

شرکت‌های دولتی:

۴. بودجه‌ریزی

معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر مطالعات بخش عمومی

کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۷۹۶۷
دی‌ماه ۱۴۰۰

به نام خدا

فهرست مطالب

۱	خلاصه مدیریتی.....
۶	مقدمه.....
۷	۱. بودجه شرکت دولتی چیست؟.....
۹	۲. فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی.....
۱۲	۳. آسیب‌های بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران.....
۱۲	۳-۱. نقش کم‌رنگ مجامع عمومی در تصویب بودجه سالیانه.....
۱۶	۳-۲. فقدان الگوی مطلوب ورود مجلس شورای اسلامی به بودجه شرکت‌های دولتی.....
۱۹	۳-۳. غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌های دولتی در لوایح و قوانین بودجه.....
۲۱	۳-۴. کم‌رنگ بودن نقش برنامه در کنار بودجه.....
۲۲	۳-۵. عدم تعریف قالب مشخص جهت تدوین گزارش تطبیق بودجه با عملکرد.....
۲۳	۳-۶. تعریف غیردقیق بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی.....
۲۳	۳-۷. کاستی‌های قالب سند بودجه شرکت‌های دولتی.....
۲۵	۴. تقسیم سود شرکت‌های دولتی (سهم دولت از سود سهام).....
۳۰	۴-۱. میزان و ضوابط پرداخت سود سهام شرکت‌های دولتی در ایران و آسیب‌شناسی آن.....
۳۰	۴-۱-۱. میزان سود سهام دولت.....
۳۲	۴-۱-۲. نحوه پرداخت سود سهام و مالیات شرکت‌های دولتی.....
۳۳	۴-۱-۳. مأخذ محاسبه سود سهام دولت.....
۳۵	جمع‌بندی.....
۳۶	منابع و مأخذ.....



شرکت‌های دولتی:

۴. بودجه‌ریزی

خلاصه مدیریتی

پرداختن به مسائل حول بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران از آن جهت حائز اهمیت است که اولاً، تبیین مفاهیم کلیدی در این زمینه به‌درستی انجام نگرفته است و ثانیاً، فرایندهای موجود در این حوزه، واجد آسیب‌های مهمی است که عملکرد شرکت‌های دولتی را عمیقاً تحت تأثیر قرار می‌دهد. این گزارش مشخصاً به چهار موضوع پرداخته که عبارتند از:

۱. تبیین مفهوم بودجه شرکت‌های دولتی،
 ۲. تشریح فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران و برخی دیگر از کشورهای جهان،
 ۳. آسیب‌های فرایند فعلی بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در کشور،
 ۴. انواع سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی در جهان و مشکلات سیاست تقسیم سود در ایران.
- در تبیین ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی، باید گفت که بودجه شرکت‌های دولتی نشان‌دهنده حجم عملیات (گردش مالی) شرکت در یک سال است، اما بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی نشان‌دهنده مبلغی است که دستگاه مورد نظر در سال مزبور از خزانه دولت دریافت و صرف خواهد کرد. لذا بودجه شرکت‌ها به‌لحاظ ماهیت کاملاً متفاوت از بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی بوده و مقایسه آنها اساساً فاقد موضوعیت است. حتی جمع کردن این دو مبلغ نیز به‌دلیل تفاوت ماهوی فاقد معناست. در تبیین اهمیت درک دقیق ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی باید گفت که عدم درک صحیح از این مفهوم، موجب وارد آمدن آسیب‌های قابل‌توجهی به شرکت‌های دولتی در ایران شده است.

فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در نقاط مختلف جهان، طیف کاملاً متنوعی را تشکیل می‌دهد. این تنوع در یک موضوع کاملاً مشهود است و آن، میزان استقلال شرکت‌ها در تنظیم و تصویب بودجه است. در برخی از کشورها، مجمع عمومی شرکت، آخرین ایستگاه فرایند بودجه‌ریزی است و در مقابل، در برخی دیگر از کشورها، نهادهای دیگر غیر از ارکان شرکت، نقش‌آفرینی کاملاً مؤثری در فرایند تنظیم بودجه دارند. در ایران به‌طور خاص، استقلال شرکت‌ها در حوزه بودجه‌ریزی چندان بالا نیست، به‌نحوی که در مرحله تدوین، سازمان برنامه و بودجه و در مرحله تصویب، مجلس شورای اسلامی دارای نقش مهمی هستند.

آسیب‌های فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران، ذیل هفت عنوان به شرح ذیل قابل ذکر است:

۱. نقش کم‌رنگ مجامع عمومی در تصویب بودجه سالیانه: بالاترین رکن هر شرکت (مجمع عمومی) دارای صلاحیت اعمال نظر در خصوص بودجه و تصویب آن است اما در عمل، این شأن مجمع عمومی دارای اختلاط با صلاحیت‌های پیش‌بینی شده برای سازمان برنامه و بودجه و مجلس شورای اسلامی در همین رابطه است؛ به نحوی که هنگام تهیه لوایح بودجه، ارقام بودجه شرکت‌های دولتی را سازمان برنامه و بودجه مورد دخل و تصرف قرار داده (مانند بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی) و پس از آن در قالب پیوست شماره سه لوایح بودجه به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد (ضمن اینکه مجلس شورای اسلامی نیز از اختیار دخل و تصرف در ارقام بودجه شرکت‌ها برخوردار است، اگرچه در عمل این اختیار کمتر مورد استفاده قرار می‌گیرد). همین فرایند طی سال‌های گذشته باعث شده مجامع عمومی در خصوص بودجه به مرور احساس مسئولیت کمتری کرده و به نوعی تهیه بودجه را به فرایند تعامل هیئت‌مدیره شرکت و سازمان برنامه و بودجه واگذار کنند. یادآوری این مسئله نیز ضروری است که جرح و تعدیل‌های انجام شده در برخی اقلام مهم بودجه شرکت‌ها (مانند سود) توسط نهادهای خارج از ارکان شرکت، تفاوت چندانی در نتیجه نهایی ایجاد نخواهد کرد زیرا به‌عنوان مثال اگر سازمان برنامه و بودجه، سود یک شرکت دولتی خاص را نسبت به بودجه پیشنهادی خود شرکت افزایش دهد، تنها پرداخت علی‌الحساب سود در طول سال مالی متأثر از این تغییر خواهد شد اما در نهایت آن چیزی که معیار تسویه حساب شرکت و دولت در خصوص سود خواهد بود، ارقام مندرج در صورت‌های مالی حسابرسی شده است.

در نتیجه، یکی از مهم‌ترین وجوه اصلاح فرایند فعلی بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، حرکت به سمت احیای جایگاه ارکان شرکت در فرایند بودجه‌ریزی است. اولین اقدام، افزایش فرصت برای تشکیل جلسات مجامع عمومی تصویب بودجه است. این کار با تفکیک و ابلاغ زود هنگام بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی میسر خواهد بود. اقدام دوم، بازتعریف نقش سازمان برنامه و بودجه در فرایند تدوین بودجه شرکت‌های دولتی است. به نظر می‌رسد جایگاه مطلوب سازمان برنامه و بودجه در بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، تعیین چارچوب‌های تنظیم بودجه است و نه جرح و تعدیل ارقام و جزئیات بودجه. تأکید بر این نکته ضروری است که آنچه عنوان شد، به معنای توصیه به رها کردن شرکت‌ها در موضوع بودجه‌ریزی نیست؛ برعکس، تعیین چارچوب بودجه‌ریزی شرکت‌ها از سوی دولت از اهمیت بالایی برخوردار است، این چارچوب، علاوه بر موارد بدیهی مانند اقلام مرتبط با منابع عمومی، می‌بایست شامل موارد دیگری مانند تعیین چارچوب حقوق و دستمزد نیز باشد زیرا این‌گونه موارد علاوه بر اهمیت اقتصادی، حائز اهمیت اجتماعی نیز خواهد بود به نحوی که طی سال‌های گذشته، عملکرد نامطلوب شرکت‌های دولتی در این زمینه با واکنش‌های منفی اجتماعی روبه‌رو شده است.^۱

۱. به اجمال می‌توان گفت که چنین چارچوبی اولاً می‌بایست مبتنی بر نوعی از طبقه‌بندی شرکت‌های دولتی طراحی شود (به این معنا که نمی‌توان با تمام شرکت‌ها یکسان برخورد کرد؛ برای مثال، شرکت‌هایی که به لحاظ ماهیت فعالیت، تا حد بالایی مشابه سایر دستگاه‌های اجرایی هستند، می‌بایست در سیاست‌های حقوق و دستمزد محدودتر از سایر شرکت‌ها باشند) و ثانیاً از ابزار شفافیت در این زمینه غفلت نشود.



۲. فقدان الگوی مطلوب ورود مجلس شورای اسلامی به بودجه شرکت‌های دولتی: ایفای

نقش مجلس شورای اسلامی در بودجه شرکت‌های دولتی، تاکنون صرفاً محدود به تصویب ارقام کلان منابع و مصارف بودجه این شرکت‌ها بدون ورود به جزئیات ارقام پیوست سه لوایح بودجه بوده است. این در حالی است که فرایند بررسی بودجه شرکت‌های دولتی در مجلس شورای اسلامی طی سال‌های گذشته، به‌رغم بهبود قابل توجه، تغییر اساسی نداشته است. البته باید اذعان داشت که عدم ورود مجلس به جزئیات بودجه شرکت‌های دولتی تا حد زیادی اجتناب‌ناپذیر بوده است. عدم فرصت بررسی بودجه این تعداد از شرکت‌های دولتی، لزوم داشتن تصویری از مسائل ویژه هر شرکت در بررسی بودجه و عدم مجال ورود کمیسیون‌های تخصصی به این نحو و اجازه اصلاح بودجه توسط شرکت‌های دولتی پس از تصویب مجلس، برخی از دلایل قابل ذکر در این زمینه است. علاوه بر این، اگرچه ورود مجلس به مسئله بودجه شرکت‌های دولتی ضروری است، لیکن نحوه این ورود نمی‌بایست به‌گونه‌ای باشد که نقش‌ها و صلاحیت‌های مجمع عمومی در تأیید و تصویب بودجه سالیانه شرکت را به کلی مضمحل کند.

مجموع نکات پیش‌گفته حکایت از آن دارد که اگرچه تلاش‌های انجام شده طی سال‌های گذشته در مجلس شورای اسلامی بهبود قابل توجهی در روند بررسی بودجه شرکت‌های دولتی ایجاد کرده، اما نیاز به طراحی یک الگوی مشخص در این زمینه وجود دارد. آنچه که به اجمال می‌توان در این خصوص پیشنهاد داد، تغییر رویکرد از تأکید بر صلاحیت تصویبی مجلس شورای اسلامی در خصوص این بخش از بودجه، به استفاده مؤثر از صلاحیت نظارتی است. یک معنای تغییر رویکرد در زمینه صلاحیت تصویبی مجلس در خصوص بودجه شرکت‌های دولتی، می‌تواند محدود شدن تمرکز تصویبی مجلس به ارقام مرتبط با بودجه عمومی باشد. به این معنا که تنها ارقام کلان بودجه شرکت‌های دولتی که در خصوص بودجه عمومی کشور است (مانند سود سهام، مالیات، کمک زیان و ...) به تصویب مجلس شورای اسلامی برسد. در عوض، مجلس انرژی و توان خود را صرف ایفای دقیق و کامل صلاحیت نظارتی خود کرده و از این رهگذر، تأثیرگذاری به‌مراتب بالاتری در ریل‌گذاری کلان فعالیت شرکت‌ها داشته باشد. البته باید گفت ارتقای کارکرد نظارتی مجلس در خصوص شرکت‌های دولتی، لزوماً نیازمند تغییر رویه‌های موجود نبوده و می‌توان در قالب روال فعلی و با استفاده از ظرفیت تبصره «۴» ماده (۱۸۲) آیین‌نامه داخلی مجلس، این مسئله را دنبال کرد. در این راستا، اجمالاً می‌توان گفت که ارزیابی روندهای کلی عملکردی شرکت‌های دولتی در حوزه‌هایی مانند سرمایه‌گذاری‌ها، بدهی، سودآوری، بهره‌وری نیروی انسانی و سایر موارد از این دست و همچنین نظارت‌های فرایندی از جمله نظارت بر فرایند تدوین و تصویب طرح‌های سرمایه‌گذاری می‌تواند در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار گیرد.^۱

۱. شایان ذکر است که عدم ورود مجلس به جزئیات بودجه شرکت‌های دولتی لزوماً در همه موارد رویکرد غالب نیست؛ برای مثال، یکی از شرایطی که در آن، پارلمان می‌تواند ورود منطقی‌تری به بودجه شرکت‌های دولتی داشته باشد، محدود بودن تعداد شرکت‌های دولتی (و کمتر بودن تنوع موضوعی فعالیت آنها) است، وضعیتی که در برخی از کشورها وجود دارد. بدیهی است که در این شرایط، ورود به جزئیات ارقام بودجه شرکت‌ها توسط پارلمان چندان دور از ذهن نیست.

۳. غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌های دولتی در لوایح و قوانین بودجه: از دلایل مهم این موضوع می‌توان به وجود اجازه اصلاح بودجه (که اجتناب‌ناپذیر است)، اختلاط نقش‌ها و صلاحیت‌ها و متعاقب آن کاهش احساس مسئولیت و انگیزه شرکت‌ها نسبت به پیش‌بینی و اعلام دقیق ارقام بودجه و درج گروهی از شرکت‌های زیان‌ده در زمره شرکت‌های سودده و سربه‌سر اشاره کرد.

۴. کم‌رنگ بودن نقش برنامه در کنار بودجه: عدم تعیین اهداف مشخص برای شرکت از سوی دولت یا مجمع عمومی، فقدان نظارت ساختاریافته و منسجم مجمع عمومی (و دولت) بر عملیات شرکت و اختلاط نقش‌ها و صلاحیت‌ها و کاهش احساس مسئولیت ارکان شرکت (که پیش‌تر مورد اشاره قرار گرفت) از جمله برخی دلایل قابل ذکر در این زمینه است.

۵. عدم تعریف قالب مشخص جهت تدوین گزارش تطبیق بودجه با عملکرد: اگرچه در حال حاضر، در انتهای صورت‌های مالی عمده شرکت‌های دولتی، گزارش تطبیق عملکرد با بودجه ارائه می‌شود، اما حدود و ثغور گزارش مذکور موضوع بسیار مهمی است که از آن غفلت شده است. به خصوص که در حال حاضر این بخش از صورت‌های مالی، بسیار مختصر و سلیقه‌ای و فاقد شاخص‌های موردنیاز برای انجام مقایسه‌های عمیق‌تر است. لذا تدوین چارچوب استاندارد تنظیم گزارش تطبیق عملکرد و ابلاغ آن به شرکت‌ها، ضروری است.

۶. تعریف غیردقیق بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی: تعریف بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی، به سبب در نظر گرفتن بودجه شرکت‌های دولتی و بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی ذیل عنوان کلی «بودجه کل کشور»، موجب نوعی اختلاط میان این دو مفهوم شده است. لذا، اصلاح تعریف بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی و تفکیک صریح‌تر بودجه شرکت‌های دولتی از بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی، یک گام رو به جلو تلقی خواهد شد.

۷. کاستی‌های مربوط به قالب سند بودجه شرکت‌های دولتی: پیوست شماره سه لوایح بودجه سنواتی، از منظر قالب واجد چند اشکال است. اولین مورد، یکسان نبودن سرفصل‌های حسابداری و سرفصل‌های بودجه‌ای شرکت‌های دولتی است. در حال حاضر، بودجه و صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی هر کدام از استانداردهای متفاوتی پیروی می‌کنند، لذا ردیابی ارقام در انطباق صورت‌های مالی و سند بودجه در برخی از سرفصل‌ها کار آسانی نیست. دومین مورد قابل ذکر، طبقه‌بندی شرکت‌های دولتی برحسب امور است که عملاً حاوی دلالت خاصی جهت تحلیل و بررسی بودجه شرکت‌های دولتی نیست. به نظر می‌رسد سایر طبقه‌بندی‌ها، از جمله طبقه‌بندی برحسب اهداف یا طبقه‌بندی برحسب مادر تخصصی، اصلی و فرعی، از موضوعیت بیشتری برخوردارند. سومین مسئله قابل ذکر در این زمینه، عدم افشای رویه‌های تنظیم بودجه در سند بودجه است. این نکته از آن جهت حائز اهمیت است که مقایسه میان ارقام بودجه شرکت‌ها در سال‌های مختلف و همچنین تحلیل روندها، بدون اطلاع از



رویه‌های تنظیم بودجه، دقیق نخواهد بود. لذا، افشای مبانی محاسبه ارقام بودجه برخی شرکت‌های بزرگ (خصوصاً در صورت تغییر این مبانی) و همچنین تبیین مبانی محاسبه برخی ارقام دوبار منظور، به تحلیل صحیح بودجه شرکت‌های دولتی کمک خواهد کرد.

از جمله مسائل بسیار مهم دیگر مرتبط با بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، **تقسیم سود شرکت‌های دولتی** است. به‌طور کلی، کشورهای مختلف از منظر ضوابط تعیین سهم دولت از سود سهام شرکت‌های دولتی در چهار گروه به شرح ذیل جای می‌گیرند:

۱. بدون دستورالعمل یا نرخ از پیش تعیین شده؛

۲. دارای دستورالعمل مشروح؛

۳. دارای درصد از پیش تعیین شده و

۴. وابسته به ساختار بهینه سرمایه.

از سوی دیگر، رویه‌های موجود در زمینه پرداخت سود سهام شرکت‌های دولتی در ایران، در سه موضوع «میزان سود سهام دولت»، «نحوه پرداخت» و «مأخذ محاسبه سود سهام دولت» واجد ایرادهای مهمی است.

به‌عنوان اولین مشکل قابل ذکر در موضوع «میزان سود سهام دولت» باید گفت که سهم مشخص شده در قانون، نسبتاً بالا و ثابت است؛ این موضوع در کنار پرداخت مالیات، **خروج همیشگی حداقل ۷۵ درصد سود از شرکت‌ها** را نتیجه خواهد داد. تحمل این میزان قابل توجه خروج سود در هر دوره مالی، برای هر شرکتی سخت خواهد بود و توان سرمایه‌گذاری شرکت‌ها را تضعیف خواهد کرد. این در حالی است که حتی در بسیاری از کشورهایی که نرخ سود سهام دولت از پیش تعیین شده است، قابلیت مذاکره برای شرکت‌ها با توجه به شرایط متفاوت هر شرکت وجود دارد. همچنین، توجه ویژه به موضوع سرمایه‌گذاری در سیاست‌های تقسیم سود کشورها کاملاً مشهود است. مشکل دوم و بسیار مهم، **یکسان بودن سهم سود دولت برای تمام شرکت‌هاست**. این در حالی است که یکی از مهم‌ترین مؤلفه‌ها در تصمیم‌گیری در خصوص تقسیم سود، کارکرد و هدف تأسیس شرکت‌هاست.

برای حل مشکلات پیش‌گفته، سه پیشنهاد قابل ذکر خواهد بود: **اولاً**، به‌جای ثابت کردن رقم سهم دولت از سود، بهتر است چارچوب کلی تقسیم سود تعیین شده (یا کف و سقف معین شود) و تصمیم‌گیری نهایی به مجامع عمومی شرکت‌ها واگذار شود. **ثانیاً**، چارچوب تقسیم سود (یا تعیین کف و سقف)، براساس طبقه‌بندی شرکت‌ها برحسب اهداف تعیین شود. **ثالثاً**، در خصوص شرکت‌های دارای زیان انباشته، سیاست متفاوتی اتخاذ شود به‌نحوی که در این شرکت‌ها، پوشش زیان انباشته در اولویت قرار گیرد.

یکی دیگر از مشکلات موجود شرکت‌های دولتی در زمینه تقسیم سود، **روال اخذ مالیات و سود سهام به‌صورت علی‌الحساب در طول سال مالی** است. به‌عبارت‌دیگر، شرکت‌های دولتی مکلفند

پیش از مشخص شدن نتیجه عملکرد شرکت در سال مالی، سود سهام و مالیات پیش‌بینی شده را پرداخت کنند. باید گفت یکی از دلایل زیان‌ده شدن و تخریب توان سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی (در کنار سایر دلایل)، همین نحوه اخذ سود سهام و مالیات بوده است. لذا بازگرداندن این فرایند به مسیر اصولی آن، یعنی پرداخت سود سهام و مالیات پس از تعیین تکلیف صورت‌های مالی، یک اقدام ضروری است.

نکته بسیار مهم دیگر لزوم تغییر مأخذ محاسبه سود سهم دولت است. در حال حاضر، از ۱۰۰ واحد سود شرکت، ۲۵ واحد مالیات و ۵۰ واحد سهم سود دولت برداشت می‌شود؛ به این ترتیب تنها ۲۵ واحد از سود شرکت به منظور سرمایه‌گذاری و تقویت بنیه مالی در شرکت باقی می‌ماند. این در حالی است که مأخذ محاسبه سهم دولت از سود، می‌بایست سود خالص پس از کسر مالیات باشد.

مقدمه

موضوع اصلی مجموعه گزارش‌های شرکت‌های دولتی، تبیین دقیق مفاهیم حول پدیده «شرکت دولتی» و همچنین شناخت آسیب‌های شرکت‌های دولتی و ارائه راهکار برای رفع آنهاست. شایان ذکر است که این مجموعه گزارش‌ها تلاش دارد تا با تبیین ادبیات و تجربیات موجود، راهکارهای قابل طرح در خصوص شرکت‌های دولتی در ایران را ارائه کند. از این رو هدف نهایی از تشریح هر یک از مباحث، دستیابی به پیشنهادهای قابل طرح برای ایران است. این گزارش، چهارمین گزارش از مجموعه گزارش‌های شرکت‌های دولتی است که به مطالعه موضوع‌های حول بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران و برخی دیگر از کشورها و به‌طور خاص، آسیب‌شناسی فرایندهای موجود در ایران اختصاص یافته است.

پرداختن به مسائل حول بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران از آن جهت حائز اهمیت است که اولاً تبیین مفاهیم کلیدی در این زمینه به درستی انجام نگرفته است، به نحوی که یکسان‌انگاری ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی و بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی، منشأ بخش مهمی از سوء برداشت‌ها بوده و بعضاً به سیاست‌گذاری نیز راه پیدا کرده است. ثانیاً فرایندهای موجود در این زمینه، واجد ایرادها و آسیب‌های مهمی است که عملکرد شرکت‌های دولتی را عمیقاً تحت تأثیر قرار می‌دهد.

نکته قابل ذکر دیگر اینکه بخش مهمی از آسیب‌های موجود در حوزه بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران، مربوط به حوزه سیاست‌گذاری است؛ اما پرداختن به آسیب‌های ناشی از سیاست‌گذاری‌های بیرونی، به معنای نفی ناکارآمدی‌های درونی شرکت‌های دولتی نیست. آسیب‌شناسی مسائل درونی شرکت‌ها، به فراخور در سایر گزارش‌ها (خصوصاً در مباحث حاکمیت شرکتی و ارزیابی عملکرد) مورد اشاره قرار خواهد گرفت.



این گزارش در چهار بخش تنظیم شده است، بخش اول به تبیین مفهوم بودجه شرکت‌های دولتی اختصاص دارد؛ بخش دوم فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران و برخی دیگر از کشورهای جهان را مورد بررسی قرار داده است؛ در بخش سوم آسیب‌های فرایند فعلی بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در کشور تبیین شده و در بخش چهارم، انواع سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی در جهان تشریح و مسائل و مشکلات سیاست تقسیم سود در ایران، تبیین شده است.

۱. بودجه شرکت دولتی چیست؟

پرسش فوق از دو جنبه ماهیت و تعریف قابل بررسی است. به لحاظ ماهیت، بودجه یک شرکت در اصل منعکس‌کننده رقم گردش مالی شرکت در طول یک سال مالی است. برخلاف منابع و مصارف بودجه عمومی دولت، منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی ناشی از عملیات خود شرکت است. منابع عبارت است از: درآمدهای شرکت (ناشی از فروش کالا یا خدمات تولیدی شرکت) و سایر وجوه کسب شده در سال مورد نظر مانند تسهیلات بانکی، سود حاصل از سرمایه‌گذاری‌های شرکت و غیره؛ مصارف شرکت نیز عبارت است از: هزینه‌های تولید کالاها و خدمات و مواردی مانند بازپرداخت تسهیلات و وجوهی که شرکت‌ها باید به دولت بپردازند مانند سود سهام و مالیات. بودجه شرکت عبارت است از: جمع منابع یا جمع مصارف شرکت مورد نظر در یک سال مالی (طبعاً جمع منابع و مصارف برابر بوده، لذا تفاوتی نمی‌کند کدام ملاک قرار گیرد و هر دو نشان‌دهنده حجم گردش مالی شرکت در یک سال مالی است). مطابق آنچه عنوان شد، بودجه شرکت‌ها به لحاظ ماهیت با بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی متفاوت است. بودجه شرکت‌های دولتی نشان‌دهنده حجم عملیات شرکت در یک سال است، اما بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی نشان‌دهنده مبلغی است که دستگاه مورد نظر در سال مزبور از خزانه دولت دریافت و صرف خواهد کرد. از این رو مقایسه بودجه شرکت‌های دولتی با بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی اساساً فاقد وجهت است حتی جمع کردن این دو مبلغ نیز به دلیل تفاوت ماهوی فاقد معناست (هرچند مطابق قوانین کشور ما، رقم بودجه کل کشور از حاصل جمع بودجه عمومی و بودجه شرکت‌های دولتی به دست می‌آید. بنابراین بنا به دلایل پیش گفته، اصلاح تعریف بودجه کل کشور ضروری است؛ در ادامه به این موضوع بیشتر خواهیم پرداخت).

باید توجه داشت که درک صحیح از ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی، موضوعی به ظاهر ساده اما دارای اهمیت فوق‌العاده است. در تبیین اهمیت درک دقیق ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی باید گفت که عدم درک صحیح از این مفهوم، موجب وارد آمدن آسیب‌های قابل توجهی به شرکت‌های دولتی شده است. بارزترین نمونه، کسر ۲ درصد از هزینه شرکت‌های دولتی (و واریز آن به خزانه دولت) به موجب حکم قوانین بودجه سال‌های اخیر^۱ است. سیاستگذار با این حکم، به دنبال صرفه‌جویی در هزینه

۱. حکم بند «د» تبصره «۱۶» قوانین بودجه سال‌های اخیر. البته سال ۱۳۹۸ و پیش از آن، این میزان يك درصد بوده است.

شرکت‌های دولتی (و اختصاص منابع ایجاد شده برای پوشش کسری بودجه دولت) بوده است اما با عنایت به آنچه در مورد ماهیت بودجه شرکت‌های دولتی عنوان شد، مشخص گردید که هزینه‌های شرکت‌های دولتی از جنس هزینه‌های سایر دستگاه‌های اجرایی نبوده و لذا صرفه‌جویی به این شکل (کسر درصدی از کل هزینه) در خصوص آن فاقد موضوعیت است. برای مثال بخشی از مصارف شرکت‌های دولتی (مانند هر شرکت دیگری) خرید مواد اولیه تولید، بازپرداخت تسهیلات، سود سهام پرداختی به دولت و مالیات است که صرفه‌جویی در خصوص آنها موضوعیت نخواهد داشت.^۱ البته در مردود بودن این رویکرد، استدلال‌های دیگری نیز قابل بیان است که به دلیل عدم ارتباط مستقیم با موضوع این قسمت، از بیان آنها صرف نظر کرده و به این نکته بسنده می‌کنیم که همین برداشت اشتباه در سیاستگذاری، به سبب قابل توجه بودن بار مالی آن برای بسیاری از شرکت‌ها، موجب وارد آمدن آسیب‌های بسیار جدی به توان مالی و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی در سال‌های اخیر شده است.

اما در مورد تعریف، باید گفت که تاکنون در قوانین و مقررات، تعریف دقیقی از بودجه شرکت‌های دولتی ارائه نشده است. به بیان دیگر، در حال حاضر مشخص نیست به چه سندی می‌توان گفت بودجه شرکت‌های دولتی. تنها ردپای این موضوع، بند «۲» ماده (۱) قانون محاسبات عمومی است که در مقام برشمردن اجزای بودجه کل کشور، بودجه شرکت‌های دولتی را به این شکل عنوان می‌کند: «بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار». واضح است که عبارت مذکور به قدری موجز و کلی است که نمی‌توان آن را تعریف دانست؛ لذا خلأ تعریف بودجه شرکت دولتی واضح است.

پرسش‌های مهمی در خصوص تعریف بودجه شرکت‌های دولتی مطرح است: اساساً بودجه شرکت دولتی باید شامل چه سرفصل‌هایی باشد؟ برای مثال بودجه شرکت‌ها می‌بایست شامل فهرست طرح‌های عمرانی شرکت‌ها (مانند بودجه عمومی دولت) باشد یا خیر؟ چه حدی از جزئیات در بودجه شرکت‌های دولتی مورد نیاز است؟ و سایر پرسش‌های مشابه. پاسخ به برخی از پرسش‌های فوق تا حد بالایی وابسته به فرایند تصویب بودجه شرکت‌های دولتی است بنابراین بهتر است پاسخ به آنها و همچنین تشریح دلایل این وابستگی را به پس از تبیین کامل بحث بودجه‌ریزی موکول کنیم. به همین دلیل در انتهای بخش سوم به این موضوع باز خواهیم گشت.

۱. برای تبیین بیشتر موضوع، رجوع کنید به گزارش با عنوان «پاسخ به برخی پرسش‌های متداول در زمینه بودجه شرکت‌های دولتی» به شماره مسلسل ۱۷۲۱۵.



۲. فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی

فرایند بودجه‌ریزی را در یک نگاه موسّع می‌توان شامل فرایندهای تهیه، تصویب، اجرا و حسابرسی (حسابرسی در مفهوم عام، به معنی نظارت و ارزیابی پس از اجرا) دانست. موضوع‌های مربوط به اجرای بودجه و حسابرسی به‌دلیل گستردگی، در گزارش‌های دیگری تشریح خواهد شد اما آنچه در این گزارش مورد نظر خواهد بود، فرایند تهیه و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی است.

فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در نقاط مختلف جهان، طیف کاملاً متنوعی را تشکیل می‌دهد؛ برخی از این فرایندها در کادر شماره ۱ تشریح شده است. این تنوع در یک موضوع کاملاً مشهود است و آن، میزان استقلال شرکت‌ها در تنظیم و تصویب بودجه است. در برخی از کشورها، استقلال شرکت‌ها در تهیه و تصویب بودجه کاملاً قابل توجه است به‌نحوی که مجمع عمومی شرکت، آخرین ایستگاه فرایند بودجه‌ریزی است^۱ به این مفهوم که نهادهای خارج از شرکت (اعم از دولت، وزارت دارایی یا پارلمان)، حداقل نقش‌آفرینی را در فرایند تهیه و تصویب بودجه داشته و ارکان شرکت، اصلی‌ترین بازیگران این فرایند هستند (به‌عنوان مثال پرو در کادر ۱ تا حدودی به همین صورت است). در مقابل، در برخی دیگر از کشورها، نهادهای دیگر غیر از ارکان شرکت، نقش‌آفرینی کاملاً مؤثری در فرایند تنظیم بودجه دارند (به‌عنوان مثال کلمبیا و اکوادور در کادر ۱ از این جمله هستند). در همین زمینه به‌طور خاص، مراجع تصویب بودجه در فرایندهای مختلف از مجمع عمومی و نهاد متمرکز مالکیت تا وزارت دارایی و دولت و پارلمان متغیر است. بودجه شرکت‌های دولتی در بسیاری از کشورهایی که در کادر ۱ به آنها اشاره شده، نیازمند تصویب وزارت دارایی، دولت یا پارلمان است؛ در مقابل، در بخش مهمی از کشورهای OECD، مجمع عمومی مسئول تصویب نهایی بودجه است.

در مقابل، موضوع‌هایی نیز وجود دارند که تا حد بالایی میان فرایندهای مختلف مشترک هستند. از آن جمله می‌توان به وجود یک چارچوب مشخص (برنامه شرکت و همچنین دستورالعمل‌های تنظیم بودجه که از سوی دولت یا وزارت دارایی یا نهاد متمرکز مالکیت ابلاغ می‌شود) برای تنظیم بودجه اشاره کرد. در عمده کشورها، بودجه شرکت‌های دولتی در بستر یک برنامه کلان‌تر یا در چارچوب مجموعه‌ای از اهداف استراتژیک از پیش تعیین شده تنظیم می‌شود.

۱. در این حالت، بودجه ارائه شده به مجمع لزوماً نیازی به تأیید مراجع بالاتر ندارد (مگر در موارد سرمایه‌گذاری‌های خاص یا تعهدات دولت که نیازمند تأمین مالی جداگانه از بودجه معمول شرکت باشد).

کادر ۱. فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در برخی کشورهای جهان

پیش از ورود به الگوهای کشورها، ذکر این نکته مفید است که فصل مشترک کشورهای ذکر شده در این کادر، تصویب نهایی بودجه توسط دولت یا پارلمان است. تنها استثنا پرو است که در آن، تصویب نهایی بودجه شرکت‌ها با نهاد مالکیت است.

– **پرو:** در پرو، هیئت‌مدیره FONAFE^۱ (هلدینگ شرکت‌های دولتی در پرو)، دارای اختیار تصویب بودجه برای کلیه شرکت‌های دولتی تحت مالکیت خود است. هیئت‌مدیره هر یک از شرکت‌ها مکلفند بودجه و برنامه سالانه خود را با توجه به چارچوب چندساله اقتصاد کلان و مجموعه‌ای از دستورالعمل‌های وزارت دارایی تهیه کنند. هنگامی که FONAFE، بودجه شرکت‌ها را تصویب کرد، هر شرکت می‌بایست بودجه مصوب را به تأیید مجمع عمومی خود برساند.

– **برزیل:** در این کشور بودجه شرکت‌های دولتی (که می‌بایست منطبق با برنامه تجاری و استراتژیک شرکت باشد) نخست به تصویب هیئت‌مدیره رسیده و سپس برای ارزیابی به وزارتخانه تخصصی و DEST^۲ (یک نهاد دولتی ذیل وزارت برنامه و بودجه که اجرای بخشی از وظایف مالکیتی در خصوص شرکت‌های دولتی را عهده‌دار است) ارسال می‌شود. پس از آن، بودجه شرکت‌ها با بودجه سرمایه‌گذاری (OI^۳)؛ برنامه کلی سرمایه‌گذاری دولت در یک سال) و همچنین برنامه مخارج سراسری (PDG^۴) تلفیق شده و در نهایت به تصویب می‌رسد؛ تصویب بودجه جاری با ریاست جمهوری و تصویب برنامه سرمایه‌گذاری با کنگره خواهد بود.

– **شیلی:** در شیلی نیز مشابه پرو، نهاد مالکیت کاملاً در فرایند تهیه بودجه شرکت‌ها درگیر است با این تفاوت که تصویب نهایی بودجه، جزء مسئولیت‌های وزارت دارایی است. شروع فرایند به این صورت است که هر شرکت، برنامه استراتژیک خود را برای بررسی و تأیید به SEP (هلدینگ شرکت‌های دولتی در شیلی) ارائه می‌کند. در خصوص هر شرکت، SEP می‌بایست با مجموعه‌ای از اهداف استراتژیک و همچنین برنامه سرمایه‌گذاری (که هر دو با شاخص‌های عملکردی کلیدی مرتبط هستند) موافقت کند. شرکت‌های دولتی با توجه به اهداف و برنامه‌های مورد موافقت SEP (به‌عنوان ورودی)، بودجه سالیانه خود را تهیه می‌کنند. متعاقباً هر یک از شرکت‌ها بودجه خود را به وزارت دارایی ارسال می‌کنند؛ وزارت دارایی نیز نظر SEP را در مورد سازگاری میان بودجه و برنامه استراتژیک (که قبلاً تصویب شده) جویا می‌شود.

– **آرژانتین:** در آرژانتین، اداره ملی بودجه مسئول تعیین چارچوب‌های فنی تنظیم و ارزیابی بودجه شرکت‌های دولتی است. لحاظ کردن چارچوب‌ها و دستورالعمل‌های مذکور در تهیه پیش‌نویس بودجه از سوی شرکت‌ها الزامی است. پس از تصویب توسط هیئت‌مدیره، شرکت می‌بایست بودجه خود را به اداره ملی بودجه ارسال کند؛ متعاقباً اداره مذکور گزارشی در خصوص ارزیابی میزان انطباق بودجه شرکت مورد نظر با سیاست‌ها، استراتژی‌ها و اهداف کشور تهیه خواهد کرد. اگر شرکت بودجه خود را به‌موقع ارائه ندهد، اداره ملی بودجه رأساً نسبت به تهیه بودجه و ارسال آن به دولت اقدام خواهد کرد. در نهایت، دولت بودجه تمام شرکت‌های دولتی را تصویب می‌کند.

– **اسپانیا:** در این کشور شرکت‌های دولتی در آغاز هر سال مالی، ملزم به تهیه برنامه عملیاتی سالیانه و یک سند پیش‌بینی بودجه چهارساله به‌منظور تأیید SEPI^۵ (هلدینگ شرکت‌های دولتی در اسپانیا) هستند. پس از ارائه دو سند مذکور از سوی همه شرکت‌ها، برنامه اقدام چند ساله SEPI تهیه و به تصویب شورای اجرایی آن می‌رسد. پس از آن، برنامه مصوب مذکور برای گنجاندن در بودجه عمومی به وزارت دارایی ارسال می‌شود.

– **کلمبیا:** در این کشور، وزارت دارایی مسئول فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی است؛ به‌طور مشخص، وزارتخانه مذکور در طرح‌ریزی، تعدیل و پایش فرایند بودجه شرکت‌ها نقش‌آفرینی می‌کند. البته برای برخی از شرکت‌های دولتی خاص، صلاحیت رسیدگی به مسائل مربوط به بودجه با شورای ملی اقتصادی و اجتماعی است.

– **کاستاریکا:** بودجه شرکت‌های دولتی در کاستاریکا نیازمند تصویب دولت نیست. دولت مرکزی به‌صورت سالیانه دستورالعمل‌هایی را برای تنظیم بودجه شرکت‌ها منتشر می‌کند که رعایت آنها از سوی شرکت‌ها الزامی است. تأیید نهایی

1. National Fund for the Financing of State Business Activity (FONAFE)
2. Department of Co-ordination and Corporate Governance of State Enterprises (DEST)
3. Investment Budget
4. Global Expenditure Program
5. State Holding for Industrial Participations



بودجه شرکت‌های دولتی نیز با سازمان بازرسی ملی^۱ (بازوی کمکی قوه مقننه؛ چیزی شبیه دیوان محاسبات در کشور ما) است. ارتباط بودجه شرکت‌های دولتی با پارلمان در برخی دیگر از کشورها نیز دیده می‌شود، به‌طور خاص، در مکزیک و پاراگوئه، تصویب نهایی بودجه شرکت‌های دولتی با پارلمان است.

– **اکوادور:** در این کشور، بودجه پیشنهادی شرکت‌های دولتی نخست به وزارت دارایی ارائه می‌شود. وزارت دارایی به همراه خود شرکت‌ها و نیز دبیرخانه ملی برنامه‌ریزی و توسعه^۲، بودجه‌های پیشنهادی را بررسی و تعدیل می‌کند. هنگامی که مجلس، بودجه فدرال را تصویب کرد، شرکت‌های دولتی بودجه‌های خود را در تطابق با بودجه عمومی اصلاح و به تصویب هیئت‌مدیره می‌رسانند. در نهایت، بودجه شرکت‌ها برای تأیید نهایی به وزارت دارایی ارسال می‌شود.

– **اوروگوئه:** شرکت‌های دولتی اوروگوئه در زمینه بودجه‌ریزی دارای استقلال هستند البته نه به‌طور کامل؛ به‌نحوی که شرکت‌ها هر سال بودجه خود را به همراه یک گزارش (شامل تشریح اهداف و مشخصات سرمایه‌گذاری‌ها در یک دوره پنج‌ساله - منطبق با دوره‌های ریاست جمهوری) برای اداره برنامه و بودجه و دیوان محاسبات ارسال می‌کنند. اگر نهادهای مذکور روی بودجه تنظیم شده نکته‌ای نداشته باشند، بودجه شرکت با امضای وزارتخانه مربوطه، وزارت دارایی و رئیس‌جمهور تصویب می‌شود. اما اگر اداره برنامه و بودجه یا دیوان محاسبات در خصوص بودجه شرکت ملاحظاتی داشته باشند و شرکت ملاحظات آنها را نپذیرد، یا اینکه اداره برنامه و بودجه و دیوان محاسبات نظرات متفاوتی داشته باشند، مجلس برای حل اختلاف ورود خواهد کرد. اگر مجلس ظرف ۴۰ روز در این خصوص تصمیم‌گیری نکند، به‌منزله تصویب بودجه شرکت با لزوم اعمال نظرات اداره برنامه و بودجه خواهد بود.

مأخذ: گزارش OECD (۲۰۱۵) و بانک جهانی (۲۰۱۴).

اما برای ورود به آسیب‌شناسی فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران، تبیین اجمالی این فرایند ضروری خواهد بود. اولین قدم در فرایند مذکور، ابلاغ بخشنامه بودجه به دستگاه‌های اجرایی از سوی دولت است. این بخشنامه حاوی پیوست‌هایی است که یکی از این پیوست‌ها، دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی (حاوی فرم‌های صورت‌جلسه مجمع عمومی) است. البته ذکر این نکته مفید است که در سال ۱۴۰۰ و به موجب حکم جزء «۱-۳» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰، سازمان برنامه و بودجه مکلف شد بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی را به‌صورت مجزا از سایر دستگاه‌های اجرایی و حداکثر تا پایان مردادماه ابلاغ کند. بر این اساس، در سال ۱۴۰۰ برای نخستین بار بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی به‌صورت مجزا و زودتر از بخشنامه بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی ابلاغ شد، اما به‌دلیل یک ساله بودن قانون بودجه، تداوم این روند مشخص نیست.

واحد‌های بودجه در شرکت‌های دولتی هر ساله با توجه به بخشنامه بودجه و دستورالعمل منضم به آن، به تهیه بودجه اقدام کرده و آن را جهت تصویب به هیئت‌مدیره شرکت ارسال می‌کنند. پس از تصویب هیئت‌مدیره، بودجه برای تأیید و تصویب به مجمع عمومی شرکت ارائه می‌شود. بودجه شرکت‌های دولتی اعم از اینکه مصوب مجمع یا هیئت‌مدیره باشد، در قالب فرم‌های تعیین شده در دستورالعمل پیش‌گفته به سازمان برنامه و بودجه ارسال شده^۳ و سازمان مذکور مورد جرح و تعدیل قرار

1. National Controller

2. National Secretary for Planning and Development

۳. مطابق ماده (۱۲) قانون برنامه و بودجه، شرکت‌های دولتی مکلفند برنامه و بودجه سال بعد خود را به سازمان برنامه و بودجه ارسال نمایند. به‌علاوه، مطابق ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه، شرکت‌های دولتی مکلفند در زمان تنظیم بودجه،

می‌دهد. پس از اعمال تعدیلات، بودجه شرکت‌ها در قالب جداول ۲۷ ستونی ذیل پیوست شماره سه لایحه بودجه تنظیم و هم‌زمان با بودجه عمومی دولت به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌شود. البته از سال ۱۳۹۸ و پس از تصویب قانون الحاق یک تبصره به ماده (۱۸۲) آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی، سازمان برنامه و بودجه مکلف شد بودجه شرکت‌های دولتی را (به همراه سایر اسناد مذکور در قانون فوق از جمله صورت‌های مالی و بودجه تفصیلی) تا پانزدهم آبان‌ماه هر سال (یعنی یک ماه پیش از تقدیم بودجه کل کشور) به مجلس شورای اسلامی ارائه کند. به همین دلیل در خصوص بودجه سال‌های ۱۳۹۸، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰، پیوست شماره سه لایحه بودجه یک ماه پیش از ارائه بودجه کل کشور به مجلس ارسال شد اما با توجه به اینکه در فاصله یک ماهه میان ارسال این پیوست و تقدیم بودجه کل کشور به مجلس، ممکن است تغییراتی در برخی از ارقام پیوست شماره سه اتفاق بیفتد (مانند تغییر مبنای محاسبه نرخ ارز در بودجه شرکت‌ها که در مورد لایحه بودجه سال ۱۴۰۰ روی داد یا تغییر رقم صادرات نفت)، نسخه‌ای از پیوست شماره سه که همراه با بودجه کل کشور به مجلس ارائه می‌شود ملاک تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد بود. به عبارت دیگر، از زمان تصویب قانون مذکور، دومرتبه پیوست شماره سه بودجه به مجلس ارسال می‌شود، یکبار تا پانزدهم آبان‌ماه هر سال و یکبار هم‌زمان با ارائه بودجه کل کشور (که البته نسخه مؤخر، یعنی نسخه دوم ملاک تصویب خواهد بود).

در نهایت بودجه شرکت‌های دولتی در قالب ارقام پیوست شماره سه لوایح بودجه به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده و دولت برای اجرا به شرکت‌ها ابلاغ می‌کند. شایان ذکر است مطابق ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، شرکت‌های دولتی مجازند تا پانزدهم آبان هر سال نسبت به اصلاح بودجه مصوب (مشروط به ثابت نگه‌داشتن یا عدم افزایش برخی اقلام مربوط به منابع عمومی و همچنین کسب نظر سازمان برنامه و بودجه) خود اقدام کنند.

۳. آسیب‌های بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران

در این بخش، آسیب‌های فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران، ذیل هفت عنوان تشریح شده است. یادآوری مجدد این نکته ضروری است که آسیب‌های مترتب بر فرایندهای اجرا و نظارت بر بودجه، موضوع این گزارش نیست.

۳-۱. نقش کم‌رنگ مجامع عمومی در تصویب بودجه سالیانه

یکی از مشکلات مهم حوزه شرکت‌های دولتی در کشور که محدود به حوزه بودجه‌ریزی هم نیست،

برنامه سرمایه‌گذاری سال خود را به‌منظور هماهنگی با سایر عملیات عمرانی دولت به سازمان برنامه و بودجه ارسال نمایند. همچنین نظر سازمان برنامه و بودجه به شورای اقتصاد جهت تأیید برنامه پیشنهادی شرکت منعکس خواهد شد.



مخدوش شدن نقش‌ها و صلاحیت‌های مجمع عمومی و متعاقب آن، عدم نقش‌آفرینی مؤثر این رکن در راهبری شرکت است. در این میان، یکی از حوزه‌هایی که در آن، نقش‌های مجمع عمومی به‌طور جدی مورد خدشه قرار گرفته، بودجه‌ریزی است؛ به این معنا که بخشی از اختیارات و صلاحیت‌های ذاتی مجمع عمومی در این حوزه، با نقش‌ها و صلاحیت‌های سایر نهادها تداخل پیدا کرده است.

در قانون تجارت، تصویب بودجه به‌عنوان صلاحیت مجمع عمومی عادی تصریح نشده و از سوی دیگر، تشکیل جلسه مجمع عمومی عادی، تنها برای یک‌بار در سال، برای رسیدگی به صورت‌های مالی سالانه الزام شده است. اما در خصوص شرکت‌های دولتی مسئله متفاوت است؛ اولاً، در عمده اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی، تصویب بودجه به‌عنوان یکی از صلاحیت‌های مجمع عمومی تصریح شده است و ثانیاً، در بخشنامه‌های بودجه، تصویب بودجه توسط مجمع عمومی الزامی شمرده می‌شود. به همین دلیل، تشکیل جلسه مجمع عمومی عادی شرکت‌های دولتی، حداقل برای دوبار در سال الزامی است.

درواقع، بالاترین رکن هر شرکت (مجمع عمومی) دارای صلاحیت اعمال نظر در خصوص بودجه و تصویب آن است اما در عمل، این شئون مجمع عمومی دارای اختلاط با صلاحیت‌های پیش‌بینی شده برای سازمان برنامه و بودجه و مجلس شورای اسلامی در همین رابطه است؛ به‌نحوی که هنگام تهیه لوایح بودجه، ارقام بودجه شرکت‌های دولتی را سازمان برنامه و بودجه مورد دخل و تصرف قرار داده (مانند بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی) و پس از آن در قالب پیوست شماره سه لوایح بودجه به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد (ضمن اینکه مجلس شورای اسلامی نیز از اختیار دخل و تصرف در ارقام بودجه شرکت‌ها برخوردار است، اگرچه در عمل معمولاً این اختیار کمتر مورد استفاده قرار می‌گیرد). همین فرایند طی سال‌های گذشته باعث شده مجامع عمومی در خصوص بودجه به‌مرور احساس مسئولیت کمتری کرده و به نوعی تهیه بودجه را به فرایند تعامل هیئت‌مدیره شرکت و سازمان برنامه و بودجه واگذار کنند. نکته قابل توجه اینکه در نتیجه این فرایند، در بسیاری از موارد، مجامع عمومی شرکت‌های دولتی برای تنظیم بودجه پیشنهادی جهت ارسال به سازمان برنامه و بودجه تشکیل نمی‌شود و حتی در صورت تشکیل، مباحث جدی در خصوص بودجه شکل نگرفته و تعیین تکلیف بسیاری از مباحث به رایزنی هیئت‌مدیره و سازمان برنامه و بودجه محول می‌شود.

علاوه بر این، فرایند پیش‌گفته یک سیکل معیوب نیز ایجاد می‌کند که موجب تشدید ناکارایی آن می‌شود. توضیح اینکه با دخل و تصرف سازمان برنامه و بودجه در بودجه شرکت‌ها، به نوعی بخشی از مسئولیت‌های هیئت‌مدیره و مجمع عمومی شرکت به سازمان برنامه و بودجه منتقل شده و این موضوع خود باعث کاهش احساس مسئولیت شرکت در قبال بودجه خواهد شد (در همین راستا، انگیزه تشکیل مجمع عمومی برای تصویب بودجه نیز کاهش خواهد یافت). کاهش احساس مسئولیت موجب کاهش کیفیت و دقت بودجه تنظیمی توسط شرکت شده که همین بودجه کم‌دقت مستلزم اعمال تغییرات و تعدیلات از سوی سازمان برنامه و بودجه خواهد بود. با اعمال تعدیلات بیشتر توسط سازمان برنامه و

بودجه، احساس مسئولیت شرکت کمتر شده و مجدداً دقت بودجه تنظیمی کاهش می‌یابد (انگیزه تشکیل مجمع عمومی برای تصویب بودجه نیز کاهش بیشتری خواهد یافت) و سازمان برنامه و بودجه مجبور به مداخله بیشتر خواهد بود و این دور باطل ادامه خواهد یافت.

بخش مهمی از مشکل پیش گفته، از نگاه یکسان به شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌های اجرایی و عدم توجه به تفاوت‌های اساسی این دو ناشی شده است (البته این یکسان‌نگاری منشأ بسیاری از مشکلات در حوزه شرکت‌های دولتی است که موضوع بودجه‌ریزی تنها یکی از آنهاست). اگر شرکت دولتی به دلیل موجهی تأسیس شده باشد، به این معنی است که فعالیت آن (فعالیت اقتصادی و تجاری) دارای ماهیتی متفاوت از سایر دستگاه‌های اجرایی بوده به طوری که نیازمند ساختاری متفاوت بوده است. بدیهی است که این ساختار متفاوت بدون مقتضیات خود کارکرد مطلوب را نخواهد داشت. به رسمیت شناختن نقش و ارتباط ارکان شرکت در چارچوب حاکمیت شرکتی یکی از مهم‌ترین مقتضیات استفاده از ساختار «شرکت» است. ورود سازمان برنامه و بودجه یا هر نهاد دیگری در فرایند بودجه‌ریزی، اگر به نحوی باشد که کارکرد ارکان شرکت در چارچوب حاکمیت شرکتی مطلوب را مورد خدشه قرار دهد، به تضعیف عملکرد «شرکت» منجر خواهد شد.

یادآوری این مسئله نیز ضروری است که جرح و تعدیل‌های انجام شده در برخی اقلام مهم بودجه شرکت‌ها (مانند سود) توسط نهادهای خارج از ارکان شرکت، تفاوت چندانی در نتیجه نهایی ایجاد نخواهد کرد زیرا به‌عنوان مثال اگر سازمان برنامه و بودجه، سود یک شرکت دولتی خاص را نسبت به بودجه پیشنهادی خود شرکت افزایش دهد، تنها پرداخت علی‌الحساب سود در طول سال مالی متأثر از این تغییر خواهد شد اما درنهایت آن چیزی که معیار تسویه حساب شرکت و دولت در خصوص سود خواهد بود، ارقام مندرج در صورت‌های مالی حسابرسی شده است.^۱

ذکر این نکته هم ضروری است که کم‌رنگ شدن نقش مجامع عمومی در فرایند بودجه‌ریزی دلایل فرعی دیگری نیز دارد. برای مثال بخشی از مشکل را می‌توان به کمبود فرصت برای تشکیل مجامع نسبت داد، به طوری که بعضاً از زمان صدور بخشنامه بودجه تا مهلت تصویب بودجه در مجمع عمومی، تنها چند هفته فرصت وجود دارد که با توجه به مشغله اعضای مجامع عمومی، تشکیل جلسه در فرصت کوتاه مذکور برای شرکت‌ها چندان راحت نیست.

در نتیجه آنچه عنوان شد، یکی از مهم‌ترین وجوه اصلاح فرایند فعلی بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، حرکت به سمت احیای جایگاه ارکان شرکت در فرایند بودجه‌ریزی در جهت ارتقای احساس مسئولیت شرکت و به خصوص مجمع عمومی در قبال بودجه است. این اقدام به دلیل افزایش دقت و کیفیت بودجه، خود نیاز به اعمال تغییر و تعدیل توسط سازمان برنامه و بودجه را کاهش می‌دهد. برای نیل به این هدف

۱. ضوابط پرداخت سود شرکت‌های دولتی در بخش آخر گزارش تشریح خواهد شد.



چند اقدام مورد نیاز خواهد بود. اولین اقدام، افزایش فرصت برای تشکیل جلسات مجامع عمومی تصویب بودجه است. این کار به سادگی با ابلاغ زود هنگام بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی میسر خواهد بود. اقدام دوم، بازتعریف نقش سازمان برنامه و بودجه در فرایند تدوین بودجه شرکت‌های دولتی است. به نظر می‌رسد جایگاه مطلوب سازمان برنامه و بودجه در بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، تعیین چارچوب‌های تنظیم بودجه است و نه جرح و تعدیل ارقام و جزئیات بودجه. در همین راستا و به منظور افزایش نقش مجمع عمومی و ارتقای مسئولیت‌پذیری آن، می‌بایست امکان دخل و تصرف سازمان برنامه و بودجه در بودجه مصوب مجمع عمومی شرکت‌ها محدود شود (طبیعتاً مشروط به اینکه شرکت‌ها در چارچوب بخشنامه بودجه، بودجه خود را تدوین کرده باشند). البته تذکر این نکته مفید است که سازمان برنامه و بودجه و وزارت امور اقتصادی و دارایی، عضو مجمع عمومی تمامی شرکت‌های اصلی و مادر تخصصی بوده و امکان دنبال کردن دغدغه‌های خود در خصوص بودجه این دسته از شرکت‌ها، در مجمع عمومی را نیز خواهند داشت.

بدیهی است که تفصیل چارچوب‌های کلی بودجه از طریق بخشنامه بودجه قابل انجام است، به نحوی که سازمان برنامه و بودجه، نقش‌آفرینی خود را در بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی از حالت پسینی به پیشینی تبدیل کند. در این حالت، سازمان برنامه و بودجه می‌بایست همه چارچوب‌های مورد نظر خود را در خصوص بودجه شرکت‌های دولتی^۱ طی بخشنامه بودجه به شرکت‌ها ابلاغ کرده و در صورت رعایت آنها از سوی شرکت‌ها، دخل و تصرفی در بودجه مصوب مجمع انجام ندهد (طبیعتاً در صورت عدم رعایت ضوابط از سوی شرکت‌ها، سازمان می‌تواند رأساً در تعدیل ارقام ورود کند). البته گنجاندن همه ضوابط و چارچوب‌های مورد نیاز، به بازتعریف ساختار بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی نیازمند است و طبیعتاً بخشنامه تفصیلی‌تری حاصل خواهد شد که این موضوع و همچنین لزوم ابلاغ زود هنگام آن، مستلزم تفکیک بخشنامه بودجه شرکت‌ها از بخشنامه بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی خواهد بود. ذکر این نکته نیز مفید است که یک آسیب بالقوه در این فرایند، ورود بخشنامه بودجه به مواردی است که تصمیم‌گیری در خصوص آنها، در حوزه صلاحیت‌های مجمع عمومی است. از این رو می‌بایست مرز بین تعیین چارچوب تنظیم بودجه با ورود به حوزه صلاحیت‌های مجمع عمومی به دقت در نظر گرفته شود.

در خصوص دو راهکار پیش‌گفته، اولین گام‌ها در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ برداشته شده است. اولاً، همان‌طور که پیش‌تر عنوان شد، در جزء «۱-۳» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰^۲ سازمان برنامه و بودجه مکلف به تفکیک بخشنامه بودجه شرکت‌های دولتی (با رویکرد تعیین چارچوب‌های کلی)

۱. از جمله تقاطع‌های بودجه شرکت‌های دولتی با بودجه عمومی دولت (مانند کمک زیان، سود سهام و مالیات)، استراتژی‌های کلی حوزه سرمایه‌گذاری‌های عمرانی دولت، سقف افزایش هزینه‌های پرسنلی و سایر موارد مشابه.
۲. جزء «۱-۳» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰: «بخشنامه بودجه سالانه مختص شرکت‌های دولتی و یا سایر اشخاص حقوقی مصرح در جزء «۱» این بند باید به‌طور مجزا از بخشنامه بودجه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و براساس اهداف و سیاست‌های کلی، خط‌مشی و برنامه‌های بودجه کل کشور، حداکثر تا پایان مردادماه سال ۱۴۰۰ ابلاغ گردد».

و ابلاغ زود هنگام آن شده است و **ثانیاً**، در جزء «۴-۱» بند «ی» تبصره «۲» قانون مذکور،^۱ سازمان برنامه و بودجه از تغییر ارقام بودجه شرکت‌ها (به جز موارد مرتبط با منابع عمومی) منع شده است (البته یادآوری مجدد این نکته ضروری است که دغدغه‌های سازمان برنامه و بودجه از طریق بخشنامه بودجه قابل دنبال کردن است). نکته قابل توجه اینکه با توجه به یک ساله بودن قانون بودجه، تداوم رویه‌های مثبت پیش‌بینی شده در قانون بودجه سال ۱۴۰۰ مبهم است؛ البته لزوم پایش دقیق فرایند اجرا در سال ۱۴۰۰ به منظور شناسایی و رفع نقایص احتمالی از جمله موارد شایسته تأکید در این زمینه است.

در پایان این بخش، تأکید بر این نکته ضروری است که آنچه عنوان شد، به معنای توصیه به رها کردن شرکت‌ها در موضوع بودجه‌ریزی نیست؛ برعکس، در پیشنهاد ارائه شده، تعیین چارچوب بودجه‌ریزی شرکت‌ها از سوی دولت از اهمیت بالایی برخوردار است. این چارچوب، علاوه بر موارد بدیهی مانند ارقام مرتبط با منابع عمومی، می‌بایست شامل موارد دیگری مانند تعیین میزان افزایش حقوق و دستمزد (در چارچوب قوانین) نیز باشد زیرا این‌گونه موارد علاوه بر اهمیت اقتصادی، حائز اهمیت اجتماعی نیز خواهد بود به نحوی که طی سال‌های گذشته، عملکرد نامطلوب شرکت‌های دولتی در این زمینه با واکنش‌های منفی اجتماعی روبه‌رو شده است. اگرچه بحث در خصوص چارچوب مطلوب پرداخت حقوق و دستمزد، موضوع این گزارش نیست، اما به اجمال می‌توان گفت که چنین چارچوبی: **اولاً**، می‌بایست مبتنی بر نوعی از طبقه‌بندی شرکت‌های دولتی طراحی شود (به این معنا که نمی‌توان با تمام شرکت‌ها یکسان برخورد کرد؛ برای مثال، شرکت‌هایی که به لحاظ ماهیت فعالیت، تا حد بالایی مشابه سایر دستگاه‌های اجرایی هستند، می‌بایست در سیاست‌های حقوق و دستمزد محدودتر از سایر شرکت‌ها باشند) و **ثانیاً**، از ابزار شفافیت در این زمینه غفلت نشود.

۲-۳. فقدان الگوی مطلوب ورود مجلس شورای اسلامی به بودجه شرکت‌های دولتی

ایفای نقش مجلس شورای اسلامی در بودجه شرکت‌های دولتی، تاکنون صرفاً محدود به تصویب ارقام کلان منابع و مصارف بودجه این شرکت‌ها بدون ورود به جزئیات ارقام پیوست سه لویح بودجه بوده است. این در حالی است که عدم بررسی بودجه شرکت‌های دولتی در مجلس، بعضاً موضوع نقد نمایندگان محترم یا ناظران بیرونی در سال‌های اخیر قرار گرفته و مجالس مختلف در این زمینه تلاش‌هایی داشته‌اند، اما فرایند بررسی بودجه شرکت‌های دولتی در مجلس شورای اسلامی طی سال‌های گذشته تغییر ویژه‌ای نداشته است. حتی تصویب قانون الحاق یک تبصره به ماده (۱۸۲) آیین‌نامه داخلی مجلس

۱. جزء «۴-۱» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰: «سازمان برنامه و بودجه کشور مجاز به تغییر ارقام بودجه شرکت‌های دولتی و یا سایر اشخاص حقوقی مصرح در جزء «۱» این بند نیست و در مورد استفاده از منابع عمومی دولت در بودجه تفصیلی شرکت‌های دولتی به‌عنوان منابع تأمین زیان، سهم منابع عمومی دولت در حساب‌های سرمایه‌ای و عناوین دیگر، ارقام پیشنهادی سازمان برنامه و بودجه کشور ملاک خواهد بود».



(که به موجب آن، سازمان برنامه و بودجه مکلف به ارائه بودجه شرکت‌های دولتی و صورت‌های مالی آنها و برخی دیگر از اسناد، یک ماه پیش از تقدیم لایحه بودجه کل کشور گردید) در سال ۱۳۹۸ نیز اگرچه یک تحول کاملاً مثبت تلقی شده و ظرفیت‌های مهمی برای مجلس شورای اسلامی ایجاد کرد (که پیشنهادهایی در جهت بهره‌برداری از این ظرفیت در ادامه ارائه خواهد شد)، لیکن در عمل تغییر اساسی در روند بررسی پیوست شماره سه لوایح بودجه در مجلس شورای اسلامی ایجاد نکرد.

البته باید اذعان داشت که عدم ورود مجلس به جزئیات بودجه شرکت‌های دولتی تا حد زیادی اجتناب‌ناپذیر بوده است. طبیعی است که مجلس در فرصت اندک بررسی لایحه بودجه، این فرصت را نخواهد داشت که بودجه حدود ۳۸۰ شرکت (که سال‌های دورتر تعداد آنها بسیار بیشتر بود) را بررسی کند. حتی در صورت وجود این فرصت، دخل و تصرف در جزئیات ارقام بودجه تک‌تک شرکت‌ها با توجه به تنوع فعالیت آنها و موضوع‌های خاص مربوط به هر شرکت، ورود تخصصی و دقیق به مسائل هریک از شرکت‌های دولتی را طلب می‌کند که کمیسیون‌های تخصصی مجلس عموماً مجال چنین اقدامی را نمی‌یابند.

از سوی دیگر، حتی در صورت وجود فرصت و ظرفیت ورود تخصصی به مسائل تک‌تک شرکت‌ها، باز هم عایدی ورود به جزئیات این ارقام چندان قابل توجه نخواهد بود، زیرا مطابق ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱، شرکت‌های دولتی از اختیار اصلاح بودجه خود (منوط به رعایت برخی شروط^۲) پس از تصویب مجلس شورای اسلامی برخوردارند.

تبیین این نکته مهم است که در الگوی فعلی، اعطای اختیار اصلاح بودجه به شرکت‌های دولتی اجتناب‌ناپذیر است زیرا شرکت‌ها برخلاف سایر دستگاه‌های اجرایی، در بازارهای مختلف مشغول فعالیت اقتصادی (یا تجاری) بوده و طبیعتاً مانند هر شرکت تجاری دیگر، متأثر از نوسانات متغیرهای اقتصادی

۱. ماده (۲) - به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ و سایر شرکت‌هایی که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه) و همچنین سایر شرکت‌های دولتی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه و وابسته به وزارت نفت و شرکت‌های تابعه آنها و سازمان صنایع ملی ایران و شرکت‌های تابعه و مرکز تهیه و توزیع کالا که بودجه آنها در قوانین بودجه سنواری درج می‌گردد، اجازه داده می‌شود با کسب نظر از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ارقام مربوط به بودجه مندرج در قوانین مزبور را براساس سیاست‌های دولت، یا تصمیماتی که طبق اساسنامه یا قانون تشکیل شرکت‌ها و مؤسسات مذکور، مجاز به اتخاذ آن هستند، یا در صورت فراهم شدن موجبات افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اصلی شرکت یا بنابر مقتضیات ناشی از نوسان قیمت‌ها، یا به تبع دیگر تحولات اقتصادی و مالی، با رعایت مقررات اساسنامه مورد عمل تغییر دهند مشروط به اینکه این تغییر **اولاً**، موجب کاهش ارقام مالیات و سود سهام دولت و همچنین بازپرداخت وام‌های داخلی و خارجی از جمله وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۵ مندرج در بودجه مصوب (با اصلاحی احتمالی) نشود. **ثانیاً**، میزان استفاده شرکت از محل بودجه عمومی دولت را افزایش ندهد. **ثالثاً**، میزان تسهیلات قابل دریافت از سیستم بانکی کشور افزایش نیابد. مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع این ماده، در موقع رسیدگی و تصویب صورت‌های مالی موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به هدف‌های کمی توسط شرکت یا مؤسسه انتفاعی تهیه می‌شود و پس از رسیدگی و اظهار نظر روشن و صریح بازرسی قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع عمومی یا شورای عالی ارائه می‌گردد ارزیابی کنند و تصمیمات مقتضی اتخاذ نمایند. رؤسای شوراهای عالی و مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مسئول اجرای این ماده خواهند بود. آخرین زمان مجاز برای اصلاح بودجه توسط شرکت‌های دولتی موضوع این ماده تا پانزدهم آبان‌ماه هر سال تعیین می‌شود.

تبصره در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دولت مجاز است حداکثر تا بیست درصد (۲۰٪) برای شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مجوز مشارکت و سرمایه‌گذاری صادر نماید.

۲. شایان ذکر است که شروط اصلاح بودجه لزوماً محدود به شروط مذکور در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیست و بعضاً در قوانین بودجه سنواری شروط بیشتری برای اصلاح بودجه تعیین می‌شود. برای مثال در سال‌های اخیر، عدم افزایش هزینه‌های پرسنلی به‌عنوان یکی از شروط اصلاح بودجه شرکت‌های دولتی در قوانین بودجه پیش‌بینی می‌شود (به عنوان مثال، جزء ۲ بند ۵ تبصره ۲ قانون بودجه ۱۴۰۰). به‌عنوان مثالی دیگر، در قانون بودجه سال ۱۳۹۸، عدم کاهش هزینه‌های سرمایه‌ای نیز به شروط پیشین اضافه شده بود (جزء ۲ بند ۵ تبصره ۲).

(مانند نوسانات نرخ ارز، قیمت نفت، نرخ سود تسهیلات، دستمزد و ...) هستند که تغییر یکی از آنها می‌تواند موجب تغییر قابل توجه در کل بودجه شرکت در طول دوره مالی شود. لذا سلب امکان اصلاح بودجه از شرکت‌های دولتی منطقی نیست.

علاوه بر همه موارد پیش‌گفته و شاید مهم‌تر از همه آنها، تذکر مجدد تفاوت ماهوی «شرکت» با سایر دستگاه‌های اجرایی است که در بخش پیشین نیز مورد اشاره قرار گرفت. «شرکت» مطابق قانون تجارت دارای ارکانی است که عالی‌ترین آنها مجمع عمومی است. از این رو دولتی بودن یک شرکت نباید موجب برخورد یکسان مراجع سیاست‌گذاری با شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌های اجرایی شود. از این رو، اگرچه ورود مجلس شورای اسلامی به مسئله بودجه شرکت‌های دولتی ضروری است، اما نحوه این ورود نمی‌بایست به گونه‌ای باشد که نقش‌ها و صلاحیت‌های مجمع عمومی در تأیید و تصویب بودجه سالیانه شرکت را به کلی مضمحل کند.

مجموع نکات پیش‌گفته حکایت از آن دارد که اگرچه تلاش‌های انجام شده طی سال‌های گذشته در مجلس شورای اسلامی بهبود بسیاری در روند بررسی بودجه شرکت‌های دولتی ایجاد کرده، اما نیاز به طراحی یک الگوی مشخص در این زمینه وجود دارد.

حال این سؤال مطرح می‌شود که الگوی مطلوب ارتباط مجلس با شرکت‌های دولتی چیست؟ باید گفت که بخش مهمی از پاسخ این پرسش مربوط به حوزه‌های خارج از موضوع بودجه‌ریزی، به خصوص زمینه‌هایی مانند نظارت بر عملکرد و پاسخگویی و گزارش‌دهی است؛ لذا پاسخ کامل به پرسش فوق در محدوده بحث این گزارش نیست؛ لیکن آنچه که به اجمال می‌توان پیشنهاد داد، تغییر رویکرد از تأکید بر صلاحیت تصویبی مجلس شورای اسلامی در خصوص این بخش از بودجه، به استفاده مؤثر از صلاحیت نظارتی است. نحوه استفاده مؤثر از صلاحیت نظارتی مجلس شورای اسلامی، در گزارش دیگری که معطوف به موضوع نظارت بر عملکرد است، تشریح خواهد شد، اما یک معنای تغییر رویکرد در زمینه صلاحیت تصویبی مجلس در خصوص بودجه شرکت‌های دولتی، می‌تواند محدود شدن شأن تصویبی مجلس به اقلام مرتبط با بودجه عمومی باشد. به این معنا که تنها ارقام کلان بودجه شرکت‌های دولتی که درباره بودجه عمومی کشور است (مانند سود سهام، مالیات، کمک زیان و ...) به تصویب مجلس شورای اسلامی برسد. در عوض، استفاده مؤثر از صلاحیت نظارتی در خصوص عملکرد شرکت‌های دولتی در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار گیرد.

در پیشنهاد فوق، مجلس به جای ورود در جزئیات ارقام بودجه شرکت‌های دولتی، انرژی و توان خود را صرف ایفای دقیق و کامل صلاحیت نظارتی خود کرده و از این رهگذر، تأثیرگذاری به مراتب بالاتری در ریل‌گذاری کلان فعالیت شرکت‌ها خواهد داشت.

البته عدم ورود مجلس به جزئیات بودجه شرکت‌های دولتی لزوماً در همه موارد رویکرد غالب



نیست؛ برای مثال، یکی از شرایطی که در آن، پارلمان می‌تواند ورود منطقی‌تری به بودجه شرکت‌های دولتی داشته باشد، محدود بودن تعداد شرکت‌های دولتی (و کمتر بودن تنوع موضوعی فعالیت آنها) است، وضعیتی که در برخی از کشورها وجود دارد.^۱ بدیهی است که در این شرایط، ورود به جزئیات ارقام بودجه شرکت‌ها توسط پارلمان چندان دور از ذهن نیست. اما در شرایط فعلی کشور ما و با تعریف فعلی از شرکت دولتی، حدود ۳۸۰ شرکت دولتی (با تنوع موضوعی بالا) وجود دارد که امکان بررسی جزئیات بودجه آنها توسط مجلس بعید است؛ این در حالی است که در صورت اصلاح تعریف شرکت دولتی در بلندمدت (حرکت به سمت یک تعریف اصولی‌تر از شرکت دولتی^۲)، احتمالاً تعداد شرکت‌های دولتی به میزان قابل توجهی افزایش خواهد یافت که طبعاً بررسی بودجه آنها پیچیده‌تر از امروز خواهد بود. از این رو در شرایط فعلی و با توجه به آنچه عنوان شد، به نظر نمی‌رسد عایدی ویژه‌ای از محل ورود مجلس به جزئیات ارقام بودجه شرکت‌های دولتی قابل حصول باشد.

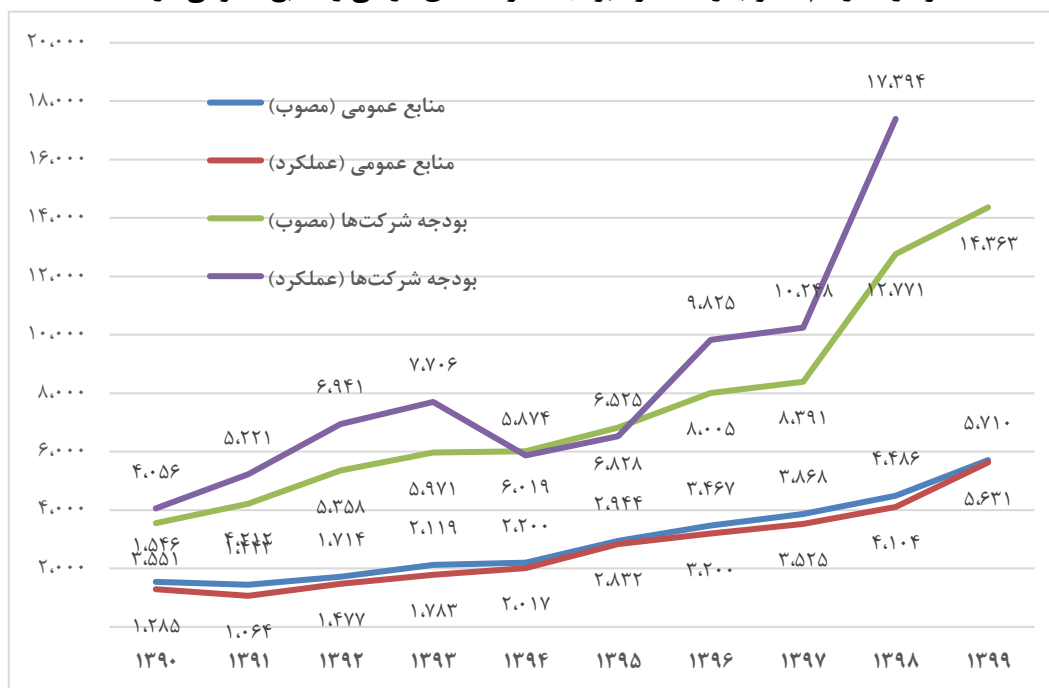
البته شایان ذکر است که ارتقای کارکرد نظارتی مجلس در خصوص شرکت‌های دولتی، لزوماً نیازمند تغییر رویه‌های موجود نبوده و می‌توان در قالب روال فعلی و با استفاده از ظرفیت تبصره «۴» ماده (۱۸۲) آیین‌نامه داخلی مجلس، این مسئله را دنبال کرد. در این راستا، اجمالاً می‌توان گفت که ارزیابی روندهای کلی عملکردی شرکت‌های دولتی در حوزه‌هایی مانند سرمایه‌گذاری‌ها، بدهی، سودآوری، بهره‌وری نیروی انسانی و سایر موارد از این دست و همچنین نظارت‌های فرایندی از جمله نظارت بر فرایند تدوین و تصویب طرح‌های سرمایه‌گذاری می‌تواند در دستور کار مجلس شورای اسلامی قرار گیرد.

۳-۳. غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌های دولتی در لوایح و قوانین بودجه

به‌طور کلی، ارقام پیوست شماره سه لوایح بودجه، ارقام چندان دقیقی نیستند، به‌طوری‌که معمولاً شکاف قابل توجهی میان بودجه مصوب و ارقام عملکرد شرکت‌های دولتی وجود دارد. نمودار ۱ مقادیر مصوب و عملکرد منابع عمومی را در مقابل ارقام مصوب و عملکرد بودجه شرکت‌های دولتی در دهه گذشته به تصویر کشیده است؛ در این نمودار وجود شکاف قابل توجه میان ارقام مصوب و عملکرد شرکت‌های دولتی واضح است.

۱. به‌عنوان چند مثال از کشورهایی که تعداد شرکت‌های دولتی در آنها محدود است می‌توان به سوئد با حدود ۵۰ شرکت، آرژانتین با حدود ۴۰ شرکت، کلمبیا با حدود ۴۰ شرکت، پرتغال با حدود ۴۰ شرکت، هلند با حدود ۳۰ شرکت، پرو با حدود ۳۰ شرکت، شیلی با حدود ۳۰ شرکت، اوروگوئه با حدود ۱۵ شرکت و پاراگوئه با حدود ۱۳ شرکت اشاره کرد.
۲. رجوع کنید به گزارش «شرکت‌های دولتی ۱. مبانی، تعریف و طبقه‌بندی» به شماره مسلسل ۱۷۷۸۳.

نمودار ۱. ارقام مصوب و عملکرد بودجه شرکت‌های دولتی و منابع عمومی دولت



قابل انکار نیست که از دلایل مهم غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌ها، وجود ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت است؛ همان‌طور که پیش‌تر عنوان شد، اجازه اصلاح بودجه مصوب مجلس شورای اسلامی بودجه را (در برخی ارقام) به شرکت‌ها داده است (که البته پیش از این، دلایل اجتناب‌ناپذیر بودن وجود چنین اجازه‌ای تبیین شد). طبیعی است که با وجود اجازه اصلاح برخی از ارقام بودجه در طول سال مالی، انگیزه پیش‌بینی دقیق ارقام در زمان تهیه بودجه توسط شرکت‌ها کاهش می‌یابد. اما فارغ از دلیل فوق، شاید بتوان گفت بخش مهمی از علت غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌ها، به مواردی که پیش از این تشریح شد مرتبط است. اختلاط نقش‌ها و صلاحیت‌ها و متعاقب آن کاهش احساس مسئولیت و انگیزه شرکت‌ها نسبت به پیش‌بینی و اعلام دقیق ارقام بودجه، به‌طور طبیعی، غیردقیق بودن ارقام بودجه را سبب شده است، به‌نحوی که نمی‌توان تحلیل‌های قابل اعتمادی از ارقام پیوست شماره سه در لوایح و قوانین بودجه استخراج کرد. برای مثال، تحلیل روند هزینه‌های سرمایه‌ای شرکت‌های دولتی از ارقام درج شده در بودجه به‌کلی گمراه‌کننده خواهد بود زیرا این مبالغ با بیش برآورد قابل توجهی در بودجه پیش‌بینی و درج شده اما در طول سال مالی منابع آنها محقق نمی‌شوند؛ حتی شرکت‌ها در اصلاح بودجه خود نیز احتیاجی به اصلاح ارقام هزینه‌های سرمایه‌ای ندارند. در کنار موارد پیش‌گفته، برخی دیگر از مسائل نیز به عدم شفافیت پیوست شماره سه لوایح بودجه دامن می‌زند، به‌عنوان مثال، طی سال‌های گذشته، گروهی از شرکت‌های زیان‌ده به‌دلیل برخی ملاحظات در زمره شرکت‌های سودده و سر به سر جای داده شده‌اند که این موضوع نیز جز از رهگذر درج ارقام



غیردقیق برای بودجه این شرکت‌ها میسر نبوده است. بارزترین نمونه از این دست، شرکت بازرگانی دولتی ایران است که به دلیل انجام برخی از وظایف مانند خرید تضمینی گندم، مبالغ قابل توجهی از دولت دریافت می‌کند که به عنوان کمک زیان این شرکت محسوب می‌شود.^۱ این در حالی است که این شرکت در زمره شرکت‌های سودده و سربه‌سر در بودجه درج می‌شود.

به نظر می‌رسد با اجرایی شدن بخشی از پیشنهادهایی که پیش از این ارائه شد، مبنی بر پررنگ کردن بیشتر نقش ارکان شرکت در بودجه‌ریزی و نیز تغییرات حداقلی در ارقام پیش‌بینی شده توسط شرکت‌ها، بخشی از این چالش تخفیف پیدا خواهد کرد. البته تدوین دقیق و ارزیابی گزارش‌های تطبیق عملکرد با بودجه نیز می‌تواند نقش بسیار مهمی در این راستا داشته باشد.

در نهایت، باید پذیرفت که بخشی از انحراف بودجه در شرکت‌های دولتی به دلیل تفاوت ماهوی با سایر دستگاه‌های اجرایی، اجتناب‌ناپذیر و غیرقابل حذف است. به بیان دیگر، ماهیت فعالیت اقتصادی و تجاری، به‌طور طبیعی کاهش دقت پیش‌بینی منابع و مصارف (در مقایسه با سایر دستگاه‌های اجرایی) را ایجاب می‌کند.

۳-۴. کم‌رنگ بودن نقش برنامه در کنار بودجه

از جمله دیگر مسائل حوزه بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، عدم توجه کافی به برنامه در کنار بودجه است. به‌طور خاص، عدم تعیین اهداف مشخص برای شرکت از سوی دولت یا مجمع عمومی، فقدان نظارت ساختاریافته و منسجم مجمع عمومی (و دولت) بر عملیات شرکت و اختلاط نقش‌ها و صلاحیت‌ها و کاهش احساس مسئولیت ارکان شرکت (که پیش‌تر مورد اشاره قرار گرفت) از جمله برخی دلایل قابل ذکر در این زمینه است. طبیعی است که در صورت عدم تعیین هدف مشخص برای شرکت، نیاز به برنامه کمتر احساس خواهد شد؛ همچنین در صورت نقص جدی فرایند نظارت بر عملکرد توسط مجمع عمومی و دولت، دنبال کردن برنامه و پاسخگویی در خصوص آن با اختلال مواجه شده و متعاقب آن، برنامه اهمیت خود را از دست خواهد داد.

اگرچه به نظر می‌رسد این دست چالش‌ها، مسائلی نیست که بتوان با الزام قانونی و مقرراتی آنها را حل کرد، اما تأکید بر نقش برنامه در شرکت‌های دولتی در قوانین و مقررات دارای سابقه است. در ماده (۳) و (۴) آیین‌نامه تشکیل مجامع عمومی و شوراهای عالی شرکت‌های دولتی (مصوب ۱۳۸۲) چنین آمده است:

«ماده (۳) - هیئت‌مدیره یا هیئت عامل شرکت‌های مشمول این آیین‌نامه حسب مورد موظف هستند حداکثر تا پانزدهم شهریورماه هر سال هدف‌ها، خط‌مشی و برنامه‌ریزی عملیاتی و بودجه سال بعد خود را همراه با گزارش‌های توجیهی و مستندات مربوط برای مجمع عمومی یا شورای عالی ارسال دارند.

ماده (۴) - مراجع مذکور در ماده (۱) مکلفند نسبت به بررسی خط‌مشی و برنامه‌ریزی و بودجه پیشنهادی اقدام و طبق برنامه‌ریزی زمان‌بندی بخشنامه بودجه هر سال، بودجه شرکت یا مؤسسه

۱. به‌عنوان مثال، در شش ماهه ابتدایی سال ۱۳۹۹ زیان عملکرد کل شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات غیرانتفاعی وابسته به دولت حدود ۴۲ هزار میلیارد تومان بوده که قریب به ۲۷ هزار میلیارد تومان، یعنی حدود ۶۳ درصد از این رقم به تنهایی مربوط به شرکت بازرگانی دولتی بوده است.

انتفاعی وابسته به دولت را تصویب و برای درج در لایحه بودجه کل کشور به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارسال کنند».

تلاش دیگر در این زمینه، در جزء «۱-۱» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰ انجام شد. در حکم مذکور آمده است: «مجامع عمومی مکلفند به همراه تصویب بودجه، برنامه و فعالیت شرکت و یا سایر اشخاص حقوقی مصرح در جزء «۱» این بند را مشتمل بر اهداف کمی و کیفی نظیر ارتقای بهره‌وری، مولدسازی دارایی‌ها، بهبود روش‌های تأمین مالی، افزایش سود، کاهش زیان انباشته، بهبود نسبت‌های مالی را در قالب شاخص‌های مربوط به تصویب برسانند».

۵-۳. عدم تعریف قالب مشخص جهت تدوین گزارش تطبیق بودجه با عملکرد

بدیهی است که ارزیابی عملکرد و نیز بررسی و اتخاذ تصمیم درخصوص بودجه پیشنهادی شرکت‌های دولتی، بدون در اختیار داشتن گزارش تطبیق عملکرد با بودجه مصوب (درخصوص سال مالی پیشین)، با اختلال مواجه خواهد شد. شایان ذکر است که گزارش تطبیق عملکرد با بودجه شرکت‌های دولتی، در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ مورد اشاره قرار گرفته است.

اگرچه در حال حاضر، در انتهای صورت‌های مالی عمده شرکت‌های دولتی، گزارش تطبیق عملکرد با بودجه ارائه می‌شود، اما حدود و ثغور گزارش مذکور موضوع بسیار مهمی است که از آن غفلت شده است. به خصوص که در حال حاضر این بخش از صورت‌های مالی، بسیار مختصر و سلیقه‌ای و فاقد شاخص‌های مورد نیاز جهت انجام مقایسه‌های عمیق‌تر است. از این رو تدوین چارچوب استاندارد تنظیم گزارش تطبیق عملکرد و ابلاغ آن به شرکت‌ها، ضروری است. نکته دیگر آنکه بهتر است این گزارش‌ها به‌طور کامل‌تری حساب‌های سرمایه‌ای را پوشش داده و همچنین اظهارنظر حسابرس درخصوص این گزارش‌ها، منحصر در مبالغ و انحرافات نبوده و لایه‌های عمیق‌تری از تحلیل در این زمینه ارائه شود.

جزء «۵-۱» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰ تلاشی در جهت پرداختن به این نقیصه (از طریق پیش‌بینی یک دستورالعمل) بوده است. در حکم مذکور آمده است: «هیئت‌های مدیره/ هیئت‌های عامل مکلفند گزارش تطبیق بودجه مصوب و عملکرد خود را براساس بودجه تفصیلی تهیه کنند و برای بررسی به حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت و یا سایر اشخاص حقوقی مصرح در جزء «۱» این بند، جهت انعکاس در صورت‌های مالی ارائه و نسخه‌ای از آن را برای وزارت امور اقتصادی و دارایی، دیوان محاسبات کشور و سازمان برنامه و بودجه کشور ارسال نمایند. دستورالعمل مربوط توسط

۱. به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی [...] مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های موضوع این ماده، در موقع رسیدگی و تصویب صورت‌های مالی موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به هدف‌های کمی توسط شرکت یا مؤسسه انتفاعی تهیه می‌شود و پس از رسیدگی و اظهارنظر روشن و صریح بازرس قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع عمومی یا شورای عالی ارائه می‌گردد ارزیابی کنند و تصمیمات مقتضی اتخاذ نمایند [...].



وزارت امور اقتصادی و دارایی و با همکاری سازمان برنامه و بودجه کشور و سازمان حسابرسی حداکثر تا پایان تیرماه سال ۱۴۰۰ تهیه و ابلاغ می‌شود».

۳-۶. تعریف غیردقیق بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی

اگرچه این آسیب، مربوط به فرایند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی نیست، اما یکی از مشکلات دیرپای موجود در حوزه بودجه شرکت‌های دولتی به‌شمار می‌رود. توضیح اینکه مطابق ماده (۱) قانون محاسبات عمومی، بودجه کل کشور از سه جزء ذیل تشکیل می‌شود: ۱. بودجه عمومی دولت، ۲. بودجه شرکت‌های دولتی و ۳. بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود. این در حالی است که مطابق آنچه در بخش اول گزارش عنوان شد، بودجه شرکت‌های دولتی به لحاظ ماهیت کاملاً متفاوت از بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی بوده و جمع کردن بودجه شرکت‌های دولتی با بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی و مقایسه این دو رقم، اساساً فاقد موضوعیت است. اما تعریف بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی، به سبب در نظر گرفتن بودجه شرکت‌های دولتی و بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی ذیل عنوان کلی «بودجه کل کشور»، موجب نوعی اختلاط میان این دو مفهوم شده است. این اختلاط (که البته دلیل اصلی آن، تعریف بودجه در قانون محاسبات نیست بلکه عمدتاً ناشی از یکسان‌نگاری شرکت دولتی و سایر دستگاه‌های اجرایی و عدم توجه به تفاوت‌های ماهوی این دو مفهوم است)، منشأ بسیاری از سوءبرداشت‌ها بوده که بعضاً تأثیرات خود را در سیاستگذاری‌ها و نیز شکل‌گیری تصورات نادرست نزد افکار عمومی برجای گذاشته است.

بنابر آنچه عنوان شد، اصلاح تعریف بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی و تفکیک صریح‌تر بودجه شرکت‌های دولتی از بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی، یک گام رو به جلو تلقی خواهد شد.

۳-۷. کاستی‌های قالب سند بودجه شرکت‌های دولتی

سند بودجه شرکت‌های دولتی، یعنی همان پیوست شماره سه لوایح بودجه سنواتی، از منظر قالب واجد چند اشکال است. اولین مورد، یکسان نبودن سرفصل‌های حسابداری و سرفصل‌های بودجه‌ای شرکت‌های دولتی است.

نیازی به توضیح نیست که انطباق سرفصل‌های حسابداری و سرفصل‌های بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی یک موضوع بسیار مهم در امکان‌پذیر شدن مقایسه عملکرد شرکت‌ها با بودجه مصوب آنها خواهد بود، این در حالی است که در حال حاضر، بودجه و صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی هرکدام از استانداردهای متفاوتی پیروی می‌کنند، لذا ردیابی ارقام در انطباق صورت‌های مالی و سند بودجه در برخی از سرفصل‌ها کار آسانی نیست.

این مسئله در جزء «۲-۱» بند «ی» تبصره «۲» قانون بودجه سال ۱۴۰۰ مورد توجه قرار گرفته است؛ در حکم مذکور آمده است: «وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است با همکاری سازمان برنامه و بودجه کشور و سازمان حسابرسی نسبت به همسان‌سازی و انطباق سرفصل‌های بودجه‌ای شرکت‌های دولتی و یا سایر اشخاص حقوقی مصرح در جزء «۱» این بند، با سرفصل‌های حسابداری آنها حداکثر تا پایان خردادماه سال ۱۴۰۰ اقدام و آن را ابلاغ نماید. سازمان برنامه و بودجه کشور مکلف است نسبت به بازنگری دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت براساس سرفصل‌های مذکور اقدام نماید».

دومین مورد قابل ذکر، طبقه‌بندی شرکت‌های دولتی برحسب امور است که عملاً حاوی دلالت خاصی جهت تحلیل و بررسی بودجه شرکت‌های دولتی نیست. به نظر می‌رسد سایر طبقه‌بندی‌ها، از جمله طبقه‌بندی برحسب اهداف^۱ یا طبقه‌بندی برحسب مادر تخصصی، اصلی و فرعی، از موضوعیت بیشتری نسبت به طبقه‌بندی برحسب امور برخوردارند.

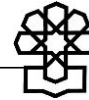
سومین مسئله قابل ذکر در این زمینه، عدم افشای رویه‌های تنظیم بودجه در سند بودجه است. این نکته از آن جهت حائز اهمیت است که بودجه شرکت‌های دولتی از منظر سرفصل‌ها و مبانی محاسبه، از پیچیدگی‌های بیشتری نسبت به بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی برخوردار بوده لذا تحلیل آن، بدون اطلاع از رویه‌های تنظیم بودجه، امکان‌پذیر نخواهد بود. برای مثال، مبانی محاسبه ارقام بودجه شرکت ملی نفت ایران و شرکت ملی پالایش و پخش فراورده‌های نفتی ایران در بودجه سال ۱۴۰۰ تغییر کرد (که البته تغییر کاملاً مثبتی تلقی می‌شود^۲) اما چارچوب این تغییر در سند بودجه تبیین نشد که این امر، مقایسه میان ارقام بودجه شرکت‌ها در سال‌های مختلف و همچنین تحلیل روندها را با مشکل مواجه خواهد کرد. لذا، افشای مبانی محاسبه ارقام بودجه برخی شرکت‌های بزرگ (خصوصاً در صورت تغییر این مبانی) و همچنین تبیین مبانی محاسبه برخی ارقام دوبار منظور، به تحلیل صحیح بودجه شرکت‌های دولتی کمک خواهد کرد.

اما در انتهای این بخش که به موضوع قالب سند بودجه شرکت‌های دولتی اختصاص دارد، بازگشت به پرسش‌های مطرح شده در بخش اول، درخصوص تعریف بودجه شرکت‌های دولتی مفید خواهد بود. عنوان شد که ارائه یک تعریف مطلوب از بودجه شرکت‌های دولتی، به فرایند بودجه‌ریزی این شرکت‌ها وابسته است، لذا پس از تبیین آسیب‌ها، می‌توان پاسخ دقیق‌تری برای پرسش‌های مذکور ارائه داد.

بنا بر مجموع آنچه تا اینجا عنوان شد، می‌توان این‌طور نتیجه‌گیری کرد که اگر با روال فعلی بودجه‌ریزی برای شرکت‌های دولتی مواجه باشیم، مختصر بودن سند بودجه شرکت‌های دولتی قابل

۱. این نوع طبقه‌بندی در گزارش «شرکت‌های دولتی»: ۱. مبانی، تعریف و طبقه‌بندی» به شماره مسلسل ۱۷۷۸۲ تشریح شده است.

۲. ضرورت این تغییر، در گزارش «بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور»: ۷. نقش محاسبات حسابداری در بزرگنمایی ارقام بودجه شرکت‌های دولتی» به شماره مسلسل ۱۶۷۶۸ تبیین شده است.



توصیه است، زیرا گسترده‌تر شدن سند بودجه، به اضمحلال بیشتر صلاحیت‌های ارکان شرکت و تشدید آسیب‌های پیش‌گفته منجر خواهد شد. اما اگر روال بودجه‌ریزی به‌نحوی تغییر یابد که بخش اعظم صلاحیت‌های تصویبی در شرکت‌ها متمرکز و نهادهای خارج از شرکت‌ها، بر صلاحیت‌های نظارتی و مطالبه پاسخگویی از شرکت‌ها متمرکز شوند، می‌توان تعریف بسیار گسترده‌تری از سند بودجه شرکت‌های دولتی ارائه داد. با این اوصاف، برنامه مالی و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی دچار تغییر و تحول می‌شود که می‌تواند شامل برنامه‌های طولانی‌مدت نیز بشود.^۱ البته ذکر این نکته ضروری است که استفاده مؤثر از صلاحیت‌های نظارتی، لزوماً متوقف به تغییر تعریف بودجه شرکت‌های دولتی نیست و می‌توان از طریق سایر ابزارها، اطلاعات مورد نیاز را فراهم کرد.

اگر بخواهیم نکته اخیر را به بیان دیگری بیان کنیم، باید گفت که اگرچه، ارائه یک تعریف مطلوب از سند بودجه شرکت‌های دولتی، وابسته به نوع الگوی بودجه‌ریزی شرکت‌هاست، اما استفاده مؤثر از صلاحیت‌های نظارتی و بازگرداندن صلاحیت‌های تصویبی به شرکت‌ها، لزوماً متوقف به ارائه تعریف مطلوب از بودجه شرکت‌های دولتی نیست و بدون تغییر تعریف نیز می‌توان به این مهم دست یافت.

۴. تقسیم سود شرکت‌های دولتی (سهام دولت از سود سهام)

از جمله مسائل بسیار مهم دیگر مرتبط با بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی، تقسیم سود شرکت‌های دولتی است. سیاست تقسیم سود شرکت‌های دولتی، به‌معنای تعیین سهم دولت از سود شرکت‌ها از جهات مختلف به‌خصوص از جنبه توان مالی و سرمایه‌گذاری شرکت‌ها حائز اهمیت است. در مطالعه‌ای که OECD در خصوص ۲۲ کشور در سال ۲۰۱۴ انجام داده است، کشورهای مختلف از منظر ضوابط تعیین سهم دولت از سود سهام شرکت‌های دولتی در چهار گروه به شرح ذیل جای گرفته‌اند:

۱. **بدون دستورالعمل یا نرخ از پیش تعیین شده:** در این دسته از کشورها، دستورالعمل یا درصد مشخصی برای تعیین سهم دولت از سود سهام وجود ندارد و این مقدار به‌صورت سالیانه طی مذاکرات میان مدیران شرکت و مقامات دولتی در جلسه مجمع عمومی سالیانه و یا در جریان فرایند تدوین برنامه سالیانه شرکت تعیین می‌شود. شیلی، جمهوری چک، استونی، فنلاند، آلمان، مجارستان، ایتالیا و ژاپن جزء این دسته از کشورها هستند.

۲. **دارای دستورالعمل مشروح:** در بخش کوچک‌تری از کشورها، مقامات دولتی دستورالعمل‌های مشروحه برای تبیین ضوابط و فاکتورهای تعیین سهم دولت از سود طراحی کرده‌اند که برای تمام شرکت‌های دولتی لازم‌الاجراست. لهستان و کره جنوبی جزء این دسته از کشورها هستند (کادر ۲،

۱. به‌عنوان مثال در بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در آرژانتین، در صورت وجود پروژه‌هایی که انجام آنها بیش از یک سال مالی به طول می‌انجامد، بودجه می‌بایست شامل اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری انجام شده در سال‌های گذشته و سرمایه‌گذاری مورد نیاز در آینده باشد. بودجه همچنین می‌بایست شامل هزینه کل پروژه و زمانبندی اجرای آن باشد (گزارش OECD، ۲۰۱۵).

چارچوب تقسیم سود شرکت‌های دولتی در لهستان را تبیین کرده است). کشورهایمانند کانادا و انگلیس نیز در این دسته جای می‌گیرند با این تفاوت که در این کشورها، یک چارچوب واحد برای تمام شرکت‌ها وجود ندارد بلکه چارچوب‌ها و ضوابط تعیین سهم دولت از سود برای هر شرکت طی فرایند رایزنی میان مدیران شرکت و دولت تعیین می‌شود.

کادر ۲. ضوابط تقسیم سود شرکت‌های دولتی در لهستان

تصمیم‌گیری درخصوص میزان سهم دولت از سود شرکت‌های دولتی در لهستان با خود شرکت‌هاست اما همه‌ساله، وزارت خزانه‌داری دستورالعمل‌های مشروحي را درخصوص استانداردهای گزارش‌دهی و تقسیم سود شرکت‌های دولتی (شرکت‌هایی که تمام یا اکثریت سهام آنها متعلق به خزانه‌داری است) تهیه می‌کند. این دستورالعمل‌ها چارچوب‌های کلی را ترسیم کرده و مقدار مشخصی برای سهم دولت از سود تعیین نمی‌کنند. آنچه در ادامه می‌آید، بخش‌هایی از دستورالعمل‌های مذکور است:

۱. به‌منظور اعمال یک رویکرد منحصربه‌فرد متناسب با شرایط هریک از شرکت‌ها، فرایند تصمیم‌گیری در درجه اول می‌بایست موارد ذیل را لحاظ کند:

- لزوم پوشش زیان‌های باقی مانده از سال‌های گذشته؛
- برنامه‌های سرمایه‌گذاری که در راستای تحقق استراتژی بلندمدت شرکت (مصوب هیئت نظارت یا درج شده در سایر اسناد) می‌بایست انجام شود، مانند طرح توسعه‌ای، برنامه بازسازی ساختاری و غیره؛
- پیشرفت فرایند خصوصی‌سازی؛ به‌عنوان یک قاعده، سهم سود بیشتر برای دولت باید برای شرکت‌هایی اعمال شود که این فرایندها در آنها پیشرفته است؛
- بدهی‌های شرکت.

۲. مجمع عمومی شرکت از حق دریافت سود سهام صرف‌نظر می‌کند اگر:

- زیان کل انباشته از سال‌های گذشته (شناسایی شده در ترازنامه شرکت)، بیشتر از سود خالص سال مالی باشد؛

- خزانه‌داری در سال مورد نظر، به شرکت کمک مالی (یارانه) اعطا کرده، وام‌های شرکت را تضمین یا بدهی‌های آن را پرداخت کرده باشد.

۳. مجمع عمومی می‌تواند در موارد موجه، از حق دریافت کل یا بخشی از سود سهام صرف‌نظر کند؛ به‌طور خاص هنگامی که مقامات شرکت تخصیص کل یا بخشی از سود خالص را برای سرمایه‌تکمیلی (مشخصاً برای اهداف توسعه‌ای و افزایش دارایی‌های ثابت غیرمالی) در نظر گرفته باشند؛ در این‌گونه موارد می‌بایست پروژه‌ها و وظایف خاصی که قرار است در راستای اجرای استراتژی توسعه شرکت (مصوب هیئت نظارت) در سال مالی مورد نظر انجام شود، مشخص گردد.

۴. با درخواست شرکت و تأیید اعتبار آن، در مورد تقسیم سود تصمیم‌گیری می‌شود. سهم سود دولت با در نظر گرفتن پارامترهایی از قبیل موارد ذیل تعیین خواهد شد:

- بازده حقوق صاحبان سهام (این بازدهی هم برای سود خالص و هم برای سود عملیاتی در مقایسه با میانگین بازدهی صنعت مورد نظر محاسبه می‌شود)؛



- نرخ سودآوری که در خصوص سود عملیاتی محاسبه می‌شود. قرار دادن سود عملیاتی به‌عنوان مبنای محاسبه، به سنجش دقیق‌تر نتیجه عملیات اصلی شرکت (و نیز حذف تأثیر رویدادهای خارج از روال عادی) کمک می‌کند.
- شاخص‌های بازده دارایی‌ها (ROA) و بازده حقوق صاحبان سهام (ROE) که در مقایسه با نرخ بهره وام بانکی، می‌بایست نشانگر کارایی مدیریت شرکت باشد.
- نسبت نقدینگی (این نسبت اگر بسیار بالاتر از مقادیر بهینه مربوط به صنعت مورد نظر باشد، می‌بایست دلایل انباشت بیش از حد وجوه در شرکت بررسی و بازبینی شود).

مأخذ: گزارش OECD (۲۰۱۴).

۳. درصد از پیش تعیین شده: در گروه سوم از کشورها، سهم دولت از سود، درصد از پیش تعیین شده‌ای از درآمد خالص شرکت است. ایرلند، لیتوانی، نروژ، اسلوانی و سوئیس در زمره این کشورها هستند. البته این بدان معنا نیست که درصدهای مشخص شده قطعی هستند، بلکه در بسیاری از موارد این درصدها قابل مذاکره خواهند بود. برای مثال، در هلند ۴۰ درصد درآمد خالص شرکت‌های دولتی می‌بایست به دولت پرداخت شود اما این مقدار قطعی نیست و در عمل، وزارت اقتصاد و شرکت‌ها به‌صورت سالیانه در مورد سهم دولت از سود مذاکره می‌کنند. در این مذاکرات برخی از فاکتورهای تعیین‌کننده عبارتند از سود تقسیمی سایر شرکت‌های مشابه، نیازهای سرمایه‌گذاری آتی شرکت و همچنین دستیابی به رتبه اعتباری هدف‌گذاری شده. به‌عنوان مثالی دیگر در لیتوانی، میزان سهم دولت، درصدهای مشخصی از سود شرکت‌هاست (این درصدها برحسب سودآوری شرکت تعیین می‌شود؛ کادر شماره ۳ به این موضوع اختصاص دارد) اما این مقادیر با درخواست وزارتخانه مربوطه (به دلایلی همچون اجرای پروژه‌های استراتژیک) و موافقت دولت قابل کاهش خواهد بود. همچنین در سوئیس، دولت، سهم مورد انتظار خود را از سود (به شکل درصدی از درآمد خالص یا جریان آزاد نقدینگی^۱) بر مبنای تخمین سودآوری یا نیازهای سرمایه‌گذاری شرکت مورد نظر به هریک از شرکت‌های زیرمجموعه خود ابلاغ می‌کند اما در صورت بروز ضرورتی برای تغییر این مقدار (به‌عنوان مثال کمتر بودن سود در عمل از سودآوری مورد انتظار)، مذاکراتی میان شرکت و دولت برای تعدیل آن انجام می‌شود.

کادر ۳. ضوابط تقسیم سود شرکت‌های دولتی در لیتوانی

در لیتوانی، ضوابط تقسیم سود شرکت‌های دولتی در پیوند با یک نظام انگیزشی طراحی شده است؛ به نحوی که با افزایش سودآوری شرکت، میزان سهم دولت از سود کاهش یافته و منابع بیشتری برای سرمایه‌گذاری در شرکت باقی خواهد ماند. مطابق مفاد «قانون شرکت‌های دولتی و شهری جمهوری لیتوانی» و همچنین مصوبه دولت لیتوانی در مورد سهم دولت از سود سهام شرکت‌های دولتی، سود پرداختی شرکت‌های دولتی به دولت، برابر است با:

- حداقل ۸۵ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE^۱ در سال مالی مورد نظر ۱ درصد یا کمتر باشد؛
 - حداقل ۸۰ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE در سال مالی مورد نظر بیش از ۱ و کمتر مساوی ۳ درصد باشد؛
 - حداقل ۷۵ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE در سال مالی مورد نظر بیش از ۳ و کمتر مساوی ۵ درصد باشد؛
 - حداقل ۷۰ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE در سال مالی مورد نظر بیش از ۵ و کمتر مساوی ۱۰ درصد باشد؛
 - حداقل ۶۵ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE در سال مالی مورد نظر بیش از ۱۰ و کمتر مساوی ۱۵ درصد باشد؛
 - حداقل ۶۰ درصد سود قابل تقسیم، اگر ROE در سال مالی مورد نظر بیش از ۱۵ درصد باشد.
- البته شرکت‌های دولتی می‌توانند با موافقت دولت، میزان کمتری سود پرداخت کنند مشروط به اینکه:
- شرکت مورد نظر مسئول اجرای (یا به‌عنوان بخشی از اجرای) یک پروژه اقتصادی مهم باشد (مهم بودن پروژه باید توسط دولت اعلام شده باشد) یا اینکه شرکت مورد نظر مسئول اجرای (یا به‌عنوان بخشی از اجرای) یک پروژه اقتصادی فوق‌العاده مهم باشد (مهم بودن فوق‌العاده پروژه را باید نهاد قانونگذاری لیتوانی^۲ اعلام کند)؛
 - پرداخت مبلغ تعیین شده برای سهم دولت از سود، موجب تهدید پایداری مالی شرکت شود.

مأخذ: مرکز هماهنگی حکمرانی لیتوانی (VKC).

۴. وابسته به ساختار بهینه سرمایه:^۴ در این دسته از کشورها، دولت میزان سهم خود از سود را با دستیابی به ساختار بهینه سرمایه پیوند داده است؛ به‌این ترتیب که دولت، برای سنجش ساختار بهینه سرمایه، یک رتبه اعتباری هدف را تعیین کرده و از آن به‌عنوان یک شاخص راهنما برای تعیین میزان سهم دولت از سود استفاده می‌کند. این روش در استرالیا، نیوزلند، هلند و سوئد اجرا می‌شود. در هلند به‌عنوان مثال، تمام شرکت‌های دولتی می‌بایست یک رتبه اعتباری مشخص (رتبه اعتباری سرمایه‌گذاری) را حفظ کنند و همه تصمیمات شرکت‌ها در خصوص ساختار سرمایه تحت تأثیر این مسئله خواهد بود. به‌منظور روشن‌تر شدن نحوه اتصال موضوع تقسیم سود به ساختار سرمایه، بخشی از ضوابط تقسیم سود شرکت‌های دولتی در استرالیا در کادر شماره ۴ تشریح شده است.

1. Return on Equity
 2. Semias of the Republic of Lithuania
 3. <https://governance.lt/en/valdysena-lietuvoje/#geroji-praktika>
 4. Optimal Capital Structure



کادر ۴. اتصال تقسیم سود به ساختار بهینه سرمایه در استرالیا

بندهایی که در ادامه آمده است، بخش‌هایی از «راهنمای نظارت و حکمرانی شرکت‌های دولتی» استرالیا، ناظر به موضوع تقسیم سود در خصوص ساختار سرمایه است:

۱-۴. هر یک از شرکت‌های دولتی می‌بایست یک ساختار بهینه سرمایه (ترکیبی از تعهدات مالی و حقوق صاحبان سهام^۱ که به منظور تأمین مالی شرکت استفاده می‌شود) را هدف‌گذاری کند که به صورت سالیانه میان مدیران شرکت و وزارتخانه صاحب سهام در فرایند تهیه برنامه شرکت مورد توافق قرار می‌گیرد.

۱. یک ترکیب بهینه سرمایه، ترکیبی است که با توجه به اقتصاد، صنعت و فاکتورهای خاص هر شرکت، یک رتبه اعتباری مشخص را تأمین کرده و در عین حال، شرکت را وادار به حرکت به سمت افزایش کارایی کند. رتبه اعتباری هدف، BBB خواهد بود.

۲. به عنوان بخشی از فرایند تعیین یک ساختار بهینه سرمایه، پیش‌بینی میزان هزینه‌های سرمایه‌ای در برنامه سالیانه شرکت و نیز ابزارهای مناسب تأمین مالی هزینه‌های مذکور (شامل منابع حاصل از سودهای باقی‌مانده در شرکت یا تأمین مالی از طریق بدهی) در نظر گرفته خواهد شد. همچنین به اهداف بلندمدت‌تر شرکت که در برنامه سالیانه ذکر شده است نیز توجه خواهد شد.

۳. در صورت افزایش سرمایه شرکت از محل درآمد انباشته، هرگونه هزینه سرمایه‌ای پیشنهادی در آینده باید به افزایش ارزش سهامدار^۲ بیانجامد، به این معنی که برنامه‌های هزینه‌کرد سرمایه‌ای باید متضمن حداقلی از نرخ بازدهی (سازگار با هدف مالی اصلی شرکت) باشد.

۲-۴. سهم برآوردی دولت از سود سهام به صورت سالیانه در فرایند تهیه برنامه شرکت میان مدیران شرکت و وزارتخانه صاحب سهام مورد توافق قرار می‌گیرد؛ این سهم می‌بایست با لحاظ کردن حفظ ساختار بهینه سرمایه یا حرکت به سمت آن تعیین شود.

۱. سهم دولت از سود می‌بایست با لحاظ کردن ساختار سرمایه مطلوب، سودآوری شرکت و میزان مخارج سرمایه‌ای که برای آینده مورد توافق قرار گرفته است، تعیین شود.

۲. درصد پیشنهادی سهم دولت از سود و همچنین مبلغ تخمینی آن می‌بایست در برنامه سالیانه شرکت لحاظ شود.

۳. درصد مورد توافق برای سهم دولت از سود می‌بایست ترجیح سود سهام بر عایدی سرمایه^۳ از سوی دولت را در نظر گرفته باشد.

۴. سود سهام شرکت‌های تابعه می‌بایست در تعیین مبلغ سود سهام دولت و همچنین نرخ آن لحاظ شود.

۴-۶. سهم دولت از سود در شرکت‌هایی که بخشی از آن متعلق به سایر سهامداران غیر از دولت است، با توجه به اصول فوق، میزان مالکیت دولت و دیدگاه‌های سایر سهامداران مشخص خواهد شد.

مأخذ: گزارش OECD (۲۰۱۴).

نکته پایانی قابل ذکر در این بخش اینکه بخشی از مطالعات در این زمینه، به مقایسه سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی با سایر شرکت‌ها اختصاص دارد. البته شایان ذکر است که در این بخش

1. Equity
2. Shareholder Value
3. Capital Gain

از مطالعات، عمدتاً شرکت‌های دولتی بوری مورد مطالعه و مقایسه قرار گرفته‌اند و باید این نکته را در نظر داشت که سیاست‌های تعیین سود سهام دولت در خصوص شرکت‌های دولتی بوری و غیربوری لزوماً یکسان نیست. به دلیل اهمیت کمتر این مسئله برای هدف این گزارش، به بیان مختصر نتایج برخی از مطالعات در این زمینه بسنده می‌کنیم. برای مثال، مطالعه برادفورد^۱ و همکاران (۲۰۱۳) در مورد شرکت‌های دولتی بوری در چین نشان‌دهنده آن بوده است که شرکت‌های تحت کنترل دولت بیش از شرکت‌های خصوصی سود سهام توزیع کرده‌اند. آنها دلیل این نتیجه را، محدودیت بیشتر شرکت‌های خصوصی در تأمین مالی از خارج شرکت (و متعاقب آن وابستگی بیشتر به منابع مالی داخلی) عنوان کرده‌اند (که موجب تمایل بیشتر به حفظ سود در شرکت می‌شود). پیش از این مطالعه، وانگ^۲ و همکاران (۲۰۱۱) نیز در خصوص چین به نتیجه مشابهی رسیده بودند، با این تفاوت که آنها، رابطه مثبت میان سهامداری دولت و تقسیم سود بیشتر را به نیاز بودجه‌ای دولت منتسب کردند. نتایج مطالعه برمبرگر^۳ و همکاران (۲۰۱۴) نیز که ۱۰۶ شرکت دولتی بوری از ۱۷ کشور اروپایی (فعال در صنعت برق) را بررسی کرده‌اند حاکی از آن است که شرکت‌های دولتی سود بالاتری توزیع می‌کنند، آنها معتقدند این نتیجه می‌تواند بدان سبب باشد که دریافت سود بیشتر و پایدار از شرکت‌ها، نسبت به اقداماتی مانند مالیات‌ستانی مستقیم، راه پنهان‌تری برای اعمال ترجیحات سیاسی است. کین و چن^۴ (۲۰۲۰) نیز مطالعه مشابهی را برای شرکت‌های دولتی بوری در ویتنام انجام داده‌اند که نتایج یکسانی (بالاتر بودن تقسیم سود در شرکت‌های تحت کنترل دولت) در پی داشته است.

البته گفتنی است در مقابل نیز برخی از مطالعات هستند که عکس نتایج فوق (رابطه منفی سهامداری دولت و تقسیم سود) را ارائه کرده‌اند که از اشاره به آنها صرف‌نظر می‌کنیم.

۴-۱. میزان و ضوابط پرداخت سود سهام شرکت‌های دولتی در ایران و آسیب‌شناسی آن

رویه‌های موجود در زمینه پرداخت سود سهام شرکت‌های دولتی در ایران، در سه موضوع «میزان سود سهام دولت»، «نحوه پرداخت» و «مأخذ محاسبه سود سهام دولت» واجد ایرادهای مهمی است که در ادامه تبیین خواهد شد:

۴-۱-۱. میزان سود سهام دولت

مطابق ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت،^۵ تقسیم حداقل ۱۰ درصد سود برای شرکت‌ها الزامی است.

1. Bradford

2. Wang

3. Bremberger

4. Kien & Chen

۵. ماده (۹۰) - تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام فقط پس از تصویب مجمع عمومی جایز خواهد بود و در صورت وجود منافع تقسیم ۱۰ درصد از سود ویژه سالانه بین صاحبان سهام الزامی است.



از سوی دیگر، در جزء «۲» بند «ج» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ شرکت‌های دولتی مکلف شدند حداقل ۴۰ درصد سود خود را به حساب درآمد عمومی واریز کنند. اگرچه به‌طور منطقی، می‌بایست ۴۰ درصد سود از شرکت‌های دولتی اخذ می‌شد، اما تفسیری که از قانون انجام شد این‌گونه بود که ۴۰ درصد مذکور در ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم، علاوه بر ۱۰ درصد ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت است، لذا ۵۰ درصد سود شرکت‌ها به‌عنوان سهم دولت اخذ شد. بعدها هم‌مبنی ۵۰ درصد به قوانین دائمی راه پیدا کرد و در حال حاضر، شرکت‌های دولتی مکلفند مطابق حکم بند «ج» ماده (۲۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲)^۲، ۵۰ درصد سود سهام خود را به‌عنوان سود سهم دولت به خزانه واریز کنند.

به‌عنوان اولین مشکل قابل ذکر در خصوص سهم ۵۰ درصدی مذکور، می‌توان گفت که این میزان، نسبتاً بالا و ثابت است؛ به این معنی که کلیه شرکت‌های سودده، تحت هر شرایطی می‌بایست نیمی از سود خود را به دولت پرداخت کنند، این موضوع در کنار پرداخت ۲۵ درصد سود تحت عنوان مالیات^۳، خروج همیشگی حداقل ۷۵ درصد سود از شرکت‌ها را نتیجه خواهد داد. تحمل این میزان قابل توجه خروج سود در هر دوره مالی، برای هر شرکتی سخت خواهد بود و توان سرمایه‌گذاری شرکت‌ها را تضعیف خواهد کرد. نیازی به توضیح نیست که تأمین مالی داخلی از محل سود، ارزان‌ترین راه تأمین مالی برای شرکت‌ها برای اجرای طرح‌های سرمایه‌گذاری است؛ این در حالی است که با خروج بخش اعظم سود از شرکت‌های دولتی، این امکان برای شرکت‌های دولتی کاملاً محدود شده که خود را در قالب کاهش جدی سرمایه‌گذاری این شرکت‌ها نشان داده است. البته این موضوع به‌معنای آن نیست که اعطای ۵۰ درصد سود سهام به دولت همواره مردود است، بلکه تصمیم‌گیری اصولی در خصوص میزان تقسیم سود، می‌بایست تابعی از شرایط شرکت باشد؛ به‌نحوی که در صورت نیاز ضروری شرکت به تکمیل سرمایه‌گذاری‌های راهبردی، این میزان می‌بایست کم و در صورت دسترسی مناسب شرکت به منابع مالی و سودآوری مناسب، حتی می‌توان این میزان را تا هر مقدار منطقی افزایش داد. آنچه می‌تواند محل نقد باشد، خروج همیشگی ۷۵ درصد سود از شرکت تحت هر شرایطی است.

در بخش قبل نیز بیان شد که حتی در بسیاری از کشورهایی که نرخ سود سهم دولت از پیش تعیین شده است (گروه سوم از کشورها)، قابلیت مذاکره برای شرکت‌ها با توجه به شرایط متفاوت هر

۱. ماده (۲۲۴). قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن با اصلاحات و الحاقات زیر برای دوره برنامه پنجم تنفیذ می‌شود: [...] ج - کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند: [...] ۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند [...].

۲. ج- شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است، مکلفند حداقل پنجاه درصد (۵۰٪) سود پیش‌بینی شده را هر سال با سازوکار ماده (۴) این قانون به حساب درآمد عمومی واریز نمایند. شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این بند نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی از پنجاه درصد (۵۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذی‌ربط به سهامداران بخش یادشده پرداخت شود. وصول مبلغ یادشده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن است.

۳. وفق ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم.

شرکت وجود دارد. همچنین، توجه ویژه به موضوع سرمایه‌گذاری در سیاست‌های تقسیم سود کشورها (از جمله سه نمونه مورد اشاره لهستان، لیتوانی و استرالیا در کادرهای ۲، ۳ و ۴) کاملاً مشهود است.

مشکل دوم و بسیار مهم در خصوص میزان سهم دولت از سود شرکت‌های دولتی، یکسان بودن آن برای تمام شرکت‌هاست. این در حالی است که یکی از مهم‌ترین مؤلفه‌ها در تصمیم‌گیری در خصوص تقسیم سود، کارکرد و هدف تأسیس شرکت‌هاست؛ برای مثال، برخی از شرکت‌ها صرفاً با هدف سرمایه‌گذاری تأسیس شده‌اند که از آنها با عنوان سازمان‌های توسعه‌ای یاد می‌کنیم، بدیهی است که خروج سود از این دسته از شرکت‌ها، به دلیل لزوم حفظ و ارتقای توان سرمایه‌گذاری، می‌بایست حداقلی باشد، اما شاهد آن هستیم که با این شرکت‌ها نیز مانند سایر شرکت‌ها رفتار می‌شود. از این‌رو در نظر داشتن اهداف تأسیس و کارکرد شرکت‌ها، مسئله‌ای کاملاً ضروری در موضوع تقسیم سود است زیرا در غیر این صورت، اهداف دولت از تأسیس و فعالیت شرکت‌ها لزوماً محقق نخواهد شد.

برای حل مشکلات پیش‌گفته، سه پیشنهاد قابل ذکر خواهد بود. اول به جای ثابت کردن رقم سهم دولت از سود، بهتر است چارچوب کلی تقسیم سود (به شکل طراحی دستورالعمل‌هایی مشابه آنچه در مورد لهستان در کادر ۲ ارائه شد یا تعیین کف و سقف) تعیین شده و تصمیم‌گیری نهایی به مجامع عمومی شرکت‌ها واگذار شود. طبیعی است که تصمیم مجمع عمومی در خصوص تقسیم سود که با در نظر گرفتن شرایط شرکت و در چارچوب تعیین شده انجام می‌پذیرد، نسبت به وضعیت فعلی، کارایی بالاتری خواهد داشت.

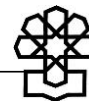
دومین پیشنهاد مهم عبارت است از اینکه چارچوب تقسیم سود (یا تعیین کف و سقف)، براساس طبقه‌بندی شرکت‌ها برحسب اهداف تعیین شود. به بیان دیگر، طبقه‌بندی شرکت‌ها برحسب اهداف، معیار تعیین چارچوب تقسیم سود برای شرکت‌ها قرار گیرد. شایان ذکر است که مسئله طبقه‌بندی شرکت‌ها برحسب اهداف، در گزارش دیگری تبیین شده است.^۱

سومین پیشنهاد نیز لزوم توجه به شرکت‌های دارای زیان انباشته است. طبیعی است که در این دسته از شرکت‌ها پوشش زیان انباشته در اولویت قرار دارد. لذا میزان سود سهام دولت در این بخش از شرکت‌ها می‌بایست نسبت به سایر شرکت‌های دولتی متفاوت (به معنای نرخ کمتر یا نرخ صفر تا زمان پوشش کامل زیان انباشته) باشد. شایان ذکر است که این مسئله در سیاست‌های تقسیم سود سایر کشورها (به عنوان مثال دستورالعمل تقسیم سود لهستان که در کادر ۲ به آن اشاره شد) نیز مورد توجه جدی قرار می‌گیرد.

۲-۱-۴. نحوه پرداخت سود سهام و مالیات شرکت‌های دولتی

ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی^۲ (مصوب ۱۳۶۶) شرکت‌های دولتی را مکلف می‌کند پس از تصویب

۱. رجوع کنید به گزارش «شرکت‌های دولتی»: ۱. مبانی، تعریف و طبقه‌بندی» به شماره مسلسل ۱۷۷۸۳.
 ۲. ماده (۴۴) - شرکت‌های دولتی مکلفند پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت توسط مجامع عمومی مربوط حداکثر ظرف یک ماه ترتیب پرداخت مبالغ مالیات و همچنین سود سهام دولت را در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند.



صورت‌های مالی توسط مجامع عمومی، حداکثر ظرف یک ماه، مالیات و سود سهام دولت را پرداخت کنند. اما این ماده که به‌درستی، زمان پرداخت سود سهام و مالیات شرکت‌ها را پس از تصویب صورت‌های مالی (به‌عبارت‌دیگر، پس از تحقق و شناسایی سود) تعیین کرده بود، بعدها نسخ شد. به موجب بند «ج» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه، شرکت‌های دولتی مکلف شدند سود سهام و مالیات خود را به‌صورت علی‌الحساب ماهانه پرداخت کنند.^۱ این روال معیوب (پرداخت علی‌الحساب ماهانه) در سال ۱۳۹۳ ذیل ماده (۴) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات دولت (۲) دائمی شد. یکی از مشکلات موجود شرکت‌های دولتی در حال حاضر، همین روال اخذ مالیات و سود سهام به‌صورت علی‌الحساب در طول سال مالی است. به‌عبارت‌دیگر، شرکت‌های دولتی مکلفند پیش از مشخص شدن نتیجه عملکرد شرکت در سال مالی، سود سهام و مالیات پیش‌بینی شده را پرداخت کنند. این در حالی است که پرداخت سود و مالیات آن، پیش از تحقق و شناسایی سود، به‌وضوح غیرمنطقی است.

نکته دیگر اینکه به‌دلیل شفاف نبودن پیوست شماره ۳ لوایح بودجه، طی سال‌های گذشته برخی از شرکت‌هایی که در عمل زیان‌ده بوده‌اند، در فهرست شرکت‌های سودده و سربره‌سر جای گرفته‌اند. این در حالی است که فرایند اخذ سود سهام و مالیات، می‌تواند موجب تشدید وضعیت وخیم شرکت‌های مذکور شود (زیرا آنها به‌رغم زیان‌دهی، مجبور به پرداخت مبالغ سود و مالیات بوده و احتمالاً باید برای تهاتر آنها با سایر مطالبات احتمالی از دولت اقدام کنند).

باید توجه داشت که یکی از دلایل زیان‌ده شدن و تخریب توان سرمایه‌گذاری شرکت‌ها (در کنار سایر دلایل) همین نحوه اخذ سود سهام و مالیات بوده است. از این‌رو بازگرداندن این فرایند به مسیر اصولی آن، یعنی پرداخت سود سهام و مالیات پس از تعیین تکلیف صورت‌های مالی، یک اقدام ضروری است.

۳-۱-۴. مأخذ محاسبه سود سهام دولت

نکته بسیار مهم دیگر لزوم تغییر مأخذ محاسبه سود سهام دولت است. در حال حاضر، از ۱۰۰ واحد سود شرکت، ۲۵ واحد مالیات و ۵۰ واحد سهام دولت^۲ برداشت می‌شود؛ به‌این ترتیب تنها ۲۵ واحد از سود شرکت به‌منظور سرمایه‌گذاری و تقویت بنیه مالی در شرکت باقی می‌ماند. این در حالی است که

۱. ج - کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند: ۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به‌صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود. ۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند.

۲. ماده (۴) - کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و بانک‌ها که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی می‌شود موظف به واریز مالیات علی‌الحساب و سود سهام علی‌الحساب بودجه مصوب به‌صورت یک دوازدهم در هر ماه می‌باشند. به خزانه‌داری کل کشور اجازه داده می‌شود در صورت عدم واریز مالیات و سود سهام دولت به‌صورت علی‌الحساب و عوارض و مالیات برارزش افزوده (براساس اعلام سازمان امور مالیاتی کشور) توسط هریک از شرکت‌های دولتی و بانک‌ها، از موجودی حساب آنها نزد خزانه‌داری کل کشور برداشت و مالیات و سود سهام را به حساب درآمدهای عمومی کشور و عوارض را به حساب‌های شهرداری‌ها و حساب تمرکز وجوه به نام وزارت کشور حسب مورد واریز نماید. تسویه حساب قطعی دولت بر مبنای صورت‌های مالی حسابرسی شده و مصوب مجمع عمومی انجام خواهد شد. شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این ماده نمی‌باشند. وصول مبالغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن است.

۳. به استناد بند «ج» ماده (۲۸) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲.

مأخذ محاسبه سهم دولت از سود، می‌بایست سود خالص پس از کسر مالیات باشد. به بیان دیگر، در روال مطلوب، از ۱۰۰ واحد سود شرکت، ابتدا مالیات کسر شده و سپس سهم سود دولت از مقدار باقی‌مانده محاسبه می‌شود. بدیهی است که این اقدام نیز می‌تواند به تقویت بنیه مالی شرکت‌ها و بازگرداندن توان سرمایه‌گذاری به آنها مؤثر واقع شود.

اما در پایان این بخش و پس از تبیین آسیب‌های موجود در حوزه تقسیم سود شرکت‌های دولتی در ایران، ذکر این نکته مفید است که دلیل حرکت کشور از یک روال صحیح و منطقی اخذ سود سهام شرکت‌های دولتی، به یک روال غیرمنطقی و غیرکارشناسی، نیازمندی‌های روزافزون بودجه دولت و عدم ایجاد منابع جدید، متناسب با مصارف رو به افزایش بودجه طی سال‌های گذشته بوده است. از سوی دیگر، این تصور در میان برخی سیاستگذاران وجود داشته و دارد که شرکت‌های دولتی، نوعی منبع مالی هستند که می‌توان در مواقع لزوم، به آن دست‌اندازی کرد. در نتیجه چنین فرایندی، بخش عمده شرکت‌ها، از ایفای یکی از مهم‌ترین نقش‌های خود که سرمایه‌گذاری بوده، بازمانده‌اند. البته طبیعی است که وضعیت حال حاضر شرکت‌های دولتی تنها محصول فرایندهای بیرونی نبوده و نقش کارایی مدیریت در این شرکت‌ها را نیز نمی‌توان انکار کرد اما چون موضوع این گزارش، عمدتاً سیاست‌گذاری‌های بیرونی است، از پرداختن به مسائل درونی شرکت‌ها صرف‌نظر می‌کنیم.

شایان ذکر است که تأثیرپذیری سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی از نیازهای موردی یا دائمی بودجه دولت و عدم توجه کافی به توان سرمایه‌گذاری و بنیه مالی شرکت‌ها در این زمینه مختص به ایران نبوده و در سایر کشورها نیز قابل مشاهده است. به‌عنوان مثال، سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی در آمریکای لاتین معمولاً تا حد زیادی تحت تأثیر نیازهای کوتاه‌مدت بودجه‌ای دولت تعیین می‌شود که البته تأثیرات نامطلوبی بر ساختار سرمایه و توان سرمایه‌گذاری شرکت‌ها برجای گذاشته است. به‌طور خاص، در برزیل، دولت در سال‌های ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۴ شرکت‌های دولتی مالی و غیرمالی را غالباً الزام می‌کرد که سودهای آینده خود را جلوتر به خزانه واریز کنند. در شیلی، نرخ‌های تقسیم سود در دستورالعمل‌های سالیانه (که بر مبنای نظرات اداره بودجه شیلی تنظیم می‌شود) تعیین می‌گردد؛ همین رویه در کلمبیا، مکزیک و پاراگوئه نیز در جریان است. در پرو، کل سود شرکت‌های دولتی به حساب «صندوق ملی تأمین مالی فعالیت‌های تجاری دولتی»^۱ واریز شده و هیئت‌مدیره آن (متشکل از وزرای منتخب) در مورد توزیع مبالغ جمع‌آوری شده میان دولت و شرکت‌های عضو (نه لزوماً همان شرکت‌های اولیه) تصمیم‌گیری می‌کنند؛ واضح است که این سیستم بازتوزیع (به صورتی که ممکن است سود یک شرکت به شرکت دیگری اختصاص یابد) موجب تضعیف انگیزه سودآوری و کارایی در شرکت‌ها می‌شود (ترمیناسیان، ۲۰۱۷).^۲

در پایان این گزارش، ذکر یک نکته ضروری است که دو موضوع دیگر در خصوص مبحث بودجه

1. National Fund for the Financing of State Business Activity

2. Ter-Minassian



شرکت‌های دولتی وجود دارد که به آنها در این گزارش پرداخته نشد. موضوع اول، مبحث فعالیت‌های شبه‌مالی^۱ شرکت‌های دولتی (این مفهوم نزدیک به مفاهیم فعالیت‌های غیرتجاری و حاکمیتی است) که ارتباط آن با بودجه شرکت‌های دولتی، از جهت شفاف شدن داده‌ها و ستانده‌های بودجه عمومی دولت و شرکت‌هاست. این مسئله به دلیل گستردگی، گزارش جداگانه‌ای می‌طلبد. موضوع دوم نیز نظارت بر اجرای بودجه بوده که همان‌طور که در ابتدای گزارش عنوان شد، بخشی از فرایند بودجه‌ریزی است اما به دلیل گستردگی مباحث و پیوند عمیق با موضوع نظارت بر عملکرد، در گزارش دیگری که مختص بحث نظارت عملیاتی بر شرکت‌های دولتی است، طرح خواهد شد.

جمع‌بندی

این گزارش مشخصاً به چهار موضوع اختصاص داشت: تبیین مفهوم بودجه شرکت‌های دولتی؛ فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران و برخی دیگر از کشورهای جهان؛ آسیب‌های فرایند فعلی بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در کشور و درنهایت، انواع سیاست‌های تقسیم سود شرکت‌های دولتی و مسائل و مشکلات سیاست تقسیم سود در ایران.

در بخش اول، عنوان شد که بودجه شرکت‌ها به لحاظ ماهیت کاملاً متفاوت از بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی است؛ از این‌رو مقایسه بودجه شرکت‌های دولتی با بودجه سایر دستگاه‌های اجرایی اساساً فاقد وجهت است. حتی جمع کردن این دو مبلغ نیز به دلیل تفاوت ماهوی فاقد معناست. در بخش دوم، تشریح فرایندهای بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در جهان این نکته را آشکار ساخت که اولاً، این فرایندها در یک موضوع کاملاً متنوع هستند و آن، میزان استقلال شرکت‌ها در تنظیم و تصویب بودجه است. ثانیاً، وجود یک چارچوب مشخص برای تنظیم بودجه، از جمله اشتراکات عمده فرایندها است. در ادامه، آسیب‌های بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی در ایران ذیل هفت سرفصل ذیل تشریح شد: نقش کم‌رنگ مجامع عمومی در تصویب بودجه سالیانه؛ فقدان الگوی مطلوب ورود مجلس به بودجه شرکت‌ها؛ غیردقیق بودن ارقام بودجه شرکت‌های دولتی در لوایح و قوانین بودجه؛ کم‌رنگ بودن نقش برنامه در کنار بودجه؛ عدم تعریف قالب مشخص جهت تدوین گزارش تطبیق بودجه با عملکرد؛ تعریف غیردقیق بودجه کل کشور در قانون محاسبات عمومی و کاستی‌های قالب سند بودجه شرکت‌های دولتی. در بخش چهارم، تشریح ضوابط تقسیم سود شرکت‌های دولتی در کشورهای جهان این نکته را آشکار ساخت که توجه ویژه به موضوع سرمایه‌گذاری در سیاست‌های تقسیم سود کشورها کاملاً مشهود است. در ادامه عنوان شد که سیاست تقسیم سود شرکت‌های دولتی در ایران در سه موضوع «میزان سود سهام دولت»، «نحوه پرداخت» و «مأخذ محاسبه سود سهام دولت» واجد ایرادهای مهمی است.

همچنین جهت رفع مشکلات مذکور پیشنهاد شد: اولاً به‌جای تعیین درصد ثابت، چارچوب کلی تقسیم سود تعیین و تصمیم‌گیری نهایی به مجامع عمومی شرکت‌ها واگذار شود، ثانیاً تعیین چارچوب تقسیم سود، براساس طبقه‌بندی شرکت‌ها برحسب اهداف انجام شود، ثالثاً پرداخت سود سهام و مالیات به پس از تعیین تکلیف صورت‌های مالی موکول شود و رابعاً مأخذ محاسبه سود سهم دولت به سود خالص پس از کسر مالیات تبدیل شود.

منابع و مأخذ

1. Bradford, W., Chen, C., & Zhu, S. (2013). Cash dividend policy, corporate pyramids, and ownership structure: Evidence from China. *International Review of Economics & Finance*, 27.
2. Bremberger, F., Cambini, C., Gugler, K., & Rondi, L. (2014). *Dividend Smoothing and Payout in Regulated Network Industries: Evidence from EU*. Working paper. Politecnico di Torino, Wirtschaftsuniversität Wien.
3. Kien, D. T., & Chen, Y. P. (2020). Ownership Structure Impact on Dividend Policy of Listed Companies on Vietnamese Securities Market. *Journal of Mathematical Finance*, 10 (2).
4. OECD (2014). *Financing State-Owned Enterprises: An Overview of National Practices*, OECD Publishing.
5. OECD (2015). *Board Practices and Financing for Latin American State-Owned Enterprises*.
6. Ter-Minassian Teresa; *Identifying and Mitigating Fiscal Risks from State-Owned Enterprises (SOEs)*. Inter-American Development Bank; discussion paper No. IDB-DP-546
7. Wang, X., Manry, D., & Wandler, S. (2011). The impact of government ownership on dividend policy in China. *Advances in Accounting*, 27 (2).
8. World Bank (2014). *Corporate Governance of State-Owned Enterprises in Latin America*. Washington, DC: World Bank.



شماره مسلسل: ۱۷۹۶۷

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: شرکت‌های دولتی: ۴. بودجه‌ریزی

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه شرکت‌های دولتی و مؤسسات عمومی)

تهیه و تدوین کننده: سیدمحمدحسین فاطمی

ناظران علمی: سیدعلی روحانی، سیدعباس پرهیزکاری

واژه‌های کلیدی:

۱. شرکت دولتی

۲. بودجه

۳. سود



تاریخ انتشار: ۱۴۰۰/۱۰/۱۱