

مقاله پژوهشی:

ارزیابی دستورالعمل آمارهای مالی دولت (GFS) در ساختار بودجه‌ریزی کشور با نگرش اسلامی*

m.a.mousavi@chmail.ir

tavakoli@iki.ac.ir

سیدمحمدعلی موسوی / دکتری فلسفه اقتصاد مؤسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی

محمدجواد تولکی / دانشیار گروه اقتصاد مؤسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی

دریافت: ۱۴۰۰/۰۲/۱۸ - پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۲۲

چکیده

طبق تبصره ۴۸ قانون بودجه ۱۳۸۰ و ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، دولت موظف است آمارهای مالی خود را مطابق دستورالعمل پیشنهادی صندوق بین‌المللی پول موسوم به دستورالعمل آمارهای مالی دولت (GFS) تنظیم کند. این دستورالعمل بین‌المللی در بردارنده مجموعه‌ای از مفاهیم، تعاریف، طبقه‌بندی‌ها و قوانین حسابداری است. یافته‌های این تحقیق که با روشی تطبیقی-تحلیلی انجام شده است، از ناسازگاری برخی مبانی، تعاریف، اهداف و الزامات این دستورالعمل با آموزه‌های دینی و اسناد بالادستی کشور حکایت دارد. این دستورالعمل عمدتاً با هدف افزایش شفافیت بودجه کشورها در راستای بهره‌مندی شرکت‌های چند ملیتی و گسترش سیاست‌های جهانی شدن تنظیم شده است. استفاده از این دستورالعمل در بودجه‌ریزی کشور نه تنها باعث بهبود شفافیت نشده، بلکه زمینه‌ساز آسیب‌هایی همچون آزادسازی بی‌ضابطه قیمت‌گذاری‌ها، حداقلی کردن مداخله حاکمیت در اقتصاد، محدود کردن منابع درآمدی دولت و غلبه نگاه سکولار در هزینه‌کردهای دولت بوده است. ترکیب الزامات این سند با برخی رویه‌های موجود در بودجه‌ریزی کشور، حتی موجب انفعال در حسابداری بودجه، افزایش پیچیدگی سند بودجه و طولانی شدن فرآیند بودجه‌ریزی شده است. مشکلات موجود لزوم تدوین رویکرد بومی در تنظیم آمارهای مالی دولت را ضروری می‌سازد.

کلیدواژه‌ها: بودجه‌ریزی، تحول ساختار بودجه، صندوق بین‌المللی پول، دستورالعمل آمارهای مالی دولت GFS، شفافیت بودجه، حسابداری بودجه.

طبقه‌بندی JEL: H60، H61، H83.

امروزه داده‌های آماری در همه کشورها یکی از الزامات قطعی سیاست‌گذاری و برنامه‌ریزی به‌شمار می‌آید. دولت‌ها با پذیرش وظایف متعددی در جامعه، منابع درآمدی کلان و مخارج هنگفتی را از طریق بودجه اعمال می‌کنند. آنها بودجه را به‌مثابه ابزاری برای سیاست‌گذاری‌های مالی خود تلقی می‌کنند؛ بدین‌روی جمع‌آوری اطلاعات آماری از این فعالیت‌های مالی و نحوه ثبت و گزارشگری از آن نیز از این امر مستثنا نبوده و همواره لازمه سیاست‌گذاری مطلوب و پاسخ‌گویی شفاف دولت معرفی شده است.

از سوی دیگر، تحلیلگران اقتصادی نیز برای فهم بهتر روابط اقتصادی به آمارهای مالی دولت نیاز دارند. از این‌رو، در طول دهه‌های گذشته سیستم‌های متعددی برای حسابداری بخش عمومی طراحی شده که هر یک با هدفی خاص، شیوه متفاوتی برای چگونگی ثبت و نحوه گزارشگری اطلاعات مالی دولت ارائه کرده است. در این چارچوب، نظام آمارهای مالی دولت (GFS = Government Finance Statistics) آخرین نظام آماری پیشنهادی است که از یک‌سو، با سایر طبقه‌بندی‌ها، از جمله طبقه‌بندی عملیاتی دولت (COFOG = Classification of function of government) و نظام حساب‌های ملی (SNA1993) پیشنهادی سازمان ملل هماهنگ است. نظام مزبور یک نظام آماری تخصصی برای ثبت آمارهای مالی دولت محسوب می‌شود.

دستورالعمل آمار مالی دولت از سال ۱۳۸۰ همزمان با تغییر رویکرد بودجه‌ریزی کشور، از بودجه‌ریزی افزایشی (تفاضلی) به بودجه‌ریزی عملیاتی به‌عنوان یکی از الزامات آن معرفی شد. در آن زمان تصمیم گرفته شد که با کمک بانک جهانی و در چارچوب برنامه چهارم توسعه از این دستورالعمل در نظام بودجه‌ریزی کشور استفاده شود. بر همین اساس طبق تبصره ۴۸ قانون بودجه سال ۱۳۸۰ دولت موظف شد آمار حساب‌های ملی کنونی را از سال ۱۳۸۱ به بعد براساس نسخه پیشنهادی صندوق بین‌المللی پول (GFSM2001) جایگزین کند.

این نوشتار می‌کوشد تا ضمن تبیین اهداف و کارکردهای دستورالعمل آمار مالی دولت، سازگاری یا ناسازگاری آن با مبانی و ارزش‌های اقتصاد اسلامی را بررسی کند. در این زمینه مقاله به دنبال پاسخ به چند سوال است: این الگوی حسابداری چه دستاوردی برای نظام بودجه‌ریزی کشور داشته است؟ آیا استفاده از این دستورالعمل موجب شفافیت در بودجه‌ریزی و بهبود عملکرد آن در کشور شده است؟ برای پاسخ به این سؤال‌ها ضمن معرفی اجمالی این دستورالعمل، مبانی نظری و کارکردهای آن بررسی می‌شود.

معرفی اجمالی دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS)

کمیته موقت صندوق بین‌المللی پول (IMF) برای اولین بار در سال ۱۹۸۶ ضوابط لازم‌الاجرا بودن شفافیت بودجه‌ای را براساس نظام آمارهای مالی دولت (GFS) بستری برای ایجاد شفافیت بودجه‌ای اعلام و به تمام کشورهای عضو پیشنهاد کرد تا براساس آن بودجه خود را به صورت شفاف گزارش دهند. این دستورالعمل در سال‌های ۲۰۰۱ و ۲۰۱۴ مجدداً براساس تجربه‌های گذشته بازنگری شد (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف،

ص ۸). این استاندارد حسابداری یک نظام هماهنگ بین‌المللی برای گزارش‌دهی فعالیت‌های مالی دولت ارائه می‌دهد که چگونگی تدوین بودجه‌های سالانه یکی از کارکردهای اصلی آن به‌شمار می‌رود. این چارچوب تحلیلی جامع بردارنده مجموعه‌ای از مفاهیم، تعاریف، طبقه‌بندی‌ها و قوانین حسابداری است و براساس آن می‌توان آمار را خلاصه کرد و در شکل مناسب برای تجزیه و تحلیل، برنامه‌ریزی و تعیین سیاست‌ها ارائه داد.

جدول ۱: جدول عملیات مالی دولت

درآمد هزینه تغییر در ارزش خالص حاصل از دادوستد
دادوستد در دارایی‌های سرمایه‌ای
دادوستد در دارایی‌های مالی
دادوستد در بدهی‌ها
تغییر در ارزش خالص حاصل از دادوستدها

چارچوب تحلیلی GFS متشکل از مجموعه‌ای از صورت‌های مالی است که تمام موجودی‌ها و جریان‌های اقتصادی بخش عمومی دولت را با هم تلفیق می‌کند و خلاصه‌ای از اقدامات دولت را که برای فهم سیاست‌های مالی آن مهم تلقی می‌شود، برجسته می‌سازد. اصلی‌ترین صورت مالی این دستورالعمل جدول عملیات دولت است که خلاصه دادوستدهای بخش دولت را در یک دوره حسابداری نشان می‌دهد (همان، ص ۳۶). در حال حاضر جدول (۱) بودجه‌های سالانه کشور - که خلاصه‌ای از بودجه کل کشور را ارائه می‌دهد - مطابق این صورت مالی تنظیم می‌شود. همچنین جداول (۲)، (۳) و (۴) بودجه‌های سالانه بخش‌های گوناگون این صورت مالی را به تفصیل بیان می‌کند.

جدول ۲: طبقه‌بندی درآمدی
۱. مالیات
۲. کمک‌های اجتماعی
۳. کمک‌های بلاعوض
۴. درآمد حاصل از مالکیت دارایی‌ها
۵. درآمد حاصل از فروش کالا و خدمات
۶. درآمد حاصل از جرایم، مجازات‌ها و ضبط اموال
۷. انتقالات داوطلبانه غیر از کمک‌های بلاعوض

از جمله ویژگی‌های دستورالعمل مالی دولت در سال ۲۰۰۱ (GFSM2001) تغییر در برخی مفاهیم پایه، همچون «درآمد»، «هزینه»، «دارایی» و «بدهی» است. در این دستورالعمل «درآمد» و «هزینه» به صورت تغییرات در ارزش ویژه‌ای که از دادوستدها به دست می‌آید، تعریف شده است. بنابراین دریافتی‌های حاصل از فروش دارایی‌های سرمایه‌ای و مخارج تملک دارایی‌های سرمایه‌ای بر خلاف گذشته، دیگر درآمد و هزینه تلقی نمی‌شود، بلکه

همچون یک دارایی غیرمالی در طبقه‌بندی مستقلی قرار می‌گیرد. براین اساس طبقه‌بندی جدیدی از درآمدهای دولت معرفی شده است. این طبقه‌بندی (جدول ۲) شامل هفت منبع اصلی درآمدی و اجزای هریک از آنهاست. در ایران نیز براساس ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ این تعاریف جدید مبنا قرار گرفت و در تدوین بخش اول از جدول (۵) بودجه‌های سالانه کشور که درآمدهای دولت را دسته‌بندی می‌کند، از این طبقه‌بندی پیشنهادی استفاده شد.

همچنین هزینه‌هایی که دولت برای انجام وظایف خود صرف می‌کند، در دو جدول اقتصادی و عملکردی طبقه‌بندی می‌شود. در طبقه‌بندی اقتصادی (جدول ۳)، جزئیات اقلام هزینه‌هایی ثبت می‌شود که دستگاه‌های اجرایی برای انجام وظایف خود مصرف می‌کنند. به همین صورت جدول (۲-۷) بودجه‌های سالانه کشور - که اعتبارات هزینه‌ای دستگاه‌های اجرایی را بر حسب فصول هزینه دسته‌بندی می‌کند - مطابق این طبقه‌بندی است.

جدول ۳: طبقه‌بندی اقتصادی (حسابداری)								
سایر هزینه‌ها	رفاه اجتماعی	کمک‌های بلاعوض	یارانه‌ها	بهره	مصرف سرمایه ثابت	استفاده از کالاها و خدمات	جبران خدمت کارکنان	دستگاه‌های اجرایی
جدول ۴: طبقه‌بندی عملکردی هزینه‌ها								
۶. بخش مسکن و تسهیلات شهری					۱. بخش خدمات عمومی			
۷. بخش سلامت					۲. بخش دفاعی			
۸. بخش تفریح، فرهنگ و دین					۳. بخش نظم و امنیت عمومی			
۹. بخش آموزش					۴. بخش امور اقتصادی			
۱۰. بخش حمایت اجتماعی					۵. بخش حفاظت محیط زیست			

طبقه‌بندی عملکردی (جدول ۴) نیز اطلاعاتی را درباره اهدافی که این هزینه‌ها برای آنها مصرف شده است، ارائه می‌دهد. روش طبقه‌بندی مزبور، این امکان را فراهم می‌آورد که روند هزینه‌های دولت برای عملکردها یا اهداف خاص در طول زمان بررسی شود. طبقه‌بندی عملیاتی در GFS دارای سه سطح (۱) «بخش‌ها»، (۲) «گروه‌ها» و (۳) «طبقات» است. «بخش‌ها» بیانگر اهداف عمده دولت است، درحالی‌که «گروه‌ها» و «طبقات» - در واقع - تفصیل همان بخش‌ها بوده و از طریق تحقق آنها اهداف عمده دولت (بخش‌ها) دست‌یافتنی خواهد بود (همان، ص ۷۵-۷۹). در سند بودجه ایران این طبقه‌بندی با اندکی اختلاف در جدول (۶) با عنوان برآورد اعتبارات هزینه‌ای بر حسب امور و فصول آمده است:

جدول ۵: طبقه‌بندی دارایی‌های غیرمالی	
دارایی‌های غیرمالی	
۱. دارایی‌های ثابت	۳. اقلام گران‌بها
۲. موجودی انبار	۴. دارایی‌های تولید نشده

دستورالعمل آمار مالی دولت GFS با بیان حدود و ثغور دارایی‌ها و بدهی‌ها، دو نوع عمده دارایی، یعنی «دارایی مالی» و «دارایی غیرمالی» را بیان می‌کند. براین اساس طبقه‌بندی و ترازنامه جدیدی از دارایی‌ها و بدهی‌های دولت (جدول ۵ و ۶) ترسیم می‌شود (همان، ص ۱۱۵). در سند بودجه کشور نیز طبقه‌بندی دارایی‌های مالی و غیرمالی - به ترتیب - با عناوین «دارایی‌های مالی و دارایی‌های سرمایه‌ای» شناخته می‌شود. در این سند منابع حاصل از این دارایی‌ها در ادامه جدول (۵) به ترتیب در ردیف‌های «منابع حاصل از واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای» و «منابع حاصل از واگذاری دارایی‌های مالی» دسته‌بندی شده است. اعتبارات هزینه‌ای دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی نیز - به ترتیب - در بخش دوم از جدول (۷) سند بودجه با عنوان «تملك دارایی‌های سرمایه‌ای» و جدول (۸) سند بودجه با عنوان «برآورد تملك دارایی‌های مالی» می‌آید.

بدهی‌ها	دارایی‌ها
۰.۱ داخلی	۰.۱ داخلی
۰.۱-۱. اسکناس و سپرده	۰.۱-۱. اسکناس و سپرده
۰.۱-۲. اوراق بهادار غیر از سهام	۰.۱-۲. اوراق بهادار غیر از سهام
۰.۱-۳. وام	۰.۱-۳. وام
۰.۱-۴. سهام و سایر اوراق بهادار	۰.۱-۴. سهام و سایر اوراق بهادار
۰.۱-۵. ذخیره فنی بیمه	۰.۱-۵. ذخیره فنی بیمه
۰.۱-۶. مشتقات مالی	۰.۱-۶. مشتقات مالی
۰.۱-۷. سایر حساب‌های دریافتی	۰.۱-۷. سایر حساب‌های دریافتی
۰.۲ خارجی	۰.۲ خارجی
۰.۲-۱. ارز و سپرده‌ها	۰.۲-۱. ارز و سپرده‌ها
۰.۲-۲. اوراق بهادار غیر از سهام	۰.۲-۲. اوراق بهادار غیر از سهام
۰.۲-۳. وام	۰.۲-۳. وام
۰.۲-۴. سهام و سایر اوراق بهادار	۰.۲-۴. سهام و سایر اوراق بهادار
۰.۲-۵. ذخیره فنی بیمه	۰.۲-۵. ذخیره فنی بیمه
۰.۲-۶. مشتقات مالی	۰.۲-۶. مشتقات مالی
۰.۲-۷. دیگر حساب‌های دریافتی	۰.۲-۷. دیگر حساب‌های دریافتی
	۰.۳ ملای پولی و SDR

همچنین GFS توصیه می‌کند تمام این دارایی‌ها و بدهی‌ها براساس ارزش کنونی بازاری آنها ارزش‌گذاری شود. ارزش دارایی‌ها و بدهی‌هایی که با ارزش‌های خارجی ارزش‌گذاری شده است نیز باید طبق نرخ ارز بازار در تاریخی که ترازنامه به آن تعلق دارد، به پول ملی تبدیل شود (همان). در سند بودجه ایران ظهور و بروز عمده این توصیه در تبصره‌هایی است که به موضوع تعیین نرخ تسعیر درآمدهای ارزی حاصل از فروش نفت، گاز، میعانات گازی و همچنین تمام منابعی که از محل منابع صندوق توسعه ملی استقراض شده است، می‌پردازد.

هدف صندوق بین‌المللی پول از پیشنهاد نظام آمار مالی دولت (FS)

صندوق بین‌المللی پول هدف از ارائه دستورالعمل نظام آمار مالی دولت را ایجاد شفافیت بودجه‌ای اعلام کرده است. هدف نهایی این دستورالعمل - به ظاهر - هماهنگ‌سازی نظام آمارهای کلان اقتصاد بین‌الملل است تا امکان مقایسه و ارزیابی عملکرد بخش دولتی و بخش عمومی در بین ۱۹۰ کشور عضو سازمان ملل متحد فراهم شود. این دستورالعمل را باید بخشی از روند جهانی در جهت پاسخ‌گویی و شفافیت بیشتر در امور مالی، عملیاتی و نظارتی دولت‌ها تلقی کرد که از طریق استانداردسازی، تدوین و ارائه آمار مالی دولت به دست می‌آید (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۸).

درواقع، صندوق بین‌المللی پول با کمک بانک جهانی به منظور تحقق اهداف توسعه‌ای کشورها از طریق ارتقای شفافیت، تدوین مجموعه‌ای از استانداردهای بین‌المللی و کدهای عملکردی اقتصادی و مالی مناسب را در یازده موضوع (مطابق جدول ۷) در دستور کار خود قرار داده است. این استانداردها طیف گسترده‌ای از موضوعات معمولاً همپوشان و وابسته را شامل می‌شود و روش‌های خوبی را برای تدوین و انتشار علنی سیاست‌ها و داده‌های اقتصادی مشخص می‌کند (کارکنان صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱).

جدول ۷: استانداردها و کدهای مفید عملیاتی صندوق بین‌المللی پول و بانک جهانی

ردیف	استانداردها و کدها	هدف
۱	انتشار اطلاعات	تشریح انتشار به موقع و دقیق داده‌های اقتصاد کلان با تعاریف ثابت در سراسر کشورها
۲	روش‌های شفافیت مالی	تشریح دولت‌ها به شفاف عمل کردن در برابر مردم در زمینه ساختار و کارکردهای دولت، اهداف سیاست مالی، حسابداری بخش دولتی و پیش‌بینی‌های مالی
۳	شفافیت سیاست‌های پولی و مالی	تشریح انتشار اطلاعات در مورد اهداف و ابزارهای سیاست‌های پولی و مالی و تقویت پاسخگویی
۴	نظارت بانکی	تقویت نظارت بر سیستم‌های بانکی و ارتقای ثبات بانکی
۵	نظارت بیمه‌ای	کمک به ارتقای سیستم‌های تنظیم و نظارت بر فعالیت‌های بیمه
۶	تنظیم بازار اوراق بهادار	بهبود نظارت بر بازارهای اوراق بهادار
۷	سیستم‌های پرداخت	کمک به بانک‌های مرکزی و سازمان‌های بین‌المللی برای بهبود ایمنی و کارایی نظام تسویه حساب
۸	حاکمیت شرکتی	بهبود چارچوب قانونی، نهادی و نظارتی برای حاکمیت شرکتی
۹	حسابداری	ارتقای استانداردهای حسابداری مناسب برای مقایسه بین کشورهای و بهبود تصمیمات سرمایه‌گذاری
۱۰	حسابرسی	بهبود استانداردهای حسابرسی خارجی در بانک‌ها و شرکت‌های غیرمالی
۱۱	قوانین ورشکستگی	بهبود رویه‌های ورشکستگی و قوانین بدهکار - بستانکار

کدهای جدول (۷)، برای اولین بار در سال ۱۹۹۸ در کتابچه‌ای با عنوان «دستورالعمل شفافیت عملیات دولت» تدوین شد. این کتابچه مجموعه‌ای جامع از اقدامات شفافیت‌ساز و استانداردها و کدهای لازم از رویه‌های خوب درباره شفافیت مالی را دربر دارد که برای اجرا به کشورها توصیه شده است (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۷، ص ۷).

این دستورالعمل «شفافیت» را به معنای دسترسی عمومی و گسترده نسبت به ساختار و عملکرد دولت، اهداف سیاست‌های مالی، حساب‌های بخش عمومی و پیش‌بینی‌ها تعریف کرده است. دستورالعمل مزبور اهدافی همچون دسترسی به اطلاعات قابل اعتماد، جامع، به موقع، قابل فهم و قابل مقایسه بین‌المللی در باره فعالیت‌های دولت، اعم از فعالیت‌هایی که داخل یا خارج از بخش دولت انجام می‌گردد، دنبال می‌کند.

در چارچوب دستورالعمل نظام مالی دولت، شفافیت در عملیات دولت را - دست کم - در سه سطح می‌توان ارتقا داد: سطح اول شفافیت نیازمند ارائه اطلاعاتی موثق درباره اهداف و سیاست‌های مالی پیش‌بینی شده دولت است. سطح دوم شامل داده‌های جزئی و اطلاعات دقیقی، همچون انتشار اسناد جامع بودجه است که طبقه‌بندی‌های مناسب درباره عملیات مالی و غیرمالی دولت را دربر می‌گیرد.

سطح سوم نیز عمدتاً جنبه‌های رفتاری، همچون قوانین تضاد منافع، آزادی اطلاعات، الزامات قانونی و چارچوب‌های نظارتی شفاف را دربر می‌گیرد (صندوق بین‌المللی پول، ۱۹۹۸، ص ۱).

در بازنگری کتابچه راهنمای شفافیت‌صندوق ضمن تأکید بر اهداف اصلی دستورالعمل اولیه، آن را با بیانی جامع‌تر بیان کرده است (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱، ص ۱). استانداردهای این کتابچه‌ها با دیگر استانداردهای ابتکاری صندوق بین‌المللی پول، از جمله استاندارد آمار مالی دولت (GFS) مطابقت دارد (همان، ص ۸۳). به عبارت دیگر، در بسیاری از موارد، تحقق دستورالعمل شفافیت مالی عملیات دولت چیزی جز اجرای دستورالعمل GFS و دیگر استانداردهای بین‌المللی، همچون «استاندارد ویژه انتشار داده‌ها» (SDDS) و «نظام عمومی انتشار داده‌ها» (GDSD) نیست. برای مثال، دستورالعمل شفافیت بودجه توضیح ساختار و کارکردهای بخش عمومی دولت را به‌عنوان یکی از پیش‌شرط‌های اساسی شفافیت معرفی می‌کند؛ اما برای اجرا به تعریف موجود در سیستم حساب‌های ملی سازمان ملل (UN) (SNA 1993)، و کتابچه راهنمای آمار مالی دولت (GFSM) ارجاع می‌دهد (همان، ص ۹).

دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS) را باید بخشی از ابزارهای طراحی شده برای سیاست ارتقای شفافیت مالی بین‌المللی دانست که صندوق بین‌المللی پول در جهت دستیابی به آرمان «حکمرانی خوب» به‌عنوان پیش‌شرط تحقق توسعه پایدار به کشورهای عضو توصیه کرده است. در این چارچوب، شفافیت مالی شرط لازم برای سیاست اقتصادی سالم تلقی شده است؛ زیرا به‌زعم این نهاد انتشار به موقع سند بودجه‌ای شفاف، اعتماد مردم را به دولت افزایش داده و ارزیابی اهداف دولت را برای بازار آسان‌تر خواهد ساخت. در نتیجه خود بازار به ایجاد یک نظم سازنده برای دولت تشویق خواهد شد. از این رو، صندوق بین‌المللی پول وظیفه خود می‌داند که در هر جا و به هر ترتیبی که می‌تواند شفافیت را ترویج کند. این نهاد به‌عنوان کارگزار دولت‌های عضو، آنها را تشویق می‌کند اطلاعات مربوط به فرایندها و سیاست‌های خود را در دسترس همه ذی‌ربطان قرار دهند. این نهاد که بازبزرگ اصلی در مدیریت اقتصاد جهانی است، خود را ملزم می‌داند که استفاده از ابزارهای شفافیت‌زایی همچون دستورالعمل GFS را ترویج کند که می‌تواند در غیاب حکومت جهانی، به حکمرانی جهانی کمک کند (فلورینی، ۲۰۰۰، ص ۳۶).

مبانی نظری دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS)

دستورالعمل آمار مالی دولت تنها یک چارچوب حسابداری محض نیست. این شیوه گزارش‌دهی مبتنی بر مبانی خاص خود، از جمله تعریف دولت، وظایف و اختیارات آن است.

تعریف «دولت»

از نظر دستورالعمل GFS، «دولت» یک کشور مجموعه‌ای از مقامات عمومی و نمایندگان آن است که سه ویژگی ذیل را دارا باشند:

الف. دارای نهادهای مستقلی باشند؛

ب. از طریق یک فرایند سیاسی ایجاد شوند؛

ج. دارای قدرت قانون‌گذاری، قضاوت و اجرایی در یک محدوده سرزمینی باشند (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۶).

به عبارت دیگر، اصطلاح «دولت» در این دستورالعمل به مجموعه‌ای از نهادها اطلاق می‌شود که از طریق یک فرایند سیاسی ایجاد شده و دارای قدرت قانون‌گذاری، قضاوت و اجرایی در یک محدوده سرزمینی باشند (همان، ص ۶).

وظایف و اختیارات اقتصادی دولت

از نگاه دستورالعمل GFS دولت دو وظیفه اصلی اقتصادی بر عهده دارد:

الف. ارائه کالاها و خدمات به جامعه بر مبنای غیربازاری در دو حوزه:

۱) کالاهایی که مصرف جمعی دارد (کالاهای عمومی)؛ شامل امور عمومی، دفاعی و اجرای قانون. طبق تعریف، این خدمات همیشه رایگان ارائه می‌شود.

۲) کالاها و خدماتی که مصرف فردی دارد؛ شامل خدمات آموزشی، بهداشتی، تفریحی، فرهنگی و مسکن. این خدمات ممکن است رایگان ارائه شود یا دولت هزینه اندکی را از مصرف‌کنندگان دریافت کند.

ب. توزیع مجدد درآمد و ثروت از طریق پرداخت‌های انتقالی.

دولت اختیار دارد که این وظایف را در درجه اول از طریق مالیات یا سایر انتقالات اجباری تأمین کند. البته دولت می‌تواند در یک دوره خاص بخشی از وظایفش را از طریق وام گرفتن یا منابعی غیر از انتقالات اجباری - مانند درآمد بهره، فروش کالا و خدمات یا اجاره دارایی‌های زیرزمینی - نیز تأمین مالی کند (همان).

گستره دستورالعمل نظام آمار مالی دولت

براساس دستورالعمل نظام مالی آمار دولت، تمام نهادهایی که به صورت عمده بر سیاست‌های مالی دولت اثرگذارند باید آمارهای مالی خود را مطابق استاندارد GFS جمع‌آوری کرده و گزارش دهند. این نهادها را عمدتاً می‌توان در سه بخش ذیل دسته‌بندی کرد:

الف. نهادهایی همچون وزارتخانه‌ها که انجام وظایف اقتصادی دولت را بر عهده دارند.
 ب. شرکت‌هایی که هرچند فعالیت تجاری انجام می‌دهند، اما تحت مالکیت یا کنترل دولت قرار دارند.
 ج. شرکت‌های عمومی همچون بانک مرکزی یا راه آهن سراسری، هرچند [در برخی کشورها] بخشی از دولت محسوب نمی‌شوند، اما باید آمار مالی آنها نیز جمع‌آوری شود (همان، ص ۶-۷).

رویکردها درباره دستورالعمل نظام آمار مالی دولت در بودجه‌ریزی ایران

دستورالعمل نظام آمار مالی دولت (GFS) را می‌توان از دو جنبه مطمح‌نظر قرار داد:

۱. این دستورالعمل صرفاً یک ابزار کمی تلقی شده که دربردارنده مجموعه‌ای از تعاریف، طبقه‌بندی‌ها و قوانین حسابداری است که صندوق بین‌المللی پول برای تسهیل امور کشورها و هماهنگ‌سازی آنها در نظام بین‌الملل فراهم ساخته و براساس آن می‌توان آمار مالی دولت را خلاصه کرد و در شکل مناسب برای تجزیه و تحلیل و تعیین سیاست‌ها استفاده کرد. در این نگاه، دستورالعمل GFS ارزش خنثاست؛ یعنی طراحی آن به‌گونه‌ای است که مبانی، پیش‌فرض‌ها و اهداف مکتب اقتصادی خاصی در آن محوریت ندارد و این قابلیت را دارد که به‌عنوان یک نسخه بین‌المللی برای ثبت آمار مالی دولت‌ها در هر کشوری با وجود اختلاف مکاتب اقتصادی حاکم بر آنها، به کار گرفته شود؛ مثلاً حسابداری و طبقه‌بندی‌های توصیه شده در این دستورالعمل به‌گونه‌ای است که باوجود تنوع منابع درآمدی، گستردگی هزینه‌ها و مبادلات اقتصادی، کشورهای مختلف می‌توانند تمام جریان‌های اقتصادی خود را در یک دوره حسابداری ثبت کنند و طبقه‌بندی جامعی را دارا باشند. در این رویکرد تلاش بر آن است که با استفاده از دستورالعمل GFS، سند بودجه کل کشور به‌گونه‌ای تهیه و تنظیم گردد که ضمن هم‌راستایی با سیاست‌های کلی نظام، به‌ویژه ملاحظات مطرح‌شده در سند چشم‌انداز بیست‌ساله، از ویژگی‌های بودجه‌ریزی مطلوب و هماهنگ با استانداردهای جهانی برخوردار باشد (ر.ک: نویخت، ۱۳۹۱، ص ۳۵).

۲. گرچه دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS) نوعی ابزار کمی است که از تحلیل‌های مالی پشتیبانی می‌کند، اما بر مبانی، اصول و ارزش‌های خاصی استوار است و اهداف معینی را دنبال می‌کند. در این نگرش، دستورالعمل موردنظر براساس مبانی، پیش‌فرض‌ها و اهداف مکتب اقتصادی نهادگرایی نئولیبرال تنظیم شده است. ساده‌انگارانه است که تصور کنیم صندوق بین‌المللی پول برای منافع ملی کشورها وضعیت آنها را به‌دقت رصد می‌کند، درباره آنها می‌اندیشد، سیاست‌گذاری می‌کند و دستورالعمل صادر و آن را پی‌گیری می‌کند.

نقد و بررسی دستورالعمل GFS در رویکرد اسلامی

بررسی دستورالعمل نظام مالی دولت در رویکرد اسلامی می‌تواند به ارزیابی آن کمک کند. در ادامه برخی از مهم‌ترین اشکالات این دستورالعمل ارائه می‌شود:

الف. ابزار تحقق سیاست جهانی سازی

پدیده جهانی سازی از ویژگی های اصلی دهه های پایانی قرن بیستم و سال های ابتدایی قرن بیست و یکم است که همسان سازی کشورها را هدف قرار داده است. در این مسیر، مدیریت دانش با استفاده از ابزارها و نهادهای — به اصطلاح — بین المللی زمینه ساز حرکت به سمت یکسان سازی ارزش ها، ایدئولوژی ها و سلیقه هاست. در این مسیر، افزایش وابستگی متقابل جهانی، موجب کاهش حاکمیت ملی می شود.

لازمه اصلی تکمیل پدیده «یکپارچگی اقتصادی» (Economic Integration) آن است که فرایندهای مالی و اقتصادی در سطح ملی دیگر نمی تواند صرفاً تابع سازوکارهای دولت های ملی باشد. در نتیجه دولت ها کنترل خود بر اقتصاد ملی را بیش از پیش از دست می دهند و پیرو سیاست های اقتصادی و مالی جهانی می شوند. در این فرایند بسیاری از شرکت ها دیگر خود را تابع دولت های ملی یا بازارهای واحد نمی دانند و — به اصطلاح — خود را «بی دولت» تلقی می کنند. در سایه امکانات و منابع مالی و فناورانه این شرکت ها، تقسیم کار بین المللی جدیدی شکل می گیرد و سراسر جهان به بازار و میدان عملکرد آنها تبدیل می شود. در این بین، نظریه «تئولیرالیسم» یا «نهادگرایی تئولیرال» با جدیت اهمیت نهادهای فراملی و رژیم های بین المللی را مطرح کرد و مدعی شد: لازم است این نهادها و سازمان های بین المللی، هم به لحاظ تأثیرگذاری بر منابع قدرت و هم به لحاظ شکل دادن به تعریف دولت ها از منافع خود، نقش پررنگی ایفا کنند. در این دیدگاه سازمان ملل، بانک جهانی، صندوق بین المللی پول و سازمان تجارت جهانی از جمله مهم ترین بازیگران سیاست گذاری در سطح بین المللی محسوب می شوند (صادقی زاده، ۱۳۹۳). چون نقش نهادهای بین المللی کمک به توسعه جوامع با ارزش ها و هنجارهای مشترک تلقی گردیده، پذیرفته شده است که این نهادها ارزش های معینی را رواج دهند و هنجارهای مشترکی همچون دموکراسی، حقوق بشر فردی و دخالت محدود دولت را تقویت کنند (پیس، ۱۳۸۴، ص ۱۳۴).

در این نگاه همکاری های بین المللی حول شرکت های چندملیتی سامان می یابد؛ زیرا اصولاً پدیده یکپارچه سازی از سوی شرکت های چندملیتی اجرا می شود. این شرکت ها به مثابه نخ و سوزنی مجازی اند که جوامع را از طریق شکل دادن یک بازار مشترک جهانی به هم پیوند می دهند. در اثر فعالیت های این شرکت، شغل، صنایع و مهارت های مدیریتی و فناوری در جوامع ایجاد می شود (همان، ص ۱۳۵).

در همین چارچوب فعالیت های صندوق بین المللی پول نیز به مثابه یکی از نهادهای محوری در تنظیم این همکاری ها، بر موضوعاتی همچون تقویت همکاری های پولی جهانی، تأمین ثبات مالی، تسهیل تجارت بین المللی و ترویج اشتغال بالا در سراسر جهان متمرکز شده است. این صندوق می کوشد با هماهنگ سازی نظام آمارهای مالی دولت ها، امکان مقایسه و ارزیابی عملکرد بخش دولتی و عمومی در بین ۱۹۰ کشور عضو سازمان ملل متحد را فراهم آورد (صندوق بین المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۸) و در نتیجه، هزینه کسب اطلاعات را برای شرکت های چندملیتی کاهش و همکاری های بین المللی را افزایش دهد. به همین دلیل باید طراحی دستورالعمل GFS را نیز به عنوان ابزاری به منظور تسهیل روابط مالی بین المللی و در ذیل نظریه نهادگرایی تئولیرال و در جهت سیاست

جهانی‌سازی تفسیر کرد؛ زیرا از نظر صندوق انجام این اصلاحات سبب خواهد شد افراد و بازارهای مالی از موقعیت مالی دولت و هزینه‌های آن ارزیابی دقیقی داشته باشند و از پیامدهای اقتصادی و اجتماعی فعالیت‌های مالی دولت آگاهی یابند (صندوق بین‌المللی پول، ۱۹۹۸، ص ۱).

از نظر صندوق برای ادغام کامل‌تر کشورهای در حال توسعه در سیستم مالی و اقتصادی جهانی، لازم است ریسک و عدم اطمینان برای سرمایه‌گذاری کاهش یابد و این مهم در صورتی ممکن است که استانداردهای مشترکی در بین کشورها وجود داشته باشد (کارکنان صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱).

ب. ناسازگاری در ماهیت، تعریف و وظایف دولت

دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS)، دولت را یک نهاد سیاسی قلمداد می‌کند که دو هدف «ارائه کالاها و خدمات به جامعه بر مبنای غیربازاری» و «توزیع مجدد درآمد و ثروت از طریق پرداخت‌های انتقالی» را دنبال می‌کند. در این رویکرد، دولت نهادی مردم‌سالار است که تنها وظیفه تأمین رفاه و توسعه مادی و برقراری عدالت اجتماعی را در جامعه بر عهده دارد (دولت رفاه).

این در حالی است که دولت اسلامی، دولت «اقامه دین» است. این نهاد می‌کوشد علاوه بر ارائه کالاها و خدمات مادی، بستر رشد و بالندگی فضایل و کمالات انسانی را فراهم کند. بنابراین هدف نهایی دولت در نظام اسلامی فراهم کردن رفاه متوازن مادی در جهت تعالی و سعادت جاودانه جامعه است.

قرآن کریم در ترسیم سیمای معنوی حکومت صالحان می‌فرماید: «کسانی می‌باشند که اگر به آنان در زمین قدرت و توانایی دهیم نماز را به‌پا می‌دارند و زکات می‌دهند و به کارهای پسندیده امر می‌کنند و از کردارهای ناپسند بازمی‌دارند، و فرجام همه کارها از آن خداست» (حج: ۱۴).

البته دولت در نظام اسلامی به سبب وجود رابطه قوی معنوی بین ولی جامعه و مردم، می‌تواند با واسطه‌ری بسیاری از این وظایف به مردم تنها وظیفه هدایت‌گری و نظارت را بر عهده داشته باشد و تصدی‌گری را کنار بگذارد. بنابراین دولت اسلامی در عین اینکه دولتی حداقلی است، می‌تواند وظایف حداکثری را در جامعه دنبال کند.

دایره اختیارات حکومت دینی برای انجام این وظایف گسترده نیز بیش از اختیاراتی است که دستورالعمل GFS برای دولت‌ها در نظر گرفته است. طبق دستورالعمل مزبور دولت اختیار دارد که منابع مالی برای انجام وظایف خود را در درجه اول از طریق مالیات یا سایر انتقالات اجباری تأمین کند. البته دولت می‌تواند در یک دوره خاص بخشی از وظایفش را از طریق وام گرفتن یا منابعی غیر از انتقالات اجباری - مانند درآمد بهره، فروش کالا و خدمات یا اجاره دارایی‌های زیرزمینی - نیز تأمین مالی کند (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۶).

اما دولت در نظام اسلامی علاوه بر بهره‌مندی از منابعی همچون فیء و انفال که اقلام متعددی را شامل می‌شود، از درآمدهای متعددی همچون خمس، زکات، موقوفات عام و خراج نیز برخوردار است. همچنین حاکم اسلامی اختیار دارد که برای تأمین هزینه‌های دولت اسلامی، با رعایت مصالح و اولویت‌ها، انواع مالیات‌های حکومتی را وضع کند. از همه اینها بالاتر اینکه نظام اسلامی با طراحی مجموعه متنوعی از

انفاقات داوطلبانه - همچون وقف و صدقات - می‌کوشد ضمن کاهش هزینه‌های دولت، مردم را در انجام طیف وسیعی از مسئولیت‌های اجتماعی مشارکت دهد.

ج. حاکمیت رویکرد بازارگرایی افراطی

صندوق بین‌المللی پول همواره در تلاش است در سیاست‌گذاری کشورها، نقش اصلی ایفا کند. در رویکرد مسلط بر این نهاد بین‌المللی، نوعی بازارگرایی افراطی و طرفداری از عدم مداخله دولت‌ها در امور اقتصادی ترویج می‌شود. اقتصاددانان این صندوق به تأثیر کوتاه‌مدت سیاست‌هایشان بر اقتصاد کشور کاری ندارند و خود را با این باور راضی می‌کنند که در بلندمدت وضع کشورها بدون مداخله دولت و در اثر کارکرد بازار بهتر خواهد شد. براساس این دیدگاه، هرگونه اثر نامطلوب در کوتاه‌مدت باید به‌عنوان زحمتی تلقی شود که تحمل آن در این فرایند ضروری است (استیگلیتز، ۱۳۸۲، ص ۵۹).

برخی از توصیه‌های ضمنی دستورالعمل GFS هماهنگ با سیاست‌های صندوق بین‌المللی پول در ترویج بازارگرایی افراطی بدون توجه به آثار کوتاه‌مدت آن است. برای نمونه الزام به قیمت‌گذاری تمام دارایی‌ها و بدهی‌ها با قیمت‌های جاری بازاری (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۱۱۱)، به‌ویژه در خصوص نرخ تسعیر درآمد حاصل از فروش دارایی‌ها و بدهی‌هایی که با ارزش‌های خارجی قیمت‌گذاری شده‌اند (همان، ص ۱۱۵)، غالباً با توصیه به آزادسازی قیمت‌ها و یکسان‌سازی نرخ ارز (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۱۸، ص ۱۶) - که از جمله راهبردهای سیاست تعدیل اقتصادی است - مطابقت دارد (صندوق بین‌المللی پول، ۱۹۹۲، ص ۱۱۳).

هرچند مشهور فقهای امامیه قیمت‌گذاری کالاها در بازار توسط حاکم اسلامی را حرام می‌دانند (حلی، ۱۴۱۹ق، ص ۵۱۵)، اما حرمت این قیمت‌گذاری محدود به شرایط طبیعی است که در آن قیمت‌ها براساس عرضه و تقاضای عادی بازار تعیین می‌شود. اما در شرایطی که قیمت‌ها تحت انحصار و اجحاف عرضه‌کنندگان بر جامعه باشد، وظیفه حکومت آن است که عرضه‌کنندگان را به قیمت‌های عادلانه الزام کند (منتظری، ۱۳۶۴، ص ۶۷).

همچنین اگر تقاضاهای سوداگران در بازار شکل گرفته باشد، لازم است دولت با ابزارهای قیمتی از این تقاضاها جلوگیری کند و بازار را به حالت طبیعی سوق دهد. اما اگر دولت نیز قرار باشد دارایی‌های خود را در بازاری قیمت‌گذاری کند که در آن عرضه و تقاضا به صورت غیرطبیعی شکل گرفته است، این موضوع علاوه بر اینکه به معنای پذیرش چنین بازاری توسط دولت است، تورم بالایی را بر جامعه و معیشت اقتشار ضعیف تحمیل خواهد ساخت. در حقیقت این الزام صرفاً با درآمدزایی برای دولت، به ایجاد تنگنای معیشتی برای طبقات کم‌درآمد و متوسط و افزایش شکاف طبقاتی در جامعه خواهد انجامید.

د. محدود کردن نحوه مداخله دولت در اقتصاد

نمونه دیگری از الزامات ضمنی دستورالعمل GFS نحوه مداخله دولت در اقتصاد است. از نظر این دستورالعمل، مداخله دولت در اقتصاد صرفاً غیرمستقیم است و تنها از دو طریق «صرف هزینه‌ها» (خرید و ارائه کالا و خدمت) و

«دریافت مالیات‌ها و پرداخت‌های انتقالی» صورت می‌گیرد (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۶). به عبارت دیگر دستورالعمل GFS به صورت ضمنی می‌پذیرد که سیاست‌گذاری و مداخله دولت در اقتصاد صرفاً باید به صورت غیرمستقیم و از طریق انجام وظایف اقتصادی دولت و تغییر در هزینه‌ها و پرداخت‌های انتقالی انجام گیرد. بنابراین گستره دستورالعمل GFS تمام نهادها و دستگاه‌هایی را شامل می‌شود که از طریق انجام وظایف دولت در سیاست‌های مالی دولت مؤثرند (همان).

این نگاه در سیاست‌گذاری‌های اقتصادی را می‌توان از ویژگی‌های نظام‌های سرمایه‌مدار دانست که اقتصادها عمدتاً از شرکت‌های خصوصی تشکیل شده‌اند. در چارچوب این اقتصادها، برنامه‌ریزی اقتصادی معمولاً عبارت است از: تلاش آگاهانه دولت برای رسیدن به رشد سریع اقتصادی همراه با اشتغال دولت و قیمت‌های ثابت از طریق اعمال سیاست‌های متعدد مالی و پولی. همچنین ابزارهای اجرای سیاست در این نگاه، فعال، ولی غیرمستقیم است. آنها بدین لحاظ فعالند که اقتصاد را در جهت موردنظر سوق می‌دهند، و به این معنا غیرمستقیم‌اند که صرفاً برای به وجود آوردن شرایط مطلوبی در نظر گرفته شده‌اند که تصمیم‌گیران خصوصی را تحت تأثیر قرار دهند تا به نحو سازنده‌ای در جهت تحقق دائمی رشد با ثبات اقتصادی حرکت کنند (تودارو، ۱۳۷۰، ص ۱۷-۱۸). این در حالی است که براساس قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، وظایف دولت بسیار گسترده‌تر از آن است که صرفاً با روش مداخله غیرمستقیم دولت محقق شود.

از نگاه قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، گستره وظایف دولت اسلامی به معنای انحصار آنها در دستگاه‌های حکومتی نیست، بلکه بر مبنای قاعده «اشتراک در تکلیف» و نیز لزوم مساعدت مردم در تشکیل و اداره نظام اسلامی، انجام این امور بر عهده آحاد مردم نیز می‌باشد. دولت اسلامی باید علاوه بر تصدی‌گری در ایفای وظایف، نقش هدایت‌گری و رهبری را نیز در این زمینه بر عهده گیرد تا با یاری مردم به اجرای این وظایف بپردازد (کعبی، ۱۳۹۳، ص ۵).

بنابراین علاوه بر تصدی‌گری دولت در انجام برخی امور، هدایت و رهبری مردم برای تحقق آن وظایف نیز از شاخصه‌های نگاه قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران است. البته در تصدی‌گری دولت نیز لازم نیست مداخلات حتماً به صورت غیرمستقیم و از طریق تغییر در هزینه‌های دولت یا پرداخت‌های انتقالی انجام گیرد، بلکه دولت اسلامی می‌تواند با رعایت مصالح جامعه به صورت مستقیم در اقتصاد مداخله کند و به عمران و آبادانی کشور و رفح ناهنجاری‌های آن بپردازد. بنابراین ساماندهی و نظارت بر نهادهای اقتصادی، نظارت و مبارزه با اختلالات اقتصادی و نرخ‌گذاری مستقیم کالاها را می‌توان از وظایف نظارتی دولت اسلامی در ابعاد اقتصادی برشمرد (همان، ص ۵۱).

هـ. نبود امکان استفاده از برخی منابع درآمدی

پذیرش دستورالعمل GFS می‌تواند باعث محدودیت در منابع درآمدی دولت اسلامی شود؛ زیرا براساس طبقه‌بندی درآمدی این دستورالعمل، اجزای منابع درآمدی دولت‌ها را هفت منبع درآمدی تشکیل

می‌دهد. هریک از این منابع درآمدی نیز دارای تعریف و حدود و ثغور مشخصی در این کتابچه راهنماست (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۴۷-۶۱).

به نظر می‌رسد تحدید این منابع درآمدی در این طبقه‌بندی، چه به لحاظ تعریف و چه به لحاظ مصداق، از آن نظر برای صندوق بین‌المللی پول اهمیت دارد که تنها در این صورت است که هدف نهایی این دستورالعمل، یعنی مقایسه و ارزیابی عملکرد بخش دولتی و بخش عمومی در بخش اجزای منابع درآمدی کشورها با هم امکان‌پذیر است؛ زیرا ورود هرگونه منبع درآمدی جدید یا تغییر در هریک از تعاریف آنها، نظم استاندارد طبقه‌بندی درآمدی GFS را مختل می‌کند و مقایسه را عملاً غیرممکن می‌سازد.

این در حالی است که دایره مصادیق منابع مالی در نظام اسلامی بسیار وسیع‌تر از محدوده پیش‌بینی شده در دستورالعمل GFS است. برای نمونه، خمس، زکات، خراج و موقوفات عامه از مصادیقی می‌باشند که هرچند از دایره طبقه‌بندی درآمدی GFS خارج‌اند، اما دولت اسلامی می‌تواند آنها را به خوبی مدیریت کند و براساس مصالح عمومی مردم مصرف کند (کعبی، ۱۳۹۳، ص ۴۰). علاوه بر این، تعاریف این منابع درآمدی در فقه اسلامی به گونه‌ای است که کمتر امکان همسان‌سازی آنها با تعاریف موجود در دستورالعمل GFS وجود دارد.

حال این سؤال مطرح است که چه لزومی دارد دولت جمهوری اسلامی منابع مالی خود را صرفاً براساس این طبقه‌بندی تجهیز کرده و خود را از دیگر منابع پیش‌بینی شده در فقه اسلامی محروم کند.

از سوی دیگر، نکته تأمل برانگیز آن است که در حال حاضر در تدوین منابع بودجه‌ای کشور، تنها اصل ۵۱ قانون اساسی با یک بند درآمدی، ملاک قرار داده شده و براساس آن بیش از ۳۰ بند و جزء در سرفصل قوانین مالیاتی به‌عنوان درآمد عمومی دولت در بودجه‌های سنواتی تعریف گردیده است؛ اما در مقابل، از دیگر اصول قانون اساسی همچون اصل ۴۵ و اصل ۴۹ بکلی غفلت شده است. در این اصول نیز بندهای درآمدی متعددی وجود دارد که می‌توان براساس آنها قانون‌گذاری کرد و بخش زیادی از کسری بودجه کشور را کاهش داد. اما متأسفانه در طبقه‌بندی درآمدی بودجه سنواتی کشور که متأثر از توصیه‌های دستورالعمل GFS شکل گرفته، حتی یک بند از آنها لحاظ نشده است.

و. نگاه سکولار در طبقه‌بندی‌های هزینه‌ای بودجه

دستورالعمل GFS دو طبقه‌بندی «اقتصادی» و «عملکردی» را برای ثبت گزارش هزینه‌کرد دولت به اعضا پیشنهاد داده است. در این دو طبقه‌بندی، انواع هزینه‌هایی که دولت برای دستیابی به اهداف یا عملکردهای اقتصادی - اجتماعی متعددی انجام می‌دهد، مشخص شده است. هدف از ارائه این نحوه طبقه‌بندی هزینه‌ها آن است که از طریق رصد و بررسی روند هزینه‌کرد دولت، مشخص شود که در طول زمان، کدام هدف و عملکرد خاص اقتصادی یا اجتماعی از اولویت بالاتری برخوردار بوده و جهت‌گیری دولت کدام است. بالتبع، در صورت فراگیر شدن این طبقه‌بندی‌ها امکان مقایسه هزینه‌کرد اعضا برای هریک از آن اهداف و عملکردها نیز فراهم خواهد شد.

بررسی اجمالی مصادیق و تعاریف موجود در طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها حاکی از آن است که - دست کم - در برخی جاها مصادیق یا تعاریف این هزینه‌ها با قوانین شرعی و قانونی نظام جمهوری اسلامی در تعارض است. برای نمونه، هزینه بهره‌ای که در طبقه‌بندی اقتصادی توسط واحدهای دولتی بابت انواع خاصی از بدهی‌ها، سپرده‌ها، اوراق بهادار غیر از سهام، وام‌ها و مانند آن پرداخت می‌شود (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۶۸) مصادیق مسلم رباست. همچنین اجاره‌ای که دولت برای کرایه برخی دارایی‌های زیرزمینی و دیگر دارایی‌های طبیعی پرداخت می‌کند (همان، ص ۷۴)، متوقف بر پذیرش این مبناست که این دسته از دارایی‌ها در مالکیت بخش خصوصی بوده و دولت موظف است هزینه استفاده و بهره‌برداری از آنها را به بخش خصوصی بپردازد. در صورتی که براساس فقه اسلامی (شهید ثانی، ۱۴۱۳ق، ج ۱، ص ۴۳۷) و اصل ۴۵ قانون اساسی مالکیت انفال در اختیار حکومت اسلامی است تا بر طبق مصالح عامه نسبت به آنها عمل کند.

در طبقه‌بندی عملیاتی هزینه‌ها علاقه و خواست مردم برای تعیین اهداف و عملکردهای دولت در چارچوب نوعی قراردادگرایی اجتماعی محوریت دارد (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۰۱ الف، ص ۷۶). در طبقه‌بندی مزبور، امر مهمی همچون «دین» در کنار اموری همچون تفریح و فرهنگ قرار گرفته است (همان، ص ۱۰۲). در دستورالعمل GFS مورد استفاده در تدوین بودجه سنواتی کشور، مخارجی همچون کمک هزینه‌های بیمه‌ای به روحانیان و دیگر مجریان مؤسسات دینی (همان، ص ۱۰۳) یا کمک به هزینه‌های برنامه آموزش در حوزه‌های علمیه (جدول ۷ قانون بودجه ۱۳۹۹، کد ۱۷۰۱۰۲۶۰۰۰) نیز تحت عنوان «ترویج دین در جامعه» طبقه‌بندی می‌شود. در مقابل، پرداخت‌های مشابه به دانشگاه‌ها این گونه طبقه‌بندی نمی‌شود.

البته با وجود سیطره تفکر سکولاریزم در دنیای امروزی، وجود چنین نگاه حاشیه‌ای به دین دور از ذهن نیست، اما آنچه حیرت‌انگیز است، تنظیم هزینه‌های عملیاتی کشوری است که در دنیا داعیه‌دار محوریت دین در تمام عرصه‌های حکومتی آن است. بدین‌روی، توصیه می‌شود در نظام طبقه‌بندی هزینه‌های عملکردی موجود، به‌جای قرار دادن فصل «دین و مذهب» در ذیل امر «فرهنگ، تربیت بدنی و گردشگری»، همانند فصل «تحقیق و توسعه» که در ذیل تمام امور ده‌گانه جدول هزینه‌های عملکردی قرار دارد، فصلی با عنوان «دین و مذهب» در ذیل تمام این امور قرار گیرد و در نتیجه مشخص شود که در هریک از این امور چه مقدار هزینه برای گسترش دین و مذهب - به معنای وسیع آن - صرف شده است.

البته باید پذیرفت که گروه‌ها و طبقات موجود در طبقه‌بندی عملیاتی هزینه‌ها در دستورالعمل GFS به گونه‌ای نیست که حتی سرفصل‌هایی را که در اصل سوم قانون اساسی به‌عنوان وظایف دولت ذکر شده است، پوشش دهد. برای نمونه، وظیفه حمایتی دولت در بازتوزیع درآمدها باید بخشی محوری در طبقه‌بندی بودجه باشد. از این‌رو، اصلاح طبقه‌بندی اقتصادی و عملکردی هزینه‌ها مطابق شرایط و نیازهای جامعه، قوانین و اسناد بالادستی کشور از ضروریات اصلاح ساختار سند بودجه کشور است. در این راستا می‌توان، الگویی

سه بخشی در تدوین بودجه دنبال کرد که در کنار بودجه جاری و عمرانی، بودجه حمایتی به عنوان یکی از محورهای اساسی بودجه ریزی دولت اسلامی معرفی شود.

ز. حاکمیت مطلق اصل «شفافیت» بدون توجه به مرز محرمانگی و اصل «صداقت»

در دستورالعمل آمارهای مالی دولت GFS، سیاست «شفافیت» توصیه شده از سوی صندوق بین المللی پول در جهت دستیابی به آرمان «حکمرانی خوب» به عنوان پیش شرط تحقق توسعه پایدار است. با وجود این توجه به چند نکته در مسیر تقویت شفافیت بودجه ضروری است:

الف. ترویج شفافیت مالی با این گستردگی به مثابه چاقویی دو لبه است که می تواند در صورت بی توجهی به مرز محرمانگی در تعریف آن، نتایج زیان بار متعددی برای کل اقتصاد ایجاد کند. شفافیت در برخی جاها می تواند موجب اخلال در سیاست های اقتصادی و ایجاد رانت برای برخی گروه های خاص شود. برای نمونه، انتشار زودهنگام اطلاعات یک سیاست یارانه ای یا مالیاتی می تواند منجر به سود ناگهانی برخی گروه های خاص و تحمیل بودجه غیر ضروری زیادی به دولت شود. یا - مثلاً - اعلام کاهش یا افزایش تعرفه های گمرکی موجب تعویق یا تسریع واردات قبل از تاریخ مؤثر آن و در نتیجه ناکارآمدی این سیاست مناسب اتخاذ شده در این زمینه شود. از این رو، حتی خود صندوق بین المللی پول نیز با وجود نگاه مثبت به سیاست «شفافیت مالی»، به صورت ضمنی می پذیرد که برخی ملاحظات محافظه کارانه در اتخاذ سیاست های کلان اقتصادی در تنظیم و ارائه پیش نویس بودجه ای باید در نظر گرفته شود (صندوق بین المللی پول، ۱۹۹۸، ص ۳-۴).

ب. گرچه شفاف سازی اقتصاد و سالم سازی آن و جلوگیری از اقدامات، فعالیت ها و زمینه های فسادزا در حوزه های پولی، تجاری، ارزی و مانند آن از جمله خطوط اصلی سیاست های کلی اقتصاد مقاومتی در نظر گرفته شده است (سیاست های کلی اقتصاد مقاومتی، ۱۳۹۲، بند ۱۸)، اما اصلاح و تقویت نظام مالی در این سیاست ها باید با هدف پاسخ گویی به نیازهای اقتصاد ملی، برقراری ثبات اقتصاد ملی و پیشگامی در تقویت بخش داخلی صورت گیرد (همان، بند ۸)؛ این در حالی است که دغدغه اصلی در تدوین استانداردهایی همچون دستورالعمل GFS طراحی نسخه ای عملیاتی برای تحقق هدف جهانی سازی و انتفاع شرکت های چندملیتی است. بنابراین تدوین نسخه ای بومی برای ارتقای شفافیت در اقتصاد که در آن به شرایط محیطی و ارزش های فرهنگی حاکم بر اقتصاد ایران توجه شده باشد، لازم به نظر می رسد.

ج. بی تردید «شفافیت» یکی از اصول و الزامات حکمرانی خوب و پیشرفت اقتصادی هر کشوری است و حتی در حکمرانی امیرمؤمنان علی علیه السلام نیز به این اصل تصریح شده است (نهج البلاغه، ۱۳۸۴، نامه ۵۰)؛ اما لازم است به موازات آن، اصول دیگری همچون «صداقت» و «امانت داری» دیگر به مثابه دیگر الزامات حکمرانی خوب، ترویج شود؛ زیرا در روایات صداقت و امانت داری در ردیف عدالت (تمیمی آمدی، ۱۴۱۰ق، ص ۲۷) و شرط بعثت پیامبران دانسته شده است (کلینی، ۱۴۰۷ق، ج ۲، ص ۱۰۴).

ناکارآمدی کارکردهای سند بودجه تنظیم‌شده براساس دستورالعمل GFS

شاید بتوان تنظیم سند بودجه دولت را مهم‌ترین کارکرد دستورالعمل GFS دانست. با وجود این، گزارشگری بودجه‌ای براساس این نسخه بین‌المللی مشکلاتی برای نظام آمارهای مالی دولت در پی داشته است:

۱. انفعال در حسابداری

در ایران ساختار گزارشگری آمارهای مالی دولت براساس تغییر از نسخه 1986 GFS به 2001 GFS شکل گرفته است. همچنین قرار است براساس نسخه 2014 GFS تغییرات جدیدی در این ساختار صورت گیرد (بانک مرکزی، ۱۳۹۸، ص ۲). اما باید توجه داشت این برخورد انفعالی در گزارشگری مالی با تغییر در نسخه‌های دستورالعمل GFS بدون توجه به الزامات متعددی که هریک از این دستورالعمل‌های وارداتی در پی دارد، مشکلات بسیاری را برای نظام بودجه‌ریزی کشور به وجود خواهد آورد. برای نمونه، تربیت نیروی انسانی متخصص که در زمینه آن نوع خاص حسابداری دولتی اطلاعات کافی داشته باشد، همچنین مطابقت قوانین مالی کشور با توصیه‌های هریک از این نسخه‌های بین‌المللی - که از الزامات تحقق کامل نظام GFS است - سازوکاری زمان‌بر خواهد بود.

از سوی دیگر مفاهیم، تعاریف و توصیه‌های هریک از این نسخه‌ها غالباً مغایر قوانین مالی موجود است و اصلاح و تطبیق آنها - با توجه به گستردگی‌شان - علاوه بر اینکه گاهی غیرممکن است، پیچیدگی‌های متعددی را نیز در پی خواهد داشت. حال اگر - به فرض - تمام شرایط این تغییر فراهم باشد، پذیرش هر تغییر در بهترین حالت به این معناست که در یک دوره گزار، آمارهای مالی کشور طبق یک نسخه التقاطی و ترکیبی از نسخه قبلی و جدید گزارش شود؛ همانند وضعیت کنونی سند بودجه کشور که بعد از گذشت قریب بیست سال از تصویب تنظیم آمارهای مالی بر حسب 2001 GFS، هنوز به صورت کامل اجرایی نشده است.

۲. پیچیدگی و عدم تحقق شفافیت

شفافیت موردنظر دستورالعمل GFS در عمل موجب عدم شفافیت در گزارشگری بودجه‌ای گردیده است؛ زیرا سند بودجه به قدری پیچیده شده که تنها متخصصان بودجه‌ریزی قادر به فهم آن می‌باشند و ذی‌نفعان هدف‌گذاری شده ادعایی در دستورالعمل GFS (یعنی: بخش خصوصی) کمتر از سیاست‌های مالی دولت در بودجه آگاه می‌شوند. به عبارت دیگر، شفافیت موردنظر GFS خود از بین برنده شفافیت شده است. به نظر می‌رسد علت این موضوع بی‌توجهی صندوق بین‌المللی پول به ساختار اقتصادی کشورها و تجویز نسخه شفاف‌ساز یکسان برای تمام کشورهای عضو این نهاد بین‌المللی است. در کشورهایی که ساختار اقتصادی آنها را عمدتاً شرکت‌های خصوصی تشکیل می‌دهد و میزان دخالت دولت در فرایندهای اقتصادی کم است، کارکرد این نسخه برای شفافیت، کارایی بالایی دارد؛ اما در آن دسته از کشورها که مالکیت عمومی در آنها بالاست و دولت نفوذ قابل‌ملاحظه‌ای در اقتصاد دارد، عمل

به این دستورالعمل به کاهش شفافیت و پیچیده شدن تدوین و تصویب سند بودجه منجر می‌شود. در این صورت، اگر دولت هم عزم جدی برای شفافیت نداشته باشد این دستورالعمل بستر مناسبی خواهد شد که با شعار «شفافیت بودجه‌ای»، غیرشفاف‌ترین گزارش‌های مالی بر طبق آن تنظیم گردد. این روش از ایده «یک قبا برای همه» ناشی می‌شود که صندوق بین‌المللی پول بدون توجه به مشکلات آن، به‌ویژه در رابطه با چالش‌های کشورهای در حال توسعه و اقتصادهای کمونیستی در حال انتقال به سرمایه‌داری، در حال پیاده‌سازی در تمام کشورهای دنیاست (استیگلیتز، ۱۳۸۲، ص ۵۷).

به‌وضوح می‌توان این نکته را در رتبه‌بندی شفافیت بودجه‌ای کشورهای جهان که هر ساله توسط «سازمان غیرانتفاعی مشارکت بین‌المللی بودجه‌ای» (IBP= International Budget Partnership) منتشر می‌شود، دریافت. بنا بر گزارش این سازمان در سال ۲۰۱۹، کشورهایی همچون نیوزیلند، آفریقای جنوبی، سوئد، نروژ، استرالیا و ایالات متحده با امتیازی بین ۷۵ تا ۸۷ از بالاترین درجه شفافیت بودجه‌ای برخوردار بوده‌اند؛ اما در مقابل کشورهایی همچون چین، عربستان، بولیوی، لبنان، سودان و ونزوئلا، با امتیازی بین ۵ تا ۱۹، پایین‌ترین شفافیت را در گزارشگری مالی دولتی داشته‌اند (سازمان مشارکت بین‌المللی بودجه‌ای، ۲۰۱۹، ص ۲۰-۲۱). نگاهی اجمالی به ساختار اقتصادی این کشورها حاکی از آن است که درجه مالکیت خصوصی در گروه اول به وضوح از گروه دوم بالاتر است. بنابراین به نظر می‌رسد تحقق سیاست خصوصی‌سازی به‌مثابه یکی از ستون‌های اصلی توصیه‌های صندوق بین‌المللی پول (استیگلیتز، ۱۳۸۲، ص ۷۹) را باید پیش شرط لازم برای کارآمدی شفافیت بودجه‌ای مدنظر دستورالعمل GFS قرار داد.

حال اگر به مشکلات بالا موضوعاتی همچون تکوین حکمرانی متمرکز در ایران در طول دهه‌های گذشته و نفی نقش نهادها و ساختارهای محلی در این حکمرانی، حاکم شدن شرایط تحریم ظالمانه بر اقتصاد و مغایرت بسیاری از قوانین مالی کشور با نظام GFS را نیز اضافه کنیم، عملاً امکان تحقق همه الزامات این نسخه بین‌المللی در ایران فراهم نیست و همانند شرایط کنونی مجبور به اتخاذ نسخه‌ای التقاطی از این دستورالعمل خواهیم شد.

۳. طولانی شدن فرایند بودجه‌ریزی

حجم بسیار سند بودجه‌ای کشور که حاصل عمل به دستورالعمل GFS است، مرحله تنظیم آن را طولانی و تصویب آن توسط نمایندگان مجلس شورای اسلامی را دشوار ساخته است. به عبارت دیگر، به سبب تخصصی بودن چارچوب گزارشگری بودجه‌ای مبتنی بر دستورالعمل GFS تعداد کمی از نمایندگان از محتوای دقیق آن آگاه می‌شوند و در عمل مشارکت نمایندگان در تصویب و اصلاح آن حداقلی است. همچنین فرایند تصویب بودجه نیز در مجلس به سبب وجود این پیچیدگی‌ها زمان‌بر است. این موضوع علاوه بر آنکه وقت زیادی از مجلس را به خود اختصاص می‌دهد، بررسی طرح‌ها و لوایح اولویت‌دار دیگر را به تأخیر خواهد انداخت.

نتیجه گیری

با وجود ادعای مطرح شده بر منطبق بودن بودجه ریزی مطلوب در نظام جمهوری اسلامی با دستورالعمل آمار مالی دولت (GFS) و تلاش برای انجام اصلاحات ساختاری بودجه در بستر این دستورالعمل صندوق بین‌المللی پول (IMF)، بررسی اهداف، مبانی و اصول این دستورالعمل حاکی از آن است که در طراحی این استاندارد بین‌المللی، تحقق هدف آرمانی مکتب «نتولیبرالیسم»، یعنی «جهانی‌سازی» محوریت دارد. به عبارت دیگر، دستورالعمل GFS به‌مثابه ابزاری است که علاوه بر آنکه به صورت ضمنی برخی راهبردهای این مکتب برای یکپارچگی اقتصادی - همچون یکسان‌سازی نرخ ارز و آزادسازی قیمت‌ها - را دنبال می‌کند، با شفاف کردن اطلاعات مالی کشورها، هزینه کسب اطلاعات را برای شرکت‌های چندملیتی به‌عنوان پشیران‌های جهانی‌سازی کمینه می‌کند. این رویکرد با مقتضای اسناد بالادستی نظام - مانند سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی و اصل ۴۴ - هماهنگ به نظر نمی‌رسد.

علاوه بر این، بررسی‌ها نشان می‌دهد که اندازه بخش عمومی در ایران و میزان مداخله دولت در فرایندهای اقتصادی کشور به حدی است که این نسخه کارایی خود را برای شفاف‌سازی آمارهای مالی دولت از دست داده است. این نسخه نه تنها نتوانسته شفافیت بودجه‌ای کشور را ارتقا دهد، بلکه موجب شکل‌گیری حجم زیاد و پیچیده سند بودجه و در نتیجه، طولانی شدن مراحل تدوین و تصویب آن گردیده است. بنابراین قابلیت شفاف‌سازی ادعایی در این نسخه استاندارد بین‌المللی کارایی لازم برای شفاف‌سازی بودجه‌ریزی ساختار اقتصادی موجود در کشور را ندارد. دستورالعمل GFS یک کل منسجم است و چنانچه زیرساخت‌ها، قوانین و الزامات منظور آن فراهم شود شفافیت بودجه‌ای را افزایش می‌دهد؛ در مقابل اتخاذ نسخه‌های التقاتی از آن نتیجه‌ای جز پیچیده‌تر شدن سند بودجه در پی نخواهد داشت. با وجود این، باید توجه داشت که برخی از توصیه‌های مندرج در دستورالعمل بین‌المللی GFS نیز این ظرفیت را دارد که در تدوین نسخه‌ای بومی برای گزارش‌گری مالی دولت، مورد استفاده قرار گیرد.

پی‌نوشت

* این مقاله برگرفته از «طرح تحول ساختاری بودجه ج.ا.ا.» است که در مرکز «قدر» و با حمایت مالی مرکز تحقیقات اسلامی مجلس شورای اسلامی در حال انجام است.

- نهج البلاغه، ۱۳۸۴، ترجمه محمد دشتی، قم، مؤسسه تحقیقاتی امیرالمؤمنین (ع).
- استیگلیتز، جوزف، ۱۳۸۲، *جهانی‌سازی و مسائل آن*، ترجمه حسن گلرین، تهران، نشر نی.
- بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، ۱۳۹۸، *آمارهای مالی دولت*، اداره حساب‌های اقتصادی، در: www.cbi.ir
- پیس، کیت، کلی، اس، ۱۳۸۴، *سازمان‌های بین‌المللی*، ترجمه حسین شریفی طرازکوهی، تهران، میزان.
- تودارو، مایکل، ۱۳۷۰، *برنامه‌ریزی توسعه، مدل‌ها و روش‌ها*، ترجمه عباس عرب‌مازار، تهران، سازمان برنامه و بودجه.
- تمیمی آمدی، عبد الواحد بن محمد، ۱۴۱۰ ق، *غرر الحکم و درر الکلم*، قم، دارالکتاب الإسلامی.
- جبل عاملی، زین‌الدین بن علی (شهید ثانی)، ۱۴۱۳ ق، *مسالك الأفهام إلى تنقیح شرائع الإسلام*، قم، مؤسسه المعارف الإسلامیه.
- حلی، حسن بن یوسف بن مطهر، ۱۴۱۹ ق، *نهایة الاحکام فی معرفة الاحکام*، قم، مؤسسه آل‌البیته (ع).
- صادقی‌زاده، سلمان، ۱۳۹۳، «چالش‌های عمده در تبیین پدیده جهانی‌شدن»، *سیاست*، ش ۳، ص ۵۵-۷۰.
- کعبی، عباس، ۱۳۹۳، *مبانی تحلیلی نظام جمهوری اسلامی ایران (تحلیل مبانی اصل سوم قانون اساسی)*، قم، پژوهشگاه شورای نگهبان.
- کلینی، محمد بن یعقوب، ۱۴۰۷ ق، *الکافی (ط-الإسلامیه)*، مصحح: علی اکبر غفاری، محمد آخوندی، تهران، دارالکتب الإسلامیه.
- منتظری، حسینعلی، ۱۳۶۴، *رساله لاحتکار و التسعیر*، تهران، آموزش انقلاب اسلامی.
- نویخت، محمدباقر، ۱۳۹۱، «مدل مفهومی اصلاح ساختار نظام بودجه‌ریزی کشور»، *راهبرد اقتصاد*، ش ۲، ص ۴۶-۷.
- Florivi, Ann, 2000, *The Politics of Transparency: Does the Invisible Hand Need a Transparent Glove?*, Research Collection School of Social Sciences, Paper 2092.
- IBP, 2019, *Open Budget Survey 2019*, 7th edition, www.internationalbudget.org.
- IMF Staff, 2001, *Standards and Codes: the IMF's Role*, www.imf.org/external/np/exr/ib.
- IMF, 1992, *Structural adjustment and macroeconomic policy issues* (papers presented at a seminar held in Lahore, Pakistan, October 26-28, 1991), International Monetary Fund, Publication Services 700 19th Street, N.W., Washington, D.C. 20431, U.S.A.
- IMF, 1998, *Transparency in Government Operations*, Publication Services 700 19th Street, N.W., Washington, D.C. 20431, U.S.A.
- IMF, 2001a, *Government Finance Statistics Manual (GFSM)*, publications@imf.org.
- IMF, 2007, *Manual on Fiscal Transparency, Publication Services 700 19th Street*, N.W., Washington, D.C. 20431, U.S.A.
- IMF, 2018, *IMF Executive Board Concludes 2018 Article IV Consultation with the Islamic Republic of Iran, 700 19th Street*, NW Washington, D. C. 20431 USA.