



# اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌ها

تهیه و تنظیم:

معاونت آموزشی

پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی

سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌ها

نویسنده:

شهرام سعادت آملی



استاداری مازندران  
معاونت امور عمرانی  
دفتر امور شهری و شوراهای

وزارت کشور



سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور  
پرونده مدیریت شهری و روستایی



پرونده فرهنگ هنر و معماری



شهرداری کرمان

سری منابع آموزشی شهرداری‌ها

سرشناسه: سعادت‌آملی، شهرام، ۱۳۲۸ -

عنوان و نام پدیدآور: اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌ها/مؤلف شهرام سعادت‌آملی.

مشخصات نشر: تهران: راه‌دان: سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور، انتشارات، ۱۳۹۰.

مشخصات ظاهری: ح، ۱۹۸ ص.

فروست: سری منابع آموزشی شهرداریها.

شابک: ۹۷۸-۶۰۰-۵۹۵۰-۳۴-۲

وضعیت فهرست‌نویسی: فیپا

موضوع: شهرداری-- ایران -- امور مالی

موضوع: بودجه‌ریزی -- ایران

موضوع: بودجه برنامه‌ای -- ایران

شناسه افزوده: سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور. انتشارات

رده بندی کنگره: ۷۱۳۹۰س۷ الف/۹ HJ۹۷۷۹

رده بندی دیویی: ۳۵۲/۱۷۱۰۹۵۵

شماره کتابشناسی ملی: ۲۴۰۴۷۸۴

---

عنوان: اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌ها

ناشر: انتشارات سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور، نشر راه‌دان

تهیه و تنظیم: معاونت آموزشی پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی

مجری: استانداردی مازندران - شهرداری کرمان - پژوهشکده فرهنگ، هنر و معماری جهاد دانشگاهی

مدیر پروژه: سید عیسی هاشمی، حسین رجب صلاحی

ناظر پروژه: سید یونس حسینی، جواد نیکنام

نویسنده: شهرام سعادت‌آملی

ویراستار: ته‌مینه فتح‌اللهی

شمارگان: ۳۰۰۰ نسخه

نوبت چاپ: اول

تاریخ چاپ: تابستان ۱۳۹۰

قیمت: ۵۰۰۰۰ ریال

شابک: ۹۷۸-۶۰۰-۵۹۵۰-۳۴-۲

نظارت چاپ: عقیق ۴-۳۲۴۰۳-۸۸۹۳

---

حق چاپ و نشر برای انتشارات سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور محفوظ است

چند کوچک در ارتقاء سطح علمی شهرداری ها کشور برداشته شده باشد .

- ۱- حمل و نقل نوین در شهرها .
- ۲- آشنایی با سیستم های هوشمند حمل و نقل .
- ۳- ممیزی و نوسازی املاک .
- ۴- گردشگری شهری .
- ۵- ذخیره سازی، جمع آوری و انتقال پسماند .
- ۶- آمایش سرزمین .
- ۷- مبلمان شهری .
- ۸- نظام حقوقی نحوه تملک املاک در شهرداری ها .
- ۹- اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در شهرداری .
- ۱۰- آنچه شورای اسلامی شهر باید بداند .

کتاب حاضر با عنوان اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در شهرداری ها در چهار فصل تهیه شده است . فصول این کتاب عبارتند از: فصل اول: کلیات، فصل دوم: اصول و مبانی بودجه ریزی در شهرداری های ایران، فصل سوم: اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در شهرداری های ایران و فصل چهارم: نقد و بررسی نظام بودجه ریزی شهرداری ها . در پایان از همکاری صمیمانه آقایان سید عیسی هاشمی معاون امور عمرانی استانداری مازندران، حسین رجب صلاحی معاون آموزشی پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی سازمان شهرداری ها و دهیاری کشور، سید یونس حسینی مدیر کل دفتر امور شهری و شوراهای استانداری مازندران، شهرداری کرمان و پژوهشکده فرهنگ، هنر و معماری جهاد دانشگاهی که در تهیه، تدوین و نشر این کتاب تلاش فراوانی نمودند نهایت تقدیر و تشکر به عمل می آید .

سیدعلی اکبر طاهایی

استاندار مازندران

محمد رضا بمانیان

رئیس پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی

سازمان شهرداری ها و دهیاری های کشور

## فهرست مطالب

صفحه	عنوان
أ.....	پیشگفتار.....
۱.....	فصل اول: کلیات.....
۲.....	اهداف.....
۳.....	۱-۱. نقش و اهمیت بودجه‌ریزی در مدیریت.....
۵.....	۲-۱. ضرورت بودجه‌ریزی در موسسات عمومی غیر انتفاعی.....
۸.....	۱-۲-۱. ساختار مالی موسسات عمومی غیرانتفاعی.....
۱۰.....	۲-۲-۱. ضرورت بودجه‌ریزی در موسسات عمومی غیرانتفاعی <sup>(۴)</sup> .....
۱۰.....	۳-۱. اهمیت بودجه در ساختار مالی شهرداری‌ها.....
۱۳.....	۴-۱. سوابق تاریخی بودجه‌بندی در شهرداری‌های ایران.....
۱۵.....	۵-۱. اصول بودجه.....
۱۶.....	۱-۵-۱. اصل سالانه بودن بودجه.....
۱۷.....	۲-۵-۱. اصل جامعیت یا کاملیت بودجه.....
۱۸.....	۳-۵-۱. اصل وحدت بودجه.....
۱۸.....	۴-۵-۱. اصل شاملیت یا تفصیل بودجه.....
۱۹.....	۵-۵-۱. اصل تخصیص و اصل عدم تخصیص.....
۱۹.....	۶-۵-۱. اصل انعطاف‌پذیری.....
۲۱.....	۷-۵-۱. اصل تخمینی بودن درآمدها و تحدیدی بودن هزینه‌ها.....
۲۲.....	۸-۵-۱. اصل تعادل بودجه.....
۲۲.....	۹-۵-۱. سایر اصول بودجه.....
۲۳.....	۶-۱. روش‌های بودجه‌ریزی.....
۲۴.....	۱-۶-۱. روش‌های پیش‌بینی و تنظیم درآمدها.....
۲۵.....	۲-۶-۱. روش سال ماقبل آخر.....
۲۶.....	۳-۶-۱. روش حد متوسط‌ها.....

## پیشگفتار

گسترش شهرنشینی و مسائل و مشکلات خاص زندگی شهری، بیش از پیش ضرورت توجه همه جانبه به راهبردهای سودمند برای بهینه سازی زندگی ساکنان شهرها را لازم ساخته است. در میان عوامل تاثیرگذار در شهرها مانند محیط زیست شهری، حمل و نقل شهری، ایمنی شهری و برنامه ریزی شهری، یک عامل بسیار مهم که تاثیر فزاینده و تعیین کننده ای بر دیگر عوامل سازنده زندگی شهری دارد، مدیریت شهری است. هر فعالیت اجتماعی بدون وجود مدیریت سازمان یافته که اهداف و ابزارهای رسیدن به آنها را مشخص کند و فعالیتها را هماهنگ سازد - از هم می پاشد و به بی نظمی می گراید. شهرها نیز که پیچیده ترین و متنوع ترین جلوه های زندگی اجتماعی بشری را در خود دارند بدون وجود نظام مدیریت شهری که ضمن انجام برنامه ریزی های لازم برای رشد و توسعه آینده شهر به مقابله با مسائل و مشکلات کنونی آنها بپردازد بی سامان می گردند.

در نظریه های جدید مدیریت، به بالاترین سازمان از نظر کیفیت، سازمان متعالی می گویند. یک سازمان زمانی متعالی است که تمام اعضا به ماهیت ذاتی و درونی روابط خود اهمیت دهند، بدین معنا که هر فردی برای کارایی بیشتر از هیچ کوششی دریغ نوزد. بر خلاف یک رابطه متقابل خشک و رسمی که در آن طرفین به چگونگی تقسیم منافع علاقمندی نشان می دهند، اعضاء یک سازمان متعالی و برتر بیشتر مایل اند بدانند چگونه هر یک از آنان می توانند نفع بیشتری به سازمان ارائه دهند، افزون بر این، تمامی اعضا سازمان به این موضوع علاقمندند که چگونه می توانند برای افراد خارج از سازمان نیز مثمر ثمر باشند.

نظام مدیریت شهری نیز می باید به جایگاه متعالی خود برای خدمات رسانی بهتر به منظور رضایتمندی هر چه بیشتر شهروندان کشور دست یابد. مهمترین راه برای رسیدن به این هدف برای نظام مدیریت شهری دست یابی به جریان دانش و اطلاعات بهتر در جهت اخذ تصمیم مناسب و کاهش خطاها در تصمیم گیری و اجرا می باشد. داشتن دانش و اطلاعات از عدم قطعیت در روند تصمیم گیری ها می کاهد. مهمترین ابزار دست یابی به اطلاعات در جهان امروز متون نوشتاری یا الکترونیک می باشد که اگر حاصل تلفیق علم و عمل باشند تاثیر گذاری آن به مراتب بر مخاطبین بیشتر خواهد بود. به منظور انتشار دست آوردهای جدید علمی و عملی در زمینه های مختلف مدیریت شهری پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی سازمان شهرداری ها و دهیاری های کشور با همکاری دفتر امور شهری و شوراهای استانداری مازندران اقدام به انتشار کتب آموزشی ای با عناوین زیر نموده است تا گامی هر



۲۸.....	۴-۶-۱. روش پیش‌بینی مستقیم .....
۲۹.....	۵-۶-۱. روش سنجیده منظم .....
۳۰.....	۶-۶-۱. روش‌های برآورد هزینه‌ها .....
۴۲.....	خلاصه .....
۴۵.....	فهرست منابع و مراجع فصل اول .....
۴۸.....	آزمون .....
۵۳.....	<b>فصل دوم: اصول و مبانی بودجه‌ریزی در شهرداری‌های ایران .....</b>
۵۸.....	اهداف .....
۵۹.....	۱-۲. بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌های ایران .....
۶۰.....	۲-۲. دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها .....
۶۲.....	۳-۲. دستورالعمل اصلاحی تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور .....
۶۳.....	۱-۳-۲. اصول و مبانی تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها .....
۶۵.....	۲-۳-۲. تعریف مفاهیم و واژه‌های به کار رفته در دستورالعمل .....
۶۸.....	۲-۳-۲. مراحل بودجه .....
۷۳.....	خلاصه .....
۷۴.....	آزمون .....
۷۳.....	<b>فصل سوم: اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌های ایران .....</b>
۷۸.....	اهداف .....
۷۹.....	۱-۳. طبقه‌بندی درآمدها و منابع تامین اعتبار .....
۷۹.....	۱-۱-۳. نحوه پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار .....
۸۰.....	۲-۱-۳. مبانی پیش‌بینی .....
۸۳.....	۳-۱-۳. تخصیص درآمدها و منابع تامین اعتبار به هزینه‌های جاری و عمرانی .....
۸۳.....	۲-۳. طبقه‌بندی برحسب وظایف .....
۸۳.....	۱-۲-۳. وظیفه خدمات اداری .....
۸۴.....	۲-۲-۳. وظیفه خدمات شهری .....
۸۴.....	۳-۲-۳. وظیفه عمران شهری .....

۳-۳. طبقه‌بندی هزینه و سایر پرداخت‌های شهرداری	۸۵
۳-۳-۱. طبقه‌بندی هزینه‌های جاری	۸۶
۳-۳-۲. طبقه‌بندی هزینه‌های عمرانی	۸۶
۳-۳-۳. سایر پرداخت‌ها	۸۷
۳-۳-۴. برآورد اعتبارات هزینه‌ها و سایر پرداخت‌ها	۸۸
۳-۳-۱-۴. اعتبارات جاری	۸۹
۳-۳-۲-۴. اعتبارات عمرانی	۹۴
۳-۳-۳-۴. سایر پرداخت‌ها	۹۵
۳-۵. طبقه‌بندی سازمانی	۹۷
۳-۵-۱. واحدهای تابعه	۹۸
۳-۶. بودجه سازمان‌های مستقل وابسته به شهرداری	۹۸
۳-۷. بودجه مناطق	۹۹
۳-۸. اقدامات نهایی و تلفیق	۱۰۱
۳-۸-۱. تهیه فرم‌های تلفیق و جمع بندی	۱۰۱
۳-۸-۲. فرم جمع‌بندی نهایی	۱۰۲
۳-۹. تفریح بودجه شهرداری	۱۰۷
۳-۹-۱. تهیه و ابلاغ دستورالعمل اصلاحی روش حسابداری هزینه در شهرداری‌ها	۱۰۷
۳-۹-۲. تهیه و ابلاغ سیستم ماشینی کدگذاری حساب‌های شهرداری	۱۰۸
۱۱۳. خلاصه	
آزمون	۱۱۵
<b>فصل چهارم: نقد و بررسی نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها</b>	۱۱۷
اهداف	۱۲۵
۴-۱. نارسایی‌های نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای شهرداری‌ها	۱۲۶
۴-۱-۱. طبقه‌بندی درآمدها و نحوه پیش‌بینی آنها	۱۲۸
۴-۱-۲. طبقه‌بندی عملیات	۱۳۱
۴-۱-۳. طبقه‌بندی اقتصادی (هزینه‌ای سابق)	۱۳۶

۱۳۷.....	۲-۴. شهرداری‌ها و روش‌های نوین بودجه‌ریزی
۱۳۹.....	۱-۲-۴. تنظیم بودجه سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ به دو روش انجام می‌پذیرد
۱۳۹.....	۲-۲-۴. اهداف مورد انتظار از بودجه عملیاتی
۱۴۰.....	۳-۲-۴. ابزار اجرای بودجه عملیاتی
۱۴۰.....	۴-۲-۴. شناسایی موانع و مشکلات
۱۴۰.....	۵-۲-۴. چارچوب بودجه‌ریزی عملیاتی:
	۶-۲-۴. مراحل تنظیم سند بودجه عملیاتی - تنظیم سند بودجه عملیاتی در ۷ مرحله به شرح زیر
۱۴۱.....	انجام می‌پذیرد
۱۴۲.....	۷-۲-۴. تهیه فهرست‌های طبقه‌بندی و جداول محاسباتی
۱۴۳.....	۸-۲-۴. تهیه و ابلاغ دستورالعمل نحوه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت و خدمات
۱۴۵.....	۹-۲-۴. چشم‌انداز استقرار بودجه عملیاتی در شهرداری‌ها
۱۴۶.....	خلاصه
۱۴۷.....	آزمون
۲۰۸.....	فهرست منابع و مراجع

### فهرست جدول و نمودار

۷.....	نمودار شماره ۱-۱
۲۷.....	جدول شماره ۱-۱



## فصل اول

### کلیات

## اهداف

هدف از مطالعه این فصل، آشنایی با مطالب زیر می باشد:

۱. بودجه ریزی در مؤسسات به طور اعم و در شهرداری ها به طور اخص
۲. زمان آغاز بودجه بندی در شهرداری های ایران و سیر تطوّر آن
۳. اصول بودجه
۴. انواع بودجه ریزی و مشابهت ها و وجوه افتراق آنها

## ۱-۱. نقش و اهمیت بودجه‌ریزی در مدیریت

با توجه به سابقه ظهور و پیشرفت فن بودجه‌نویسی در سازمان دولت، تقریباً در کلیه کتب و مبانی علمی، بررسی سابقه و نقش و اهمیت بودجه‌ریزی، در جریان تکوین برنامه‌ریزی در دولت مورد توجه قرار گرفته و در این فرآیند از اقدامات اولیه دولت‌ها برای تدوین بودجه گرفته تا مباحثی چون "دولت و بودجه از دیدگاه مکاتب اقتصادی" تا "وظایف دولت‌ها در عصر حاضر" مورد بررسی کامل قرار گرفته است. ولی آنچه حائز اهمیت است اینکه در عصر حاضر، ضرورت تهیه بودجه به دولت محدود نشده و موسسات و نهادهای دیگر، چه عمومی و چه خصوصی، در فرآیند اعمال مدیریت خود نیازمند استفاده از ابزار بودجه برای ارزیابی و پیش‌بینی وضعیت آینده و تحت کنترل درآوردن اقدامات آتی خود می‌باشند. هرچند علت اصلی نیاز دولت‌ها به بودجه‌بندی و تعیین اولویت‌های تخصیص منابع به تقاضاهای عمومی جامعه عبارتست از نیازهای بی‌شمار رفاه اجتماعی در سطح ملی و افزایش تقاضا برای بهبود وضعیت اقتصادی که بدون دستیابی به نرخ رشد و توسعه مناسب امکان‌پذیر نمی‌باشد، ولی سایر موسسات نیز در مواجهه با محدودیت منابع برای تأمین اعتبارات مورد نیاز تولید کالا و خدمات، ناچار به فراهم آوردن بسترهای مطالعه و دوراندیشی در زمینه تأمین منابع و اختصاص آن به ضروری‌ترین نیازها می‌باشند. مدیریت را علم برنامه‌ریزی، هماهنگی، تأمین منابع (مالی و انسانی) و نظارت و کنترل تعریف کرده‌اند. اما مبنای برنامه‌ریزی، یک مبنای نظری است که در مسیر ترسیم اهداف<sup>۱</sup>، تعیین سیاست‌ها<sup>۲</sup> و تعیین راهبردها<sup>۳</sup> هیچ‌گونه تعهد اجرایی به همراه ندارد، ولی در مرحله تدوین برنامه

1. Goals

2. Policies

3. Strategies formulation

اجرائی<sup>۱</sup>، در راستای راهبردها و سیاست‌ها برای تحقق اهداف سازمان، اولین گام برآورد منابع موردنیاز برای اجرای برنامه و پیش‌بینی نحوه تأمین آن منابع است که تعهدات اجرایی مدیریت را رقم می‌زند. حال ممکن است این تعهدات درمقابل اجتماع بزرگی چون یک ملت یا نمایندگان درمجلس بوده، یا اجتماع کوچک‌تر مانند مردم یک شهر یا نمایندگان در شورای شهر و یا جمع ذی‌نفعان محدودی چون سهام‌داران یک شرکت باشد، درهرحال مدیریت برای اجتناب از سردرگمی و روزمرگی در برقراری تعادل بین دخل و خرج سازمان متبوع خود، ناچار به برنامه‌ریزی (خواه برنامه کوتاه مدت یک‌ساله) و تهیه برنامه مالی برای برآورد اعتبارات مورد نیاز هزینه‌ها و نحوه تأمین آن می‌باشد. یک مدیر برای پیشبرد امور سازمان خود ناچار است مشخص کند که چه میزان از درآمد حاصل از فروش کالا و یا عواید حاصل از عوارض وصولی را به خرید مواد اولیه و یا اجرای پروژه‌های احداث معابر اختصاص خواهد داد، یا پیش‌بینی نماید که اعتبار مورد نیاز طرح توسعه و خرید ماشین‌آلات جدید را از محل فروش کالا یا عوارض وصولی از شهروندان تأمین می‌کند یا از تسهیلاتی که از بانک‌ها اخذ خواهد نمود. بدین ترتیب امروزه استفاده مدیران از ابزار بودجه برای اعمال مدیریت صحیح و علمی بر مؤسسه تحت مدیریت خود، امری اجتناب‌ناپذیر شده است. همان‌طوری که بودجه در شکل ساده و اولیه خود یعنی "بودجه متداول" از دل فعالیت مالی موسسات دولتی سربرآورد و متحول گشت، از نیمه دوم قرن بیستم نوبت اقتصاد بازار بود که با تشدید رقابت، مدیران موسسات دولتی را به اندیشه اقتصادی بودن فعالیت‌ها و خدمات بخش عمومی وادار نموده و برای مدیریت بهینه بر منابع و مصارف و برنامه‌ریزی صحیح برای محاسبه بهای تمام شده خدمات، روش بودجه‌ریزی عملیاتی را فراراه آنها قراردرد.

<sup>۱</sup>. Programs

امروزه بودجه‌ریزی فقط در مؤسسات عمومی به کار گرفته نمی‌شود، هرچند بودجه در مؤسسات خصوصی از استانداردها و الزامات گزارشگری مالی نیست، ولی این مؤسسات نیز به نوبه خود از ظرفیت‌های روش‌های نوین بودجه‌ریزی برای پیش‌بینی بهای تمام شده محصولات تولیدی خود در یک دوره مالی و برآورد میزان مواد اولیه و کار مورد استفاده هر محصول و سهم هر یک از آنها از هزینه‌های سربار و مقایسه بهای فروش محصولات با قیمت مشابه در بازار، خود را مهیا می‌کنند تا قادر به کنترل و مدیریت بر منابع قابل حصول و به شدت محدود خود باشند. امروزه مدیران مؤسسات تولیدی خصوصی نه تنها از ظرفیت‌های بودجه عملیاتی به خوبی بهره می‌برند، بلکه نظریه‌پردازان علم مدیریت برای بهبود روش‌های برنامه‌ریزی در اداره مؤسسات تولیدی، دست به ابداع روش‌های جدیدتر بودجه‌ریزی می‌زنند که روش " برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی بر مبنای فعالیت " یا<sup>۱</sup> ABPB از آن جمله است.

## ۱-۲. ضرورت بودجه‌ریزی در مؤسسات عمومی غیر انتفاعی

ساختار مالی هر مؤسسه با توجه به دو عامل اساسی زیر بنا نهاده می‌شود<sup>(۱)</sup> \*

۱- مالکیت ۲- اهداف و وظایف

از جنبه مالکیت حقوقی، مؤسسات به سه بخش عمومی، تعاونی و خصوصی تقسیم می‌شوند و از جنبه اهداف تشکیل نیز دو هدف عمده مد نظر قرار می‌گیرند، اینکه به قصد انتفاع تشکیل شده‌اند یا اهداف غیر انتفاعی را پی‌گیری می‌نمایند. هدف مؤسسه، وظایف آن مؤسسه را مشخص می‌کند و انجام وظایف در جهت تحقق هدف مؤسسه، اقدامات و فعالیت‌ها یا به عبارت فنی‌تر شرح عملیات آن مؤسسه را تعیین می‌کند. اگر دو عامل

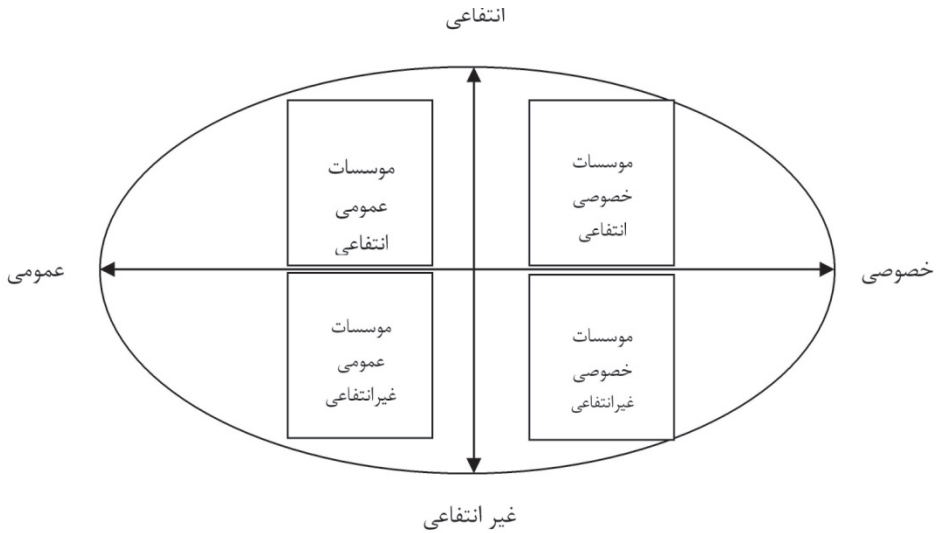
<sup>۱</sup>. Activity-based planning & budgeting

\* ارجاعات در پایان فصل ارائه شده است.



اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

مالکیت (عمومی و خصوصی) و اهداف (انتفاعی و غیرانتفاعی) را دو محور فرض کنیم از تقاطع این دو محور به طور کلی ۴ نوع مؤسسه حاصل می شود که در شکل زیر نشان داده شده است:



نمودار شماره ۱-۱

با توجه به اینکه در این بحث هدف خاصی مدنظر است، لذا از طرح موضوعاتی همچون، تعریف مؤسسات عمومی، خصوصی، انتفاعی و غیرانتفاعی، مشخصات و خصوصیات و تفاوت آنها با یکدیگر خودداری نموده و تنها برای تشخیص ملموس‌تر انواع مؤسسات، برخی از مصادیق آنها را در اینجا ذکر می‌کنیم:

الف- مؤسسات خصوصی انتفاعی، مانند شرکت‌هایی که بر اساس قانون تجارت تشکیل می‌شوند

(با مسئولیت محدود- سهامی خاص- سهامی عام و ...)

ب- مؤسسات خصوص غیر انتفاعی، مانند درمانگاه‌های خیریه بهداشتی و درمانی که توسط شخص یا اشخاص تشکیل می‌شوند. این مؤسسات ممکن است تمام یا بخشی از هزینه‌های اداره امور خود را با دریافت تعرفه‌های درمانی با بهای کم از مراجعه‌کنندگان تأمین کنند، ولی مطلقاً برای کسب سود نیست.

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

پ- موسسات عمومی غیرانتفاعی مانند سازمان های دولتی و شهرداری ها  
ت- موسسات عمومی انتفاعی مانند شرکت های وابسته به دولت و شهرداری ها که به قصد کسب درآمد تشکیل می شوند .  
هدف از این بحث مقدماتی، شناختن ساختار مالی موسسات نوع سوم یعنی موسسات عمومی غیرانتفاعی است.

### ۱-۲-۱. ساختار مالی موسسات عمومی غیرانتفاعی

موسسات عمومی غیرانتفاعی دارای ویژگی های بارزی هستند که مهم ترین آن تعیین هدف ارائه خدمات مشخص به عموم مردم در مبانی تشکیل آنها می باشد. چون ارائه خدمات موسسات عمومی در چارچوب وظیفه خدمات رسانی کلی دولت به مردم می باشد که در قانون اساسی کشورها پیش بینی می شود، لذا برای جلوگیری از تداخل وظایف خدمات رسانی موسسات عمومی مختلف و یا مغفول ماندن برخی از خدمات، بین وظایف این موسسات، وظیفه ارائه خدمات مشخص توسط هر موسسه عمومی غیر انتفاعی درمبانی قانونی تشکیل آن معین می گردد. بر این اساس می توان گفت که دومین ویژگی بارز موسسات عمومی غیرانتفاعی این است که این موسسات "طبق قانون تشکیل می شوند" و اهداف و وظایف آنها را قانون معین می کند .

سایر ویژگی های موسسات عمومی غیرانتفاعی که در نحوه استقرار ساختار مالی آنها مؤثرند به شرح زیرند<sup>(۲)</sup>:

الف- موسسات عمومی غیر انتفاعی درانجام وظایف، عملیات و فعالیت های مالی خود ملزم به رعایت قوانین و مقررات مالی و بودجه ای هستند .

ب- موسسات عمومی غیرانتفاعی معمولاً منابع مالی لازم جهت تأمین هزینه‌های خود را از محل مالیات و عوارض دریافتی و یا از محل وجوه دریافتی از خزانه‌داری کل کشور و در محدوده اعتبارات بودجه مصوب تأمین می‌کنند.

پ- در موسسات عمومی غیر انتفاعی، معمولاً هیچ‌گونه منافع یا حقوق مالکیت شخصی قابل خرید و فروش و یا انتقال، وجود ندارد.

ویژگی‌های فوق موجب استقرار یک ساختار مالی خاص با اهداف و وظایف مشخص برای موسسات عمومی غیرانتفاعی می‌شود که موجبات رفع نیازهای مدیریت موسسه برای استفاده اقتصادی و کافی از منابع انسانی و مالی را فراهم می‌کند تا اجرای برنامه‌ها و انجام وظایف مربوطه در جهت نیل به اهداف مؤسسه میسر گردد. این وظایف عبارتند از: <sup>(۳)</sup>

- ۱- ایجاد مکانیسم و روش‌های مناسب برای کنترل درآمدها و سایر دریافت‌ها
- ۲- برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل وجوه نقد، اسناد و اوراق بهادار
- ۳- اعمال کنترل‌های متمرکز بر هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای
- ۴- ایجاد روش‌های مناسب جهت کنترل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
- ۵- فراهم نمودن امکان کنترل نحوه اجرای برنامه‌ها، طرح‌ها و فعالیت‌ها
- ۶- کنترل عملیات و فعالیت‌های کارکنان موسسه در انجام وظایف مالی
- ۷- فراهم نمودن امکان انتشار حقایق مربوط به عملیات مالی و وضع درآمدها، هزینه‌ها، سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها و مازاد موسسه برای اطلاع مدیریت و نهادهای نظارت کننده و عموم مردم.

با توجه به مراتب فوق، اهداف و مقاصد و وظایف ساختار مالی موسسات عمومی غیرانتفاعی بر دو اصل عمده گزارشگری مالی و پاسخ‌گویی و کنترل، نظارت و ارزیابی مالی استوار است.

### ۲-۲-۱. ضرورت بودجه ریزی در موسسات عمومی غیر انتفاعی<sup>(۴)</sup>

با دقت در اهداف و وظایف موسسات عمومی، ملاحظه می گردد که تهیه بودجه و کنترل های بودجه ای از اصول مهم مدیریت مالی موسسات عمومی و سند بودجه مهم ترین سند مالی موسسات عمومی است. همچنین گزارش تفریغ بودجه از الزامات قانونی و استانداردهای گزارشگری مالی آنهاست. قوانین موضوعه موسسات عمومی از آنجا چنین الزامی را ایجاد نموده اند که چون منابع برای پرداخت هزینه های این موسسات از محل دریافت مالیات و عوارض از عموم مردم تأمین می شوند، باید این اطمینان را برای مردم ایجاد نمایند که اولاً مالیات ها و عوارض بر طبق قانون دریافت می شوند، ثانیاً وجوه دریافتی با رعایت قوانین و مقررات برای اجرای ضروری ترین برنامه های عمران و خدمات عمومی به مصرف می رسند .

### ۳-۱. اهمیت بودجه در ساختار مالی شهرداری ها

مجموعه شهرداری ها در ایران بعد از دولت، بزرگ ترین مجموعه موسسات عمومی غیرانتفاعی هستند. شهرداری ها همان ویژگی های عمومی ناظر بر تشکیل موسسات عمومی را دارا هستند. برطبق مهم ترین مؤلفه موسسات عمومی غیر انتفاعی (یعنی تشکیل بر اساس قانون) شهرداری ها در ایران برای اولین بار طبق " قانون بلدیه " مصوب ۲۰ ربیع الثانی ۱۳۲۵ هجری قمری مطابق با سال ۱۳۲۸ شمسی تشکیل شدند و رسمیت یافتند؛<sup>(۵)</sup> این قانون در فراز و فرودهای تاریخ یک صد ساله فعالیت شهرداری ها، در مقاطع تاریخی مختلف هر از گاهی جای خود را به قانونی جدیدتر داده است، اما بیش از ۵۰ سال است که آخرین

قانون مصوب شهرداری یعنی قانون مصوب تیر ماه ۱۳۳۴ به عنوان قانون پایه، با اصلاحات و الحاقات مکمل<sup>۱</sup> ناظر بر تشکیل و فعالیت شهرداری های کشور می باشد.

در بند ب (فصل هفتم- مقررات استخدامی و مالی) این قانون تحت عنوان "مقررات مالی" مقررات کلی ناظر بر فعالیت مالی شهرداری ها تبیین شده است، ضمن اینکه درموادی از (فصل ششم-در وظایف شهرداری) و بندهایی از ماده ۷۱ قانون شوراها نیز برخی مقررات مربوط به وظایف اجرایی مالی شهرداری و نظارت مالی شوراهای اسلامی، متناسباً تعیین شده است .

این مقررات کلی می باشد و درخصوص جزئیات مراحل اجرا و نظارت های مالی، مفاد ماده ۱۰۴ این قانون چنین حکم می کند :

"ماده ۱۰۴- نحوه انجام معاملات و مقررات مالی شهرداری ها طبق آیین نامه ای خواهد بود که ظرف ۳ ماه پس از تصویب این قانون از طرف وزارت کشور تهیه و به تصویب کمیسیون مشترک مجلسین برسد".

این آیین نامه در تاریخ ۱۳۴۶/۴/۱۲ به تصویب رسیده و با اصلاحاتی که در مدت ۴۰ سال اخیر بدان اضافه شده، هم اکنون مورد عمل شهرداری ها کشور می باشد<sup>۲</sup>. در قسمت دوم این آیین نامه تحت عنوان امور مالی، فصل اول به بودجه شهرداری اختصاص دارد که در مباحث بعد متناسباً به جزییات آن پرداخته خواهد شد.

<sup>۱</sup> اساسی ترین و وسیع ترین این اصلاحات به موجب قانون اصلاحی مصوب ۱۳۴۵/۱۱/۲۷ و قانون "تشکیلات و وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران" مصوب ۱۳۷۵/۳/۱ و قوانین اصلاحی ۵ خرداد ۱۳۸۳ و ۴ مرداد ۱۳۸۵ آن صورت گرفته است؛

<sup>۲</sup> . برای معاملات شهرداری تهران آیین نامه جداگانه ای در تاریخ ۲۵ فروردین ۱۳۵۵ به تصویب کمیسیون مشترک کشور مجلسین شورای ملی و سنا رسیده که با اصلاحات بعدی هم اکنون در شهرداری تهران بدان عمل می شود ولی سایر امور مالی شهرداری تهران طبق قسمت دوم آیین نامه مالی شهرداری ها می باشد.

شهرداری‌ها به مثابه موسسات عمومی غیر انتفاعی هم براساس موازین قانونی، ملزم به تهیه و تصویب بودجه هستند و هم با تهیه و تصویب بودجه، مدیریت شهرداری قادر خواهد بود که برای برآورد اجرای وظایف و برنامه‌های عمران و خدمات شهری، درآمدها و سایر منابع لازم را پیش‌بینی و برای وصول آن برنامه‌ریزی نماید. مواد قانونی ذیل ناظر بر تعریف بودجه شهرداری و نحوه تهیه و تصویب آن است :

"ماده ۶۵ قانون شهرداری: هر شهرداری دارای بودجه‌ای است که پس از تصویب انجمن شهر قابل اجرا می‌باشد"

"ماده ۲۳ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها: بودجه سالانه شهرداری عبارت است از یک برنامه جامع مالی که در آن کلیه خدمات و فعالیت‌ها و اقداماتی که باید در طی سال مالی انجام شود، همراه با برآورد مبلغ و میزان مخارج و درآمدهای لازم برای تأمین هزینه آن انجام می‌شود و پس از تصویب انجمن شهر قابل اجرا است"

این تعریف ساده از بودجه شهرداری با بسیاری از تعاریف ارائه شده برای بودجه در منابع مختلف<sup>۱</sup> مطابقت دارد و همه عناصر تعریف بودجه را به شرح زیر داراست :

- الف- بودجه شهرداری یک برنامه مالی است .
- ب- بودجه شهرداری برای دوره زمانی معین تهیه می‌شود.
- پ- بودجه شهرداری حاوی پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها برای آینده است .

---

<sup>۱</sup> . هرچند ممکن است تعاریف مختلف از بودجه در ظاهر متفاوت باشند ولی این تفاوت در عبارت‌پردازی و انشاء آن بوده و همه آنها مفهوم یکسانی را ارائه می‌نمایند. برای جلوگیری از اطاله کلام در اینجا تعریفی از بودجه را که مورد اتفاق نظر اکثر اقتصاددانان و نظریه‌پردازان بوده و در برگیرنده کلیه عناصر ملازم تعریف بودجه می‌باشد، ارائه می‌گردد: "بودجه عبارت است از یک برنامه مالی برای یک دوره معین، حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه اجرای عملیات یک سازمان"

نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منبع زیر:  
بودجه از تنظیم تا کنترل؛ ابراهیمی نژاد، مهدی و اسفندیار فرج وند؛ سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)؛ چ ۱؛ تهران، ص ۴۰

ت- بودجه شهرداری برای تأمین هزینه اجرای عملیات شهرداری تهیه می‌گردد.

#### ۱-۴. سوابق تاریخی بودجه‌بندی در شهرداری‌های ایران

بودجه در ساختار مالی شهرداری‌های قدیم (بلدیه) به صورت سیاهه‌ای از دخل و خرج تهیه می‌شد. تنظیم بودجه در قالب جدیدتر، با نفوذ دانش و فنون جدید علم مدیریت در ایران از اواخر دهه ۳۰ و اوایل دهه ۴۰ سده ۱۳۰۰ شمسی مورد توجه دولت و به تبع آن مدیریت ستادی شهرداری‌ها در وزارت کشور قرار گرفت. پس از تصویب لایحه قانونی شهرداری در خرداد سال ۱۳۳۲ وزارت کشور برای اولین بار در اواخر سال ۱۳۳۳ بخشنامه‌ای به شهرداری‌ها ابلاغ نمود که در آن، چارچوب تهیه و تنظیم و تصویب بودجه شهرداری مشخص شده بود<sup>۱</sup>. در این بخشنامه ۵ صفحه‌ای به نکاتی اشاره شده بود که شهرداری‌ها می‌بایست در تهیه و تصویب بودجه سال ۱۳۳۴ (که طبق قانون می‌بایست تا آخر دی ماه برای تصویب انجمن شهر ارائه گردد) رعایت نمایند.

با تصویب قانون اصلاحی مورخ ۱۳۴۵/۱۱/۲۷ قانون شهرداری، هم در بندهای ۱ تا ۵ ماده ۶۸، سهم سازمان‌های دولتی از درآمدهای مستمر شهرداری تعیین گردید و هم در آن تصریح شد که بقیه درآمدهای شهرداری بر اساس تقسیمیاتی خواهد بود که با توجه به احتیاجات و مقتضیات محل به پیشنهاد شهرداری و تصویب انجمن شهر برای تأمین هزینه‌های سازمانی و اداری شهرداری و امور دفاع غیر نظامی، امور خیریه و سایر تکالیفی که به موجب قانون به عهده شهرداری‌ها محول شده است، تخصیص داده می‌شود. در ادامه نیز تاکید شد که این تقسیمات باید به نحوی باشد که در هر صورت میزان اعتبارات عمرانی از

<sup>۱</sup>. بخشنامه شماره ۲/۶۹۲۱۸ مورخ ۱۳۳۳/۱۱/۱۶ وزارت کشور



۴۰ درصد بودجه سالانه کمتر نباشد. این ماده قانونی مبنای یک طبقه بندی هزینه را

در شهرداری به وجود آورد که می بایست در برگیرنده عناوین زیر باشد:

- هزینه حقوق و مزایای کارمندان (هزینه های سازمانی)

- هزینه های اداری

- هزینه های امور دفاع غیر نظامی

- هزینه های امور اجتماعی و خیریه

- هزینه های خدمات شهری

- هزینه های عمرانی

پس از تصویب آیین نامه مالی شهرداری ها در تاریخ ۱۳۴۶/۴/۱۲ و طبقه بندی درآمدهای

شهرداری در ماده ۲۹ آن، طرف درآمدهای بودجه شهرداری نیز دارای طبقه بندی بودجه ای

قانونی به شرح زیر شد:

"ماده ۲۹ - درآمد شهرداری ها به شش طبقه به شرح زیر تقسیم می شود :

۱- درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای مستمر)

۲- درآمدهای ناشی از عوارض اختصاصی

۳- بهای خدمات و درآمدهای موسسات انتفاعی شهرداری

۴- درآمدهای حاصله از وجوه و اموال شهرداری

۵- کمک های اعطائی دولت و سازمان های دولتی

۶- اعانات و کمک های اهدایی اشخاص و سازمان های خصوصی و دارایی هایی که به

طور اتفاقی یا به موجب قانون به شهرداری تعلق می گیرد.

تبصره- از انواع درآمدهای مذکور در ماده فوق فقط درآمدهای ناشی از عوارض عمومی (درآمدهای مستمر) مشمول پرداخت سهمیه‌ها و حد نصاب‌های مقرر در ماده ۶۸ قانون شهرداری می‌باشد."

علاوه بر مواد قانونی فوق در خصوص بودجه و درآمد و هزینه شهرداری، در قانون شهرداری و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، مواد متعددی به چند و چون تهیه و تصویب بودجه، تفریغ بودجه، درآمدها و هزینه‌ها پرداخته است که این مواد قانونی ناظر بر کلیات راجع به نحوه اقدام در زمینه تهیه بودجه و مسوولیت‌های اجرایی شهرداری و ذی‌حسابان شهرداری و مسوولیت‌های تصویب و نظارت شورای شهر می‌باشد که در میان آنها ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی، مبنای تعیین نوع بودجه شهرداری‌ها و نحوه تهیه و تنظیم آن می‌باشد. البته قبل از بررسی و تشریح این ماده قانونی، برای درک مفاهیمی که در آن ارتباط مطرح خواهد شد، ابتدا باید برخی مباحث نظری مهم بودجه مورد توجه و شرح و بسط قرار گیرد.

## ۱-۵. اصول بودجه

بودجه، برنامه پیش‌بینی منابع و برآورد هزینه اجرای فعالیت‌های هر موسسه در آینده است. ولی اگر مبانی و شرایطی برای این پیش‌بینی و برآورد وجود نداشته باشد چه بسا بودجه را از واقعیت‌های موجود یا پیش‌رو دور کرده و آن را به سندی غیرواقعی تبدیل خواهد نمود. برای نحوه پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها در طول تاریخ بودجه‌نویسی، قواعد و تشریفات حاصل گردید که بودجه تنظیمی را به صورت ابزاری مفید و قاطع جهت شناسایی و کنترل دخل و خرج دولت مورد استفاده قرار دهد. البته این قواعد و تشریفات، متعدد بوده و در مقاطع تاریخی مختلف، متناسب با واقعیت‌های موجود در محیط‌های اقتصادی و سیاسی متفاوت، ابداع و لازم‌الرعايه گردید. ولی در هر حال قواعد و تشریفات

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

که به صورت مشترک در اکثر کشورها به کار گرفته شد، از دیر باز مورد توجه دانشمندان اقتصاد متقدم مالیه عمومی قرار گرفته و به صورت پراکنده در لابه‌لای نوشته‌های آنان مطرح شد. این قواعد و تشریفات برای نخستین بار در سال ۱۸۸۵ توسط لئون سه<sup>۱</sup> به صورت منسجم، تدوین و به عنوان اصول بودجه ارائه گردید<sup>(۶)</sup>. این اصول عبارتند از:

### ۱-۵-۱. اصل سالانه بودن بودجه

ایجاب بعد زمانی برای بودجه امری بدیهی است، اما اینکه چرا زمان یک‌ساله از اصول بودجه شناخته شده است، باید گفت که در عمل دو جنبه فنی و سیاسی در تهیه بودجه، مبنای نظری پیدا نموده و این اصل را بنیاد نهاد. جنبه فنی آن چنین مطرح می‌کند که پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها در بودجه، هر چقدر فاصله زمان بیشتری را در آینده در برگیرد از دقت کمتری برخوردار بوده و غیرواقعی‌تر خواهد شد. بنابراین، انتخاب کمترین فاصله زمانی ممکن، موجب دقت در پیش‌بینی‌ها و برآوردها شده و بودجه را واقعی خواهد نمود. انتخاب مدت کمتر از یک‌سال نیز این نقص را دارد که پیش‌بینی وصول درآمدها در یک‌سال را که در چهار فصل سال متفاوت خواهد بود، در برنخواهد گرفت و کامل نخواهد بود. همچنین مدت کمتر از یک‌سال برای برآورد هزینه‌ها که متناسب با شرایط فصول مختلف دچار افزایش و کاهش خواهد شد، زمان مناسبی نخواهد بود. بنابراین مناسب‌ترین دوره زمانی تهیه بودجه یک‌سال می‌باشد. بر این اساس، برخی از علمای اقتصاد این اصل را به جا مانده و قوت گرفته از زمانی قلمداد می‌کنند که محور اقتصاد غالب کشورها عمدتاً کشاورزی بود. از جنبه سیاسی نیز این اصل از زمانی قوت گرفته و به جا مانده است که نظریات اقتصاد کلاسیک در مالیه عمومی غالب شده و این نظریه موجد اعمال نظارت و کنترل بیشتر

<sup>۱</sup>. Leon say

پارلمان بر فعالیت‌های دولت شده است. این نظریه هشدار می‌دهد که چنانچه بودجه برای مدت زمانی بیش از یک‌سال تهیه و تنظیم گردد، اعمال نظارت مجلس بر فعالیت دولت در فاصله زمانی بیشتر میسر خواهد بود که این امر موجب تزلزل در روند نظارت خواهد شد<sup>(۷)</sup>.

هرچند اصل سالانه بودن بودجه در قوانین اغلب کشورها از جمله ایران رسمیت یافته است، ولی با توجه به نقش نوینی که امروزه دولت‌ها در برنامه‌ریزی‌های اجتماعی-اقتصادی ایفا می‌کنند و ناچار از برنامه‌ریزی برای آینده‌ای دورتر و بیش از یک‌سال می‌باشند و از طرف دیگر، با پیشرفت چشمگیر علوم و فنون، پیش‌بینی و برآورد منابع قابل حصول و هزینه‌های قابل پرداخت برای فاصله زمانی بیشتر از یک‌سال نیز میسر و آسان‌تر شده است. لذا برخی کشورهای پیشرفته به تهیه و تصویب بودجه ادواری، گرایش بیشتری پیدا کرده‌اند؛ هرچند در قالب بودجه‌های ادواری، بودجه سالانه نیز وجود دارد که هم در جهت تجدید نظر و اصلاح برآورد عمل می‌کند و هم اجرای عملیات را آسان‌تر می‌سازد.

### ۱-۵-۲. اصل جامعیت یا کاملیت بودجه

این اصل ناظر بر رعایت ۲ موضوع در تهیه بودجه است. اول اینکه درآمدها و هزینه‌های قابل وصول در سال مالی مورد نظر باید به صورت ناخالص در بودجه انعکاس یابد و چنانچه هزینه‌ای مربوط به درآمدی یا تعهد دستگامی است که آن درآمد را وصول می‌کند، نباید هزینه از درآمد، کسر و مانده (یا درآمد خالص) در بودجه منظور گردد، بلکه کل درآمد مزبور و همچنین هزینه مورد نظر باید در بودجه درج گردد. این اقدام نشان از جامعیت بودجه دارد. دوم اینکه، بودجه باید در برگیرنده اعتبارات کلیه موسسات و سازمان‌های دولتی و نیز سازمان‌های غیردولتی که از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، باشد. در غیر این صورت، هیچ تضمینی وجود ندارد که برخی منابع درآمدی کمیاب و یا سهل‌الوصول و

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

قابل توجه، خارج از بودجه برای دستگاه اجرایی خاصی در نظر گرفته نشود. رعایت این نکته نشان از کاملیت بودجه دارد<sup>(۸)</sup>.

### ۱-۵-۳. اصل وحدت بودجه

منظور از رعایت اصل وحدت بودجه، استفاده از اسامی، تعاریف، واحدهای سنجش و اندازه‌گیری یکسان در طبقه‌بندی کلیه درآمدها و اعتبارات و دستگاه‌های اجرایی مختلف مندرج در بودجه است. به عنوان مثال، برای اعتبار خرید زمین برای کلیه دستگاه‌های اجرایی از واحد مترمربع استفاده شده و برای یک دستگاه وصول کننده درآمد و متعهد به پرداخت هزینه هم در طرف درآمدها، هم در طرف هزینه‌ها از یک نام استفاده می‌گردد. در واقع عبارت دیون و تعهدات باید یکسان باشد و برای یک دستگاه اجرایی از عبارت دیون و تعهدات معنی خاصی مستفاد نشود. رعایت این اصل در بودجه از تشّت و ناهماهنگی در بخش‌های مختلف بودجه جلوگیری خواهد نمود.

### ۱-۵-۴. اصل شمولیت یا تفصیل بودجه

در اجرای این اصل، بودجه نباید به صورت ارقام کلی درآمدها و اعتبارات تهیه شود، بلکه باید در هر دو طرف، بودجه به صورت تفصیلی و به ریزترین ارقام ممکن تهیه گردد. طبقه‌بندی درآمدها تا جزئی‌ترین ارقام یعنی به تفکیک منابع درآمد مختلف هر دستگاه مرجع وصول کننده درآمد و طبقه‌بندی اعتبارات باید به صورت مشروح و در قالب امور، فصول و وظیفه‌ای، برنامه و به تفکیک اعتبارات جاری و عمرانی و تفکیک اعتبارات جاری به فصول و مواد هزینه و اعتبارات عمرانی به تفکیک طرح‌ها و پروژه‌ها در بودجه درج شود. رعایت اصل تفصیل بودجه از بعد فنی، موجب شفافیت بودجه و ایجاد امکان بررسی‌های

دقیق و تهیه گزارشات تفصیلی از انواع درآمدهای دولت و موضوع پرداخت هزینه‌ها جهت برنامه‌ریزی صحیح دولت برای دوره‌های آتی خواهد شد و از بعد سیاسی نیز بسترهای لازم را برای رسیدگی دقیق کمیسیون بودجه مجلس و نهایتاً امکان نظارت و کنترل نمایندگان مردم بر وضعیت درآمدها و هزینه‌های دولت فراهم خواهد نمود.

### ۱-۵-۵. اصل تخصیص و اصل عدم تخصیص

دو اصل متقابل نیستند، بلکه دو اصل متناظرند. اصل تخصیص ناشی از شمولیت یا تفصیل بودجه می‌باشد که دولت را متعهد و موظف می‌کند تا بودجه را به همان صورت تفصیلی که به تصویب مجلس رسیده اجرا نماید و هیچ‌گونه تغییر یا جابجایی درآمدها و اعتبارات مصوب بودجه را جایز نمی‌داند. البته منظور از این قطعیت، مجاز نبودن دولت به تغییر و جابجایی است، درحالی که انتقال و جابجایی اعتبارات طی تشریفات خاص و به نحوی که در مقررات و تبصره‌های بودجه پیش بینی شده میسر است که دراصل (انعطاف‌پذیری) توضیح داده خواهد شد. اصل عدم تخصیص ناشی از جامعیت یا کاملیت بودجه می‌باشد که با توجه به انعکاس ارقام ناخالص درآمدها و هزینه‌ها در بودجه، تاکید می‌نماید که هیچ هزینه‌ای نباید از درآمد به‌خصوصی تأمین شود و هیچ درآمدی نیز نباید به هزینه خاصی اختصاص یابد.

### ۱-۵-۶. اصل انعطاف‌پذیری

بودجه برنامه‌ای است برای آینده و آینده در زمان حال، قابل تحقق نیست، بلکه فقط می‌توان پیش‌بینی نمود که در آینده چه رخ خواهد داد. با توجه به اینکه پیش‌بینی و برآورد، بر اساس اطلاعات و شرایط حال، انجام می‌شود، چه بسا در عمل، آن اطلاعات و

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

شرایط محقق نگردد. در این صورت طبیعی است که پیش‌بینی رویداد واقعی، مقرون به پیش‌بینی‌های اولیه نخواهد بود و بودجه در عمل کارایی خود را از دست خواهد داد و اجرای عملیات و وظایف محوله به دستگاه‌های اجرایی را با موانع و مشکلات مواجه نموده و سازمان را از نیل به اهداف تعیین شده باز می‌دارد. بر این اساس، بودجه‌ریزان و قانون‌گذاران برای رفع این مشکلات، استثناهایی را بر اصل تخصیص پیش‌بینی می‌کنند تا در شرایط مواجهه با نوسانات شدید و غیرمنتظره، بودجه کارایی خود را حفظ نموده و با شرایط پیش آمده جدید، همچنان به عنوان برنامه فراروی مدیران، قابلیت اجرا داشته باشد. چنین تمهیدی که بودجه را از حالت قطعی و خشک خارج نموده و به آن امکان انطباق با شرایط را می‌دهد، اصل انعطاف‌پذیری نامیده شده است. براساس اصل انعطاف‌پذیری، قانون‌گذار نباید منتظر وقوع تغییر شرایط باشد تا بر آن اساس تغییرات در بودجه مجاز گردد؛ بلکه در هنگام تصویب بودجه، محدوده‌ای از تغییرات، از قبل پیش‌بینی و به مسولان اجرایی اجازه داده می‌شود که بنا به ضروریات، طبق تشخیص خود آن تغییرات را اعمال نمایند. این تغییرات، بنا به تجربیات اجرایی بودجه، از سال‌های متقدم، قانون‌مند شده و به صورت ضوابط اجرای بودجه اعمال می‌گردد که عبارت است از:

**۱. اصلاح بودجه** - منظور اجازه اصلاح بودجه به دولت برای جابجایی اعتبارات مصوب بودجه از یک ماده هزینه به ماده هزینه دیگر در یک برنامه، یا اعتبار مصوب یک پروژه یا طرح به پروژه و طرح دیگر در یک برنامه و یا جابجایی اعتبارات مصوب یک برنامه به برنامه دیگر است که بسیاری از مشکلات اجرایی بودجه را مرتفع می‌نماید.

**۲. متمم بودجه** - بودجه‌ای است که طی آن، تغییرات درآمدها و یا اعتبارات دستگاه‌های اجرایی مختلف توسط دولت برآورد شده، ولی قبل از اجرا، جهت تصویب مجلس، ارائه می‌گردد.

۳. اعتبار هزینه‌های پیش‌بینی نشده - اعتباری است که در بودجه منظور می‌شود تا طبق ضوابط و تایید مراجعی که مجلس معین می‌کند، برای هزینه‌های خاص دولت به مصرف برسد.<sup>(۱۰)</sup>

### ۱-۵-۷. اصل تخمینی بودن درآمدها و تحدیدی بودن هزینه‌ها

براساس این اصل، درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه، مجوزی برای وصول از اشخاص جامعه اعم از شخص حقیقی و شخص حقوقی نیست و هر مورد، وصول مالیات و یا درآمد دولت باید طبق قانون باشد. در اجرای این اصل، موارد زیر قابل توجه است:

۱. وصول درآمد قانونی بیش از مبالغ پیش‌بینی شده در بودجه منعی ندارد و می‌تواند ناشی از نقصان در پیش‌بینی باشد.

۲. وصول درآمدهایی که در بودجه کل کشور منظور نشده باشد، طبق قوانین و مقررات مربوط به خود مجاز است ولی چنانچه در قوانین مربوطه، محل مصرف آن خارج از بودجه تصریح نشده باشد، باید در متمم بودجه و یا بودجه سال آتی منظور و طبق اعتبارات مصوب بودجه به مصرف برسد.

۳. چنانچه درآمدی در بودجه پیش‌بینی و به تصویب برسد، ولی قانون وصول آن، مورد تصویب قوه مقننه قرار نگرفته باشد، آن درآمد قابل وصول نیست.<sup>(۱۱)</sup>

از طرف دیگر، براساس اصل تحدیدی بودن، پرداخت هزینه‌ها باید در حدود اعتبارات مصوب در بودجه باشد و تجاوز از آن ممنوع است. همچنین وجود اعتبار در بودجه به خودی خود برای اشخاص، ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به خود به عمل آید، نکته حائز اهمیت دیگر، آن است که تصویب اعتبار در بودجه



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

یک دستگاه دولتی، از نظر حقوقی، تکلیفی برای هزینه کردن آن ایجاد نمی‌کند؛ به عبارت دیگر تصویب اعتبارات در بودجه اجازه خرج است نه تکلیف.

### ۱-۵-۸. اصل تعادل بودجه

اصل تعادل بین درآمدها و هزینه‌ها در بودجه، بحث برانگیزترین اصل از اصول بودجه است. چون آرای علمای متقدم اقتصاد (کلاسیک‌ها) بر تهیه بودجه متعادل استوار بوده و معتقد بودند که کسری بودجه دولت، هزینه مازادی است که به آیندگان تحمیل می‌گردد، لذا باید اعتبارات پرداخت هزینه‌ها را در حدود درآمدهای قابل حصول در بودجه منظور نماید و از کسری بودجه که منجر به افزایش بدهی‌ها و یا استقراض دولت می‌گردد، اجتناب نماید. اما امروزه این اصل از قاطعیت چندانی برخوردار نیست؛ و نظر بر اینست که توسعه اقتصادی ایجاد می‌نماید که اعتبارات برای تحقق رشد و توسعه مورد نظر در بودجه برآورد شود و چه بسا در این راه از سیاست کسر بودجه استفاده و یا استقراض از بانک مرکزی پیش‌بینی گردد. به عبارت دیگر، تعادل اقتصادی مورد نظر است نه تعادل بودجه‌ای. نظریه دیگر، نظریه اقتصادی بینابین دو نظریه فوق است که کسری بودجه ناشی از مازاد هزینه‌های جاری را جایز نمی‌شمارد ولی اشکالی در کسری بودجه ناشی از سرمایه‌گذاری در کارهای عمرانی نمی‌بیند، زیرا منافع حاصل از سرمایه‌گذاری در آینده، هزینه‌های فعلی آن را جبران می‌کند.<sup>(۱۲)</sup>

### ۱-۵-۹. سایر اصول بودجه

علاوه بر اصول اولیه و مهم فوق، برخی اصول دیگر نیز در مبانی نظری دانش بودجه‌ریزی ذکر می‌گردد که توجه به آنها موجب می‌شود، بودجه با دقت و صحت بیشتری تهیه و

تنظیم و اجرا گردد. این اصول که نام آنها خودبه‌خود افاده معنی می‌کند، عبارتند از اصل وضوح، اصل تناوب، اصل کفایت و اصل تناسب.

## ۱-۶. روش‌های بودجه‌ریزی

چنانچه توضیح داده شد، بودجه یک برنامه مالی مبتنی بر پیش‌بینی و برآورد نسبت به آینده است؛ برنامه‌ای که باید برای یک دوره زمانی خاص اجرا شود و در فرآیند اجرا، آن پیش‌بینی‌ها و برآوردها به واقعیت‌های غیربودجه‌ای واقع در محیط سازمان و اطراف آن پیوند می‌خورد.

بدیهی است چنانچه فاصله بین برآوردها و پیش‌بینی‌های مندرج در بودجه با واقعیت‌ها زیاد باشد، بودجه به کاری نمی‌آید و مسئولان اجرایی ناچارند آن برنامه دور از واقعیت را نادیده گرفته و بر اساس واقعیت‌ها حرکت کنند؛ پس ضرورت و اهمیت بودجه زمانی رخ خواهد نمود که درآمدهای پیش‌بینی شده در آن، در زمان موردنظر با اختلاف اندکی به حیطة وصول درآیند و اعتبارات برآورده شده در آن نیز با کمی تفاوت، تأمین‌کننده هزینه عملیات در دست اجرای سازمان باشند. البته بودجه در اشکال اولیه خود صورتی از دخل و خرج دولت در سال موردنظر بوده و از آن قابلیت برنامه‌ریزی مورد انتظار نبود ولی با توسعه و پیچیدگی وظایف، بودجه دیگر نمی‌توانست فقط صورتی از دخل و خرج دولت حتی به صورت طبقه‌بندی شده باشد، بلکه خود می‌بایست یک برنامه برای آینده باشد منتهی در قالب ارقام پولی. از این عبارات چنین دریافته می‌شود که دو عنصر بودجه‌ای یعنی درآمدها و هزینه‌ها در بودجه، با افعال پیش‌بینی و برآورد عجین‌اند. این تحولات در ادوار مختلف دانش مدیریت، با توجه به عملیات و نیازهای سازمان‌ها و انتخاب روش‌های برنامه‌ریزی مالی متناسب با آن نیازها و وظایف، اشکال متفاوتی یافته است که متمایز کننده نوعی

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

بودجه‌ریزی مشخص بوده و برای آن نام خاصی نیز برگزیده شده است. این روش‌های متنوع بودجه‌ریزی هم از حیث نحوه پیش‌بینی درآمد و هم از حیث چگونگی برآورد هزینه‌ها با ویژگی‌ها و نام‌های مختلفی شناخته شده‌اند که در اینجا معرفی می‌گردد:

### ۱-۶-۱. روش‌های پیش‌بینی و تنظیم درآمدها

همان‌طوری که در بخش اصول بودجه ملاحظه شد، نظرات اقتصاددانان مکاتب مختلف در خصوص ضرورت برآورد هزینه‌ها در حدود درآمدهای قابل وصول (اصل تعادل) و یا برآورد هزینه‌های برنامه رشد و توسعه در بودجه، بدون الزام به تعادل با درآمدهای قابل وصول، متفاوت بوده است، ولی در هر حال چه طرفدار آرای اقتصاددانان کلاسیک باشیم و چه تابع نظرات مکاتب نوین اقتصادی، تردیدی وجود ندارد که پیش‌بینی درآمد بودجه باید مبتنی بر ساز و کارهایی باشد که در دوره اجرایی بودجه، کمترین انحراف را نسبت به درآمدهای وصول شده قطعی داشته باشد.

البته این کار خیلی ساده‌ای نیست؛ چون نه تنها عوامل و شرایط مختلف اقتصادی، اجتماعی و سیاسی مانند درآمد ملی و درآمد سرانه، دوره‌های رشد و توسعه اقتصادی، سیاست‌های کنترل قیمت‌ها، راهبردهای رشد جمعیت، سهم هریک از اقلام مهم درآمدی در ترکیب بودجه کل، حجم صادرات و واردات، سیاست‌های ناظر بر فعالیت بخش خصوصی و... بر وضعیت درآمدهای دولت در یک دوره مالی، نسبت به دوره‌های قبل از آن تأثیرگذارند، بلکه تنوع و تعدد منابع درآمد مانند مالیات، درآمدهای حاصل از صادرات کالاهای استراتژیک مانند نفت، حقوق و عوارض و سود بارزگانی، بهای خدمات خارجی و داخلی و ده‌ها قلم از درآمدهای عمده و جزیی دیگر، دولت را ناچار به استفاده از روش‌ها و راه‌کارهای مختلفی برای پیش‌بینی درآمدهای گوناگون می‌سازد. به‌خصوص در کشورهای توسعه‌یافته و

در حال توسعه که در آنها در یک دوره نسبت به دوره‌های قبل، عوامل اقتصادی دچار تحولات اساسی می‌گردد، وظیفه مسئولیت تهیه و تنظیم بودجه و پیش‌بینی درآمدها پیچیده‌تر و دشوارتر می‌گردد. در طول تاریخ تکوین دانش بودجه‌نویسی، متناسب با اوضاع و احوال اقتصادی دوره‌های مختلف، روش‌های پیش‌بینی درآمد گوناگونی ابداع و به کار گرفته شده و به تدریج به عنوان روش‌های معتبر، پذیرفته و در مبانی نظری دانش بودجه‌نویسی تثبیت شده است.<sup>(۱۳)</sup> این روش‌ها عبارتند از:

### ۱-۶-۲. روش سال ماقبل آخر<sup>۱</sup>

مبنای این روش، پیش‌بینی درآمد بر اساس وصولی‌های قطعی دوره گذشته است و چون معمولاً تهیه و تنظیم بودجه سال آینده از نیمه دوم سال جاری آغاز می‌شود و هنوز اطلاعات درآمدهای قابل وصول قطعی سال جاری در دست نیست، لذا درآمدهای وصولی آخرین دوره قبل یعنی سال قبل از سال جاری استفاده می‌شود. با توجه به اینکه در این روش، پیش‌بینی درآمد سال بودجه بر مبنای یک تجربه عینی یعنی درآمدهای وصول شده قطعی سال قبل صورت می‌گیرد، لذا بودجه تنظیمی از ثبات برخوردار خواهد بود، ولی در مقابل، چون در این روش بین درآمدهای وصول شده سال قبل با درآمدهای پیش‌بینی شده سال بعد، سال جاری وجود دارد که نادیده گرفته شده است. بنابراین پیش‌بینی، زیاد مقرون به واقعیت نخواهد بود. اشکال دیگر این روش این است که تحولات و تغییرات احتمالی سال بودجه در پیش‌بینی درآمدها نادیده گرفته می‌شود؛ لذا تنظیم‌کنندگان بودجه در تحلیل اوضاع و احوال اقتصادی در سال بودجه و پیش‌بینی درآمدها بر اساس تغییر و تحولات آینده

---

<sup>۱</sup>. The rule of penultimate year

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

هیچ نقشی ندارند. هرچند امروزه این روش مورد انتقاد اقتصاددانان است ولی به دلیل سادگی آن، برای تهیه و تنظیم بودجه برخی از سازمانها مورد استفاده قرار می گیرد.

### ۱-۶-۳. روش حد متوسطها<sup>۱</sup>

در این روش، مبنای پیش بینی درآمدها، در نظر گرفتن روند افزایش یا کاهش هر منبع درآمد در یک دوره زمانی انتخابی در گذشته است. بدین معنی که درآمد وصول شده قطعی، فی المثل در مدت ۵ سال منتهی به سال ماقبل آخر مورد بررسی قرار گرفته و میزان افزایش و یا کاهش هر ساله آن، نسبت به سال قبل محاسبه می شود تا حد متوسط افزایش یا کاهش در ۵ سال مزبور به دست آید.

این حد متوسط افزایش یا کاهش به وصولی قطعی سال آخر اضافه یا از آن کسر می گردد تا پیش بینی درآمد سال بودجه امکان پذیر شود. دو مثال زیر حد متوسط افزایش یا کاهش را نشان می دهد:

---

<sup>۱</sup>. Method of Averages

جدول شماره ۱-۱

مثال ۲ میلیارد ریال			مثال ۱ میلیارد ریال		
افزایش یا کاهش نسبت به سال قبل	وصولی قطعی	سال	افزایش یا کاهش نسبت به سال قبل	وصولی قطعی	سال
-	۴۸۰۰۰۰	۱۳۷۵	-	۴۰۰۰۰۰	۱۳۸۰
-۳۰۰۰۰	۴۵۰۰۰۰	۱۳۷۶	+۳۰۰۰۰	۴۳۰۰۰۰	۱۳۸۱
-۴۰۰۰۰	۴۱۰۰۰۰	۱۳۷۷	+۴۰۰۰۰	۴۷۰۰۰۰	۱۳۸۲
+۲۰۰۰۰	۴۳۰۰۰۰	۱۳۷۸	-۲۰۰۰۰	۴۵۰۰۰۰	۱۳۸۳
-۵۰۰۰۰	۳۸۰۰۰۰	۱۳۷۹	+۵۰۰۰۰	۵۰۰۰۰۰	۱۳۸۴
-۲۰۰۰۰	۳۶۰۰۰۰	۱۳۸۰	-۲۰۰۰۰	۴۸۰۰۰۰	۱۳۸۵
-۱۲۰۰۰۰	مبلغ کل کاهش		+۸۰۰۰۰	مبلغ کل افزایش	
-۲۴۰۰۰	متوسط کاهش		+۱۶۰۰۰	متوسط افزایش	
پیش بینی درآمد برای سال ۱۳۸۲ برابر است با $۳۶۰۰۰۰ - ۲۴۰۰۰ = ۳۳۴۰۰۰$			پیش بینی درآمد برای سال ۱۳۸۷ برابر است با $۴۸۰۰۰۰ + ۱۶۰۰۰ = ۴۹۶۰۰۰$		

البته در حال حاضر از روش حد متوسط‌ها برای پیش‌بینی درآمد کمتر استفاده می‌شود، به‌خصوص در زمانی که دولت با اعمال سیاست‌های اقتصادی خاص، تغییرات ملموس را در سال‌های آتی نسبت به روند گذشته انتظار داشته باشد. ولی چنانچه با استفاده از این روش، حد متوسط افزایش یا کاهش محاسبه شده، در یک شرایط ثبات اقتصادی به دست آمده باشد، دولت می‌تواند با اصلاح قوانین مربوطه و یا تغییرات مبنای وصول هر درآمد، وصول درآمد در آینده را متناسب با سیاست‌های اقتصادی تعدیل نماید. به عنوان مثال، با توجه به اینکه نرخ افزایش درآمد در مثال ۱ در دوره ۵ سال ۲۰ درصد ( $۸۰۰۰۰ = ۲۰\% * ۴۰۰۰۰۰$ ) و به طور متوسط هر سال ۴ درصد بوده است، دولت می‌تواند با برداشتن بخشی از هزینه‌های خود از دوش این درآمد، قوانین یا مبنای وصول را به نحوی اصلاح کند که این نرخ را به ۲ درصد کاهش دهد.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

با توجه به اینکه نرخ کاهش در مثال ۲ در مدت ۵ سال معادل ۲۵ درصد ( $۱۲۰۰۰۰ = ۴۸۰۰۰۰ \times ۰.۲۵$ ) و به طور متوسط سالیانه ۵ درصد بوده است، دولت می‌تواند با افزایش سهم این درآمد در بودجه کل، قوانین یا مبانی وصول را به نحوی اصلاح نماید که سالیانه ۱ درصد از کاهش این درآمد کم شود. در این صورت کاهش درآمد در سال ششم آینده متوقف و بعد از آن سالیانه ۱ درصد افزایش خواهد داشت.

#### ۱-۶-۴. روش پیش‌بینی مستقیم<sup>۱</sup>

مبنای این روش، پیش‌بینی درآمد براساس مطالعه و تجزیه و تحلیل کلیه عوامل تأثیرگذار بر وصول هریک از انواع درآمدهاست که درآمدهای تحقق‌یافته سال‌های قبل، یکی از پایه‌های اطلاعاتی مورد بررسی است، در این روش، کارشناسان و متخصصان با توجه به دانش و تجارب خویش درآمدهای تحقق‌یافته سال‌های قبل را با سایر آمارها و اطلاعات مربوطه و سیاست‌ها و گرایش‌های اقتصادی دولت در سال پیش‌رو، مورد بررسی قرار داده و با استفاده از نتایج این بررسی‌ها، درآمد سال بودجه را پیش‌بینی می‌نمایند. با توجه به اینکه این روش برخلاف دو روش پیش‌گفته به جای اتکا به اطلاعات سال‌های گذشته اتکا به اطلاعات آینده دارد و در آن ارقام محاسبه شده مبتنی بر اطلاعات سال‌های گذشته، قطعی تلقی نمی‌گردد، تا حدودی به واقعیات و اوضاع و احوال اقتصادی سال بودجه نزدیک‌تر است، لکن به علت مشکلات دسترسی به آمار و اطلاعات دقیق و صحیح و همچنین امکان برداشتها و تجزیه و تحلیل‌های کارشناسی غیرمنطبق با شرایط آینده، بدون نقص و کامل نیست. لذا امروزه در کشورهای پیشرفته سعی شده است که برای پیش‌بینی درآمد در بودجه، فارغ از وصولی‌های دروه‌های گذشته و یا نظرات تجربی متخصصان، به فنون علمی

<sup>۱</sup>. Method of direct valuation

مطمئن تری برای پیش بینی درآمدها دست یافته و تا حدود زیادی انحراف آن را نسبت به درآمدهای قطعی مرتفع نمایند. یکی از این روش سنجیده منظم است:

### ۱-۶-۵. روش سنجیده منظم<sup>۱</sup>

اساس محاسبه و پیش بینی درآمدها در این روش، استفاده از فرمول های منطقی - ریاضی<sup>۲</sup> است که برحسب هریک از انواع درآمدها، متغیرهای مؤثر در آن تعریف می شود. همچنین در این روش از انواع روش های آماری مانند ضریب هم بستگی، سری های زمانی و محاسبه کشش پذیری استفاده می شود. در این روش، متناسب با نوع درآمد، مدل هایی همچون مدل مبتنی بر مصرف و یا مدل تابع جمعیت و مساحت به کار گرفته می شود.

با توجه به اینکه در این مدل ها، افزایش یا کاهش درآمد در یک سال نسبت به سال های قبل، ناشی از دگرگونی در متغیرهای مؤثر می باشد، متخصصان بودجه ریزی با بررسی و محاسبه دقیق آن متغیرها، در عملکرد آنها دخالت نموده و میزان درآمدها را متناسب با سیاست های کلان اقتصادی، تغییر می دهند. تاکنون چهار متغیر مهم تاثیر گذار در دگرگونی های آتی به شرح زیر شناسایی شده است:

الف- تغییر در مبانی مانند مساحت، میزان مصرف یا تکرار استفاده

ب- تغییر در قیمت واحد مانند قیمت محاسباتی املاک یا قیمت کالاهای مصرفی و خدمات

پ- تغییر در رفتار و نحوه استفاده بهره برداران مانند افزایش یا کاهش میزان استفاده از نوشابه

<sup>۱</sup>. Systematic method

<sup>۲</sup>. Math-logic



ت- تغییر در تعرفه‌های محاسبه مالیات و عوارض مثلاً افزایش ۱٪/قیمت کالا به ۲٪/آن. همان طوری که اشاره شد، روش سنجیده منظم به دلیل پیچیدگی و نیاز به استفاده از علوم و فنون پیشرفته ریاضی و آمار و نرم‌افزارهای رایانه‌ای مربوطه توسط متخصصان و فن سالاران از یک طرف و فراهم بودن پایه‌های اطلاعات و آمار کامل و صحیح از طرف دیگر، در حال حاضر در کشورهای توسعه‌یافته بیشتر مورد استفاده قرار می‌گیرد و کاربرد این روش در کشورهای در حال توسعه در آغاز راه دانش بودجه‌ریزی است .

### ۱-۶-۶. روش‌های برآورد هزینه‌ها

مکمل درآمدهای منعکس شده در بودجه، اعتباراتی است که از محل این درآمدها برای تأمین هزینه‌های دولت یا هر مؤسسه و سازمانی در بودجه منظور می‌شود. تأمین اعتبار و پرداخت هزینه‌ها خود به خود هدف نیست، بلکه هزینه‌ها برای اجرای عملیات مشخصی پرداخته می‌گردند که آن عملیات، سازمان را به مقاصد و اهدافش رهنمون می‌سازد. اما آنچه روش‌های مختلف برآورد هزینه در بودجه را موجب می‌شود، اینست که آیا عملیات مورد نظر سازمان نیز در بودجه منعکس می‌شوند یا فقط هزینه اجرای آنها در بودجه منظور می‌گردد؟ و اگر عملیات مورد نظر در بودجه نشان داده می‌شوند با چه روشی و چگونه؟ پاسخ به این دو سوال، موجب روش‌های مختلف برآورد هزینه در بودجه است که به روش‌های بودجه‌ریزی نیز موسوم است. این روش‌ها عبارتند از :

**۱. روش بودجه متداول:** بدیهی است که بودجه در اشکال اولیه خود نام خاصی نداشته است چون هنوز انواع دیگر بودجه‌ریزی شناخته شده نبود، ولی پس از ابداع روش‌های جدید بودجه‌ریزی در جریان تکوین دانش بودجه، انواع بودجه نام‌گذاری شد و به قدیمی‌ترین شکل بودجه‌نویسی "بودجه متداول" اطلاق شد.<sup>(۱۴)</sup> در این روش بودجه‌ریزی،

فقط برآورد اعتبار مورد نیاز هزینه اجرای وظایف و برنامه‌های سازمان در بودجه منعکس می‌گردید و برنامه‌ها و طرح‌های در دست اجرای سازمان در بودجه انعکاسی نداشت. در واقع یک طبقه‌بندی ساده از انواع هزینه‌ها، تنظیم و اعتبارات به تفکیک نوع هزینه‌ها از قبیل حقوق و دستمزد کارکنان و کالاها و خدمات مورد نیاز اجرای فعالیت‌ها در بودجه منظور می‌گردید. حتی در بودجه‌ریزی‌های اولیه متداول هیچ الزامی به ارائه اطلاعات مربوط به تعداد کارکنان و میزان حقوق و مزایای هر یک و یا میزان کالاها و خدمات نبود و فقط برحسب مبلغ در بودجه درج می‌شد. البته به نظر می‌رسد که "بودجه متداول" به شکل پیشرفته‌تری از بودجه‌های ابتدایی اتلاق گردید که در آن طبقه‌بندی هزینه‌ها به تفکیک فصول، مواد هزینه و جزء ماده هزینه انجام شده بود و بودجه دستگاه‌های اجرایی مختلف نیز از هم تفکیک می‌شدند. هدف از به نظم درآوردن بودجه‌های ابتدایی در قالب بودجه متداول، فراهم آوردن امکان نظارت پارلمان بر مخارج دولت بود که با تفکیک نوع هزینه‌ها میسر می‌گردید. این نظارت محدود به این منظور می‌شد که هزینه‌های دولت در چارچوب اعتبارات مصوب پرداخت شود و هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننماید و هر هزینه‌ای در محل و مواد اعتبارات خود به مصرف برسد.

بدیهی است در این نوع بودجه‌ریزی، اعمال هیچ نظارتی به برنامه‌ها و عملیات دولت میسر نبود یا به عبارت دیگر، در بودجه مشخص نمی‌شده است که کالاها و خدمات موردنظر برای اجرای چه طرح‌ها و برنامه‌هایی به مصرف می‌رسد. به همین دلیل با افزایش و پیچیدگی وظایف دولت و نقش دولت‌ها در اداره عرصه‌های مختلف اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور از یک طرف و تقویت نقش نظارتی پارلمان به عنوان مجمع نمایندگان مردم بر وظایف دولت از طرف دیگر، "بودجه متداول"، کاری خود را از دست داده و دیگر

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

نمی توانست به عنوان ابزاری برای برنامه ریزی دولت و نیز نظارت مجلس بر عملیات و برنامه های دولت به کار آید.

**۲. روش بودجه ریزی افزایشی:** این روش نیز از نظر ماهیت، با بودجه متداول تفاوتی ندارد، یعنی فقط منعکس کننده برآورد اعتبار طبقه بندی شده اجرای عملیات و وظایف دستگاه است و نشان نمی دهد که دولت چه برنامه و طرح هایی را در سال بودجه اجرا خواهد نمود. تفاوت روش بودجه ریزی افزایشی با بودجه متداول، در نحوه محاسبه هزینه دستگاه های مختلف است. بدین معنی که ابتدا کلیه اعتبارات دستگاه های اجرایی مختلف به میزان بودجه مصوب سال جاری ثابت فرض می شود، سپس تغییرات در اعتبارات ناشی از عوامل مؤثر در کاهش یا افزایش اعتبارات را بررسی نموده و به اعتبارات سال جاری اضافه و یا از آن کم می کنند. معمولاً در این روش سه عامل مؤثر در تغییرات مورد توجه قرار می گیرند که به شرح زیر عمل می شود: <sup>(۱۵)</sup>

الف- نگهداشت سطح - در این حالت، اعتبارات سال جاری به میزانی افزایش یا کاهش داده می شود که در صورت ثابت نگهداشتن عملیات سال بودجه در سطح سال جاری، ارقام بودجه ای، افزایش و یا کاهش هزینه ها را که از تغییر در قیمت ها ناشی می شود، تکافو کند. به عنوان مثال، چنانچه در بودجه سال جاری برای نگهداری میزان معینی از فضای سبز یک دستگاه اجرایی، مبلغ ۵۰ میلیون ریال اعتبار پرداخت دستمزد منظور شده باشد و برای سال آینده تغییر در میزان فضای سبز مد نظر نباشد، ولی طبق ضوابط مربوطه میانگین نرخ افزایش دستمزد ۱۰٪ باشد، باید اعتبار مربوطه در بودجه سال آینده مبلغ ۵ میلیون ریال اضافه برآورد شود. در روش بودجه ریزی افزایشی، به این مبلغ افزایش، اصطلاحاً اعتبار "نگهداشت سطح" می گویند.

ب- توسعه عملیات- در مثال بالا، چنانچه با بهره‌برداری از فضای سبز احداثی جدید در سال آینده ۵٪ به سطح فضای سبز موجود اضافه گردد، ولی پیش‌بینی شود که نرخ دستمزد نگهداری فضای سبز افزایش یا کاهش نداشته باشد؛ باید مبلغ ۲/۵ میلیون ریال به اعتبار مصوب بودجه سال جاری اضافه شود تا اعتبار سال آینده برای نگهداری فضای سبز موجود و فضای سبز توسعه یافته مکفی باشد.

در روش بودجه‌ریزی افزایشی؛ این مبلغ افزایش، اصطلاحاً اعتبار " توسعه عملیات" نامیده می‌شود.

پ- کار جدید- در صورتی که مقرر باشد در سال آینده، وظیفه جدیدی به وظایف یک دستگاه اجرایی اضافه شود، باید اعتبار مورد نیاز هزینه‌های اجرای آن وظیفه، محاسبه و به ردیف‌های اعتباری بودجه مصوب سال جاری دستگاه مذکور اضافه گردد. در روش بودجه‌ریزی افزایشی، به این اعتبار اضافی اصطلاحاً اعتبار "کار جدید" یا "وظیفه جدید" اتلاق می‌شود. البته ممکن است احاله وظیفه جدید به یک دستگاه اجرایی، ناشی از انتزاع آن وظیفه از وظایف دستگاه اجرایی دیگر باشد؛ در این حالت بدیهی است که اعتبار مربوطه عیناً از بودجه مصوب دستگاه اول کسر و به بودجه مصوب دستگاه دوم اضافه خواهد شد .

**۳. بودجه برنامه‌ای:** همان طوری که قبلاً اشاره شد، بودجه‌ریزی متداول و بودجه‌ریزی افزایشی، فقط منعکس‌کننده هزینه اجرای عملیات دستگاه بودند نه جزئیات عملیات و برنامه‌ها؛ لذا با توجه به اینکه در اواخر نیمه اول قرن بیستم، موسسات عمومی بی‌شماری ایجاد شده بودند که موجب شدند سطوح و مرزهای مختلف "دستگاهی" و "برنامه‌ای" به صورت پیچیده ای با یکدیگر تلاقی نمایند<sup>(۱۶)</sup>، لذا نشان دادن مقدار و مبلغ خدمات و کالای خریداری شده در بودجه، دیگر نه می‌توانست قالب مناسبی برای در برگرفتن ظرفیت‌ها و سیاست‌های برنامه‌ای وظایف دولت باشد و نه ابزار مناسبی برای نظارت نمایندگان مردم بر

عملکرد دولت. لذا کار طبقه‌بندی در بودجه، ابعاد تازه‌ای یافت تا اطلاعات لازم را برای مشاهده و بررسی عملیات دستگاه‌های اجرایی به‌دست داده و شکل و محتوی بودجه را قابل فهم و برای تجربه و تحلیل و استنتاج آماده کند، طبقه‌بندی که "وظایف سازمان" را شناسایی، آن را گروه‌بندی و در قالب‌های کوچک‌تری مانند **برنامه، طرح و فعالیت** نمایان سازد و به تفصیل به این سوال پاسخ دهد که سازمان در نظر دارد چه برنامه‌هایی را اجرا نماید. یا طبقه‌بندی که وظایف واحدهای مختلف یک سازمان را با توجه به هدف‌های آن در گروه‌های مشابه طبقه‌بندی می‌کند و به روشنی نشان می‌دهد که کدام واحدها عهده‌دار انجام چه برنامه‌ای هستند؛ به آن "طبقه‌بندی سازمانی" نام نهادند<sup>(۱۷)</sup>.

این طبقه‌بندی‌ها روش پیشرفته‌ای از بودجه‌ریزی را پایه‌گذاری کرد که به "بودجه برنامه‌ای" مشهور شده و تقریباً از چند سال پس از پایان جنگ جهانی دوم شکل غالب بودجه کشورهای جهان گردید.

در این روش، محاسبه هزینه بر مبنای وظایف، برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌های سازمان‌های مختلف صورت می‌گیرد و بدین جهت مهم‌ترین مسأله در بودجه برنامه‌ای، طبقه‌بندی جامع و مانع وظایف، برنامه‌ها و فعالیت‌های مزبور می‌باشد. برای این منظور طرحی که غالباً برای طبقه‌بندی عملیات به کار می‌رود، عبارتست از "طبقه‌بندی برحسب وظایف"<sup>۱</sup>. البته این طبقه‌بندی منافی توجه به طبقه‌بندی هزینه‌ها در بودجه برنامه‌ای نیست و طبقه‌بندی هزینه‌ای هم در بودجه به کار گرفته می‌شود. ولی انتظار نهایی از این طبقه‌بندی مانند بودجه‌های غیر برنامه‌ای، نمایش میزان کالا و خدمات و سایر هزینه‌های دستگاه اجرایی نیست، بلکه این طبقه‌بندی به تفکیک عملیات انجام می‌شود تا مشخص نماید که اقلام هزینه اجرای برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌های مختلف چه بوده و به چه میزانی

<sup>1</sup>. Functional Classification

است. با توجه به اینکه این تقاطع طبقه‌بندی عملیات و طبقه‌بندی هزینه‌ها موجب حجیم‌تر شدن بودجه می‌گردد، نظرات متفاوتی در خصوص نحوه طبقه‌بندی هزینه‌ها در بودجه برنامه‌ای پیدا شد و از این حیث، در طول مدت ۶۰ سالی که از ابداع بودجه برنامه‌ای می‌گذرد، طبقه‌بندی هزینه‌ها در بودجه برنامه‌ای کشورهای مختلف، اشکال متفاوتی را تجربه کرد. این دگرگونی‌ها بیشتر ناشی از نحوه اعمال کنترل و نظارت بر بودجه دولت توسط پارلمان و متأثر از شرایط متفاوت اقتصادی بوده است؛ بدین معنی که هرگاه نظر پارلمان این بوده که بر جزییات بودجه دولت، کنترل بیشتری اعمال گردد، طبقه‌بندی هزینه‌ای در بودجه گسترده‌تر صورت گرفته و یا به عبارت دیگر اصول شمولیت، تخصیص و عدم تخصیص بیشتر رعایت شود و هرگاه تفویض اختیارات بیشتر به دولت برای اجرای برنامه‌های مصوب بودجه بدون محدودیت در جزییات هزینه‌ها مدنظر قرار گرفت، طبقه‌بندی هزینه‌ها در بودجه در عناوین کلی‌تر در بودجه منعکس و اختیار تغییر در جزییات به دولت واگذار شده و یا به عبارت دیگر، اصل انعطاف‌پذیری بودجه رعایت گردیده است.<sup>(۱۸)</sup>

از آنچه در این مبحث بیان شد، دریافته می‌گردد که بودجه برنامه‌ای، ظرفیت مناسب را برای برنامه‌ریزی دولت از یک طرف و ارتقاء کیفیت نظارت و کنترل پارلمان بر عملیات دولت از طرف دیگر، ایجاد نمود. مزیت‌های بودجه برنامه‌ای نسبت به روش‌های بودجه‌ریزی قبل آن را می‌توان به شرح زیر برشمرد که به اختصار توضیح داده می‌شود:<sup>(۱۹)</sup>

الف- بهبود برنامه‌ریزی- علاوه بر توجه روش بودجه‌ریزی برنامه‌ای به عملیات و خصوصیت آن به مثابه یک برنامه مالی، اطلاعات اولیه در خصوص برنامه‌ها و فعالیت‌ها را به سهولت و سرعت تصحیح نموده و موجب واقعی‌تر شدن برنامه‌های در دست اجرا می‌گردد.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ب- تمرکز زدایی در برآورد هزینه - برخلاف روش‌های بودجه‌ریزی غیر برنامه‌ای که در آن یک اعتبار کل برای اجرای برنامه‌های دستگاه در سطوح مختلف اجرایی به تصویب می‌رسید. در بودجه برنامه‌ای، اطلاعات مربوط به اجرای یک برنامه از سطوح پایین‌تر یعنی فعالیت‌ها تهیه و تنظیم و از جمع‌بندی آنها اعتبار برنامه حاصل می‌شود.

پ- ظرفیت اجرایی نمودن برنامه‌های توسعه- در عصر شتابان و متحول امروز، دیگر دولت‌ها نمی‌توانند فقط با برنامه کوتاه مدت یعنی بودجه سالیانه، کشور را اداره کنند، بلکه ضرورت دارد که چشم‌انداز توسعه کشور در ابعاد اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی برای آینده در افق‌های میان مدت و بلند مدت، تبیین و برنامه‌های چند ساله تدوین گردد. اما به هر حال اجرای این برنامه‌ها به‌خصوص از نظر تأمین منابع مالی در زمان کوتاه‌تر یعنی یک ساله امکان‌پذیر است.

بنابراین، برنامه یک‌ساله یعنی بودجه سالیانه باید امکان تطابق و ظرفیت اجرایی شدن برنامه‌های میان مدت و بلند مدت را داشته باشد که "بودجه برنامه‌ای" برخلاف روش‌های بودجه‌ریزی غیر برنامه‌ای، ظرفیت لازم را داراست.

ت- کنترل و هماهنگی سازمانی- تصویب بودجه دستگاه‌های مختلف در بودجه‌ریزی غیر برنامه‌ای، امکان کنترل برنامه‌های تکراری در دستگاه‌های مختلف را نداشت ولی با توجه به اینکه در بودجه‌ریزی برنامه‌ای اعتبارات مورد نیاز دستگاه‌های مختلف اجرایی به تفکیک فعالیت‌ها و طرح‌ها تنظیم و جهت بررسی در سطوح بالاتر بودجه‌ریزی، ارائه می‌گردد تا در قالب برنامه‌ها و وظایف تجمیع گردد، لذا فعالیت‌ها و طرح‌های موازی و تکراری، شناسایی و تمهیدات لازم برای حذف آنها اندیشیده می‌شود و بدین ترتیب یک فرآیند کنترل و هماهنگی بین دستگاه‌های مختلف اجرایی برقرار می‌گردد.

۴. بودجه‌ریزی برمبنای صفر<sup>۱</sup> (Z.B.B): اساس این نوع بودجه‌ریزی، نفی یکنواختی و تداوم و گرایش به استدلال و اقتناع در انتخاب و اولویت‌بندی پروژه‌ها، فعالیت‌ها و برنامه‌ها و برآورد هزینه‌های اجرای آنهاست. ابداع‌کنندگان این روش، پایه‌های آن را از انتقاد نسبت به فرآیند بودجه‌ریزی در روش‌های قبلی بنا نهادند، زیرا معتقد بودند که وقتی در اولویت‌بندی برنامه‌ها و برآورد هزینه‌ها، اعتبارات بودجه سال قبل یا سال‌های قبل مبنا قرار داده می‌شود و با حذف و اضافه برنامه‌ها یا کاهش و افزایش اعتبارات، برنامه‌ها و میزان اعتبارات سال بودجه معین می‌گردد، این فرآیند، فرآیندی واپسگرا و راکد است و از روح آینده‌نگری و توجه به تغییرات عوامل مؤثر بر برنامه دولت تهی است. لذا شایسته است که به جای مبنا قراردادن سال یا سال‌های قبل، به سال بودجه به صورت مستقل توجه شود و اولویت‌بندی پروژه‌ها و فعالیت‌ها و برآورد اعتبارات از صفر شروع شده و دلایل و توجیحات کافی برای هر برنامه و هر اعتباری ارائه گردد.<sup>(۲۰)</sup> بهتر است به جای توضیح بیشتر درخصوص این روش بودجه‌ریزی، به توصیف پیترفایر<sup>۲</sup> یکی از اولین پایه‌گذاران بودجه‌ریزی برمبنای صفر توجه کنیم: <sup>(۲۱)</sup>

«بودجه‌ریزی برمبنای صفر، یک برنامه عملیاتی و فرآیند بودجه‌ای است که هر مدیر را ملزم می‌کند به نحوی کامل، مشروح و مستدل، درخواست بودجه خود را از پایه صفر (زیرا مبنا صفر است) توجیه کند و مسؤول اثبات این امر باشد که چرا باید منابع اعتبار پیشنهادی را به مصرف برساند. این جریان مستلزم آنست که تمام فعالیت‌ها، به صورت یک مجموعه تصمیم‌گیری مشخص شوند که از طریق تحلیل منظم مورد ارزیابی قرار گرفته؛ و اولویت آنها برحسب اهمیت تعیین می‌گردند.»

1. Zero base budgeting

2. Peter phyr



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

تهیه بودجه در روش بودجه‌ریزی بر مبنای صفر، دارای ۴ مرحله به شرح زیر است: (۲۲)

الف- تشخیص و تعیین اجرای عملیات - برنامه‌ریزی نظارت و اجرای عملیات در هر سازمان در سطوح مختلف ستاد و صف سازمانی انجام می‌شود. در این راستا عملیات سازمانی که براساس اهداف کلی تعیین می‌شود، به سطوح مختلف وظیفه‌ای یعنی برنامه، فعالیت و طرح<sup>۱</sup> طبقه‌بندی می‌شود و پایین‌ترین سطوح سازمانی یعنی صف، عهده‌دار اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های متعدد در چارچوب برنامه‌های مختلف می‌باشد. در این مرحله باید براساس طبقه‌بندی وظیفه‌ای، کلیه فعالیت‌ها و طرح‌های سازمان، شناسایی و طبقه‌بندی گردند.

ب- تجزیه و تحلیل اهمیت فعالیت‌ها و طرح‌ها- برای تشخیص اهمیت هر یک از فعالیت‌ها و طرح‌ها باید معیارهای مناسب سنجش و اندازه‌گیری عملیات و آثار و نتایج اجرای آنها را به دقت تعیین کرد. بدین منظور ابتدا لازم است اطلاعات مربوط به اهداف فعالیت‌ها و اجرای آنها، روش‌های اجرایی هر فعالیت، حجم عملیات فعالیت‌ها و برآورد دقیق هزینه اجرای آنها، جمع‌آوری و مورد بررسی تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

پ- برآورد هزینه اجرای هر فعالیت و طرح در سطوح مختلف- در این مرحله برای فراهم آوردن امکان بررسی و تصمیم‌گیری مدیران برای انتخاب یا حذف هر فعالیت یا طرح از مجموعه فعالیت‌ها و طرح‌های شناسایی شده و تعیین سطح اجرای آنها، می‌بایست هزینه اجرایی هر فعالیت یا طرح در سطوح مختلف حداقل، وضع موجود و افزایش یافته تا حداکثر، برآورد شود و اهمیت و بازدهی آنها معین گردد؛ مانند طرح احداث یک بیمارستان ۵۰ یا ۱۰۰ یا ۲۰۰ تختخوابی و یا فعالیت مینی‌بوس‌رانی شهری در سطح حداقل ۵۰ دستگاه، وضع موجود ۸۰ دستگاه یا حداکثر موردنیاز به تعداد ۱۳۰ دستگاه.

<sup>۱</sup>. تعریف این مفاهیم بودجه‌ای در صفحه ۳۲ ارائه شده است.

ت- مقایسه، تعیین اولویت و انتخاب فعالیت‌ها و طرح‌ها- در این مرحله، در واحدهای ستادی بودجه‌ریزی، با تجزیه و تحلیل و مقایسه اطلاعات مربوط به کلیه فعالیت و طرح‌های پیشنهادی واحدهای اجرایی، اولویت اجرای آنها مشخص و سپس نسبت به حذف فعالیت‌ها و طرح‌های غیر ضروری و انتخاب برنامه‌های واجد اولویت اقدام می‌شود که این اقدام هم‌زمان به حذف اعتبار برخی فعالیت‌ها، کاهش اعتبارات برخی دیگر، حفظ اعتبارات پیشنهادی و یا افزایش اعتبارات تعدادی از فعالیت و طرح‌های دیگر منجر می‌گردد.

شایان ذکر است که پس از گذشت چندسال از اجرای بودجه‌ریزی بر مبنای صفر در چند کشور جهان، نتایج مورد انتظار اولیه از آن رضایت‌بخش نبود. در واقع اجرای این روش نه تنها مستلزم صرف وقت و هزینه زیاد بوده است، بلکه برای عوامل تهیه و تنظیم آن، از واحدهای اجرایی گرفته تا کارشناسان و مدیران تصمیم‌گیرنده بسیار خسته‌کننده بوده و به خصوص موجب تضعیف روحیه و بی‌تفاوتی مدیران آن واحدهای اجرایی می‌گردید که در سال‌های متوالی با حذف پیشنهادات مختلف خود مواجه می‌شدند. اشکال اساسی دیگر روش بودجه‌ریزی بر مبنای صفر، ناشی از همان ویژگی اصلی‌اش یعنی نادیده گرفتن بودجه سنوات گذشته بوده است. در واقع انطباق این روش بودجه‌ریزی با برنامه‌های میان مدت و بلند مدت توسعه مشکل بوده و با اهمیت یافتن برنامه‌های توسعه، دیگر امکان تهیه بودجه بر مبنای صفر از میان رفته بود. در نتیجه امروزه روش بودجه‌ریزی بر مبنای صفر کمتر مورد استفاده قرار می‌گیرد. (۲۴)

**۵. بودجه عملیاتی<sup>۱</sup>:** همان‌طوری‌که پیشتر بیان شد، ضرورت تهیه بودجه ناشی از پیدایش فکر کنترل و نظارت بر فعالیت مالی دولت و موسسات عمومی بوده و محدود به اینکه دولت طبق اعتبارات مصوب مجلس هزینه نماید یا برنامه‌های مصوب مجلس را به

---

<sup>۱</sup>. Performance budgeting

اجرا درآورد. حد نهایی انتظار دولت از بودجه نیز ظرفیت برنامه‌ریزی آن بوده است. اما از نیمه دوم قرن بیستم با اوج‌گیری اقتصاد آزاد و شدت گرفتن رقابت در عرصه اقتصاد کشورهای سرمایه‌داری، که در آن تولید محصول با بالاترین کیفیت و کم‌ترین قیمت، هدف اصلی بسیاری از شرکت‌های بزرگ جهان شد، به تدریج این فکر در میان مدیران بخش عمومی نزع گرفت که آیا دولت با منابع در اختیار، بهترین خدمات عمومی را ارائه می‌دهد؟ و آیا قیمت تمام شده این خدمات، اقتصادی می‌باشد؟ یا به عبارت دیگر آیا دولت منابع درآمد عمومی را با کارایی و اثربخشی مناسب به مصرف می‌رساند؟ ضرورت پاسخ به این سوالات، بودجه برنامه‌ای را به سمت تجزیه و تحلیل اجرای برنامه‌ها از دیدگاه " هزینه، فایده " <sup>۱</sup> سوق داد و بدین ترتیب بدون آنکه به ابداع نوع جدیدی از بودجه‌ریزی متناسب با این انتظارات جدید، نیاز باشد؛ با به کارگیری اصول و روش‌های نوین دانش حسابداری در روش بودجه‌ریزی برنامه‌ای، نسبت به ارتقاء ظرفیت آن، متناسب با نیازهای جدید مدیریت در امر برنامه‌ریزی، همت گماشته شد و چون ماهیت روش جدید همان ماهیت عملیاتی بودجه برنامه‌ای بوده است، به آن " بودجه عملیاتی " اطلاق شد. لذا می‌توان گفت که بودجه عملیاتی در مرحله تهیه و تنظیم، به **ورودی‌ها** <sup>۲</sup> یعنی منابع اقتصادی به کار گرفته شده متکی و همان بودجه برنامه‌ای است. ولی از نظر اجرا و عملکرد به **نتایج حاصله** <sup>۳</sup> نظر داشته و علاوه بر اطلاعات حاصل از اجرای بودجه برنامه‌ای، بهای تمام شده فعالیت‌ها و طرح‌ها را نیز محاسبه و امکان مقایسه تحلیلی آن را با شاخص‌ها و استانداردهای مربوطه فراهم می‌آورد (۲۴).

1. Cast benefit

2. Inputs

3. Outputs

شایان ذکر است که موسسات عمومی مانند موسسات خصوصی با هدف کسب سود در عرصه اقتصاد رقابتی فعالیت نمی‌کنند، لذا اجرای بودجه عملیاتی، دیدگاه تازه‌ای را در مدیریت بخش عمومی مطرح نمود که معتقد است هدف از اجرای بودجه عملیاتی و تعیین بهای تمام شده خدمات موسسات عمومی و مقایسه تحلیلی آن با شاخص‌ها و استانداردها، رقابتی کردن عملیات دولت نیست، بلکه هدف، انتخاب مناسب‌ترین راه انجام عملیات در حداقل زمان ممکن و با کمترین هزینه میسر است.

۶. سیستم برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی، بودجه‌ریزی (سیستم طرح و برنامه) PPBS<sup>۱</sup>: در روش‌های بودجه‌ریزی که تاکنون مورد بحث قرار گرفته، هرچند بودجه به مثابه یک برنامه مالی یک ساله جزیی از یک برنامه میان مدت یا بلند مدت است، ولی لزوماً تهیه و تنظیم آن وابسته به برنامه نیست. اما روش نوین بودجه‌ریزی یعنی PPBS، بودجه را به عنوان یکی از اجزا یک سیستم به هم پیوسته شامل برنامه‌ریزی و طرح‌ریزی می‌شناسد؛ یا به عبارت دیگر در این روش، بودجه‌ریزی ادامه منطقی یک سیستم برنامه‌ریزی و طرح‌ریزی و مرحله تدوین برنامه مالی این سیستم است. بنابراین بودجه‌ریزی در این سیستم، بدون تدوین مراحل قبلی یعنی برنامه‌ریزی و طرح‌ریزی، موضوعیت ندارد<sup>(۲۵)</sup>.

هرچند تاکنون تجربه عملی این نوع از بودجه‌ریزی به دست نیامده است، ولی دقت در تعریف دو مفهوم به کار رفته در این سیستم، یعنی برنامه‌ریزی و طرح‌ریزی و توجه به ابعاد شاخص آن که تاکنون در مباحث نظری دانش بودجه ارائه شده، به شناخت بهتر ویژگی‌های این سیستم کمک خواهد کرد:

<sup>۱</sup>. Programming planning budgeting system

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

الف- برنامه ریزی- عبارت است از ارائه طرحی برای عملیات آینده که متضمن نتایج معین با هزینه مشخص در دوره زمانی معلوم می باشد. برنامه ریزی، اقدام عقلانی برای اثر نهادن، بهره برداری، ایجاد و کنترل ماهیت، جهت، دامنه، سرعت و آثار تغییرات است. (۲۶)

ب- طرح ریزی- عبارت است از تعیین، تجربه و تحلیل و انتخاب برنامه ها، فعالیتها و طرحها در یک زمان محدودتر، همراه با برآورد کلی منابع مالی لازم برای اجرای آنها، به منظور نیل به هدفهایی که در برنامه اعلام شده است. (۲۷)

پ- ابعاد شاخص PPBS

پ-۱- مخارج را برحسب محصولات (خدمات) مختلف فعالیت عمومی (که تابعی از وظایف گوناگون سازمان هستند)، طبقه بندی می نماید تا مقایسه مطلوبیت آنها میسر گردد.

پ-۲- افق پیش بینی و تصمیم را وسعت می بخشد؛ بدین سان که بودجه سالیانه را به یک برنامه چند ساله که افق آن متحرک است، پیوند می دهد.

پ-۳- تحلیل اقتصادی را به طرز پیوسته و روشمند به کار می برد تا با مقایسه هزینه - فایده تصمیمات لازم اتخاذ گردد. سنجش بدین سان امکان پذیر می شود که هزینه ها، دیگر برحسب انواع مخارج طبقه بندی نشده اند، بلکه طبق محصولات (خدماتی) که جاذب آن مخارج هستند، نظم و ترتیب یافته اند. (۲۸)

## خلاصه

آنچه در کلیات «اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در شهرداریها» در این فصل مورد بررسی قرار گرفته به شرح زیر بوده است:

۱- هر چند سابقه ظهور و تکوین فنی بودجه‌نویسی از ضرورت نظارت و کنترل پارلمان‌ها بر عملکرد دولت‌ها ناشی شده است، ولی در عصر حاضر، ضرورت تهیه بودجه به دولت محدود نشده و مؤسسات و نهادهای دیگر چه عمومی و چه خصوصی، در فرآیند اعمال مدیریت خود نیازمند استفاده از ابزار بودجه برای ارزیابی و پیش‌بینی وضعیت آینده و تحت کنترل درآوردن اقدامات آتی خود می‌باشند.

۲- تهیه بودجه و کنترل‌های بودجه‌ای از اصول مهم مدیریت مالی مؤسسات عمومی و سند بودجه، مهم‌ترین سند مالی مؤسسات عمومی است.

۳- شهرداری‌ها در همه کشورها بعد از دولت، بزرگ‌ترین مؤسسات عمومی غیرانتفاعی هستند که به موجب قانون تشکیل می‌شوند و بر طبق مبانی قانونی خود ملزم به تهیه و تصویب بودجه می‌باشند. تهیه و تصویب بودجه، شهرداری‌ها را قادر می‌سازد که هم برای برآورد اجرای وظایف و برنامه‌های عمران و خدمات شهری، درآمدها و سایر منابع لازم را پیش‌بینی و برای وصول آن برنامه‌ریزی نمایند و هم گزارشات لازم را در خصوص وضع درآمدها و پرداخت هزینه‌ها به عموم مردم و یا نمایندگانشان ارائه نمایند.

۴- بودجه در ساختار مالی شهرداری‌های قدیم ایران (بلدیه) به صورت سیاهه‌ای از دخل و خرج تهیه می‌شد. تنظیم بودجه در قالب جدیدتر، با نفوذ دانش و فنون علم مدیریت در ایران از اواخر دهه ۳۰ و اوایل دهه ۴۰ سده ۱۳۰۰ شمسی مورد توجه قرار گرفت.

۵- طبق مفاد آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها «بودجه سالانه شهرداری عبارت است از یک برنامه جامع مالی که در آن کلیه خدمات و فعالیت‌ها و اقداماتی که باید در طی سال مالی انجام شود، همراه با برآورد مبلغ و میزان مخارج و درآمدهای لازم برای تأمین هزینه آن تنظیم می‌شود و پس از تصویب انجمن (شورای شهر) قابل اجرا است». در این تعریف، کلیه

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

عناصر لازم تعریف بودجه که مورد اتفاق نظر اکثر اقتصاددانان و نظریه پردازان فن بودجه می باشد، وجود دارد.

۶- اصول بودجه برای نخستین بار در سال ۱۸۸۵ توسط لئون سه اقتصاددان فرانسوی تدوین و ارائه گردیده که عبارتند از: ۱- اصل سالانه بودن بودجه ۲- اصل جامعیت یا کاملیت بودجه ۳- اصل وحدت بودجه ۴- اصل شاملیت یا تفصیل بودجه ۵- اصل تخصیص و عدم تخصیص ۶- اصل انعطاف پذیری

۷- اصل تخمینی بودن درآمدها و تحدیدی بودن هزینهها ۸- اصل تعادل بودجه  
از تعریف بودجه دریافت می شود که دو عنصر بودجه ای یعنی درآمدها و هزینهها با افعال پیش بینی و برآورد عجین اند که با توجه به عملیات و نیازهای سازمانها، روشهای متنوع پیش بینی درآمدها و برآورد هزینهها ابداع شده اند.

روشهای پیش بینی و تنظیم درآمدها در بودجه عبارتند از: ۱- روش سال ماقبل آخر  
۲- روش حد متوسطها ۳- روش پیش بینی مستقیم ۴- روش سنجیده منظم  
انواع بودجه از نظر روشهای برآورد هزینهها عبارتند از: ۱- بودجه متداول  
۲- بودجه ریزی افزایشی ۳- بودجه برنامه ای ۴- بودجه ریزی بر مبنای صفر (Z.B.B)  
۵- بودجه عملیاتی ۶- سیستم برنامه ریزی، طرح ریزی، بودجه ریزی (سیستم طرح و برنامه)

#### PPBS

روش پیش بینی درآمد در بودجه شهرداریهای ایران تا سال ۱۳۶۱ روش سال ماقبل آخر و نوع آن بودجه متداول بوده و از این سال تا سال ۱۳۷۱ پیش بینی درآمد در بودجه شهرداریها با تلفیق دو روش (سال ماقبل آخر) و (حد متوسطها) انجام می شده است و از سال ۱۳۷۱ سیستم بودجه برنامه ای در شهرداریها استقرار یافته که در آن درآمدها

متناسباً با روش های سال ما قبل آخر، حد متوسطها و روش پیش بینی مستقیم، برآورد می گردد.

## فهرست منابع و مراجع فصل اول

- ۱- مبانی و روش های عمومی حسابداری؛ جلد اول؛ علی مدد، مصطفی و نظام الدین ملک آرائی؛ نشریه شماره ۱۰۱ سازمان حسابرسی؛ چ ۹؛ تهران؛ آذر ۱۳۸۲ ص ۵
- ۲- اصول و کاربرد حسابداری در سازمان های دولتی و غیرانتفاعی؛ اقوامی، داود و جعفر باباجانی؛ سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه ها (سمت)؛ چ ۱۳؛ تهران؛ ۱۳۸۴ صص ۱۱ و ۱۲
- ۳- همان منبع ص ۲۶
- ۴- همان منبع ص ۱۶
- ۵- پروژه مطالعاتی «شیوه های افزایش درآمد و کاهش هزینه شهرداری ها»؛ مهندسان مشاور هامونپاد؛ کارفرما: دفتر برنامه ریزی عمرانی وزارت کشور؛ انتشارات سازمان شهرداری های کشور؛ ۱۳۸۱ ص ۱۹
- ۶- نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منبع زیر:  
اصول و مبانی بودجه ریزی؛ احمدی، علی محمد؛ پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس و نور علم؛ چ ۲؛ تهران؛ ۱۳۸۷ ص ۴۲
- ۷- نقل به معنی از همان منبع
- ۸- نقل به معنی از همان منبع
- ۹- نقل به معنی از منبع زیر:  
متن آموزشی «اصول بودجه»؛ تهرانی، منوچهر؛ مؤسسه عالی حسابداری؛ سال ۱۳۸۴



اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

- ۱۰- بودجه از تنظیم تا کنترل؛ ابراهیمی نژاد، مهدی و اسفندیار فرچوند؛ سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)؛ چ ۱؛ ۱۳۸۰ ص ۱۲۱
- ۱۱- کلیه مطالب بند ۵-۷ نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منابع زیر:
- الف- اصول و مبانی بودجه ریزی صص ۵۴ و ۵۲
- ب- بودجه ریزی دولتی در ایران؛ فرزب، علیرضا؛ انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی؛ تهران؛ ۱۳۷۷ صص ۴۷-۴۴
- ۱۲- نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منابع زیر:
- الف- بودجه از تنظیم تا کنترل صص ۱۲۵
- ب- بودجه ریزی دولتی در ایران صص ۴۸ و ۴۷
- ۱۳- نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منابع زیر:
- الف- بودجه از تنظیم تا کنترل صص ۲۲۱
- ب- بودجه؛ اقتداری علی محمد و همکاران؛ انتشارات مؤسسه عالی حسابداری؛ چ ۲؛ تهران؛ ۱۳۵۱
- ج- بودجه ریزی دولتی در ایران صص ۱۱۹
- ۱۴- متن آموزشی «اصول بودجه» صص ۱۹
- ۱۵- اصول و مبانی بودجه ریزی صص ۱۹۳-۱۹۱
- ۱۶- متن آموزشی «اصول بودجه» صص ۲۰
- ۱۷- همان منبع صص ۲۱
- ۱۸- بودجه ریزی دولتی در ایران صص ۱۲۲
- ۱۹- مبانی امور مالی و بودجه؛ صالحی، داوود؛ انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)؛ چ ۱؛ تهران؛ سال ۱۳۷۴ صص ۱۳۴-۱۳۱

- ۲۰- بودجه‌ریزی دولتی در ایران ص ۳۷۳
- ۲۱- سازمان و مدیریت از تئوری تا عمل؛ ایران‌نژاد پاریزی، مهدی و پرویز ساسان گهر؛ انتشارات مؤسسه بانک‌داری؛ چ ۲؛ تهران؛ ۱۳۷۳ ص ۱۲۲
- ۲۲- نظریه سیستم‌ها؛ چرچمن، چارلزوست؛ ترجمه رشید اصلانی؛ مرکز آموزش مدیریت دولتی؛ چ ۱؛ تهران؛ ۱۳۸۵ ص ۳۰
- ۲۳- مبانی امور مالی و بودجه ص ۱۳۷
- ۲۴- نقل به معنی از منابع مختلف از جمله منابع زیر:
- الف- اصول و مبانی بودجه‌ریزی صص ۲۰۴-۲۰۵
- ب- فرهنگ علوم اقتصادی؛ فرهنگ، منوچهر؛ انتشارات نیل؛ چ ۲؛ تهران؛ ۱۳۵۴ ص ۹۱۹
- ۲۵- برداشت ساده از PPBS در منابع مختلف از جمله منابع ذکر شده در کتاب اصول و مبانی بودجه‌ریزی ص ۲۰۷
- ۲۶- همان منبع
- ۲۷- همان منبع
- ۲۸- همان منبع

## آزمون

۱- سابقه ظهور اولیه فن بودجه نویسی در سازمان دولت ها به کدام یک از گزینه های زیر مربوط است؟

الف- ضرورت برنامه ریزی      ب- اولویت بندی تخصیص منابع

✓ج- کنترل و نظارت      د- هیچکدام

۲- کدام یک از گزینه های زیر کامل تر است؟

الف- مبنای تشکیل مؤسسات غیر انتفاعی تعیین هدف ارائه خدمات مشخص به عموم مردم است.

✓ب- مؤسسات عمومی غیر انتفاعی طبق قانون تشکیل می شوند و اهداف و وظایف آنها را قانون معین می کند.

ج- در مؤسسات عمومی غیر انتفاعی معمولاً هیچ گونه منافع یا حقوق مالکیت شخصی قابل خرید و فروش و یا انتقال وجود ندارد.

د- مؤسسات عمومی غیر انتفاعی به قصد انتفاع تشکیل نمی شوند، بلکه با هدف ارائه خدمات غیرانتفاعی به مردم تشکیل می شوند.

۳- ساختار مالی مؤسسات عمومی غیر انتفاعی بر کدام یک از ۲ اصل زیر استوار است؟

الف- رعایت قوانین و مقررات مالی و بودجه ای - گزارشگری مالی و پاسخ گویی

ب- رعایت قوانین و مقررات مالی و بودجه ای - کنترل، نظارت و ارزیابی مالی

✓ج- گزارشگری مالی و پاسخ گویی - کنترل، نظارت و ارزیابی مالی

د- تأمین هزینه‌ها از محل مالیات و عوارض دریافتی - رعایت قوانین و مقررات مالی و بودجه‌ای

۴- ظهور و پیشرفت فن بودجه‌نویسی در مؤسسات عمومی غیرانتفاعی از چه امری ناشی شده است؟

- الف- نظارت و کنترل  
ب- ضرورت برنامه‌ریزی
- ج- تخصیص بهینه منابع  
د- هر سه
- ۵- مبنای اصل تهیه بودجه در شهرداری‌های ایران کدام است؟
- الف- توسعه شهرنشینی  
ب- تکوین علم مدیریت
- ج- قانون  
د- کنترل و نظارت شورای شهر

۶- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نیست؟

الف- بودجه شهرداری یک برنامه مالی است.

ب- بودجه شهرداری حاوی درآمدهای حصول شده و هزینه‌های قطعی یک دوره مالی است.

ج- بودجه شهرداری برای دوره زمانی معین تهیه می‌شود.

د- بودجه شهرداری برای تأمین هزینه اجرای عملیات شهرداری تهیه می‌گردد.

۷- در اصل سالیانه بودن بودجه کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نیست:

الف- باتوجه به نقش نوین دولت‌ها در برنامه‌های اقتصادی و اجتماعی، دولت نمی‌تواند به آینده دورتر و بیشتر از یک‌سال توجه داشته باشد.

- بودجه هرچقدر فاصله زمانی بیشتر آینده رادر بر گیرد از دقت کمتری برخوردار بوده و غیر واقعی خواهد شد.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ج- تهیه بودجه برای مدت بیشتر از یک‌سال موجب تزلزل در کنترل و نظارت مجلس بر کار دولت خواهد شد.

د- تهیه بودجه برای مدت کمتر از یک‌سال دربرگیرنده کامل درآمدهای قابل حصول در چهار فصل نخواهد بود.

۸- در اصل جامعیت یا کاملیت بودجه، درآمدها و هزینه‌ها باید به چه صورت در بودجه انعکاس یابد:

الف- پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها به صورت خالص

ب- پیش‌بینی درآمدها به صورت خالص و برآورد هزینه‌ها به صورت ناخالص

ج- پیش‌بینی درآمدها به صورت ناخالص و برآورد هزینه‌ها به صورت خالص

د- پیش‌بینی درآمدها و برآورد هزینه‌ها به صورت ناخالص

۹- منظور از رعایت اصل وحدت بودجه، استفاده از اسامی، تعاریف، واحدهای سنجش و اندازه‌گیری ..... در طبقه‌بندی کلیه درآمدها و اعتبارات و دستگاه‌های اجرایی مختلف مندرج در بودجه است.

الف- دقیق

ب- کامل

✓ ج- یکسان

د- علمی

۱۰- در تعریف اصل شمولیت یا تفصیل بودجه کدام گزینه صحیح نیست؟

الف- بودجه نباید به صورت ارقام کلی درآمدها و اعتبارات تهیه شود.

ب- بودجه باید در هر دو طرف به صورت تفصیلی و ریزترین ارقام ممکن تهیه شود.

ج- رعایت اصل تفصیلی بودجه موجب بررسی‌های دقیق خواهد شد.

✓ د- هیچ‌کدام

۱۱- در تعریف اصل تخصیص و عدم تخصیص کدام گزینه صحیح است؟

۷الف- دولت باید بودجه را به همان صورت تفصیلی که به تصویب مجلس رسیده اجرا نماید.

ب- اصل تخصیص ناشی از اصل جامعیت و کاملیت است.

ج- اصل عدم تخصیص ناشی از اصل شاملیت است.

د- اصل تخصیص و عدم تخصیص دو اصل متقابلند.

۱۲- در ویژگی‌های اصل انعطاف‌پذیری کدام گزینه صحیح نیست؟

الف- بودجه‌ریزان و قانون‌گذاران برای رفع مشکلات عدم تحقق بودجه، استثناهایی را بر اصل تخصیص پیش‌بینی می‌کنند.

۷ب- قانون‌گذاران باید منتظر تغییر شرایط باشند تا اجازه تغییرات در بودجه را بدهند.

ج- با اعمال اصل انعطاف‌پذیری، بودجه از حالت قطعی و خشک خارج شده و با شرایط انطباق داده می‌شود.

د- اصلاح بودجه و متمم بودجه بر اساس اصل انعطاف‌پذیری تهیه می‌شود.

۱۳- در اصل تخمینی بودن درآمدها کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- دولت مجاز است درآمدهایی را که در بودجه پیش‌بینی شده وصول نماید.

ب- دولت مکلف است درآمدهایی را که در بودجه پیش‌بینی شده وصول نماید.

ج- دولت نمی‌تواند بیش از مبالغ پیش‌بینی شده در بودجه درآمد قانونی را وصول نماید.

۷د- دولت می‌تواند درآمدهایی را که در بودجه منظور شده طبق قوانین و مقررات مربوطه وصول نماید.

۱۴- در اصل تحدیدی بودن هزینه‌ها کدام یک از گزینه‌ها صحیح است؟

۷الف- وجود اعتبار در بودجه به خودی خود برای اشخاص ایجاد حق نمی‌کند.

اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

ب- پرداخت هزینه‌ها باید در حدود اعتبارات مصوب در بودجه باشد ولی براساس اصل انعطاف پذیری تجاوز از آن مجاز است.

ج- یک دستگاه دولتی مکلف است اعتبارات مصوب خود را هزینه نماید.

د- هر سه پاسخ صحیح نیست.

۱۵- در اصل تعادل بودجه کدام یک از گزینه‌ها صحیح نیست؟

الف- به اعتقاد اقتصاددانان کلاسیک کسری بودجه دولت هزینه مازادی است که به آیندگان تحمیل می‌گردد.

ب- امروزه تعادل اقتصادی ایجاب می‌نماید که دولت با کسری بودجه مواجه گردد یا از بانک مرکزی استقراض نماید.

ج- اقتصاددانان کلاسیک کسری بودجه ناشی از هزینه‌های جاری را مجاز می‌دانستند.

د- امروزه ممکن است تعادل بودجه موجب پیش‌بینی کسری بودجه و یا استقراض از بانک مرکزی گردد.

۱۶- در روش سال ماقبل آخر کدام یک از گزینه‌های زیر در مورد پیش‌بینی درآمد صحیح نیست؟

الف- پیش‌بینی درآمد براساس وصولی‌های قطعی دوره گذشته است.

ب- برای پیش‌بینی درآمد از درآمدهای وصولی سال قبل از سال جاری استفاده می‌شود.

ج- پیش‌بینی درآمد خیلی مقرون به واقعیت نخواهد بود.

د- بودجه تنظیمی از ثبات برخوردار نیست.

۱۷- در روش حد متوسط‌ها اگر درآمد سال پایه ۵,۰۰۰,۰۰۰، درآمد سال آخر ۶,۰۰۰,۰۰۰

میانگین درآمد پنج ساله ۵,۵۰۰,۰۰۰ و میانگین افزایش پنج ساله ۵۰,۰۰۰ ریال باشد درآمد

برای سال بودجه برابر است با:

الف- ۶۵۰۰۰۰ ب- ۵۵۰۰۰۰

ج- ۶۰۰۰۰۰ د- هیچ کدام

۱۸- در روش حد متوسطها اگر درآمد سال پایه ۴۰۰۰۰۰، درآمد سال آخر ۳۰۰۰۰۰ میانگین درآمد چهار ساله ۳۵۰۰۰۰ و میانگین کاهش ۴ ساله ۲۰۰۰۰ ریال باشد پیش‌بینی درآمد برای سال بودجه برابر است با:

الف- ۳۸۰۰۰۰ ب- ۳۲۰۰۰۰

ج- ۳۳۰۰۰۰ د- هیچ کدام

۱۹- در روش پیش‌بین مستقیم کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- برای پیش‌بینی درآمد سال بودجه، اصلاً درآمدهای تحقق‌یافته سال‌های قبل مورد استفاده قرار نمی‌گیرد.

ب- پیش‌بینی درآمد به جای اتکا به سال‌های قبل، به اطلاعات سال‌های آینده اتکا دارد.

ج- کارشناسان و متخصصان بودجه فقط با اتکا به درآمد اطلاعات آینده درآمدها را محاسبه می‌نمایند.

د- با توجه به اتکا این روش به آینده، درآمدهای پیش‌بینی شده بدون نقص و کامل است.

۲۰- در روش سنجیده منظم کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نیست؟

الف- در این روش برای هر یک از درآمدها متغیرهای مؤثر در آن تعریف می‌شود.

ب- در این روش از انواع روش‌های ریاضی غیر بودجه‌ای مانند روش‌های آماری استفاده می‌شود.

ج- متخصصان بودجه‌ریزی فقط براساس محاسبه دقیق متغیرها درآمدها را پیش‌بینی می‌نمایند.

د- برای پیش‌بینی درآمد در این روش ۳ مدل به کار گرفته می‌شود.



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۲۱- در ویژگی‌های بودجه متداول کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نیست؟

- الف- بودجه متداول ابتدائی‌ترین شکل بودجه‌نویسی در تاریخ تکوین فن بودجه‌نویسی است.  
 ب- در بودجه‌ریزی‌های اولیه هیچ الزامی به ارائه اطلاعات مربوط به تعداد کارکنان و حقوق و مزایای آنان نبود.

ج- نظارت پارلمان بر عملکرد دولت هدف اولیه بودجه متداول بوده است.

د- اعتبار برنامه‌ها و طرح‌های در دست اجرای سازمان در بودجه انعکاس ندارد.

۲۲- تفاوت بودجه‌ریزی افزایشی با بودجه متداول کدام یک از گزینه‌های زیر است؟

الف- در برآورد اعتبار طبقه‌بندی شده اجرای عملیات دستگاه است.

ب- در نحوه محاسبه هزینه دستگاه‌های مختلف است.

ج- در نحوه محاسبه درآمدهاست.

د- در نحوه محاسبه درآمدها و اعتبارات است.

۲۳- در بودجه‌ریزی افزایشی اعتبار سال جاری نگهداری فضای سبز ۵۰ میلیارد ریال منظور

شده است. افزایش دستمزدها برای بودجه سال آتی ۱۰٪ پیش‌بینی شده ولی در بودجه

سال آینده مبلغ ۶۰ میلیارد ریال اعتبار نگهداری فضای سبز در نظر گرفته شده است. کدام

یک از تغییرات زیر مدنظر است؟

الف- نگهداشت سطح ب- کار جدید

ج- توسعه عملیات د- هیچ‌کدام

۲۴- در بودجه برنامه‌ای کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- در بودجه برنامه‌ای طبقه‌بندی بر حسب وظایف مد نظر است نه طبقه‌بندی هزینه‌ها

ب- طبقه‌بندی وظایف، برنامه‌ها و فعالیت‌ها در بودجه برنامه‌ای برای اینست که مشخص

شود هر دستگاه اجرایی عهده‌دار چه وظایفی است.

✓ج- در بودجه برنامه‌ای نیز ممکن است برای نظارت بیشتر پارلمان طبقه‌بندی هزینه‌ای به صورت گسترده انجام شود.

د- در بودجه برنامه‌ای طبقه‌بندی در عناوین کلی‌تر برای ارتقاء کیفیت نظارت و کنترل پارلمان صورت می‌گیرد.

۲۵- کدام یک از گزینه‌های زیر جزء مزیت‌های بودجه برنامه‌ای نیست؟

الف- بهبود برنامه‌ریزی

✓ب- تمرکز در برآورد هزینه‌ها

ج- برآورد اعتبار برنامه‌ها از سطوح پایین‌تر

د- ظرفیت اجرایی نمودن برنامه‌های توسعه

۲۶- کدام یک از عبارات زیر جزو مؤلفه‌های شاخص بودجه‌ریزی بر مبنای صفر نیست؟

الف- نفی یکنواختی و گرایش به استدلال در انتخاب و اولویت‌بندی پروژه‌ها، فعالیت‌ها و برنامه‌ها

ب- الزام مدیر به اثبات این امر که چرا باید منابع اعتبار پیشنهادی را به مصرف برساند.

ج- تمام فعالیت‌ها به صورت یک مجموعه تصمیم‌گیری مشخص می‌شوند و از طریق تحلیل منظم مورد ارزیابی قرار می‌گیرند.

✓د- شایسته است به جای مبنا قرار دادن سال یا سال‌های قبل به آینده توجه شود.

۲۷- کدام یک از مراحل زیر جزو ۴ مرحله تهیه بودجه‌ریزی بر مبنای صفر نیست؟

الف- تشخیص و تعیین اجرای عملیات

ب- تجزیه و تحلیل اهمیت فعالیت‌ها و طرح‌ها

✓ج- برآورد اعتبار سطوح مختلف دستگاہی

د- مقایسه، تعیین اولویت و انتخاب فعالیت‌ها و طرح‌ها

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۲۸- واژه‌های بودجه‌ای مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:  
بودجه عملیاتی در مرحله تهیه و تنظیم، به ..... یعنی منابع اقتصادی به کار گرفته شده متکی است ولی از نظر اجرا و عملکرد به ..... نظر داشته و علاوه بر اطلاعات حاصل از اجرای بودجه برنامه‌ای، بهای تمام شده فعالیت‌ها و طرح‌ها را نیز محاسبه می‌نماید.

الف- ورودی‌ها - نتایج حاصله

ب- درآمدها- نتایج حاصله

ج- ورودی‌ها - هزینه فایده

د- درآمدها - مقایسه تحلیلی



## فصل دوم

اصول و مبانی بودجه‌ریزی  
در شهرداری‌های ایران

## اهداف

هدف از مطالعه این فصل، آشنایی با مطالب زیر می‌باشد:

۱. چگونگی بودجه‌ریزی شهرداری‌های ایران و روش تهیه و تنظیم بودجه
۲. مبانی قانونی تهیه و تنظیم بودجه شهرداری‌های ایران
۳. اصول ناظر بر تهیه و تنظیم بودجه شهرداری‌های ایران
۴. مراحل تهیه و تنظیم بودجه شهرداری‌ها تا ارائه نتایج اجرای آن

## ۱-۲. بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌های ایران

همان‌طوری که قبلاً اشاره شد،<sup>۱</sup> ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، نوع بودجه شهرداری و نحوه تهیه و تنظیم آن را معین کرده است :

"ماده ۲۵- بودجه شهرداری‌ها باید براساس برنامه‌ها و وظایف و فعالیت‌های مختلف و هزینه هریک از آنها تنظیم گردد. طرز تنظیم برنامه و بودجه و تفریغ بودجه و نحوه تفکیک وظایف و فعالیت‌ها و انطباق بودجه با برنامه و همچنین طرز برآورد درآمد و هزینه به موجب دستورالعملی خواهد بود که به وسیله وزارت کشور تصویب و ابلاغ می‌شود"<sup>۲</sup>.

محتوی ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مبنی بر تهیه بودجه شهرداری‌ها براساس برنامه‌ها و وظایف، نوع بودجه "برنامه‌ای" را مد نظر قرار دارد که می‌بایست دستورالعمل بودجه شهرداری‌ها بر آن اساس، توسط وزارت کشور تصویب و ابلاغ شود؛ ولی از تاریخ تصویب آیین‌نامه مالی در سال ۱۳۴۶ تا سال ۱۳۵۳، تهیه این دستورالعمل در دستور کار وزارت کشور قرار نگرفت و حتی با اجرایی شدن این وظیفه در سال ۱۳۵۴ و تدوین دستورالعمل طرز تنظیم بودجه برنامه‌ای و تفریغ بودجه شهرداری‌ها، این دستورالعمل بنا به دلایلی که در اینجا قابل طرح نیست، جهت اجرا به شهرداری‌ها ابلاغ نشد.

در اواخر دهه ۱۳۶۰ به علت فقدان یک دستورالعمل یکنواخت، بودجه‌بندی در شهرداری‌ها و شرایطی که در سیستم مالی شهرداری‌ها به وجود آمد، وضعیت نابسامانی در تنظیم بودجه شهرداری‌های کشور پدیدار شد، به نحوی که در هر استان بزرگ کشور با چند استان کوچک هم‌جوار، بودجه شهرداری‌ها به شکل خاص خود (که بنا به اطلاعات و سلیق کارشناسان امور مالی استانداری‌ها طراحی شده بود) تنظیم و تصویب می‌شد. پس

۱. ر. ک. به توضیحات صفحه ۶ و صفحه ۹.

۲. آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مصوب ۱۳۴۶/۴/۱۲ کمیسیون مشترک مجلسین سنا و شورای ملی ایران.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

از پایان جنگ تحمیلی، از یک طرف انتظارات شهروندان به سامان بخشی به وضعیت شهرها و عمران و آبادانی آنها و ارتقاء ارائه خدمات شهری، وظایف سنگینی برای شهرداری‌ها ایجاد کرد و از طرف دیگر، با تصویب برنامه دوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و پیش‌بینی اهداف کلان، سیاست‌های اجرایی و اهداف کمی برنامه‌های فصل عمران شهری در برنامه دوم توسعه، تکالیفی برای شهرداری‌های کشور در جهت اجرای برنامه و تحقق سیاست‌ها و اهداف پیش‌بینی شده در برنامه دوم توسعه تعیین گردید. همه این عوامل موجب شد که وزارت کشور با توجه به وظایف اساسی خود در خصوص نظارت و هماهنگی و پشتیبانی از شهرداری‌های کشور، به مشکلات و مسائل شهرداری‌ها توجه جدی نشان دهد و در جهت ارتقاء ظرفیت مدیریتی آنها و بهبود تشکیلات، به‌کارگیری نیروی متخصص و استفاده از دانش و فنون روز به آنها مساعدت نماید.<sup>۱</sup>

## ۲-۲. دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها

با آسیب‌شناسی سیستم مدیریتی شهرداری‌های کشور در وزارت کشور، موضوع مدیریت مالی شهرداری‌های کشور مورد توجه خاص قرار گرفت و تشخیص داده شد که یکی از آسیب‌های جدی مدیریت مالی شهرداری‌های کشور، نا‌کاری روش بودجه‌نویسی آنهاست. اگرچه شهرداری‌های برخی از استان‌ها با این استدلال که دستورالعمل بودجه برنامه‌ای رسماً جهت اجرا ابلاغ نشده است، همچنان بودجه خود را به روش منسوخ "متداول" تنظیم و تصویب می‌نمودند، برخی از استانداردها در ادامه اقدامات اتحادیه شهرداری‌ها<sup>۲</sup> و وزارت کشور، دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۵۵ وزارت کشور را با تغییراتی که خود برای

<sup>۱</sup>. طرح تغییر روش بودجه‌بندی شهرداری‌ها از "متداول" به "برنامه‌ای"؛ شهرام سعادت آملی؛ مهرماه ۱۳۷۰؛ دفتربرنامه ریزی عمرانی وزارت کشور

<sup>۲</sup>. اتحادیه شهرداری‌های ایران تاسیس ۱۳۴۰ انحلال ۱۳۵۹

سهولت اجرای آن ضروری تشخیص دادند، در یک اقدام ناهماهنگ، روش بودجه‌نویسی "متداول" را در شهرداری‌های تابعه استان کنار گذاشته و یک روش بدون مبنای بودجه‌نویسی را جایگزین آن ساخته بودند.<sup>۱</sup> این امر علاوه بر ایجاد تشتت، ناهماهنگی و نابسامانی در شهرداری‌های کشور، جمع‌بندی اطلاعات بودجه‌ای شهرداری‌های کشور را در وزارت کشور جهت استفاده در تدوین برنامه‌های توسعه کشور، غیر ممکن ساخته بود، در سال ۱۳۷۰ با بررسی دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۵۵ وزارت کشور، ملاحظه شد که در تدوین آن، اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای به طور کامل لحاظ نشده و نقایص و نارسایی‌های آشکاری دارد. لذا با اعمال اصلاحات لازم در آن، به نحوی که هم یک طبقه‌بندی مناسب وظیفه‌ای با توجه به کیفیت تفکیک فعالیت‌ها و برنامه‌های شهرداری ایجاد نماید و تفکیک اعتبارات جاری و عمرانی را به روش صحیحی میسر سازد، هم با توجه به ظرفیت تشکیلاتی و سطح دانش تخصصی کادر مالی شهرداری‌ها قابلیت اجرا داشته باشد.<sup>۲</sup>

بدین ترتیب طبق مفاد ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، "دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور" تصویب و جهت اجرا به شهرداری‌ها ابلاغ و برنامه آموزش و پیاده‌سازی آن در دستور کار وزارت کشور قرار گرفت و در نتیجه پس از دو دهه تلاش و رکود، بودجه شهرداری‌های کشور از سال ۱۳۷۱ به روش "برنامه‌ای" تنظیم و تصویب گردید.

<sup>۱</sup> علت نفوذ استانداری‌ها در شهرداری‌های تابعه استان این بوده است که با توجه عدم تشکیل شوراهای اسلامی شهر، وزارت کشور طبق مفاد ماده ۴۲ قانون شهرداری‌ها جانشین شورای شهر بوده و اختیارات جانشینی خود در مورد شهرداری‌های تابعه هر استان را به استانداران تفویض نموده بود. "ماده ۴۲ - مادام که انجمن شهر (شورای شهر) تشکیل نشده یا عده اعضا به حد نصاب قانونی نرسیده باشد وزارت کشور جانشین انجمن شهر خواهد بود"

<sup>۲</sup> طرح تغییر روش بودجه‌نویسی شهرداری‌ها از "متداول" به "برنامه‌ای"



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

این دستورالعمل هم‌اکنون پایه تنظیم بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌های کشور است و برآن اساس، در سال ۱۳۷۳ در وزارت کشور، یک نرم افزار رایانه‌ای شبکه‌ای متمرکز طراحی شد که شهرداری‌های کشور از طریق ارتباط با این شبکه، خلاصه اطلاعات بودجه مصوب خود را به وزارت کشور ارسال می‌نموده‌اند. این اطلاعات مندرج در فرم شماره ۱۰ بودجه تحت عنوان "خلاصه و تعادل درآمدها و هزینه‌ها" که از فرم‌های پیوست دستورالعمل مورد بحث بوده، به صورت یکنواخت توسط شهرداری‌های کشور تکمیل می‌شده است.

## ۲-۳. دستورالعمل اصلاحی تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های

### کشور

دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها پس از مدت ۷ سال اجرا تا سال ۱۳۷۷ تحت نظارت وزارت کشور، در سال ۱۳۷۸ مورد مذاقه و بررسی مجدد قرار گرفته و با توجه به عواملی که در آن ۷ سال در شهرداری‌های کشور به وقوع پیوست، نارسایی‌هایی در آن مشاهده گردید که مرتفع ساختن آنها ضروری تشخیص داده شد. همچنین با آغاز به کار شوراهای اسلامی شهرهای کشور و با توجه به وظایفی که طبق مفاد ماده ۱۵ آیین‌نامه اجرایی قانون شوراها<sup>۱</sup> برای تهیه دستورالعمل بودجه شوراهای اسلامی شهرهای کشور به وزارت کشور محول شد، بازنگری در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۷۰ و تدوین دستورالعمل بودجه شورای اسلامی شهر در دستور کار وزارت کشور قرار گرفت و بدین منظور، کارگروهی در وزارت کشور مرکب از کارشناسان مربوطه و چند کارشناس مجرب از تعدادی از استانداری‌های کشور تشکیل شد. این کار گروه پس از مدت سه ماه کار جمعی و

۱. آیین‌نامه اجرایی تشکیلات، انتخابات داخلی و امور مالی شوراهای اسلامی شهرها موضوع تصویب نامه شماره ۷۶۲/ت ۵۲۱۰۶۸ مورخ ۱۳۷۸/۱/۲۴ هیات وزیران - ماده ۱۰: نحوه انجام معاملات و مقررات مالی شوراها (شهر) طبق آیین‌نامه مالی شهرداری‌هاست "

ارائه تجربیات حاصل از اجرای ۷ ساله دستورالعمل بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌ها، اصلاحات لازم را برای اعمال در دستورالعمل فوق‌الذکر پیشنهاد داد که با تایید آن "دستورالعمل اصلاحی روش تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور" و "دستورالعمل روش تهیه و تنظیم بودجه شوراهای اسلامی شهرهای کشور" تهیه و تصویب و در تاریخ ۱۳۷۹/۸/۲۴ جهت اجرا در شهرداری‌ها به استانداری‌های کشور ابلاغ شد.

پس از تاسیس سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور<sup>۱</sup> در سال ۱۳۸۱ و تمرکز کلیه وظایف ستادی وزارت کشور در امور (نظارت، هماهنگی و پشتیبانی شهرداری‌های کشور) در آن سازمان، تهیه نرم‌افزار متمرکز جمع‌آوری اطلاعات بودجه شهرداری‌ها طبق دستورالعمل اصلاحی فوق‌الذکر در دستور کار قرار گرفت و این‌بار به جای دریافت خلاصه اطلاعات بودجه، نرم‌افزار جدید شبکه‌ای برای دریافت اطلاعات جامع بودجه شهرداری‌ها طراحی گردید که شهرداری‌ها از طریق ارتباط با آن بلافاصله پی از تصویب بودجه سالیانه، اطلاعات مربوط را به سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور ارسال می‌نمایند.

## ۲-۳-۱. اصول و مبانی تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها

با توجه به اینکه دستورالعمل اصلاحی، حاوی موارد اصلاحی و تکمیلی مطالب دستورالعمل اولیه بوده است. اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور از ادغام این دو دستورالعمل قابل دریافت است، لذا بر اساس دستورالعمل‌های مذکور اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور به شرح زیر می‌باشد:

### الف.. مبانی قانونی

<sup>۱</sup> . مبانی قانونی تاسیس سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور: ماده ۶۲ اصلاحی ۱۳۴۵/۱۱/۲۷ قانون شهرداری و تصویب نامه راجع به موافقت با تاسیس سازمان شهرداری‌های کشور مصوب جلسه مورخ ۸ مرداد ۱۳۶۵ هیات وزیران (شماره ۳۵۹۶۰ مورخ ۱۳۶۵/۵/۱۹) می‌باشد.

## اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

در بخش‌های قبل توضیح داده شد که اصولاً بودجه شهرداری‌ها نه تنها بر اساس الزامات قانونی تهیه و تنظیم و تصویب می‌شود، بلکه در کلیه مراحل تهیه و تنظیم و تصویب و اجرا و نظارت بودجه نیز باید نکات پیش‌بینی شده در قانون و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها رعایت گردد. به جز مواد ۶۵ قانون و ۲۳ و ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها که قبلاً توضیح داده شد، سایر مواد قانونی مربوط به بودجه دو موضوع کلی را در بر می‌گیرند:

### ۱- اصول بودجه

### ۲- مراحل بودجه

با توجه به اینکه اصول بودجه لازم‌الرعایه هستند، لذا موارد قانونی مرتبط با اصول بودجه، در بخش بعدی مورد بررسی قرار می‌گیرند و در بررسی مراحل بودجه که در بخش مستقل دیگر ارائه می‌شود، مواد قانونی مربوط به هر مرحله توضیح داده می‌شود.

**ب. اصول بودجه** - برخی از اصول مهم بودجه که در مبانی قانونی بودجه شهرداری‌ها مورد توجه قرار گرفته‌اند، به شرح زیر است:

**۱- اصل سالانه بودن بودجه** - ماده ۶۶ قانون شهرداری می‌گوید "سال مالی شهرداری یک‌سال تمام شمسی است که از اول فروردین ماه شروع و در آخر اسفند ماه خاتمه می‌یابد" و ماده ۲۳ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها نیز صراحت بر اصل سالانه بودن بودجه شهرداری دارد: "ماده ۲۳ - بودجه سالانه شهرداری عبارت است از یک برنامه جامع مالی ..."

**۲- اصل جامعیت و کاملیت** - ماده ۲۳ آیین‌نامه مالی تصریح می‌نماید که: "بودجه سالانه شهرداری عبارتست از یک برنامه جامع مالی که در آن کلیه خدمات و فعالیت‌ها و اقداماتی که باید در طی سال مالی انجام شود، همراه با برآورد مبلغ و میزان مخارج و درآمدهای لازم برای تامین هزینه انجام آنها پیش‌بینی می‌شود و پس از تصویب انجمن شهر (شورای شهر) قابل اجرا است"

همچنین بودجه شهرداری باید شامل تمام وجوه دریافتی شهرداری و دربرگیرنده همه واحدهای تابعه و وابسته باشد و مستثنی کردن بخشی از درآمد، از منظور شدن در بودجه و یا تخصیص اعتبار به بعضی فعالیت‌ها یا واحدها، خارج از اعتبارات بودجه، با اصل جامعیت مغایر است.

**۳- اصل وحدت-** در تنظیم بودجه باید یکنواختی و هماهنگی در بخش‌های مختلف آن رعایت گردد و با یک زبان واحد بیان شود. فی‌المثل با توجه به اینکه شهرداری‌ها دارای دو نوع درآمد کلی عمومی و اختصاصی هستند، باید در تخصیص هر یک از این دو نوع درآمد، به اعتبار هزینه‌های جاری و عمرانی، روش‌های واحدی به کار گرفته شود.

**۴- اصل انعطاف-** بودجه پیش‌بینی درآمدها و برآورد اعتبارات است و بدیهی است که هیچ پیش‌بینی و برآوردی، هرچند دقیق باشد، کاملاً با آنچه در آینده واقعیت می‌یابد، منطبق نیست؛ لذا بودجه باید متناسب با تغییرات واقعی در طی سال انطباق داده شود.

بر این اساس است که پس از تهیه بودجه و تصویب آن، تهیه و تصویب اصلاح بودجه و متمم بودجه مجاز شناخته شده و راهی است برای کم کردن فاصله پیش‌بینی‌ها و برآوردها، با واقعیات اتفاق افتاده. ماده ۲۸ آیین‌نامه مالی شهرداری صراحت دارد :

"شهردار می‌تواند اعتبارات مصوب در بودجه هر یک از مواد هزینه یا فعالیت‌های داخل در یک وظیفه را تا ده درصد تقلیل یا افزایش دهد، به نحوی که از اعتبار کلی مصوب برای آن وظیفه تجاوز نشود" که ناظر بر اصل انعطاف در بودجه است .

## ۲-۳-۲. تعریف مفاهیم و واژه‌های به کار رفته در دستورالعمل

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

برای اینکه کلیه شهرداری‌های کشور از مفاهیم و عبارات اختصاصی بودجه‌ای، برداشت یکسانی داشته باشند، تعرف برخی از واژه‌های مهم بودجه‌ای در دستورالعمل ارائه شده و نیز به طور کلی قید شده است:

"سایر مفاهیم برنامه‌ای، بودجه‌ای و حسابداری و مالی که در این دستورالعمل به کارگرفته شده بنا به تعریفی است که در قانون و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، علم برنامه‌ریزی، دانش بودجه‌نویسی و حسابداری و سایر قوانین و مقررات مورد استفاده قرار گرفته است"

تعاریف مفاهیم به‌دست داده شده در دستورالعمل به شرح زیر است<sup>۱</sup>:

**۱- قالب بودجه**: عبارت است از کیفیت تفکیک وظایف، برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌ها در هر شهرداری با توجه به وسعت شهر و حجم عملیات که مبنای تنظیم فرم‌های بودجه قرار می‌گیرد.

در دستورالعمل برای قالب بودجه‌ای، سه وظیفه مشخص شده است که عبارتند از:

وظیفه خدمات اداری، وظیفه خدمات شهری و وظیفه عمران شهری

**۲- وظیفه**: مجموع کوشش‌های سازمان‌یافته شهرداری است که خدمات مشخصی را برای شهر در بر می‌گیرد. هر وظیفه شامل چند برنامه و هر برنامه مشتمل بر چند فعالیت یا طرح است. وظیفه بالاترین سطح طبقه‌بندی عملیات در بودجه شهرداری است.

**۳- برنامه**: سطح بعدی طبقه‌بندی، فعالیت‌های شهرداری است که برای انجام مسؤلیت‌های داخل یک وظیفه به آن محول شده است.

<sup>۱</sup>. توجه داشته باشیم که تعاریف مذکور تعاریفی است که در دستورالعمل‌های بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها مصوب و ابلاغ شده وزارت کشور می‌باشد و ممکن است با تعاریف امروزه در "فهرست واژگان نظام فنی و اجرایی کشور" و سایر قوانین و مقررات مالی و محاسباتی تطبیق نداشته باشد ولی در هر حال تا زمانی که تعریف جدید این واژه‌ها به شهرداری ابلاغ نشود، کاربرد دارد.

**۴- فعالیت و طرح:** قسمتی از کارهای همگن در محدوده برنامه است که معمولاً توسط یک واحد اجرایی از شهرداری به منظور رسیدن به هدف‌ها و مقاصد برنامه صورت می‌گیرد. این مجموعه کارها اگر جنبه مستمر داشته باشد و هزینه اجرای آنها از نوع جاری باشد، "فعالیت" نامیده می‌شود. ولی اگر جنبه مستمر نداشته و هزینه اجرایی آنها از نوع سرمایه‌ای باشد، "طرح" نامیده می‌شود.

**۵- پروژه:** به مجموعه عملیاتی اطلاق می‌شود که در یک زمان مشخص با صرف منابع معین، یکی از اهداف طرح را متحقق می‌سازد که برای انجام آن پروژه پیش‌بینی شده است.

**۶- طرح عمرانی انتفاعی:** منظور طرحی است که در مدت معقول پس از شروع بهره‌برداری علاوه بر تأمین هزینه‌های جاری و استهلاک سرمایه، سود متناسبی به تبعیت از سیاست‌های کلی ناظر بر امور شهرداری‌ها، برای شهرداری عاید نماید.

**۷- طرح غیرانتفاعی:** منظور طرحی است که برای انجام برنامه‌های رفاه اجتماعی و عملیات زیر بنایی و یا احداث ساختمان و تاسیسات، جهت تسهیل در کلیه وظایف شهرداری اجرا می‌شود و هدف اصلی آن حصول درآمد نمی‌باشد.

**۸- اعتبار:** مبلغی است که برای مصرف یا مصارف معین به منظور نیل به اهداف و اجرای برنامه‌های شهرداری در بودجه منظور و به تصویب شورای اسلامی شهر می‌رسد.

**۹- اعتبارات جاری:** منظور اعتباراتی است که در بودجه برای تأمین هزینه‌های فعالیت پیش‌بینی می‌شود.

**۱۰- اعتبارات عمرانی:** منظور اعتباراتی است که در بودجه جهت تأمین هزینه‌های اجرای عملیات و برنامه‌های عمرانی پیش‌بینی می‌شود؛ اعم از اینکه در یکی از فصول ۴ گانه طبقه‌بندی هزینه‌ها باشد یا در فصل سوم (هزینه‌های سرمایه‌ای)

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

**۱۱- درآمدهای اختصاصی:** منظور درآمدهایی است که بر اساس مبانی قانونی و یا هدف

تعیین شده برای تصویب و وصول آن، برای مصرف یا مصارف خاص به تصویب می‌رسند و اختصاص آن به مصارف دیگر به جز امری که برای آن معین شده، مجاز نمی‌باشد.

**۱۲- بودجه‌های اختصاصی:** در صورتی که به موجب قوانین و مقررات خاص و یا بنا به

تناسب مصوبات مربوط به ایجاد تشکیلات مشخص برای اجرای برخی از برنامه‌ها یا فعالیت‌های شهرداری، مقرر باشد که درآمدهای حاصل از اجرای وظیفه یا برنامه یا فعالیت مشخصی به هزینه‌های مربوط به آن اختصاص یابد، یا پاره‌ای از منابع درآمدی شهرداری برای اجرای برنامه یا فعالیت به‌خصوصی به مصرف برسد، می‌توان با استخراج آن برنامه یا فعالیت از وظیفه عمومی مربوطه در بودجه شهرداری، برای آنها بودجه اختصاصی تنظیم نمود؛ ولی در هر حال مجموع بودجه‌های عمومی و اختصاصی، بودجه کل شهرداری را تشکیل می‌دهد.

**۱۳- دیون بامحل:** تعهداتی است که در سال بودجه به واسطه تحویل کالا و خدمات و یا

صدور احکام از مراجع ذی‌صلاح بر ذمه شهرداری درآمده و اعتبار پرداخت آن نیز در ردیف‌های مربوطه در بودجه مصوب پادار شده ولی به علت عدم وصول مدارک مربوطه، پرداخت و تنظیم اسناد هزینه آن و منظور داشتن به حساب اعتبار مربوطه میسر نشده است.

**۱۴- دیون بلامحل:** تعهداتی است که در سال بودجه به واسطه تحویل کالا یا خدمات و یا

صدور احکام از مراجع ذی‌صلاح بر ذمه شهرداری درآمده و اسناد هزینه مربوطه نیز تکمیل شده است؛ ولی به علت عدم تأمین اعتبار در ردیف‌های مربوطه در بودجه سال تحقق هزینه به حساب منظور نشده است .

**۲-۳-۲. مراحل بودجه**

این بخش، در دستورالعمل اصلاحی مورد توجه قرار گرفته و تصریح شده است که بودجه شهرداری‌ها طبق اصول متداول شناخته شده دانش بودجه‌نویسی و رعایت قوانین و مقررات مربوطه از زمان شروع تا خاتمه دارای ۴ مرحله به شرح زیر است:

**۱- مرحله اول - تنظیم بودجه :** بودجه شهرداری‌های کشور در مرحله تهیه و تنظیم از دو جنبه مورد توجه قرار می‌گیرد :

الف- از نظر فرم که باید طبق مفاد دستورالعمل بودجه سال ۱۳۷۰ و اصلاحاتی که از سال ۱۳۷۱ به بعد در بخشنامه‌های بودجه سالیانه وزارت کشور ابلاغ شده و همچنین اصلاحات به عمل آمده در دستورالعمل اصلاحی و فرم‌های پیوست آن تنظیم شود.

ب- از نظر محتوی باید مبانی زیر در نظر گرفته شود.

- نارسایی‌ها و نیازهای واجد اولویت برنامه‌های عمران و خدمات شهری در هر شهر
- اصول سیاست‌ها و رهنمودها و اهداف کلان دولت در فصل عمران شهری در برنامه‌های پنج ساله توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کل کشور.
- سیاست‌ها و استراتژی‌های تعیین شده در برنامه پنج ساله شهرداری‌ها
- بخشنامه تهیه بودجه سالیانه شهرداری‌ها که توسط وزارت کشور و یا سازمان شهرداری‌ها ابلاغ می‌شود.

در این مرحله رعایت مواد قانونی ذیل الزامی است:

**۱- قسمت اول ماده ۶۷ قانون شهرداری‌ها:** "شهردای مکلف است منتهی تا روز آخر

دی ماه بودجه سالیانه خود را به شورای اسلامی شهر پیشنهاد نماید و ..."

**۲- قسمت آخر ماده ۶۸:** "بودجه و تخصیص اعتبارات شهرداری به استثنای موارد زیر

که از محل درآمدهای مستمر شهرداری پرداخت خواهد شد:

۱ و ۲ و ۳ و ۴ و ۵ (ملغی شده)



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

در هر صورت میزان اعتبارات عمرانی نباید از چهل درصد بودجه سالیانه کمتر باشد"  
۳- تبصره ۲ ماده ۷۸ (اصلاحی ۱۳۵۲/۳/۷): "جوهی که به نام سپرده یا امانت به شهرداری داده می‌شود، باید در حساب مخصوصی نگهداری گردد و شهرداری به هیچ عنوان حق ندارد در وجوه سپرده و یا امانات دخل و تصرف نماید. ولی پس از ده سال از تاریخ استحقاق مطالبه، در صورت عدم مطالبه ذی‌نفع، شهرداری می‌تواند وجوه مطالبه نشده را به درآمد عمومی خود منظور نماید. شهرداری باید هر سال اعتبار متناسبی در بودجه برای پرداخت این قبیل سپرده‌ها منظور نماید تا ..."

۱- قسمت اول ماده ۲۶ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها: "مسئولیت تنظیم بودجه شهرداری و مراقبت در حسن اجرای آن و همچنین تنظیم تفریغ بودجه به عهده شهردار و مسئول امور مالی است."

۲- مرحله دوم- تصویب بودجه: این مرحله را قانون و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مشخص نموده است :

الف- ماده ۶۵ قانون شهرداری‌ها: هر شهرداری دارای بودجه‌ای است که پس از تصویب شورای اسلامی شهر قابل اجرا می‌باشد"

ب- قسمت دوم ماده ۶۷: "...شورای اسلامی شهر نیز باید قبل از اسفند ماه هر سال، آن را رسیدگی و تصویب نماید"

پ- قسمت دوم ماده ۲۶ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها : "شهردار موظف است به محض پیشنهاد بودجه یا تفریغ بودجه به شورای شهر با استفاده از اختیاری که برطبق ماده ۳۸ قانون شهرداری به او تفویض شده، حداقل هفته‌ای سه روز تقاضای تشکیل جلسه شورای اسلامی شهر را بنماید و خود نیز در جلسات حضور یافته و توضیحات لازم را درباره ارقام مندرج در آن بدهد"

- ۳- **مرحله سوم - اجرای بودجه:** همچنان که در قسمت اول ماده ۲۶ آیین‌نامه مالی تصریح شده، مراقبت در حسن اجرای بودجه به عهده شهردار و مسئول امور مالی است که با رعایت موارد قانونی زیر و استقرار سیستم حسابداری مناسب در شهرداری تحقق می‌یابد:
- الف- ماده ۶۶ قانون شهرداری: "سال مالی شهرداری یک سال تمام شمسی است که از اول فروردین ماه شروع و در آخر اسفندماه خاتمه می‌یابد"
- ب- تبصره ۱ ماده ۶۸: "مصرف اعتباراتی که به تصویب شورای شهر می‌رسد، باید منحصراً در حوزه همان شهرداری و با نظارت شورای شهر باشد"
- پ- ماده ۷۱: "شهرداری مکلف است هر شش ماه یکبار منتهی به پانزدهم ماه بعد، صورت جامعی از در آمد و هزینه شهرداری را که به تصویب شورای شهر رسیده، برای اطلاع عموم منتشر و سه نسخه از آن را به وزارت کشور ارسال نماید و همچنین شهردار مکلف است هر ۶ ماه یک‌دفعه، آمار کلیه عملیات انجام شده از قبیل خیابان‌سازی، عمارات و سایر امور اجتماعی و بهداشتی و امثال آن را برای اطلاع عموم منتشر نموده و نسخه‌ای از آن را به وزارت کشور بفرستد"
- ت- ماده ۷۹: "کلیه پرداخت‌های شهرداری در حدود بودجه مصوب با اسناد مثبت و رعایت آیین‌نامه مالی به عمل خواهد آمد. . . . شهردار موظف است حساب درآمد و هزینه ماه قبل شهرداری را به شورای شهر تسلیم کند.
- ث- ماده ۲۴ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها: "دوره عمل بودجه هر سال تا ۱۵ اردیبهشت سال بعد خواهد بود و هزینه‌هایی که تا آخر اسفندماه هر سال تحقق یافته باشد تا خاتمه دوره عمل بودجه از محل اعتبار مربوط قابل پرداخت است."

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ج- ماده ۲۸: "شهردار می‌تواند اعتبارات مصوب در بودجه برای هر یک از مواد هزینه یا فعالیت‌های داخل در یک وظیفه را تا درصدی تقلیل یا افزایش دهد، به نحوی که از اعتبار کلی مصوب برای آن وظیفه تجاوز نشود"

چ- ماده ۳۷: "استفاده از وجوه حاصله از درآمدها قبل از منظور داشتن آنها به حساب قطعی درآمد به هر عنوان، حتی به طور علی‌الحساب و یا برای پرداخت هزینه‌های ضروری و فوری ممنوع است" بدیهی است شهرداری‌ها در اجرای بودجه، مکلف به رعایت اختیارات و مسوولیت‌های نظارتی شورای اسلامی شهر بر تصویب و اجرای بودجه شهرداری خواهند بود که در قانون شوراها مندرج است.

۴- **مرحله چهارم - تفریغ بودجه:** آخرین مرحله بودجه شهرداری می‌باشد که تهیه گزارش از نتیجه اجرای بودجه است و در شهرداری براساس مبانی قانونی زیر تهیه و تنظیم و به تصویب شورای اسلامی شهر می‌رسد:

بند ۱۲ ماده ۷۱ قانون شوراها که جایگزین بند ۲ ماده ۴۵ قانون شهرداری شده است، یکی از وظایف شورای اسلامی شهر را چنین معین می‌کند:

"تصویب بودجه، اصلاح و متمم بودجه و تفریغ بودجه سالانه شهرداری و موسسات و شرکت‌های وابسته به شهرداری با رعایت آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها و همچنین تصویب بودجه شورای شهر" و قسمت آخر ماده ۶۷ قانون شهرداری مقرر می‌دارد: "...و همچنین شهرداری موظف است تفریغ بودجه هر سال را تا آخر اردیبهشت ماه سال بعد به شورای شهر تسلیم و شورا نیز باید تا آخر خرداد ماه آن را رسیدگی و تصویب نماید"

در آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، کلیه وظایف و تکالیفی که در مورد تهیه و تنظیم و پی‌گیری تصویب بودجه شهرداری برای شهردار و ذی‌حساب شهرداری معین شده است، در مورد تفریغ بودجه نیز نافذ می‌باشد.

## خلاصه

آنچه در چارچوب اصول و مبانی بودجه‌ریزی در شهرداری‌های ایران در این فصل به آن پرداخته شده به شرح زیر است:

۱- مبنای تهیه بودجه در شهرداری ایران، مانند سایر مؤسسات عمومی غیر انتفاعی مبنای قانونی می‌باشد و ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها که در سال ۱۳۴۶ به تصویب رسیده، هم‌گام با آغاز روش بودجه‌ریزی نوین در سازمان دولت، شهرداری‌ها را مکلف نموده که بودجه برنامه‌ای تهیه و اجرا نمایند.

۲- در مبانی قانونی بودجه‌ریزی شهرداری‌های ایران هم به اصول بودجه توجه شده و هم مراحل بودجه شهرداری مشخص شده است.

۳- روش پیش‌بینی درآمد در بودجه شهرداری‌های ایران تا سال ۱۳۶۱ به روش سال ما قبل آخر و نوع آن «بودجه متداول» بوده است.

۴- از سال ۱۳۶۱ تا سال ۱۳۷۱، پیش‌بینی درآمد در بودجه شهرداری‌ها با تلفیق دو روش «سال ماقبل آخر» و «حد متوسط‌ها» انجام می‌شده است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۵- از سال ۱۳۷۱، سیستم بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌ها استقرار یافته است که در آن انواع درآمدها متناسباً، با روش «سال ماقبل آخر»، «حد متوسط‌ها» و «روش پیش‌بینی مستقیم» برآورد می‌گردد.

۶- در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، کاربرد واژه‌های بودجه‌ای تعریف شده و مبنای تهیه و تنظیم بودجه قرار گرفته است.

۷- در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، نحوه تهیه و تنظیم بودجه از نظر فرم یا شکل و محتوی تبیین شده است.

۸- تصویب بودجه شهرداری توسط شورای اسلامی شهر به نحوی است که مواد قانونی مربوطه در قانون و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها مقرر داشته است.

۹- در مرحله اجرای بودجه نیز رعایت ضوابط مقرر در قانون و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها الزامی است.

۱۰- نتیجه اجرای بودجه و نحوه عملکرد مالی شهرداری طبق گزارش «تفریغ بودجه» ارائه می‌گردد که مرحله چهارم بودجه شهرداری بوده و باید به تصویب شورای اسلامی شهر برسد.

## آزمون

۱- شهرداری‌ها تاکنون از کدام یک از روش‌های بودجه‌ریزی زیر استفاده نکرده‌اند:

الف- بودجه‌ریزی افزایشی      ب- بودجه متداول

ج- بودجه برنامه‌ای      د- هیچ‌کدام

۲- واژه‌های مناسب زیر را در فواصل ..... عبارت ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها قرار دهید:

«بودجه شهرداری‌ها باید براساس ..... و وظایف و فعالیت‌های مختلف و هزینه هر یک از آنها تنظیم گردد. طرز تنظیم برنامه و بودجه و ..... بودجه و نحوه تفکیک وظایف و فعالیت‌ها و انطباق بودجه با ..... و همچنین طرز برآورد درآمد و هزینه طبق دستورالعمل انجام می‌شود»

- الف- اهداف - تفریح - برنامه  
 ب- برنامه - تفریح - برنامه ✓  
 ج- برنامه - متمم - عملکرد  
 د- اهداف - اصلاح - برنامه

۳- کدام یک از عبارات زیر صحیح نیست:

- الف- بودجه شهرداری‌ها براساس الزامات قانونی تهیه و تصویب می‌شود.  
 ب- در کلیه مراحل تهیه و تصویب و اجرا و نظارت بودجه باید مبانی قانونی رعایت شود.  
 ج- در مبانی قانونی بودجه شهرداری‌ها به اصول بودجه و مراحل بودجه توجه شده است.  
 د- نوع بودجه شهرداری‌ها طبق قانون شهرداری‌ها «برنامه‌ای» تعیین شده است.

۴- کدام یک از اصول بودجه‌ریزی در مبانی قانونی بودجه شهرداری‌ها به صراحت مورد توجه قرار نگرفته است؟

- الف- اصل سالانه بودن بودجه  
 ب- اصل جامعیت و کاملیت  
 ج- اصل تعادل ✓  
 د- اصل انعطاف

۵- واژه‌های مناسب زیر را در فواصل ..... عبارت ماده ۳۲ آیین‌نامه مالی شهرداری قرار دهید. «بودجه ..... شهرداری یک برنامه جامع مالی است که در آن کلیه خدمات و فعالیت‌ها و اقداماتی که باید در ..... انجام شود همراه با برآورد ..... مخارج و درآمدهای لازم برای تأمین هزینه انجام آنها پیش‌بینی می‌شود.»

- الف- برنامه‌ای - طی سال مالی - هزینه‌ها و  
 ب- سالانه - طی سال مالی - مبلغ و میزان ✓

ج- سالانه - شهر و شهرداری - مبلغ و میزان

د- ادواری - بودجه - هزینه‌ها و

۶- کدام یک از عبارات زیر صحیح است:

الف- چنانچه بودجه شهرداری شامل تمام وجوه دریافتی شهرداری باشد، اصل شاملیت رعایت شده است.

ب- چنانچه بودجه شهرداری در برگیرنده همه واحدهای تابعه و وابسته باشد، اصل شاملیت رعایت شده است.

ج- تخصیص اعتبار به بعضی فعالیت‌ها یا واحدها، خارج از اعتبارات بودجه شهرداری با اصل عدم تخصیص

۷د- مستثنی کردن بخشی از درآمد از منظور شدن در بودجه شهرداری با اصل جامعیت مغایر است.

۷- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است:

الف- در اجرای اصل تخصیص شهردار می‌تواند اعتبار مواد هزینه یا فعالیت‌های داخل یک وظیفه را تا ده درصد تقلیل یا افزایش دهد.

ب- در اجرای اصل عدم تخصیص شهردار می‌تواند تخصیص اعتبار مواد هزینه یا فعالیت‌های داخل یک وظیفه را ده درصد تقلیل یا افزایش دهد.

ج- در اجرای اصل انعطاف شهردار می‌تواند تخصیص اعتبار مواد هزینه یا فعالیت داخل یک وظیفه را تقلیل یا افزایش دهد.

۷د- هیچ‌کدام



**فصل سوم**  
**اصول بودجه‌نویسی و**  
**اجرای بودجه در**  
**شهرداری‌های ایران**



## اهداف

هدف از مطالعه این فصل، آشنایی با مطالب زیر می‌باشد:

- ۱- طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار در بودجه شهرداری‌ها و روش‌های مختلف پیش‌بینی درآمدها و منابع تأمین اعتبار در بودجه شهرداری
- ۲- چگونگی تخصیص درآمدهای پیش‌بینی شده به اعتبار اجرای برنامه‌های جاری و عمرانی
- ۳- طبقه‌بندی عملیاتی وظایف شهرداری‌ها و هزینه‌های جاری و عمرانی
- ۴- نحوه برآورد اعتبار هزینه‌های جاری و عمرانی
- ۵- نحوه تلفیق بودجه سازمان‌های مختلف تابعه و وابسته به شهرداری‌ها و اقدامات نهایی تنظیم بودجه
- ۶- نحوه تنظیم تفریغ بودجه شهرداری

### ۳-۱. طبقه بندی درآمدها و منابع تامین اعتبار

درآمد شهرداری ها طبق ماده ۲۹ آیین نامه مالی شهرداری ها به ۶ طبقه تقسیم شده است، ولی ملاحظه می شود بعضی از این عناوین طبقات درآمدی، خود می تواند در برگیرنده چندگروه از منابع درآمد مختلف و ناهمگن باشد. به عنوان نمونه طبقه ۱ (درآمد ناشی از عوارض عمومی) در گروه های "عوارض بر ساختمان ها و اراضی"، "عوارض بر ارتباطات و حمل و نقل"، "عوارض بر پروانه های کسب، فروش و تفریحات" و ... قابل تفکیک است. لذا برای دستیابی به یک طبقه بندی جامع درآمد شهرداری ها، این منابع در شش طبقه اصلی و ۱۴ گروه فرعی طبقه بندی شده که هر گروه در برگیرنده منابع مختلف درآمد همگن می باشد. علاوه بر آن چون بودجه حاوی پیش بینی درآمدها و منابع تامین اعتبار است و طبقه بندی فوق تنها ناظر بر تفکیک درآمد می باشد، لذا یک طبقه دیگر به عنوان "سایر منابع تامین اعتبار" شامل ۴ گروه فرعی در طبقه فوق الذکر قرار داده شده است.

عناوین ۱۸ گروه درآمدها و منابع تامین اعتبار فوق در ذیل هفت طبقه، مشتمل بر منابع مختلف درآمد و سایر دریافت های شهرداری به موجب فهرست طبقه بندی پیوست دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه ای مشخص شده است<sup>۱</sup>.

### ۳-۱-۱. نحوه پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار

شکی نیست که هر چه پیش بینی درآمدها در بودجه به واقعیت نزدیک تر باشد، هم برآورد صحیحی از اعتبارات قابل تخصیص به هزینه های جاری و عمرانی شهرداری میسر گردیده

<sup>۱</sup> فهرست طبقه بندی درآمدها و منابع تامین اعتبار شهرداری ها از سال ۱۳۷۸ تاکنون، با تصویب قانون تجمیع عوارض و قانون مالیات بر ارزش افزوده و سایر تحولاتی که در ده سال اخیر در شهرداری ها پیش آمده نیاز به تجدید نظر داشته که طبق توضیحات بند ۱۷-۱ فصل چهارم تنظیم و در پیوست ها آمده است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

و هم اینکه در اجرا، بودجه با مشکلات کمتری مواجه می‌گردد. لذا برای این منظور رعایت موارد زیر در تنظیم بودجه شهرداری مورد تاکید قرار می‌گیرد:

### ۳-۱-۲. مبانی پیش‌بینی

برای پیش‌بینی درآمد برای سال بودجه باید مبانی زیر را مدنظر قرار دهیم:

- وصولی‌های قطعی دوره‌های گذشته
  - پیش‌بینی در بودجه مصوب سال جاری
  - درنظر گرفتن نرخ رشد درآمد برای سال بودجه
  - تغییرات و نوسانات احتمالی در بعضی از منابع درآمد
- پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع به تفکیک طبقات، گروه‌ها و منابع مختلف به موجب فرم شماره ۱ (پیش‌بینی درآمدها و منابع تامین اعتبار) به عمل می‌آید. چنانچه از شکل فرم مزبور بر می‌آید، برای سال بودجه مورد نظر (سال آینده) حاصل جمع (وصولی درآمد در شش ماهه دوم سال قبل) و (وصولی قطعی شش ماهه اول سال جاری) مبنای وصولی قطعی دوره‌های گذشته است که البته چنانچه این جمع با (درآمد پیش‌بینی شده در بودجه مصوب سال جاری) مقایسه شود و درعین حال نرخ رشد درآمد و نوسانات و تغییرات احتمالی هر منبع درآمد مورد تجزیه و تحلیل قرارگیرد، ارقام مطمئنی برای سال بودجه به‌دست می‌آید.

توضیح اینکه نرخ رشد هر منبع درآمد با توجه به روند افزایش درچند سال گذشته (مثل ۳ سال یا ۵ سال) قابل محاسبه است و می‌تواند مبنای درنظر گرفتن افزایش برای سال بودجه باشد. همچنین به علت اتخاذ بعضی سیاست‌ها و یا تغییراتی در شرایط، ممکن است

در وصول برخی از درآمدها نوساناتی رخ دهد؛ که در نظر گرفتن نوسانات و تغییرات احتمالی کمک خواهد کرد که ارقام پیش‌بینی به واقعیت نزدیک‌تر باشند.

بنابراین می‌توان گفت که روش پیش‌بینی درآمد در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها تلفیقی است از روش‌های (سال ماقبل آخر)، (حد متوسط‌ها) و (پیش‌بینی مستقیم) با توجه به اینکه دستورالعمل تهیه برنامه میان مدت (پنج ساله) برای کلیه شهرداری‌های کشور لازم‌الاجرا خواهد بود؛ لذا پیش‌بینی درآمدهای خاص و کمک‌ها در بودجه، طبق ارقام پیش‌بینی شده در برنامه انجام می‌شود. پیش‌بینی منابعی که در برنامه دیده نشده ولی با توجه به وصولی‌های سال قبل نسبت به وصول آن اطمینان حاصل شده است، در بودجه بلامانع می‌باشد ولی در هر حال تشخیص امکان وصول این منابع در بودجه با شورای شهر است.

<p>شهرداری .....                  بودجه سال .....                  پیش‌بینی درآمدها و منابع تأمین اعتبار                  فرم شماره ۱</p>	شماره طبقه‌بندی		
	شرح درآمد		
	دوره های قبل	وصولی قطعی سال.....	
		بودجه مصوب سال.....	
	مبنای برآورد	وصولی قطعی شش ماهه آخر سال.....	
		وصولی قطعی شش ماه اول سال.....	
پشنهاد و تصویب	جمع		



## اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

		پیشنهاد برای سال بودجه	
		ارقام مصوب شورای شهر	

### ۳-۱-۳. تخصیص درآمدها و منابع تامین اعتبار به هزینه‌های جاری و عمرانی

به دلیل بعضی از ضرورت‌های قانونی و نیز با توجه به ماهیت وصول برخی از درآمدها و منابع تامین اعتبار، قبل از اینکه اعتبارات بودجه شهرداری برآورد شود، باید نحوه تخصیص درآمدها به اعتبارات جاری و عمرانی مشخص گردد یا به عبارت دیگر، باید سهم اعتبارات جاری و عمرانی از کل درآمدها تعیین شود. برای این امر، مبانی در دستورالعمل اصلاحی مورد توجه قرار گرفته است. برای مشخص کردن سهم اعتبارات جاری و عمرانی از درآمدها و منابع تامین اعتبار از فرم شماره ۲ استفاده می‌شود.

شهرداری .... بودجه سال ..... جدول تعیین سهم اعتبارات جاری و عمرانی از درآمدها و منابع تامین اعتبار فرم شماره ۲		کد طبقه‌بندی	
		شرح	
		جمع	
	سهم اعتبارات جاری	درصد	
		مبلغ	
	سهم اعتبارات عمرانی	درصد	
مبلغ			

### ۳-۲. طبقه‌بندی بر حسب وظایف

این طبقه‌بندی با توجه به کیفیت فعالیت‌ها و وظایف شهرداری به نحوی انجام می‌شود که هزینه اجرای هریک از فعالیت‌های شهرداری را در عناوین شناخته شده بودجه، قابل برآورد نماید. طبقه‌بندی کلی وظیفه و سطوح جزئی آن به شرح زیر است :

### ۳-۲-۱. وظیفه خدمات اداری

در برگیرنده فعالیت‌های اداری شهرداری است.

### ۳-۲-۲. وظیفه خدمات شهری

دربگیرنده فعالیت‌هایی است که مستقیماً منجر به ارائه خدمات به شهروندان می‌شود.

### ۳-۲-۳. وظیفه عمران شهری

در برگیرنده فعالیت‌های شهرداری است که موجب عمران یا به عبارت دیگر موجب اصلاح یا تغییر در وضعیت فیزیکی محیط شهر و تاسیسات شهری می‌گردد. نکته درخور توجه اینکه، در اینجا عمران در اهداف غیر عمرانی یعنی "بهبود ارائه خدمات اداری و یا خدمات شهری" نیز مد نظر می‌باشد. فی‌المثل با اینکه هدف از احداث ساختمان اداری شهرداری، بهبود ارائه خدمات اداری است ولی با توجه به تعریف فوق، در بودجه شهرداری به عنوان یک اقدام عمرانی محسوب می‌گردد.

**قالب بودجه‌ای:** وظایف و فعالیت‌های مختلف به شرح زیر می‌باشد:

- **وظیفه خدمات اداری:** چون این وظیفه خود به‌خود در برگیرنده وظایف و فعالیت‌های اصلی شهرداری نبوده بلکه انجام این وظیفه برای تسهیل در اجرای وظیفه‌ها و برنامه‌های اصلی شهرداری می‌باشد، لذا معمولاً طبقه‌بندی برنامه‌ای آن منطبق بر فعالیت واحدهای اداری مختلف است. بنابراین برآورد هزینه کلیه فعالیت‌های اداری شهرداری در قالب کلی **وظیفه خدمات اداری** تعیین می‌شود.

- **وظیفه خدمات شهری:** قالب کلی برآورد هزینه فعالیت‌های خدمات شهری **وظیفه** است ولی با توجه به اینکه این وظیفه طبق فهرست طبقه‌بندی وظایف و فعالیت‌های شهرداری پیوست دستورالعمل به چند برنامه تقسیم شده است، چنانچه در بعضی از

شهرداری‌های بزرگ، حجم فعالیت بعضی از برنامه‌های زیر مجموعه این وظیفه ایجاب نماید که برآورد هزینه آن جداگانه نشان داده شود، نحوه انجام کار در دستورالعمل اصلاحی توضیح داده شده است.

- **وظیفه عمران شهری:** با توجه به ماهیت متفاوت فعالیت‌های مختلف عمرانی شهرداری، برآورد هزینه این وظیفه در قالب کلی نمی‌تواند به درستی نشان‌دهنده اقدامات شهرداری‌ها باشد. لذا علاوه بر تفکیک این وظیفه به برنامه‌های مختلف، هر برنامه نیز به عناوین طرح‌های عمرانی مختلف تقسیم شده است که هر طرح قسمتی از کارهای همگن در محدوده برنامه است که معمولاً توسط یک واحد اجرایی از شهرداری به منظور رسیدن به هدف‌ها و مقاصد برنامه صورت می‌گیرد. اما برای شفافیت بودجه شهرداری و با توجه به حجم اعتبارات موردنیاز اجرای هر پروژه که گاه به میلیاردها ریال بالغ می‌شود، برآورد هزینه فعالیت‌های عمرانی در هر شهرداری برای هر پروژه ضروری است.

**عناوین برنامه‌های مختلف** "وظیفه خدمات شهری" با فعالیت‌های مرتبط با هر یک از این برنامه‌ها و همچنین عناوین برنامه‌های مختلف "وظیفه عمران شهری" با عنوان طرح‌های زیرمجموعه هر یک از این برنامه‌ها به موجب فهرست پیوست دستورالعمل بودجه برنامه‌های نشان داده شده است.<sup>۱</sup>

### ۳-۳. طبقه‌بندی هزینه و سایر پرداخت‌های شهرداری

با توجه به اینکه بر اساس تعاریف پایه‌ای بودجه، هزینه‌ها در بودجه برای عملیات معین برآورد می‌شوند، لذا طبقه‌بندی هزینه‌ای وظیفه‌ها در بودجه، متناسب با اهمیت هر یک از

---

<sup>۱</sup> . با توجه به تغییراتی که در نحوه طبقه‌بندی عملیات در بودجه برنامه‌ای به وقوع پیوسته است، این طبقه‌بندی طبق توضیح بند ۱۷-۲ فصل چهارم کامل‌تر شده و در پیوست آمده است.



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

این عملیات (وظایف و فعالیت‌ها) و با استفاده از روش‌های متداول طبقه‌بندی هزینه در بودجه، ولی منطبق با وضع هر یک از عملیات جاری یا عمرانی شهرداری و اطلاعات بودجه‌ای مورد نیاز به شرح زیر انجام می‌شود.

### ۳-۳-۱. طبقه‌بندی هزینه‌های جاری

در این طبقه‌بندی که برای برآورد هزینه اجرای دو وظیفه "خدمات اداری" و "خدمات شهری" و برنامه‌های مربوطه استفاده می‌شود، از روش طبقه‌بندی متداول ۲۰ ماده هزینه در چهار فصل هزینه‌های پرسنلی - هزینه‌های اداری - هزینه‌های سرمایه‌ای و هزینه‌های انتقالی استفاده می‌شود و هر ماده هزینه نیز به ردیف‌های جزء هزینه تقسیم شده است.

### ۳-۳-۲. طبقه‌بندی هزینه‌های عمرانی

طبقه‌بندی هزینه‌های عملیات عمرانی اشکال مختلف دارد؛ گاه این طبقه‌بندی همانند هزینه‌های جاری به تفکیک ۲۰ ماده بوده، گاه به تفکیک چهار فصل هزینه محدود می‌شده و زمانی نیز از ۶ سر فصل هزینه (که در دستورالعمل سال ۱۳۷۰ مورد استفاده قرار گرفته) برای برآورد تفکیکی هزینه‌های عملیات عمرانی استفاده شده است. و حتی این برآورد اعتبار بدون تفکیک اجزاء هزینه نیز صورت گرفته است.

در دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه‌ای توضیح داده شده که مجموعه بررسی‌ها نشان می‌دهد: برآورد اعتبار پروژه به تفکیک هزینه‌ها تاکنون در شهرداری‌ها کاربردی نداشته است چرا که اصولاً تلفیق اطلاعات مربوط به هزینه‌های جاری و هزینه‌های سرمایه‌ای و ... در برنامه‌های خدمات اداری، شهری و عمرانی در شهرداری‌ها مورد نیاز نبوده است و با توجه

به اینکه اعتبار اجرای عملیات عمرانی در حد پروژه انجام می‌شود، وافی به مقصود بوده و اطلاعات مورد نیاز حاصل می‌گردد. لذا طبقه‌بندی ۶ گانه هزینه برای سطوح مختلف عملیات (وظیفه- برنامه و طرح‌های عمران شهری) دستورالعمل قبلی در دستورالعمل اصلاحی حذف شد.

### ۳-۳-۳. سایر پرداخت‌ها

همان‌طوری که ملاحظه شد پرداخت هزینه‌ها در شهرداری‌ها برای انجام عملیات معین بوده که در قالب کلی **وظایف** تعریف شده است .

علاوه بر این، مواردی از پرداخت‌ها در شهرداری پیش می‌آید که جنبه هزینه ندارد، ولی هم بر اساس روش متداول بودجه‌نویسی و هم بنا به تجویز ماده ۷۹ قانون شهرداری‌ها، این پرداخت‌ها باید در بودجه شهرداری برآورد و منظور شوند. این پرداخت‌ها عبارتند از:

- کسری درآمد نسبت به هزینه سال‌های قبل (تا سال گذشته)
  - کسری درآمد نسبت به هزینه سال قبل
  - وام‌های اعطایی
  - بازپرداخت اصل اقساط وام‌های دریافتی
  - مشارکت در سرمایه‌گذاری بخش عمومی
  - مشارکت در سرمایه‌گذاری بخش خصوصی
  - پرداخت بابت عمران و آبادانی روستاها و شهرک‌های واقع در حریم استحفاظی شهرها
- درخصوص این پرداخت‌ها توضیحات زیر ضروری می‌نماید :

الف- در مورد بندهای ۱ و ۲ چنانچه شهرداری در مجموع دریافت و پرداخت یک‌سال مالی، هزینه‌ها را در حدود اعتبارات بودجه مصوب پرداخت نماید ولی درآمدها مطابق پیش‌بینی

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

بودجه به حیثه وصول درنیاید، در این صورت شهرداری با کسری درآمد مواجه خواهد شد که معمولاً در شهرداری‌ها، با تراکم بدهی‌ها مانند بدهی پیمانکاری (اسناد هزینه اجرای پروژه‌ها به حساب منظور می‌شود، ولی به دلیل عدم نقد ینگی پرداخت نمی‌گردد) بدهی تامین اجتماعی و ... این وضعیت اتفاق می‌افتد؛ بدیهی است برای جلوگیری از تراکم کسری‌های شهرداری و احیاناً بی‌اعتنایی مسئولین شهرداری به این امر، لازم است شهرداری از درآمدهای سال مالی بعد، در وحله اول کسری سال قبل را تامین و در بودجه پیش‌بینی نماید تا به توجه به ایجاد چنین محدودیتی سعی شود هزینه‌های هر دوره در حدود درآمدهای قابل وصول همان دوره تعهد گردد. اما با توجه به مشکلاتی که شهرداری‌ها برای تامین کسری دوره‌های قبل دارند، حداقل باید در ردیف "کسری درآمد نسبت به هزینه‌های سال‌های قبل" کسری درآمد دوره‌های قبل شهرداران منتخب شوراهای اسلامی شهرها را در بودجه پیش‌بینی و از محل درآمد سال جاری تأمین نمایند.

ب- پرداخت ردیف ۷ فوق بابت عمران و آبادانی روستاها و شهرک‌های واقع در حریم استحفاظی شهرها از محل (سایر پرداخت‌ها - ۸۰٪ عوارض و درآمدهای وصولی در حریم استحفاظی شهرها)<sup>۱</sup>

### ۳-۴. برآورد اعتبارات هزینه‌ها و سایر پرداخت‌ها

با توجه به درآمدها و منابع پیش‌بینی شده در فرم شماره ۱ و سقف سهم هریک از اعتبارات جاری و عمرانی طبق فرم شماره ۲، برآورد اعتبار هزینه اجرای برنامه‌ها و فعالیت‌های مختلف در دو بخش کلی **هزینه‌های جاری و هزینه‌های عمرانی** و یک بخش غیر هزینه‌ای تحت عنوان "سایر پرداخت‌ها" به شرح زیر انجام می‌شود.

<sup>۱</sup> موضوع قانون الحاق یک بند و ۳ تبصره به عنوان بند ۳ به ماده ۹۹ قانون شهرداری‌ها مصوب اول اسفند ۱۳۷۲

### ۳-۴-۱. اعتبارات جاری

اعتبارات جاری برای تامین هزینه‌های اجرای دو وظیفه خدمات اداری و خدمات شهری به تفکیک ردیف‌های هزینه - مواد هزینه و فصول چهارگانه هزینه به موجب فرم‌های شماره ۳ و ۴ برآورد می‌شوند.

در برآورد اعتبارات جاری باید موارد زیر مورد توجه قرار گیرند:

۱- اعتبارات بودجه شورای اسلامی شهر - با توجه به مفاد تبصره ماده ۱۱ آیین‌نامه اجرایی تشکیلات، انتخابات داخلی و امور مالی شوراهای اسلامی شهرها، نیازهای مالی و تدارکاتی شوراها از طریق بودجه شهرداری تامین خواهد شد. لذا در ماده ۱۶ وظیفه خدمات اداری، ردیف ۴۰۱۶۱ برای تامین اعتبارات بودجه شورای شهر در نظر گرفته شده است که با توجه به توضیحات مندرج در دستورالعمل بودجه شوراهای اسلامی شهر، میزان اعتبار لازم برآورد می‌گردد.

۲- چنانچه شهرداری بخواهد بودجه مربوط به اجرای قانون نوسازی از محل ۱۰٪ درآمد نوسازی موضوع تبصره ۵ ماده ۲ قانون نوسازی و عمران شهری را جداگانه تنظیم و تصویب نماید، حداکثر معادل ۱۰٪ درآمد نوسازی پیش‌بینی شده در بودجه را برای تامین اعتبارات در ماده ۱۶ وظیفه خدمات اداری (ردیف ۴۰۱۶۲) منظور نموده و دو فقره فرم‌های ۳ و ۴ را جداگانه برای هزینه‌های نوسازی تهیه و تنظیم و در سیر مراحل تصویب و تایید قرار می‌دهد.

۳- در دستورالعمل اصلاحی جزییات اقدامات مربوط به نحوه برآورد سایر هزینه‌های جاری شهری به تفصیل توضیح داده شده است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۴- در شهرداری‌هایی که تفکیک اعتبارات برنامه‌های مختلف وظیفه خدمات شهری ضرورت می‌یابد، ابتدا باید برای هر برنامه، فرم‌های شماره ۳ و ۴ تنظیم و برای بقیه برنامه‌ها نیز یک سری فرم‌های شماره ۳ و ۴ تحت عنوان (سایر برنامه‌ها) تنظیم شود.

۵- برای دستیابی به مجموع اعتبارات وظیفه خدمات شهری در شهرداری‌های فوق‌الذکر بر اساس سری‌های جداگانه فرم‌های شماره ۳ و ۴ (که هر سری برای یک برنامه و یک سری برای سایر برنامه‌ها تنظیم شده)، فرم شماره ۵ تهیه می‌شود. چنانچه ملاحظه می‌گردد، این تجمیع در سطح مواد هزینه است و نیازی به تجمیع ردیف‌های هزینه نمی‌باشد.

۶- مجموع اعتبارات جاری به موجب فرم شماره ۶ از جمع فرم‌های شماره ۳ و ۴ وظایف خدمات اداری و خدمات شهری و یا از جمع فرم‌های شماره ۳ و ۴ وظیفه خدمات اداری (در سطح مواد هزینه) با فرم شماره ۵ وظیفه خدمات شهری حاصل می‌شود.

		وظیفه	شماره طبقه‌بندی	
			تعداد	شرح هزینه
شهرداری ... بودجه سال ..... برآورد اعتبار هزینه‌های پرسنلی	فرم شماره ۳	عملکرد قطعی سال .....	تعداد	
			مبلغ	
		مصوب سال .....	تعداد	
			مبلغ	
	پیشنهاد و تصویب	پیشنهاد برای سال .....	تعداد	
			مبلغ	
		تصویب سال بودجه	تعداد	
			مبلغ	

شهرداری ..... بودجه سال ..... برآورد هزینه‌های اداری، سرمایه‌ای و انتقالی	وظیفه	شماره طبقه‌بندی		
	فرم شماره ۴	شرح هزینه		
		عملکرد قطعی سال .....		
		مصوب سال .....		
		پیشنهاد برای سال ...		
	پیشنهاد و تصویب	تصویب سال .....		
شهرداری ..... بودجه سال ..... برآورد اعتبارات وظیفه خدمات شهری به تفکیک برنامه‌ها	فرم شماره ۵	شماره طبقه‌بندی		
		شرح هزینه		
		رفت و روب و نظافت شهر		
		حفظ و نگهداری محیط شهری		
		امور آتش‌نشانی، خدمات ایمنی و حفاظت شهر		
		اداره امور ترافیک شهری		
		حمل و نقل شهری		
		خدمات اجتماعی		
		نظارت بر شهر سازی و ساخت وساز		



## اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

		سایر		
شهرداری .... بودجه سال.... برآورد مجموع اعتبارات جاری				
فرم شماره ۶				
جمع	وظیفه خدمات شهری	وظیفه خدمات اداری	شرح هزینه	کد طبقه‌بندی





### ۳-۴-۲. اعتبارات عمرانی

هرچند اغلب در شهرداری‌ها به علت محدودیت اعتبارات عمرانی، برنامه‌ریزی اعتبارات از جزء به کل، یعنی از پروژه تا سطح وظیفه بسیار دشوار است، ولی در هر حال روش برنامه‌ریزی از کل به جزء نیز امکان‌پذیر نیست. چرا که در حقیقت اولویت اجرای پروژه است که میزان اعتبارات مورد نیاز طرح‌ها و برنامه‌های مختلف را تعیین نموده و سپس با توجه به سقف کل اعتبارات عمرانی لزوماً باید با یک بازنگری در انتخاب پروژه‌ها، کل اعتبارات را با اولویت‌های پروژه‌ها منطبق نمود. برای برآورد اعتبارات عمرانی از ۲ فقره فرم به شرح زیر استفاده می‌شود:

۱- از فرم شماره ۷ برای تعیین مشخصات و وضعیت پروژه‌های موردنظر و واجد اولویت استفاده می‌گردد. چنانچه پروژه مورد نظر یکی از پروژه‌های پیش‌بینی شده در برنامه پنج ساله شهرداری باشد، بخش عمده مشخصات پروژه از فرم **مشخصات پروژه‌ها** برنامه پنج ساله برداشت می‌شود. (طبق نمونه ص ۵۲) ضمن اینکه اصلاحات لازم و به روز نیز در صورت ضرورت در آن انجام می‌گردد.

۲- فرم شماره ۸ برای برآورد اعتبار طرح‌ها و برنامه‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد و با جمع‌بندی پروژه‌های مختلف زیرمجموعه هر یک از طرح‌ها بر اساس فرم‌های شماره ۷، تکمیل می‌شود. در این فرم منابع مختلف تامین کننده اعتبار برنامه‌ها باید منطبق با منابع پیش‌بینی شده در فرم شماره ۱ باشد.

### ۳-۴-۳. سایر پرداختها

با توجه به محدود بودن سرفصل های غیر هزینه ای شهرداری ها که تحت عنوان سایر پرداختها باید در بودجه شهرداری ها منعکس گردد، تنظیم فرم خاص برای برآورد آن ضرورت ندارد. این عناوین که در بند ۱۲ مشخص شده است، با توجه به ماهیت (جاری) و یا عمرانی بودن در فرم شماره ۱۱ "خلاصه کل بودجه و تعادل آن" در قسمت اعتبارات درج می شود.

برنامه میان مدت شهرداری .... مشخصات پروژه های انجام شده		فرم برنامه	
عنوان زیر برنامه		عنوان پروژه	
کد پروژه		نشانی پروژه	
مشخصات فنی پروژه		تاریخ شروع	
وضعیت پروژه		مدت اجرا	نحوه اجرا
تاریخ پایان کار	کار فرما (واحد سازمانی پروژه)	نیمه تمام جدید درصد پیشرفت	
درصد	درصد	منبع تامین اعتبار: شهرداری..... سایر (ذکر شود).....	
اعتبار به تکنیک سال های برنامه (هزار ریال)			
جمع کل	جمع اعتبار (پنج سال)	سال اول	سال دوم
		سال سوم	سال چهارم
		سال پنجم	اعتبار (پنج سال)
		سال های قبل	اعتبار
		شهرداری	سال
		سایر	منبع اعتبار
		جمع	جمع
نام و امضاء شهردار			



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

										اعتبار باقی مانده															
										شهرداری ...		بودجه سال .....		فرم مشخصات											
										فرم شماره ۷															
										عنوان برنامه															
										عنوان طرح															
										عنوان پروژه															
										آدرس پروژه:															
										مشخصات پروژه		شرح عملیات													
												واحد													
												مقدار													
												هزینه واحد													
										تاریخ شروع		وضعیت پروژه		نحوه اجرا		اولویت پروژه در اجرای طرح:									
										مدت اجرا		نیمه ساخت		پیمانی		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>							
										تاریخ پایان		جدید		امانی		کارفرما (واحد سازمانی مجری پروژه)									
										منابع تامین اعتبار		شهرداری													
												سایر ۱													
												سایر ۲													
												سایر ۳													
												سایر ۴													
										سایر ۵															
										جمع						هزارریال									
										اعتبار به تفکیک سال‌های برنامه (هزار ریال)															
										سال		سال اول		سال دوم		سال سوم		سال چهارم		جمع اعتبار (پنج سال)		جمع کل		اعتبار باقی مانده	
										منبع اعتبار		شهرداری		سایر ۱		سایر ۲									

							سایر ۳
							سایر ۴
							سایر ۵
							جمع

شهرداری .... بودجه سال .... برآورد اعتبار اجرای پروژه‌ها، طرح‌ها و برنامه‌های وظیفه عمران شهری	فرم شماره ۸	شماره طبقه‌بندی		
		برنامه		
		طرح		
		پروژه		
	برآورد جذب اعتبار در سال بودجه و منابع تامین اعتبار	از درآمدهای شهرداری		
		سایر منابع	نام	
			مبلغ	
جمع اعتبار				

### ۳-۵. طبقه‌بندی سازمانی

با توجه به اینکه وظایف و فعالیت‌های مختلف شهرداری توسط واحدهای تابعه و یا سازمان‌های مستقل وابسته به شهرداری انجام می‌شوند، لذا باید چگونگی انجام وظایف سه گانه (خدمات اداری- خدمات شهری و عمران شهری) و برآورد هزینه‌های مربوطه در هر یک از این سازمان‌ها و نحوه تنظیم آنها در بودجه کل شهرداری مشخص شوند.

### ۳-۵-۱. واحدهای تابعه

چون شهرداری به عنوان یک سازمان واحد به موجب قانون عهده‌دار وظایف خاصی است که در طبقه‌بندی کلی در نظام بودجه‌بندی بخشی، در مجموع در یک بخش جای می‌گیرد، لذا به طور کلی، به لحاظ رعایت اصول بودجه‌نویسی در مبحث "طبقه‌بندی سازمانی" از نظر این دستورالعمل، تنظیم بودجه مستقل برای بعضی از واحدهای شهرداری ضرورتی ندارد ولی چنانچه در بعضی از شهرداری‌های بزرگ ضرورت یابد که بودجه یک یا چند واحد تابعه متناسب با اموری که به عهده دارد به عنوان جزئی از بودجه کل شهرداری به صورت مستقل تنظیم و هزینه‌های مربوطه برآورد گردد. در این صورت این یک امر داخلی تلقی شده و در دیدگاه مقوله طبقه‌بندی سازمانی در شهرداری کاربردی برای آن منظور نیست.

### ۳-۶. بودجه سازمان‌های مستقل وابسته به شهرداری

در بسیاری از شهرداری‌های بزرگ کشور به علت حجم و وسعت فعالیت در بعضی از وظایف شهرداری یا برای سهولت در انجام وظایفی خاص، یا از نظر استقلال مدیریتی و تصمیم‌گیری، و یا توجه تخصصی به برخی از وظایف مهم شهرداری و همچنین به لحاظ ضرورت تخصیص منابع و امکانات مشخص به این وظایف، سازمانی مستقل برای عهده‌دار شدن این وظایف تشکیل می‌شود که ضرورتاً باید دارای بودجه خاص متناسب با ماهیت فعالیت‌های خود باشد.

در این صورت به نظر می‌رسد که برای تنظیم ارتباطات مالی بین این سازمان‌ها و شهرداری در نظام بودجه‌ای شهرداری‌ها، موضوع "طبقه‌بندی سازمانی" به عنوان یک ضرورت خودنمایی می‌کند. این سازمان‌ها در دو دسته کلی طبقه‌بندی می‌شوند.

۱- سازمان‌هایی که طبق ماده ۸۴ قانون شهرداری‌ها با اصول بازرگانی اداره می‌شوند و طبعاً محتوی بودجه آنها با بودجه شهرداری متفاوت بوده و دربرگیرنده وظایف و فعالیت‌های خاص خود می‌باشد و در نتیجه ممکن است از اصول طبقه‌بندی خاص خود پیروی کند؛ تلفیق بودجه این سازمان‌ها با بودجه شهرداری متبوع، با تنظیم فرم رابط تلفیق (طبق نمونه ص ۵۷) انجام می‌گردد.

۲- سازمان‌هایی که با اصول بازرگانی اداره نمی‌شوند باید بودجه خود را طبق مفاد این دستورالعمل تهیه نموده و از طبقه‌بندی درآمدها و منابع تامین اعتبار و طبقه‌بندی وظایف و طبقه‌بندی هزینه‌ای مربوطه استفاده کنند. در این صورت بودجه این سازمان‌ها به آسانی با بودجه شهرداری متبوع قابل تلفیق خواهد بود. منظور از تبعیت طبقه‌بندی درآمدها و منابع تامین اعتبار این سازمان‌ها از طبقه‌بندی درآمد شهرداری، استفاده از عناوین ۱۸ گانه گروه‌های درآمد و سایر منابع تامین اعتبار بودجه شهرداری و تطبیق هر یک از منابع درآمدی خود با این گروه‌های درآمد می‌باشد.

### ۳-۷. بودجه مناطق

در شهرهای بزرگ کشور برای جلوگیری از تمرکز امور اجرایی در واحد مرکزی شهرداری، براساس حد نصاب جمعیت شهری، شهرداری منطقه تشکیل می‌شود. از آنجائی که شهرداری مناطق از نظر اعمال اختیارات و واگذاری مسئولیت‌های مالی، واحدهای مستقلی نیستند و دارای شهردار و رئیس حسابداری طبق مفاد قانون و آئین‌نامه مالی شهرداری‌ها نبوده و بالاترین مقام اجرایی آن تحت عنوان **مدیر منطقه** با اختیاراتی که از طرف شهردار به او تفویض می‌شود، اداره امور منطقه را به عهده می‌گیرد و در هر یک از شهرداری‌ها طبق حدود اختیارات تفویضی از نظر وصول درآمد و هزینه اعتبارات می‌توانند دارای اختیارات

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

اجرایی متفاوتی باشند که در نتیجه ارتباطات مالی و بودجه آنها با واحد مرکزی شهرداری‌های متبوع، اشکال گوناگونی پیدا می‌کند و در هر حال مناطق شهرداری وظایف اجرائی شهرداری را در نواحی مختلف شهر به عهده دارند و نه اجرای وظایف خاصی از شهرداری در همه شهر (مانند سازمان‌های وابسته) به نظر می‌رسد که اصل "طبقه‌بندی سازمانی" در تقسیم وظایف شهردار به مناطق مختلف مصداق ندارد و اگر در بعضی از شهرداری‌ها به مقتضای ضروریات چنین نظامی مستقر شده است، این امر یک نظم بودجه‌ای داخلی شهرداری تلقی می‌شود و برای انعکاس این عملیات در بودجه شهرداری الزامی نیست.

<p>سازمان ..... بودجه سال..... فرم تطبیق درآمد و اعتبارات با عناوین طبقه بندی شده بودجه شهرداری ها</p>	<p>فرم رابط</p>	<p>درآمدها و منابع تامین اعتبار</p>	شماره طبقه‌بندی	
			شرح	
			مبلغ	
		<p>اعتبارات جاری و عمرانی به تفکیک وظایف و برنامه ها</p>	شماره طبقه‌بندی	
			شرح	
			اعتبارات جاری	
			از محل	

			از محل اعتبارات عمرانی	
			مبلغ	

### ۳-۸. اقدامات نهائی و تلفیق

#### ۳-۸-۱. تهیه فرم‌های تلفیق و جمع‌بندی

مرحله مهم تنظیم بودجه شهرداری‌ها تهیه فرم‌های نهائی است که هم بنا به ضرورت درج اطلاعات جامع بودجه‌ای شوراهای اسلامی شهر- شهرداری‌ها و سازمان‌ها وابسته، و هم نشان دادن خلاصه درآمدها و اعتبارات و تخصیص درآمدها به اعتبارات جاری و عمرانی، واجد اهمیت بوده و نیاز به صحت و دقت کافی دارد.

تلفیق بودجه شورای اسلامی شهر: شهرداری‌ها و سازمان‌های وابسته در هنگام تنظیم و پیشنهاد بودجه شهرداری انجام می‌شود لذا انجام این مرحله مستلزم تصویب بودجه کلیه سازمان‌های وابسته به شهرداری قبل از تهیه و تنظیم بودجه شهرداری است که ممکن است در حال حاضر با موعد تنظیم و تصویب بودجه مقرر در اساسنامه سازمان‌های مذکور مناقات داشته باشد ولی مراتب باید به موقع با صدور بخشنامه‌های لازم توسط وزارت کشور اصلاح شود. تلفیق در بودجه شهرداری به موجب ۲ فقره فرم رابط و ۳ فقره فرم نهائی به شرح زیر انجام می‌شود. ولی قبل از توضیح این فرم‌ها باید متذکر شود که چون بودجه سازمان‌های وابسته به شهرداری موضوع بند ۱۴-۲-۲ (که براساس اصول بازرگانی اداره نمی‌شوند) براساس فرم‌های بودجه شهرداری و طبقه‌بندی‌های مربوط تهیه و تصویب می‌شود لذا با



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ارسال نسخه‌ای از فرم شماره ۱۱ بودجه این سازمان‌ها (فرم تعادل درآمد و اعتبارات) به شهرداری، امکان تلفیق بودجه آنها با بودجه شهرداری به سهولت انجام می‌شود.

**۱- فرم‌های رابط تلفیق:** دو فقره فرم به شرح زیر جهت تطبیق درآمدها و اعتبارات سازمان‌های وابسته به شهرداری موضوع بند ۱۴-۲-۱ (که براساس اصول بازرگانی اداره می‌شوند) با عناوین درآمدها و اعتبارات مندرج در بودجه شهرداری طراحی شده که توسط هر ک از سازمان‌های وابسته به شهرداری تکمیل و منضم به بودجه پیشنهادی به شورای شهر ارائه می‌گردد.

**۲- فرم تلفیق درآمد:** تلفیق درآمدها و منابع تامین اعتبار بودجه شهرداری با بودجه شورای اسلامی شهر و بودجه سازمان‌های وابسته به شهرداری بر اساس اطلاعات مندرج در بودجه شهرداری و شورای اسلامی شهر و فرم رابط فوق‌الذکر به تفکیک گروه‌های ۱۸ گانه درآمد به موجب فرم شماره ۹ به عمل خواهد آمد که نتیجه آن جمع درآمد هر گروه در ردیف‌ها و جمع درآمد هر سازمان در ستون‌ها خواهد بود.

**۳- فرم تلفیق اعتبارات:** تلفیق اعتبارات وظایف و برنامه‌های مختلف و سایر پرداخت‌های بودجه شهرداری با بودجه شهرداری اسلامی شهر و بودجه سازمان‌های وابسته به شهرداری بر اساس اطلاعات مندرج در بودجه شهرداری و شورای اسلامی شهر و فرم رابط فوق‌الذکر به موجب فرم شماره ۱۰ به عمل خواهد آمد.

### ۳-۸-۲. فرم جمع‌بندی نهائی

فرم شماره ۱۱ اطلاعات کل بودجه شورای اسلامی شهر، شهرداری و سازمان‌های وابسته به شهرداری را به دست می‌دهد که از اطلاعات درج شده در فرم‌های شماره ۹ و ۱۰ استخراج می‌گردد.



شهرداری .... بودجه سال ..... تلفیق درآمد ها و سایر منابع تامین اعتبار شورای شهر، شهرداری و سازمان های وابسته							
فرم شماره ۹		فرم شماره ۹			ارقام به هزار ریال		
سازمان .....	سازمان خدمات موتوری	سازمان فضای سبز	سازمان نشانی	شهرداری	شورای شهر	شرح	شماره طبقه بندی گروه درآمدی
<b>جمع</b>							

شهر داری.... بودجه سال..... تلفیق اعتبارات شورای شهر، شهرداری و سازمان های وابسته								
ارقام به هزار ریال فرم شماره ۱۰								
شماره طبقه بندی	شرح	شورای شهر	شهرداری	سازمان آتش نشانی	سازمان فضای سبز	سازمان خدمات موتوری	سازمان .....	جمع

<p>شهر داری..... بودجه سال..... خلاصه کل بودجه و تعادل درآمدها و اعتبارات</p>									
<p>ارقام به هزار ریال فرم شماره ۱۱</p>									
اعتبارات جاری و عمرانی					درآمدها و منابع تامین اعتبار و تخصیص به اعتبارات جاری و عمرانی				
جمع	از محل اعتبارات عمرانی	از محل اعتبارات جاری	شرح	شماره طبقه‌بندی	جمع	سهم اعتبارات عمرانی	سهم اعتبارات جاری	شرح	شماره طبقه‌بندی گروه درآمدها

### ۳-۹. تفریغ بودجه شهرداری

همان طوری که در بند ۳-۵ توضیح داده شد، آخرین مرحله بودجه پس از مراحل (تهیه و تنظیم، تصویب و اجرا) تهیه گزارش تفریغ بودجه است که نتیجه اجرای بودجه می‌باشد. طبق مفاد دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، گزارش تفریغ بودجه با تنظیم صورت جامعی از درآمد و هزینه شهرداری

(موضوع ماده ۷۱ قانون شهرداری) و گزارش‌های مالی مورد نیاز شورای شهر برای اجرای وظایف پیش‌بینی شده در بند ۳۰ ماده ۷۱ قانون شوراها، ارتباط مستقیم دارد؛ همچنین بحث حسابداری بودجه که به مثابه بخشی از مرحله اجرای بودجه، مبنای تهیه تفریغ شهرداری است، باید در سیستم حسابداری شهرداری مورد توجه قرار گیرد. لذا تهیه گزارش تفریغ بودجه باید در طراحی و اجرای سیستم جامع مالی شهرداری، به عنوان بخشی از گزارشات مالی پایان دوره شهرداری منظور گردد؛ اما طراحی و اجرای سیستم جامع مالی شهرداری‌های کشور تا کنون عملی نشده است و در حال حاضر شهرداری‌ها، گزارش تفریغ بودجه خود را بر مبنای دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۷۰ تهیه و به تصویب شورای شهر می‌رسانند. قبل از تدوین دستورالعمل اصلاحی بودجه، جهت فراهم آوردن امکان اجرای این مرحله مهم از مراحل ۴ گانه بودجه، اقداماتی توسط وزارت کشور معمول گردیده بود که به شرح زیر است :

### ۳-۹-۱. تهیه و ابلاغ دستورالعمل اصلاحی روش حسابداری هزینه در شهرداری‌ها

با توجه به تغییراتی که در بودجه برنامه‌ای از نظر نحوه طبقه‌بندی عملیات در قالب سه وظیفه خدمات اداری، خدمات شهری و عمران شهری به وقوع پیوست، این تغییرات موجب می‌شد که روش طبقه‌بندی حساب‌ها در سیستم حسابداری مورد عمل شهرداری‌ها، برای

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ثبت هزینه‌ها طبق بودجه برنامه‌ای تناسب نداشته باشد؛ لذا می‌بایست عناوین حساب‌های کل و معین عملیات شهرداری، متناسب با عناوین بودجه برنامه‌ای تعیین گردد؛ از طرف دیگر با وجه به الزام به ثبت هزینه‌های عمرانی از پایین‌ترین سطح عملیات یعنی پروژه، می‌بایست روش ثبت هزینه‌های عمومی عمرانی در پروژه‌های مربوطه نیز مشخص شود. برای امکان تهیه گزارش تفریغ بودجه، طبق فرم‌های پیش‌بینی شده در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای، می‌بایست ثبت حساب‌ها به نحوی باشد که تهیه صورت‌های جامع درآمد و هزینه به عنوان صورت‌های زیر دست فرم‌های نهایی تفریغ بودجه، میسر شود. بنابراین بر این اساس وزارت کشور در سال ۱۳۷۱ "دستورالعمل اصلاحی روش حسابداری هزینه در شهرداری‌ها" را تدوین و تصویب و به شهرداری‌ها ابلاغ نمود که در برگیرنده عملیات کلی فوق‌الاشعار است و با توجه به مبحث ۹ دستورالعمل بودجه برنامه‌ای یعنی (حسابداری بودجه)، اجرای آن زمینه تهیه تفریغ بودجه (طبق فرم‌های بودجه برنامه‌ای) را در شهرداری‌ها فراهم می‌سازد.

### ۳-۹-۲. تهیه و ابلاغ سیستم ماشینی کدگذاری حساب‌های شهرداری

پس از استقرار بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌های کشور در اوایل دهه ۱۳۷۰، تهیه سیستم متمرکز تهیه اطلاعات از گزارشات تفریغ بودجه شهرداری‌ها، همانند نرم‌افزار بودجه، در دستور کار وزارت کشور قرار گرفت و بدین منظور نرم افزار جامع کدگذاری حساب‌های بودجه‌ای شهرداری‌ها بر مبنای طبقه‌بندی بودجه برنامه‌ای تهیه شد تا تهیه تفریغ بودجه یکسان در شهرداری‌های کشور و استخراج اطلاعات هماهنگ از گزارشات تفریغ بودجه را عملی سازد.

بر اساس اقدامات فوق، گزارش تفریغ بودجه شهرداری ها در قالب ۳ فقره فرم به شرح زیر تهیه و تصویب می شود.

۱- صورت مقایسه وصولی های قطعی با درآمدهای پیش بینی شده در بودجه (فرم شماره ۱۲) اقلام درآمدی پیش بینی شده در بودجه را با درآمدهای وصولی قطعی و سهم اعتبارات جاری و عمرانی از درآمدهای وصول شده مورد مقایسه قرار داده و با تعیین اضافه وصولی یا کسری وصول، انحرافات درآمدی بودجه را مشخص می کند.

۲- صورت مقایسه هزینه های پرداختی با اعتبارات برآورد شده در ودجه (فرم شماره ۱۳) که عملکرد قطعی هزینه ها به تفکیک جاری و عمرانی را با اعتبارات مصوب مربوطه در بودجه شهرداری مورد مقایسه قرار داده و با تعیین اضافه اعتبار یا کسری اعتبار، انحراف اعتباری بودجه را مشخص می کند.

۳- صورت خلاصه و تعادل درآمدها و هزینه ها (فرم شماره ۱۴) که حاوی اطلاعات حساب های کل استخراج شده از ۲ فقره فرم فوق الذکر می باشد. البته بدیهی است که هرگز در یک سال مالی کل هزینه های پرداخت شده با کل درآمدهای وصول شده مساوی نمی باشد؛ ولی با توجه به وضعیت حساب های ثبت شده، با افزودن موجودی اول سال به درآمدهای وصول شده در طی سال مالی و اضافه کردن موجودی آخر سال به هزینه های پرداخت شده در طی سال مالی، تعادل برقرار می شود.



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

شهرداری ... تفریح بودجه سال... صورت مقایسه وصولی های قطعی با درآمدهای پیش بینی شده در بودجه						
فرم شماره ۱۲						
مقایسه پیش‌بینی با وصولی قطعی	وصولی قطعی و تخصیص			پیش‌بینی وصول در بودجه یا متمم بودجه یا اصلاح بودجه	عنوان درآمد	کد درآمد
	کسری وصولی	سهم اعتبارات عمرانی	سهم اعتبارات جاری			
اضافه وصولی						

شهرداری .... تفریح بودجه سال .... صورت مقایسه هزینه‌های ی پرداختی با برآورد اعتبارات در بودجه			
رقم شماره ۱۳			
هزینه های قطعی			
مقایسه برآورد و پرداخت	عملکرد	از محل اعتبارات جاری	برآورد اعتبار در بودجه
		از محل اعتبارات عمرانی	
کسری اعتبار	اضافه اعتبار		شرح هزینه
			کد

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

شهرداری ..... تفریح بودجه سال ..... خلاصه و تعادل درآمدها و هزینه‌ها									
فرم شماره ۱۴									
هزینه‌های جاری و عمرانی به تفکیک وظایف و برنامه‌ها					درآمد‌ها و منابع تامین اعتبار و تخصیص به اعتبارات جاری و عمرانی				
اعتبارات عمرانی	از محل اعتبارات جاری	شرح	شماره طبقه بندی	جمع	سهم اعتبارات عمرانی	سهم اعتبارات جاری	شرح	شماره طبقه بندی	
		جمع اضافه می‌شود: موجودی‌های آخرسال					جمع اضافه می‌شود: موجودی‌های اول سال		
		جمع کل موازنه با درآمدها و موجودی اول سال					جمع کل موازنه با هزینه‌ها و موجودی آخر سال		

			ر			
--	--	--	---	--	--	--

## خلاصه

در این فصل نحوه بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌های ایران طبق «دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها» و «دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه‌ای» به تفصیل بیان شده است که خلاصه آن به شرح زیر می‌باشد:

۱- درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها به ۷ طبقه اصلی و ۱۸ گروه فرعی تقسیم شده است که هر گروه مشتمل بر چند منبع درآمد همگن می‌باشد.

۲- نحوه پیش‌بینی درآمد در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها تلفیقی است از روش‌های «سال ماقبل آخر» «حدّ متوسط‌ها» و «پیش‌بینی مستقیم» که «وصولی‌های قطعی دوره‌های گذشته»، «پیش‌بینی در بودجه مصوب سال جاری»، و «ترخ رشد درآمد برای سال بودجه» و «تغییرات و نوسانات احتمالی در بعضی از منابع درآمد» را مدنظر قرار می‌دهد.

۳- قبل از برآورد اعتبارات بودجه، باید طبق مبانی قانونی مربوطه و تناسب مصرف درآمدهای عمومی و اختصاصی، سهم اعتبارات جاری و عمرانی از کل درآمدها و منابع تأمین اعتبار بودجه مشخص شود.

۴- کلیه فعالیت‌های شهرداری در سه وظیفه «خدمات اداری»، «خدمات شهری»، «عمران شهری» تفکیک می‌شود. قالب بودجه‌ای وظیفه «خدمات اداری» همان وظیفه است؛ وظیفه «خدمات شهری» به چند برنامه تقسیم می‌شود که در شهرداری‌های بزرگ ممکن است با توجه به حجم فعالیت بعضی از برنامه‌ها، وظیفه خدمات شهری در قالب برنامه برآورد شود ولی در اغلب شهرداری‌ها قالب بودجه‌ای وظیفه «خدمات شهری» همان وظیفه است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۵- وظیفه «عمران شهری» به چند «برنامه» تقسیم می‌شود و هر برنامه مشتمل بر چند «طرح» است، ولی برآورد اعتبارات این وظیفه در بودجه کلیه شهرداری‌ها باید در سطح «پروژه» انجام شود و از تجمیع اعتبارات پروژه‌های زیر مجموعه هر طرح اعتبار «طرح‌ها» حاصل گردد. در واقع باید از جمع اعتبار طرح‌های داخل در هر برنامه، اعتبار آن «برنامه» به دست آمده و در بودجه منعکس گردد.

۶- هزینه‌های شهرداری به طور کلی به دو نوع جاری و عمرانی تقسیم می‌شوند. هزینه‌های جاری، هزینه اجرای دو وظیفه «خدمات اداری» و «خدمات شهری» و برنامه‌های زیر مجموعه آن است و هزینه‌های عمرانی، هزینه اجرای وظیفه «عمران شهری» و برنامه‌ها، طرح‌ها و پروژه‌های مربوطه می‌باشد.

۷- متداول‌ترین روش طبقه‌بندی هزینه‌های جاری، طبقه‌بندی ۲۰ ماده‌ای می‌باشد که در چهار فصل «هزینه‌های پرسنلی»، «هزینه‌های اداری»، «هزینه‌های سرمایه‌ای» و «هزینه‌های انتقالی» طبقه‌بندی می‌شود. هر ماده هزینه به ردیف‌های جزء هزینه تقسیم می‌شود.

طبقه‌بندی هزینه‌های عمرانی از روش ثابتی تبعیت نمی‌کند.

۸- علاوه بر هزینه‌ها که برای انجام «عملیات معین» در قالب کلی «وظایف» در بودجه پیش‌بینی می‌شود، سایر پرداخت‌های شهرداری نیز باید در بودجه برآورد شوند. انواع این پرداخت‌ها در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها مشخص شده است.

۹- در طبقه‌بندی سازمانی طبق نظام بودجه‌بندی بخشی، شهرداری به عنوان یک سازمان واحد، در یک بخش قرار می‌گیرد.

اما سازمان‌های مستقل وابسته به شهرداری، شخصیت حقوقی مستقل داشته و دارای بودجه جداگانه می‌باشند که در اقدامات نهایی، بودجه آنها با بودجه شهرداری متبوع تلفیق

می‌گردد. مناطق شهرداری دارای شخصیت حقوقی مستقل نیستند و به عنوان یک طبقه‌بندی سازمانی داخلی محسوب می‌شوند.

۱۰- آخرین اقدام تنظیم بودجه شهرداری‌ها، تلفیق و جمع‌بندی می‌باشد که با تهیه فرم‌های نهایی انجام می‌شود و از نظر درج اطلاعات جامع بودجه شورای اسلامی شهر، شهرداری و سازمان‌های وابسته و نشان دادن خلاصه کل درآمدها و اعتبارات و تخصیص درآمدها به اعتبارات جاری و عمرانی، واجد اهمیت بوده و نیاز به صحت و دقت زیاد دارد.

۱۱- تهیه تفریغ بودجه شهرداری‌ها به عنوان آخرین مرحله از مراحل چهارگانه بودجه شهرداری‌ها برای مقایسه بین بودجه و عملکرد در دو بعد درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه با درآمدهای وصول شده قطعی از یک طرف و اعتبارات برآورد شده در بودجه با هزینه‌های پرداخت شده قطعی از طرف دیگر، واجد اهمیت زیاد است که باید به تصویب شورای شهر برسد. مقایسه‌های فوق، انحرافات مثبت و منفی درآمدها و اعتبارات بودجه را نشان می‌دهد و زمینه‌ای برای تهیه بودجه شفاف‌تر و دقیق‌تر برای دوره‌های بعد خواهد بود.

## آزمون

۱- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- طبق آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری به ۶ طبقه تقسیم شده است.

ب- طبق آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری به ۱۴ گروه تقسیم شده است.

ج- طبق آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها علاوه بر ۶ طبقه درآمد یک طبقه دیگر به عنوان «سایر منابع تأمین اعتبار» پیش‌بینی شده است.

## ۵۷- هیچکدام

۲- در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، درآمدها به کدام یک از روش‌های زیر محاسبه و پیش‌بینی می‌شود.

الف- سال ما قبل آخر و افزایشی و پیش‌بینی مستقیم

✓ب- سال ما قبل آخر و حدّ متوسطها و پیش‌بینی مستقیم

ج- افزایشی و حد متوسطها و پیش‌بینی مستقیم

د- سال ما قبل آخر و حد متوسطها و افزایشی

۳- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

باتوجه به ماهیت وصول برخی از ..... و ..... اعتبار، قبل از اینکه بودجه شهرداری مشخص برآورد شود، باید نحوه ..... درآمدها به اعتبارات..... مشخص گردد.

الف- درآمدها- منابع تأمین- تخصیص- جاری و عمرانی.

ب- درآمدها- مبالغ - پیش‌بینی- جاری و عمرانی.

ج- درآمدها- منابع تأمین- پیش‌بینی- جاری و عمرانی.

د- منابع- سایر- تخصیص- جاری و عمرانی

۴- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح می‌باشد:

الف- جزئیات طبقه‌بندی وظایف و فعالیت‌های شهرداری مشتمل بر سه وظیفه است.

ب- قالب بودجه‌ای وظایف و فعالیت‌های شهرداری عبارت است از وظیفه خدمات اداری،

وظیفه خدمات شهری و وظیفه عمرانی شهری

✓ج- طبقه‌بندی کلی وظایف و فعالیت‌های شهرداری عبارتست از وظیفه خدمات اداری

وظیفه خدمات شهری- وظیفه عمران شهری

د- هر سه

۵- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نمی‌باشد؟

الف- انجام وظیفه خدمات اداری برای تسهیل در اجرای وظیفه‌ها و برنامه‌های اصلی شهرداری است.

ب- طبقه‌بندی برنامه‌ای وظیفه خدمات اداری منطبق با فعالیت‌های واحدهای اداری مختلف است.

ج- برآورد هزینه کلیه فعالیت‌های اداری شهرداری در قالب وظیفه خدمات اداری انجام می‌شود.

۴د- هیچ کدام

۶- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- قالب برآورد هزینه فعالیت‌های خدمات شهری وظیفه است.

ب- در بودجه شهرداری‌ها وظیفه خدمات شهری به چند برنامه تقسیم می‌شود.

ج- اعتبار وظیفه خدمات شهری در بودجه شهرداری‌ها به تفکیک برنامه‌ها برآورد می‌شود.

۴د- هر سه گزینه فوق صحیح نمی‌باشد.

۷- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- برآورد اعتبار وظیفه عمران شهری در قالب کلی به علت ماهیت متفاوت فعالیت‌های مختلف عمرانی در شهرداری است.

۴ب- در بودجه شهرداری وظیفه عمرانی شهری به چند برنامه و هر برنامه به چند طرح تقسیم می‌شود.

ج- برآورد اعتبار عمرانی در بودجه شهرداری به تفکیک طرح‌ها به علت حجم اعتبارات مورد نیاز اجرای فعالیت‌های عمرانی است.



د- هر سه گزینه صحیح است.

۸- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

متداول‌ترین طبقه‌بندی هزینه‌های جاری در وظایف خدمات اداری و خدمات شهری و ..... مربوطه، ..... ماده هزینه در ..... فصل هزینه و ..... جزء هزینه است.

الف- اعتبارات - ۲۰ - ۴ - ردیف‌های

ب- برنامه‌های - ۴ - هر- ردیف‌های

ج- برنامه‌های - ۲۰ - ۴- ردیف‌های

د- اعتبارات - ۲۰ - ۴ - ۱۴

۹- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

طبقه‌بندی هزینه‌های وظیفه عمران شهری ..... مختلف دارد؛ گاه این طبقه‌بندی به تفکیک ..... بوده؛ گاه به تفکیک ..... محدود شده و زمانی نیز از ..... استفاده شده است.

الف- اشکال - برنامه‌ها - طرح‌ها - پروژه‌ها

ب- سطوح - ۲۰ ماده هزینه - طرح‌ها - ۴ فصل هزینه

ج- سطوح - برنامه‌ها - ۲۰ ماده هزینه - پروژه‌ها

د✓- اشکال - ۲۰ ماده هزینه - ۴ فصل هزینه - ۶ سر فصل هزینه

۱۰- کدام یک از گزینه‌های زیر جزو سایر پرداخت‌ها می‌باشد:

الف- مازاد درآمد نسبت به هزینه سال قبل

ب✓- کسری در آمد نسبت به هزینه سال‌های قبل

ج- وام‌های دریافتی

د- طرح احداث شهرسازی با مشارکت بخش خصوصی

۱۱- کسری درآمد سال بودجه شهرداری باید از کدام یک از منابع زیر تأمین شود.

الف- مطالبات از مودیان عوارض شهرداری

✓ب- درآمدهای سال مالی بعد

ج- استقراض از بانک مرکزی

د- سایر دریافت های شهرداری

۱۲- اعتبارات بودجه شوراهای اسلامی شهر باید از کدام یک از منابع زیر تأمین شود:

✓الف- اعتبار وظیفه خدمات اداری بودجه شهرداری.

ب- اعتبار وظیفه خدمات شهری بودجه شهرداری.

ج- سایر درآمدهای شهرداری.

د- هیچ یک از سه منبع فوق.

۱۳- اعتبارات عمرانی در بودجه شهرداری چگونه برآورد می شود.

الف- از جزء به کل یعنی از پروژه تا سطح وظیفه

ب- از کل به جزء یعنی از وظیفه تا سطح پروژه

ج- تقسیم سقف کل اعتبارات شهرداری به جاری و عمرانی

✓د- هیچ کدام

۱۴- کدام یک از گزینه های زیر صحیح می باشد.

الف- در فرم های مربوطه در بودجه، مشخصات کلیه پروژه ها از فرم مشخصات پروژه های

برنامه پنج ساله شهرداری استخراج می شود.

✓ب- منابع اعتبار طرح ها و برنامه های عمرانی فرم شماره ۷ باید با منابع درآمدی تأمین

کننده اعتبار برنامه ها منطبق باشد.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

ج- در بودجه شهرداری فرم خاصی برای برآورد سایر پرداخت‌ها (سرفصل غیر هزینه‌ای شهرداری) پیش‌بینی شده است.

د- هر سه گزینه فوق صحیح است.

۱۵- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح نمی‌باشد؟

الف- از نظر طبقه‌بندی کلی در نظام بودجه‌بندی بخشی، شهرداری به عنوان یک سازمان واحد، یک بخش محسوب می‌شود.

ب- تنظیم بودجه مستقل برای واحدهای شهرداری ضروری است.

ج- تنظیم بودجه مستقل برای بعضی از واحدهای شهرداری جزو فرایند تنظیم بودجه کل شهرداری است.

د- هر سه گزینه فوق صحیح است.

۱۶- کدام یک از گزینه‌های زیر جزو مبانی تشکیل سازمان مستقل وابسته به شهرداری نیست؟

الف- تمرکز انجام وظایف سه گانه خدمات اداری، خدمات شهری و عمران شهری

ب- حجم و وسعت فعالیت در بعضی از وظایف شهرداری

ج- استقلال مدیریتی و تصمیم‌گیری در برخی از وظایف تخصصی شهرداری

د- ضرورت تخصیص منابع و امکانات مشخص به برخی وظایف شهرداری

۱۷- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

سازمان‌هایی که طبق ماده ۸۴ قانون شهرداری با اصول ..... اداره می‌شوند و طبعاً

محتوی بودجه آن‌ها با بودجه شهرداری ..... بوده و در برگیرنده وظایف و

فعالیت‌های ..... می‌باشد. تلفیق بودجه این سازمان‌ها با بودجه شهرداری متبوع، با

تنظیم فرم ..... انجام می‌شود.

الف- خاص خود - متفاوت - بازرگانی- رابط تلفیق

ب- بازرگانی- یکسان- خاص خود- تفریغ بودجه

✓ج- بازرگانی- متفاوت- خاص خود- رابط تلفیق

د- مدیریت واحد- یکسان- بازرگانی- تفریغ بودجه

۱۸- سازمان‌های وابسته به شهرداری که با اصول بازرگانی اداره نمی‌شوند باید بودجه خود را چگونه تنظیم کنند.

الف- طبق ضوابط تهیه بودجه سازمان‌های غیر تجاری

ب- طبق طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار سازمان‌های غیر بازرگانی

ج- از طریق تلفیق با بودجه کل شهرداری

✓د- طبق مفاد دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها

۱۹- کدام یک از گزینه‌های زیر در خصوص بودجه مناطق شهرداری در شهرهای بزرگ مصداق ندارد؟

✓الف- طبق دستورالعمل بودجه شهرداری‌ها، انعکاس عملیات بودجه‌ای مناطق شهرداری در بودجه کل شهرداری الزامی است.

ب- مناطق شهرداری ارتباطات مالی و بودجه‌ای خاصی با واحد مرکزی شهرداری متبوع خود دارند.

ج- مناطق شهرداری وظایف اجرائی بودجه شهرداری را در نواحی مختلف شهر به عهده دارند.

د- مناطق شهرداری می‌توانند از نظر وصول درآمد و هزینه اعتبارات پیش‌بینی شده در بودجه شهرداری اختیارات اجرائی داشته باشند.

۲۰- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

تهیه فرم‌های تلفیق و جمع‌بندی بودجه شهرداری بنابه ضرورت درج ..... بودجه شورای اسلامی شهر، ..... و سازمان‌های وابسته و نشان دادن خلاصه درآمدها و ..... و تخصیص درآمدها به اعتبارات ..... واجد اهمیت می‌باشد.

الف- خلاصه - مناطق - اعتبارات - جاری و عمرانی

ب- ارقام - شهرداری - هزینه‌ها - هر سازمان

✓ج- اطلاعات جامع - شهرداری - اعتبارات - جاری و عمرانی

د- اعتبارات - مناطق - اعتبارات - وظایف و برنامه‌ها

۲۱- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

الف- انحراف بودجه مثبت یعنی اینکه درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه از درآمدهای قطعی بیشتر است.

ب- انحراف بودجه منفی یعنی اینکه هزینه‌های پرداخت شده قطعی از اعتبارات برآورد شده در بودجه کمتر باشد.

✓ج- جمع درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه با موجودی اول سال برابر است با جمع اعتبارات برآورد شده در بودجه با موجودی آخر سال

د- هیچکدام





## فصل چهارم

نقد و بررسی نظام

بودجه‌ریزی شهرداری‌ها

## اهداف

هدف از مطالعه این فصل، آشنایی با مطالب زیر می‌باشد:

- ۱- صحت طبقه‌بندی وظیفه‌های
- ۲- بازنگری طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها
- ۳- تجدید نظر در مورد طبقه‌بندی هزینه‌ای نظام بودجه برنامه‌ای کشور
- ۴- نارسایی‌های دستورالعمل‌های بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها در زمینه تهیه و تنظیم، اجرا و حسابداری و گزارش تفریغ بودجه
- ۵- ارزیابی برنامه استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری‌های کشور



#### ۴-۱. نارسایی‌های نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای شهرداری‌ها

هرچند شهرداری‌ها موسساتی مستقل از سازمان کلی دولت اند، ولی در هر حال به عنوان بزرگ‌ترین مؤسسات عمومی غیرانتفاعی، وظایف مهمی در ارائه خدمات عمومی به شهروندان دارند و در انجام این وظایف مهم، هم از اهداف کلان، سیاست‌های کلی و اهداف کیفی و کمی برنامه‌های توسعه کشور در فصل عمران شهری تبعیت می‌کنند و تحقق بخشی از آن اهداف را به عهده دارند و هم اینکه بخشی از منابع اجرای آن برنامه‌ها را از محل کمک دولت دریافت می‌نمایند.

بر این اساس هماهنگی روش بودجه‌نویسی شهرداری‌ها با بودجه دولت، مدنظر دستگاه‌های ناظر بر شهرداری‌های کشور (دولت- وزارت کشور) بوده است. آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها در سال ۱۳۴۶ در حالی شهرداری‌های کشور را موظف به تهیه و تنظیم بودجه خود به روش برنامه‌ای نمود که فقط ۴ سال از تنظیم بودجه برنامه‌ای کل کشور گذشته بود.<sup>۱</sup> وقعه در اجرای ماده ۲۵ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها به خصوص پس از پیروزی انقلاب اسلامی و تصویب برنامه‌های توسعه کل کشور مشکلات زیادی را در هماهنگی بین شهرداری‌ها و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی ایجاد نموده بود.

هرچند تغییر روش بودجه‌نویسی شهرداری‌ها از متداول به برنامه‌ای در سال ۱۳۷۰ گام مهمی در هماهنگی بین برنامه‌ریزی در شهرداری‌ها و برنامه‌های توسعه کشور بوده است و دستورالعمل اصلاحی سال ۱۳۷۸ نیز برخی اشکالات دستورالعمل اولیه را مرتفع نمود، ولی با توجه به مشکلاتی که شهرداری‌ها از نظر ظرفیت استفاده از فن‌آوری‌های نوین و توان تخصصی نیروی انسانی با آن مواجه بوده‌اند، هم دستورالعمل‌های مذکور با حزم و احتیاط

<sup>۱</sup> . در سال ۱۳۴۰ در سازمان برنامه، ستاد برنامه تشکیل شد و ضمن آغاز به کار تدوین برنامه پنج ساله عمران کشور، تغییر روش بودجه‌بندی کل کشور به برنامه‌ای رانیز در دستورکار خود قرار داد و بودجه سال ۱۳۴۲ کل کشور به روش برنامه‌ای تدوین گردید.

فراوان و با نادیده گرفتن بسیاری از اصول و مبانی نظری روش بودجه‌ریزی برنامه‌ای تدوین شد تا با بروز حداقل تغییرات در سیستم مالی شهرداری‌ها، آنها را دچار مشکلات جدیدی نسازد و هم امکان به روز نمودن آن دستورالعمل با توجه به تحولات نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای کشور در دهه ۸۰ فراهم نگردد. لذا هم اکنون که سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور به عنوان بالاترین دستگاه نظارت، هماهنگی و آموزش شهرداری‌های کشور در نظر دارد نظام بودجه‌ریزی عملیاتی را در شهرداری‌های کشور پیاده نماید؛ با توجه به مبانی یکسان این دو روش بودجه‌ریزی و اجتناب‌ناپذیر بودن استفاده از مبانی بودجه برنامه‌ای در بودجه عملیاتی<sup>۱</sup>، بازنگری و اصلاح نظام بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های کشور، منطبق با آخرین تغییرات نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای کشور، بسیار ضروری می‌باشد؛ در دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها و دستورالعمل اصلاحی آن، دو دسته اشکال مشاهده می‌شود؛ دسته اول اشکالاتی که ناشی از روال تنظیم این دستورالعمل‌هاست و ارتباطی به اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای ندارد. دسته دوم اشکالاتی که ناشی از عدم انطباق آن با اصول بودجه‌ریزی برنامه‌ای نوین و قدیمی بودن آن است. در این فصل نقد و بررسی اشکالات دسته اول مد نظر نیست و فقط برای جلب توجه خوانندگان و دست‌اندرکاران، رؤس آن در اینجا ذکر می‌گردد.

الف- تعریف برخی واژه‌ها و مفاهیم به کار رفته در دستورالعمل با تعریف جدید و روز آمد آنها هم‌خوانی ندارد یا برخی از مفاهیم و واژه‌های مهم تعریف نشده‌اند.

ب- در مرحله تهیه و تنظیم، یک روال مشخص از اقدامات شهرداری برای آغاز به کار، روش عمومی بررسی مقدماتی، تهیه بخشنامه بودجه، نحوه اخذ نظرات و پیشنهادات از واحدهای مختلف شهرداری، جمع‌آوری اطلاعات و پیشنهادات از واحدهای مختلف شهرداری،

۱. در بخشنامه بودجه سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور، تهیه و تصویب بودجه سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ شهرداری‌ها به دو روش برنامه‌ای و عملیاتی توصیه شده است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

جمع‌آوری اطلاعات و پیشنهادات و تجزیه و تحلیل آنها و تعیین اولویت‌ها و نحوه تنظیم پیشنهادات بودجه‌ای<sup>۱</sup> و نهایتاً آماده نمودن پیش‌نویس بودجه برای ارائه به شورای شهر، تعریف نشده و فقط به ذکر مواد قانونی مربوطه از قانون شهرداری و آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها بسنده شده است.

پ- در مرحله اجرای بودجه نیز فقط مبانی قانونی مربوطه ذکر شده و نحوه اجرای بودجه توسط ذی‌حسابان شهرداری تبیین نگردیده است.

د- در دستورالعمل اصلاحی، حسابداری بودجه و تهیه گزارش تفریغ بودجه، به طراحی نظام جامع مالی و حسابداری شهرداری‌ها موکول شده ولی تا آنجایی که اطلاع حاصل است، پس از گذشت مدت ۱۰ سال از این وعده هنوز نظام جامع مالی و حسابداری شهرداری‌ها طراحی نشده است. شایان توجه است که در حال حاضر شهرداری‌های کشور؛ تفریغ بودجه خود را طبق سه فقره فرم پیوست دستورالعمل سال ۱۳۷۰ تهیه و تنظیم می‌کنند که با تعاریف امروزی نمی‌توان به آن گزارش تفریغ بودجه اطلاق نمود. لذا در این مبحث، اشکالات دسته دوم نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها را از منظر اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای مورد بررسی قرار داده، اشکالات آن را متذکر و پیشنهاداتی را برای اصلاح آنها ارائه می‌نماییم.

#### ۴-۱-۱. طبقه‌بندی درآمدها و نحوه پیش‌بینی آنها

طبق اصول و مبانی دانش بودجه، شرط اصلی "تحقق بودجه" تحقق درآمدها یا به عبارت دیگر "وصول درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه" می‌باشد؛ که این امر خود منوط به پیش‌بینی صحیح منابع درآمد مختلف بر اساس اصول و روش‌های تجربه شده است که در فصل اول (بند ۶-۱) به تفصیل توضیح داده شد. اما قبل از آن، اقدامی که موجب سهولت و

<sup>۱</sup> . در حال حاضر در برخی شهرداری‌های بزرگ با اقتباس از بودجه دولت، پیشنهادات بودجه‌ای "تبصره" نامیده می‌شود.

اطمینان از پیش‌بینی درآمدها می‌گردد، این است که این منابع درآمد به درستی شناسایی و در عناوین و گروه‌های مرتبط طبقه‌بندی شوند.

۱- در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، برای تعیین عناوین و طبقه‌بندی درآمدها، به مبانی قانونی مربوطه یعنی ماده ۲۹ آیین مالی شهرداری‌ها توجه شده، در حالی که اکنون پس از گذشت ۴۰ سال از تاریخ تصویب آیین‌نامه مذکور و وقوع تحولات بنیادی در اقتصاد کشور و مدیریت منابع شهرداری‌ها، طبقه‌بندی درآمدها مندرج در ماده ۲۹ فوق‌الذکر به تنهایی ظرفیت پاسخ‌گویی به منابع درآمد و تأمین اعتبار متنوع شهرداری‌ها را ندارد. تحولاتی که در این ۴۰ سال به خصوص دو دهه اخیر بر منابع درآمدی شهرداری‌ها تأثیر وسیعی گذاشته که برخی از مهم‌ترین این تحولات را می‌توان به شرح زیر ملاحظه نمود:

الف- گسترده‌گی وظایف شهرداری‌ها که ارائه خدمات شهری متعددی را موجب شده و این امر از یک طرف دگرگونی‌های عمیقی در منابع عوارض شهرداری‌ها ایجاد نموده و از طرف دیگر با منابع عوارض دولت ناشی از ارائه خدمت به شهروندان متناظر و متداخل شده و دولت را وا داشته است که برای ساماندهی وصول عوارض، به خصوص عوارض بر تولید کالاها و ارائه خدمات، با استفاده از راه‌کارهای قانونی نسبت به تجمیع عوارض<sup>۱</sup> اقدام نماید.

ب- تصویب و اجرای "قانون مالیت بر ارزش افزوده"<sup>۲</sup> به نوبه خود در میزان و شیوه وصول عوارض شهرداری ناشی از اجرای قانون تجمیع عوارض تغییراتی ایجاد نموده است.

پ- هرچند شهرداری سازمانی است مستقل و از نظر ساختار مالی ارتباط سازمانی رسمی با دولت و سایر دستگاه‌ها ندارد، لکن امروزه شهرداری‌ها برای پیشبرد اهداف و ایفای وظایف

<sup>۱</sup> . قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای واردتی مصوب جلسه مورخ ۱۳۸۱/۱۰/۲۲ مجلس شورای اسلامی معروف به "قانون تجمیع عوارض"

<sup>۲</sup> . قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب خرداد ماه ۱۳۸۷ شورای نگهبان جمهوری اسلامی ایران

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

خود جهت ایجاد زیر ساخت‌ها در برخی از عرصه‌های خدمات شهری نیاز به سرمایه‌گذاری‌های کلان دارند که تامین اعتبارات آنها از منابع محلی امکان‌پذیر نمی‌باشد و الزاماً باید این منابع مورد نیاز را یا از طریق کمک‌های دولت یا استقراض از مؤسسات مالی و اعتباری داخلی و بین‌المللی تامین نمایند و برای جلب نظر این سازمان‌ها و جذب اعتبارات لازم باید بتوانند اطلاعات صحیح و مناسبی از وضعیت درآمدهای خود تنظیم و ارائه نمایند. ت- ماده ۲۹ آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها فقط درآمدهای شهرداری‌ها را طبقه‌بندی نموده و در مورد طبقه‌بندی سایر منابع تأمین اعتبار مسکوت است.

لذا با استفاده از طبقه‌بندی ماده ۲۹ مذکور و تغییراتی که طبق مصوبات شوراهای شهر، در ده سال اخیر در منابع درآمدی شهرداری‌ها ایجاد شده و تأثیرات ناشی از اجرای قانون تجمیع عوارض و قانون مالیات بر ارزش افزوده بر عناوین درآمدهای شهرداری‌ها، همچنین با ملاحظه طبقه‌بندی بین‌المللی درآمدهای دولت‌های محلی<sup>۱</sup>، یک طبقه‌بندی جامع و مانع از درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شهرداری‌های ایران تهیه و تنظیم شده است که به عنوان پیوست شماره ۱ ارائه شده است. چنانچه ملاحظه می‌شود. بر این اساس، طبقه‌بندی درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها شامل ۸ طبقه کلی است که دربرگیرنده ۱۴ فصل و ۲۸ گروه درآمدی و هر گروه شامل منابع درآمد همگن ترمی باشد و برای تشخیص آسان‌تر انفکاک و ارتباط آنها با هم از یک کد طبقه‌بندی ۷ رقمی استفاده شده است.

۲- در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، از روش‌های قدیمی پیش‌بینی درآمد یعنی روش سال ما قبل آخر، روش حد متوسط‌ها، و تا حدودی روش پیش‌بینی مستقیم استفاده می‌شود در حالی که با ابداع روش سنجیده منظم که در آن از فورمول‌های منطقی - ریاضی استفاده شده و انواع روش‌های آماری مانند ضریب همبستگی، سری‌های زمانی و

<sup>۱</sup>. local Government Financial statistics(LGFS),manual 2001

محاسبه کسش‌پذیری به کارگرفته می‌شود، می‌توان گفت که تقریباً روش‌های فوق‌الذکر منسوخ شده و دیگر کارآیی لازم را ندارد؛ که البته با توجه به مشکلات ناشی از توان تخصیصی پایین کادر مالی شهرداری‌ها به خصوص تعداد کثیر شهرداری‌های کوچک و متوسط در زمان تهیه و ابلاغ دستورالعمل، شاید آن روش‌ها به علت سادگی مناسب بوده ولی در حاضر به علت تغییراتی که در ترکیب نیروی انسانی شهرداری‌ها رخ داده و منجر به جذب تعداد زیادی فارغ‌التحصیل رشته‌های حسابداری، بازرگانی، اقتصاد، مدیریت، آمار و رشته‌های مشابه در شهرداری‌ها شده است، و با توجه به امکانات استفاده از فن‌آوری‌های روز به خصوص امکانات محاسباتی و پردازشی رایانه‌ها به نظر می‌رسد که تعداد زیادی از شهرداری‌های کشور به ویژه شهرداری‌های بزرگ و میانی، توان تخصیصی استفاده از روش پیش‌بینی سنجیده منظم را داشته باشند؛ لذا محدود کردن روش پیش‌بینی درآمدها به روش‌های قدیمی (که متأسفانه حتی در بخشنامه تهیه بودجه عملیاتی شهرداری‌ها نیز تکرار شده است) مبنای مناسبی نمی‌باشد و از این نظر اصلاح آن است که در دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های مربوطه تجدید نظر به عمل آمده و در روش پیش‌بینی درآمد در شهرداری‌ها انعطاف لازم ایجاد شود تا شهرداری‌ها قادر باشند متناسب با شرایط اقتصادی و انواع درآمدهای قابل وصول، روش یا روش‌های مناسب محاسبه و پیش‌بینی درآمدها را برگزینند و کنترل و نظارت برصحت و تناسب این روش‌ها به شوراهای شهر واگذار شود.

#### ۴-۱-۲. طبقه‌بندی عملیات

مهم‌ترین ویژگی بودجه برنامه‌ای، طبقه‌بندی عملیاتی آن است که در فصل اول به تفصیل توضیح داده شد. بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها، عملیات شهرداری‌ها را به سه وظیفه خدمات اداری، خدمات شهری و عمران شهری طبقه‌بندی نموده است که عنوان **وظیفه** برگرفته از

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۵۵ وزارت کشور بوده که شرح آن داده شد؛ این طبقه‌بندی از یک طبقه‌بندی قدیمی اقتباس شده است که کمیته ملی حسابداری دولتی آمریکا<sup>۱</sup> در اولین سال‌های استقرار نظام بودجه برنامه‌ای در واحدهای دولتی محلی این کشور تدوین نموده بود.

به علت گستردگی طبقه‌بندی عملیات شهرداری در ۹ وظیفه در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۵۵ وزارت کشور، تدوین‌گران دستورالعمل بودجه برنامه‌ای سال ۱۳۷۰ شهرداری‌ها، برای جلوگیری از تفکیک گسترده و غیر لازم وظایف شهرداری‌ها و در نتیجه حجیم شدن بودجه و عملیات حسابداری شهرداری‌ها، این ۹ وظیفه را در ۳ وظیفه خلاصه نمودند. اما در حال حاضر طبقه‌بندی مذکور نه تنها از نظر استفاده از واژه **وظیفه** برای طبقه‌بندی عملیات، روز آمد نیست؛ بلکه از نظر تفکیک اعتبارات جاری و عمرانی، با روش‌های جدید طبقه‌بندی بسیار مغایر و اساس تشخیص اعتبارات عمرانی در آن کاملاً منسوخ است.

با توجه به مراتب فوق، طبقه‌بندی صحیح عملیات شهرداری، که با استفاده از مبانی طبقه‌بندی عملیاتی بودجه‌ریزی دولتی کشور در سال ۱۳۸۰<sup>۲</sup> و با توجه به ماهیت کلیه وظایف و فعالیت‌های شهرداری‌ها تنظیم شده، طبق فهرست طبقه‌بندی شماره ۲ پیوست می‌باشد. چنانچه ملاحظه می‌شود بالاترین سطح عملیات شهرداری **فصل** می‌باشد که مشتمل بر ۸ فصل است. هر فصل دربرگیرنده **برنامه اجرایی** می‌باشد که کلاً ۲۳ برنامه در وظایف و فعالیت‌های شهرداری شناسایی شده است.

<sup>۱</sup>. National committee on government accounting (1948-1973)

<sup>۲</sup>. نامه شماره ۱۰۵/۹۶۵۲ مورخ ۱۳۸۰/۷/۱۱ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موضوع ابلاغ بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور که به توشیح ریاست جمهوری اسلامی ایران رسیده است.

طبقه بندی عملیاتی وظایف شهرداری یک طبقه بندی پایه است که خود به خود کارکرد بودجه ای ندارد و عملکرد بودجه ای آن وقتی بروز می نماید که معین شود در برگیرنده اعتبارات جاری است یا اعتبارات عمرانی؛ دستیابی به طبقه بندی صحیح و جامع و مانع عملیات جاری و عمرانی شهرداری مستلزم ارائه تعریف از دو نوع عملیات است به نحوی که تشخیص مرز عملکرد و وجوه افتراق آنها را میسر سازد.

**۱- عملیات جاری** - عملیاتی است که به منظور استفاده مناسب از توانایی های سرمایه های انسانی و فراهم نمودن امکانات مدیریتی تحت عنوان **فعالیت ها** در بودجه منظور می شود و به دو دسته کلی تقسیم می گردد:

**الف- اداره** - منظور فعالیت های مدیریتی و نظارتی بر امور شهرداری است. باید توجه داشت که هزینه های استقرار سیستم های مدیریت کیفیت، مطالعات و اقدامات تحت عناوین **بهره وری، کارایی، بهبود مستمر، مهندسی مجدد و اصلاح ساختار** در زمره عملیات مدیریت است.

**ب- بهره برداری** - منظور فعالیت هایی است که به حفظ کیفیت ظرفیت های موجود معطوف بوده و امکان استفاده از آن را به صورت مستمر و با شریط مورد انتظار فراهم می سازد.

بر اساس طبقه بندی عملیاتی، در بعد جاری، فصل اول تحت عنوان "**مدیریت و نظارت بر امور شهرداری**" فعالیت های شورای شهر، شهردار و کلیه واحدهای اداری، مالی، تشکیلاتی، پشتیبانی و نظارتی بر امور شهرداری را در بر می گیرد و ۷ فصل دیگر شامل فعالیت های مدیریتی به منظور "**حفظ کیفیت و امکان استفاده مستمر از کلیه ظرفیت های موجود عمرانی و خدمات شهری**" شهرداری است.



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

هر فصل از عملیات به چند برنامه و هر برنامه نیز به مجموعه چند عملیات مشخص برای نیل به اهداف معین برنامه تحت عنوان **فعالیت** تقسیم می‌شود که هزینه اجرای آنها از اعتبارات جاری شهرداری تامین می‌گردد.

طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات جاری شهرداری‌ها در قالب طبقه‌بندی عملیاتی کلی مشتمل بر فصول، برنامه‌ها و فعالیت‌ها طبق فهرست طبقه‌بندی شماره ۳ پیوست مشخص شده است.

**۲- عملیات عمرانی** - عملیات عمرانی در شهرداری‌ها طیف وسیعی از اقدامات و وظایف را دربرمی‌گیرد که بدون شناخت آنها، تعیین عمرانی بودن یا عمرانی نبودن اعتبارات میسر نمی‌شود. لذا قبل از ورود به بحث طبقه‌بندی عملیات عمرانی باید با توجه به تعاریفی که برای اعتبارات عمرانی داده شده، وظایف و اقدامات عمرانی باز شناخته شوند. طرح‌های عمرانی مشتمل بر ۴ گروه عمده به شرح زیر است:

۱- احداث و تجهیز ۲- توسعه ۳- نگهداری ۴- مطالعاتی

۱۷-۲-۱- طرح‌های احداث و تجهیز - که عملیات زیر را در بر می‌گیرد:

الف - احداث شامل عملیاتی است که منجر به ایجاد ظرفیت‌های جدید می‌شود.

ب- تجهیز عبارتست از تهیه و نصب وسایل و ابزار مورد نیاز که امکان بهره‌برداری از ظرفیت‌های ایجاد شده را فراهم می‌کند.

(بازسازی نیز در ذیل عملیات احداث طبقه‌بندی می‌شود و منظور از آن،

عملیات تخریب فضای فرسوده موجود و فاقد کارآیی مورد نظر و ایجاد فضایی با مشخصات و عملکرد مشابه در آغاز بهره‌برداری است)

توضیح این که اعتبار مطالعات (توجیهی، شناسایی، تفصیلی و طراحی) طرح‌های

احداث، تجهیز و بازسازی در اعتبارات خود این طرح‌ها منظور می‌شود.

**۲- طرح های توسعه** - شامل عملیاتی است که به منظور افزایش ظرفیت و کارائی فضاهای موجود اجرا می شود. عملیات زیر از مصادیق طرح های توسعه است:

الف- بهینه سازی- عبارت از اقداماتی است که موجب ارتقاء عملکرد یا تسهیل در استفاده از ظرفیت های موجود می شود، مانند تعویض مصالح کف ساختمان، تغییر نما و تغییر در فضاها.

ب- بهنگام سازی- عبارت است از تغییراتی که در فضا، مشخصات و تکنولوژی یک طرح داده می شود، به نحوی که کارکرد کل یا بخش هایی از آن مطابق با شرایط و استانداردهای روز گردد.

**۳- طرح های نگهداری** - عملیاتی است که با اجرای آن فضاهای موجود استعداد بازدهی خود را مطابق با اهداف و انتظارات اولیه طرح حفظ می نمایند. طرح های ذیل در زمره طرح های نگهداری است:

الف- نوسازی- منظور اقداماتی است که موجب بازگرداندن ظرفیت های موجود به شرایط اولیه خود می شود که به دلیل استفاده، کارکرد خود را از دست داده است و یا کارایی آن کاهش یافته است.

ب- بهسازی- عبارت از عملیاتی است که موجب تسهیل در کارکرد، ارتقاء و افزایش سطح آسایش و بهداشت بهره برداران، زیبایی و باز پیرایی فضاهای موجود می گردد.  
(تعمیرات اساسی و مقام سازی نیز از مصادیق طرح های نگهداری است)

**۴- طرح های مطالعاتی** - عبارت از عملیات پژوهشی است که نتایج حاصله از آن منتهی به استفاده منطقی تر از ظرفیت ها همراه با استقرار روش ها و شیوه های نوین اجرای وظایف و به کارگیری فن آوری های نوین در انجام امور می گردد..

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۵- عملیات عمرانی شهرداری‌ها از نظر تحقق اهداف مشخص عمران شهری و ایجاد زیرساخت‌های لازم برای ارائه خدمات شهری، بر اساس طبقه‌بندی عملیاتی کلی، در بعد عمرانی در ۸ فصل، و از نظر سلسله مراتب فعالیت‌های مرتبط با تصمیمات مشخص به برنامه‌های مختلف تقسیم می‌شود. هر برنامه نیز از نظر سلسله **فعالیت‌های فنی-اجرایی** برای تحقق اهداف مشخص برنامه به طرح‌های مختلف تقسیم می‌شود و **طرح‌ها** نیز با توجه به نرم زمان، مکان و اعتبار مشخص عملیات عمرانی شامل چند **پروژه** هستند.

طبقه‌بندی عملیات عمرانی شهرداری‌ها در قالب‌بندی عملیات کلی، مشتمل بر فصول، برنامه‌ها و طرح‌ها، طبق فهرست طبقه‌بندی شماره ۴ پیوست معین شده است.

#### ۴-۱-۳. طبقه‌بندی اقتصادی (هزینه‌ای سابق)<sup>۱</sup>

این طبقه‌بندی به منظور شناسایی و گروه‌بندی عوامل هزینه و دارایی کلیه عملیات شهرداری‌ها از پایین‌ترین سطح یعنی **فعالیت و طرح** تا بالاترین سطح یعنی **فصل** انجام می‌شود و مانند طبقه‌بندی عملیاتی، هم برای عملیات جاری و هم برای عملیات عمرانی به کار می‌رود.

۱- **طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری** - هزینه‌های عملیات جاری یعنی فعالیت‌ها، برنامه‌ها و فصول به ۹ فصل تقسیم می‌شود و فصول هزینه در کل شامل ۳۳ ماده هزینه و هر ماده هزینه مشتمل بر اقلام متعدد هزینه به نام **جزء هزینه** می‌باشد.

طبقه‌بندی هزینه‌های جاری شهرداری‌ها طبق فهرست شماره ۵ پیوست می‌باشد.

۲- **طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات عمرانی** - این طبقه‌بندی که **تملك دارایی‌های سرمایه‌ای** نامیده می‌شود برای تعیین عوامل دارایی به کار رفته در طرح‌ها، برنامه‌ها و

<sup>۱</sup>. دستورالعمل طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌های دولت موضوع بند و بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور

فصول عملیات، خود به ۷ فصل تقسیم می‌شود که فصول مختلف شامل ۱۴ گروه و هر گروه مشتمل بر اقلام متعدد دارایی می‌باشد.

طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات عمرانی شهرداری‌ها طبق فهرست شماره ۶ پیوست می‌باشد.

## ۴-۲. شهرداری‌ها و روش‌های نوین بودجه‌ریزی

پس از گذشت یک دهه از استقرار بودجه برنامه‌ای در شهرداری‌ها، هم زمان با آغاز تدوین برنامه چهارم توسعه کشور در اوایل دهه ۱۳۸۰، اصلاح نظام بودجه برنامه‌ای دولت مورد توجه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور قرار گرفت و بررسی‌ها و مطالعاتی در این زمینه آغاز گردید. این توجه منجر به حکم ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه کشور<sup>۱</sup> شد که در آن سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف گردید با همکاری دستگاه‌های ذی‌ربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی دولت از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات، اقداماتی انجام دهد. اما در جریان ایفای این وظیفه و تهیه و تدوین دستورالعمل‌های اجرایی مربوطه، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی توجه یافت که با توجه به مشکلات ناشی از فقدان پایه‌های اطلاعاتی و فنی لازم در دستگاه‌های اجرایی کشور، نمی‌توان به یکباره بودجه دولت را از برنامه‌ای به عملیاتی تغییر داد؛ لذا با بررسی‌های همه جانبه و جمع‌بندی نظرات کارشناسان و مدیران مربوطه تصمیم گرفته شد که این تکلیف قانونی را در یک فرآیند زمانی مناسب (پنج ساله) تحقق بخشد؛ لذا طبق

<sup>۱</sup> . قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۳/۶/۱۱ مجلس شورای اسلامی

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

دستورالعمل اجرایی ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم<sup>۱</sup> مقرر نمود که سالیانه ۲۰٪ از فعالیت‌ها و خدمات دستگاه‌های اجرایی را احصاء و قیمت تمام شده آن‌ها را تعیین نماید.

روند این دگرگونی‌ها مورد توجه مدیران ستادی و برنامه و بودجه شهرداری‌ها در سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها قرار گرفت و برای فراهم آوردن امکان روز آمدی نظام بودجه‌بندی شهرداری‌ها و عملیاتی کردن آن فرصت مناسبی پیش آمد، تا اینکه آن سازمان در نیمه دوم سال ۸۶ و نیمه اول سال ۸۷ بررسی‌های مقدماتی را برای **عملیاتی کردن** برنامه‌ها و فعالیت‌های شهرداری از طریق احصاء برنامه‌ها و خدمات، تعیین اهداف کمی خدمات (خروجی‌ها) متناسب با حجم اعتبارات پیش‌بینی شده معمول و با استخراج و تفکیک (فعالیت‌های عملیاتی و پشتیبانی) و ارسال آن برای شهرداری‌ها جهت تکمیل، گام اول را جهت بررسی ظرفیت تخصصی و اقدامات اجرایی در شهرداری‌ها و باز خورد اقدامات سازمان و سپس تجزیه و تحلیل و جمع‌بندی آن برداشته و آماده برداشتن گام دوم شد.

گام دوم، برنامه‌ریزی برای اجرایی کردن بودجه عملیاتی در شهرداری‌ها به صورت آزمایشی بود که در بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۸<sup>۲</sup> ابلاغی به استانداری‌های کشور برداشته شد. گام سوم، تکمیل فرآیند تهیه بودجه عملیاتی شامل تعیین چهارچوب عملیاتی، تعیین ضوابط مالی، مراحل تنظیم سند بودجه عملیاتی، تهیه فهرست‌های طبقه‌بندی و فرم‌های محاسباتی و تهیه و ابلاغ دستورالعمل نحوه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها در بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۹ شهرداری‌ها بوده است که بر این اساس شهرداری‌ها مخیر شدند در صورت آمادگی، بودجه سال ۱۳۸۹ خود را به روش عملیاتی نیز تهیه نمایند. با توجه به اهمیت این اقدام در ساختار مدیریت مالی شهرداری‌های کشور، در اینجا با توجه به سیاست

<sup>۱</sup> . دستورالعمل شماره ۱۰/۳۴۲۸۲ مورخ ۱۳۸۴/۳/۱ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور  
<sup>۲</sup> بخشنامه شماره ۱۳۹۹۴۵/۲/س مورخ ۱۳۸۷/۱۰/۱۴ سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور

وزارت کشور در اصلاح ساختار بودجه‌ریزی شهرداری‌ها، به ویژگی‌های بخشنامه‌های مذکور می‌پردازیم:

#### ۴-۲-۱. تنظیم بودجه سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ به دو روش انجام می‌پذیرد:

- ۱- بودجه‌ریزی برنامه‌ای طبق " دستورالعمل اصلاحی بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها- سال ۱۳۷۸ وزارت کشور" و تصویب آن در شورای شهر که مبنای هزینه‌کرد اعتبارات در سال‌های ۱۳۸۸ و ۱۳۸۹ بوده و ضوابط مالی تنظیم و تصویب آن تعیین شده است (بررسی این ضوابط در اینجا خارج از بحث ما می‌باشد)
- ۲- بودجه عملیاتی (در سال ۱۳۸۸ به صورت آزمایشی و در سال ۱۳۸۹ به صورت اختیاری) که سازمان قصد دارد در یک برنامه هدفمند و مدون، نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها را از روش برنامه‌ای به روش عملیاتی تغییر دهد.

#### ۴-۲-۲. اهداف مورد انتظار از بودجه عملیاتی:

- انتقال تمرکز نظام بودجه‌ریزی از ورودی‌ها و منابع به خروجی‌ها و نتایج
- برقراری ارتباط شفاف و کمی شده میان منابع صرف شده و خروجی‌ها (میزان مصرف از هر منبع هزینه در یک واحد خروجی)
- استخراج قیمت تمام شده هر واحد از انواع خدمات شهری به منظور تخصیص بودجه مناسب و شناسایی، کاهش و حذف هزینه‌های غیر ضروری.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

- تبدیل اسناد بودجه به ابزارهای مورد نیاز برنامه‌ریزی اقتصادی و مدیریت عملکرد سازمانی و ترویج ابزارهای حسابداری مدیریتی.
- محاسبه، شناسایی و مقایسه کارایی انواع خدمات شهری ارائه شده بر حسب قیمت تمام شده واقعی هر خدمت با متوسط قیمت تمام شده همان خدمات در سطح استان و کشور.
- افزایش انگیزه مدیران و کارکنان برای ارائه خدمات با هزینه کمتر و نیز کمیت و کیفیت بالاتر از طریق توزیع بخشی از منافع حاصل از صرفه‌جویی‌های به عمل آمده.
- متناسب‌سازی اختیارات و مسولیت‌های مدیران شهرداری.
- استانداردسازی خدمات از طریق شناسایی شیوه‌های برتر ارائه خدمات و ترویج و تعمیم آنها.

#### ۴-۲-۳. ابزار اجرای بودجه عملیاتی

دربخشنامه تصریح شده است که شهرداری‌ها موظفند فرم‌ها و نرم‌افزارهای تهیه شده را در مدت زمان تعیین شده بر اساس دستورالعمل بهای تمام شده خدمات، تکمیل و به سازمان شهرداری‌ها ارسال نمایند.

#### ۴-۲-۴. شناسایی موانع و مشکلات

در بخشنامه تاکید شده است شهرداری‌ها اقدام لازم در خصوص شناسایی کلیه موانع و مشکلات به وجود آمده بر سر راه اجرای بودجه عملیاتی اعم از موانع قانونی، مالی، محاسباتی، مفهومی، آیین‌نامه‌ای و ... را انجام و هر سه ماه یکبار به سازمان گزارش نمایند.

#### ۴-۲-۵. چارچوب بودجه‌ریزی عملیاتی:

- احصاء برنامه ها و خدمات (خروجی ها) شهرداری طبق فرم ها و نرم افزارهای ارسال شده
- تهیه ارقام و اطلاعات واقعی مورد نیاز نرم افزارهای ارسالی بر اساس حساب های مالی و سیستم حسابداری شهرداری و شناسایی نقاط ضعف سیستم حسابداری موجود در تولید ارقام واقعی.
- تعیین اهداف کمی خدمات (خروجی ها) متناسب با حجم اعتبارات پیش بینی شده و اهداف اسناد فرابخشی.

#### ۴-۲-۶. مراحل تنظیم سند بودجه عملیاتی - تنظیم سند بودجه عملیاتی در ۷ مرحله به شرح زیر انجام می پذیرد:

مرحله اول- شناسایی منابع هزینه و پیش بینی مقادیر اعتباری، که منابع هزینه شهرداری ها را بر اساس ساده ترین نوع طبقه بندی هزینه ای یعنی طبقه بندی ۴ فصلی، به ۲۰ ماده هزینه تقسیم نموده که با توجه به عنوان فصل سوم "هزینه های سرمایه ای" این طبقه بندی در ابتدایی ترین شکل خود، طبقه بندی مشترک بین هزینه فعالیت های جاری و عمرانی می باشد.

مرحله دوم - شناسایی منابع درآمدی و پیش بینی وصول، که در این مرحله از فهرست طبقه بندی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار بودجه برنامه ای استفاده شده و روش پیش بینی نیز همان روش "سال ما قبل آخر" است.

مرحله سوم- شناسایی فعالیت های شهرداری است که در یک تقسیم بندی کلی فعالیت های شهرداری را به دسته فعالیت های عملیاتی و فعالیت های پشتیبانی طبقه بندی نموده است؛ و نمونه هایی از هر دسته فعالیت ها را به دست داده است.



اصول بودجه نویسی و اجرای بودجه در ...

مرحله چهارم- شناسایی خدمات شهرداری و عملکرد آن است که خروجی های وظایف و فعالیت های شهرداری بوده و با استانداردهای کیفی مشخص ارائه می شود. این خدمات در ذیل هر یک از برنامه ها تعریف می شوند. برنامه ها هدف ارائه هر یک از خدمات یا خروجی ها بوده و هر برنامه نیز ذیل یک هدف راهبردی تعریف می گردد که نتیجه برنامه را شکل می دهد. در بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۹ شهرداری ها فهرست اهداف راهبردی، برنامه ها و خدمات (خروجی ها) تهیه و پیوست شده است.

مرحله پنجم- محاسبه قیمت تمام شده فعالیت ها و خدمات می باشد که طبق دستورالعمل پیوست بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۹ انجام می گردد و به مفاد این دستورالعمل در بند ۱۸-۸ ذیل پرداخته شده است.

مرحله ششم- پیش بینی پروژه های عمرانی و خدمات شهری است که اجرای آنها در شهرداری به دوروش امانی (با استفاده از پرسنل وامکانات فنی) و پیمانی (طبق قراردادهای منعقد شده یا عوامل خارج از شهرداری) صورت می گیرد. نحوه پیش بینی اعتبارات پروژه های عمرانی و خدمات شهری در چارچوب فرم مشخصی که به پیوست بخشنامه تهیه و ابلاغ شده، می باشد.

مرحله هفتم- تهیه و تدوین چارچوب سند بودجه عملیاتی شهرداری است که با جمع کردن هزینه های عملیات در زیر هر یک از خدمات و خروجی های شهرداری، بهای تمام شده خدمات حاصل می شود. در این مرحله با توجه به اطلاعات تولید شده در مراحل قبل، امکان جمع بندی طبق فرم ابلاغی فراهم می گردد.

#### ۴-۲-۷. تهیه فهرست های طبقه بندی و جداول محاسباتی

به منظور یکنواختی در تهیه بودجه عملیاتی در کلیه شهرداری‌های کشور، کلیه جداول و فهرست‌های مورد نیاز بودجه به شرح زیر طراحی و به پیوست بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۹ ارائه شده است.

#### ۱- فهرست‌ها:

فرم شماره ۳ - فهرست پیشنهادی اهم فعالیت‌های عملیاتی و پشتیبانی

فرم شماره ۴ - فهرست اهداف راهبردی و برنامه‌های شهرداری

#### ۲- جداول:

جدول شمار ۱- جدول برآورد هزینه‌ها برحسب فصول و مواد هزینه

جدول شماره ۲- جدول پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار

جدول شماره ۴-۱- جدول پیش‌بینی عملکرد تفصیلی برنامه‌ها و خدمات (خروجی‌ها)

جدول شماره ۵- جدول پیش‌بینی اعتبار پروژه‌های عمرانی و خدمات شهری

جدول شماره ۶- جدول بهای تمام شده و برآورد اعتبار خدمات (خروجی‌ها) در چارچوب

سند بودجه عملیاتی

جدول شماره ۷- جدول کلان وضعیت بودجه عملیاتی

#### ۴-۲-۸. تهیه و ابلاغ دستورالعمل نحوه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت و خدمات

اساس این دستورالعمل ۱۲ صفحه‌ای ابتدا تعریف و توضیح و نحوه عملکرد مفاهیم و واژه‌های بودجه عملیاتی در محاسبات بوده و سپس نحوه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات به موجب ۴ نوع جدول تشریح شده است.

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

۱- **تعریف واژه‌ها و مفاهیم کلیدی** - در این بخش دو واژه کلیدی به شرح تعریف شده است:

هزینه‌ها شامل دو نوع است هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم؛ هزینه‌های مستقیم شامل حقوق و دستمزد برای جبران خدمات کارکنان شاغل در فعالیت‌های صرفاً عملیاتی و مواد و ملزوماتی که مستقیماً در هر فعالیت عملیاتی مصرف می‌شود و هزینه‌های غیرمستقیم عبارت است از هزینه‌هایی که بین چند فعالیت عملیاتی مشترک و یا هزینه‌های مربوط به فعالیت‌های پشتیبانی می‌باشد. بهای تمام شده خدمت و فعالیت، حاصل تخصیص و تجمیع هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم در یک فعالیت یا خدمت است. محرک‌ها نیز بر دو نوع است: محرک منابع که عامل تحریک‌کننده منبع هزینه یعنی موجب افزایش یا کاهش در میزان استفاده هر فعالیت از منبع هزینه مورد نظر است و محرک فعالیت که عامل تحریک‌کننده هزینه هر فعالیت و نشان‌دهنده میزان تقاضای هر واحد خدمت از فعالیت است.

۲- **جداول محاسباتی** - برای محاسبه بهای تمام شده ۴ نوع جدول به شرح زیر پیش‌بینی شده است:

جدول نوع ۱ برای تعیین سهم همه فعالیت‌ها (اعم از عملیاتی یا پشتیبانی) از هر منبع هزینه

جدول نوع ۲ برای تعیین سهم همه "فعالیت‌های عملیاتی" از هر "فعالیت پشتیبانی"

جدول نوع ۳ برای تعیین سهم همه "خدمات یا خروجی‌ها" از هر "فعالیت عملیاتی"

جدول نوع ۴ برای تعیین میزان سهم برای هر "خدمت یا خروجی" از همه فعالیت‌های عملیاتی مرتبط و مناسب

شایان ذکر است که در جداول مزبور برای نحوه محاسبه کل کمیت محرک، کل هزینه محرک در هر فعالیت عملیات و کل هزینه محرک در هر خدمت، فرمول‌های محاسباتی ارائه شده است.

#### ۴-۲-۹. چشم‌انداز استقرار بودجه عملیاتی در شهرداری‌ها

با توجه به اینکه پیوسته در کلیه اقدامات وزارت کشور در زمینه استقرار نظام‌های نوین برنامه و بودجه در شهرداری‌ها، از تجربیات دولت به طرز موثری استفاده شده است؛ و با توجه به سابقه اجرای بودجه عملیاتی دولت، به نظر می‌رسد اقدامات سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری‌ها با تعمق و حوصله لازم و برنامه‌ریزی‌های مرحله‌ای در حال انجام است و در این اقدام، بازخورد اجرای آن در هر مرحله را مد نظر دارد تا با توجه به مشکلات عدیده‌ای که بر سر راه این برنامه قرار دارد، موجبات اختلال در نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها فراهم نشود؛ که در این میان اجرای آزمایشی بودجه عملیاتی در گام دوم و اجرای اختیاری آن درگام سوم به موازات تهیه بودجه برنامه‌ای مهم‌ترین تصمیم بوده است. اینکه بودجه عملیاتی چگونه و پس از چه مدت در شهرداری‌ها جایگزین روش بودجه‌بندی برنامه‌ای خواهد شد، بستگی دارد به اینکه از یک طرف دستورالعمل‌ها، فرم‌ها و نرم‌افزارهای مربوط به تهیه و تنظیم، تعیین اهداف کمی خدمات (خروجی‌ها) و محاسبه بهای تمام شده خدمات، موضوع بخشنامه تهیه بودجه عملیاتی سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، تا چه اندازه واقع‌بینانه و کاربردی است و از طرف دیگر توان تخصصی و اجرایی شهرداری‌ها و امکانات جمع‌آوری اطلاعات و داده‌های مورد نیاز جهت استخراج معیارها و شاخص‌های استاندارد و توان اجرای دستورالعمل‌های ابلاغی

اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

سازمان شهرداری‌ها، در شهرداری‌ها چگونه باشد. این موضوعی است که تازه در آغاز راه است و آینده بدان پاسخ خواهد داد.

## خلاصه

در این فصل نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای شهرداری‌های ایران به نقد گذاشته شده و موقعیت شهرداری‌ها در ارتباط با روش‌های نوین بودجه‌ریزی یعنی بودجه عملیاتی نیز مورد بررسی قرار گرفته است که خلاصه آن به شرح زیر است:

۱- نارسایی‌های نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای شهرداری‌های ایران ناشی از دو دسته اشکالات اساسی است. دسته اول اشکالاتی است که در تدوین دستورالعمل مربوطه مشاهده می‌شود و ارتباطی به اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای ندارد و دسته دوم اشکالات مربوط به عدم انطباق این نظام با آخرین اصول و مبانی بودجه برنامه‌ای است.

۲- در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌های ایران هم نحوه طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار، جامع و مانع و روز آمد نیست و هم از نظر نحوه پیش‌بینی درآمدها از روش‌های پیشرفته استفاده نمی‌شود.

۳- نحوه طبقه‌بندی عملیات در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها کهنه و منسوخ است و از آخرین مبانی طبقه‌بندی عملیات در بودجه مؤسسات دولتی فاصله گرفته است.

۴- در طبقه‌بندی عملیات شهرداری، تعریف جامع و مانع عملیات جاری و عمرانی مخدوش است و فعالیت‌های ذیل عملیات جاری و برنامه‌ها و طرح‌های ذیل عملیات عمرانی با تعاریفی که از این عملیات در آخرین دستورالعمل‌های بودجه کل کشور ارائه شده، تطابق ندارد.

۵- در نظام بودجه‌ریزی دستگاه‌های اجرایی کشور، طبقه‌بندی جدیدی از هزینه‌های جاری ارائه شده که در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها از آن استفاده نشده و همچنان از طبقه‌بندی ۲۰ ماده هزینه در ۴ فصل استفاده می‌شود.

۶- در نظام بودجه‌ریزی دستگاه‌های اجرایی کشور بجای طبقه‌بندی مالی هزینه‌ها از روش طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها استفاده می‌شود که در آن دیگر به مصارف تشکیل دهنده عملیات عمرانی هزینه اطلاق نشده و آنرا «تملك دارایی‌های سرمایه‌ای» می‌خوانند. در نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها این امر مغفول مانده است.

۷- از سال ۱۳۸۸، نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در کنار بودجه‌ریزی برنامه‌ای در شهرداری‌های کشور در حال اجرای آزمایشی و اختیاری است که طبق بخشنامه‌های سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور، سرفصل‌ها و مراحل آن تعیین و ابلاغ شده است.

۸- در روش بودجه عملیاتی شهرداری‌ها، اهداف مورد انتظار از بودجه عملیاتی، ابزار اجرای بودجه عملیاتی، شناسایی موانع و مشکلات، چارچوب بودجه‌ریزی عملیاتی، مراحل تنظیم سند بودجه عملیاتی، تهیه فهرست‌های طبقه‌بندی و جداول محاسباتی و نحوه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات مورد توجه قرار گرفته است.

## آزمون

- ۱- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:
- شهرداری‌ها به عنوان مؤسسات ..... وظایف مهمی در ارائه خدمات عمومی به شهروندان دارند و در انجام این وظایف مهم از اهداف.....، .....کلی و .....
- .....کیفی و کمی برنامه‌های توسعه کشور در فصل عمران شهری تبعیت می‌کنند.
- ✓الف- عمومی غیر انتفاعی- کلان- سیاست‌های- اهداف

ب- خدماتی - کلان - راهبردهای - اهداف

ج- عمومی غیرانتفاعی - خدمات شهری - سیاست‌های - شاخص‌ها

د- خدماتی - خدمات شهری - راهبردهای - شاخص‌ها

۲- در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها در مرحله تهیه و تنظیم بودجه، کدام یک از اقدامات زیر مورد توجه قرار گرفته است:

الف- تهیه بخشنامه بودجه

✓ب- تعیین حد نصاب اعتبارات عمرانی

ج- اخذ نظرات و پیشنهادات از واحدهای مختلف شهرداری

د- جمع‌آوری اطلاعات و پیشنهادات و تجزیه و تحلیل آن‌ها

۳- در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای، در مرحله اجرای بودجه کدام یک از مبانی زیر مورد توجه کامل قرار گرفته است:

الف- مبانی اجرائی

ب- مبانی نظری

✓ج- مبانی قانونی

د- مبانی کنترل و نظارت

۴- در دستورالعمل بودجه برنامه‌ای، در مرحله تصویب کدام یک از مبانی زیر مورد توجه کامل قرار گرفته است؟

الف- مسئولیت‌ها و اختیارات

ب- مشاوره و نظرخواهی

ج- مبانی کنترل و نظارت

✓د- مبانی قانونی

۵- کدام یک از تحولات زیر در دو دهه اخیر تأثیر مستقیمی بر منابع درآمدی شهرداری‌ها نداشته است؟

الف- گسترده‌گی وظایف شهرداری‌ها و تنوع در ارائه خدمات شهری

ب- ارتقاء سطح تخصص پرسنل امور مالی

ج- تصویب قانون تجمیع عوارض

د- تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده

۶- کدام یک از گزینه‌های زیر از دلایل ضرورت تهیه و تنظیم اطلاعات صحیح و مناسب از وضعیت درآمدی شهرداری‌ها نیست؟

الف- نیاز به سرمایه‌گذاری‌های کلان در جهت ایجاد زیرساخت‌ها

ب- تأمین بخشی از منابع مورد نیاز سرمایه‌گذاری‌ها از طریق کمک‌های دولت یا دریافت وام.

ج- تأمین اعتبارات مورد نیاز پیشبرد اهداف و وظایف قانونی از منابع محلی

د- جلب نظر سازمان‌ها و جذب اعتبارات لازم

۷- کدام یک از گزینه‌های زیر از زمینه‌های مناسب استفاده از روش پیش‌بینی سنجیده منظم در بودجه برنامه‌ای شهرداری‌ها نیست؟

الف- ارتقاء سطح تخصصی نیروی انسانی شهرداری‌ها

ب- امکانات استفاده از فن‌آوری‌های نوین بخصوص رایانه‌ها

ج- دگرگونی در متغیرهای مؤثر بر کاهش و افزایش درآمدها

د- طبقه‌بندی جامع و مانع درآمدها طبق راهنمای طبقه‌بندی بین‌المللی درآمدهای دولت‌های محلی

۸- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

عملیات جاری عملیاتی است که به منظور استفاده مناسب از ..... سرمایه‌های انسانی و فراهم نمودن امکانات ..... تحت عنوان ..... در بودجه منظور می‌شود و به ..... دسته کلی تقسیم می‌شود.

✓الف- توانائی‌های- مدیریتی- فعالیت- ۲

ب- توانائی‌های- برنامه‌ریزی- فعالیت- ۳

ج- منابع- مدیریتی- طرح- ۳

د- منابع- برنامه‌ریزی- طرح- ۳

۹- کدام یک از فعالیت‌های زیر در زمره فعالیت عملیات مدیریتی است.

الف- مطالعات- بازسازی- مهندسی مجدد- بهره‌وری

ب- اصلاح ساختار- کارائی- نوسازی- بهره‌وری

✓ج- مطالعات- بهره‌وری- مهندسی مجدد- اصلاح ساختار

د- کارائی- بهبود مستمر- مطالعات- بازسازی

۱۰- طرح‌های عمرانی مشتمل بر کدام یک از ۴ گروه عمده به شرح زیر است؟

الف- احداث و تجهیز- توسعه- نگهداری- مهندسی مجدد

ب- توسعه- نگهداری- مطالعاتی- بهبود مستمر

ج- نگهداری- نوسازی- بازسازی- مهندسی مجدد

✓د- احداث و تجهیز- توسعه- نگهداری- مطالعاتی

۱۱- کدام یک از ۲ دسته عملیات زیر از مصادیق طرح‌های توسعه است.

✓الف- بهینه‌سازی- به هنگام سازی

ب- بهینه‌سازی- بازسازی

ج- به هنگام سازی- نوسازی

د- بازسازی- مهندسی مجدد

۱۲- کدام یک از ۲ عملیات زیر در زمره طرح های نگهداری است.

الف- نوسازی- به هنگام سازی

✓ب- نوسازی- بهسازی

ج- بهسازی- بازسازی

د- بازسازی- به هنگام سازی

۱۳- واژه های مناسب را فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

طرح های مطالعاتی عبارت از عملیات ..... است که نتایج حاصله از آن منتهی به استفاده منطقی تر از ..... همراه با استقرار روش ها و شیوه های نوین ..... و به کارگیری ..... در انجام امور می گردد.

الف- پژوهشی- برنامه ریزی- مدیریت- فن آوری های نوین

ب- تحقیقاتی- ظرفیت ها- عملیات اجرائی- نیروهای تخصصی

ج- تحقیقاتی- منابع- مدیریت- ظرفیت های نوین

✓د- پژوهشی- ظرفیت ها- وظایف- فن آوری های نوین

۱۴- واژه های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

منظور از طبقه بندی اقتصادی شناسائی و گروه بندی عوامل ..... و ..... کلیه عملیات جاری و عمرانی شهرداری ها از پایین ترین سطح یعنی ..... و ..... تابالترین سطح یعنی فصل انجام می شود.

✓الف- هزینه- دارائی- فعالیت- طرح

ب- هزینه- مخارج- فعالیت- پروژه

ج- درآمد- هزینه- پروژه- طرح

د- درآمد- سرمایه- فعالیت- طرح

۱۵- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

(طبقه بندی اقتصادی عمرانی که تملک دارایی های .....نامیده می شود، برای تعیین

عوامل ..... به کاررفته در.....، برنامه ها و..... عملیات است)

الف- مشهود- دارایی‌ها- فعالیت‌ها - فصول

ب- سرمایه‌ای- دارایی- طرح‌ها- فصول

ج- سرمایه‌ای- هزینه- طرح‌ها- فعالیت‌ها

د- ثابت- هزینه- پروژه‌ها- مخارج

۱۶- واژه‌های مناسب را در فواصل ..... عبارت زیر قرار دهید:

«گام اول عملیاتی کردن بودجه شهرداری‌ها، احصاء برنامه‌ها و .....، تعیین اهداف

کمی ..... (خروجی‌ها) متناسب با حجم اعتبارات پیش‌بینی شده و استخراج و .....

(فعالیت‌های عملیاتی و .....) بوده است»

الف- خدمات- برنامه‌ها- برآورد- پشتیبانی

ب- طرح‌ها- خدمات- تفکیک- پشتیبانی

✓ج- خدمات- خدمات- تفکیک- پشتیبانی

د- طرح‌ها- فعالیت‌ها- تجزیه و تحلیل- جاری

۱۷- کدام یک از اقدامات زیر جزو فرایند مستقیم تهیه بودجه عملیاتی نیست:

✓الف- تعیین ضوابط مالی

ب- تعیین چارچوب عملیاتی

ج- تنظیم سند بودجه عملیاتی

د- تهیه فهرست‌های طبقه‌بندی و فرم‌های محاسباتی



پیوست شماره ۱

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار

(موضوع بند ۱۷-۱-۱- صفحه ۱۰۰)

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها<sup>۱</sup>

شـــــــــــــــــرح	کد طبقه‌بندی
طبقه یکم : درآمدهای ناشی از عوارض	۱۰۰۰۰۰
فصل یکم : عوارض عمومی	۱۰۱۰۰۰
گروه ۱ : عوارض وصولی توسط سایر موسسات	۱۰۱۰۱۰۰
اسناد رسمی	۱۰۱۰۱۰۱
گاز مصرفی	۱۰۱۰۱۰۲
آب مصرفی	۱۰۱۰۱۰۳
برق مصرفی	۱۰۱۰۱۰۴
خدمات مخابراتی	۱۰۱۰۱۰۵
بلیت مسافرین هوایی	۱۰۱۰۱۰۶
بلیت مسافرین جاده ای	۱۰۱۰۱۰۷
بلیت مسافرین ریلی	۱۰۱۰۱۰۸
بلیت مسافرین دریایی	۱۰۱۰۱۰۹
انواع حق بیمه	۱۰۱۰۱۱۰
نوشابه های گازدار ساخت داخل و شربتهای غلیظ	۱۰۱۰۱۱۱
عوارض برفروش کالا و ارائه خدمات	۱۰۱۰۱۱۲
سایر	۱۰۱۰۱۹۹
گروه ۲ : عوارض بر ساختمان ها و اراضی	۱۰۱۰۲۰۰
سطح شهر	۱۰۱۰۲۰۱
زیربنا	۱۰۱۰۲۰۲
پذیره و برگ مهندسین ناظر	۱۰۱۰۲۰۳
ساختمان فاقد پروانه	۱۰۱۰۲۰۴
پروانه های ساختمانی	۱۰۱۰۲۰۵
آتش نشانی ساختمانی های ۹ طبقه به بالا	۱۰۱۰۲۰۶
تخلفات ساختمانی	۱۰۱۰۲۰۷
تغییر کاربری	۱۰۱۰۲۰۸
مازاد تراکم	۱۰۱۰۲۰۹
حذف پارکینگ	۱۰۱۰۲۱۰

<sup>۱</sup> توضیح ( ) : با اجرای قانون مالیات برارزش افزوده، درآمدهای با علامت ( ) حذف و عوارض برفروش کالا و خدمات ( ) جایگزین آنها خواهد شد. ولی چون ممکن است شهرداری ها بابت سال های قبل مطالبات معوقه داشته باشند فعلاً از فهرست حذف نشده ست

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

ش ————— ح	کد طبقه بندی
تفکیک ساختمان ها و اراضی	۱۰۱۰۲۱۱
املاک و اراضی بلا استفاده	۱۰۱۰۲۱۲
معاملات غیر منقول	۱۰۱۰۲۱۳
بالکن و پیش آمدگی	۱۰۱۰۲۱۴
درآمدهای وصولی از حریم استحفاظی	۱۰۱۰۲۱۵
سایر	۱۰۱۰۲۹۹
<b>گروه ۳: عوارض بر ارتباطات و حمل و نقل</b>	
سالیانه خودروهای سواری و وانت دوکابین	۱۰۱۰۳۰۱
شماره‌گذاری موتور سیکلت و سایر وسایط نقلیه	۱۰۱۰۳۰۲
سالیانه موتور سیکلت و سایر وسایط نقلیه	۱۰۱۰۳۰۳
معاینات فنی خودرو	۱۰۱۰۳۰۴
ثبته‌نام آزمایش رانندگی	۱۰۱۰۳۰۵
صدور پروانه تاکسیرانی	۱۰۱۰۳۰۶
صدور کارت تردد در محدوده ترافیک	۱۰۱۰۳۰۷
معاملات وسایط نقلیه	۱۰۱۰۳۰۸
گذرنامه	۱۰۱۰۳۰۹
سایر	۱۰۱۰۳۹۹
<b>گروه ۴: عوارض بر پروانه‌های کسب و فروش و خدمات</b>	
سینما و نمایش	۱۰۱۰۴۰۱
اقامت در اماکن عمومی (هتل، مسافرخانه و...)	۱۰۱۰۴۰۲
پروانه کسب و پیشه	۱۰۱۰۴۰۳
اماکن سرگرمی و تفریح	۱۰۱۰۴۰۴
قراردادها	۱۰۱۰۴۰۵
کشتارگاه	۱۰۱۰۴۰۶
حق التوزین باسکول ها	۱۰۱۰۴۰۷

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

شـرح	کد طبقه‌بندی
حق الطبع	۱۰۱۰۴۰۸
سایر	۱۰۱۰۴۹۹
<b>گروه ۵: عوارض بر واحدهای تولیدی</b>	<b>۱۰۱۰۵۰۰</b>
فروش کالاهای تولیدی	۱۰۱۰۵۰۱
صنایع آلوده کننده محیط زیست	۱۰۱۰۵۰۲
فخاری	۱۰۱۰۵۰۳
محصولات محلی	۱۰۱۰۵۰۴
سایر	۱۰۱۰۵۹۹
<b>فصل دوم: درآمدهای ناشی از عوارض اختصاصی</b>	<b>۱۰۲۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۶: درآمد ناشی از عوارض اختصاصی</b>	<b>۱۰۲۰۶۰۰</b>
نوسازی	۱۰۲۰۶۰۱
سایر	۱۰۲۰۶۹۹
<b>طبقه دوم: درآمد حاصل از خدمات و فروش کالا</b>	<b>۲۰۰۰۰۰۰</b>
<b>فصل سوم: درآمدهای ناشی از خدمات</b>	<b>۲۰۳۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۷: خدمات زیر بنایی و عمرانی</b>	<b>۲۰۳۰۷۰۰</b>
آسفالت، لکه‌گیری و ترمیم حفاری	۲۰۳۰۷۰۱
کارشناسی و فروش نقشه	۲۰۳۰۷۰۲
خدمات پیمانکاری	۲۰۳۰۷۰۳
آماده‌سازی زمین	۲۰۳۰۷۰۴
خدمات فنی	۲۰۳۰۷۰۵
سایر	۲۰۳۰۷۹۹
<b>گروه ۸: خدمات اجتماعی و شهری</b>	<b>۲۰۳۰۸۰۰</b>
جمع‌آوری زباله	۲۰۳۰۸۰۱
آگهی‌های تجارتي	۲۰۳۰۸۰۲
خدمات شهری	۲۰۳۰۸۰۳



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

بلیط نمایش	۲۰۳۰۸۰۴
------------	---------

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

ش	کد طبقه بندی
خدمات آموزشی	۲۰۳۰۸۰۵
توزیع کالا	۲۰۳۰۸۰۶
سایر	۲۰۳۰۸۹۹
<b>فصل چهارم : درآمدهای ناشی از فروش کالا</b>	<b>۲۰۴۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۹ : محصولات تولیدی</b>	<b>۲۰۴۰۹۰۰</b>
کارخانه آسفالت	۲۰۴۰۹۰۱
تاسیسات معدن	۲۰۴۰۹۰۲
گل و گیاه و سایر محصولات	۲۰۴۰۹۰۳
محصولات محلی	۲۰۴۰۹۰۴
محصولات کارخانجات	۲۰۴۰۹۰۵
سایر	۲۰۴۰۹۹۹
<b>طبقه سوم : درآمد حاصل از مالکیت</b>	<b>۳۰۰۰۰۰۰</b>
<b>فصل پنجم : درآمد حاصل از موسسات</b>	<b>۳۰۵۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۱۰ : درآمد موسسات شهرداری</b>	<b>۳۰۵۱۰۰۰</b>
هتل، مهمانسرا و سایر مراکز اقامتی	۳۰۵۱۰۰۱
مراکز ورزشی، تفریحی، فرهنگی و هنری شهرداری	۳۰۵۱۱۰۰۲
پارک‌ها	۳۰۵۱۰۰۳
اتوبوس، مینی‌بوس و تاکسی	۳۰۵۱۰۰۴
سرویس‌های درستی	۳۰۵۱۰۰۵
غسالخانه و گورستان	۳۰۵۱۰۰۶
کشتارگاه	۳۰۵۱۰۰۷
سایر	۳۰۵۱۰۹۹
<b>گروه ۱۱ : موسسات انتفاعی مستقل</b>	<b>۳۰۵۱۱۰۰</b>
سود سهام	۳۰۵۱۱۰۱
سایر	۳۰۵۱۱۹۹

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

شــــــــــــرح	کد طبقه‌بندی
فصل ششم : درآمدهای حاصل از وجوه و اموال شهرداری	۳۰۶۰۰۰۰
گروه ۱۲ : درآمد حاصل از وجوه شهرداری	۳۰۶۱۲۰۰
درآمدهای حاصل از سپرده‌های شهرداری	۳۰۶۱۲۰۱
سایر	۳۰۶۱۲۹۹
گروه ۱۳ : درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری شهرداری	۳۰۶۱۳۰۰
سود سهام ناشی از سرمایه‌گذاری یا مشارکت با بخش عمومی	۳۰۶۱۳۰۱
سود سهام ناشی از سرمایه‌گذاری یا مشارکت با بخش خصوصی	۳۰۶۱۳۰۲
سود حاصل از خرید اوراق مشارکت	۳۰۶۱۳۰۳
سایر	۳۰۶۱۳۹۹
گروه ۱۴ : درآمد حاصل از اموال شهرداری	۳۰۶۱۴۰۰
اجاره ماشین‌آلات و تجهیزات	۳۰۶۱۴۰۱
اجاره ساختمان و تاسیسات	۳۰۶۱۴۰۲
پارکینگ و پارکومتر	۳۰۶۱۴۰۳
بازارهای روز و هفتگی	۳۰۶۱۴۰۴
سایر	۳۰۶۱۴۹۹
طبقه چهارم : کمک‌ها و هدایا	۴۰۰۰۰۰۰
فصل هفتم : کمک‌های دولت	۴۰۷۰۰۰۰
گروه ۱۵ : کمک‌های عمومی	۴۰۷۱۵۰۰
کمک جاری دولت (وزارت کشور)	۴۰۷۱۵۰۱
کمک عمرانی دولت (وزارت کشور)	۴۰۷۱۵۰۲
کمک سازمان شهرداری‌ها	۴۰۷۱۵۰۳
سایر	۴۰۷۱۵۹۹
گروه ۱۶ : کمک به حمل و نقل شهری	۴۰۷۱۶۰۰
کمک دولت به اتوبوسرانی	۴۰۷۱۶۰۱
کمک دولت به راه‌آهن شهری ( مترو )	۴۰۷۱۶۰۲

سایر	۴۰۷۱۶۹۹
------	---------

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

شـــــــــــــــــرح	کد طبقه‌بندی
فصل هشتم : کمک‌های بخش خصوصی	۴۰۸۰۰۰۰
گروه ۱۷: اشخاص حقیقی و حقوقی	۴۰۸۱۷۰۰
اشخاص حقیقی	۴۰۸۱۷۰۱
اشخاص حقوقی	۴۰۸۱۷۰۲
سایر	۴۰۸۱۷۹۹
طبقه پنجم : درآمد حاصل از جرایم و خسارات و درآمدهای اتفاقی	۵۰۰۰۰۰۰
فصل نهم : جرایم و خسارات	۵۰۹۰۰۰۰
گروه ۱۸ : جرایم ساختمانی	۵۰۹۱۸۰۰
جرایم کمیسیون ماده ۱۰۰	۵۰۹۱۸۰۱
جرایم تخلفات ساختمانی	۵۰۹۱۸۰۲
سایر	۵۰۹۱۸۹۹
گروه ۱۹ : سایر جرایم	۵۰۹۱۹۰۰
سد معبر	۵۰۹۱۹۰۱
قطع اشجار	۵۰۹۱۹۰۲
خسارات به اموال عمومی شهرداری	۵۰۹۱۹۰۳
سایر	۵۰۹۱۹۹۹
فصل دهم : درآمدهای اتفاقی	۵۱۰۰۰۰۰
گروه ۲۰ : ضبط سپرده‌ها	۵۱۰۲۰۰۰
سپرده‌های مطالبه نشده	۵۱۰۲۰۰۱
سپرده‌های معاملات	۵۱۰۲۰۰۲
سایر	۵۱۰۲۰۹۹
گروه ۲۱ : سایر درآمدهای اتفاقی	۵۱۰۲۱۰۰
حق تشرف	۵۱۰۲۱۰۱
سایر	۵۱۰۲۱۹۹

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

شــــــــــــــــرح	کد طبقه‌بندی
طبقه ششم : فروش اموال و دارائی ها	۶۰۰۰۰۰۰
فصل یازدهم : فروش اموال و دارائی	۶۱۱۰۰۰۰
گروه ۲۲ : اموال غیر منقول	۶۱۱۲۲۰۰
زمین	۶۱۱۲۲۰۱
ساختمان	۶۱۱۲۲۰۲
ماشین‌آلات ثابت	۶۱۱۲۲۰۳
سایر	۶۱۱۲۲۹۹
گروه ۲۳ : اموال منقول	۶۱۱۲۳۰۰
اموال مازاد	۶۱۱۲۳۰۱
اموال اسقاط	۶۱۱۲۳۰۲
سایر	۶۱۱۲۳۹۹
گروه ۲۴ : حقوق انتفاعی	۶۱۱۲۴۰۰
سرقفلی	۶۱۱۲۴۰۱
حق امتیاز	۶۱۱۲۴۰۲
حق اشتراک	۶۱۱۲۴۰۳
سایر	۶۱۱۲۴۹۹
طبقه هفتم : وام	۷۰۰۰۰۰۰
فصل دوازدهم : وام‌های داخلی	۷۱۲۰۰۰۰
گروه ۲۵ : بخش عمومی	۷۱۲۲۵۰۰
وزارت کشور ( سازمان شهرداری‌ها )	۷۱۲۲۵۰۱
بانک‌ها	۷۱۲۲۵۰۲
نهادها	۷۱۲۲۵۰۳
سایر	۷۱۲۲۵۹۹

فهرست طبقه‌بندی درآمدها و منابع تأمین اعتبار شهرداری‌ها

شـرح	کد طبقه‌بندی
گروه ۲۶: بخش خصوصی	۷۱۲۲۶۰۰
مؤسسات خصوصی	۷۱۲۲۶۰۱
بانک‌ها	۷۱۲۲۶۰۲
سایر	۷۱۲۲۶۹۹
فصل سیزدهم: وام‌های خارجی	۷۱۳۰۰۰۰
گروه ۲۷: بانک‌ها و مؤسسات خارجی	۷۱۳۲۷۰۰
بانک‌های خارجی	۷۱۳۲۷۰۱
مؤسسات خارجی	۷۱۳۲۷۰۲
سایر	۷۱۳۲۷۹۹
طبقه هشتم: درآمدهای متفرقه	۸۰۰۰۰۰۰
فصل چهاردهم: سایر منابع	۸۱۴۰۰۰۰
گروه ۲۸: برگشتی‌ها	۸۱۴۲۸۰۰
برگشتی سال قبل	۸۱۴۲۸۰۱
برگشتی سال‌های قبل	۸۱۴۲۸۰۲
سایر	۸۱۴۲۸۹۹
گروه ۲۹: وجوه نقد	۸۱۴۲۹۰۰
فروش اوراق مشارکت	۸۱۴۲۹۰۱
موجودی اول سال	۸۱۴۲۹۰۲
سایر	۸۱۴۲۹۹۹

پیوست شماره ۲

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی

(موضوع بند ۱۷-۲- صفحه ۱۰۱)



فهرست طبقه‌بندی عملیاتی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه
۱۰۰۰۰۰	اول - مدیریت و نظارت بر امور شهرداری
۱۰۱۰۰۰	یکم - مدیریت امور شهرداری
۱۰۲۰۰۰	دوم - نظارت بر امور شهرداری
۲۰۰۰۰۰	دوم - برنامه‌ریزی و نظارت بر توسعه شهری
۲۰۱۰۰۰	یکم - برنامه‌ریزی توسعه شهری
۲۰۲۰۰۰	دوم - کنترل ساخت و سازهای شهری
۳۰۰۰۰۰	سوم - بهداشت محیط شهری
۳۰۱۰۰۰	یکم - رفت و روب و نظافت
۳۰۲۰۰۰	دوم - دفع آب‌های سطحی
۳۰۳۰۰۰	سوم - سلامت و بهداشت گوشت ( دام و طیور )
۳۰۴۰۰۰	چهارم - خاک‌سپاری مردگان
۳۰۵۰۰۰	پنجم - بهداشت عمومی
۴۰۰۰۰۰	چهارم - بهبود محیط شهری
۴۰۱۰۰۰	یکم - فضای سبز و پارک‌ها
۴۰۲۰۰۰	دوم - برنامه ساماندهی فضاهای شهری و روشنایی معابر
۴۰۳۰۰۰	سوم - بهسازی و نوسازی بافت‌های فرسوده
۴۰۴۰۰۰	چهارم - اصلاح چشم‌اندازها
۵۰۰۰۰۰	پنجم - حفاظت و ایمنی شهری
۵۰۱۰۰۰	یکم - آتش‌نشانی و امداد
۵۰۲۰۰۰	دوم - مهار و هدایت سیلاب‌ها
۵۰۳۰۰۰	سوم - مدیریت بحران شهری
۵۰۴۰۰۰	چهارم - بهبود محیط زیست شهری

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه
۶۰۰۰۰۰	ششم - عبور و مرور درون شهری
۶۰۱۰۰۰	یکم - بهبود ترافیک
۶۰۲۰۰۰	دوم - بهبود شبکه معابر
۶۰۳۰۰۰	سوم - ساماندهی عبور و مرور
۷۰۰۰۰۰	هفتم - امور فرهنگی و اجتماعی
۷۰۱۰۰۰	یکم - امور ورزشی
۷۰۲۰۰۰	دوم - امور فرهنگی و هنری
۷۰۳۰۰۰	سوم - تامین اجتماعی
۸۰۰۰۰۰	هشتم - تاسیسات شهری
۸۰۱۰۰۰	یکم - تامین امکانات زیستی شهری
۸۰۲۰۰۰	دوم - ایجاد تاسیسات انتفاعی

پیوست شماره ۳

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات جاری

(موضوع بند ۱۷-۲-۱- صفحه ۱۰۲)

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات جاری

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه فعالیت
۱۰۰۰۰۰	اول - مدیریت و نظارت بر امور شهرداری
۱۰۱۰۰۰	یکم - مدیریت امور شهر
	شهردار، معاونین و دفتر شهردار
	امور عمومی و بین‌المللی
	امور مالی و بودجه
	حفظ و بهره‌برداری از اموال و دارایی‌ها
	حقوقی (دعاوی)
	ممیزی
	بهبود تشکیلات و روش‌ها
	باررسی و رسیدگی به تخلفات
	باررسی امور استخدامی
	فن‌آوری اطلاعات
۱۰۲۰۰۰	دوم - برنامه نظارت بر امور شهرداری
	اداره شورای شهر
۱۰۳۰۰۰	سوم - تامین اجتماعی کارکنان
	آموزش
	بهداشت و درمان
	امور رفاهی
۲۰۰۰۰۰	دوم - برنامه‌ریزی و نظارت بر توسعه شهری
۲۰۱۰۰۰	یکم - برنامه‌ریزی و توسعه شهری
	شناخت اراضی و اقدامات اولیه تملک اراضی و املاک
۲۰۲۰۰۰	دوم - کنترل ساخت و سازهای شهری
	تهیه مقدمات صدور پروانه‌های ساختمانی
	رسیدگی به نقشه‌های تفکیکی و صدور مجوز تفکیکی
	جلوگیری از ساخت و سازهای غیر مجاز



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه فعالیت
۳۰۰۰۰۰	سوم - بهداشت محیط شهری
۳۰۱۰۰۰	یکم - رفت و روب و شستشو و نظافت شهری
	جمع‌آوری و حمل زباله عادی
	امحاء زباله‌های عادی
	جمع‌آوری و حمل زباله بیمارستانی
	امحاء زباله‌های بیمارستانی
	اداره و بهره‌برداری از تاسیسات و تجهیزات و ماشین‌آلات حمل و نقل زباله
	نظافت معابر و تاسیسات شهری
۳۰۲۰۰۰	دوم - دفع آب‌های سطحی
	بهره‌برداری از جوی‌ها و کانال‌ها
	اداره بهره‌برداری چاه‌های جذبی
۳۰۳۰۰۰	سوم - سلامت و بهداشت گوشت (دام و طیور)
	اداره و بهره‌برداری کشتارگاه‌ها
۳۰۴۰۰۰	چهارم - خاک‌سپاری مردگان
	اداره و بهره‌برداری از گورستان‌ها
۳۰۵۰۰۰	پنجم - بهداشت عمومی
	اداره و بهره‌برداری از گرمابه و توالت عمومی و رختشوی خانه‌ها
	دفع جانوران مزاحم و موذی
۴۰۰۰۰۰	چهارم - بهبود محیط شهری
۴۰۱۰۰۰	یکم - فضای سبز و پارک‌ها
	اداره و بهره‌برداری پارک‌ها
	اداره و بهره‌برداری فضای سبز
	اداره و بهره‌برداری درختان معابر و ...
	اداره و بهره‌برداری کمربند و حاشیه سبز شهرها
	اداره و بهره‌برداری تاسیسات آب خام
۴۰۲۰۰۰	دوم - ساماندهی فضاهای شهری
	پلاک کوبی اماکن

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه فعالیت
۴۰۳۰۰۰	سوم - بهسازی و نوسازی بافت‌های فرسوده
	رفع خطر از ساختمان‌های شکننده مزاحم
۴۰۴۰۰۰	چهارم - اصلاح چشم‌اندازهای شهری
	اداره و بهره‌برداری از تندیس‌ها
	تنظیم و رنگ‌آمیزی
	تزئین فضاهای شهری برای فعالیت‌های خاص
۵۰۰۰۰۰	پنجم - عبور و مرور درون شهری
۵۰۱۰۰۰	یکم - بهبود ترافیک
	اداره بهره‌برداری از شبکه اتوبوسرانی و مینی‌بوس‌رانی
	اداره بهره‌برداری ایستگاه‌ها و پایانه‌های حمل و نقل درون شهری
	اداره بهره‌برداری خطوط مترو
	اداره بهره‌برداری تراموا
	اداره بهره‌برداری از خطوط اتوبوس برقی
	اداره بهره‌برداری از خطوط منوریل
	اداره امور تاکسیرانی
	اداره و بهره‌برداری پارکینگ‌های عمومی
۵۰۲۰۰۰	دوم - بهبود شبکه معابر
	اداره و بهره‌برداری از شبکه معابر
۶۰۰۰۰۰	ششم - حفاظت و ایمنی شهر
۶۰۱۰۰۰	یکم - آتش‌نشانی و امداد
	اداره و بهره‌برداری از شبکه آتش‌نشانی و امداد
	آموزش‌های تخصصی
	آموزش‌های عمومی
۶۰۲۰۰۰	دوم - مهار و هدایت سیلاب‌ها
	اداره و بهره‌برداری از شبکه مهار و هدایت سیلاب‌ها
۶۰۳۰۰۰	سوم - مدیریت عمران شهری
	اداره و بهره‌برداری از مراکز و تجهیزات مدیریت بحران



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه فعالیت
	اداره و بهره‌برداری از مراکز و تاسیسات امداد نجات
	آموزش‌های تخصصی
	آموزش‌های عمومی
۶۰۴۰۰۰	چهارم - بهبود محیط زیست شهری
	کنترل کانون‌های آلودگی و مزاحمت‌های زیست محیطی
	نگهداری و بهره‌برداری از مراکز معاینه فنی خودرو

هفتم - امور فرهنگی و اجتماعی	۷۰۰۰۰۰
یکم - ورزش	۷۰۱۰۰۰
برگزاری مسابقات ورزشی (ورزش همگانی)	
اداره و بهره‌برداری فضاهای ورزشی	
دوم - امور فرهنگی و هنری	۷۰۲۰۰۰
اداره و بهره‌برداری کتابخانه‌ها	
اداره و بهره‌برداری سالن‌های نمایش	
اداره و بهره‌برداری فرهنگسراها	
کمک به مساجد و امور مذهبی	
اداره و بهره‌برداری موزه‌ها	
اداره و بهره‌برداری شهربازی	
سوم - تامین اجتماعی	۷۰۳۰۰۰
اداره و بهره‌برداری امور مراکز نگهداری از کودکان بی‌سرپرست	
اداره و بهره‌برداری امور مراکز نگهداری از متکدیان	
اداره و بهره‌برداری امور مراکز نگهداری از مسکن ارزان قیمت	
هشتم - سایر تاسیسات شهری	۸۰۰۰۰۰
یکم - تامین امکانات زیستی شهروندان	۸۰۱۰۰۰
اداره و بهره‌برداری از میادین میوه و تره بار	
اداره و بهره‌برداری از ترمینال‌های مسافری	
اداره و بهره‌برداری از وسائط نقلیه عمومی	
اداره و بهره‌برداری از پمپ بنزین	
اداره بهره‌برداری از نانوایی	
اداره و بهره‌برداری از کارخانه یخ سازی	
اداره و بهره‌برداری از مراکز خرید و فروش کالا	





## اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

اداره و بهره‌برداری از مراکز اطلاع رسانی	
اداره و بهره‌برداری از باسکول	
اداره و بهره‌برداری کارخانه آسفالت	
اداره و بهره‌برداری شن و ماسه	
اداره و بهره‌برداری مراکز تولید تیرچه و بلوک	
اداره تولید و عرضه سایر مصالح ساختمانی	
<b>دوم - تاسیسات انتفاعی</b>	<b>۸۰۲۰۰۰</b>
اداره و بهره‌برداری از تابلوهای تبلیغاتی	
اداره و بهره‌برداری از هتل، متل، رستوران	
اداره و بهره‌برداری از مراکز تجاری	

پیوست شماره ۴

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

(موضوع بند ۱۷-۲-۲-۵- صفحه ۱۰۴)

فهرست طبقه بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه بندی	فصل برنامه طرح
۱۰۰۰۰۰	اول - مدیریت و نظارت بر امور شهرداری
۱۰۱۰۰۰	یکم - مدیریت امور شهرداری
	تهیه برنامه میان مدت شهرداری
۱۰۲۰۰۰	دوم - نظارت بر امور شهرداری
	ایجاد سیستم نظارت، گزارش گیری و سیستم‌های اطلاعات مدیریت
۲۰۰۰۰۰	دوم - برنامه ریزی و نظارت بر توسعه شهری
۲۰۱۰۰۰	یکم - برنامه ریزی توسعه شهری
	مطالعات شهری
	تهیه، بهنگام سازی و تجدید نظر در طرح‌های هادی
	تهیه، بهنگام سازی و تجدید نظر در طرح‌های جامع
	تهیه، بهنگام سازی و تجدید نظر در طرح‌های تفصیلی
	تهیه، بهنگام سازی و تجدید نظر در طرح‌های راهبردی و ساختاری
۲۰۲۰۰۰	دوم - کنترل ساخت و سازهای شهری
	شناخت شیوه‌های نوین کنترل ساخت و سازهای شهری
۳۰۰۰۰۰	سوم - بهداشت محیط شهر
۳۰۱۰۰۰۰	یکم - رفت و روب و نظافت
	خرید وسایل، ماشین‌آلات و تجهیزات رفت و روب و شستشو
	احداث و تجهیز مراکز انباشت زباله
	توسعه مراکز انباشت زباله
	نگهداری مراکز انباشت زباله
	تجهیزات حمل زباله
	خرید وسایط، ماشین‌آلات و تجهیزات حمل زباله

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
۳۰۲۰۰۰	<b>دوم - دفع آب‌های سطحی</b>
	احداث جوی‌ها و کانال‌ها
	توسعه جوی‌ها و کانال‌ها
	نگهداری جوی‌ها و کانال‌ها
	حفر چاه‌های جذبی و کششی
۰۳۰۳۱۰۰	<b>سوم - سلامت و بهداشت گوشت ( دام و طیور )</b>
	احداث و تجهیز کشتارگاه‌ها
	توسعه کشتارگاه‌ها
	نگهداری کشتارگاه‌ها
۳۰۴۰۰۰	<b>چهارم - خاک‌سپاری مردگان</b>
	احداث و تجهیز گورستان‌ها
	توسعه گورستان‌ها
	نگهداری گورستان‌ها و پاکیزگی قبور
۳۰۵۰۰۰	<b>پنجم - بهداشت عمومی</b>
	احداث و تجهیز گرمابه و توالت عمومی و رختشوی خانه‌ها
	توسعه گرمابه و توالت عمومی و رختشوی خانه‌ها
	نگهداری گرمابه و توالت عمومی و رختشوی خانه‌ها
۴۰۰۰۰۰	<b>چهارم - بهبود محیط شهری</b>
۴۰۱۰۰۰	<b>یکم - فضای سبز و پارک‌ها</b>
	احداث و تجهیز پارک‌ها
	توسعه پارک‌ها
	نگهداری پارک‌ها
	احداث و تجهیز فضاهای سبز



## اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

توسعه فضای سبز	
نگهداری فضای سبز	

فهرست طبقه بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه بندی	فصل برنامه طرح
	کاشت درختان معابر
	توسعه درختان معابر
	نگهداری درختان معابر
	احداث کمربند سبز حاشیه شهرها
	توسعه کمربند سبز حاشیه شهرها
	نگهداری کمربند سبز حاشیه شهرها
	احداث و تجهیز تاسیسات آب خام
	توسعه تاسیسات آب خام
	نگهداری تاسیسات آب خام
۴۰۲۰۰۰	<b>دوم - برنامه ساماندهی فضاهای شهری</b>
	نصب و تعویض تابلوهای معابر و پلاک منازل
	خرید و نصب مبلمان شهری
	توسعه مبلمان شهری
	نگهداری مبلمان شهری
۴۰۳۰۰۰	<b>سوم - بهسازی و نوسازی بافت های فرسوده</b>
	مطالعات، طراحی، بهسازی و نوسازی بافت های فرسوده شهری
۴۰۴۰۰۰	<b>چهارم - اصلاح چشم اندازهای شهری</b>
	احداث بناهای یادبود
	توسعه بناهای یادبود
	نگهداری بناهای یادبود
	ساخت و نصب تندیس ها
	نگهداری تندیس ها
	احداث و تجهیز آب نماها
	توسعه آب نماها
	نگهداری آب نماها



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

زیبا سازی نماها و بدنه‌های شهری	
---------------------------------	--

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
۵۰۰۰۰۰	پنجم - حفاظت و ایمنی شهر
۵۰۱۰۰۰	یکم - آتش‌نشانی و امداد
	مطالعه و بهره‌گیری از فن‌آوری‌های آتش‌نشانی و امداد
	احداث و تجهیز مراکز و ایستگاه‌های آتش‌نشانی
	توسعه مراکز و ایستگاه‌های آتش‌نشانی
	نگهداری مراکز و ایستگاه‌های آتش‌نشانی
۵۰۲۰۰۰۰	دوم - مهار و هدایت سیلاب‌ها
	احداث نهرها و کانال‌ها
	توسعه نهرها و کانال‌ها
	نگهداری نهرها و کانال‌ها
	احداث سیل بندها
	توسعه سیل بندها
	نگهداری سیل بندها
	احداث سیل برگردان و مسیل‌ها
	توسعه سیل برگردان و مسیل‌ها
	نگهداری سیل برگردان و مسیل‌ها
	احداث دیوار حفاظتی
	توسعه دیوار حفاظتی
	نگهداری دیوار حفاظتی
۵۰۳۰۰۰۰	سوم - مدیریت عمران شهری
	مطالعه و طراحی مراکز مدیریت بحران
	احداث و تجهیز مراکز مدیریت بحران
	نگهداری مراکز مدیریت بحران
	احداث و تجهیز تاسیسات امداد نجات
	توسعه و تجهیز تاسیسات امداد نجات



نگهداری و تجهیز تاسیسات امداد نجات	
فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی	
شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
۵۰۴۰۰	چهارم - بهبود محیط زیست شهری
	مطالعات جامع و طراحی ساماندهی زیست محیطی
	احداث و تجهیز ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی هوا
	توسعه ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی هوا
	نگهداری ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی هوا
	احداث و تجهیز ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی صوتی
	توسعه ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی صوتی
	نگهداری ایستگاه‌های سنجش میزان آلودگی صوتی
	پیشگیری و کاهش آلودگی هوا
	پیشگیری و کاهش آلودگی صوتی
۶۰۰۰۰۰	ششم - عبور و مرور درون شهری
۶۰۱۰۰۰	یکم - بهبود ترافیک
	مطالعات جامع ترافیک
	مطالعات ساماندهی ترافیک
	خط کشی و احداث میسرهای ویژه
	مکانیزاسیون هدایت حمل و نقل
	تجهیز ناوگان حمل و نقل عمومی
	احداث و تجهیز ایستگاه‌ها و پایانه‌های حمل و نقل درون شهری
	توسعه ایستگاه‌ها و پایانه‌های حمل و نقل درون شهری
	نگهداری ایستگاه‌ها و پایانه‌های حمل و نقل درون شهری
	احداث و تجهیز خطوط مترو
	توسعه خطوط مترو
	نگهداری خطوط مترو
	احداث و تجهیز خطوط تراموا

توسعه خطوط تراموا	
نگهداری خطوط تراموا	

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
	نگهداری خطوط اتوبوس برقی
	ایجاد خطوط اتوبوس برقی
	توسعه خطوط اتوبوس برقی
	احداث و تجهیز خطوط منوریل
	توسعه خطوط منوریل
	نگهداری خطوط منوریل
	ایجاد و تجهیز خطوط اتوبوس و مینی‌بوس
	توسعه خطوط اتوبوس و مینی‌بوس
	نگهداری خطوط اتوبوس و مینی‌بوس
	احداث و تجهیز پارکینگ‌های عمومی
	توسعه پارکینگ‌های عمومی
	نگهداری پارکینگ‌های عمومی
۶۰۲۰۰۰	<b>دوم - بهبود شبکه معابر</b>
	احداث بزرگ راه‌ها
	توسعه بزرگ راه‌ها
	نگهداری بزرگ راه‌ها
	احداث خیابان‌ها
	توسعه خیابان‌ها
	نگهداری خیابان‌ها
	احداث پیاده‌روها
	توسعه پیاده‌روها
	نگهداری پیاده‌روها
	احداث پل‌های ارتباطی خیابان‌ها و بزرگراه‌ها
	توسعه پل‌های ارتباطی خیابان‌ها و بزرگراه‌ها
	نگهداری پل‌های ارتباطی خیابان‌ها و بزرگراه‌ها
	احداث زیرگذرها و پل‌های عابر پیاده
	توسعه زیرگذرها و پل‌های عابر پیاده

فهرست طبقه بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه بندی	فصل برنامه طرح
	نگهداری زیرگذرها و پل های عابر پیاده
	بهسازی معابر جهت کم توانان جسمی
۶۰۳۰۰۰	<b>سوم - ساماندهی عبور و مرور</b>
	نصب گاردریل ها و نرده ها
	نگهداری گاردریل ها و نرده ها
	نصب چراغ های راهنمایی و رانندگی
	نگهداری چراغ های راهنمایی و رانندگی
	ساماندهی میداين
	احداث پل های عابر پیاده
	نگهداری پل های عابر پیاده
	اصلاح هندسی معابر
	ایجاد سرعت گیر
	ایجاد دور برگردان ها
۷۰۰۰۰۰	<b>هفتم - امور فرهنگی و اجتماعی</b>
۷۰۱۰۰۰	<b>یکم - ورزش</b>
	احداث و تجهیز فضاهای ورزشی
	توسعه فضاهای ورزشی
	نگهداری فضاهای ورزشی
۷۰۲۰۰۰	<b>دوم - امور فرهنگی و هنری</b>
	احداث و تجهیز کتابخانه ها
	توسعه کتابخانه ها
	نگهداری کتابخانه ها
	احداث و تجهیز فرهنگسراها
	توسعه فرهنگسراها



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

نگهداری فرهنگسراها	
--------------------	--

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
	احداث و تجهیز سالن‌های نمایش
	توسعه سالن‌های نمایش
	نگهداری سالن‌های نمایش
	نگهداری اماکن تاریخی
	احداث و تجهیز شهربازی
	توسعه شهربازی
	نگهداری شهربازی
۷۰۳۰۰۰	<b>سوم - تامین اجتماعی</b>
	احداث و تجهیز مراکز نگهداری آسیب‌دیدگان اجتماعی
	توسعه مراکز نگهداری آسیب‌دیدگان اجتماعی
	نگهداری مراکز نگهداری آسیب‌دیدگان اجتماعی
	احداث و تجهیز مراکز نگهداری متکدیان
	توسعه مراکز نگهداری متکدیان
	نگهداری مراکز نگهداری متکدیان
	احداث و تجهیز مراکز نگهداری معلولین
	توسعه مراکز نگهداری معلولین
	نگهداری مراکز نگهداری معلولین
	احداث و تجهیز مسکن ارزان قیمت
۸۰۰۰۰۰	<b>هشتم - تاسیسات شهری</b>
۱۰۱۰۰۰	<b>یکم - تامین امکانات زیستی شهروندان</b>
	احداث و تجهیز میدین میوه و تره‌بار
	توسعه میدین میوه و تره‌بار
	نگهداری میدین میوه و تره‌بار
	احداث و تجهیز ترمینال‌های مسافری
	توسعه ترمینال‌های مسافری

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

پیوست شماره ب - ۴

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
	نگهداری ترمینال‌های مسافربری
	احداث و تجهیز مراکز خرید و فروش وسایط نقلیه
	توسعه مراکز خرید و فروش وسایط نقلیه
	نگهداری مراکز خرید و فروش وسایط نقلیه
	احداث و تجهیز پمپ بنزین و جایگاه سوخت
	توسعه پمپ بنزین و جایگاه سوخت
	نگهداری پمپ بنزین و جایگاه سوخت
	احداث و تجهیز نانواپی‌ها
	توسعه نانواپی‌ها
	نگهداری نانواپی‌ها
	احداث و تجهیز کارخانه‌های یخ‌سازی
	توسعه کارخانه‌های یخ‌سازی
	نگهداری کارخانه‌های یخ‌سازی
	احداث و تجهیز مراکز خرید و فروش کالا
	توسعه مراکز خرید و فروش کالا
	نگهداری مراکز خرید و فروش کالا
	احداث و تجهیز مراکز اطلاع‌رسانی
	توسعه مراکز اطلاع‌رسانی
	نگهداری مراکز اطلاع‌رسانی
	احداث و تجهیز باسکول
	نگهداری باسکول
	احداث و تجهیز کارخانه آسفالت
	توسعه کارخانه آسفالت
	نگهداری کارخانه آسفالت
	احداث و تجهیز کارخانه شن و ماسه
	توسعه کارخانه شن و ماسه

فهرست طبقه‌بندی عملیاتی اعتبارات عمرانی

پیوست شماره ب- ۴

شماره طبقه‌بندی	فصل برنامه طرح
	نگهداری کارخانه شن و ماسه
	احداث و تجهیز کارگاه‌های تیرچه و بلوک
	توسعه کارگاه‌های تیرچه و بلوک
	نگهداری کارگاه‌های تیرچه و بلوک
	احداث و تجهیز مراکز عرضه سایر مصالح ساختمانی
۱۰۲۰۰۰	<b>دوم - ایجاد تاسیسات انتفاعی</b>
	ساخت و نصب تابلوهای تبلیغاتی
	نگهداری تابلوهای تبلیغاتی
	احداث و تجهیز هتل، متل، رستوران
	توسعه هتل، متل، رستوران
	نگهداری هتل، متل، رستوران
	احداث و تجهیز مراکز تجاری
	احداث واحدهای مسکونی
	احداث واحدهای اداری
	احداث واحدهای چند منظوره تجاری
	مشارکت در سرمایه‌گذاری بخش خصوصی
	احداث و تجهیز کارخانه‌های بازیافت زباله
	احداث و تجهیز سایر تاسیسات انتفاعی



پیوست شماره ۵

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

(موضوع بند ۱۷-۳-۱- صفحه ۱۰۴)

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شماره طبقه‌بندی	شرح هزینه
۱۰۰۰۰	فصل اول - جبران خدمات کارکنان
۱۰۱۰۰	ماده ۱- حقوق و دستمزد
۱۰۱۰۱	حقوق و دستمزد شهردار
۱۰۱۰۲	حقوق و دستمزد کارمندان رسمی (مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت)
۱۰۱۰۳	حقوق و دستمزد کارمندان ثابت (مشمول آیین‌نامه استخدامی شهرداری‌ها)
۱۰۱۰۴	حقوق و دستمزد کارگران رسمی (حکمی مشمول قانون کار)
۱۰۱۰۵	حقوق و دستمزد کارگران روز مزد (مشمول ماده ۴۳ قانون کار کمتر از ۹۰ روز)
۱۰۱۰۶	حقوق یا اجرت کارکنان قراردادی (مشمول آیین‌نامه استخدامی شهرداریها)
۱۰۱۰۷	حقوق مامورین انتظامی
۱۰۱۹۹	سایر حقوق و دستمزد (به جز موارد مندرج در فوق)
۱۰۲۰۰	ماده ۲- فوق‌العاده‌ها و مزایای شغل
۱۰۲۰۱	فوق‌العاده و مزایای شغل شهردار
۱۰۲۰۲	فوق‌العاده و مزایای شغل کارمندان رسمی
۱۰۲۰۳	فوق‌العاده و مزایای شغل کارمندان ثابت
۱۰۲۰۴	فوق‌العاده و مزایای شغل کارگران رسمی
۱۰۲۰۵	فوق‌العاده و مزایای شغل کارگران روز مزد
۱۰۲۰۶	فوق‌العاده و مزایای شغل کارکنان قراردادی
۱۰۲۰۷	فوق‌العاده و مزایای شغل مامورین انتظامی
۱۰۲۰۸	حق مسکن
۱۰۲۰۹	کمک هزینه عائله مندی و اولاد

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شماره طبقه‌بندی	شرح هزینه
۱۰۲۱۰	حق سرپرستی
۱۰۲۱۱	حق هم‌ترازی
۱۰۲۱۲	حق جذب
۱۰۲۱۳	فوق‌العاده محل خدمت
۱۰۲۱۴	فوق‌العاده شرایط محیط کار
۱۰۲۹۹	سایر مزایا و فوق‌العاده‌ها
۱۰۳۰۰	ماده ۳- جبران خدمات غیر مستمر
۱۰۳۰۱	حقوق و دستمزد ایام مرخصی کارکنان
۱۰۳۰۲	حق‌التدریس کارکنان
۱۰۳۰۳	حق‌التحقیق کارکنان
۱۰۳۰۴	اضافه کار
۱۰۳۰۵	پاداش
۱۰۳۰۶	عیدی
۱۰۳۰۷	فوق‌العاده نوبت کاری
۱۰۳۰۸	کارانه
۱۰۳۰۹	فوق‌العاده حق کشیک
۱۰۳۱۰	فوق‌العاده جمعه کاری و تعطیلات
۱۰۳۹۹	سایر هزینه‌های جبران خدمات

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه‌بندی
فصل دوم: استفاده از کالاها و خدمات	۲۰۰۰۰
ماده ۴- ماموریت و نقل و انتقال کارکنان	۲۰۴۰۰
هزینه سفر	۲۰۴۰۱
فوق‌العاده روزانه داخل کشور	۲۰۴۰۲
فوق‌العاده روزانه خارج از کشور	۲۰۴۰۳
بهای بلیت مسافرت	۲۰۴۰۴
هزینه نقل و مکان	۲۰۴۰۵
عوارض خروج از کشور	۲۰۴۰۶
هزینه گذرنامه	۲۰۴۰۷
سایر هزینه‌های ماموریت و نقل و انتقال	۲۰۴۹۹
ماده ۵- حمل و نقل و ارتباطات	۲۰۵۰۰
حمل کالا و اثاثه	۲۰۵۰۱
بیمه حمل کالا	۲۰۵۰۲
حمل و نقل نامه‌ها و امانات پستی	۲۰۵۰۳
حق اشتراک صندوق‌های پستی در داخل و خارج از کشور	۲۰۵۰۴
تلفن و فاکس	۲۰۵۰۵
اجاره خطوط مخابراتی	۲۰۵۰۶
اینترنت	۲۰۵۰۷
سایر هزینه‌های حمل و نقل و ارتباطات	۲۰۵۹۹



## فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شماره طبقه‌بندی	شرح هزینه
۲۰۶۰۰	ماده ۶- نگهداری و تعمیر دارایی‌های ثابت
۲۰۶۰۱	ساختمان و مستحدثات
۲۰۶۰۲	ماشین‌آلات و تجهیزات (اعم از ساکن و متحرک)
۲۰۳۰۳	وسایط نقلیه
۲۰۶۹۹	هزینه‌های نگهداری سایر دارایی‌های ثابت
۲۰۷۰۰	ماده ۷- نگهداری و تعمیر وسایل اداری
۲۰۷۰۱	میز و صندلی و مبلمان
۲۰۷۰۲	تجهیزات اداری
۲۰۷۰۳	لوازم صوتی و تصویری
۲۰۷۰۴	لوازم سرمایش و گرمایش
۲۰۷۰۵	رایانه و تجهیزات جانبی (چاپگر، اسکنر، ...)
۲۰۷۹۹	سایر هزینه‌های نگهداری و تعمیر وسائل اداری
۲۰۸۰۰	ماده ۸- چاپ و نشر
۲۰۸۰۱	چاپ نشریات و مطبوعات
۲۰۸۰۲	چاپ دفاتر و اوراق اداری
۲۰۸۰۳	چاپ آگهی‌های اداری
۲۰۸۰۴	خرید نشریات و مطبوعات
۲۰۸۰۵	چاپ نقشه
۲۰۸۹۹	سایر هزینه‌های چاپ

فهرست طبقه بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شماره طبقه بندی	شرح هزینه
۲۰۹۰۰	ماده ۹- تصویربرداری و تبلیغات
۲۰۹۰۱	عکاسی و فیلم برداری
۲۰۹۰۲	هزینه خدمات تبلیغاتی
۲۰۹۰۳	آگهی های تبلیغاتی
۲۰۹۰۴	تیزرهای تلویزیونی
۲۰۹۹۹	سایر هزینه های تصویربرداری و تبلیغات
۲۱۰۰۰	ماده ۱۰- برگزاری مراسم
۲۱۰۰۱	پذیرایی
۲۱۰۰۲	جشن و چراغانی
۲۱۰۰۳	سوگواری
۲۱۰۰۴	ورزشی، فرهنگی
۲۱۰۹۹	سایر هزینه های برگزاری
۲۱۱۰۰	ماده ۱۱- هزینه های قضایی - ثبتی و حقوقی
۲۱۱۰۱	حق الوکاله
۲۱۱۰۲	حق المشاوره
۲۱۱۰۳	هزینه های ثبتی
۲۱۱۰۴	هزینه های قضایی
۲۱۱۰۵	حق کارشناسی
۲۱۱۹۹	سایر هزینه های قضایی - ثبتی و حقوقی



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

## فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه‌بندی
<b>ماده ۱۲- هزینه های بانکی</b>	<b>۲۱۲۰۰</b>
خرید دسته چک	۲۱۲۰۱
خرید سفته	۲۱۲۰۲
هزینه انتقال وجوه	۲۱۲۰۳
نگهداری اسناد و اشیاء قیمتی در بانک‌ها	۲۱۲۰۴
سایر هزینه‌های بانکی	۲۱۲۹۹
<b>ماده ۱۳- آب و برق و سوخت</b>	<b>۲۱۳۰۰</b>
آب بهاء	۲۱۳۰۱
سوخت‌های حرارتی	۲۱۳۰۲
سوخت وسایط نقلیه	۲۱۳۰۳
سوخت ماشین‌آلات	۲۱۳۰۴
برق	۲۱۳۰۵
سایر هزینه‌های آب و برق و سوخت	۲۱۳۹۹
<b>ماده ۱۴- مواد و لوازم مصرف شدنی</b>	<b>۲۱۴۰۰</b>
لوازم سرویس‌های بهداشتی و مواد شوینده	۲۱۴۰۱
کاغذ، مقوا و لوازم‌التحریر و دفاتر اداری	۲۱۴۰۲
مواد غذایی	۲۱۴۰۳
مواد شیمیایی، دارویی و آزمایشگاهی	۲۱۴۰۴
لوازم خواب و پوشاک	۲۱۴۰۵
کود، سم، بذر و نهال	۲۱۴۰۶
خرید لوازم آتش‌نشانی	۲۱۴۰۷

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه‌بندی
خرید تابلو و پلاک راهنما	۲۱۴۰۸
سایر هزینه‌های مواد و لوازم مصرف شدنی	۲۱۴۹۹
<b>ماده ۱۵- هزینه‌های مطالعاتی و تحقیقاتی</b>	<b>۲۱۵۰۰</b>
حق‌التالیف و حق‌التحقیق	۲۱۵۰۱
حق‌الترجمه	۲۱۵۰۲
خرید کتاب، نشریات، فیلم‌های ویدیویی و سایر لوازم و ابزار مشابه	۲۱۵۰۳
هزینه برگزاری سمینارها و جلسات سخنرانی	۲۱۵۰۴
سایر هزینه‌های مطالعاتی و تحقیقاتی	۲۱۵۹۹
<b>ماده ۱۶- حق‌الزحمه خدمات قراردادی</b>	<b>۲۱۶۰۰</b>
برنامه‌های آموزشی	۲۱۶۰۱
حق‌الجلسه	۲۱۶۰۲
حق‌الزحمه پزشک	۲۱۶۰۳
حق‌الزحمه حسابرس	۲۱۶۰۴
رفت و روب	۲۱۶۰۵
نگهداری فضای سبز	۲۱۶۰۶
تامین نیروی انسانی	۲۱۶۰۷
تامین وسائط نقلیه	۲۱۶۰۸
اتوماسیون اداری	۲۱۶۰۹
سایر هزینه‌های خدمات قراردادی	۲۱۶۹۹



فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه‌بندی
ماده ۱۷- حق عضویت	۲۱۷۰۰
حق عضویت سازمان‌ها و موسسات بین‌المللی	۲۱۷۰۱
پرداخت‌هایی که به موجب قراردادها و یا تعهدات شهرداری به موسسات خارجی انجام می‌گیرد	۲۱۷۰۲
سایر حق عضویت‌ها	۲۱۷۹۹
فصل سوم - هزینه‌های اجاره اموال و دارایی	۳۰۰۰۰
ماده ۱۸- اجاره	۳۱۸۰۰
اجاره زمین	۳۱۸۰۱
اجاره ساختمان و مستحدثات	۳۱۸۰۲
اجاره ماشین‌آلات و تجهیزات و ابزار	۳۱۸۰۳
اجاره وسایل نقلیه	۳۱۸۰۴
سایر هزینه‌های اجاره	۳۱۸۹۹
فصل چهارم - یارانه و کمک به سازمان‌های وابسته	۴۱۹۰۰
ماده ۱۹- یارانه‌ها	۴۱۹۰۰
یارانه قطار شهری	۴۱۹۰۱
یارانه اتوبوس‌رانی	۴۱۹۰۲
سایر یارانه‌ها	۴۱۹۹۹
ماده ۲۰- کمک به سازمان‌های وابسته	۴۲۰۰۰
کمک به سازمان آتش‌نشانی	۴۲۰۰۱
کمک به سازمان نوسازی	۴۲۰۰۲

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه‌بندی
کمک به سازمان فرهنگی و هنری	۴۲۰۰۳
سایر کمک‌ها	۴۲۰۹۹
<b>فصل پنجم - کمک‌های بلاعوض</b>	<b>۵۰۰۰۰</b>
<b>ماده ۲۱ - کمک بلاعوض به بخش عمومی</b>	<b>۵۲۱۰۰</b>
کمک به کتابخانه‌های عمومی	۵۲۱۰۱
کمک به مدارس	۵۲۱۰۲
کمک به مساجد	۵۲۱۰۳
کمک به سایر موسسات	۵۲۱۰۴
سایر کمک‌های بلاعوض به بخش عمومی	۵۲۱۹۹
<b>ماده ۲۲ - کمک بلاعوض به بخش خصوصی</b>	<b>۵۲۲۰۰</b>
کمک به موسسات خصوصی	۵۲۲۰۱
سایر کمک‌های بلاعوض به بخش خصوصی	۵۲۲۹۹
<b>فصل ششم - رفاه اجتماعی</b>	<b>۶۰۰۰۰</b>
<b>ماده ۲۳ - بیمه کارکنان</b>	<b>۶۲۳۰۰</b>
بیمه اجتماعی کارکنان (تحت پوشش سازمان بازنشستگی)	۶۲۳۰۱
بیمه اجتماعی کارگران (تحت پوشش سازمان تامین اجتماعی)	۶۲۳۰۲
بیمه درمان کارکنان	۶۲۳۰۳
بیمه عمر کارکنان	۶۲۳۰۴



اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در ...

	بیمه تکمیلی	۶۲۳۰۵
--	-------------	-------

فهرست طبقه بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه بندی
سایر بیمه‌ها	۶۲۳۹۹
<b>ماده ۲۴- کمک‌های رفاهی کارکنان</b>	<b>۶۲۴۰۰</b>
کمک هزینه مواد غذایی و نگهداری رستوران	۶۲۴۰۱
کمک هزینه بیماری و زایمان	۶۲۴۰۲
کمک هزینه سرویس حمل و نقل	۶۲۴۰۳
کمک هزینه مهد کودک	۶۲۴۰۴
کمک های غیر نقدی	۶۲۴۰۵
پاداش خدمت	۶۲۴۰۶
کمک به حساب پس انداز کارکنان	۶۲۴۰۷
کمک هزینه ورزشی کارکنان و برگزاری مسابقات	۶۲۴۰۸
کمک هزینه تحصیلی کارکنان	۶۲۴۰۹
کمک هزینه ازدواج	۶۲۴۱۰
کمک هزینه فوت	۶۲۴۱۱
کمک هزینه ایام بیکاری	۶۲۴۱۲
سایر کمک های رفاهی کارکنان	۶۲۴۹۹
<b>ماده ۲۵- کمکهای رفاهی بازنشستگان</b>	<b>۶۲۵۰۰</b>
حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان و موظفین	۶۲۵۰۱
افزایش حق عائله مندی و اولاد بازنشستگان ۶۰ سال و بالاتر و از کارافتادگان	۶۲۵۰۲
پرداخت بیمه درمان و بیمه مکمل بازنشستگان	۶۲۵۰۳
پرداخت حق بیمه عمر بازنشستگان	۶۲۵۰۴

فهرست طبقه بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه بندی
کمک هزینه سفر بازگشت به موطن اولیه	۶۲۵۰۵
کمک هزینه ازدواج فرزندان بازنشستگان	۶۲۵۰۶
کمک هزینه فوت بازنشستگان	۶۲۵۰۷
سایر کمک های رفاهی بازنشستگان	۶۲۵۹۹
<b>ماده ۲۶- هزینه های رفاه اجتماعی غیر کارکنان</b>	<b>۶۲۶۰۰</b>
کمک به مستمندان و نیازمندان	۶۲۶۰۱
کفن و دفن اموات بلاصاحب	۶۲۶۰۲
کمک به خانواده شهدا و جانبازان	۶۲۶۰۳
سایر هزینه های رفاهی	۶۲۶۹۹
<b>فصل هفتم - بودجه شورای اسلامی</b>	<b>۷۰۰۰۰</b>
<b>ماده ۲۷- بودجه شورای اسلامی شهر</b>	<b>۷۲۷۰۰</b>
بودجه شورای اسلامی شهر	۷۲۷۰۱
<b>فصل هشتم - سایر هزینه ها</b>	<b>۸۰۰۰۰</b>
<b>ماده ۲۸- جرایم دادگاه ها و مراجع ذیصلاح</b>	<b>۸۲۸۰۰</b>
جرایم دادگاه ها و مراجع ذیصلاح دیگر	۸۲۸۰۱
<b>ماده ۲۹- پرداخت به کارکنان غیر شاغل</b>	<b>۸۲۹۰۰</b>
پرداخت به کارکنان غیر شاغل	۸۲۹۰۱
<b>ماده ۳۰- باز خرید خدمات</b>	<b>۸۳۰۰۰</b>
باز خرید خدمت	۸۳۰۰۱

فهرست طبقه بندی اقتصادی اعتبارات جاری

شرح هزینه	شماره طبقه بندی
ماده ۳۱- پرداخت دیون	۸۳۱۰۰
دیون بامحل	۸۳۱۰۱
دیون بی محل	۸۳۱۰۲
ماده ۳۲- پرداخت جبرانی در خصوص صدمات شخصی یا ملکی	۸۳۲۰۰
پرداخت جبرانی در خصوص صدمات شخصی	۸۳۲۰۱
پرداخت جبرانی در خصوص صدمات ملکی	۸۳۲۰۲
سایر پرداخت جبران خسارات	۸۳۲۹۹
فصل نهم - بازپرداخت وام و سود	۹۰۰۰۰
ماده ۳۳- بازپرداخت وام و سود	۹۳۳۰۰
اصل وام	۹۳۳۰۱
سود وام	۹۳۳۰۲
سایر بازپرداخت وام و سود	۹۳۳۹۹

پیوست شماره ۶

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات عمرانی

(موضوع بند ۱۷-۳-۲- صفحه ۱۰۴)

فهرست طبقه‌بندی اقتصادی اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (اعتبارات عمرانی)

شماره طبقه بندی	عنوان
۱۰۰۰۰۰	<u>دارایی‌های تولید شده</u>
۱۱۰۰۰۰	<u>دارایی‌های ثابت</u>
۱۱۱۰۰۰	<u>فصل اول - مطالعات - ساختمان و مستحقات</u>
۱۱۱۰۱۰۰	<u>گروه ۱ - مطالعات برنامه‌ریزی و توسعه</u>
۱۱۱۰۱۰۱	مطالعات مدیریت و نظارت بر امور شهری
۱۱۱۰۱۰۲	مطالعات برنامه‌ریزی و نظارت بر توسعه شهری
۱۱۱۰۱۰۳	مطالعات بهداشت محیط شهری
۱۱۱۰۱۰۴	مطالعات بهبود محیط شهری
۱۱۱۰۱۰۵	مطالعات حفاظت و ایمنی شهری
۱۱۱۰۱۰۶	مطالعات عبور و مرور درون شهری
۱۱۱۰۱۰۷	مطالعات امور فرهنگی و اجتماعی
۱۱۱۰۱۰۸	مطالعات سایر تأسیسات شهری
۱۱۱۰۲۰۰	<u>گروه ۲ - ساختمان‌های مسکونی</u>
۱۱۱۰۲۰۱	خانه‌های سازمانی
۱۱۱۰۳۰۰	<u>گروه ۳ - ساختمان‌های غیر مسکونی</u>
۱۱۱۰۳۰۱	ساختمان‌های اداری
۱۱۱۰۳۰۲	ساختمان‌های تجاری
۱۱۱۰۴۰۰	<u>گروه ۴ - سایر مستحقات</u>
۱۱۱۰۴۰۱	ساختمان‌های بهداشت محیط شهری
۱۱۱۰۴۰۲	ساختمان‌های حفاظت و ایمنی شهری
۱۱۱۰۴۰۳	ساختمان‌های عبور و مرور درون شهری
۱۱۱۰۴۰۴	ساختمان‌های امور فرهنگی و اجتماعی
۱۱۱۰۴۰۵	ساختمان‌ها با کاربرد انتفاعی
۱۱۱۰۴۰۹	ساختمان‌های سایر تأسیسات شهری
۱۱۱۰۴۱۰	مطالعات مربوط به احداث و تملک ساختمان و مستحقات
۱۱۱۰۴۲۰	مخارج جانبی مربوط به طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای
۱۱۱۰۴۳۰	ماشین‌آلات و تجهیزات مربوط به ساختمان



<b>فصل دوم - ماشین‌آلات و تجهیزات</b>	<b>۱۱۲۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۵ - ماشین‌آلات و تجهیزات خدمات شهری</b>	<b>۱۱۲۰۵۰۰</b>
ماشین‌آلات و تجهیزات بهداشت محیط شهری	۱۱۲۰۵۰۱
ماشین‌آلات و تجهیزات بهبود محیط شهری	۱۱۲۰۵۰۲
ماشین‌آلات و تجهیزات حفاظت و ایمنی شهر	۱۱۲۰۵۰۳
ماشین‌آلات و تجهیزات بهبود عبور و مرور	۱۱۲۰۵۰۴
تجهیز مراکز فرهنگی - ورزشی و تفریحی	۱۱۲۰۵۰۵
تجهیز مراکز نگهداری و مسکن ارزان قیمت	۱۱۲۰۵۰۶
ماشین‌آلات و تجهیزات تأسیسات انتفاعی	۱۱۲۰۵۰۷
ماشین‌آلات و تجهیزات سایر تأسیسات خدمات عمومی	۱۱۲۰۵۰۸
<b>گروه ۶ - سایر ماشین‌آلات و تجهیزات</b>	<b>۱۱۲۰۶۰۰</b>
رایانه و وسایل جانبی	۱۱۲۰۶۰۱
ماشین‌آلات راه‌سازی و ساختمانی	۱۱۲۰۶۰۲
ماشین‌آلات اداری غیر مصرفی	۱۱۲۰۶۰۳
سایر ماشین‌آلات و تجهیزات منفصله	۱۱۲۰۶۰۹
مطالعات مربوط به تملک ماشین‌آلات و تجهیزات	۱۱۲۰۵۱۰
مخارج جانبی مربوط به تملک ماشین‌آلات و تجهیزات	۱۱۲۰۵۲۰
<b>فصل سوم - سایر دارایی‌های ثابت</b>	<b>۱۱۳۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۷ - دارایی‌های مولد</b>	<b>۱۱۳۰۷۰۰</b>
حیوانات	۱۱۳۰۷۰۱
گیاهان	۱۱۳۰۷۰۲
<b>گروه ۸ - دارایی‌های ثابت غیر مشهود</b>	<b>۱۱۳۰۸۰۰</b>
حفاری‌های معدنی	۱۱۳۰۸۰۱
نرم افزار رایانه‌ای	۱۱۳۰۸۰۲
کارهای ادبی و هنری	۱۱۳۰۸۰۳
سایر دارایی‌های ثابت غیر مشهود	۱۱۳۰۸۰۹
مطالعات مربوط به تملک سایر دارایی‌های ثابت	۱۱۳۰۸۱۰
مخارج جانبی مربوط به تملک سایر دارایی‌های ثابت	۱۱۳۰۸۲۰
<b>دارایی‌های آماده تبدیل</b>	<b>۱۲۰۰۰۰۰</b>
<b>فصل چهارم - موجودی انبار</b>	<b>۱۲۴۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۹ - مواد اولیه ساخت و تولید</b>	<b>۱۲۴۰۹۰۰</b>
<b>گروه ۱۰ - سایر موجودی‌ها</b>	<b>۱۲۴۱۰۰۰</b>
مواد کمکی ساخت و تولید	۱۲۴۱۰۰۱
مواد و ملزومات	۱۲۴۱۰۰۲
کارهای ناتمام	۱۲۴۱۰۰۳

کارهای تمام شده	۱۲۴۱۰۰۴
کارهای برای فروش مجدد	۱۲۴۱۰۰۵
مطالعات مربوط به تغییر در موجودی انبار	۱۲۴۱۰۱۰
مخارج جانبی مربوط به تغییر در موجود انبار	۱۲۴۱۱۰۲۰
<b>دارایی های گرانبها</b>	<b>۱۳۰۰۰۰۰</b>
<b>فصل پنجم - اقلام گرانبها</b>	<b>۱۳۵۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۱۱ - اشیاء قیمتی</b>	<b>۱۳۵۱۱۰۰</b>
سنگ ها و فلزات قیمتی	۱۳۵۱۱۰۱
تابلوهای نقاشی، مجسمه، کتب خطی، آثار هنری و آنتیک	۱۳۵۱۱۰۲
جواهرات	۱۳۵۱۱۰۳
مطالعات مربوط به تملک اقلام گرانبها	۱۳۵۱۱۱۰
مخارج جانبی مربوط به تملک اقلام گرانبها	۱۳۵۱۱۲۰
<b>دارایی های تولید نشده</b>	<b>۲۰۰۰۰۰۰</b>
<b>فصل ششم - زمین</b>	<b>۲۰۶۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۱۲ - بهای تمام شده زمین</b>	<b>۲۰۶۱۲۰۰</b>
زمین	۲۰۶۱۲۰۱
اصلاحات اساسی که روی زمین انجام گرفته است	۲۰۶۱۲۰۲
سایر	۲۰۶۱۲۰۹
مطالعات مربوط به تملک زمین	۲۰۶۱۲۱۰
مخارج جانبی مربوط به تملک زمین	۲۰۶۱۲۲۰
<b>فصل هفتم - سایر دارایی های تولید نشده</b>	<b>۲۰۷۰۰۰۰</b>
<b>گروه ۱۳ - سایر دارایی های تولید نشده مشهود</b>	<b>۲۰۷۱۳۰۰</b>
منابع زیستی	۲۰۷۱۳۰۱
منابع آب	۲۰۷۱۳۰۲
فضای الکترومغناطیسی	۲۰۷۱۳۰۳
<b>گروه ۱۴ - دارایی های تولید نشده نامشهود</b>	<b>۲۰۷۱۴۰۰</b>
حق امتیاز	۲۰۷۱۴۰۱
حقوق ارتفاقی	۲۰۷۱۴۰۲
سرقفلی	۲۰۷۱۴۰۳
قرارداد اجاره وسایر قراردادها	۲۰۷۱۴۰۴
دارایی های تولید نشده متفرقه	۲۰۷۱۴۰۵
مطالعات مربوط به تملک دارایی های تولید نشده	۲۰۷۱۴۱۰
مخارج جانبی مربوط به تملک دارایی های تولید نشده	۲۰۷۱۴۲۰
جبران خدمت کارکنان طرح تملک دارایی های سرمایه ای	۲۰۷۱۴۹۰

## فهرست منابع و مراجع

- ۱- مجموعه کامل قوانین و مقررات محشای شهرداری و شوراهای اسلامی - تدین غلامرضا حجتی اشرفی؛ انتشارات گنج دانش؛ سال ۱۳۸۷
- ۲- مجموعه قوانین و مقررات برنامه و بودجه - سازمان برنامه و بودجه ( معاونت پشتیبانی و امور مجلس )؛ خرداد ۱۳۶۷
- ۳- مجموعه کامل قوانین و مقررات مالی و محاسباتی - تدوین کنندگان فرج ا... قربانی و عباس قربانی؛ انتشارات دانشور؛ سال ۱۳۸۳
- ۴- اصول و مبانی بودجه‌ریزی (با تاکید بر بودجه عملیاتی) - دکتر علی محمد احمدی؛ پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس و نورعلم؛ چ ۲؛ سال ۱۳۸۷
- ۵- نظام بودجه‌ریزی (مبانی نظری، سیر تحولات بین المللی، بررسی تطبیقی) - محمد کردیچه؛ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور؛ چ ۱؛ ۱۳۸۵
- ۶- بودجه و بودجه‌ریزی دولتی در ایران - شاهرخ انصاری؛ موسسه انتشاراتی یکان؛ چ ۱؛ ۱۳۷۸
- ۷- مالیه عمومی - ابوطالب مهندسی و مهدی تقوی؛ انتشارات فروردین؛ چ ۳؛ ۱۳۶۸
- ۸- بودجه از تنظیم تا کنترل - مهدی ابراهیمی نژاد و اسفندیار فرج وند؛ سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها ( سمت )؛ چ ۱؛ ۱۳۸۰
- ۹- حسابداری سازمان های دولتی و موسسات غیر انتفاعی - تالیف : لیون ای، هی و آر، ویلسون؛ ترجمه دکتر غلامحسین مهدوی؛ جلد ۱ و ۲؛ نشریات شماره ۱۳۴ و ۱۴۶ سازمان حسابرسی؛ سال ۱۳۸۰

۱۰ - اصول و کاربرد حسابداری در سازمان های دولتی و غیر انتفاعی - تالیف : داود اقوامی و جعفر باباجانی؛ سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه ها ( سمت )؛ تهران

۱۳۸۴

۱۱ - مبانی و روش های عمومی حسابداری - تالیف : مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی؛ جلد اول؛ نشریه شماره ۱۰۱ سازمان حسابرسی؛ آذر ۱۳۸۲

۱۲ - استانداردهای حسابداری ( استاندارد های شماره ۱ تا ۲۲) - نشریه شماره ۱۴۵ سازمان حسابرسی؛ سال ۱۳۸۰

۱۳ - سازمان و مدیریت از تئوری تا عمل - مهدی ایران نژاد پاریزی و پرویز ساسان گهر؛ انتشارات موسسه بانکداری؛ چ ۲؛ تهران؛ سال ۱۳۷۳



استاداری مانندان  
معاونت امور عربی  
دفتر امور شهری و شورانا

وزارت کشور



سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور  
پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی

# دشمنیای مردم

پژوهشکده مدیریت شهری و روستایی  
تهران - بلوار کشاورز  
ابتدای خیابان نادری  
پلاک ۱۷

تلفن: ۸۸۹۸۶۳۹۸

نماینده: ۸۸۹۷۷۹۱۸

[www.imo.org.ir](http://www.imo.org.ir)

ISBN: 978-600-5950-34-2



9 786005 950342

قیمت: ۵۰۰۰۰ ریال