس در مورد جزئیات تبصره‌های بودجه بحث می‌شود.

ه) قبل از شروع سال مالی جدید بودجه توسط مجلس شورای اسلامی تصویب و توسط شورای نگهبان تأیید می‌شود. بودجه مصوب شامل تبصره‌ها، جدول‌های کلان، برآورد دقیق از درآمدها و هزینه‌ها همراه با ۳ پیوست ذیل است.

۱. طرح‌های سرمایه‌ای؛

۲. بودجه استانی؛

۳. بودجه شرکت‌های دولتی (تقریباً ۵۰۰ شرکت)، ۱۰ بانک دولتی همراه با بانک مرکزی. شایان ذکر است که در قانون بودجه جایگاهی برای شهرداری‌ها در نظر گرفته نشده و بودجه آنها استثنا شده است.

و) به دستگاه‌ها اجازه تخصیص مجدد در زیر فصل‌های بودجه داده شده است. بودجه مصوب بر اساس هزینه‌ها و مصارفی است که در دو طبقه برنامه‌ای و اقتصادی تقسیم‌بندی شده و ممکن است دستگاه‌های هزینه‌کننده برای هر یک از ۳۶ فصل، طبق ضوابط و محدودیت‌های مشخص به جا به جا کردن این دو طبقه بپردازند.

ز) مسئولیت نظارت مالی بودجه بر عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور گذاشته شده است. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی بر اجرای بودجه به ویژه پیشرفت‌های فیزیکی و مالی هزینه‌های سرمایه‌ای نظارت می‌کند. وزارت امور اقتصادی و دارایی نیز مسئول کنترل هزینه‌ها و تهیه حساب‌های دولت است.

ح) سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی (از جمله مرکز آمار ایران که وابسته به آن است) مسئول تهیه گزارش مالی است. اگر چه اطلاعات و داده‌های هر سال از سوی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی منتشر می‌شود، بیشتر اطلاعات مالی توسط بانک مرکزی منتشر می‌شوند.

ط) دیوان محاسبات کشور، حساب‌های دستگاه‌های هزینه‌کننده را حسابرسی می‌کند و نتیجه اجرای بودجه دولت را به مجلس شورای اسلامی گزارش می‌دهد. سازمان حسابرسی نیز حساب‌های شرکت‌های دولتی را حسابرسی می‌نماید.

۲۸. از آنجایی که چارچوب اقتصاد کلان هر سال به‌نگام نمی‌شود، بنابراین مشخص نیست که چگونه از پیش‌بینی‌های مربوط به درآمدهای حاصل از صادرات نفت استفاده می‌شود. سند بودجه چگونگی پیش‌بینی درآمدهای نفتی (بر حسب ریال) حاصل از فرض‌های ذیل را مورد بحث قرار نمی‌دهد: قیمت‌های صادراتی (دلاری)، نرخ ارز، حجم نفت صادر شده از سوی شرکت ملی نفت ایران، میزان درآمدهای نفتی نگه‌داری شده برای مخارج اضافی بودجه و پوشش دادن هزینه‌های صادراتی شرکت ملی نفت. مخارج اضافی بودجه حاصل از درآمدهای نفت بر دو نوع است: نوع اول، درآمدهایی است که برای بازپرداخت بدهی‌های حاصل از قراردادهای بیع متقابل و بدهی‌های خارجی علاوه بر مجوزهای هزینه‌ای خاص، حفظ و نگهداری می‌شوند. نوع دوم، درآمدهای انتقالی به صندوق ذخیره ارزی است. با وجود این در سند بودجه هیچ‌گونه برآوردی از این دو نوع مخارج صورت نمی‌گیرد. بنابراین، مجلس در مورد فعالیت‌های فرابودجه‌ای که حتی ممکن است میزان آن از اهمیت زیادی برخوردار باشد، قادر به بحث نیست. همچنین مجلس دارای جدولی نیست که در آن تعداد وام‌های اعطایی دولت به اهداف سیاستی (به ویژه آنهایی که از منابع صندوق ذخیره ارزی استفاده می‌کنند) نشان داده شده باشد.^(۲۵) و در نتیجه هنگام مطرح شدن بودجه سالانه، میزان پیش‌بینی شده درآمدهای نفتی بر حسب دلار (که در قانون برنامه سوم نیز بدان اشاره شده است) برای سال‌های مالی بعد مورد تجدید نظر قرار نمی‌گیرد و به‌نگام نمی‌شود.

۲۹. طبقه‌بندی جدید بودجه که در سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) اتخاذ شده و موجب سهولت تحلیل گشته است، تا حد زیادی با استانداردهای بین‌المللی سازگاری داشته، و از این طریق برنامه‌های بودجه را تصریح و معین می‌سازد. با شروع بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) طبقه‌بندی‌های اقتصادی، برنامه‌ای و کارکردهای مخارج دولت در آن به نمایش در آمده‌اند. تصریح و تعیین بودجه برای تعداد خاصی از وزارتخانه‌ها با محاسبه شاخص‌های خروجی (برونداها)، از ابتدای اجرای بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) آغاز شده است. همچنین برنامه‌ریزی شده است که رویکرد برنامه‌ای و ارائه بهتر تعیین هزینه‌های برنامه به سایر وزارتخانه‌ها گسترش و تعمیم داده شود.

۳۰. اگر چه تراز درآمدهای غیر نفتی در بودجه آورده شده است، هدف اصلی دولت در سیاست‌های مالی تراز کل بودجه است. سند بودجه فعلی، فاقد یک جدول تحلیلی است که بتوان در آن اجزای مختلف تراز کل بودجه را نشان داد. درآمدها و دریافتی‌های حاصل از خصوصی‌سازی (که اهمیت آن رو به تزاید است) در بودجه مشخص شده است. از تراز کل بخش عمومی به عنوان یک متغیر مهم سیاستی استفاده نمی‌شود.

۳۱. نظام حسابداری بودجه یک نظام نقدی است، از این رو قادر به تلفیق اطلاعات مربوط به بدهی‌ها و تعهداتی چون مالیات‌ها و هزینه‌های معوقه نیست. علاوه بر این، اطلاعات هزینه‌ای بر اساس پرداختی‌ها (چک‌های صادر شده و با وجود آنکه وزارتخانه‌ها و دستگاه‌ها آنها را به خزانه ارسال می‌نمایند) یکپارچه و منسجم نیست. معاملات نقدی داخلی مانند جبران بدهی‌های دولت به سازمان تأمین اجتماعی از طریق انتقال سهام شرکت‌های دولتی به این سازمان، در حساب‌های دولت وارد نمی‌شوند.^(۲۶) در خصوص معاملات خارجی، تنها وام‌های حاصل از وام‌دهندگان چند جانبه در حساب‌های دولت ثبت می‌شوند. اما سایر روش‌های تأمین مالی از خارج مانند بیع متقابل یا فاینانس تجاری توسط شرکت‌های دولتی تاکنون در حساب‌های دولت ثبت نشده‌اند.^(۲۷)

۳۲. جایگاه مقررات تأمین و تدارک ملزومات مورد نیاز مشخص است، اما این مقررات در بین وزارتخانه‌ها یکسان نیست. مواد کلی این گونه مقررات از جمله ترکیب هیئت‌های مناقصه، مزایده و احکام آنها در مواد ۷۹ تا ۹۰ قانون محاسبات عمومی ۱۹۸۷ (۱۳۶۶) آمده است. سه نوع مزایده وجود دارد که عبارتند از: مزایده نامحدود و رقابتی در سطح بین‌المللی، مزایده محدود در سطح بین‌المللی و مزایده داخلی. پیشنهاد مناقصه از یک حد خاصی به بعد بوده و کمتر از این حد از انجام آن صرف‌نظر شده است. همچنین تمامی قراردادهایی که منوط به مزایده بین‌المللی هستند، می‌بایست دارای مصوبه شورای اقتصاد باشند. در مورد مزایده‌های داخلی، هر نهاد دولتی دارای شیوه خاص خود برای انجام این کار بوده و حد و حدود آن نیز در بین نهادها متفاوت است. در ضمن مؤسسات انتفاعی بانک‌های دولتی، سازمان تأمین اجتماعی یا بنیادها تابع مقررات نهادهای دولتی نیستند. در حال حاضر مقررات فعلی آنها در زمینه تهیه و تدارک ملزومات مورد نیاز در حال اصلاح و تجدید نظر است.

۳۳. روش‌های کنترل داخلی از طریق طیفی از ناظران مالی خزانه انجام و اجرا می‌شود. در هر دستگاه هزینه‌کننده دولت مرکزی، که در بودجه سالانه مشخص شده‌اند،^(۳۸) یک ناظر مالی از سوی "اداره نظارت و کنترل مالی خزانه" (وابسته به وزارت اقتصاد) تعیین می‌گردد. در اکثر وزارتخانه‌ها و دستگاه‌های هزینه‌کننده (از جمله آنهايي که در ۲۸ استان قرار دارند) دست کم یک ناظر مالی (ذیحساب) منصوب شده است. در کشور حدود ۸۰۰ ذیحساب وجود داشته که مسئول نظارت داخلی (برای تطبیق موارد آن با دستورالعمل‌های مالی خزانه)، بررسی و کنترل امضاهای مشترک در قراردادها و... (حسابداران دستگاه‌ها نیز آن را امضا می‌کنند)، نگاهداری حساب‌های معاملات مالی دستگاه‌ها، تهیه گزارش‌های ماهیانه برای رئیس دستگاه و خزانه هستند. قوانین و مقررات حسابرسی داخلی در وزارتخانه‌ها نهادینه نشده‌اند. خزانه، تمامی پرداخت‌های انتقالی دولت به مؤسسات عمومی غیر دولتی از جمله شهرداری‌ها و بنیادها را حسابرسی داخلی می‌کند.

۳۴. سازمان‌های امور مالیاتی کشور و گمرک ایران در مواردی که با دخالت‌ها و تعارض‌های سیاستی مواجه می‌شوند، دارای پشتوانه قانونی برای تصمیم‌گیری نیستند. به غیر از مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم بخش بازرگانی که گمرک ایران مسئولیت جمع‌آوری این درآمدها را بر عهده دارد، سازمان امور مالیاتی کشور مسئول جمع‌آوری کلیه مالیات‌هاست. [نداشتن پشتوانه قانونی برای تصمیم‌گیری بدین معناست که] هر دو سازمان تحت حمایت و نظارت وزارت امور اقتصادی و دارایی هستند. و وزارت اقتصاد بر اساس قانون برنامه سوم (ماده ۵۹) مسئول تعریف و تعیین ساختار سازمانی سازمان امور مالیاتی کشور است. گمرک ایران نشریاتی در اختیار دارد که در آنها به گزارش فعالیت‌های خود می‌پردازد.

۳۵. گزارش‌های ماهیانه درآمدها و هزینه‌ها تهیه و منتشر نمی‌شوند. با این حال اگر چه خزانه می‌تواند این گزارش‌ها را برای مجلس، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، بانک مرکزی تهیه نماید، خود دستگاه‌ها نیز باید درخواست نمایند و از آنها انجام این کار را بخواهند. گزارش هزینه‌های خزانه بیانگر پرداخت‌های انتقالی از حساب بانک خزانه به دستگاه‌های هزینه‌کننده بوده اما بیانگر پرداخت‌های نقدی این دستگاه‌ها نیست.

۳۶. هیچ نوع گزارش شش ماهه‌ای از عملکرد اجرای بودجه برای مجلس تهیه نمی‌شود. مجلس شورای اسلامی در مورد شاخص‌های اقتصاد کلان، کلیات بودجه (ارقام کلی بودجه)، ترازهای مالی، دلایل انحراف از پیش‌بینی‌های مصوب بودجه (در صورت انحراف)، هیچ‌گونه پیش‌بینی بهنگام شده‌ای را دریافت نمی‌کند. با این حال مجلس می‌تواند این اطلاعات را در تمام سال از دستگاه‌های هزینه‌کننده درخواست نماید. بعضی از تبصره‌های قانون بودجه، دستگاه‌ها را ملزم به ارائه اطلاعات فصلی از عملکرد اجرای بودجه به مجلس نموده است.

۳۷. حساب‌های سالیانه دولت مرکزی که از سوی وزارت اقتصاد جمع‌آوری می‌شود به مجلس ارائه و منتظر تأیید آنها از سوی دیوان محاسبات کشور (تقریباً پس از یک سال) می‌شود. حساب‌های نهایی که مورد حسابرسی قرار گرفته‌اند، پس از یک وقفه ۶ تا ۱۲ ماهه ارائه می‌شوند. حساب‌های نهایی تمامی پرداختی‌های انتقالی به شرکت‌های دولتی،

صندوق‌های فرا بودجه‌ای و مؤسسات عمومی غیر دولتی را در بر می‌گیرند اما تصویر جامعی از عملیات مالی را ارائه نمی‌دهند. وقفه زمانی برای نهایی نمودن حساب‌های سالیانه را می‌توان به دوره زمانی مورد نیاز جهت بستن حساب‌ها منتسب نمود. درباره این موضوع در بخش بعدی بحث شده است.

قسمت چهارم: اطمینان یافتن از صحت و تلفیق فعالیت‌ها

۳۸. بودجه سالیانه دولت بر اساس ارتباط نزدیک آن با قانون برنامه سوم تهیه می‌شود. لایحه بودجه در پایان سال مالی برای تعدیل و تغییر برآوردهای مصوب با ارقام واقعی به مجلس تقدیم می‌گردد.

۳۹. اگر چه هیچ گونه گزارش رسمی از خط‌مشی‌ها و سیاست‌های حسابداری در اسناد بودجه یا در حساب‌های سالیانه گنجانده نمی‌شود، با این حال حفظ و نگهداری حساب‌های دولت بر اساس پرداخت‌های قطعی قرار دارد. خزانه مسئول وضع استانداردهای حسابداری است. گزارش‌های مالی سالیانه خزانه، شامل گزارش دریافت‌ها و پرداخت‌ها از محل تخصیص‌های بودجه و صورت‌های مالی گردش نقدی است. اصلاح و تغییر شکل خط‌مشی‌های حسابداری می‌تواند از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی و با مشورت و رایزنی دیوان محاسبات کشور انجام گیرد.

۴۰. دوره تکمیلی بستن حساب‌ها بسیار طولانی است. مجوز قانونی برای اینکه حساب‌ها پس از پایان سال مالی برای دوره تکمیلی ۱۵ روزه جهت مخارج همچنان مفتوح باقی بماند، وجود دارد. بدین ترتیب که برای مخارج سرمایه‌ای چهار ماه و برای بعضی از دستگاه‌های هزینه‌کننده مانند دانشگاه‌ها و وزارت دفاع یک سال در نظر گرفته شده است. تمدید دوره تکمیلی، شناسایی هزینه‌ها را در مقابل تخصیص‌های بودجه با مشکل مواجه می‌سازد.

۴۱. خزانه، گزارش‌های سالانه برای کل مخارج نقدی را تهیه نمی‌کند. خزانه منابع بودجه‌ای را از حساب‌های اصلی بانک مرکزی تقریباً به ۲۵۰۰ حساب بانکی (که توسط

دستگاه‌های هزینه‌کننده در بانک‌های تجاری نگهداری می‌شود) تخصیص می‌دهد.^(۳۹) این دستگاه‌ها نیز بر پرداخت‌های انجام گرفته از حساب‌هایشان نظارت می‌کنند و گزارش‌های مالی آنها را تهیه می‌نمایند. گزارش‌های ماهیانه با وقفه نزدیک به یک ماه به دیوان محاسبات کشور (برای حسابرسی) و خزانه (برای ثبت) تسلیم می‌گردد. با این حال حساب‌ها به‌جز هنگام گردآوری حساب‌های سالیانه در پایان سال مالی، در خزانه یکپارچه و تلفیق نمی‌شوند.

۴۲. مقامات مسئول در نظر دارند که ویژگی‌های معینی از حسابداری تعهدی^۱ را در مراحل مختلف و در زمان باقی مانده برنامه سوم معرفی نمایند. در حال حاضر، از ساختار طبقه‌بندی GFS سال ۲۰۰۱ (۱۳۸۰) در ارائه ارقام تخمینی بودجه و اطلاعات اجرایی آن استفاده شده است، بدون آنکه هیچ گونه تغییری در اصول رایج حساب‌ها به وجود آمده باشد.

۴۳. تا جایی که نظام پرداخت‌ها و حسابداری اجازه دهد، فرآیند کاملاً تعریف شده‌ای برای اطمینان یافتن از سازگاری درونی اطلاعات مالی وجود دارد. با محدود ساختن تخصیص بودجه به دستگاه‌های هزینه‌کننده از طریق تخصیص‌های موجود، خزانه می‌تواند اطمینان حاصل کند که مخارج واقعی همان مقادیر مصوب مجلس خواهند بود. تطبیق و تلفیق حساب‌های عملیات مالی فردی با حساب‌های بانک گویا بر عهده دستگاه‌های داخلی و به شکل ماهانه است و در صورت لزوم توسط خزانه به شکل مقطعی نیز کنترل می‌شود. با این حال به طور کلی، تطبیق و تلفیق داده‌های مالی و پولی، مشکلات خاصی را به وجود می‌آورد. این مسئله دلایل مختلفی دارد، از جمله: ادغام روش‌های ارجاع اطلاعات در مراحل متوالی، مفتوح باقی ماندن دفاتر حساب در دوره‌های تمدید شده (ن.ک. به شماره ۳۹) و عدم سازگاری و انطباق تعاریف "دولت" بین بانک مرکزی و خزانه.^(۳۰) حسابرسی حساب‌های مالی توسط دیوان محاسبات کشور به شکل مؤثر اما با وقفه زمانی یک ساله انجام می‌شود. همچنین نهادها و مؤسسات بودجه‌ای حساب‌های ماهانه خود را به دیوان محاسبات کشور ارسال می‌نمایند.

۱. Accrual Accounting

حسابداری تعهدی یا تعلق‌پذیر سیستمی از حسابداری است که درآمدها هنگامی که کسب شده و هزینه‌ها هنگامی که مصرف شده‌اند شناسایی و ثبت می‌شوند. هنگام تهیه ترازنامه و صورت سود و زیان یک واحد تجاری، حسابداری تعهدی به عنوان یک اصل حسابداری رعایت می‌شود (مترجم).

۴۴. چارچوب حسابرسی بخش عمومی شامل سازمان حسابرسی (زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی) و دیوان محاسبات کشور (زیر نظر مستقیم مجلس شورای اسلامی) است. این دو نهاد، تمام حساب‌های بخش عمومی را پوشش می‌دهند.

۴۵. سازمان حسابرسی بر اساس مصوبه مجلس شورای اسلامی در سال ۱۹۸۷ (۱۳۶۶) تأسیس شد و در انجام وظایف خود مستقل از وزارت دارایی است. این سازمان مسئول حسابرسی قانونی کلیه شرکت‌های دولتی مالی و غیرمالی، طرح‌های سرمایه‌ای برنامه‌های توسعه کشور علاوه بر مؤسسات عمومی غیر دولتی از جمله بنیادهاست.^(۳۱) همچنین مسئولیت وضع استانداردهای حسابداری و حسابرسی بخش دولتی از جمله شرکت‌های دولتی بر عهده سازمان مزبور است. این استانداردها دقیقاً مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) و استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (ISA) هستند. این سازمان نظرهای حسابرسی را تحت چهار عنوان کلی غیرمشروط، مشروط، مخالف و عدم اظهار نظر^۱ بیان می‌دارد. در مورد حساب‌های سال (۲۰۰۰-۲۰۰۱) (۱۳۷۹-۱۳۸۰)، حدود ۶۹/۴ درصد نظرها مربوط به مؤسسات و نهادها تحت عنوان مشروط، ۱۹/۳ درصد تحت عنوان نظرهای مخالف یا عدم اظهار نظر، اعلام شده‌اند. سازمان حسابرسی، نظرهای حسابرسی خود را به هیئتی از مؤسسات حسابرسی ارسال می‌کند. دیوان محاسبات کشور با اختیار خود، هر گونه گزارش حسابرسی شده از سوی سازمان حسابرسی کشور را برای بازبینی و اظهار نظر می‌تواند رسماً درخواست نماید.

۱. **unqualified opinion** اظهار نظر غیر مشروط یا نظر موافق (حسابرسی)؛ **qualified opinion** به معنای اظهار نظر مشروط بوده و نوعی اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی است و زمانی است که محدودیتی در حدود رسیدگی وجود داشته باشد و یا یک یا چند قلم از اقلام صورت‌های مالی طبق استانداردهای پذیرفته شده حسابداری ارائه نشده باشند، در این صورت حسابرس، اظهار نظر مشروط می‌نماید؛ **adverse opinion** به معنای اظهار نظر مخالف است که در گزارش حسابرسی در مورد صورت‌های مالی مبنی بر اینکه آنها تصویری حقیقی و منصفانه از فعالیت‌های سازمان ارائه نمی‌کنند آورده می‌شود؛ **disclaimer of opinion** به معنای عدم اظهار نظر است و شکلی از گزارش حسابرسی است که در آن حسابرس در مورد صورت‌های مالی اظهار نظر نمی‌کند. حسابرس در گزارش خود باید طی بند جداگانه‌ای علت یا عللی را که سبب عدم اظهار نظر وی در مورد صورت‌های مالی شده است، به طور صریح بیان کند (مترجم).

۴۶. اختیارات دیوان محاسبات کشور به موجب قانون و مستقل از قوه مجریه است. گزارش‌های دیوان محاسبات کشور به مجلس شورای اسلامی ارائه می‌گردد. حوزه اختیارات این نهاد "کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌ها را که به هر نحوی از آنجا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند"، شامل می‌شود.^(۳۲) دیوان محاسبات کشور در امور مالی و اجرایی دارای استقلال است. عزل و برکناری ریاست دیوان تنها بر عهده مجلس است. بودجه دیوان پس از تصویب کمیسیون بودجه و محاسبات در بودجه دولت گنجانده می‌شود. هیئت‌های مستشاری دیوان محاسبات کشور با تصویب کمیسیون بودجه و محاسبات و همچنین دادستان دیوان محاسبات توسط نمایندگان مجلس شورای اسلامی و با رأی اکثریت منصوب می‌شود. هیئت‌های مستشاری، حکم قانونی تخلفات مالی را صادر می‌کنند و از این رو دارای قدرت تنبیه و مجازات مقامات متخلف هستند. پرونده‌هایی که نیاز به اقدامات تنبیهی دارند به مراجع قانونی ارسال می‌شوند. دیوان محاسبات، گزارش تفریح سالیانه در خصوص حسابرسی بخش عمومی را به مجلس تقدیم می‌کند و مجلس نیز به طور شایسته‌ای در مورد آن بحث و بررسی می‌نماید. همچنین مجلس می‌تواند گزارش‌های مالی هر مؤسسه‌ای که در گزارش دیوان محاسبات از آن نام برده شده است، مورد بررسی دقیق قرار دهد.

۴۷. پیش‌بینی‌های اقتصاد کلان و فروض اصلی آن برای بررسی و ارزیابی در اختیار کارشناسان مستقل قرار نمی‌گیرد. بنابراین، امکان ارزیابی منطقی برآوردها و ارقام بودجه وجود ندارد. به نظر می‌رسد در مورد پیش‌بینی درآمدهای غیر نفتی غلو شده باشد.^(۳۳) سه دلیل عمده در این باره عبارتند از: اول، ارقام سال آتی به جای اینکه بر اساس نتایج تخمینی سال جاری باشند، بر اساس پیش‌بینی‌های برنامه سوم صورت می‌گیرند. دوم، اثرهای کمی تغییرات در معافیت‌های مالیاتی محاسبه و برآورد نمی‌شوند. سوم، فرض می‌شود اقدامات اداری و اجرایی جدیدی در جهت محقق شدن درآمدهای مورد نظر اتخاذ می‌شوند.

۴۸. مرکز آمار ایران به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور گزارش می‌دهد اما در مباحث فنی مستقل عمل می‌کند. شرح وظایف و مسئولیت‌های مرکز آمار ایران در حیطه تهیه اطلاعات مالی است. با این حال این سازمان کیفیت این اطلاعات را بررسی و تأیید نمی‌کند.

بخش سوم: توضیحات کارشناسان صندوق بین‌المللی پول (IMF)

۴۹. به دنبال تصویب قانون برنامه سوم، جمهوری اسلامی ایران در مورد افزایش شفافیت فعالیت‌های شبه‌بودجه‌ای، پیشرفت تحسین‌برانگیزی داشته است. فعالیت‌های شبه بودجه‌ای دربارهٔ نرخ‌های ارز چندگانه حذف شده و سایر این گونه فعالیت‌ها به شکل یارانه‌های مستقیم در بودجه دولت درج و مشخص شده‌اند. همچنین راهنما و مدل GFS سال ۲۰۰۱ (۱۳۸۰) (که مبتنی بر طبقه‌بندی ساختارهای ارقام و گزارش‌های بودجه است)، اتخاذ شده است. چارچوب حسابرسی بخش عمومی بر اساس چارچوب قوی و قانونی، استقلال اجرایی و امور مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابرسی قرار گرفته است. در حالی که تهیه به موقع گزارش‌های عملیات مالی دولت به کندی صورت می‌گیرد با این حال پیشرفت‌ها در زمینه انتشار آنها در رسانه‌ها و وب سایت‌های دولتی محسوس و ملموس هستند.

۵۰. با این حال در زمینه‌های ذیل به ترتیب اولویت امکان رشد و پیشرفت وجود دارد:

الف) تطبیق دولت عمومی و بخش عمومی با استانداردهای GFS و رابطه اجرایی و مالی بین دولت، شرکت‌های دولتی و سایر مؤسسات عمومی غیر دولتی.

ب) فرآیندهای حسابداری و کیفیت اطلاعات مالی.

ج) مدیریت بودجه، مشارکت مجلس شورای اسلامی و جامعه مدنی در شکل‌دهی سیاست‌های مالی و انتشار اطلاعات عملیات مالی دولت.

۵۱. مداخله دولت در اقتصاد باید کاملاً شفاف باشد و نقش آن در عملیات‌های مالی مشخص گردد. در حال حاضر، کنترل‌های دولتی به شکل مستقیم و غیرمستقیم تمامی فعالیت‌های مالی و اداری بخش عمومی، شرکت‌های مالی و غیر مالی از جمله بانک مرکزی را در بر می‌گیرد. از طرفی بودجه دولت مرکزی شامل بودجه هر یک از دستگاه‌های مذکور می‌شود و اهداف آن در جهت فعالیت‌های شبه بودجه‌ای وضع می‌گردد. از طرف دیگر (مشاهده می‌کنیم که) عملیات‌های مالی "مؤسسات عمومی غیر دولتی" مانند صندوق‌های فرا بودجه‌ای، سازمان تأمین اجتماعی، بنیادهایی که در بخش عمومی فعالیت می‌کنند و شهرداری‌ها از بودجه حذف شده‌اند. در ادامه (شماره ۵۲) پیشنهادهایی برای افزایش شفافیت‌های مالی این نهادها ذکر خواهد شد.

۵۲. رابطه مالی بین عملیات‌های پولی و مالی بانک مرکزی و نقش نهادی آن به نمایندگان دولت باید دقیقاً تعریف و معین گردد. این مسئله یکی از پیش شرط‌های قانون شفاف‌سازی مالی و پولی است.^(۳۴) بانک‌های دولتی و شرکت‌های غیر مالی هنوز فعالیت‌های مالی و شبه بودجه‌ای مذکور در قانون برنامه سوم توسعه و تبصره‌های قانون بودجه را بر عهده دارند. به دلیل وجود ارتباط قوی بین دولت به عنوان مالک شرکت‌های دولتی و کل هزینه فعالیت‌های شبه بودجه‌ای شرکت‌های مزبور، بهترین اقدامات بین‌المللی دولت در قالب بودجه صرف حمایت از آنها (برای قادر ساختن آنها در کارهای بازرگانی و تجاری) می‌شود. اعطای استقلال قانونی به بانک مرکزی به عنوان بازوی اجرایی دولت می‌تواند در میان مدت هدف مطلوب و مناسبی باشد. مجلس شورای اسلامی باید از تصویب بودجه‌های سالیانه شرکت‌های دولتی صرف‌نظر نماید اما در مورد برنامه‌های کسب و کار، فعالیت‌های واقعی و گزارش‌های مالی سالیانه همراه با نظرات حسابرسی باید از آنها گزارش‌های منظمی بخواهد.

۵۳. کلیه فعالیت‌های فرا بودجه‌ای می‌بایست به شکل سیستماتیک (روشنمند) از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور شناسایی و به مجلس شورای اسلامی گزارش شود. به منظور فراهم‌سازی شرایط شفاف‌سازی مالی، تمامی فعالیت‌های صندوق‌های فرا بودجه‌ای و مخارج فرا بودجه‌ای باید از طریق چارچوب قانونی مشخص پی‌ریزی شوند. به ویژه مخارج فرا بودجه‌ای حاصل از درآمدهای نفتی که اخیراً به شکل غیرشفافی از بودجه و صندوق ذخیره ارزی استثنا شده‌اند، می‌بایست در بودجه دولت مرکزی گنجانده شوند. همچنین باید میزان وام‌های اعطایی از محل صندوق ذخیره ارزی به عنوان بخشی از بودجه دولت در نظر گرفته شود. در کنار تصویب بودجه صندوق ذخیره ارزی، مجلس شورای اسلامی می‌بایست حساب‌های این صندوق را در زمان مشخصی، مورد حسابرسی قرار دهد. این مسئله موجب می‌شود که مجلس از فعالیت‌های مربوط به اعطای وام از محل صندوق ذخیره ارزی از نظر ثبات مالی میان مدت و اولویت‌های تخصیص هر بخش بر اساس قانون برنامه سوم، اطمینان خاطر حاصل نماید. به طور کلی تمامی صندوق‌های فرا بودجه‌ای باید

شناسایی شوند. همچنین بودجه آنها علاوه بر حساب‌های سالیانه (که حسابرسی شده‌اند) به مجلس شورای اسلامی ارسال، و در نهایت منتشر شوند.

۵۴. شفافیت و پاسخگویی تمامی فعالیت‌های مؤسسات عمومی غیر دولتی از جمله سازمان تأمین اجتماعی و بنیادها در بخش عمومی، نیازمند اصلاحات قابل توجهی است. در حالی که اطلاعات پراکنده و ناقصی در مورد فعالیت‌های بعضی از دستگاه‌های تحت کنترل این مؤسسات وجود دارد، باید گزارش جامعی از کلیات فعالیت‌های مالی حسابرسی شده آنها تهیه و به مجلس شورای اسلامی ارسال و منتشر شود. همچنین آن دسته از بنیادهایی که فعالیت‌های مالی و اجتماعی را انجام می‌دهند، در صورتی که برای وظایف دولتی و غیر دولتی آنها برنامه‌های حسابداری و نهادی جداگانه‌ای وضع گردد، آنگاه (می‌توان امیدوار بود که) وضعیت شفاف‌سازی بودجه بهتر خواهد شد.

۵۵. اطلاعات بودجه شهرداری‌ها و گزارش تلفیق فعالیت‌های آنها می‌بایست در بودجه دولت منظور شود. این مسئله موجب می‌گردد که گزارش‌های "دولت عمومی" با اصول و قواعد بین‌المللی سازگاری داشته باشد. همچنین گزارش تلفیق عملیات مالی شهرداری باید در گزارش‌های خزانه و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران منعکس، و به مجلس شورای اسلامی تقدیم شود.

۵۶. نظام اجرا و تهیه گزارش بودجه نیازمند اصلاحات مهمی است، به طوری که این نظام بتواند به موقع اطلاعات مالی را که از لحاظ کیفی قابل قبول باشند، تهیه نماید. مهم‌ترین اقدامات در این زمینه عبارتند از:

الف) بازنگری جامع در مقررات و مقدمات بانکداری دولتی از منظر کاهش قابل توجه شماری از چنین حساب‌ها، جنبه دیگری که باید بدان توجه نمود، تهیه گزارش‌های روزانه آخرین مانده‌های نقدی به خزانه برای ایجاد نظام برنامه‌ریزی نقدی است. در حال حاضر مقررات فعلی بانکداری ناشی از پراکندگی منابع نقدی و تهیه مانده‌های نقدی بیکار در حساب‌های بانکی دستگاه‌های هزینه‌کننده است.

ب) بازنگری در اقدامات مرسوم و نامناسب دوره‌های تکمیلی مخارج بودجه پس از پایان سال مالی. مجاز شمردن دوره‌های زمانی تکمیلی از چهار ماه تا یک سال موجب تأخیر در نهایی شدن حساب‌های سالیانه دولت، و توافق بر سر صحت و یکپارچگی ارقام کلی مالی می‌شود. حساب‌های سالیانه دولت می‌بایست حداکثر در چهار هفته آخر سال مالی بسته شود.

ج) گزارش‌های ماهیانه دریافتی‌ها و مخارج واقعی دستگاه‌های هزینه‌کننده باید در خزانه در مدت یک تا دو هفته دریافت و تلفیق شود و گزارش‌های مالی ماهیانه از نظر قابل قبول بودن کیفیت داده‌ها باید طی چهار هفته آخر سال تهیه گردد. به محض انجام این کار، گزارش‌های تلفیقی مالی باید برای کمیسیون بودجه و مجلس شورای اسلامی، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، بانک مرکزی و سایر نهادهای مربوط توزیع و در سطح وسیع‌تری منتشر گردد.

د) گزارش جامعی (شش ماهه) از اجزای بودجه باید به مجلس ارسال و منتشر گردد. در بین سایر موضوعات این گزارش باید همراه با ارقام کلی سال‌های قبل برنامه سوم و نتایج بودجه برای سال مالی، پیش‌بینی‌های به هنگام شده‌ای از درآمدها، هزینه‌ها و ارقام مالی را فراهم نماید. همچنین باید عوامل مؤثری را که موجب انحراف از ارقام اصلی بودجه می‌شوند، شناسایی کرد.

۵۷. حساب‌های سالیانه عملیات‌های مالی دولت همراه با نظرات حسابرسی دیوان محاسبات کشور می‌بایست رسماً به مجلس برای تصویب ارسال گردد. با انجام این کار، این فرصت به مجلس داده می‌شود که پیشرفت اجرایی برنامه سوم را مورد بازبینی قرار دهد و یک سناریوی مالی جدیدی را برای اقدامات اصلاحی معرفی نماید.

۵۸. نظام فعلی حسابداری نقدی، به منظور ثبت هزینه‌ها در مرحله پیش پرداخت، باید مورد اصلاح قرار گیرد و از نظام جدیدتری پیروی نماید. ثبت و گزارش شرح هزینه‌ها از سوی دستگاه‌های هزینه‌کننده این امکان را فراهم می‌سازد که شناسایی پرداخت‌های معوقه به شکل مؤثری انجام گیرد و خزانه را قادر خواهد ساخت که برای شناسایی مطالبات قریب الوقوع عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات به دولت، منابع نقدی را فراهم نماید. این اقدامات به همراه دیگر توضیحات و توصیه‌های مذکور در بالا، باید موجب افزایش کارایی کنترل‌های هزینه‌ای و افزایش صحت و یکپارچگی اطلاعات مالی شود.

۵۹. نظام حسابرسی داخلی فعالیتهای مالی می‌بایست در هر یک از دستگاه‌های هزینه‌کننده برای تکمیل مقررات فعلی کنترل‌های داخلی ناظران مالی وضع گردد. هدف حسابرسی داخلی مبتنی بر عملکرد، عبارت است از: تهیه گزارش اثر بخش نظام کنترل داخلی به رئیس دستگاه و معرفی اقدامات اصلاحی به موقع برای مطرح کردن تخلفات و سوءاستفاده‌ها یا مدیریت نامناسب وجوه عمومی. روش‌های حسابرسی داخلی باید توسط خزانه گسترش یابد و برای بازبینی و بررسی در اختیار دیوان محاسبات کشور و سایر نهادهای مربوط نیز گذاشته شود. همچنین گزارش‌های حسابرسی داخلی باید برای دیوان محاسبات نیز تهیه شود.

۶۰. فرآیند تدوین و تنظیم بودجه دولت از زمان تصویب قانون برنامه پنج ساله سوم به‌طور قابل توجهی تقویت شده است. به منظور تقویت و استحکام بیشتر چارچوب بودجه، اقدامات ذیل پیشنهاد می‌شوند:

الف) چارچوب اقتصاد کلان و بودجه در اوایل فصل بودجه به منظور تهیه برآوردهای قابل اعتماد از ارقام کلی مالی می‌بایست هر ساله به‌هنگام شود. این مسئله موجب می‌شود که شورای اقتصاد بتواند سیاست مالی پایداری را تهیه کند و سقف مخارج بودجه هر دستگاه را تعیین نماید. انتشار آخرین اطلاعات اقتصاد کلان و ارزشیابی آن از سوی مؤسسات علمی و دانشگاهی نیز موجب پی ریزی چارچوب اقتصاد کلان به شکل شفاف و قابل اعتمادی می‌گردد.

ب) پیش‌بینی‌های میان مدت که سالانه به‌هنگام می‌شوند، می‌بایست برای تراز مالی درآمدهای غیرنفتی، درآمدهای نفتی و مخارج صندوق ذخیره ارزی و با تصریح فروض اصلی، معرفی و منظور شوند. به ویژه فروض مربوط به پیش‌بینی قیمت و حجم درآمدهای نفتی - یعنی درآمدهایی که در بودجه دولت مرکزی منظور شده و درآمدهای انتظاری که به صندوق ذخیره ارزی انتقال می‌یابند - را باید در نظر گرفت. همچنین باید در مورد خطرهای اصلی مرتبط با پیش‌بینی‌های بودجه، به ویژه آسیب‌پذیری پیش‌بینی‌های مربوط به درآمدهای نفتی (به دلیل تغییرات در قیمت‌های بین‌المللی نفت و نرخ‌های ارز) و غیر نفتی (به دلیل تغییرات در نرخ‌های مالیاتی، معافیت‌های مالیاتی، اصلاحات اداری در سازمان‌های مالیاتی و گمرکی و ...) بحث و بررسی لازم انجام گیرد.

ج) به منظور تهیه منطقی بودجه، شورای اقتصاد می‌بایست برنامه‌های بخشی را مطابق با برنامه‌های مالی میان‌مدت، اولویت‌بندی نماید و سقف مخارج سالیانه را برای هر یک از مدیران بودجه تعیین و از طریق فرآیند بودجه آن را به دستگاه‌ها منتقل کند. فقدان سقف‌های تعریف شده و معین - که در حال حاضر چنین است - مدیران بودجه‌ای را تشویق می‌کند که بدون ملاحظه به محدودیت کل منابع و اولویت‌های دولت تقاضاهای خود را افزایش دهند.

د) سند بودجه می‌بایست در بردارنده اطلاعات کافی باشد تا کمیسیون بودجه مجلس شورای اسلامی بتواند تصمیمات آگاهانه‌ای را در مورد بودجه اتخاذ نماید. به ویژه این کمیسیون باید در پیشرفت اجرایی برنامه‌های مهم و اهداف اولیه سیاست مالی جدید، یک شرح اطلاعاتی را فراهم نماید. در میان سایر اطلاعات، اطلاعات سند بودجه بایستی حاوی تعهدات ضمنی، مخارج مالیاتی، فعالیت‌های شبه بودجه‌ای و ترکیب بدهی‌ها و دارایی‌های مالی باشد.

یادداشت‌ها

۱. بحث‌های شفاف‌سازی مالی طی ۱۷-۲۹ ژوئن ۲۰۰۲ (۲۷ خرداد تا ۸ تیر ۱۳۸۱) در تهران انجام گرفت. گروه کارشناسان صندوق بین‌المللی پول که شامل آقایین گاپتا (رئیس‌رسانی، لی‌نرت و خانم کرباچو هستند با وزیر اقتصاد، معاونان و مقامات رسمی وزارت امور اقتصادی و دارایی، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، بانک مرکزی، سازمان حسابرسی، سازمان تأمین اجتماعی، شرکت ملی نفت ایران، کمیسیون بودجه مجلس شورای اسلامی و بنیاد مستضعفان و جانبازان ملاقات نمودند.
۲. راهنمای "شفافیت امور مالی" صندوق بین‌المللی پول را می‌توان در سایت ذیل مشاهده کرد.

<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual>

برای توضیحات بیشتر در مورد اصطلاحات و مفاهیم به کار رفته در این گزارش به این سایت مراجعه نمایید.

۳. در سازمان تأمین اجتماعی حق بیمه‌های پرداختی عبارتند از: ۲۰ درصد توسط کارفرما، ۷ درصد توسط کارکنان و ۳ درصد توسط دولت. سایر صندوق‌های عمده بازنشستگی که به نحوی از حق بیمه‌های پرداختی دولتی بهره‌مند هستند کارمندان دولت و ارتش هستند.
۴. سازمان تأمین اجتماعی، بنیادها و شهرداری‌ها به عنوان "مؤسسات عمومی غیر دولتی" طبقه‌بندی می‌شوند. این اصطلاح شناختی و تقسیم‌بندی با نظام GFS سازگاری ندارد. زیرا بر اساس این نظام سازمان تأمین اجتماعی و بنیادها (از این جهت که شرکت محسوب می‌شوند) ذیل عنوان "شرکت‌های عمومی غیر دولتی" و شهرداری‌ها نیز ذیل عنوان "دولت عمومی" طبقه‌بندی می‌شوند.
۵. این شوراها، برنامه‌های عمرانی میان‌مدت استانی و بودجه‌های سالانه استانی را که با برنامه‌های توسعه ملی هماهنگی دارد، تهیه می‌نمایند. از دیگر وظایف این شوراها می‌توان به ارائه طریق آنها برای کسب منابع جدید درآمدی، بازبینی برنامه‌های عمرانی و بودجه‌های جاری، تهیه گزارش‌های مالی به شکل فصلی برای ارائه به کمیته‌های استانی، مورد اشاره قرار داد.
۶. اصل ۱۲۳ قانون اساسی چنین بیان می‌دارد «رئیس جمهور موظف است مصوبات مجلس را پس از طی مراحل قانونی و ابلاغ به وی امضا کند و برای اجرا در اختیار مسئولان بگذارد.»
۷. مجمع تشخیص مصلحت نظام به دنبال اصلاح قانون اساسی در سال ۱۹۸۹ (۱۳۶۸) تأسیس گردید و وظیفه آن حل اختلافات بین مجلس و شورای نگهبان است (تعداد اعضای شورای نگهبان ۱۲ نفر بوده، و مسئولیت انطباق مصوبات مجلس شورای اسلامی با احکام اسلامی و قانون اساسی را بر عهده دارند).
۸. هنگامی که طرح یا لایحه‌ای فوری در دستور کار مجلس قرار می‌گیرد، حضور اعضای شورای نگهبان در مجلس الزامی است (ن.ک. به اصل ۹۷ قانون اساسی).

۹. اعضای صندوق ذخیره ارزی ۵ نفر و همگی از قوه مجریه هستند. (ن.ک. به ماده ۸ مصوبه هیئت وزیران موضوع آیین‌نامه اجرایی اصلاحی ماده ۶۰ قانون برنامه سوم توسعه).
۱۰. اصول قانونی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران بر اساس قانون پولی و بانکی مصوب سال ۱۹۷۲ (۱۳۵۱) است. همچنین بر اساس قانون بانکداری بدون ربا مصوب سال ۱۹۸۲ (۱۳۶۱) اصول بانکداری اسلامی تعریف و مشخص شده است.
۱۱. پس از سال ۱۹۷۹ (۱۳۵۸) بر اساس قانون ملی شدن بانک‌ها تمامی بانک‌ها ملی شده، و قانون اداره بانک‌ها نیز در همین سال وضع گردید.
۱۲. ۱۰ بانک دولتی شامل ۶ بانک تجاری (یک بانک تحت مالکیت سازمان تأمین اجتماعی است) و ۴ بانک تخصصی وجود دارد.
۱۳. اگر چه سمت و سوی اعتبارات بانکی هنوز هم به بخش‌ها و شرکت‌های خاصی هدایت می‌شود، بر اساس قانون برنامه سوم کاهش سهم چنین اعتباراتی در کل بخش اعتبارات بانکی پیش‌بینی شده است.
۱۴. بر طبق قانون برنامه سوم از ابتدای بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) اصولاً نرخ بهره‌های یارانه‌ای در بودجه جبران شده است. مشخص نیست که آیا به صورت کلی و جامع صورت گرفته است یا خیر. به عنوان مثال بر اساس ماده ۱۷۳ قانون برنامه سوم دولت مجاز به تخصیص اعتبار زیر نرخ بازار به وزارت دفاع است.
۱۵. ذخایر بانکی ۱۶ درصد سپرده را جذب می‌کنند که این رقم از لحاظ استانداردهای بین‌المللی بالاست. این ذخایر بر اساس سررسید و نوع سپرده متفاوت بوده، از این رو تشخیص حدود مالیات ضمنی بانک‌ها را با مشکل مواجه می‌سازد.
۱۶. همچنین قانون جدید سرمایه‌گذاری خارجی در مه ۲۰۰۲ (خرداد ۱۳۸۱) تصویب شد.
۱۷. اصلاحات عمده در این قانون - از جمله کاهش قابل توجه در نرخ‌های نهایی مالیات و ساده‌سازی ساختار مالیاتی - در فوریه ۲۰۰۲ (اسفند ماه ۱۳۸۰) انجام گردید.

۱۸. عمده این اقلام شامل مالیات بر زمین و املاک است که درآمدهای مالیاتی ناچیزی را رقم می‌زنند.
۱۹. مواد ۴۶ و ۴۷ قانون برنامه سوم تصریح نموده است که دولت باید یارانه کالاهای اساسی مانند گندم، برنج، روغن نباتی، قند و شکر، دارو، شیرخشک و نهاده‌های کشاورزی مانند کود، سم و بذر را بر اساس ارزش آنها (در بودجه سالانه) منظور نماید.
۲۰. خزانه، اسناد مالی هزینه‌های جاری و عمرانی را به منظور تسهیل در ارائه جداگانه آنها در گزارش‌های بانک مرکزی، جدا می‌سازد. اطلاعات مربوط به هزینه‌های متفرقه تنها در واحدهای هزینه‌کننده وجود دارند. واحدها و نهادهای هزینه‌کننده، اسناد اولیه عملیات هزینه‌ای را حفظ و نگهداری می‌نمایند. این اطلاعات غیر قابل انتشار هستند.
۲۱. ن.ک. به سایت www.President.ir
۲۲. برای مثال، اگر چه بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) نشان می‌دهد که کسری درآمدهای غیر نفتی از طریق بانک مرکزی تأمین مالی شده، بخشی از کسری درآمدهای غیر نفتی از طریق برداشت ۲/۱ میلیارد دلار از صندوق ذخیره ارزی تأمین مالی شده است.
۲۳. اصولاً، قانون برنامه سوم چارچوب بودجه میان‌مدت را فراهم می‌سازد. اگر چه این برنامه محدود به یک دوره زمانی پنج ساله است، یک برنامه آینده‌نگر نیست.
۲۴. به دنبال اتخاذ استانداردهای GFS، اصطلاح "هزینه‌های جاری" برای مخارج نقدی به کار می‌رود.
۲۵. در این مورد نظام GFS شناسایی "خالص وام‌های اعطایی جهت اهداف سیاستی" را توصیه می‌کند (ن.ک. به پیرابند ۱ تا ۴ راهنمای GFS سال ۲۰۰۲).
۲۶. با این حال خالص بدهی‌های معوقه سازمان تأمین اجتماعی در بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) منعکس شده است.
۲۷. بانک مرکزی در سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) برای صندوق ذخیره ارزی شروع به نگهداری و حفظ اسناد و مدارک بیع متقابل و تهیه گزارش به وزارت امور اقتصاد و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نموده است.

۲۸. در بودجه سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) ۵۱۶ دستگاه هزینه‌کننده معین و مشخص شده‌اند که در مقایسه با رقم ۸۰۰ دستگاه (در سال‌های قبل) کاهش قابل توجهی را نشان می‌دهد.

۲۹. دستگاه‌های هزینه‌کننده معمولاً دارای ۱ تا ۱۰ حساب بانکی مجزا بوده و هر یک از آنها بیانگر ردیف‌های مهمی در بودجه هستند. به طور تخمینی تقریباً کل ۸۰۰ دستگاه هزینه‌کننده، به طور متوسط دارای ۳ تا ۴ حساب بانکی هستند.

۳۰. آمار و اطلاعات پولی که در بولتن شش ماهه بانک مرکزی منتشر می‌شود، مطالبات و سپرده‌های بخش عمومی را به دو بخش مجزا یعنی "دولت" (که منحصر به دولت مرکزی است) و "نهاده‌ها و شرکت‌های عمومی" (از جمله شهرداری‌ها) تقسیم می‌کند.

۳۱. در سال ۲۰۰۰-۲۰۰۱ (۱۳۷۹-۱۳۸۰) سازمان حسابرسی، ۱۲۳۳ شرکت دولتی (از جمله شرکت‌هایی که به آنها یارانه تعلق می‌گیرد)، ۴۹۸ مؤسسه انتفاعی تحت کنترل بنیادها، ۲۸۳ مؤسسه انتفاعی تحت نظارت بانک‌های دولتی و ۵۷ مؤسسه دیگر را حسابرسی کرده است.

۳۲. اصل ۵۵ قانون اساسی.

۳۳. به عنوان مثال کارشناسان IMF برای سال ۲۰۰۲-۲۰۰۳ (۱۳۸۱-۱۳۸۲) برآورد کرده‌اند که بودجه درآمدهای غیرنفتی به اندازه بیش از ۲ درصد GDP در آن زیاده‌گویی شده است.

۳۴. بخش‌های ۱-۲ و ۱-۳ "قوانین شفاف‌سازی پولی و بودجه‌ای" صندوق بین‌المللی پول.

توضیح مترجم- هزینه‌های فرا بودجه‌ای به هزینه‌هایی گفته می‌شود که به دلیل جایگاه قانونی آن فعالیت یا نهاد در محدوده قانون بودجه گنجانده نمی‌شوند.