

## فلسفه تشکیل شرکت‌های دولتی



برای بررسی نحوه تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی لازم است ابتدا فلسفه شرکت‌های دولتی، مفاهیم شرکت دولتی، شرکت ملی شده، شرکت تحت پوشش دولت و سازمان‌های انتفاعی وابسته به دولت توضیح داده شود و سپس تفاوت بودجه‌ریزی دستگاه دولتی با شرکت‌های دولتی بیان شود.

### فلسفه تشکیل شرکت‌های دولتی :

- ۱- ضعف مالی بخش خصوصی و عدم اعتماد نسبت به بازگشت سرمایه در بخش‌های زیربنایی همچون تأسیس ذوب آهن و یا واگذاری اعتبارات کشاورزی
- ۲- نیاز به تأسیس سازمان‌های منطقه‌ای در برخی از بخش‌ها همچون تأسیسات آب و برق، حمل و نقل توسط شرکت‌های آب و برق منطقه‌ای و پایانه‌های حمل و نقل به منظور ایجاد رفاه بیشتر و سریع‌تر جامعه

## فلسفه تشکیل شرکت‌های دولتی



- ۳- نبود بازده آنی برای سرمایه‌گذاری بخش خصوصی در بخش‌هایی نظیر راه آهن و بعضی صنایع سنگین
- ۴- مشارکت دولت با شرکت‌های خصوصی به منظور سرمایه‌گذاری در زمینه‌های توسعه اقتصادی کشور
- ۵- تأمین رفاه عمومی، بدون توجه به سود آنی و حتمی در اموری همچون اتوبوسرانی یا فروش فرآورده‌های نفتی در تمام نقاط کشور به قیمت واحد
- ۶- ارشاد و حمایت بخش خصوصی و یا پرکردن خلاء میان کمبود عرضه و فزونی تقاضای برخی محصولات مورد نیاز عامه، مثل قند و شکر
- ۷- کمک به خزانه عمومی از طریق عملیات انحصاری مالی و بازرگانی نظیر عملیات بانک‌ها و بیمه و انحصار دخانیات که به صورت شرکت‌های دولتی اداره می‌شوند.

## شرکت دولتی



طبق ماده ۴ قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ شمسی، شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد می‌شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰٪ سرمایه آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد می‌شود مادام که بیش از ۵۰٪ سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود.

شرکت‌های دولتی که شامل شرکت‌های تولیدی، صنعتی، تجاری، کشاورزی و خدماتی هستند می‌توانند جنبه انتفاعی یا غیرانتفاعی داشته باشند. شرکت‌های دولتی در ایران از نوع واحدهای انتفاعی و در دسته شرکت‌های سرمایه‌ای هستند و به صورت سهامی اداره می‌شوند.

## شرکت دولتی



**آنچه از تعریف به‌دنبال‌بندی شرکت‌های دولتی استنباط می‌شود عبارت است از:**

ارائه یک طرح تا حدودی مشروح و کامل به منظور استفاده از منابع واحد اقتصادی در دوره‌ای معین.

در اینجا منظور از واحد اقتصادی، شرکت‌های دولتی است و بودجه باید نتایج مالی برنامه‌ها و فعالیت‌های

طرح‌ریزی شده را در یک دوره معین ارائه کند.

## شرکت ملی شده



شرکت ملی شده، یک واحد اقتصادی، تولیدی، صنعتی، تجاری، کشاورزی و خدماتی تأسیس شده به وسیله بخش خصوصی است که به ضرورت براساس حکم شورای انقلاب و یا رأی حاکم شرع یا به علت فرار اعضای هیئت مدیره و مدیر عامل به موجب قانون به مالکیت دولت درآمد و توسط دولت اداره می‌شود. ارکان و نحوه اداره شرکت‌های ملی شده تابع قوانین، اساس نامه‌ها و آئین‌نامه‌هایی است که حسب مورد به تصویب مراجع قانونی ذیصلاح می‌رسد.

امور شرکت‌های ملی شده، تابع قوانین و مقررات عمومی تجاری است و از نظر استخدامی تابع قانون کار و تأمین اجتماعی هستند، جز در مواردی که برابر قوانین، ترتیب دیگری برای آنها مقرر شده باشد.

## شرکت تحت پوشش دولت



شرکت تحت پوشش معمولاً از محل سرمایه‌گذاری شرکت‌های مادر تخصصی ایجاد شده اند و چند شرکت مادر را تحت پوشش دارند. این شرکت‌ها واحدهای اقتصادی، تولیدی، صنعتی، تجاری، کشاورزی و خدماتی هستند که ابتدا بخش خصوصی تأسیس کرده و بنا بر ضرورت و به موجب قانون، تمام یا بخشی از سرمایه آن تحت مالکیت و مدیریت دولت درآمد است. این گونه شرکت‌ها تابع قانون و مقررات عمومی تجاری است جز در مواردی که در برابر قوانین، ترتیب دیگری برای آنها مقرر شده باشد. سهامداران خصوصی این قبیل شرکت‌ها نسبت به سهام متعلقه حق اعمال مدیریت و نظارت بر سرمایه‌گذاری‌هایشان را دارند.

## سازمان انتفاعی وابسته به دولت



با توجه به دوران دخالت دولت در صنعت و تجارت، دولت، اداره امور بسیاری از این مؤسسات را که ماهیت خصوصی دارند به عهده گرفته است.

دلایل این امر را می توان وسعت این مؤسسات، منافع عمومی یا اعمال کنترل و نظارت بر آنها بیان کرد. اگر چه این گونه مؤسسات را دولت اداره می کند، اداره امور آنها مانند مؤسسات خصوصی است یعنی همان طور که در یک مؤسسه خصوصی نقش عمده مدیرعامل، ترکیب عوامل تولید، جهت کسب سود برای صاحبان سهام است در مؤسسات انتفاعی دولتی نیز نقش اساسی مدیرعامل تحصیل سود برای دولت است. به همین دلیل بودجه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت مثل بودجه بخش های خصوصی تهیه می شود و معمولاً در معاملات و خرید تابع مقررات مالی سازمان های دولتی نیستند.

## مقایسه بودجه شرکت های دولتی با دستگاه های دولتی



۱- بودجه شرکت های دولتی از طرف هیئت مدیره پیشنهاد و پس از کسب نظر سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور طبق بخشنامه بودجه به شرکت اعلام می شود و سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور به عنوان عضو مجمع عمومی کلیه شرکت های دولتی در مجمع عمومی شرکت می کند. بودجه شرکت مورد نظر تأیید و در لایحه بودجه درج و در مجلس شورای اسلامی تصویب می شود.

۲- در تنظیم بودجه شرکت های دولتی از حسابداری بازرگانی و صنعتی استفاده می شود. بودجه ریزی و تخصیص اعتبار شرکت های دولتی، بودجه عملیاتی است که مبتنی بر نظام علمی و دقیق مالی، نظام حسابداری بازرگانی و نظام حسابداری قیمت تمام شده کالا یا خدمت است.

فرم های بودجه بر مبنای فرم های حسابداری تهیه می شود و پیش بینی هزینه ها بر مبنای قیمت تمام شده است.



## مقایسه بودجه شرکت‌های دولتی با دستگاه‌های دولتی



- ۳- دستگاه‌های دولتی عموماً اعمال حاکمیت را انجام می‌دهند و لذا سوددهی اقتصادی ندارند. بنابراین به دلیل زیان‌دهی تعطیل نمی‌شوند و اغلب اوقات مسئولیت خدماتی، آموزشی و بهداشتی را بر عهده دارند، اما شرکت‌های دولتی اعمال تصدی را انجام می‌دهند و منطقاً باید سوددهی داشته باشند.
- ۴- بین هزینه‌ها و درآمدهای بودجه شرکت‌های دولتی براساس اعمال تصدی ارتباط متقابلی وجود دارد و می‌توانند از محل درآمدهایشان که ناشی از فروش کالا یا خدمت است هزینه خود را تأمین کنند.

## مقایسه بودجه شرکت‌های دولتی با دستگاه‌های دولتی



- ۵- نظارت مالی بر عملکرد شرکت‌های دولتی را بازرسان قانونی شرکت‌ها و هیئت مدیره و مجمع عمومی انجام می‌دهند در حالی که نظارت بر عملکرد مالی دستگاه‌های دولتی توسط ذی حساب که نماینده وزارت امور اقتصادی و دارایی است دیوان محاسبات و مجلس شورای اسلامی صورت می‌پذیرد.
- ۶- تغییر در بودجه دستگاه دولتی پس از تصویب مجلس شورای اسلامی امکان‌پذیر نیست، اما شرکت‌های دولتی می‌توانند با کسب نظر از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور براساس سیاست‌های دولت یا اساس‌نامه شرکت برای افزایش تولید یا هماهنگی با مقتضیات ناشی از نوسان قیمت‌ها، بودجه خود را تغییر دهند.

## مقایسه بودجه شرکت‌های دولتی با دستگاه‌های دولتی



۷- شرکت دولتی یک حساب متمرکز درآمد شرکت به نام خود شرکت از طرف خزانه در بانک مرکزی ایران افتتاح می‌کند که کلیه درآمدهای شرکت به حساب مذکور منتقل می‌شود و خزانه مکلف است ترتیبی دهد تا شرکت‌ها بتوانند بدون قید و شرط از وجوه خود استفاده کنند در حالی که درآمدهای اختصاصی دستگاه‌ها به صورت متمرکز به حساب خزانه واریز می‌شود و طبق قانونی که مجوز وصول آن درآمد داده شده است هزینه می‌شود.

۸- شرکت‌های دولتی برخلاف وزارت خانه‌ها مکلف به پرداخت مالیات و سهام به دولت هستند.

## دفاع از بودجه شرکت‌های دولتی



مدیران در مرحله تهیه و تنظیم بودجه امکان دفاع از بودجه و طرح‌ها و پیشنهادهای منظور شده در آن را مدنظر قرار می‌دهند زیرا آنان باید در کمیته‌های بررسی و تجدید نظر بودجه از طرح‌های خود دفاع کنند و آن را به تصویب کمیته‌ها برسانند.

در دفاع از بودجه، نکات زیر مؤثر است:

❑ ارائه طرح‌ها و برنامه‌های بودجه به نحوی مطلوب

❑ ارائه مطالب به شکل کمی

❑ پرهیز از غافلگیری

❑ تعیین اولویت‌ها

## دفاع از بودجه شرکت‌های دولتی



در ارائه طرح‌ها و برنامه‌های بودجه به نحو مطلوب باید طرح‌ها به نحوی مختصر، مفید و قابل درک ارائه شود. مدارک پشتیبانی کننده طرح به میزان کافی وجود داشته باشد. علاوه بر آن ابراز علاقه به پاسخگویی سؤالات پیش آمده وجود داشته باشد، ارائه مطالب به شکل کمی باشد چون اغلب تصمیمات تخصیص منابع با توجه به منابع و مخارج طرح‌ها اتخاذ می‌گردد. لازم است که منابع و مخارج کلیه طرح‌های پیشنهادی بودجه به شکل کمی ارائه شود.

## تهیه و تنظیم بودجه مؤسسات بازرگانی و انتفاعی دولتی



مزایای بودجه‌ریزی دولتی موجب آن شد که مؤسسات تولیدی و بازرگانی بخش خصوصی، روش‌های بودجه ریزی دولتی را اقتباس نمایند. در ابتدا این مؤسسات از روش بودجه ریزی تخصیص هزینه استفاده می‌کردند. به این ترتیب که مثلاً مقدار معینی به تبلیغات و مقداری نیز به پژوهش اختصاص داده می‌شد. در این روش هدف عمده آن بود که هزینه‌ها به حوزه فعالیت‌های مهم و اساسی محدود شود، لذا به برآورد و کنترل هزینه‌های عملیاتی مؤسسه از طریق ایجاد استانداردها و تحلیل انحرافات توجه چندانی مبذول نمی‌شد. با نهضت مدیریت علمی فردریک تیلور، عامل توسعه و تکامل بودجه‌ریزی یعنی استفاده از روش‌های علمی و ایجاد استانداردهای تولیدی و روش حسابداری صنعتی رواج یافت.

## تهیه و تنظیم بودجه مؤسسات بازرگانی و انتفاعی دولتی



حسابداری صنعتی به عنوان ابزاری مدیریتی برای مقاصد برنامه‌ریزی مورد استفاده مدیران واحدهای تجاری قرار می‌گیرد. یکی از موارد بسیار مهمی که می‌تواند در این زمینه به مدیریت کمک کند تنظیم بودجه جامع برای مؤسسه است.

بودجه جامع به مجموعه بودجه‌های یک واحد صنعتی - تجاری از پیش فروش تا تنظیم صورت‌های مالی اطلاق می‌شود. به منظور تنظیم بودجه جامع و به دلیل نیاز به هماهنگی کلیه دواير و قسمت‌های یک مؤسسه معمولاً قبل از تنظیم بودجه جامع کمیسیونی متشکل از مسئولانی که وظایف اساسی را در واحد تجاری بر عهده دارند شامل مدیر فروش، مدیر تولید، سرپرست مهندسی و مدیر امور مالی تشکیل می‌شود.

## تهیه و تنظیم بودجه مؤسسات بازرگانی و انتفاعی دولتی



نخستین وظیفه کمیسیون بودجه درخواست، دریافت و بررسی برآوردها و بودجه‌های تهیه شده در قسمت‌های مختلف است. بودجه جامع واحدهای تجاری معمولاً دربرگیرنده موارد زیر است :

الف) بودجه عملیات

ب) بودجه مالی

بودجه عملیات شامل مراحل زیر است:

۱ - بودجه فروش

۲ - بودجه تولید

۳ - بودجه بهای تمام شده کالای فروش رفته

۴ - بودجه هزینه‌های اداری

۵ - بودجه هزینه‌های فروش و بازاریابی

۶ - سود خالص بودجه شده



## بودجه فروش



نقطه آغاز بودجه‌ریزی در هر مؤسسه، برآورد مقدار فروش است زیرا مدیران به خوبی آگاهند که حیات و بقای مؤسسه به درآمد ناشی از فروش وابسته است. هر مؤسسه بازرگانی باید مقدار فروش کالای تولیدی خود را در دوره بودجه‌ای برآورد نماید و اگر در نقاط مختلف، نمایندگی وجود داشته باشد باید هر نماینده برآورد خود را به رئیس مربوطه ارائه دهد و رؤسای نواحی نیز ضمن جمع‌آوری و تجدید نظر، آنها را برای مسئول قسمت فروش مؤسسه ارسال دارند.

پس از بررسی برآوردها در قسمت فروش، نتایج به هیئت مدیره فرستاده می‌شود و در آنجا با توجه به سیاست‌ها و خط مشی‌ها، مقدار فروش براساس قیمت تمام شده تعیین و اعلام می‌گردد و پس از ارسال به سایر قسمت‌ها به تصویب نهایی می‌رسد.

## بودجه تولید



بر این مبنا می‌توان پیش‌بینی کرد که برای تولیدات حاصل، چه میزان باید در نظر گرفته شود. در اینجا با فرض اینکه در ابتدا و انتهای دوره بودجه، کالای نیمه ساخته وجود ندارد می‌توان بودجه تولید را میزان کالای لازم برای فروش به اضافه تفاوت موجودی کالای ابتدا و انتهای دوره بودجه دانست.

بودجه تولید شامل بودجه مواد مستقیم، بودجه دستمزد مستقیم و بودجه سربار ساخت است.

بودجه مواد مستقیم براساس بودجه تولید و مواد لازم برای آن تعیین می‌شود. بودجه خرید از تفاوت موجودی ابتدای دوره و میزان موجودی آخر دوره حاصل می‌شود.

بودجه دستمزد مستقیم شامل دستمزد کارگران، کارمندان، کارکنان خارجی و کارکنان فصلی است که برای تولید مقدار کالایی که در بودجه تولید معین شده نشان داده می‌شود. بودجه سربار ساخت شامل استهلاک ماشین‌آلات و تأسیسات در بخش تولید، اجاره محل، لوازم یدکی و ابزار کار، سوخت ماشین‌آلات، آب، برق و سوخت حرارتی یا برودتی و ... می‌شود.

لذا سربار ساخت شامل اقلام بهای تمام شده غیرمستقیم مانند مواد غیر مستقیم، دستمزد غیر مستقیم و اقلام مشابه است که تا حد امکان باید کاهش یابد.

## بهای تمام شده کالای فروش رفته



در واحدهای تولیدی بهای تمام شده کالای فروش رفته معرف بهای تمام شده تولید کالای فروش

رفته نیز می باشد در نتیجه بهای تمام شده کالای فروش رفته بودجه شده، مستقیماً از بودجه ی

تولید به دست می آید.

## بودجه هزینه های اداری



این بودجه شامل هزینه فعالیت های غیرتولیدی می شود، هزینه های اداری گاهی هزینه های ثابت

اختیاری است که قابل اجتناب به شمار می رود.

مانند اقلام تحقیق و توسعه، برنامه های آموزشی کارکنان و بخشی از هزینه های پرسنلی.

## بودجه هزینه‌های فروش و بازاریابی



این بودجه باید در مراحل اولیه فرایند بودجه‌ریزی یعنی همزمان با بودجه فروش تهیه شود. همه هزینه‌های فروش و بازاریابی به نحوی مستقیم و متناسب با مبلغ فروش تغییر نمی‌کند. برخی اقلام مانند حقوق مدیران بازاریابی ثابت‌اند و برخی نیز متغیر و با توجه به میزان فروش تغییر می‌کنند.

## سود خالص بودجه شده



این بودجه دربرگیرنده خلاصه‌ای از بودجه‌های فروش، تولید و هزینه است. هنگامی که کلیه بودجه‌های فوق تهیه گردید به آسانی می‌توان سود خالص یا زیان خالص را بودجه‌ریزی کرد، یعنی پیش‌بینی بودجه‌ای انجام داد. در واقع برای این بودجه، هیچ گونه برآورد جدیدی انجام نمی‌شود و نتیجه مندرج در این صورت حساب همان عملکرد بودجه‌های مورد اشاره در قبل می‌باشد.

## بودجه مالی



بودجه مالی کلیه واحدها اعم از واحدهای تولیدی، تجاری، خدماتی و غیر انتفاعی، شبیه به هم و متشکل

از ۴ مؤلفه است :

۱ - بودجه مخارج سرمایه‌ای

۲ - بودجه نقدی

۳ - ترازنامه بودجه شده

۴ - صورت تغییرات در وضعیت مالی بودجه شده

۱ - بودجه مخارج سرمایه‌ای:

این بودجه، دربرگیرنده پیش‌بینی طرح‌هایی در زمینه توسعه مؤسسه و افزایش دارایی‌های ثابت و نیز شامل تعهدات بلند مدت به منظور کسب منافع آتی است. این بودجه شامل اقلامی از قبیل ماشین آلات و تجهیزات و یا برخی موارد و برنامه‌های دیگر از قبیل آموزش کارکنان نیز می‌شود.

## بودجه مالی



۲ - بودجه نقدی

شامل برآوردهای دقیقی از دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی برای دوره بودجه‌ای است. این بودجه برای انجام دادن تعهدات پیش‌بینی می‌شود و میزان نقدینگی برای پرداخت صورت حساب‌ها را نشان می‌دهد. بودجه نقدی یکی از ابزارهای اعمال مدیریت بر وجوه نقد به شمار می‌رود.

۳ - ترازنامه بودجه شده

این بودجه‌ریزی درحقیقت شامل پیش‌بینی کلیه تغییرات در دارایی‌ها، بدهی‌ها و سرمایه می‌شود که در دواير مختلف به آنها اشاره شده است. این بودجه با استفاده از ترازنامه اول دوره بودجه‌ای و تغییرات مورد انتظار در مانده حساب‌ها که در بودجه عملیاتی، مخارج سرمایه‌ای و مخارج نقدی منعکس است به دست می‌آید.



## بودجه مالی



### ۴ صورت تغییرات در وضعیت مالی بودجه

این بودجه‌ریزی به عنوان آخرین جزء بودجه جامع وسیله مؤثری برای کمک به مدیریت محسوب می‌شود. صورت تغییرات در وضعیت مالی معمولاً با استفاده از ارقام منعکس در بودجه، صورت حساب سود و زیان و تغییرات مانده‌های ترازنامه برآوردی در اول و آخر دوره بودجه‌ای تهیه می‌شود. بودجه واحدهای غیرتولیدی یا تجاری با واحدهای تولیدی تفاوت چندانی نمی‌کند جز اینکه واحدهای غیرتولیدی، بودجه تولید ندارند و بهای تمام شده کالای فروش رفته بودجه شده مستقیماً از موجودی کالا و بودجه خرید به دست می‌آید. بودجه عملیاتی واحدهای خدماتی با بودجه واحدهای بازرگانی تولیدی متفاوت است زیرا بهای تمام شده محصولات را ندارد.

## بودجه مالی



دو جزء اصلی در بودجه عملیات این واحدها درآمد حاصل از ارائه خدمات و هزینه‌های عملیاتی می‌باشد.