

آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

شناسایی دقیق نحوه فعالیت شرکت‌های دولتی به‌خصوص فرآیند بودجه‌ریزی آنها دارای پیچیدگی‌های متعددی است. این پیچیدگی‌ها هم ناشی از قوانین متعدد ناظر به فعالیت این شرکت‌ها بوده و هم معطوف به نکاتی است که در اجرای این قوانین بروز پیدا می‌کنند. به‌منظور شفاف‌تر شدن نحوه فعالیت شرکت‌های دولتی به‌خصوص فرآیند بودجه‌ریزی این شرکت‌ها، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی اقدام به برگزاری سلسله جلسات آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی توسط سرکار خانم ناهید حکیم‌شوشتری در پاییز سال ۱۳۹۲ کرد. گزارش حاضر حاصل این جلسات می‌باشد. گفتنی است این دوره، از منظر تقنینی به بحث بودجه شرکت‌های دولتی پرداخته تا برای همکاران مرکز مفیدتر بوده و در امر بررسی و تصویب بودجه در مجلس شورای اسلامی مفید واقع شود.

معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات بخش عمومی

کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۴۳۵۳
مردادماه ۱۳۹۴

به نام خدا

فهرست مطالب

| | |
|---|-----|
| مقدمه | ۱ |
| ۱. تعاریف | ۲ |
| ۱-۱. تعریف سازمان دولتی | ۲ |
| ۱-۲. تعریف دستگاه اجرایی | ۴ |
| ۱-۳. تعریف شرکت دولتی | ۶ |
| ۱-۴. تعریف بنگاه | ۱۰ |
| ۱-۵. تعریف شرکت | ۱۱ |
| ۱-۶. تعریف بنگاه یا شرکت کنترل کننده | ۱۱ |
| ۱-۷. فعالیت‌های اقتصادی در جمهوری اسلامی ایران | ۱۱ |
| ۱-۸. قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت | ۱۴ |
| ۱-۹. قلمرو فعالیت‌های بخش غیردولتی | ۱۸ |
| ۱-۱۰. چگونگی عدم شمول قوانین و مقررات دولتی بر شرکت‌های در حال واگذاری | ۱۹ |
| ۲. نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی | ۲۱ |
| ۲-۱. نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی | ۲۱ |
| ۲-۲. ارکان شرکت‌های دولتی مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی | ۲۴ |
| ۲-۳. ارکان شرکت‌های دولتی گروه ۳ ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی | ۲۷ |
| ۲-۴. ترکیب، وظایف و اختیارات ارکان شرکت‌های دولتی | ۲۸ |
| ۲-۵. نقش و جایگاه نظارت و بازرسی در امور شرکت‌های دولتی | ۳۹ |
| ۲-۶. صورت‌های مالی، یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی و گزارش حسابرس (بازرس قانونی) | ۴۲ |
| ۳. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قوانین و مقررات عمومی دولت | ۴۸ |
| ۳-۱. کلیات | ۴۸ |
| ۳-۲. قانون برنامه و بودجه | ۵۰ |
| ۳-۳. قانون محاسبات عمومی | ۶۱ |
| ۳-۴. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت | ۸۲ |
| ۳-۵. قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات دولتی | ۸۸ |
| ۳-۶. قانون نحوه هزینه‌کرد اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت | ۸۹ |
| ۳-۷. قانون مدیریت خدمات کشوری | ۹۰ |
| ۳-۸. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی | ۹۳ |
| ۳-۹. سایر قوانین و مقررات | ۹۵ |
| ۴. مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی | ۱۰۰ |

- ۱-۴. قانون مدیریت خدمات کشوری ۱۰۰
- ۲-۴. قوانین خاص استخدامی ۱۰۰
۵. نحوه انحلال و تصفیه شرکت‌های دولتی ۱۰۱
- ۱-۵. ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی ۱۰۱
- ۲-۵. اساسنامه‌های قانونی ۱۰۱
- ۳-۵. اصلاحیه قانون تجارت - بخش ۹ - انحلال و تصفیه ۱۰۱
- ۴-۵. قوانین موردی ۱۰۳
۶. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قانون تجارت با آخرین اصلاحات آن ۱۰۳
- ۱-۶. ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۳
- ۲-۶. ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۴
- ۳-۶. ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۴
- ۴-۶. مواد (۱۱۹) تا (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۵
- ۵-۶. مواد (۱۲۹) و (۱۳۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۷
- ۶-۶. ماده (۱۳۲) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۹
- ۷-۶. ماده (۱۳۳) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۹
- ۸-۶. ماده (۱۳۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۰
- ۹-۶. ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۰
- ۱۰-۶. ماده (۱۵۱) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۱-۶. ماده (۱۵۲) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۲-۶. ماده (۱۵۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۳-۶. ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۲
۷. فرآیند تهیه، تنظیم و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی ۱۱۲
- ۱-۷. فرآیند تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی ۱۱۲
- ۲-۷. فرآیند تصویب بودجه ۱۲۰
- ۳-۷. فرآیند اصلاح بودجه ۱۲۱
۸. منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی ۱۲۱
- ۱-۸. مباحث مقدماتی در رابطه با جداول کلان بودجه کل کشور ۱۲۱
- ۲-۸. اقلام عمده بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارف بودجه آنها ۱۲۳
- ۳-۸. تسهیلات سیستم بانکی در شرکت‌های دولتی و زیربنای قانونی آن ۱۲۸
- ۴-۸. حساب تقسیم سود در شرکت‌های دولتی و نحوه پرداخت مالیات و سود سهام ۱۲۹
- ۵-۸. نحوه قیمتگذاری در شرکت‌های دولتی ۱۲۹
- ۶-۸. نحوه تملک اموال و دارایی‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی ۱۳۱
- ۷-۸. مرجع ذیصلاح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص دارایی‌ها و بدهی‌ها در شرکت‌های دولتی ۱۳۲
- ۸-۸. نحوه واگذاری سهام شرکت‌های دولتی ۱۳۲
- ۹-۸. سرمایه و تغییرات آن در شرکت‌های دولتی ۱۳۲



آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

مقدمه

بودجه کل کشور به دو بخش اصلی بودجه عمومی و بودجه شرکت‌های دولتی تقسیم می‌شود. عموماً در بررسی بودجه، بیشتر به بودجه عمومی توجه شده و بودجه شرکت‌های دولتی کمتر مورد توجه قرار می‌گیرد. این درحالی است که این قسمت از بودجه به لحاظ حجم و همچنین به لحاظ تعداد شرکت‌های مشمول بسیار بزرگ است. به علاوه شناخت دقیق فرآیند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی بدون شناخت مبانی قانونی فعالیت آنها ممکن نیست. لذا با توجه به اهمیت موضوع و شفاف نبودن بسیاری از ابعاد فعالیت شرکت‌های دولتی برای جامعه کارشناسی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی دوره آموزشی تحت عنوان بودجه شرکت‌های دولتی در پاییز سال ۱۳۹۲ برگزار کرد که طی آن خانم ناهید حکیم شوشتری نه تنها مباحث مربوط به بودجه‌ریزی بلکه سایر مباحث حقوقی و قانونی مرتبط با این شرکت‌ها را به صورت فشرده مورد بحث قرار دادند. گفتنی است از آنجایی که این دوره برای همکاران مرکز و حتی نمایندگان محترم مجلس تهیه شده است، سعی بر آن بوده تا جنبه‌های تقنینی بودجه شرکت‌های دولتی طی آن بحث و بررسی شوند. بدیهی است جزئیات فنی بررسی بودجه شرکت‌های دولتی یا به عبارتی تدریس عملی نحوه بررسی بودجه شرکت‌های دولتی مورد نظر این دوره نبوده و تعمداً به آن پرداخته نشده است.

نوشته حاضر حاصل پیاده‌سازی، ویرایش و تدوین مطالب ارائه شده در این دوره است. در رابطه با مطالب ارائه شده باید اذعان کرد که با توجه به تجربه ایشان در این حوزه، دوره آموزشی برگزار شده و در نتیجه نوشته حاضر از غنای خوبی برخوردار بوده و می‌تواند برای کسانی که تمایل به آشنایی با نحوه فعالیت شرکت‌های دولت دارند، بسیار مفید باشد.

شایان ذکر است به دلیل اینکه این نوشته از پیاده‌سازی جلسات مذکور تهیه شده است، با وجود چندین بار ویرایش، همچنان ادبیات آن رنگ و بوی محاوره‌ای داشته و به طور کامل به زبان رسمی نوشتاری تبدیل نشده است. همچنین باید گفت با توجه به برگزاری دوره در سال ۱۳۹۲ ممکن است نام برخی از سازمان‌ها و نهادها متفاوت با نام رسمی امروز آنها باشد. برای مثال ممکن است در جای جای این گزارش از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی با عنوان معاونت برنامه‌ریزی ریاست جمهوری یاد شده باشد.

۱. تعاریف

ابتدا لازم است تا شرکت دولتی به‌عنوان یک شخصیت حقوقی بر مبنای قوانین مربوطه معرفی شود.

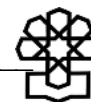
۱-۱. تعریف سازمان دولتی

سازمان دولتی برای اولین بار طبق ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۱ مصوب سال ۱۳۶۶ تعریف شده است. براساس این ماده از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) قانون محاسبات عمومی منحصراً به‌صورت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی است. به‌عبارتی دیگر سازمان دولتی صرفاً در سه نوع وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی قابل تعریف می‌باشد.

لازم به‌ذکر است که از لفظ «سازمان» به‌عنوان پیشوند قبل از نام بسیاری از شرکت‌ها و مؤسسات دولتی استفاده می‌شود به‌تنهایی یک پیشوند است و بار حقوقی ندارد. برای مثال سازمان زمین‌شناسی و سازمان حفاظت محیط زیست هر دو مؤسسه دولتی هستند ولی سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران و سازمان خصوصی‌سازی هر دو شرکت دولتی هستند. اما سازمان‌های دولتی در سه شق مذکور در ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی به‌شرح فوق قابل تعریف هستند.

طبق پیوست شماره سه قوانین بودجه سنواتی کل کشور که بودجه شرکت‌های دولتی تقدیم مجلس می‌شود، علاوه بر شرکت‌های دولتی و بانک‌ها از لفظی تحت عنوان «مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت» نیز استفاده می‌شود. برای این‌گونه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی تعیین تکلیف کرده است تا ظرف یک سال از تصویب قانون محاسبات عمومی (که البته این مهلت سپری شده است) این مؤسسات باید اساسنامه قانونی خود را در تطبیق وضعیت با شرکت دولتی به مراجع ذیربط ارائه بدهند، در غیر این‌صورت مؤسسه دولتی محسوب می‌شوند. از آنجا که مؤسسه دولتی، صرفنظر از اینکه بخشی از حاکمیت دولت است، از جهت مالی نسبت به شرکت‌های دولتی قوانین سخت‌تری دارد، مؤسسات انتفاعی ترجیح نمی‌دهند که به حکم این ماده، به‌عنوان مؤسسه دولتی محسوب شوند درحالی که هنوز سه مؤسسه انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند. سازمان صنایع ملی یکی از آنهاست که به‌دلیل اینکه در حال تصفیه است بودجه‌اش در پیوست

۱. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصراً به‌صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به‌صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضا این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.



شماره سه قوانین بودجه سنواتی^۱ منعکس نمی‌شود ولی دو مؤسسه دیگر یعنی سازمان صنایع دفاع و سازمان بنادر و دریانوردی همچنان در فهرست مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند.

تنها ویژگی که مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت را از شرکت‌های دولتی جدا می‌کند نداشتن سهام در سرمایه آنهاست. بدین ترتیب که هم در شرکت‌های دولتی و هم در مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت سرمایه متعلق به دولت است، ولی با توجه به تعریف قانون تجارت^۲، چون سرمایه اولیه شرکت‌های دولتی منحصراً توسط مؤسسين پرداخت می‌شود لذا شرکت‌های دولتی سهامی خاص هستند (اعم از اینکه دولت این سرمایه را نقداً بپردازد یا در تعهداتش بیاورد، این سرمایه در انحصار دولت است). بنابراین شکل و قالب شرکت‌های دولتی بر شرکت‌های سهامی خاص منطبق است و در نتیجه باید سرمایه‌شان تبدیل و تقسیم به سهام شود (اگرچه این موضوع صراحتاً در قوانین نمی‌آید) ولی سرمایه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت تبدیل به سهام نمی‌شود. اما از نظر مجمع عمومی یا شورای عالی، هیئت‌مدیره و مدیرعامل کاملاً مشابه شرکت‌های دولتی هستند. دلیل اینکه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت تمایلی برای تطبیق وضعیت با شرکت‌های دولتی ندارند این است که تمام قوانین مالی و محاسباتی کشور تکالیفی را برای شرکت‌های دولتی وضع کرده است. برای مثال قانون مالیات‌های مستقیم تمام شرکت‌ها را ملزم به پرداخت مالیات کرده است ولی تمامی قوانین مالی و محاسباتی کشور نسبت به مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت مسکوت است. بنابراین مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت علاقمند به تداوم این وضعیت هستند و اگر دولت بخواهد از این مؤسسات مالیات بگیرد ناچار است در بودجه برای آنها حکم قانونی درج کند.

باید توجه کرد که در بسیاری از موارد تشکیل سازمان‌ها، قانونگذار (مجلس شورای اسلامی) بالصراحه نوع آن را اعلام نمی‌کند و لذا شکل حقوقی سازمان تشکیل شده حسب مورد وزارتخانه، شرکت دولتی و یا مؤسسه مشخص نمی‌شود. هر چند این سازمان‌ها دولتی تشکیل می‌شوند اما این موضوع در تدوین اساسنامه این سازمان‌ها مشکلاتی ایجاد می‌کند.

نبود شخصیت حقوقی مشخص در مورد صندوق‌هایی که بعد از قانون برنامه سوم توسعه تشکیل شده‌اند معضلی اساسی بوده است. بررسی‌هایی که معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست‌جمهوری در مورد این صندوق‌ها انجام داده است نشان می‌دهد به دلیل مسکوت بودن شکل حقوقی این صندوق‌ها و تعریف نشدن آنها در هیچ‌یک از قوانین مالی و محاسباتی کشور، برخی از این صندوق‌ها در اساسنامه‌شان با

۱. بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت.

۲. ماده (۴) - شرکت سهامی به دو نوع تقسیم می‌شود:

نوع اول: شرکت‌هایی که مؤسسين آنها قسمتی از سرمایه شرکت را از طریق فروش سهام به مردم تأمین می‌کنند. این گونه شرکت‌ها شرکت سهامی عام نامیده می‌شوند.
نوع دوم: شرکت‌هایی که تمام سرمایه آنها در موقع تأسیس منحصراً توسط مؤسسين تأمین شده است. این گونه شرکت‌ها، شرکت سهامی خاص نامیده می‌شوند.

توجه به سلايق و حساسيت تنظيم‌کنندگان، شرکت دولتي، مؤسسه دولتي يا مؤسسه عمومي غيردولتي تلقی شده‌اند. به عبارت بهتر تصريح شدن قالب حقوقی در هنگام قانونگذاری زمينه را برای تنظيم اساسنامه به هر يك از سه شكل فوق فراهم می‌کند. در غير این صورت قانوناً نمی‌توان هیچ‌گونه نظارتی نسبت به آنها داشت. همچنین به علت تنوع و گستردگی آنها نمی‌توان در مورد هر کدام به صورت مجزا اظهار نظر کرد.

همچنین قانون تجارت و اصلاحیه آن که متعلق به سال ۱۳۴۷ است، هفت نوع شرکت را معرفی می‌کند.^۱ بنابراین در لوایحی که به ایجاد و تأسیس یک سازمان اقدام می‌کند باید به شکل حقوقی تصريح شود زیرا قالب و شکل آن تعیین‌کننده نوع قوانین حاکم بر آن و نحوه نظارت بر آنهاست.

از دیگر مثال‌های بارز در این زمينه، سازمان صداوسیماست. ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومي^۲ صراحتاً اعلام کرده است که این سازمان از نظر این قانون در حکم شرکت دولتي است. زیرا این سازمان تحت نظر سه قوه اداره می‌شود و در حقیقت این ماده قانون محاسبات عمومي تنها آن سازمان را مکلف کرده است تا در دریافت اعتبارات اقدام به مبادله موافقتنامه کند و نظارت‌هایی را از باب طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و یا دریافت و پرداخت‌هایی که از خزانه به‌عنوان کمک‌زیان (یارانه) دریافت می‌کند سازماندهی کند.

در قوانین بودجه‌های سنواتی هم تصريح می‌شود که دستگاه‌هایی که خارج از شکل وزارتخانه، مؤسسه دولتي و شرکت‌های دولتي هستند از نظر این قانون در حکم مؤسسات عمومي غيردولتي هستند.^۳ زیرا دیوان محاسبات کل کشور در انجام وظیفه نظارت بعد از خرج دستگاه‌ها، باید تکلیفش را بداند که با دستگاه‌هایی که سازمان دولتي نیستند چه رفتاری داشته باشد. چون اگر مشابه دیگر دستگاه‌ها با آنها برخورد نماید، آنها با این استدلال که هیچ‌یک از قوانین برای ما تکلیفی تعیین نکرده است پاسخگویی نخواهند داشت. به همین دلیل در قوانین بودجه سنواتی چند سال اخیر این بند هم گنجانده می‌شود که بتواند امر نظارت بعد از خرج را تسهیل کرده و دیوان محاسبات اجازه داشته باشد در این زمينه اقدام کند.

۲-۱. تعریف دستگاه اجرایی

بند «۱۱» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه^۴ (مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰) دستگاه اجرایی را مصداقاً معرفی

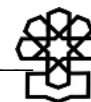
۱. ماده (۲۰) - شرکت‌های تجاری بر هفت قسم است: ۱. شرکت سهامی، ۲. شرکت با مسئولیت محدود، ۳. شرکت تضامنی،

۴. شرکت مختلط غیرسهامی، ۵. شرکت مختلط سهامی، ۶. شرکت نسبی، ۷. شرکت تعاونی تولید و مصرف.

۲. ماده (۱۳۸) - صداوسیما جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیما جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتي محسوب می‌گردد.

۳. برای مثال: بند «الف» تبصره «۲۰» قانون بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور.

۴. ماده (۱)، بند «۱۱» - دستگاه اجرایی: منظور وزارتخانه، نیروها و سازمان‌های تابعه ارتش، استانداری یا فرمانداری کل، شهرداری و مؤسسه وابسته به شهرداری، مؤسسه دولتي، مؤسسه وابسته به دولت، شرکت دولتي، مؤسسه عمومي عام‌المنفعه و مؤسسه اعتباری تخصصی است که عهده‌دار اجرای قسمتی از برنامه سالانه بشود.



کرده و به صراحت بیان داشته است که منظور وزارتخانه، نیروها و سازمان‌های وابسته به ارتش، استانداری، فرمانداری کل، شهرداری، مؤسسه وابسته به شهرداری، مؤسسه دولتی، مؤسسه وابسته به دولت، شرکت دولتی، مؤسسه عمومی عام‌المنفعه و مؤسسه اعتباری تخصصی است که عهده‌دار اجرای قسمتی از برنامه سالیانه است (چون اصل بر این است که برنامه‌های سالیانه مقاطع یکساله برنامه توسعه‌اند)؛ تعریف دستگاه اجرایی مجدداً در ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱ (مصوب ۱۳۸۶/۷/۸) ارائه شد و صراحتاً بیان شد که کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت‌های دولتی و... دستگاه اجرایی محسوب می‌شوند.^۲

لازم به ذکر است که بخشی از دستگاه‌ها مانند سازمان تأمین اجتماعی و شهرداری که مؤسسه عمومی غیردولتی هستند همگی قبل از انقلاب نیز وجود داشته‌اند، ولی بعد از انقلاب و بنا به مصالحی نهادهایی ایجاد شدند که به‌عنوان دستگاه اجرایی شناخته شدند زیرا دولت برای مصالحی بعضی از امور را در اختیار آنها می‌گذارد. به‌منظور مشخص شدن این نهادها قانون فهرست نهادها (که اصلاحیه‌هایی هم دارد) طبق ماده (۵) قانون محاسبات عمومی^۳ تصویب شده است. از جمله این نهادها می‌توان به بنیاد ۱۵ خرداد، بنیاد ایثارگران و بنیاد مستضعفان اشاره کرد.

همچنین در مورد بخش انتهایی تعریف این ماده (کلیه دستگاه‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است) باید خاطر نشان کرد بسیاری از شرکت‌های دولتی دارای قوانین خاص هستند و اجازه دارند برخی از قوانین شرکت‌های دولتی را رعایت نکنند. نمونه بارز این نوع شرکت‌ها، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران است که حسب قانون تأسیس خود اجازه داشته حتی مالیات پرداختی خود را همانند بخش خصوصی محاسبه کند.^۴ گرچه این قوانین دستخوش تغییر شده و در قوانین مالیاتی بعدی این استثناها برداشته شد،^۵ اما در هر حال در زمان تأسیس این سازمان، به‌دلیل آنکه بنا بود برخی از صنایع زیانده را بازسازی و صنایع کشور را احیا کند، اختیارات بسیار زیادی به آن داده بودند.

۱. ماده (۵) دستگاه اجرایی: کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت‌های دولتی و کلیه دستگاه‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است از قبیل شرکت ملی نفت ایران، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک مرکزی، بانک‌ها و بیمه‌های دولتی، دستگاه اجرایی نامیده می‌شوند.

۲. انتظار می‌رود که اصلاح تعریف دستگاه اجرایی در خود قانون برنامه و بودجه صورت بگیرد ولی از آنجایی که ورود به قانون برنامه و بودجه و اصلاح یک بخش از آن، ممکن است منجر به اصلاح بقیه این قانون شود این تعریف در قانون خدمات کشوری اصلاح شده است.

۳. ماده (۵) - مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی از نظر این قانون واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به‌منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد، تشکیل شده و یا می‌شود.

تبصره - فهرست این قبیل مؤسسات و نهادها با توجه به قوانین و مقررات مربوط از طرف دولت پیشنهاد و به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

۴. تبصره ماده (۲) قانون تأسیس سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران.

۵. زیرا در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، مالیات شرکت‌های دولتی و خصوصی به یک میزان تعیین گردید.

بنابراین در ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری ذکر شده که تمام سازمان‌ها و شرکت‌هایی که مستلزم تصریح ذکر نام یا مستلزم ذکر نام هستند از قبیل سازمان گسترش نوسازی صنایع، بانک مرکزی، بیمه‌های دولتی و بانک‌ها هم مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری هستند. متأسفانه به دلیل تنوع در قوانین و مقررات باید در هر قانون مشخص کرد که مخاطب آن چه شرکت‌هایی هستند و با توجه به شرکت‌های خاص مورد نظر باید از عبارات مناسب استفاده کرد.

– تفاوت شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام

برخی شرکت‌ها مستلزم ذکر نام هستند و ذکر عبارت «مستلزم ذکر نام» کافی است تا آنها مشمول قانون شوند، مانند بیمه‌ها و بانک‌ها که در قوانین تأسیس آنها این عبارت آمده است. برخی دیگر مثل شرکت ملی نفت و سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران «مستلزم تصریح ذکر نام» هستند یعنی صراحتاً باید اسامی «شرکت ملی نفت ایران»، «سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران» ذکر شود و در غیر این صورت این شرکت‌ها تابع این قوانین نخواهند بود.

شاهد این مسئله هم ماده (۳۹) قانون محاسبات عمومی^۱ است. این ماده مربوط به مسئله تمرکز وجوه است که به شرکت‌های دولتی هم تسری دارد یعنی آنها نیز باید درآمدهایشان را به حساب‌هایی که به معرفی خزانه نزد بانک مرکزی افتتاح می‌شود واریز کنند، اگرچه می‌توانند برابر بودجه مصوبشان از آن حساب‌ها بدون هیچ اشکالی برداشت کنند ولی شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام همیشه از این قانون تبعیت نمی‌کنند به دلیل اینکه نه قانون محاسبات عمومی و نه ماده (۳۹) آن، نام آنها را ذکر نکرده است. به همین دلیل در قوانین بودجه سنواتی سال‌های اخیر تبعیت از ماده (۳۹) برای این دسته از شرکت‌ها به‌عنوان یک حکم قانونی آورده شد تا آنها را ملزم به اجرای این قانون کند.

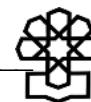
۳-۱. تعریف شرکت دولتی

شرکت دولتی در ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۲ تعریف شد و سپس در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری^۳ تعریف دوباره‌ای از آن انجام گرفته است. علیرغم اینکه قانون مدیریت خدمات

۱. ماده (۳۹) - وجوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در بودجه کل کشور وصول می‌شود و همچنین درآمدهای شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه باید به حساب‌های خزانه که در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح می‌گردد تحویل شود. خزانه مکلف است ترتیب لازم را بدهد که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خود استفاده نمایند.

۲. ماده (۴) - شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به‌عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود.

۳. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به‌موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت به‌موجب سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه



کشوری مؤخر بر قانون محاسبات عمومی است و شرکت دولتی در قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف شده است ولی هنوز قانون محاسبات عمومی و ماده (۴) آن در مواردی به قوت خود باقی است. به این دلیل که قانون محاسبات عمومی در مورد محاسبات عمومی کشور است و در مورد اموال و دارایی‌های بخش دولتی تکالیفی را بالصراحه اعلام کرده است. ضمن اینکه سهام که در زمره اموال بوده و عامل بسیار تعیین‌کننده‌ای در تعریف دولتی بودن یک شرکت است، در قانون مدیریت خدمات کشوری برای شرکت‌های ملی و مصادره شده مسکوت مانده است ضمن آنکه ماده (۱۲۷) قانون مزبور،^۱ قوانین و مقررات عام و خاص مغایر با آن را لغو کرده است.

ماده (۴) قانون محاسبات عمومی سه نوع شرکت را به‌عنوان شرکت دولتی می‌شناسد:

۱. شرکتی که با اجازه قانون تشکیل شود و بالاتر از ۵۰ درصد سرمایه‌اش متعلق به دولت (یعنی متعلق به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و نه شرکت دولتی) باشد. لازم به‌ذکر است که یک وحدت رویه قضایی مبنی بر دولت نبودن بانک‌ها و شرکت‌های دولتی وجود دارد. بنابراین باید بین دولت و شرکت‌های دولتی تمایز قائل شد. لذا هنگامی که عنوان می‌شود، بیش از ۵۰ درصد سرمایه شرکت متعلق به دولت است باید وزارتخانه یا مؤسسه دولتی سرمایه‌اش را تأمین کرده باشد.

۲. نوع دوم هر شرکت تجاری است که بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به شرکت یا شرکت‌های دولتی است. به‌طور مثال سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران که سرمایه اولیه‌اش را دولت تأمین کرده است، اصطلاحاً یک شرکت دولتی نسل اول است و سرمایه‌اش متعلق به دولت است. حال اگر این شرکت شرکت ماشین‌سازی اراک را تأسیس کرد و اگر ماشین‌سازی اراک هم شرکت صدرا را تأسیس کرد این شرکت‌ها هم مادامی که بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌شان متعلق به شرکت دولتی باشد خود شرکتی دولتی محسوب می‌شود. اصطلاحاً شرکت ماشین‌سازی اراک شرکت نسل دومی و شرکت صدرا شرکت نسل سومی نامیده می‌شود.^۲

۳. یکی از شقوق دیگری که به‌خصوص بعد از انقلاب برای دولت مطرح بود و در قانون محاسبات عمومی آورده شد، شرکت‌هایی بودند که به حکم قانون و یا دادگاه صالح، ملی یا مصادره شد و به‌عنوان

درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.

تبصره «۱» - تشکیل شرکت‌های دولتی تحت هریک از عناوین فوق‌الذکر صرفاً با تصویب مجلس شورای اسلامی مجاز است، همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است.

تبصره «۲» - شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی و یا مصادره شده و شرکت دولتی شناخته شده یا می‌شوند، شرکت دولتی تلقی می‌گردند.

۱. ماده (۱۲۷) قانون مدیریت خدمات کشوری - کلیه قوانین و مقررات عام و خاص بجز قانون بازنشستگی پیش از موعد کارکنان دولت مصوب ۱۳۸۶/۶/۵ مجلس شورای اسلامی مغایر با این قانون از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون لغو می‌گردد.

شرکت دولتی شناخته می‌شوند و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آنها متعلق به دولت می‌باشد. از مصادیق این شرکت‌ها بانک‌ها هستند. بعد از انقلاب بانک‌ها ملی شد و در اساسنامه‌شان شرکت دولتی تلقی شدند البته موارد دیگری نیز وجود دارند که شرکت‌ها ملی یا مصادره شدند (از جمله شرکت‌هایی که مدیرانشان بعد از انقلاب از ایران رفتند و اکثر آنها از طریق مصادره به شرکت دولتی تبدیل شدند زیرا آنها افرادی بودند که به بانک‌ها بدهی‌های قابل توجه داشتند) ولی در اساسنامه آنها عنوان شرکت دولتی تصریح نشده است.

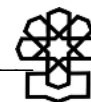
مهمترین بند ماده (۴) قانون محاسبات عمومی تبصره آن است^۱ که می‌گوید شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها، بیمه‌ها و مؤسسات اعتباری ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی محسوب نمی‌شوند زیرا بانک‌ها واسطه وجوه هستند و پولی که سپرده‌گذاران نزد آنها می‌گذارند وجوه عمومی نیست بلکه نقدینگی‌های مردم است که به امانت نزد بانک‌ها گذاشته شده است.

در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری^۲ تعریف دیگری از شرکت دولتی شده است. در حالی که باید ماده (۴) قانون محاسبات عمومی مورد اصلاح قرار می‌گرفت. در این قانون حتی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی نیز دوباره تعریف شده‌اند. در صورتی که سایر مقولات مربوط به سازمان‌های دولتی از جمله اموال، چگونگی نظارت و چگونگی حسابداری به مراجع نظارتی، ابدأً مقوله بحث مدیریت خدمات کشوری نیست. به عبارت بهتر هر چند موضوع مدیریت خدمات کشوری به خدمات پرسنلی خلاصه نمی‌شود ولی به امور مزبور نیز احاطه ندارد. علی‌الاصول ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در جای خود باید مورد اصلاح قرار می‌گرفت ولی چون این اتفاق نیافتاد، علیرغم اینکه تبصره ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در مورد سپرده‌های بانک‌ها که بیان شد، در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری تکرار نشده است ولی به لحاظ حقوقی واجد اعتبار است.

در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری شرکت دولتی را این‌گونه تعریف کرده است: «بنگاه اقتصادی است که به موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت که به موجب سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی ابلاغی از طرف مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰ درصد) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد». البته

۱. تبصره - شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند.

۲. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت که به موجب سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.



لازم به ذکر است که اگر برخی شرکت‌ها با توجه به قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم، به دلیل مصالحی ماندنی تشخیص داده شدند، بدین معنی نیست که این تصدی‌ها وظیفه دولت است. یکی از مشکلات این ماده به زمان تصویب آن در سال ۱۳۸۶ برمی‌گردد زیرا قبل از آن سال سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی از طرف مقام معظم رهبری ابلاغ شده بود ولی هنوز قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم قانون اساسی تصویب نشده بود.

بنابراین ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری به دلیل اینکه قبل از تصویب قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم مصوب شد، دارای برخی اشکالات در تعریف شرکت‌های دولتی می‌باشد. هرچند که همانند ماده (۴) قانون محاسبات عمومی تعلق بیش از ۵۰ درصد سرمایه را در این شق برای بنگاه اقتصادی قائل شده است. ضمن اینکه بنابر تعریفی که بعدها از «بنگاه» در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی شد بنگاه می‌تواند شخصیت حقیقی یا حقوقی باشد. در صورتی که شرکت‌های دولتی در کشور صرفاً شخصیت حقوقی هستند.

ایراد اساسی ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در این بود که بسیاری از شرکت‌هایی را که ناشی از سرمایه‌گذاری مشترک بود دربر نمی‌گرفت. به عنوان مثال اگر یک وزارتخانه، یک مؤسسه دولتی و یک شرکت دولتی مشترکاً سرمایه‌گذاری انجام می‌دادند و شرکت بیش از ۵۰ درصد متعلق به بخش دولتی می‌شد، تعریف این ماده از شرکت دولتی شامل این شرکت نمی‌شد و این موضوع عملاً همیشه با استفاده از یکی از تبصره‌ها و احکام بودجه جبران می‌شد. با تصویب قانون مدیریت خدمات کشوری حکم تبصره به عنوان یک بند در ماده (۴) این قانون قرار گرفت و اعلام شد هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌اش متعلق به این مجموعه است شرکت دولتی است.

اما همچنان هر دو تعریف فوق (تعریف شرکت دولتی از منظر قانون محاسبات عمومی و قانون مدیریت خدمات کشوری) دارای اشکال هستند به دلیل اینکه بسیاری از وزارتخانه‌هایی که اجازه تشکیل شرکت نداشتند با برخی شرکت‌های دولتی مذاکره کرده و از آنها می‌خواستند که شرکت تشکیل داده و شرکت جدید را به صورت هبه یا صلح معوض به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی بدهند. بنابراین بسیاری از این شرکت‌ها اصلاً در قوانین بودجه سنواتی حتی اسمشان هم نمی‌آید، چون جزء تعریف نیستند و هیچ مستندی نیز وجود ندارد که با استفاده از آن بتوان این شرکت‌ها را دولتی حساب کرد. در صورتی که در واقع اینها شرکت‌های دولتی هستند برای اینکه با سرمایه یک شرکت دولتی ایجاد شده و متعلق به وجوه عمومی هستند. ضمناً در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری کماکان شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی یا مصادره شده‌اند به عنوان شرکت دولتی شناخته می‌شوند.

یکی از محاسن ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری، تبصره آن است که بر مبنای آن تأسیس

شرکت‌های دولتی صرفاً با مجوز مجلس است. همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از ۵۰ درصد است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است. البته خود این تبصره نیز نقص دارد زیرا راه را برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مسدود نکرده است و فقط برای شرکت‌های دولتی محدودیت ایجاد کرده است. بدین معنا که عنوان کرده است که شرکت‌های دولتی، شرکت‌های غیردولتی خود را نمی‌توانند دولتی بکنند. اما اگر وزارتخانه و مؤسسه دولتی زیر ۵۰ درصد سرمایه در یک شرکت غیردولتی داشته باشند و بخواهند با افزایش سرمایه آن را به شرکتی دولتی تبدیل کنند از نظر قانونی معنی برای این کار ندارد.

حسن دیگر این ماده در گستره احکام این قانون، (البته در اینجا منظور پرداختی [به کارکنان] بوده است ولی لفظ احکام شرکت‌های دولتی را به کار برده است) بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح ذکر نام است می‌باشد.^۱ زیرا با توجه به قانون هماهنگ پرداخت که توسط بسیاری از شرکت‌ها با قوانین خاص اجرا نشد، قانونگذار در تبصره این ماده امیدوار بوده است که این بار بتواند قانون مدیریت خدمات کشوری را برای آنها اجرا کند؛ ولی هنوز شرکت‌هایی مانند شرکت نفت، شرکت گسترش و نوسازی صنایع ایران و بسیاری از بانک‌ها و بیمه‌ها به قانون مدیریت خدمات کشوری عمل نمی‌کنند و به هیچ عنوان خودشان را با این قانون تطبیق نداده‌اند.

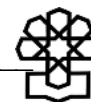
۴-۱. تعریف بنگاه

بنگاه برای اولین بار در بند «۴» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم قانون اساسی^۲ تعریف شده است. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم در زمانی تصویب شد که هنوز قانون برنامه چهارم توسعه ساری و جاری بود و بسیاری از مواد قانون برنامه چهارم را تغییر داد، بنابراین در ابتدا نام آن «قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم اساسی» بود. سپس با الحاق دو تبصره به ماده (۳) و اصلاح تبصره «الف» آن، اسم این قانون نیز مختصر و تبدیل به «قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی» شد زیرا زمان قانونی برنامه چهارم توسعه تمام شده بود.

بر مبنای این قانون بنگاه، واحدی اقتصادی است که در تولید کالا یا خدمت فعالیت می‌کند؛ اعم از اینکه دارای شخصیت حقیقی یا حقوقی باشد. این تعریف، بنگاه یک نفره را هم برخلاف قانون تجارت پذیرفته است (در قانون تجارت شرکت سهامی نوع خاص باید حداقل سه نفره، سهامی عام حداقل هفت نفره، و در مورد بقیه هم مانند شرکت تضامنی، با مسئولیت محدود و مختلط غیرسهامی حداقل

۱ تبصره «۳» ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری: احکام «شرکت‌های دولتی» که در این قانون ذکر شده بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام است نیز اعمال خواهد شد.

۲. بنگاه: واحد اقتصادی که در تولید کالا یا خدمت فعالیت می‌کند، اعم از آنکه دارای شخصیت حقوقی یا حقیقی باشد.



دو نفره باشد) ولی در این تعریف بنگاه به‌عنوان یک شخص حقیقی هم پذیرفته شده است.

۵-۱. تعریف شرکت

شرکت در بند «۵» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۱ تعریف شده است که شرکت شخصی حقوقی است که با رعایت قانون تجارت یا قانون خاص حسب مورد تشکیل شده باشد. لذا انواع شرکت همان هفت نوعی است که در قانون تجارت به آن اشاره شده است. البته باید توجه کرد که بسیاری از شرکت‌های جمهوری اسلامی ایران دارای قوانین خاص هستند حتی برخی شرکت‌ها که مبادرت به سرمایه‌گذاری می‌کنند و از این طریق شرکت نسل دوم را ایجاد می‌کنند معمولاً در قوانین تأسیسشان اجازه تشکیل شرکت را داشته و لذا یکی از قوانین خاص این شرکت‌هاست.

۶-۱. تعریف بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده

با توجه به بند «۱۸» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۲ بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده بنگاه یا شرکتی است که از طریق تملک تمام یا قسمتی از سرمایه یا مدیریت یا از طریق دیگر، فعالیت‌های اقتصادی بنگاه‌ها یا شرکت‌های دیگر را در یک بازار کنترل می‌کند. البته بسیاری از مواقع حتی با سرمایه‌گذاری ۱۰ درصد (نرم جهانی ۱۱ درصد است ولی در ایران ۱۰ درصد در بورس اعمال می‌شود) می‌توان یک صندلی مدیریت را اشغال کرد و در آن دستگاه کنترل داشت. اگرچه این درصد لزوماً ثابت نیست یعنی می‌تواند در بسیاری از مواقع حتی مثلاً ۲۰ تا ۲۲ درصد (که باز در ایران ۲۰ درصد است ولی نرم جهانی ۲۲ درصد) باشد و دو صندلی از هیئت‌مدیره را در اختیار بگیرد.

۷-۱. فعالیت‌های اقتصادی در جمهوری اسلامی ایران

یکی از مسائل بسیار بااهمیتی که قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی (به‌عنوان اولین قانون خصوصی‌سازی کشور و به‌عنوان یک مجموعه جامع) مدنظر قرار داده است، تعیین تکلیف بخش غیردولتی از نظر حوزه‌های قابل ورود در فعالیت‌های اقتصادی است. زیرا در برنامه‌های سوم، چهارم و برخی قوانین موردی (مانند قانون نحوه واگذاری سهام دولتی و متعلق به دولت به ایثارگران و کارگران (مصوب ۱۳۷۳/۵/۱۲)، قانون گسترش مالکیت واحدهای تولیدی (مصوب ۱۳۵۴/۴/۳)) به هیچ عنوان قلمرو فعالیت‌ها تعریف نشده است. در مواد (۲)، (۳) و (۴) قانون اجرای سیاست‌های اصل

۱. شرکت: شخص حقوقی که با رعایت قانون تجارت یا قانون خاص حسب مورد تشکیل شده باشد.

۲. بند «۱۸» - بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده: بنگاه یا شرکتی که از طریق تملک تمام یا قسمتی از سهام یا سرمایه یا مدیریت و یا از طرق دیگر، فعالیت‌های اقتصادی بنگاه‌ها یا شرکت‌های دیگر را در یک بازار کنترل می‌کند.

چهل و چهارم قانون اساسی قلمرو و خط و مرز فعالیت‌ها برای بخش‌های دولتی، تعاونی و خصوصی روشن شده است.

در ماده (۲) این قانون فعالیت‌های اقتصادی به سه گروه تقسیم شده‌اند ولی تعریفی از آنها صورت نگرفته است. یعنی فقط اعلام کرده است که گروه ۱ تمامی فعالیت‌های اقتصادی بجز آنچه در گروه‌های ۲ و ۳ هست. در مورد گروه ۲ شامل فعالیتی که در صدر اصل چهل و چهارم است و در گروه ۳ نیست و در نهایت قانونگذار فعالیت‌های گروه سه را مشخص کرده است. به عبارت بهتر تکلیف شرکت‌ها و فعالیت‌های ماندنی (غیرقابل واگذاری) را برای دولت تعیین کرده است. این ماده عملاً فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم را غربال کرده است و فعالیت‌هایی را که ضرورتاً باید در بخش دولتی باقی می‌ماندند اسم برده است، در نتیجه هر آنچه که بیرون از این دایره مانده است مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) قانون می‌گردند. این قانون به دولت اختیار داده است تا متناسب با گروه‌بندی مذکور اسامی شرکت‌ها را به صورت مصدق استخراج کند.

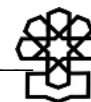
لازم به ذکر است که در گام اولی که این شرکت‌ها مورد گروه‌بندی واقع شدند؛ تقریباً استحکام شرکت‌هایی که نزدیک به گروه ۳ (شرکت‌های ماندنی) بودند بیشتر بود؛ ولی در گام‌های بعدی تغییراتی در وضعیت نام بسیاری از شرکت‌ها ایجاد شد. بدین ترتیب که برخی شرکت‌هایی که به‌طور ماهوی باید در گروه ۱ قرار بگیرند به بهانه‌های متعدد توانسته‌اند مصوباتی را از دولت گرفته و در گروه ۳ قرار گرفته و غیرقابل واگذاری شوند.^۱

در صورتی که در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی شرکت‌های گروه ۱ که قرار بود با این کیفیت بنابر مصوبات دولت تعیین تکلیف شوند، باید تا پایان برنامه چهارم توسعه واگذار می‌شدند (اگرچه این مهلت در قوانین بودجه بعضاً تمدید شد) ولی به هر تقدیر اینها شرکت‌هایی بودند که نیازی به اداره آنها توسط دولت نبود و قابلیت واگذاری به بخش خصوصی وجود دارد. اما بسیاری از این شرکت‌ها از گروه ۲ و بالاخص گروه ۱ به گروه ۳ برگشتند و ماندنی شدند و جای تعجب دارد که مجلس نیز این مصوبات را لغو نکرده است.

نکته دیگر آن است که دولت مکلف شده است که اگر بخواهد یک شرکت گروه یکی را برای مدت معین نگه دارد باید از مجلس مجوز بگیرد بنابراین، درحقیقت مصوباتی که شرکت‌های گروه ۱ را به گروه ۳ و ماندنی‌ها تبدیل کرده است خلاف متن صریح قانون است اما مجلس نیز اقدامی در جهت لغو آنها انجام نداد.

به‌طور مثال آزمایشگاه فنی مکانیک خاک جزء این موارد است که به بهانه انجام امور حاکمیتی وزارت راه و ترابری وقت، ماندنی شد. بدین ترتیب که ابتدا مصوبه‌ای در دولت به تصویب رسید که طی

۱. این درحالی است که این شرکت‌ها نه انحصار قانونی یا انحصار طبیعی داشته و نه جزء فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم قانون اساسی هستند (فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم عبارتند از: صنایع بزرگ، صنایع مادر، کشتیرانی، تجارت خارجی و بانک‌ها).



آن وزارت راه موظف شد ظرف ۶ ماه وظایف حاکمیتی این شرکت را احصا کرده و به وزارتخانه منتقل کند. سپس بقیه فعالیت‌های آن را در قالب شرکت درآورده و برای واگذاری به سازمان خصوصی‌سازی اعلام کند که قسمت دوم از فرآیند مذکور عملیاتی نشد. این درحالی است که آزمایشگاه فنی مکانیک خاک بجز تعدادی آزمایش، کاری انجام نمی‌دهد و این آزمایش‌ها را بخش خصوصی نیز می‌تواند انجام دهد و حتی جزء موارد مصرح در صدر اصل چهل و چهارم قانون اساسی نیز نیست.

به‌عنوان مثالی دیگر می‌توان به شرکت‌ها و سازمان‌های توسعه‌ای اشاره کرد که در تبصره «۳» بند «الف» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۱ علیرغم اینکه در گروه ۱ هستند خود مجلس اجازه داده است در یک مقطع زمانی محدود خصوصی نشوند؛ البته در متن قانون اسم این شرکت‌ها در قانون اولی برده نشده است ولی همه (حداقل) در مذاکرات مجلس می‌دانستند این شرکت‌ها سه مورد بیشتر نیستند: سازمان گسترش نوسازی صنایع ایران (ایدرو)، سازمان توسعه معادن و صنایع معدنی ایران (ایمیدرو) و شرکت ملی صنایع پتروشیمی. اما در زمان تصویب اسامی سازمان‌های توسعه‌ای توسط دولت، سایر شرکت‌های مادر تخصصی (که هفت شرکت بودند) اعتراضاتی به منظور قرار گرفتن در لیست شرکت‌های توسعه‌ای داشتند. در نهایت زمانی که سازمان‌های توسعه‌ای به بهانه اینکه بخش خصوصی در مناطق محروم یا فناوری‌های نوین و ریسک‌دار و پرخطر حاضر نیست شریک این نوع سازمان‌ها شود، می‌خواستند به جای ۴۹ درصد، سهمشان را به ۱۰۰ درصد برسانند، مجلس راهشان را بست و فقط به سه شرکت فوق به همراه شرکت شهرک‌های صنعتی این اجازه را داد. شرکت شهرک‌های صنعتی هم نباید این اجازه را می‌گرفت که علاوه بر خودش ۳۰ شرکت هم زیرمجموعه‌اش هستند. زیرا دولت زمانی عمده‌تاً برای اسکان صنایع آلوده خارج از شهرها و یا فراهم کردن زیرساخت‌هایی که این صنایع کوچک را یکجا جمع بکند، برایشان شهرک صنعتی ساخت. حال سؤال این است که اکنون پس از انجام این کار هنوز این شهرک‌ها قابلیت آن را ندارند که توسط بخش خصوصی اداره شوند؟ مخصوصاً اینکه الان دولت در آنجا صرفاً مجموعه‌ای از خدمات مانند آب و برق ارائه می‌کند. حتی اگر توسعه این شرکت‌ها هم مدنظر باشد، خود شرکت شهرک‌های صنعتی (که صنایع کوچک هم با آن ادغام شده و اسمش به سازمان صنایع کوچک و شهرک‌های صنعتی تغییر پیدا کرده است)، به‌عنوان شرکت مادر تخصصی می‌تواند این کار را انجام دهد ولی به هیچ‌عنوان این شرکت‌ها برای خصوصی‌سازی حتی کاندیدا نمی‌شوند و به‌دلایل متعدد این کار را به تعویق می‌اندازند. علیرغم اینکه اسمشان هم در پیوست‌های قوانین بودجه‌های سنواتی برای واگذاری آمده بود.

۱. تبصره «۳» - در مناطق کمتر توسعه‌یافته و یا در زمینه فناوری‌های نوین و صنایع پرخطر، دولت می‌تواند برای فعالیت‌های گروه ۱ ماده (۲) از طریق سازمان‌های توسعه‌ای مانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران تا سقف چهل و نه درصد (۴۹٪) با بخش‌های غیردولتی مشترکاً سرمایه‌گذاری کند. در این موارد دولت مکلف است سهام دولتی را در بنگاه جدید حداکثر ظرف سه سال پس از بهره‌برداری به بخش غیردولتی واگذار کند. لازم به ذکر است که سهم ۴۹ درصد مذکور در این تبصره در اصلاحیه سال ۱۳۹۰ با رعایت ترتیباتی به ۱۰۰ درصد افزایش پیدا کرد.

شایان ذکر است که مجلس نباید به این موضوع ورود پیدا کند (زیرا به هیئت واگذاری مسئولیت داده است تا چگونه شرکت‌های مشمول واگذاری را متناسب با برنامه زمانبندی، وضعیت بازار و سایر شرایط تعیین کند) ولی به دلیل تأخیرهایی که حداقل از نظر برنامه خصوصی‌سازی و عدم رعایت برنامه چهارم توسعه روی گروه ۱ و مسائلی از این دست اتفاق افتاد، مجلس هر ساله اسامی تعداد بسیاری از شرکت‌ها را ضمیمه قانون بودجه کرد و به سازمان خصوصی‌سازی تکلیف نمود که آنها را باید به فروش برساند. لازم است خاطرنشان کرد که متأسفانه در بین آنها لیست اموال و دارایی‌هایی هست که در مصوبات هیئت دولت هیچ‌یک برای واگذاری مصوب نشده است.

۸-۱. قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت

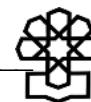
پس از اینکه ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی فعالیت‌های اقتصادی را به سه دسته تقسیم می‌کند در بند «الف» ماده (۳) این قانون^۱ انجام فعالیت‌های مربوط به گروه ۱ ماده (۲) (آنهایی که باید خصوصی شوند) را برای دولت ممنوع اعلام می‌کند. البته هنوز شرکت‌هایی از گروه ۱ وجود دارند که برای خصوصی‌سازی عرضه نشده‌اند. یکی از مهمترین دلایل این است که این شرکت‌ها اکثراً جذابیت داشته و سودآور هستند. به‌عنوان مثال می‌توان شرکت ایران خودرو را نام برد (اگرچه در حال حاضر شرکت ایران خودرو به‌خاطر شرایط تحریم و مسائل ارزی چند سالی است که نمی‌تواند به‌اندازه کافی تولیدات داشته باشد و همچنین در مورد قیمتگذاری با شورای رقابت و سازمان حمایت درگیری دارد و سودآور نیست ولی همواره شرکت بسیار سودآوری بوده است) که عمده سهام آن توسط سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران کنترل می‌شود. این شرکت که به راحتی می‌توانست واگذار شود به دلیل اینکه سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران با توجه به قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم مانند سایر شرکت‌های مادر تخصصی در حقیقت صاحب وجوه ناشی از واگذاری سهامش نبود، ترجیح می‌داد که این شرکت و شرکت‌های نظیر آن را نگه دارد که بتواند امور خودش را اداره کند و حتی اگر به‌عنوان یک سازمان توسعه‌ای قرار باشد طرح‌هایی را برای مناطق محروم، یا در زمینه فناوری‌های نوین و پرخطر انجام دهد، منابعی در اختیار داشته باشد. البته در ماده (۲۹) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم^۲ پیش‌بینی شده است که

۱. ماده (۳) - قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت به شرح زیر تعیین می‌شود:

الف) مالکیت، سرمایه‌گذاری و مدیریت برای دولت در آن دسته از بنگاه‌های اقتصادی که موضوع فعالیت آنها مشمول گروه ۱ ماده (۲) این قانون است، اعم از طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، تأسیس مؤسسه و یا شرکت دولتی، مشارکت با بخش‌های خصوصی و تعاونی و بخش عمومی غیردولتی، به هر نحو و به هر میزان ممنوع است.

۲. ماده (۲۹) - با توجه به بند «د» سیاست‌های کلی، وجوه حاصل از واگذاری‌های موضوع این قانون از جمله شرکت‌های مادر تخصصی و عملیاتی به حساب خاصی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز و در موارد زیر مصرف می‌شود:

بند «۳» - ایجاد زیربنای اقتصادی با اولویت مناطق کمتر توسعه یافته.



باید مبالغی برای این امور اختصاص یابد ولی ادعای سازمان‌های توسعه‌ای این است که این مبلغ کافی نیست و درخواست افزایش آن را تا ۵۰ و حتی برخی موارد ۷۰ درصد می‌کنند.^۱

در مورد حدود سرمایه‌گذاری بانک‌های دولتی باید گفت با اینکه سرمایه اولیه این بانک‌ها و همچنین افزایش سرمایه‌ای که می‌دهند از منابع عمومی و دولتی است ولی چون نمی‌توان این سرمایه‌ها را از سپرده‌گذاری‌های مردم تفکیک کرد تمام سرمایه بانک‌ها را سپرده‌گذاری بخش خصوصی در نظر می‌گیرند. بنابراین بانک‌ها می‌توانند در فعالیت‌های بند «الف» ماده (۳) قانون مزبور سرمایه‌گذاری کنند و منع قانونی برای آنها وجود ندارد ولی در واقعیت بانک‌ها به سمت این نوع فعالیت‌ها نمی‌روند.

نکته قابل توجه دیگر این است که طبق ماده (۴) آیین‌نامه اجرایی «تشخیص، انطباق و طبقه‌بندی فعالیت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی جمهوری اسلامی با هریک از سه گروه مصرّح در ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی»^۲ شرکت‌های مادر تخصصی نیز اگر بنا بر نوع کارکردشان در گروه‌های ۱ یا ۲ قرار گرفتند قابل واگذاری هستند و اختیار این امر بنا بر مصوبه هیئت دولت به وزیر امور اقتصادی و دارایی سپرده شده است. اگر یک شرکت مادر تخصصی واگذار شود به تبع آن شرکت‌های زیرمجموعه آن نیز واگذار می‌شوند ولی بنا به دلایل بسیار متعدد مانند تفاوت در ماهیت سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌های مادر تخصصی، نیاز به اصلاح ساختار بعضی از شرکت‌ها و از طرفی تمایل شرکت‌های مادر تخصصی به در اختیار داشتن بعضی از شرکت‌ها به خاطر منابع و جوهشان، تصور بر این شد که خود شرکت‌های مادر تخصصی باید وجود داشته باشند تا بتوانند ابتدا سرمایه‌گذاری خودشان را واگذار نمایند. بنابراین از شرکت‌های زیرمجموعه برای واگذاری شروع کردند. یکی از مسائل بااهمیت در تقسیم‌بندی‌های گروه ۲ این است که دولت طوری این طبقه‌بندی‌ها را انجام دهد که بتواند سهم بازار را محاسبه کند. اما به دلیل زمانبر بودن و پیچیدگی، این اتفاق صورت نگرفته است. پیش‌نویس آیین‌نامه‌ای که متضمن نیل به این مقصود بود، پیشنهاد کرده بود که این

بند «۴» - اعطای تسهیلات (وجوه اداره شده) برای تقویت تعاونی‌ها و نوسازی و بهسازی بنگاه‌های اقتصادی غیردولتی با اولویت بنگاه‌های واگذار شده و نیز برای سرمایه‌گذاری بخش‌های غیردولتی در توسعه مناطق کمتر توسعه‌یافته و تقویت منابع بانک توسعه تعاون، بند «۵» - مشارکت شرکت‌های دولتی با بخش‌های غیردولتی تا سقف چهل‌ونهم (۴۹٪) به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته،

۱. براساس تبصره «۷» الحاقی ذیل بند «الف» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی مقرر شد تا هفتاد درصد (۷۰٪) وجوه حاصل از واگذاری شرکت‌های وابسته به سازمان توسعه‌ای کشور در اختیار سازمان‌های مذکور برای مشارکت با بخش غیردولتی به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته، تکمیل طرح‌های نیمه‌تمام، ایفای وظایف حاکمیتی در حوزه‌های نوین با فناوری پیشرفته و پرخطر و آماده‌سازی بنگاه‌ها جهت واگذاری مصرف گردد.

۲. ماده (۴) - شرکت‌های مادر تخصصی دارای شرکت‌های زیرمجموعه که به شکل یکجا واگذار نمی‌شوند، پس از واگذاری تمامی شرکت‌های زیرمجموعه، براساس احکام این آیین‌نامه توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارتخانه ذیربط تعیین تکلیف خواهند شد (تصویب‌نامه شماره ۱۱۵۳۲۰/ت ۴۳۱۸۱ ک مورخ ۱۳۸۸/۶/۷ کمیسیون موضوع اصل یکصدوسی‌وهشتم قانون اساسی).

شرکت‌ها برحسب گروه‌های آیسیک^۱ طبقه‌بندی شوند که قابل جمع‌بندی و تقسیم باشند. سپس تمام دارندگان مجوز را مکلف کرده بود که ظرف سه سال اولاً مجوزهای جدید را بر مبنای کدهای آیسیک (ISIC) صادر کنند و ثانیاً دارندگان مجوزهای قبلی هم سه سال فرصت زمانی داشته باشند تا با این مجوز سرمایه‌گذاری تطبیق داده شوند تا شاید سهم بازار مقرر در قانون محاسبه گردد. به‌طور مثال وقتی گفته می‌شود حداکثر ۴۰ درصد سهم بازار می‌تواند در اختیار نهادها و مؤسسات عمومی و غیردولتی باشد (که به‌ازای دیونشان از دولت دائماً در حال تملک سهام هستند) این موضوع قابل حصول باشد ولی دولت این کار را انجام نداد^۲ و در نهایت نه هیچ امیدی به محاسبه سهم بازار وجود دارد و نه تمایلی برای انجام این کار وجود دارد.

لازم به‌ذکر است که دولت در ابتدا محاسبه سهم بازار را در مصوبات اولیه به دستگاه‌های اجرایی واگذار کرد؛ درحالی که دستگاه‌های اجرایی چون یک جزء از مجموعه هستند، نمی‌توانستند این محاسبه را انجام دهند. در مرحله بعدی این امر به سازمان خصوصی‌سازی سپرده شد؛ سازمان خصوصی‌سازی نیز از قابلیت لازم برای این امر برخوردار نیست زیرا برای این محاسبه باید زیر بنای قانونی و مقدماتی تدارک دیده بشود، درحالی که سازمان خصوصی‌سازی در نقش چنین مرجعی نیست. این سازمان حداکثر می‌تواند با کسانی که توانایی انجام این کار را دارند مکاتبه کند که اگر سهم بازارشان به ۴۰ درصد رسیده است اقدام به واگذاری نمایند. در نهایت به‌نظر می‌رسد چون محاسبه سهم ۴۰ درصد به سادگی قابل انجام نیست به‌دنبال حذف این موضوع بوده و به شیوه دیگری رفتار می‌نمایند.

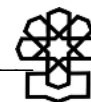
نکته دیگر این است که دولت باید ۸۰ درصد سهام شرکت‌های گروه دو را واگذار کند ولی در مورد این موضوع تعابیر مختلفی وجود دارد طبیعی به‌نظر می‌رسد که با این قانون به‌طور مثال از هفت شرکت فولادی موجود ۸۰ درصد سهام هر کدام واگذار گردد ولی برخی معتقدند صرفاً باید ۸۰ درصد کل (برحسب محصول) را واگذار کنیم یعنی ممکن است یک شرکتی ۱۰۰ درصد واگذار گردد ولی شرکت دیگری تماماً دولتی بماند! البته این صرفاً یک نظریه و تصور ذهنی نیست بلکه به‌دلیل مشکلی که در تدوین و تقریر قانون وجود دارد، سازمان خصوصی‌سازی نیز بر همین مبنا رفتار می‌کند.

بنابراین به‌طور خلاصه باید خاطر نشان کرد که باید مالکیت، سرمایه‌گذاری و مدیریت گروه ۱ تا پایان برنامه چهارم واگذار می‌شد و دولت حق ورود به این حوزه را نداشت مگر اینکه برای مدت معین از مجلس مجوز می‌گرفت که چون تا به حال برای هیچ شرکتی این کار انجام نشده است عملاً هر ساله این موضوع با احکامی ضمن بودجه تکرار می‌شود.

ضمناً در ماده (۳) قانون بحث نحوه سرمایه‌گذاری سازمان‌های توسعه‌ای مطرح شده است. بدین

1. International Standard Industrial Classification (ISIC)

۲. یعنی آیین‌نامه ابلاغی بر این سیاق تصویب نشد.



ترتیب که سقف سرمایه‌گذاری سازمان‌های توسعه‌ای در مناطق کمتر توسعه‌یافته، فناوری‌های نوین و صنایع پرخطر قبلاً ۴۹ درصد بود که بعد از اعمال اصلاحیه آن در سال ۱۳۹۰ که اسم قانون را نیز تغییر داد این سقف به ۱۰۰ درصد رسید. باید توجه کرد که این قانون (اصلاحیه قانون اصل چهل‌وچهارم) بسیار ویژگی‌های مثبتی دارد از جمله اینکه سازمان‌های توسعه‌ای را موظف کرده است حتماً برای سرمایه‌گذاری فراخوان عمومی بدهند و عدم تمایل بخش غیردولتی را احراز نکنند و همچنین مهمتر از آن فهرست، نوع و حد مجاز سرمایه‌گذاری این نوع سازمان‌ها همراه لوایح بودجه ارائه شود. ولی باید گفت که این موضوع در لوایح بودجه سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۳ وجود نداشت. درحالی که اصلاحیه این قانون مصوب سال ۱۳۹۰ بود و توجه خاصی نیز به این موضوع نشد. این اتفاق باعث شد که درحال حاضر سازمان‌های توسعه‌ای مثلاً در برخی صنایع غذایی سرمایه‌گذاری کنند که به هیچ وجه نه پرخطر و نه جزء فناوری نوین است و نه در منطقه محروم قرار داشته است.

نکته قابل توجه آن است که بنا بود سرمایه‌گذاری‌های سازمان‌های توسعه‌ای در مناطق کمتر توسعه‌یافته به‌گونه‌ای باشد که پس از سه سال پس از بهره‌برداری سودآور بوده و به بخش خصوصی واگذار شود. این درحالی است که برخی سرمایه‌گذاری‌ها مبتنی بر طرح توجیه فنی اقتصادی معتبری انجام نشد و لذا هیچ سرمایه‌گذار بخش خصوصی داوطلب خرید آنها نبود. به‌عبارت بهتر بخش خصوصی که مالک ۴۹ درصد سهام شرکت است، به‌دلیل زیان‌ده بودن مایل به خرید ۵۱ درصد مابقی سهام شرکت نیست. بنابراین به‌نظر می‌رسد مجلس و به‌خصوص مرکز پژوهش‌ها باید بر ارائه فهرست سرمایه‌گذاری‌های سازمان‌های توسعه‌ای به همراه لایحه بودجه اصرار بورزد.

به‌علاوه در نهمین گزارش منتشر شده قانون در اجرای ماده (۸۸) آن،^۱ توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی عنوان شده است که علیرغم مکاتبات با سازمان‌های توسعه‌ای هیچ‌گونه اطلاعی در رابطه با میزان سرمایه‌گذاری‌هایشان ارائه نشده است.

لازم به ذکر است که در تبصره «۲» بند «ج» ماده (۳) قانون مزبور هرگونه توسعه بخش‌های دولتی و غیردولتی و واگذاری در حوزه‌های سلامت، آموزش و تحقیقات و فرهنگ منوط به ارائه لایحه‌ای جداگانه شده است که تا به حال چنین لایحه‌ای ارائه نشده و مجلس نیز اقدامی در این راستا انجام نداده است.^۲

۱. ماده (۸۸) - وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است هر ۶ ماه یک بار گزارش عملکرد اجرای این قانون را به تفکیک مواد و تبصره‌ها به مجمع تشخیص مصلحت نظام و مجلس شورای اسلامی ارائه و برای اطلاع عموم منتشر نماید.

۲. نکته قابل توجه آن است که در رابطه با این تبصره، نوع فعالیت مهم است نه بنگاه. به‌عبارت بهتر اگر بخشی از فعالیت‌های یک بنگاه اقتصادی، مرتبط با آموزش باشد از بقیه مواد این قانون مستثنا می‌شود. تشخیص حوزه فعالیت و ارتباط آن با یکی از چهار فعالیت مذکور در این تبصره با دستگاه مربوطه می‌باشد.

۹-۱. قلمرو فعالیت‌های بخش غیردولتی

در ماده (۴) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۱ مجدداً قلمرو فعالیت‌های اقتصادی بخش غیردولتی تصریح شده است. به عبارت بهتر تأکید شده است که سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در گروه ۱ ماده (۲) منحصراً در اختیار بخش غیردولتی است. البته ورود بخش دولتی به این فعالیت‌ها با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون مجاز دانسته شده است. به عبارت بهتر ورود دولت باید یا از طریق سازمان‌های توسعه‌ای در بخش کمتر توسعه‌یافته یا فناوری‌های نوین یا پرخطر باشد و یا برای فعالیت یک شرکت در گروه ۱ برای مدتی معین از مجلس مجوز بگیرد. این ماده ضمناً تأکید کرده است که سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۲ ماده (۲) برای بخش‌های خصوصی، تعاونی و مؤسسات عمومی غیردولتی مجاز است.

یکی از ایرادهایی که دائماً به سازمان خصوصی‌سازی گرفته می‌شود، در رابطه با واگذاری‌ها به بخش شبه‌دولتی یا خصوصی یا مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی است. در این رابطه باید توجه کرد که قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی این مجوز را داده است. در این رابطه قابل توجه است که علی‌رغم اینکه در قانون اساسی فقط سه بخش تعاونی، خصوصی و دولتی وجود دارند ولی با توجه به تعریف مفهوم نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی در قانون محاسبات عمومی، عملاً در قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل و چهارم هم به کرات از واگذاری به این مؤسسات اسم برده شده است.

مشکلی که در این حوزه حضور این نهادها و مؤسسات را پررنگ‌تر کرده است ریشه در مطالبات آنها از دولت دارد. بدین ترتیب که دولت به دلیل ناتوانی از پرداخت دیون خود، بنگاه‌های اقتصادی خود را بابت تسویه بدهی‌ها منتقل کرده است که نتیجه آن پررنگ شدن نقش این نهادها در واگذاری‌هاست. ضمن اینکه اکثر شرکت‌هایی که از جذابیتی برخوردار نبوده و در بورس یا مزایده فروش نمی‌روند به این مؤسسات عمومی غیردولتی واگذار می‌شوند.

در رابطه با فعالیت‌های بخش خصوصی، تعاونی و نهاد عمومی غیردولتی برای گروه ۳ نیز مجدداً

۱. ماده (۴) - قلمرو فعالیت‌های اقتصادی بخش غیردولتی به شرح زیر تعیین می‌شود:

الف) سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۱ ماده (۲) این قانون منحصراً در اختیار بخش غیردولتی است.

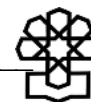
تبصره - ورود دولت در این فعالیت‌ها با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون مجاز است.

ب) سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۲ ماده (۲) این قانون برای بخش‌های خصوصی، تعاونی و مؤسسات

عمومی غیردولتی مجاز است.

ج) فعالیت بخش‌های خصوصی، تعاونی و عمومی غیردولتی در موارد مشمول گروه ۳ ماده (۲) این قانون با رعایت تبصره «۱»

بند «ج» ماده (۳) این قانون مجاز است.



در ماده (۴) تصریح شده است که این امر مطابق با تبصره «۱» بند «ج» ماده (۳)^۱ صرفاً برای خرید خدمات امکانپذیر می‌باشد.

۱-۱۰. چگونگی عدم شمول قوانین و مقررات دولتی بر شرکتهای در حال واگذاری

در بند «۳» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۲ پیش‌بینی شده است که شرکتهای مشمول واگذاری با اجازه هیئت واگذاری و موکول به اصلاح اساسنامه برای مدت یک سال می‌توانند از شمول قوانین و مقررات دولتی خارج شوند و این مدت زمان قابل تمدید برای دو سال است ولی این مسیر تا امروز برای شرکتهای مشمول واگذاری طی نشده است یعنی به هیچ عنوان هیئت واگذاری مصوبه‌ای ندارد که بگوید مثلاً شرکتهای الف، ب و ج برای مدت یک سال در اجرای بند «۳» ماده (۱۸) مشمول مقررات عمومی دولت نخواهند بود که بعد تا یک سال دیگر نیز تمدیدش بکند.

در هنگام تقدیم لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دولت بند «۱۹» را در لایحه گنجانده^۳ و شرکتهای مشمول واگذاری را جدا کرد و به این عنوان که این شرکتهای مشمول بند مزبور ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی صل چهل و چهارم هستند آنها را مشمول مقررات عمومی دولت (مانند احکام شرکتهای دولتی) ندانست و بیان داشت که این شرکتهای پس از واگذاری تابع قانون تجارت هستند و بودجه آنها تا قبل از واگذاری نیز باید ضمن ضوابطی که دولت اعلام خواهد کرد به تصویب مراجع مذکور در اساسنامه

۱. خرید خدمات مالی، فنی، مهندسی و مدیریتی از بنگاه‌های بخش‌های غیردولتی در فعالیتهای گروه ۳ ماده (۲) این قانون به شرط حفظ مالکیت صد درصد (۱۰۰٪) دولت طبق آیین‌نامه‌ای که ظرف مدت ۶ ماه به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی با هماهنگی دستگاه‌های ذیربط به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، مجاز است.

۲. به هیئت واگذاری اجازه داده می‌شود در اساسنامه و مقررات حاکم بر شرکتهای قابل واگذاری به بخش غیردولتی (صرفاً در مدت یک‌سال و قابل تمدید تا دوسال) در قالب قانون تجارت در جهت تسهیل در واگذاری و اداره شرکتهای، اصلاحات لازم را انجام دهد. در دوره زمانی مذکور این شرکتهای مشمول مقررات حاکم بر شرکتهای دولتی نیستند.

۳. **بند «۱۹»** - تمامی شرکتهای موضوع جدول شماره (۱۷) این قانون موظفند تا قبل از واگذاری موارد ذیل را رعایت نمایند:
مجامع عمومی این شرکتهای با ترکیب سه عضو شامل، معاون وزیر امور اقتصادی و دارایی (رئیس مجمع) و معاون معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور و معاون وزارتخانه مربوطه تشکیل می‌گردد. مجمع عمومی شرکت موظف است حداکثر تا پایان فروردین ماه سال ۱۳۹۲ بودجه شرکت را با رعایت ضوابط ناظر بر بودجه شرکتهای دولتی تصویب و به معاونت اعلام نماید. بودجه شرکت پس از تأیید معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور، حداکثر تا پایان خردادماه سال ۱۳۹۲ به شرکت ابلاغ و نسخه‌ای از آن در اختیار خزانه داری کل کشور و سازمان خصوصی‌سازی و دیوان محاسبات قرار می‌گیرد. هرگونه نقل و انتقال، ترهین، خرید و فروش اموال غیرمنقول بدون کسب مجوز از وزیر امور اقتصادی و دارایی ممنوع است. تمامی دریافت‌ها و پرداخت‌های شرکت از طریق حساب‌هایی که با مجوز خزانه داری کل کشور نزد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح شده و یا می‌شود، صورت می‌گیرد. تمامی پرداخت‌های پرسنلی از جمله حقوق، دستمزد، پاداش و سایر پرداخت‌ها، تابع ضوابط قانونی ناظر بر شرکتهای دولتی می‌باشد. در صورت عدم واریز، خزانه داری کل کشور موظف است، سود و مالیات پیش‌بینی شده در بودجه شرکت را در مقاطع ماهانه با مأخذ یک دوازدهم، از حساب‌های شرکت برداشت کرده و به حساب درآمد عمومی ردیف‌های درآمدی شماره ۳۱۰۱۰۱ و ۱۱۰۱۰۲ جدول شماره (۵) این قانون منظور نماید. پس از اعلام واگذاری شرکت و واریز ثمن در مورد فروش و ابلاغ قرارداد انتقال سهام، دارایی و اموال در مورد رد دیون توسط سازمان خصوصی‌سازی به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور، شرکت از شمول مقررات فوق مستثنا شده و تابع قانون تجارت خواهد بود.

آنها برسد. در حالی که این اختیار طبق قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی به هیئت واگذاری داده شده بود و دولت نباید در تقدیم لایحه چنین رویکردی را پیگیری می‌نمود.

البته مجلس این بند پیشنهادی در لایحه را نپذیرفت، زیرا اولاً روال مذکور در قانون طی نشده بود، ثانیاً بر اساس بند مذکور این شرکت‌ها از شمول قوانین و مقررات عمومی دولت خارج شده و تابع قانون تجارت می‌شوند.

شایان ذکر است که در ماده (۳۰۰) قانون تجارت^۱ شرکت‌های دولتی را تابع قوانین و مقررات اساسنامه خود دانسته و در موارد سکوت تابع قانون تجارت می‌داند. در ماده (۱) قانون محاسبات عمومی^۲ صراحتاً از شرکت دولتی اسم برده شده است و به‌عنوان یکی از سازمان‌هایی که بودجه‌اش باید در بودجه کل کشور بیاید از آن یاد شده است. بنابراین تا زمانی که یک شرکت دولتی است، اگر بخواهد از شمول قوانین عمومی دولت مستثنا شود باید آن را در بودجه هم نیارد (کاری که مجلس انجام داد)، که در نتیجه دوباره ماده (۳۰۰) قانون تجارت حاکم شده و تمام قوانین قبلی بر ایشان حاکم می‌گردد، یعنی این شرکت‌ها دولتی بوده و مالکیت دولتی دارند. به عبارت بهتر در حال حاضر یک تعارض قانونی در این رابطه وجود دارد.

بنابراین عملاً بند مذکور در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ قابلیت اجرایی شدن نداشت. ضمن اینکه هیئت واگذاری هم اقدامی در جهت آن انجام نداده بود و مجلس نیز این موضوع را در تصویب قانون بودجه سال ۱۳۹۲ نپذیرفت و پس از رد بند پیشنهادی دولت، تصویب کرد که در رابطه با این شرکت‌ها به شرح پیوست ۳ عمل شود.^۳ لکن دولت در هنگام تهیه ضوابط اجرایی بودجه، حکم پیشنهادی لایحه را که توسط مجلس رد شده بود را گنجانده و دقیقاً همان روش را

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه خود می‌باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه‌های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می‌شوند.

۲. ماده (۱) - بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت به شرح زیر تشکیل می‌شود:

۱. بودجه عمومی دولت

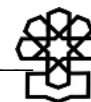
۲. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.

۳. ۳۱ - تمامی شرکت‌های دولتی مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون که در فهرست واگذاری سال ۱۳۹۲ قرار دارند مکلفند یک‌دوازدهم مالیات و سود سهام پیش‌بینی شده در بودجه شرکت در پیوست شماره (۳) این قانون را تا زمان واگذاری و اخذ ثمن حاصل از فروش و ابلاغ قرارداد انتقال سهام توسط سازمان خصوصی سازی در مقاطع سه ماهه به حساب ردیف‌های درآمدی ۱۳۰۱۰۱ و ۱۱۰۱۰۲ جدول شماره (۵) این قانون واریز نمایند.

۴. ۳۵ - شرکت‌های موضوع جدول شماره (۵) مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون که در این بند به اختصار «شرکت‌ها» نامیده می‌شوند، موظفند تا قبل از واگذاری موارد زیر را رعایت نمایند:

الف) تشکیل مجامع عمومی شرکت‌ها با ترکیب اعضای مذکور در بند «۹-۲۷» قانون توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از زمان تصویب و درج نام شرکت‌ها توسط هیئت واگذاری در فهرست بنگاه‌های قابل واگذاری.

ب) تصویب بودجه شرکت‌ها تا پایان مردادماه سال ۱۳۹۲ با رعایت ضوابط ناظر بر بودجه شرکت‌های دولتی توسط مجمع



به این شرکت‌ها دیکته کرد. در حال حاضر نیز که بودجه به آنها ابلاغ می‌شود براساس جزء «ت» بند «۳۱» ضوابط اجرایی قانون بودجه سال ۱۳۹۲ ابلاغ می‌شود. یعنی اصلاً حکم بند «۳۱» قانون را به مورد اجرا نگذاشته است و دارد حکم مورد نظر در لایحه را اجرا می‌کند که خلاف قانون است.^۱ نکته قابل توجه آن است که مجلس محترم نیز نسبت به ضوابط اجرایی مصوب دولت که به صراحت بند «۳۵» آن مغایر با حکم بند «۳۱» قانون بودجه سال ۱۳۹۲ است عکس‌العملی نشان نداده است.

۲. نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی

۲-۱. نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی

در رابطه با نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی سه قانون زیر قابل توجه می‌باشند:

- ماده (۴) قانون محاسبات عمومی
 - ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری و ۳ تبصره آن
 - قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی
- در رابطه با نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی، ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۲ و ماده (۴) قانون

عمومی شرکت‌ها و اعلام آن به معاونت. بودجه هر شرکت پس از تأیید معاونت تا پانزدهم شهریور ماه سال ۱۳۹۲ به آن شرکت ابلاغ می‌شود و نسخ‌های از آن در اختیار خزانه‌داری کل کشور، سازمان خصوصی‌سازی و دیوان محاسبات کشور قرار می‌گیرد. (ج) ممنوعیت هرگونه نقل و انتقال، ترهین، خرید و فروش اموال غیرمنقول و دارایی‌های مشهود، امتیازات، پروانه بهره‌برداری از معادن و نظایر آنها بدون کسب مجوز از وزیر امور اقتصادی و دارایی.

(د) انجام تمامی دریافت‌ها و پرداخت‌های شرکت‌ها از طریق حساب‌هایی که با مجوز خزانه‌داری کل کشور نزد بانک مرکزی افتتاح شده و یا می‌شود، در اجرای بند «۱۱-۲۷» قانون. تمامی پرداخت‌های شرکت‌ها از جمله حقوق، دستمزد، پاداش و سایر پرداخت‌ها تابع ضوابط قانونی ناظر بر شرکت‌های دولتی و قانون و این ضوابط خواهد بود. افتتاح و یا استفاده از هر نوع حساب بانکی خارج از سازوکار این بند ممنوع است.

(ه) برداشت مبالغ مربوط به عدم واریز سود و مالیات پیش‌بینی شده در قانون از طریق خزانه‌داری کل کشور در مقاطع ماهانه به مأخذ یک‌دوازدهم از حساب‌های شرکت توسط سازمان امور مالیاتی کشور و منظور نمودن آن به حساب درآمد عمومی کشور در ردیف‌های درآمدی شماره (۱۱۰۱۰۹) و (۱۳۰۱۰۹) جدول شماره (۵) قانون.

(و) پس از واگذاری بنگاه و واریز بخش نقدی در موارد مربوط به فروش و انعقاد قرارداد و واگذاری و ابلاغ آن به اشخاص طلبکار در موارد رد دیون و اعلام مراتب به معاونت، خزانه‌داری کل کشور، بنگاه از شمول رعایت موارد مذکور در این بند مستثنا شده و تابع قانون تجارت خواهد بود.

۱. منظور دولت دهم است.

۲. ماده (۴) - شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به‌عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود.

تبصره - شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به‌منظور به‌کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند.

مدیریت خدمات کشوری^۱ و بحث تعلق بیش از ۵۰ درصد سهام، مجوز قانونی، سرمایه‌گذاری از طریق شرکت‌های دولتی و ملی و مصادره‌ای بودن را در تعریف شرکت دولتی (بند «۳-۱» این گزارش) به تفصیل بحث کرده و اشاره شد که تاکنون این قوانین مبنای عمل بوده‌اند. همچنین عنوان شد که در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری تشکیل شرکت‌های دولتی بجز با مجوز مجلس ممنوع اعلام شده است. همچنین تبدیل شرکت غیردولتی به دولتی از طریق افزایش سرمایه حداقل برای شرکت‌های دولتی ممنوع است (برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منع قانونی وجود ندارد).^۲ بدین معنی که شرکت‌های دولتی نمی‌توانند با افزایش سرمایه در شرکت‌های غیردولتی متعلق به خود و رساندن این سهم به بیش از ۵۰ درصد شرکتی دولتی تشکیل دهند (حسب تبصره ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری).

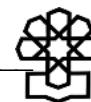
در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی نیز ورود بخش دولتی در مالکیت و مدیریت شرکت‌های گروه ۱ ممنوع اعلام شده است و دولت در صورت تشخیص برای فعالیت در این دسته از شرکت‌ها، می‌تواند برای مدت معین و در صورت کسب اجازه مجلس ورود پیدا کند. بنابراین با وجود اینکه در قوانین قبلی به‌عنوان مثال در قانون برنامه چهارم توسعه تشکیل شرکت به اخذ مجوز از دولت موکول شده بود، دیگر چنین مجوزهایی وجود ندارد و تشکیل شرکت دولتی صرفاً از طریق مجلس امکانپذیر است. بدین معنا که حتی شرکت‌های گروه ۳ نیز که در قوانین تأسیس یا اساسنامه خود اجازه تشکیل شرکت دارند اگر تمایل به تشکیل شرکت دولتی داشته باشند باید از مجلس مجوز کسب کنند بنابراین از لحاظ قانونی دیگر هیچ شرکت دولتی حق تشکیل شرکت دولتی جدید ندارد. البته میزان عمل به این قانون نیاز به بررسی جداگانه دارد. زیرا قبل از این قانون این اجازه وجود داشته و اگر شخص حقوقی دولتی به‌عنوان شرکت، طبق اساسنامه یا قانون تأسیس مجوز تأسیس شرکت دولتی را داشت می‌توانست از طریق مشارکت یا ایجاد، به تشکیل شرکت دولتی

۱. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به‌موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت به‌موجب سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.

تبصره «۱» - تشکیل شرکت‌های دولتی تحت هر یک از عناوین فوق‌الذکر صرفاً با تصویب مجلس شورای اسلامی مجاز است، همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است.

تبصره «۲» - شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی و یا مصادره شده و شرکت دولتی شناخته شده یا می‌شوند، شرکت دولتی تلقی می‌گردند.

تبصره «۳» - احکام «شرکت‌های دولتی» که در این قانون ذکر شده بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است نیز اعمال خواهد شد.
۲. بحث آن در تعاریف اشاره شد.



مبادرت کند ولی با توجه به ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری این مجوز دیگر وجود ندارد. سؤالی که در این رابطه ممکن است مطرح شود این است که آیا قانون در رابطه با تشکیل شرکت دولتی توسط وزارتخانه‌ها به وسیله افزایش سرمایه مسکوت است؟ در این رابطه باید گفت که قانون برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به این شرط که شرکت غیردولتی با سهم زیر ۵۰ درصد داشته باشند و بخواهند در آن افزایش سرمایه بدهند مسکوت است. اما در واقع وزارتخانه‌ها درآمد ندارند و اصل بر این است که با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی موافقتنامه مبادله می‌کنند، اگر موافقتنامه‌ها به درستی تنظیم شود و افشاکننده واقعیت‌ها باشد، در صورتی که وزارتخانه یا مؤسسه دولتی که کلیه اعتباراتش را از منابع عمومی دریافت می‌کند، در یک شرکت غیردولتی زیرمجموعه‌اش برنامه سرمایه‌گذاری داشته باشد؛ باید صراحتاً اعتبار مورد نیاز برای این کار را در بخشی از موادی که در موافقتنامه نشان می‌دهد، بیاورد. به خصوص در مورد وزارتخانه‌ها این اجبار وجود دارد که این موارد به صورت جداگانه و در ردیف فرعی آورده شود. یعنی اجازه داده نمی‌شود این بودجه با بودجه وزارتخانه اختلاط پیدا کند. زیرا وزارتخانه طبق قوانین تأسیس وظایفی دارد که مکلف به انجام آنهاست و اگر در قوانین تأسیس ضمناً مجوز تشکیل شرکت را نیز دارد؛ چون این فعالیت جزء وظایف دائم وزارتخانه نیست و ممکن است که این سرمایه‌گذاری محقق نشود این کار باعث می‌شد حساب‌کشی صحیحی داشته باشیم. برای مثال باید ذیل وزارت صنایع که ردیف اعتباراتش ۱۴۴۵۰۰ است ردیف فرعی ۱۴۴۵۰۱ برای افزایش سرمایه در شرکت X آورده شود تا در مرحله بعد برای آن مبادله موافقتنامه جداگانه انجام بشود. اما از آنجا که در چند سال اخیر موافقتنامه‌ها اطلاعات کافی و تفصیلی را دربر ندارند و بسیار مختصر شده‌اند؛ نمی‌توان گفت آنچه که عمل می‌شود بدین شیوه است ولی شیوه عقلایی و صحیح همان است که شرح داده شد. بنابراین اگر وزارتخانه‌ای بخواهد به این صورت شرکتی دولتی تشکیل دهد به دلیل آنکه لازم است بودجه آن از منابع عمومی تأمین شود در نهایت به مجلس رفته و هنگامی که به مجلس برود و دارای یک ردیف فرعی باشد اصل بر این است که مورد بررسی، بازخواست و پرسش قرار خواهد گرفت و ضرورت این کار و مطابقت آن با قوانین دیگر (از جمله تعیین گروه فعالیت این شرکت که لزوم ورود دولت را مشخص می‌کند) مشخص می‌شود و همین امر دلیل عقلایی بودن این نحوه عملکرد است. در هر حال اگر وزارتخانه‌ها از محل صرفه‌جویی بخشی از اعتباراتشان و یا درآمد اختصاصی خود که موافقتنامه محکمی برای آن وجود ندارد و به عنوان یک رقم در موافقتنامه‌اش گنجانده می‌شود و جزئیاتش به تفصیل آورده نمی‌شود چنین نوع فعالیت‌هایی داشته باشند، مبتنی بر قانون نیست.

در اصل ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که مربوط به مجوز سرمایه‌گذاری است از هر سه ماهیت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی نام برده شده است ولی در تبصره‌ای که مربوط به ممنوعیت تبدیل با استفاده از افزایش سرمایه است فقط شرکت دولتی ذکر شده است بنابراین این

نحوه تبدیل را برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ممنوع نکرده است که در حقیقت یک سهو در قانونگذاری است و به اشتباه این اجازه داده شده است. باید توجه داشت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی سه ماهیت جداگانه هستند و حتی وحدت رویه قضایی مبنی بر دولت نبودن بانک‌ها و شرکت‌های دولتی وجود دارد بنابراین به هیچ عنوان از لحاظ حقوقی اختیار دادن به یکی علت تسری اختیار به بقیه نیست.

در همین رابطه باید گفت وزارتخانه‌ها درآمدی ندارند و در صورت وجود درآمدهای اختصاصی این نوع درآمدها برای مصارف خاص است. پیش از این قانونی تحت عنوان «نحوه وصول برخی درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین» وجود داشت که با اصلاح آن، بخش «مصرف آن در موارد معین» حذف گردید و همه درآمدهای اختصاصی مذکور در این قانون عمومی شد.

ممکن است با توجه به بند «۲» ماده (۱۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی^۱ که در آن سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی در شرکت‌های دولتی ممنوع شده مگر با مجوز دولت، شائبه عدم نیاز به مجوز مجلس به وجود بیاید. درحالی که چون در این بند عبارت «در محدوده قانون» آمده است، گروه ۳ مشمول کسب مجوز مجلس است. در قانون مدیریت خدمات کشوری برای شرکت‌های دولتی تبدیل شرکت تجاری از طریق افزایش سرمایه به شرکت دولتی را ممنوع کرده است. همچنین در گروه ۱ هم طبق همین قانون دولت و شرکت‌های دولتی نمی‌توانند ورود پیدا کنند. سرمایه‌گذاری دولت در مورد شرکت‌های گروه ۲ هم تا ۲۰ درصد مجاز شمرده شده است.

۲-۲. ارکان شرکت‌های دولتی مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) اجرای سیاست‌های کلی اصل

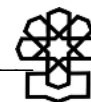
چهل و چهارم قانون اساسی

– زیربنای قانونی:

- بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی
 - احکام موردی قوانین بودجه سنواتی (بند «۹-۲۷» قانون بودجه سال ۱۳۹۲).
- شرکت‌های دولتی در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی در کل به سه گروه تقسیم شدند و اگر شرکت‌های مشمول واگذاری یعنی گروه‌های ۱ و ۲ را در یک دسته و شرکت‌های ماندنی در بخش دولتی را در دسته دیگر قرار دهیم، شرکت‌ها به دو گروه کلی تقسیم می‌شوند. طبق بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم^۲ اعمال حقوق مالکانه شرکت‌های مشمول واگذاری برعهده وزیر امور اقتصاد و دارایی است. دلیل این امر آن است که

۱. شرکت‌های عملیاتی یا فرعی که سهام‌داران آنها شرکت‌های مادر تخصصی یا اصلی هستند. تأسیس شرکت جدید یا تملک شرکت‌های دیگر توسط این شرکت‌ها به شرطی مجاز است که اولاً در محدوده‌ای که قانون برای آنها تعیین کرده باشد و ثانیاً صد درصد (۱۰۰٪) سهام شرکت‌های تأسیس یا تملک شده دولتی بوده یا به تملک دولت درآید.

۲. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.



تجربه گذشته خصوصی‌سازی نشان داد که چسبندگی شرکت‌ها به دستگاه‌های متبوعشان مانع واگذاری است. برای از بین بردن این چسبندگی دولت مالکیت را از تمام شرکت‌های مادر تخصصی سلب کرد و به وزیر امور اقتصاد و دارایی واگذار کرد. اعمال حقوق مالکانه بدین معناست که او به‌عنوان مجمع این شرکت‌ها تلقی شود و برایشان تصمیم بگیرد.

مجمع عمومی صاحب سهم و یا نماینده صاحب سهم است. هنگامی که وزیر امور اقتصاد و دارایی به‌عنوان صاحب سهام مسئول شرکت‌های مشمول واگذاری می‌شود؛ اگر این شرکت‌ها سود سهام سرمایه‌گذاری داشته باشند، به وزیر امور اقتصاد و دارایی تعلق داشته و وزارتخانه باید این وجوه را به خزانه واریز کند ولی متأسفانه در ماده (۲۹) قانون اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۱ که وجوه ناشی از واگذاری مطرح شده است، لازم بود طی یک تبصره بیان شود به‌دلیل اینکه این وجوه جزء وجوه حاصل از واگذاری نیست، سود سهام به‌عنوان اعمال بخشی از حقوق مالکانه به دولت تعلق دارد (یا حتی در ماده (۱۸)^۲ اما علیرغم اینکه طبق یک اصل حقوقی مالک، صاحب همه چیز است به‌دلیل اینکه

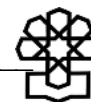
-
۱. ماده (۲۹) - با توجه به بند «د» سیاست‌های کلی، وجوه حاصل از واگذاری‌های موضوع این قانون از جمله شرکت‌های مادر تخصصی و عملیاتی به حساب خاصی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز و در موارد زیر مصرف می‌شود:
 ۱. ایجاد خودتکاپی برای خانواده‌های مستضعف و محروم و تقویت تأمین اجتماعی،
 ۲. اختصاص سی درصد (۳۰٪) از درآمدهای حاصل از واگذاری به تعاونی‌های فراگیر ملی به‌منظور فقرزدایی، شامل تخفیف‌های موضوع ماده (۳۴) این قانون،
 ۳. ایجاد زیربنای اقتصادی با اولویت مناطق کمتر توسعه‌یافته،
 ۴. اعطای تسهیلات (وجوه اداره شده) برای تقویت تعاونی‌ها و نوسازی و بهسازی بنگاه‌های اقتصادی غیردولتی با اولویت بنگاه‌های واگذار شده و نیز برای سرمایه‌گذاری بخش‌های غیردولتی در توسعه مناطق کمتر توسعه‌یافته و تقویت منابع بانک توسعه تعاون،
 ۵. مشارکت شرکت‌های دولتی با بخش‌های غیردولتی تا سقف چهل‌ونهم (۴۹٪) به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته،
 ۶. تکمیل طرح‌های نیمه‌تمام شرکت‌های دولتی با رعایت فصل پنجم این قانون،
 ۷. ایفای وظایف حاکمیتی دولت در حوزه‌های نوین با فناوری پیشرفته و پرخطر،
 ۸. بازسازی ساختاری، تعدیل نیروی انسانی و آماده‌سازی بنگاه‌ها جهت واگذاری.
 - تبصره «۱» - اعتبارات بندهای فوق در قوانین بودجه سالانه در جدولی واحد درج خواهد شد.
 - تبصره «۲» - آیین‌نامه اجرایی این ماده ظرف مدت سه‌ماه از تصویب این قانون توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی با همکاری سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت تعاون تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.
 ۲. ماده (۱۸) - جهت تسهیل امر واگذاری بنگاه‌های مشمول واگذاری، از زمان تصویب فهرست بنگاه‌ها توسط هیئت واگذاری اقدامات زیر انجام می‌شود:
 ۱. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.
 ۲. از زمان تصویب واگذاری، هرگونه نقل و انتقال اموال و دارایی‌های ثابت بنگاه بدون مجوز وزارت امور اقتصادی و دارایی در حکم تصرف غیرقانونی در اموال دولتی محسوب و قابل پیگرد قانونی است.
 ۳. به هیئت واگذاری اجازه داده می‌شود در اساسنامه و مقررات حاکم بر شرکت‌های قابل واگذاری به بخش غیردولتی (صرفاً در مدت یک‌سال و قابل تمدید تا دوسال) در قالب قانون تجارت در جهت تسهیل در واگذاری و اداره شرکت‌ها، اصلاحات لازم را انجام دهد. در دوره زمانی مذکور این شرکت‌ها مشمول مقررات حاکم بر شرکت‌های دولتی نیستند.
 ۴. وزارت امور اقتصادی و دارایی ملزم است کلیه شرایط لازم را برای عرضه در بورس اوراق بهادار برای بنگاه‌های مشمول بند «الف» ماده (۲۰) این قانون فراهم نماید.
 ۵. در اجرای این قانون وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز است آن دسته از طرح‌ها و تصدی‌های اقتصادی و زیربنایی دولتی قابل واگذاری را که به‌صورت شرکت مستقل اداره نمی‌شوند و یا در قالب غیرشرکتی اداره می‌شوند و به نحو موجود قابل واگذاری

شرکت‌های مادر تخصصی منابع قابل توجهی برای اداره خود ندارند و در صورت از دست دادن این سود سهام اکثراً زیان‌ده می‌شوند با فشار آوردن به وزارت امور اقتصادی و دارایی از آن خواستند از این حق چشم‌پوشی کند و به‌خاطر سکوت قانون در رابطه با این بخش از منابع این امر امکانپذیر شد. شرکت‌های مادر تخصصی علی‌رغم اینکه مکلفند سهامشان را با تمام مدارک و مستندات به وزارت امور اقتصادی و دارایی معرفی کنند و مالک آن نبوده و تا زمانی که این شرکت‌های مشمول واگذاری، واگذار بشوند، نقش مباشر و وظیفه مواظبت و اداره را دارند نباید سود سهام را متعلق به خود بدانند. این در حالی است که عملاً آنچه که به‌عنوان سود سهام است را در مجموعه خود نگه می‌دارند و وزارت امور اقتصاد و دارایی نیز با این توجیه که در صورت نبود این سود، همه شرکت‌ها زیانده هستند، تسلیم این نظر شده است. مجلس نیز عملاً نسبت به این منابع که در قانون در مورد آن صراحتاً صحبت نشده، موضع‌گیری نکرده است.

با این ترتیب با پذیرفتن این نکته که وزارت امور اقتصاد و دارایی مسئول اعمال حقوق مالکانه است، باید تعداد و نمایندگان خودش را برای مجمع‌گزینهش کند. اولین مصوباتی که بعد از اجرای قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی صادر شد نیز دایر بر این امر بود که وزارت امور اقتصاد و دارایی یک یا دو نماینده را به نیابت از خود و متناسب با اهمیت شرکت به‌عنوان اعضای مجمع معرفی کند. شرکت‌های مادر تخصصی و بقیه شرکت‌های متبوع که اشراف خود را بر روی شرکت‌ها با این اقدام از دست می‌دادند، فشارهای متعددی به مجلس آورده و احکامی مانند بند «۹-۲۷» بودجه سال ۱۳۹۲^۱ که در سال قبل هم تکرار شده بود، تصویب شد.^۲ وزارت امور اقتصادی و

نمی‌باشند و صرفاً به‌منظور واگذاری، ابتدا تبدیل به شخص حقوقی مناسب نموده و سپس نسبت به واگذاری آنها ظرف یک سال از زمان تبدیل و با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون اقدام نماید. این حکم تا پایان سال ۱۳۹۲ معتبر است.
تبصره - وزارت امور اقتصادی و دارایی جهت امر واگذاری بنگاه‌ها می‌تواند از خدمات حقوقی و فنی اشخاص حقیقی و حقوقی دولتی و یا غیردولتی حسب مورد استفاده کند.

۱. بند «۹-۲۷» - در اجرای ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم (۴۴) قانون اساسی، از زمان تصویب عنوان هر بنگاه در فهرست بنگاه‌های قابل واگذاری توسط هیئت واگذاری، وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است با تصویب هیئت وزیران نسبت به تشکیل مجامع عمومی آن بنگاه‌ها متشکل از وزرای امور اقتصادی و دارایی (رئیس مجمع) و دادگستری، معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور و بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط و یا نمایندگان تام‌الاختیار آنها و با حضور رئیس سازمان خصوصی‌سازی، نماینده هیئت واگذاری و نماینده اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی ایران اقدام نماید. مجمع عمومی با رعایت قوانین و مقررات مربوط عهده‌دار انتخاب اعضای هیئت مدیره و بقیه وظایف مجمع عمومی است. صورتجلسات مجمع و هیئت‌مدیره شرکت‌های مذکور خارج از ضوابط این بند فاقد اعتبار است و مرجع ثبت شرکت‌ها و مؤسسات غیرتجاری و سایر مراجع موظفند از پذیرش و ثبت صورتجلسات مزبور خودداری نمایند. مجمع عمومی شرکت‌های فوق‌الذکر موظف به انتقال سهام فروخته شده به خریداران اعم از نقدی، قسطی و یا رد دیون حداکثر ظرف یک‌ماه می‌باشد و در جایگزینی نمایندگان سهام‌مدیریتی و کنترلی فروخته شده در هیئت‌مدیره به‌جای اعضای قبلی اقدام می‌نماید. از زمان واگذاری، شرکت‌های مصوب مشمول مقررات حاکم بر شرکت‌های دولتی نمی‌باشند و در پرداخت سود و مالیات عملکرد سال گذشته، طبق مقررات عمل می‌نمایند. خریداران موظفند تا زمان پرداخت تمامی اقساط و ایفای تعهدات مندرج در قرارداد واگذاری، هرگونه نقل و انتقال دارایی‌های غیرجاری یا توثیق یا ترهین آنها و همچنین اخذ تسهیلات را با تأیید سازمان خصوصی‌سازی انجام دهند....
۲. برخلاف بند «۱» ماده (۱۸) که اعمال حقوق مالکانه را از اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌داند.



دارایی نیز از این شیوه استقبال می‌کند زیرا در غیر این صورت مورد فشار وزارتخانه‌ها و سازمان‌های توسعه‌ای قرار می‌گیرد. بنابراین مجمع شرکت‌های گروه ۱ و ۲ مشمول قانون اصل چهل و چهارم که شرکت‌های مشمول واگذاری به حساب می‌آیند، به جای اینکه طبق بند «۱» ماده (۱۸) توسط وزیر اقتصاد و امور دارایی تعیین شود توسط احکام موردی قوانین بودجه سنواتی تعیین گردید. این مجمع طبق بند «۹-۲۷» عبارت بودند از وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌عنوان رئیس مجمع، وزیر دادگستری، معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی و بالاترین مقام دستگاه اجرایی با حضور رئیس سازمان خصوصی‌سازی، نماینده هیئت واگذاری، نماینده اتاق بازرگانی صنایع و معادن کشاورزی ایران که عملاً ترکیب نامناسبی بود.^۱

لازم به ذکر است که بنا بر این اصل که قاضی و متهم نباید یکی باشند، هیچ‌گاه نباید دستگاه‌های اجرایی در مجمع حضور داشته باشند. زیرا کسی که صاحب سهام است و باید آن را واگذار کند نباید در مجمع باشد. به هر تقدیر بهتر بود وزارت دارایی می‌توانست در سرنوشت این شرکت‌ها رأساً دخالت کند و مانع از این چسبندگی به دستگاه‌هایی که شرکت‌های زیرمجموعه آنها هستند، بشود.

۲-۳. ارکان شرکت‌های دولتی گروه ۳ ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی

– زیربنای قانونی

- قانون اصلاح تبصره «۷۲» دائمی قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور به شماره ۱۶۸۲ مورخ ۱۳۷۹/۱۱/۳۰.^۲
- اساسنامه قانونی.
- قانون تأسیس.

در رابطه با شرکت‌های ماندنی یعنی شرکت‌های گروه ۳ اولین بار در قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و قانون بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور^۳ در تبصره «۷۲» مقرر شد، تمام شرکت‌هایی که وزرا عضو مجامع آنها نیستند مکلفند مجمعی را مرکب از وزیر امور اقتصاد و دارایی، وزیر وزارتخانه‌ای که دستگاه در تابعیت آن است و یک یا چند وزیر دیگر به انتخاب هیئت وزیران تشکیل بدهند.^۴ به عبارت

۱. در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ این حکم حذف شد.

۲. ماده واحده – در تبصره «۷۲» دائمی قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور مصوب ۱۳۵۲/۱۱/۷ پس از عبارت «وزیر امور اقتصادی و دارایی» عبارت «رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور» اضافه می‌گردد.

۳. در سال‌های قبل از انقلاب اصلاح بودجه‌ها و قوانین بودجه یک قانون بوده است. یعنی در یک سال اصلاح بودجه قبلی و خود بودجه سال بعد ارائه می‌شده است.

۴. از تاریخ تصویب این قانون نمایندگی سهام دولت در مجامع عمومی شرکت‌های دولتی به‌عهده وزیر مسئول و وزیر دارایی، رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و یک یا چند وزیر دیگر که با تصویب هیئت وزیران معین می‌شوند یا نمایندگان آنان خواهد بود.

بهتر وزیر امور اقتصادی و دارایی عضو دائمی تمامی این مجامع گردید. نکته قابل توجه اینکه رئیس سازمان برنامه وقت نیز عضو این مجامع بود. ولی بعد از حکم تبصره «۷۲» که جمعی از وزرا مدنظر قرار گرفتند و رئیس سازمان برنامه در مقاطعی معاون رئیس‌جمهور یا وزیر مشاور بود و وزیر حساب نمی‌شد، در سال ۱۳۷۹ این تبصره به قانونی دائمی^۱ تبدیل شد و عضویت سازمان برنامه وقت به‌عنوان یک عضو دائمی در مجامع شرکت‌های دولتی تثبیت گردید. ضمن اینکه این حکم شامل کلیه شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص یا مستلزم تصریح و ذکر نام بودند نیز می‌شد.

طبق این حکم قانونی، نمایندگان سهام‌دار دولت مجاز بودند از نظر تسریع و تسهیل امور شرکت براساس ضوابطی که به تصویب هیئت وزیران می‌رسید، قسمتی از اختیارات خود را بجز خط‌مشی کلی، افزایش یا کاهش سرمایه، تصویب بودجه و ترازنامه به وزیر وزارتخانه‌ای که دستگاه تابعیت آن را داشت واگذار کنند. این ضوابط تدوین، ابلاغ و تصویب شده است. متأسفانه چون این اختیارات بسیار کلی بود و بسیاری از اختیارات تفویض شده بود، دست وزرا را برای انجام فعالیت‌های دلخواه خود باز می‌گذاشت که این امر به یکی از مشکلات شرکت‌های دولتی تبدیل شد. شایان ذکر است که این ضوابط برای شرکت‌هایی است که وزرا عضو مجمع آنها نبودند. لذا شرکت‌هایی مثل شرکت نفت که رئیس‌جمهور، رئیس مجمع آن است و در قانون و اساسنامه آن وزرا و رئیس کل بانک مرکزی اعضای مجمع هستند (در مجموع بیشتر از سه وزیر وجود دارد) به‌موجب این تبصره نباید تغییر می‌کردند لذا این حکم تبصره که بعدها تبدیل به قانون دائمی شد، فقط در مورد شرکت‌هایی بود که مجمع آنها در قانون تأسیس و اساسنامه‌های خود متشکل از وزرا نبود.

۴-۲. ترکیب، وظایف و اختیارات ارکان شرکت‌های دولتی

۴-۲-۱. مجمع عمومی (مؤسس، عادی و فوق‌العاده)

در قانون تجارت سه دسته مجمع عمومی^۲ شامل مجمع عمومی مؤسس،^۳ مجمع عمومی

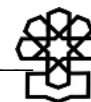
این حکم شامل شرکت‌هایی که به‌موجب قوانین خاص خود شمول قوانین و مقررات دولتی در مورد آنها موقوف به ذکر نام آنهاست در صورتی که در مجامع عمومی آنها کمتر از سه وزیر شرکت داشته باشند نیز خواهد بود. نمایندگان سهام دولت در مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مجازند از نظر تسریع و تسهیل انجام امور شرکت براساس ضوابطی که از طرف هیئت وزیران معین خواهد شد قسمتی از اختیارات خود را که لازم بدانند جز در مورد خط‌مشی کلی، افزایش یا کاهش سرمایه، تصویب بودجه و ترازنامه به وزیر وزارتخانه‌ای که شرکت مربوط وابسته به آن می‌باشد و به‌عنوان رئیس مجمع عمومی عمل خواهد کرد واگذار نمایند.

۱. قبل از انقلاب در قانون بودجه تبصره دائمی و تبصره موقت وجود داشت. تبصره‌های دائمی علیرغم سپری شدن یک سال قوت قانونی داشتند.

۲ ماده (۷۳) - لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت - مجامع عمومی به ترتیب عبارتند از: ۱. مجمع عمومی مؤسس. ۲. مجمع عمومی عادی. ۳. مجمع عمومی فوق‌العاده.

۳. ماده (۷۴) - وظایف مجمع عمومی مؤسس به قرار زیر است: ۱. رسیدگی به گزارش مؤسسين و تصویب آن و همچنین احراز پذیره‌نویسی کلیه سهام شرکت و تأدیه مبالغ لازم. ۲. تصویب طرح اساسنامه شرکت و در صورت لزوم اصلاح آن. ۳. انتخاب اولین مدیران و بازرسان یا بازرسان شرکت. ۴. تعیین روزنامه کثیرالانتشاری که هرگونه دعوت و اطلاعیه بعدی برای سهام‌داران تا تشکیل اولین مجمع عمومی عادی در آن منتشر خواهد شد.

ماده (۸۲) قانون تجارت - در شرکت‌های سهامی خاص تشکیل مجمع عمومی مؤسس الزامی نیست، لکن جلب نظر کارشناس



عادی^۱ و مجمع عمومی فوق العاده^۲ وجود دارد. به اختصار وظایف اصلی مجمع عمومی را می توان این گونه برشمرد:

- تعیین خط مشی کلی،
- کاهش یا افزایش سرمایه،
- تصویب بودجه برای درج در لوایح بودجه سنواتی کل کشور جهت تصویب نهایی (و اصلاح بودجه احتمالی)،
- تصویب صورت های مالی،
- تغییر در اساسنامه،
- انتخاب اعضای هیئت مدیره،
- تعیین حقوق و مزایای هیئت مدیره موظف،
- انتخاب حسابرس (بازرس قانونی)،
- تعیین حق الزحمه حسابرس (بازرس قانونی)،
- تصویب آیین نامه های مالی - معاملاتی - استخدامی (در صورت موضوعیت داشتن)،
- اتخاذ تصمیم در مورد سود و اندوخته ها،
- اتخاذ تصمیم در مورد پاداش هیئت مدیره موظف و غیرموظف مشروط به پیش بینی در اساسنامه،
- تعیین حق حضور هیئت مدیره غیرموظف متناسب با ساعات حضور،
- تصویب انحلال و تصفیه،
- سایر موارد.

قالب شرکت های دولتی مشابه شرکت های سهامی خاص است. طبق قانون تجارت شرکت های سهامی خاص مکلفند بعد از اسم خود یک پرانتز باز کنند و عبارت شرکت سهامی خاص یا شرکت سهامی عام را بنویسند.^۳ ولی در مورد شرکت های دولتی این اتفاق نمی افتد. شرکت های دولتی به دلیل اینکه سرمایه اولیه منحصراً توسط مؤسس تأمین می شود و معمولاً تعداد نمایندگان صاحب سهام بیش از سه نفر است، قالب آنها شبیه شرکت سهامی خاص است. در رابطه با تأسیس، طبق ماده (۵۸۷)

مذکور در ماده (۷۶) این قانون ضروری است و نمی توان آورده های غیر نقد را به مبلغی بیش از ارزیابی کارشناس قبول نمود.

۱. ماده (۸۶) - مجمع عمومی عادی می تواند نسبت به کلیه امور شرکت بجز آنچه که در صلاحیت مجمع عمومی مؤسس و فوق العاده است تصمیم بگیرد.

۲. ماده (۸۳) - هرگونه تغییر در مواد اساسنامه یا در سرمایه شرکت یا انحلال شرکت قبل از موعد منحصراً در صلاحیت مجمع عمومی فوق العاده می باشد.

۳. تبصره ماده (۴) لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت: در شرکت های سهامی عام عبارت «شرکت سهامی عام» و در شرکت های سهامی خاص عبارت «شرکت سهامی خاص» باید قبل از نام شرکت یا بعد از آن بدون فاصله با نام شرکت در کلیه اوراق و اطلاعیه ها و آگهی های شرکت به طور روشن و خوانا قید شود.

قانون تجارت^۱، تشکیلات و سازمان‌های بلدی دولتی به محض تشکیل شخصیت حقوقی پیدا کرده و احتیاجی به ثبت ندارند.

البته باید یادآور شد که برخی شرکت‌ها مانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران که قوانین خاصی دارند، خودشان را کاملاً با شرکت‌های سهامی خاص انطباق داده و امر ثبت را انجام می‌دهند. زیرا قوانین خاصی دارند که براساس آن خود را به بخش خصوصی نزدیک کرده و تابع آن قانون هستند. ولی سایر شرکت‌های دولتی (شرکت‌هایی که مشمول قوانین خاص نیستند) الزامی برای رعایت روند فوق ندارند.

البته گفتنی است قانون تجارت^۲ تکلیف کرده است که تصمیمات مجمع عمومی اگر متضمن انتخاب مدیران، بازرس یا بازرسان، تصویب ترازنامه، کاهش یا افزایش سرمایه تغییر در اساسنامه و انحلال شرکت باشد، باید حتماً برای ثبت به مرجع ثبت شرکت‌ها داده شود علت این است که این شرکت‌ها ذینفعانی دارند که آگاهی از وضع مالی شرکت، ماهیت اساسنامه، وضعیت سرمایه آنها، مدیران و وضعیت انحلال شرکت برایشان اهمیت دارد، ضمن اینکه کاهش و افزایش سرمایه، تغییر در اساسنامه و انحلال از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده است و بقیه موارد مثل تصویب ترازنامه و انتخاب مدیران و بازرسان از اختیارات مجمع عمومی عادی است.

مجمع عمومی مؤسس به‌خصوص در رابطه با شرکت‌های سهامی عام مطرح است، که آنها اظهارنامه^۳ را برای ثبت برده و آن را در اولین جلسه مطرح می‌کنند. مجمع عمومی مؤسس، اولین اساسنامه را تصویب می‌کند، اولین مدیران و بازرسان را انتخاب کرده و از ایشان دایر بر قبولی این سمت‌ها امضا می‌گیرد و برای اداره ثبت می‌فرستد.^۴

مجمع عمومی عادی برای رسیدگی به دارایی‌ها و بدهی‌ها و وضع عمومی شرکت معمولاً بنابر قانون تجارت سالی یکبار بیشتر تشکیل نمی‌شود. معمولاً اساسنامه شرکت‌های دولتی نیز تشکیل مجمع عمومی را یکبار در سال تعیین کرده و البته در بعضی از اساسنامه‌ها به‌منظور بررسی بودجه تشکیل مجمع را به سالی دو بار افزایش داده‌اند. اما اگر در اساسنامه نیز نیامده باشد، می‌توانند مجمع

۱. ماده (۵۸۷) - مؤسسات و تشکیلات دولتی و بلدی به محض ایجاد و بدون احتیاج به ثبت دارای شخصیت حقوقی می‌شوند.

۲. ماده (۱۰۶) - در مواردی که تصمیمات مجمع عمومی متضمن یکی از امور ذیل باشد یک نسخه از صورتجلسه مجمع باید جهت ثبت به مرجع ثبت شرکت‌ها ارسال گردد.

۱. انتخاب مدیران و بازرس یا بازرسان.

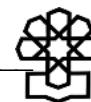
۲. تصویب ترازنامه.

۳. کاهش یا افزایش سرمایه و هر نوع تغییر در اساسنامه.

۴. انحلال شرکت و نحوه تصفیه آن.

۳. پس از انجام امراتی مانند پذیره‌نویسی سهام، اعلام حساب، تعهد تمام سرمایه، اعلانیه پذیره‌نویسی و درج شماره حساب بانکی در اظهارنامه.

۴. موضوع مواد (۶) تا (۸) از بخش ۱- مبحث اول- فصل اول- باب سوم قانون تجارت.



عمومی عادی را به‌طور فوق‌العاده دعوت کنند.

مجمع عمومی فوق‌العاده از جنبه‌های مختلفی با مجمع عمومی عادی تفاوت دارد. از جمله این موارد می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- تفاوت در شیوه رأی‌گیری
- تفاوت در افراد رأی‌دهنده حاضر در جلسه (برخلاف مجمع عمومی عادی که نصف به‌علاوه یک سهام‌دار لازم است، در مجمع عمومی فوق‌العاده باید دوسوم حضور داشته باشند).
- تصمیم‌گیری در رابطه با مسائل بااهمیت‌تر مانند مسائل مربوط به انحلال، تغییر اساسنامه و کاهش و افزایش سرمایه در مجمع عمومی فوق‌العاده.
- ولی اگر در اساسنامه یک شرکت، زمان تصویب بودجه مسکوت باشد باید مجمع عمومی عادی را به‌طور فوق‌العاده دعوت کند و این مجمع برای بودجه تصمیم‌گیری نماید تا آن را بررسی و تصویب کند.

ولی در حال حاضر در شرکت‌های دولتی به‌جای ترازنامه - که تصویب آن طبق قانون تجارت از وظایف مجمع عمومی عادی است - سه صورت مالی که به آنها صورت‌های مالی اساسی گفته می‌شود تهیه می‌کنند. این صورت‌های مالی عبارتند از: ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت گردش وجوه نقد. ترازنامه شامل کلیه دارایی‌ها و بدهی‌هاست یعنی با کسر دارایی‌ها و بدهی‌ها ارزش ویژه سهام شرکت محاسبه می‌شود و ارزش دفتری سرمایه اولیه که در شرکت قرار گرفته را نشان می‌دهد. چنانچه شرکت بخواهد منحل شود چقدر ارزش دارد که به معنی ارزش ویژه است و این به معنای دارایی‌ها منهای بدهی‌هاست.

صورت سود و زیان شامل بخش حساب‌های عملیات جاری بودجه شرکت‌های دولتی یعنی درآمد، هزینه، تقسیم سود یا تأمین زیان است که این بخش از آن، صورتحساب عملکرد یا سود و زیان است. ضمناً شرکت‌های مادر تخصصی (هلدینگ) باید علاوه بر ترازنامه خود یک ترازنامه تلفیقی نیز تهیه کنند. معمولاً به‌دلیل اینکه ترازنامه‌های شرکت‌های زیرمجموعه دیرتر آماده می‌شود، شرکت‌های مادر مکلفند کمی صبر کنند تا ترازنامه‌های آنها در مجامعشان تصویب شود و از این ترازنامه‌های تصویب شده، ترازنامه تلفیقی خود را تهیه کنند. یعنی شرکت‌های مادر تخصصی باید علاوه بر سه صورت اساسی ذکر شده یک ترازنامه تلفیقی هم به‌عنوان چهارمین صورت مالی به مجمع عمومی خود برای تصویب بدهند.

تمام شرکت‌های دولتی یک روزنامه کثیرالانتشار دارند، که آگهی‌های خود و حتی دعوت به مجامعشان را باید در این روزنامه‌ها منتشر کنند. در مورد شرکت‌های دولتی چون تمام اعضای مجمع با دعوتنامه کتبی و هماهنگی قبلی می‌آیند، ارسال آگهی برای درج در روزنامه اجباری نیست.^۱ زیرا

۱. تبصره ماده (۹۷) قانون تجارت: در مواقعی که کلیه سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.

اعضای مجمع در دسترس هستند. این امر به‌خاطر تفاوت شرکت‌های دولتی با شرکت‌های خصوصی سهامی خاص است. انتشار آگهی‌های دعوت مجامع مربوط به شرکت‌های خصوصی حتی شرکت‌های سهامی خاص در روزنامه‌های کثیرالانتشار طبق قانون تجارت الزامی است زیرا شرکت‌های خصوصی سهامی خاصی وجود دارند که در ظاهر سه نفر عضو مجمع دارند ولی در عمل ۱۰۰۰ نفر عضو دارند. در ماده (۹۷) اصلاحیه قانون تجارت^۱ آمده در کلیه موارد دعوت صاحبان سهام برای تشکیل مجمع باید از طریق نشر آگهی در روزنامه‌های کثیرالانتشاری که آگهی‌های مربوط به شرکت در آن نشر می‌گردد به‌عمل آید ولی تبصره‌ای دارد که می‌گوید در مواقعی که کلیه صاحبان سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست. به همین دلیل شرکت‌های دولتی نیاز به درج آگهی ندارند.

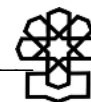
البته اینها سوءاستفاده‌هایی است که از قانون تجارت می‌کنند و با ابزارهایی مانند وکالتنامه و غیره مسئله تشکیل مجمع و سهام‌داری را حل‌وفصل می‌کنند و مفاد قانون تجارت را در برگزاری مجامع رعایت نمی‌کنند. به هر حال برای شرکت‌های غیردولتی درج در روزنامه برای دعوت به مجمع اجباری است ولی برای شرکت‌های دولتی این‌گونه نیست. در مجمع عمومی فوق‌العاده دارندگان بیش از نصف سهام دارای حق رأی باید حاضر باشند. اگر این شرط در جلسه اول محقق نشود، در جلسه دوم باید بیش از یک‌سوم دارندگان سهام و حق رأی در جلسه حضور پیدا کنند ولی باید در صورتجلسه این نکته که جلسه اول به نصاب نرسیده است، قید شود. در این صورت تصمیمات با رأی دوسوم افراد حاضر تصویب می‌شود.

۲-۴-۲. هیئت‌مدیره

آنچه قانون تجارت به‌عنوان رکن می‌شناسد مجمع عمومی، هیئت‌مدیره و بازرس یا بازرسان است. اما در رابطه با شرکت‌های دولتی در حال حاضر مدیرعامل را هم جزء ارکان به‌حساب می‌آورند. این در صورتی است که طبق قانون تجارت مدیرعامل را باید هیئت‌مدیره انتخاب کند و چون هیئت‌مدیره بالاترین مرجع برای اداره شرکت است باید آن بخش از اختیارات خود را که می‌خواهد به مدیرعامل تفویض کند مشخص کرده، صورتجلسه کند و سپس به مدیرعامل واگذار نماید. ضمن اینکه پیشنهاد تعیین حقوق و مزایای مدیرعامل هم توسط هیئت‌مدیره انجام می‌گیرد و باید در مجمع عمومی تصویب شود. این موضوع به این علت معنادار است که مدیرعامل، عامل اجرایی هیئت‌مدیره است

۱. ماده (۹۷) - در کلیه موارد دعوت صاحبان سهام برای تشکیل مجمع عمومی باید از طریق نشر آگهی در روزنامه کثیرالانتشاری که آگهی‌های مربوطه به شرکت در آن نشر می‌گردد به‌عمل آید. هر یک از مجامع عمومی سالیانه باید روزنامه کثیرالانتشاری را که هر گونه دعوت و اطلاعیه بعدی برای سهام‌داران تا تشکیل مجمع عمومی سالانه بعد در آن منتشر خواهد شد تعیین نماید. این تصمیم باید در روزنامه کثیرالانتشاری که تا تاریخ چنین تصمیمی جهت نشر دعوتنامه و اطلاعیه‌های مربوط به شرکت قبلاً تعیین شده منتشر گردد.

تبصره - در مواقعی که کلیه سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.



متأسفانه در شرکت‌های دولتی مشاهده می‌شود که رئیس هیئت‌مدیره، سمت مدیرعاملی شرکت را نیز دارد و این صورت مناسبی نیست زیرا اصل بر این است که هیئت‌مدیره باید گروهی باشد که برای شرکت فکر می‌کند و تصمیمات اساسی و بلندمدت‌تر را ابلاغ می‌کند و مدیرعامل در واقع تابع و مجری دستورات هیئت‌مدیره است، اما در شرکت‌های دولتی این رابطه برقرار نیست. این قضیه به‌عنوان یک نقص در هنگام تهیه برنامه چهارم توسعه مطرح شد و ضرورت رعایت موادی از قانون تجارت که این دو مقام را تفکیک می‌کرد در قانون برنامه چهارم آمد^۱ ولی به‌نظر می‌رسد به هیچ‌عنوان به اجرا گذاشته نشد. به‌عبارت بهتر بنا بود همه شرکت‌ها با اصلاح اساسنامه‌هایشان تفکیک مدیرعامل از هیئت‌مدیره را اجرا کنند ولی این اتفاق نیافتاد و کماکان همان اساسنامه‌های قبلی به قوت خود باقی است.

به‌طور خلاصه اهم وظایف هیئت‌مدیره عبارتند از:

- جز درباره موضوعاتی که به‌موجب اساسنامه اخذ تصمیم و اقدام درباره آنها در صلاحیت خاص مجامع عمومی است، مدیران شرکت دارای کلیه اختیارات لازم برای اداره امور شرکت مشروط بر آنکه تصمیمات و اقدامات آنها در حدود موضوع شرکت باشد، می‌باشند که معمولاً در اساسنامه مورد تصریح واقع می‌شود.

- انتخاب یک نفر شخص حقیقی به‌عنوان مدیر عامل،
- تعیین حدود اختیارات و مدت تصدی مدیرعامل،
- تعیین حق‌الزحمه مدیرعامل،
- تهیه گزارش درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت جهت مجمع عمومی به‌همراه صورت‌های مالی،
- دعوت از مجمع عمومی جهت تصویب صورت‌های مالی،
- موضوع نمودن اندوخته قانونی،
- دعوت از مجمع عمومی فوق‌العاده اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه از بین برود، جهت اتخاذ تصمیم،
- تهیه صورت‌جلسه برای جلسات خود و درج دلیل نظر مخالف هاشم امضای خود،
- ارسال نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیرعامل به انضمام صورت‌جلسه هیئت‌مدیره جهت مرجع ثبت شرکت‌ها پس از ثبت آگهی در روزنامه رسمی کشور.

۱. تبصره ذیل بند «ی» ماده (۷) - هیئت دولت موظف است تا پایان سال دوم برنامه اساسنامه کلیه بانک‌ها و شرکت‌های دولتی را براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور به‌نحوی اصلاح نماید که اختیارات و چگونگی انتخاب اعضای هیئت‌مدیره و مدیرعامل و بازرسان با رعایت مواد (۱۰۷)، (۱۰۸)، (۱۱۶)، (۱۱۸)، (۱۱۹)، (۱۲۴) و (۱۲۵) قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷/۱۲/۲۴ همسان گردد.

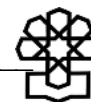
سؤال: منظورتان از اینکه یک روزنامه برای انتشار آگهی‌ها دارند، چیست؟ بعد یک نکته‌ای را اضافه کردید و گفتید برای دعوت به مجمع الزامی به آگهی نیست؟

در همه شرکت‌ها یکی از کارهایی که اولین مجمع باید ابتدا انجام بدهد انتخاب یک روزنامه کثیرالانتشار برای انتشار آگهی‌های شرکت است. منظور از این آگهی‌ها این است که برای دعوت از مجمع عمومی همه بدانند که مثلاً شرکت الف آگهی‌های خود را همیشه در روزنامه اطلاعات منتشر می‌کند یا... ولی همان‌طور که توضیح داده شد، شرکت‌های دولتی به دلیل اینکه اعضای مجمعشان در دسترس‌اند و قبلاً با وزرا هماهنگ می‌شود و دعوت می‌شوند، الزامی به درج آگهی در همین روزنامه کثیرالانتشار را ندارند. طبیعتاً با این کار در هزینه‌های درج آگهی نیز صرفه‌جویی می‌شود.

لازم به ذکر است که در نتیجه در مورد شرکت‌های دولتی تصمیمات مجمع عمومی منتشر نمی‌شود. در رابطه با انتشار تصمیمات مجمع در شرکت‌های خصوصی دو مسئله وجود دارد. مسئله اول اینکه به صاحب سهام اعلام کنیم که می‌خواهیم راجع به چیزهایی تصمیم‌گیری کنیم. از ۱۰-۱۵ روز قبل هم تمام مستندات تصمیم‌گیری قانوناً باید در دفتر شرکت باشد تا هر ذینفعی بتواند از آنها استفاده کند. این امر در مورد شرکتی که سهام‌داران بسیار متعدد دارد خیلی مطرح است، زیرا برای شرکتی که سهام‌دار جزء دارد مشکل است زیرا اکثراً برای تصمیم‌گیری نمی‌آیند و در حقیقت مجمع با سهام‌داران اکثریتی تشکیل می‌شود و تصمیمات را برای کل می‌گیرد، ولی در رابطه با شرکت‌های دولتی بسیاری از آنها اصلاً صورتجلسات خود را برای ثبت نمی‌دهند. ضمن اینکه قانون تجارت هم این کار را فقط در چند مورد تکلیف کرده است که عبارتند از: انتخاب مدیر، انتخاب بازرس، تغییر اساسنامه که این موارد به ثبت شرکت‌ها می‌رود و بعد از ثبت شرکت‌ها، در روزنامه رسمی آگهی می‌شود، به عبارت بهتر این موارد را شرکت در روزنامه کثیرالانتشار خودش انتشار نمی‌دهد. بلکه ثبت شرکت‌ها بعد از اخذ مدارک مکلف است ظرف مهلت معینی این موارد را در روزنامه رسمی کشور آگهی کند.

در رابطه با حضور وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌عنوان رئیس مجمع شرکت‌های مشمول واگذاری باید گفت که وزارت امور اقتصادی و دارایی دو راهکار در پیشرو داشت. راهکار اول (که الان انجام داده است)، اجازه به شرکت‌های مادر تخصصی جهت ایفای نقش اداره‌کننده است. البته در هنگام انتقال سهام با آنها تفاهم می‌کند و در هیئت واگذاری تصویب می‌کند. مشاورین قیمت‌گذاری، قیمت‌گذاری ارزش شرکت‌ها را انجام می‌دهند و یک نسخه را قبل از تصویب نهایی برای شرکت مادر تخصصی می‌فرستند و قیمت تعیین شده را به شرکت مادر تخصصی اطلاع می‌دهند و نظر آن را می‌گیرند و یک نسخه نیز به دیوان محاسبات می‌دهند.

راهکار دیگر این بود که وزارت امور اقتصادی و دارایی خود را برای اداره شرکت‌های مادر تخصصی تجهیز بکند. به دلیل اینکه این کار هزینه‌بر بود و نیاز به نیروی انسانی قابل توجهی داشت، عملاً راهکار اول انتخاب شد.



در صورت اتخاذ راهکار اول، مجلس باید کماکان اجازه می‌داد وزارت امور اقتصادی و دارایی افرادش را به‌عنوان صاحب سهم در آنجا بگمارد زیرا آنچه به‌عنوان صاحب سهم و آنچه به‌عنوان اداره‌کننده است با هم تفاوت دارد. اداره‌کنندگان شرکت همان مدیران شرکت هستند که آنها را کماکان هلدینگ‌های شرکت‌ها می‌گذارند. بنابراین تا زمان واگذاری کماکان به شکل تخصصی اداره می‌شود و مشکلی از این حیث ندارد. اما نکته این بود که صاحب سهم وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد زیرا نسبت به سایر وزارتخانه‌ها بی‌طرف‌تر است و با قرار گرفتن شرکت در جریان واگذاری اجازه نمی‌دهد که چسبندگی شرکت‌ها به شرکت‌های مادر تخصصی مانعی برای واگذاری بشود.

ضمن اینکه پیش از این وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌خاطر کمبود امکانات اجازه داده بود شرکت‌های مادر تخصصی برای شرکت‌های غیردولتی یعنی شرکت‌هایی که سهم دولت در آنها زیر ۵۰ درصد بود، نمایندگان خود را به‌عنوان عضو مجمع عمومی بگمارند. این امر می‌تواند موانعی برای واگذاری شرکت‌ها ایجاد نماید. بدین ترتیب که وقتی شرکت مادر تخصصی بتواند در مجمع عمومی حضور داشته باشد می‌تواند از مسیرهای قانونی اقدامات زیادی انجام دهد. همچنین این امر به معنی یکی شدن مجری و ناظر است. زیرا دستگاه اجرایی که خود مجری است، در جایگاه مجمع عمومی و صاحبان سهام قرار گرفته است.

سؤال: آیا با تغییرات قانونی انجام شده در شرکت‌های در حال واگذاری، شرکت‌های

مادر تخصصی صاحب سهام شرکت‌های در حال واگذاری هستند؟

خیر صاحب سهم نشده‌اند. اعمال حقوق مالکانه کماکان سر جای خود هست و بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم^۱ عوض نشده است ولی شیوه اعمال آن توسط مجلس عوض شده است. همان‌طور که در مورد سود سهام توضیح داده شده که وقتی کل وجوه حاصل از فروش یک شرکت باید به خزانه واریز شود، سود سهام هم همین حکم را دارد. اعمال حقوق مالکانه بدین معناست که وزارت امور اقتصادی و دارایی نماینده صاحب سهم است بنابراین باید به‌عنوان مجمع عمومی فعال مایشاء باشد، که این موضوع (فعال مایشاء بودن وزار اقتصاد) سلب شده است.^۲

مهمترین وظایف مجمع عمومی (که به عادی و فوق‌العاده تقسیم می‌شود) تصمیم‌گیری کلی در مورد افزایش یا کاهش سرمایه و تصویب بودجه است. البته در اکثر اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی تصریح شده که تصویب بودجه از وظایف مجمع عمومی است. این منبعث از قانون محاسبات عمومی قبلی است که در

۱. ماده (۱۸) - جهت تسهیل امر واگذاری بنگاه‌های مشمول واگذاری، از زمان تصویب فهرست بنگاه‌ها توسط هیئت واگذاری اقدامات زیر انجام می‌شود:

۱. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.

۲. بر اساس قانون بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور

رابطه با مواد (۲۶) و (۲۷) اجازه تصویب بودجه به مجمع عمومی داده شده است^۱ در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ این مواد تکرار نشدند و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی به مجلس واگذار شد. بنابراین از سال ۱۳۶۶ تاکنون بودجه شرکت‌های دولتی در مجلس تصویب می‌شود در صورتی که قبل از آن فقط مالیات و سود سهامی که می‌دادند جزء اقلام بودجه کشور درج و تصویب می‌شد و مابقی آن جنبه اطلاع‌رسانی داشت. ولی امروز همه موارد شامل سود سهام و مالیات تصویب می‌شود و به‌عنوان پیوست ۳ تقدیم مجلس می‌گردد. بنابراین مجامع آنچه به‌عنوان تصویب گفته می‌شود را مترادف با تأیید یا تصویب غیرنهایی می‌گیرند و آنچه مجلس تصویب می‌کند تصمیم‌گیری نهایی است. تصویب صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی نیز از اختیارات مجمع عمومی است، تغییر در اساسنامه هم از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده است.

سؤال: بعد از اینکه مجلس بودجه شرکت‌های دولتی را تصویب کرد آیا مجمع می‌تواند بلافاصله آن را تغییر دهد؟

در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲، قانونگذار قانع شد که شرکت‌های دولتی

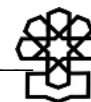
۱. قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۴۹/۱۰/۱۵: ماده (۲۷) - تصویب بودجه عمرانی طبق مقررات قانون برنامه و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی و مؤسسات مذکور در بند «۳» ماده (۱) با مراجع صلاحیتدار مربوط خواهد بود.

تبصره «۱» - هرگونه تغییری که در ارقام درآمد و هزینه مصوب بودجه این قبیل شرکت‌ها و مؤسسات در سال مالی مربوط به عمل آید باید بلافاصله به‌اطلاع دفتر بودجه و کمیسیون بودجه مجلس شورای ملی برسد.

تبصره «۲» - مراجع صلاحیتدار شرکت‌ها مجاز نیستند ارقام هزینه بودجه شرکت را به نسبتی تغییر دهند یا اندوخته‌های شرکت را به میزانی تعیین کنند که موجب کاهش ارقام بودجه عمومی دولت بابت مالیات و سود سهام شرکت گردد، مگر با موافقت وزارت دارایی و تصویب کمیسیون بودجه مجلس شورای ملی.

ماده (۲۸) - بودجه شرکت‌های دولتی همراه با اظهارنظر مشورتی دفتر بودجه در مراجع صلاحیتدار مربوط مطرح می‌شود. در صورتی که اظهارنظر مزبور ظرف یک ماه از تاریخ ارسال بودجه به دفتر بودجه اعلام نشود این امر مانع طرح و تصویب بودجه در مرجع صلاحیتدار مربوط نخواهد بود.

۲. 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 سنواتی 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 (یا 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 اظهارنظر روشن و صریح بازرس قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع



نمی‌توانند معطل اصلاح بودجه کل کشور باشند. زیرا این کار بسیار طولانی است. در نتیجه مجلس این ماده را تصویب کرد و به مجامع عمومی اجازه داد که متناسب با نوسانات بازار، تغییرات قیمت‌ها و هر مسئله دیگری که برای شرکت پیش می‌آید اصلاح بودجه بدهد. اگرچه اصلاح بودجه می‌تواند تمامی اقلام بودجه را تغییر دهد؛ اما یک محدودیت دارد و آن اینکه نباید مالیات و سود شرکت را تغییر دهد. نکته دیگر آن است که طی سال‌های اخیر و بالاخص در برنامه پنجم توسعه برای مالیات و سود سهام علی‌الحساب مبنای اخذ یک‌دوازدهم آن را در همان سال در نظر می‌گیرند و همین باعث شده است که نقدینگی شرکت‌ها تحلیل برود؛ به عبارت بهتر بجای اینکه مالیات بعد از اتمام سال و عملیات سالیانه شرکت گرفته شود، به صورت ماهیانه اخذ می‌شود. به عبارتی عملیات شرکت باید خاتمه پیدا کند و بعد از چهار ماه از سال مالی بعد، صورت‌های مالی به تصویب مجمع عمومی برسد تا بتواند مالیات را پرداخت کند. اما اگر قرار باشد که طی همان سال مالیات را بپردازند شرکت‌های دولتی ترجیح می‌دهند که درآمدها و هزینه‌های واقعی خود را ارائه ندهند. در حال حاضر تمام عملکردهایی که در تفریح بودجه بابت ارقام بودجه شرکت‌های دولتی می‌آید، نه تنها دو و سه برابر است، بلکه در مواردی ۶ برابر بودجه مصوب است.

۳-۴-۲. حسابرس (بازرس قانونی)

دو وظیفه اصلی حسابرس (بازرس قانونی) شرکت، حسابرسی صورت‌های مالی اساسی شرکت و بازرسی است. حسابرس موظف به ارائه گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب و درج صریح نظر طی بندی در اظهارنظر بازرسی درخصوص انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به همراه گزارش حسابرسی می‌باشد.

علیرغم اینکه بر مبنای قانون «استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی» انحصار حسابرسی از سازمان حسابرسی برداشته شده و دیگر افراد جامعه اعم از شخص حقیقی و حقوقی هم اجازه حسابرسی دارند ولی وزارت امور اقتصادی و دارایی طی بخشنامه‌ای شرکت‌های نسل اول^۱ که ۱۰۰ درصد سهامشان متعلق به دولت است را مقید کرده است که تنها

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 آبان ماه 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.

۱. قبل از اجرای برنامه سوم توسعه، ساختار کلان شرکت‌های دولتی چندلایه‌ای بود. بدین صورت که شرکت‌هایی که دولت به‌طور مستقیم سهام‌دار آنها بود به عنوان شرکت‌های نسل اول شناخته می‌شدند و عملاً لایه بالایی شرکت‌های دولتی را تشکیل می‌دادند. چنانچه این شرکت‌ها اقدام به تشکیل شرکت دولتی می‌کردند، شرکت‌های مزبور شرکت نسل دوم تلقی می‌شدند و در لایه دوم قرار می‌گرفتند. دوباره چنانچه شرکت‌های نسل دوم اقدام به تشکیل شرکت دولتی دیگری می‌کردند، شرکت ایجاد شده اخیر شرکت نسل سوم نامیده می‌شد و در لایه سوم قرار می‌گرفت.

خدمات سازمان حسابرسی را خریداری کنند در صورتی که این قانونی نیست و «قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی» اجازه می‌دهد که شرکت‌های دولتی توسط مجمع، حسابرس را به‌طور دلخواه انتخاب کنند در عمل نیز سازمان حسابرسی این حسابرسی‌ها را گرفته و به‌صورت دست دوم به بقیه منتقل می‌کند که حرف و حدیث‌های بسیار زیادی پیرامون این کار مطرح است.

یکی از وظایف دیگری هم که حسابرس طبق ماده (۲۷۲) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ دارد این است که، در صورت درخواست دستگاه از حسابرس مبنی بر ارائه حسابرسی مالیاتی، حسابرس وظیفه دارد طی گزارش جداگانه‌ای نتیجه این حسابرسی را نیز اعلام کند. اگرچه سازمان امور مالیاتی نمونه فرم‌هایی را به حسابرسان داده است تا حسابرسان چه اطلاعاتی را به سازمان امور مالیاتی بدهند، ممیزین مالیاتی در بسیاری از موارد نظر حسابرس را برای اظهارنظر مالیاتی قبول نمی‌کنند و مناقشه بسیار مفصلی بین حسابرسان هست و حتی چند سال این اقدامات متوقف شد؛ ولی شرکت‌های دولتی طبق ماده (۲۷۲) اجازه دارند که از حسابرس بخواهند قراردادشان را طوری ببندند که شامل این حسابرسی مالیاتی نیز بشود.

اگر شرکت‌ها به‌موقع صورت‌های مالی خود را ندهند و اظهارنامه مالیاتی را تسلیم نکنند، مرجع مالیاتی ناچار می‌شود مالیات علی‌الرأس برای آنها تنظیم کند. مالیات علی‌الرأس براساس شواهد و قرائن است، یعنی با توجه به عملکردهای قبلی شرکت و نگاه به عملیات و فعالیت سالیانه‌شان مالیات علی‌الرأس برای آنها تعیین می‌کنند، به‌علت اینکه معمولاً مالیات علی‌الرأس برای اینکه حالت جریمه

در بند «ب» ماده (۷) قانون برنامه چهارم توسعه نیز این‌گونه تصویب شد که: شرکت‌های دولتی صرفاً در قالب شرکت‌های مادرتخصصی و شرکت‌های عملیاتی (نسل دوم) سازماندهی شده و زیر نظر مجمع عمومی در چارچوب اساسنامه شرکت اداره خواهند شد.

۱. ماده (۲۷۲) - سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی یا حسابرسی اشخاص هستند در صورت درخواست اشخاص مذکور مکلفند گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کنند و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. گزارش اخیرالذکر باید شامل موارد زیر باشد:

الف) اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.

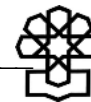
ب) تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج) اظهارنظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی که مؤدی به‌موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی بوده است.

د) سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهند شد.

تبصره «۱» - اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌کند، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش حسابرسی مالی نسبت به صورت‌های مالی که طبق استانداردهای حسابرسی توسط همان حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی تنظیم شده باشد را ضمیمه گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده باشد.

تبصره «۲» - سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به حسابداران رسمی یا مؤسسات حسابرسی واگذار نماید. در این صورت، پرداخت حق‌الرحمه، طبق مقررات مربوط به‌عهده سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.



نیز داشته باشد بیشتر است، شرکت‌ها ترجیح می‌دهند که اصلاً وارد این فرآیند نشوند و به‌موقع این صورت‌ها را تسلیم نمایند.

سؤال: چه کسی بر حسابرس نظارت می‌کند؟

جامعه حساب‌رسان طبق آیین‌نامه‌هایی که دارد به‌عنوان آیین حرفه‌ای، حساب‌رسان را مکلف می‌کند که ضوابطی را رعایت کنند. بنابراین اگر کسی به‌دلیل عدم رعایت این قانون حرفه‌ای از یک حسابرس به هر دلیل شکایت داشته باشد می‌تواند به جامعه حسابداران رسمی شکایت کند که آنها بررسی می‌کنند.

۵-۲. نقش و جایگاه نظارت و بازرسی در امور شرکت‌های دولتی

۵-۲-۱. نقش دیوان محاسبات کشور

دیوان محاسبات کشور به استناد اصل پنجاه و پنجم قانون اساسی^۱ به‌عنوان چشم و گوش قوه مقننه به کلیه حساب‌های وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌کند که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. لذا این نهاد باید بداند قوانین و مقررات چگونه حکم کرده‌اند.

سؤال: موضوع نظارت دیوان محاسبات فقط برای آن بخشی از بودجه شرکت‌های دولتی

است که از محل بودجه عمومی تعیین شده است؟

بله. شرکت‌های دولتی در بودجه عمومی اعتبار طرح تملک دارایی سرمایه‌ای، کمک‌زیان و یا یارانه می‌گیرند. ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۲ می‌گوید شرکت‌های دولتی باید زیانشان را ابتدا از منابع

۱. دیوان محاسبات به کلیه حساب‌های وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. دیوان محاسبات، حساب‌ها و اسناد و مدارک مربوطه را برابر قانون جمع‌آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌نماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود.

۲. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به‌موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هر گاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

داخلی خود (از محل استهلاکات و ذخایر) تأمین کنند و اگر آنها کافی نبود از درآمد عمومی یا منابع عمومی استفاده کنند و نهایتاً مازاد آن را برگردانند.

دیوان محاسبات برای نظارت بر این امر یک هیئت مستقر در شرکت‌ها دارد تا در حین کار بر فرآیند نظارت کند. لازم به ذکر است که دیوان محاسبات گزارش تفریغ بودجه را تنظیم می‌کند. این نهاد قانوناً وظیفه انجام حسابرسی را نیز دارد ولی با توجه به بحث‌هایی که انجام شد، برای جلوگیری از اتلاف وقت و نیروی انسانی، تصمیم گرفتند به صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مراجع حسابرسی بسنده کنند. ضمن اینکه هیئت‌های مستقرشان در شرکت‌های دولتی نوعی حسابرسی داخلی ضمن سال انجام می‌دهند و نهایتاً به همان صورت‌های مالی در آخر سال اکتفا می‌کنند و عملیات خود را پیش می‌برند ولی قانوناً اجازه حسابرسی هم دارند.

دیوان محاسبات حتی می‌تواند موجودی حساب‌ها، اموال و دارایی‌های دستگاه‌ها را رسیدگی کند. یعنی اگر در رابطه با ذخیره استهلاکی رقمی را بخواهد به دست آورد، می‌تواند آن اموال و موجودی‌ها را بازرسی کند. لذا دیوان از اختیارات کافی برخوردار است.

۲-۵-۲. نقش ذیحساب (مدیر امور مالی)

تمام شرکت‌های دولتی باید ذیحساب داشته باشند (البته متأسفانه چون در ماده (۳۱) قانون محاسبات عمومی^۱ شرکت‌های مستلزم تصریح ذکر نام و شرکت‌های مستلزم ذکر نام تصریح نشده است این شرکت‌ها خود را مشمول نمی‌دانند. ولی ظرف سه سال اخیر در قانون بودجه شمول ماده (۳۱) بر شرکت‌های دولتی هم به موجب یک حکم قانونی مورد تصریح قرار گرفته است. لذا تمام شرکت‌های دولتی مشمول‌اند). ذیحساب باید حتماً با حکم وزیر اقتصاد و دارایی کارمند رسمی باشد ولی این موضوع به این معنی نیست که الزاماً باید از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد. اگر شرکت دولتی کارمندی رسمی داشته باشد - یا اصطلاحاً یک کارمند ثابت - و این کارمند را به وزیر امور اقتصادی و دارایی معرفی نماید و وزیر اقتصاد او را تأیید کند حکم ذیحساب را پیدا می‌کند.

۱. ماده (۳۱) - ذیحساب مأموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت منصوب می‌شود و انجام سایر وظایف مشروحه زیر را به عهده خواهد داشت:

۱. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حساب‌ها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.

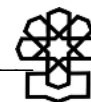
۲. نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی .

۳. نگاهداری، تحویل، تحول و جوه، نقدینه و سپرده‌ها و اوراق بهادار.

۴. نگاهداری حساب و اموال دولتی نظارت بر اموال مذکور.

تبصره «۱» - ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد.

تبصره «۲» - ذیحساب مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون در مورد وجوهی که از محل درآمد عمومی دریافت می‌دارند، با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی با موافقت آن دستگاه منصوب خواهند شد.



مهمترین وظایف ذیحساب نظارت بر امور مالی، نگهداری و تنظیم حساب طبق قانون و اطمینان از صحت و سلامت آنها، نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی، نگهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینه‌ها و سپرده‌ها و اموال دولتی (نزد شرکت) است.

ذیحساب اگر مأمور وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد می‌تواند حقوقش را از وزارت امور اقتصادی و دارایی یا از شرکت بگیرد. صحیح‌ترین کار این است که اگر قرار است ذیحساب وجود داشته باشد کارمند وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد. یعنی حقوقش را وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهد و تمام مزایا و پاداش‌هایش را از آن بگیرد. زیرا در این صورت استقلال ذیحساب حفظ خواهد شد و دستگاه می‌داند ذیحساب کارمند و مطیع اوامر آن نیست. زیرا ذیحسابان در صورت تشخیص خلاف موظف به گزارش آن هستند. در قانون محاسبات قبلی حتی مجازات ۶ ماه تا ۳ سال زندان وجود داشت که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ حذف شد، در قانون قبلی ذیحساب‌ها تذکر می‌دادند و رئیس دستگاه حتماً باید می‌پذیرفت و راه‌حل دیگری وجود نداشت، ذیحساب موظف به ارائه گزارش بود و در صورت تخلف تنبیه می‌شد. در قانون محاسبات عمومی جدید ذیحساب وظیفه دارد اعلام کند اگر مقام مافوق علی‌رغم تذکر وی، مسئولیت انجام کار را پذیرفت و دستور مجدد به انجام همان کار را داد، از عهده ذیحساب ساقط است و تنها باید به وزارت امور اقتصادی و دارایی گزارش دهد.^۱ قابل توجه آن است که از برخورد وزارت امور اقتصادی و دارایی با این گزارش‌ها اطلاعی وجود ندارد!

نکته تکمیلی در این رابطه این است که اصل بر این است که ذیحساب از قوانین اطلاع دارد ولی در عمل ممکن است که مطلع نباشد و در مقابل عمل صحیح مدیر دستگاه به او هشدار غلط بدهد و رئیس دستگاه اجرایی قانوناً بتواند ذیحساب را قانع کند. حالت قابل تصور دیگر آن است که برداشت ذیحساب از آن ماده قانونی تفاوت داشته باشد، لذا ممکن است ذیحساب به آن ماده قانونی اشراف داشته باشد ولی برداشتی را که مافوق از آن دارد نداشته باشد.

۳-۵-۲. نقش سازمان بازرسی کل کشور

بنابر اصل یکصد و هفتاد و چهارم قانون اساسی^۲ براساس حق نظارت قوه قضائیه بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری سازمانی به نام بازرسی کل کشور زیر نظر قوه قضائیه

۱. ماده (۹۱) - در صورتی که ذیحساب انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید. ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوط را پس از ضمیمه نمودن دستور کتبی متضمن قبول مسئولیت مذکور پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد داشت.

۲. براساس حق نظارت قوه قضائیه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری سازمانی به نام «سازمان بازرسی کل کشور» زیر نظر رئیس قوه قضائیه تشکیل می‌گردد. حدود اختیارات و وظایف این سازمان را قانون تعیین می‌کند.

تشکیل می‌شود؛ که وظیفه بازرسی مستمر وزارتخانه‌ها، ادارات، نیروهای انسانی، مؤسسات و شرکت‌های دولتی را دارد. اگرچه حق بازرسی شهرداری‌ها، دفاتر اسناد رسمی، مؤسسات عام‌المنفعه و نهادهای انقلاب را هم دارد.

گزارش‌های سازمان بازرسی در مورد آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، تصویبنامه‌ها، دستورالعمل‌ها و شکایات اشخاص غیردولتی حاکی از تشخیص تخلف برای رسیدگی و صدور رأی به دیوان عدالت اداری می‌رود. گزارش بازرسی حاکی از سوء جریان مالی یا اداری برای تعقیب مجازات به مرجع قضایی صالح می‌رود. در واقع بین جرم و تخلف در اینجا تفاوت گذاشته شده است در ضمن یک نسخه نیز برای رئیس قوه قضائیه می‌رود و باید تا وصول نتیجه پیگیری شود. این تنها قانونی (قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور) است که به بازرسی کل کشور تکلیف کرده است که موارد را باید تا حصول نتیجه پیگیری کند. ضمن اینکه دیوان عدالت اداری در اجرای اصل یکصد و هفتاد و سوم قانون اساسی^۱ به منظور رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به مأمورین یا واحد یا آیین‌نامه‌های دولتی و احقاق حقوق آنها تشکیل شده است که زیر نظر شورای عالی قضایی است و رئیس آن تحت نظر رئیس قوه قضائیه است.

۴-۵-۲. نقش قوه قضائیه و نقش قوه مقننه

قوه قضائیه و قوه مقننه بازوهای اجرایی جهت بازرسی دارند. بازرسی کل کشور و دیوان عدالت اداری ذیل قوه قضائیه و دیوان محاسبات ذیل قوه مقننه فعالیت می‌کنند. البته قوه مقننه از طریق وضع قوانین بازدارنده می‌تواند در بسیاری از مسائل ورود کند. قوه قضائیه نیز اگر به هر دلیلی امری را جرم تشخیص دهد بدون نیاز به وجود شاکی خصوصی - گاهی اوقات به‌عنوان مدعی‌العموم - می‌تواند شرکت‌های دولتی را مستقیماً مورد پیگیری قرار دهد.

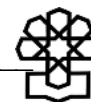
۴-۶-۲. صورت‌های مالی، یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی و گزارش حسابرس (بازرس قانونی)

هیئت‌مدیره در پایان سال مالی باید صورت‌های مالی را تهیه کند و یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی را که متضمن اجزای اقلام ترازنامه و افشای رویه‌هاست ارائه دهد. در ضمن اگر تغییری در رویه‌ها رخ دهد حتماً باید در یادداشت‌های منضم به ترازنامه افشا شود.

۴-۶-۱. صورت‌های مالی اساسی

صورت‌های مالی شامل سه صورت مالی اساسی ترازنامه، سود و زیان یا عملکرد و صورت گردش وجوه

۱. به‌منظور رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به مأمورین یا واحدها یا آیین‌نامه‌های دولتی و احقاق حقوق آنها، دیوانی به نام «دیوان عدالت اداری» زیر نظر رئیس قوه قضائیه تأسیس می‌گردد. حدود اختیارات و نحوه عمل این دیوان را قانون تعیین می‌کند.



نقد گزارش می‌شوند. هلدینگ‌ها استثنائاً یک گزارش تلفیقی هم از سرمایه‌گذاری‌ها در کنار ترازنامه خود ارائه می‌کنند. هیئت‌مدیره ضمن ارائه این صورت‌های مالی به حسابرس، گزارش وضع عمومی شرکت (که همان موضوع ماده (۲۳۲) قانون اصلاحیه قانون تجارت^۱ است) را نیز ارائه می‌دهد. این گزارش باید وضعیت شرکت را به وضوح نشان دهد در نتیجه با توجه به ماهیت شرکت میزان اطلاعاتی که در این گزارش ارائه می‌شود متفاوت است و شاخص و ابزار مشخصی برای اینکه چه اطلاعاتی در گزارش بیاید وجود نداشته و بستگی به نظر هیئت‌مدیره و خواست مجامع (اگر در جلسات مطرح شود) دارد.

سؤال: آیا گزارش‌های هیئت‌مدیره براساس استاندارد است؟

گزارش هیئت‌مدیره براساس استانداردها نیست بلکه از این نظر متفاوت از گزارش حسابرس است. حسابرسان برای اینکه بتوانند گزارش‌های صورت‌های مالی اساسی شرکت‌های دولتی را رسیدگی کنند از روش‌هایی استفاده می‌کنند، یکی از این روش‌ها سندرسی یا حسابرسی رویدادهای مالی است. در این روش مبنای اصلی کار سند است و معاملات از نقطه نظر مستندات، شواهد، اعتبار و دقت ثبت‌های حسابداری مورد بررسی قرار می‌گیرند. این روش ابتدایی‌ترین نوع حسابرسی است اما اگر نگوئیم به تدریج تکامل پیدا کرده است باید بگوئیم با بعضی روش‌های دیگر همراه شده است. در این روش، معقول بودن اقلام صورت‌های مالی یا اثبات وجود دارایی‌ها مورد توجه خاص قرار نمی‌گیرد و فقط نسبت به سندهایی که در طول سال صادر شده است توجه بیشتری می‌شود.

روش کامل‌تر از روش قبلی حسابرسی براساس ترازنامه است؛ که در این روش توجه حسابرس به این است که اقلام مندرج در ترازنامه (نه ثبت‌های اولیه در معاملات) مدنظر قرار بگیرد. بدین ترتیب که دارایی‌ها و بدهی‌ها اثبات می‌شوند. ولی شواهدی حاکی از اعتبار معاملات ثبت شده در این روش مورد نظر قرار نمی‌گیرد. بنابراین در این روش حسابرس قادر نیست در مورد اینکه موارد مهم اشتباه و تقلبی صورت نگرفته است، اطمینان پیدا کند.

روش کامل‌تر روش مبتنی بر نظامی است که به نظام کنترل داخلی اتکا می‌کند، زیرا اصل بر این است که شرکت‌های دولتی نظام کنترل داخلی داشته باشند. علیرغم ادعای بسیاری از شرکت‌ها مبنی بر داشتن این نوع نظام‌ها، میزان رعایت این موضوع توسط آنها محل بحث است. بنابراین عملاً حسابرسی‌هایی که انجام می‌شود مخلوطی از سه نوع حسابرسی سندرسی، ترازنامه و اثبات دارایی - بدهی‌ها و کمک از کنترل‌های داخلی است. زیرا کنترل‌های داخلی لزوماً به صورت تکامل یافته و

۱. ماده (۲۳۲) - هیئت‌مدیره شرکت باید پس از انقضای سال مالی صورت‌داری و دیون شرکت را در پایان سال و همچنین ترازنامه و حساب عملکرد و حساب سود و زیان شرکت را به ضمیمه گزارشی درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت طی سال مالی مزبور تنظیم کند. اسناد مذکور در این ماده باید حداقل بیست روز قبل از تاریخ مجمع عمومی عادی سالانه در اختیار بازرسان گذاشته شود.

یکپارچه در شرکت‌های داخلی وجود خارجی ندارند.

سؤال: کنترل داخلی دقیقاً چه معنایی دارد؟ ممکن است مثال بزنید؟

علاوه بر حسابرس بیرونی که می‌تواند یک شخص حقیقی یا حقوقی باشد (که بستگی به بزرگی یا پیچیدگی شرکت دارد) یک حسابرس داخلی وجود دارد که معمولاً منتخب هیئت‌مدیره است و در هنگام وقوع هر رویداد مالی حضور دارد و رعایت جنبه‌های بازرسی، حسابرسی و استاندارد حسابداری را کنترل می‌کند تا هم سند درست شده باشد و هم ثبت به‌موقع انجام شده باشد. بنابراین اگر سیستم کنترل داخلی و حسابرس داخلی و حسابرس وجود داشته باشد در اصل به‌دلیل اتکا به سیستم، حسابرس می‌تواند بر نتیجه کاری که حسابرس داخلی انجام می‌دهد متکی شود و اطمینان بیشتری نسبت به اینکه تمام رویدادها، سندها و اقلام ترازنامه بازبینی و اثبات شده است، پیدا بکند. اما چون نه اطلاعات کافی به حسابرس داخلی داده می‌شود و نه اینکه حسابرسان که طبق قانون با حمایت هیئت‌مدیره در شرکت مستقر هستند از اختیارات کافی برخوردارند، در نهایت این حلقه کامل نیست. در اصل حسابرس داخلی در زمانی که رویداد در حال وقوع است حضور دارد و در صورت وجود مشکل می‌تواند اطلاع دهد و اصلاح کند ولی حسابرسی که بعد از چند ماه از صدور سند حضور پیدا می‌کند کار سخت‌تر و پیچیده‌تری دارد. در نهایت در صورت وجود حسابرس داخلی و اعمال این‌گونه کنترل‌ها، کار برای حسابرس آسان‌تر است.

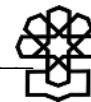
۲-۶-۲. یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی

این یادداشت‌ها متضمن ارائه جزئیات تک‌تک اقلام ترازنامه با شماره‌گذاری به‌عمل آمده روی اقلام ترازنامه، به‌منظور سهولت در دسترسی به اطلاعات بوده و شامل افشای رویه‌های حسابداری نیز هست و به شفافیت ارائه اطلاعات کمک شایانی می‌کند.

۲-۶-۳. انواع اظهارنظر حسابرس (مقبول، مشروط، عدم اظهارنظر و مردود)

حسابرسان بعد از رعایت استانداردهای حسابداری باید به استانداردهای گزارشگری هم توجه داشته باشند. معمولاً گزارش‌هایی که توسط حسابرس به مجمع عمومی داده می‌شود یکی از چهار حالت مشروط، مقبول، عدم اظهارنظر و یا مردود را دارد که هر کدام توضیح داده می‌شود.

وقتی آثار مواردی که حسابرس از آنها ایراد می‌گیرد بر صورت‌های مالی آن‌چنان با اهمیت و فراگیر باشد که حسابرس تصور کند اگر صورت مالی را مردود اعلام نکند باعث گمراهی صاحبان سهام می‌شود و صورت‌های مالی آن قدر ناقص‌اند که نمی‌توان به آنها اتکا کرد اعلام عدم توانایی حسابرسی می‌کند. یعنی در اینجا اصل اهمیت به‌عنوان یکی از اصول حسابداری بسیار مهم است. یعنی ارقام و مواردی پیدا می‌شود که به قدری بزرگند و اثر تعیین‌کننده در ترازنامه دارند که مبادرت به اظهارنظر مردود می‌کند.



نقطه مقابل اظهارنظر مردود اظهارنظر مطلوب یا مقبول است. یعنی مواردی است که براساس استانداردها تشخیص داده می‌شود صورت‌های مالی به درستی وضعیت مالی مطلوب شرکت را نشان می‌دهند. بنابراین از جنبه‌های با اهمیت مشکلی نداشته و در نتیجه اظهارنظر مقبول یا مطلوب اعلام می‌شود که البته این موارد بسیار نادر است.

نوع دیگری از گزارش‌هایی که حسابرس اعلام می‌کند عدم اظهارنظر است که با اظهارنظر مردود تفاوت دارد. در این موارد اثبات کامل بودن مدارک حسابداری برای حسابرس امکان‌پذیر نیست. در این موارد اسناد نقص دارند به‌عنوان مثال ضمائم کافی را ندارد و مدارک کافی نیست. بنابراین محدودیت در رسیدگی وجود دارد زیرا نمی‌تواند اشتباهات را کشف کند و به‌اندازه کافی مدارک و شواهد قابل اتکا نیستند. در اینجا حسابرس اعلام می‌کند فقدان مدارک حسابداری امکان ارائه اظهارنظر را برای ما فراهم نمی‌کند و در حقیقت نیازهای اشخاص ثالث با این اعداد و ارقام و پشتوانه اسناد و مدارکشان برآورده نمی‌شود.

در رابطه با اظهارنظر مشروط دو شکل اظهارنظر وجود دارد که یکی از عبارت «با توجه به یا با در نظر گرفتن» و یکی «موارد را استثنا می‌کند» استفاده می‌شود. بدین معنی که اینها مواردی است که آثار تعیین‌کننده بر صورت‌های مالی ندارد ولی به هر حال آنقدر اهمیت دارند که نتواند اظهارنظر را به مطلوب نزدیک کند. به‌عنوان مثال حسابرس می‌گوید ذخیره‌ای که برای مالیات گذاشته شده کافی نیست و بررسی‌های من نشان داده که مالیاتی که تعلق می‌گیرد بیشتر از این مبلغ است ولی تفاوت ارقام در حد تعیین‌کننده نیست، که حالت عدم اظهارنظر یا مردود اعلام کند بنابراین مشروط اعلام می‌کند و به‌عنوان مثال این چنین اظهارنظر می‌کند که با توجه به آثار احتمالی تعدیلات مربوط به هزینه بازخرید کارکنان و مالیات، صورت‌های مالی وضعیت شرکت را به‌صورت مطلوب نشان می‌دهند. نکته دیگر در ارتباط با این نوع اظهارنظر این است که وجود کلمه مطلوب دلیل بر اظهارنظر مقبول نیست وجود این کلمه با توجه به استثنائات صورت گرفته در یک یا چند بند به معنی اظهارنظر مشروط است و اصطلاحاً گزارشی مقبول است که اصلاً بند نداشته باشد.

از نظر طبقه‌بندی انواع اظهارنظر به‌صورت مقبول در صدر، مشروط در درجه دوم سپس اظهارنظر مردود و در نهایت عدم امکان اظهارنظر دسته‌بندی می‌شوند. عدم امکان اظهارنظر، نظر بسیار شدیدی است که معنی عدم امکان کشف اشتباه و تقلب و از این مسائل است.

۴-۶-۲. نامه مدیریت

اگر شرکت‌ها نظام کنترل داخلی داشته باشند، حسابرس می‌تواند در صورت درخواست هیئت‌مدیره و در ازای دریافت اجرت، تهیه یک نامه مدیریت - که آیین‌نامه مخصوصی در امر حسابرسی دارد- را نیز

در قرارداد متعهد شود که در آن اشکالات سیستم را افشا می‌کند.^۱ در واقع اگر هیئت‌مدیره‌ای به ارتقای سیستم خود اهمیت بدهد باید حتماً از حسابرس بخواهد که این نامه مدیریت را تهیه کند. زیرا طی این نامه، حسابرس در مقابل تمام مواردی که ممکن است مشکل‌ساز باشند، از مدیریت تقاضای اظهارنظر می‌کند. مجدداً حسابرس نظرش را نسبت به اظهارنظر مدیریت در نامه مدیریت یادداشت می‌کند و به هیئت‌مدیره تحویل می‌دهد. اگر هیئت‌مدیره مایل باشند این نامه را به مجمع عمومی می‌دهد، ولی جزء مواردی که اجباراً باید به مجمع عمومی داده بشود نیست. اگر چه مجمع عمومی در صورت اطلاع از وجود چنین چیزی، برای اینکه عیوب زیرمجموعه و شرکت را شناسایی کند می‌تواند از هیئت‌مدیره بخواهد که آن را به مجمع بیاورد ولی به هر حال جزء مواردی که باید به مجمع گزارش بشود، نیست.

سؤال: آیا تهیه نامه مدیریت جزء موارد الزامی حسابرسی است؟

خیر، خدمت جداگانه‌ای است. حسابرسی در فرآیند حسابرسی بررسی می‌کند که با توجه به اسناد مالی موجود و دیگر شواهد در دسترس آیا صورت‌های مالی ارائه شده وضعیت شرکت را به صورت مناسب نشان می‌دهند یا خیر. ولی نامه مدیریت به دنبال افزایش بهره‌وری است و پیشنهادهایی را جهت اعتلای سیستم دربردارد تا به عنوان مثال اظهارنظر مشروط به مقبول تبدیل شود. بنابراین در حقیقت به نحوی خدمات مالی است نه حسابرسی و اگر هیئت‌مدیره به آن بها دهد و از حسابرس در ازای پرداخت دستمزد تهیه آن را بخواهد، تهیه خواهد شد.

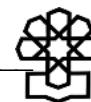
سؤال: آیا برای شرکت‌های دولتی متداول است؟

همه شرکت‌های خصوصی دارند و بعید است شرکت‌های دولتی نداشته باشد. اما هیچ‌گاه مدیران افشا نمی‌کنند. زیرا هر مدیری دوست دارد از عیوب زیرمجموعه‌اش مطلع باشد و به دنبال رفع آنها باشد.

سؤال: آیا در رابطه با این شیوه حسابرسی داخلی شرکت، لزومی دارد که گزارش‌ها به این صورت تهیه شوند؟

استانداردهای گزارشگری فرمت دارد. یعنی استاندارد است و باید رعایت شود، در اصل مانند یک متن چاپی می‌ماند باید فقط یک جاهای مشخص را اضافه کرد ولی در چارچوب کلی باید حتماً آن حداقل رعایت شود.

۱. در برخی شرکت‌ها که ارتقای فعالیت‌های شرکت برای هیئت‌مدیره مهم است، این نامه به حدود ۸۰ صفحه هم رسیده است.



سؤال: در قانون تجارت چنین شکل خاصی به نظر می‌رسد پیش‌بینی نشده است؟
واقعیت قضیه این است که قانون تجارت اصلاً به حسابرسی کاری ندارد و فقط بازرس را دارد. بازرس است که صورت‌های مالی را حسابرسی می‌کند.

۵-۶-۲. نقش بازرسی

گزارش‌های حسابرسی چند بند بازرسی دارند. مواردی که در رابطه با بودجه یا قوانین و مقررات اظهارنظر می‌کند مربوط به بازرسی می‌شود. ولی آنجا که درباره ارقام ترازنامه و صحت و سقم آنها یا راجع به تک تک اقلامی که در ترازنامه جایگاه پیدا می‌کنند صحبت می‌کند آن نقش حسابرسی است. البته اگر در موارد دسته دوم که به امور صرفاً حسابرسی مربوط می‌شود نیز ایرادی وارد شود که مثلاً ماده (۱۰۵) قانون محاسبه مالیات‌های مستقیم در نظر گرفته نشود، باز هم با امور بازرسی مرتبط می‌شود.

۶-۶-۲. نقش حسابرسی

معمولاً حسابرس‌ها در جریان حسابرسی خود برای اینکه بدانند موجودی‌هایی که در ترازنامه اعلام شده به لحاظ فیزیکی وجود دارد یا خیر، انبارگردانی می‌کنند که این کار اعم از کالای ساخته شده و در جریان ساخت است. یکی دیگر از کارهایی که حسابرسان انجام می‌دهند شمارش موجودی صندوق است به این نحو که در یک روز بدون برنامه‌ریزی سراغ مدیریت امور مالی شرکت می‌آیند تقاضای شمارش صندوق را می‌کنند که مطمئن باشند وقتی موجودی نقد را «A» ریال اعلام کرده به واقع در همان لحظه آن موجودی نقد شمارش بشود و مطمئن بشوند که این موجودی نقد وجود دارد. این کنترل اتفاقی است که برای صحت و اطمینان‌دهی به اعضای مجمع لازم است توسط حسابرس اعمال بشود.

به‌عنوان مثال یکی از مواردی که بازرسان باید حتماً در موردش اظهارنظر کنند ضوابط اجرایی بودجه در هنگامی که ابلاغ می‌شود است که به نظر می‌رسد کمتر اجرا می‌شود. حتی در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بالصراحه آمده که بازرس قانونی باید نظر صریحش را در رابطه با بودجه و اهدافی که در بودجه بوده برای نیل به آنها - که در حقیقت یک حسابرسی عملیاتی ملایم است - اعلام کند ولی عملاً چیزی که ارائه می‌شود یک جدول مقایسه‌ای است که به مقایسه مصوب و عملکرد - اگر اصلاح بودجه داشته باشند - بسنده می‌کند. همین کار نیز فقط در سرفصل هزینه عملیات جاری صورت می‌گیرد و دیگر اقلام مانند تقسیم سود و بخش هزینه سرمایه‌ای شرکت‌ها را ابداً نمی‌آورند. در صورتی که آنچه به‌عنوان بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارفشان می‌آید یک سرفصل حساب‌های عملیات جاری دارد و یک سرفصل حساب‌های سرمایه‌ای، بنابراین باید حتماً بازرس نسبت به این دو بخش اظهارنظر کند ولی عمده اظهارنظرهایی که هست مربوط به حساب عملیات جاری است. یعنی در بخش حساب‌های سرمایه‌ای عموماً فقط کاهش‌ها و افزایش‌ها آورده می‌شود.

سؤال: برای مثال اگر حسابرس به مجمع اعلام می‌کند که صورت‌های مالی مردود است؛ چه فایده‌ای دارد؟

اولین کار این است که مجمع عمومی به صورت عقلایی صورت‌های مالی را تصویب نکند. لفظ عقلایی به این خاطر است که در بسیاری از موارد نظر اعلام شده «مردود» است ولی مجمع تصویب می‌کند.

سؤال: آیا الزامی وجود ندارد که اگر بر گزارش حسابرس صورت‌های مالی مردود اعلام گردید، مجمع تصویب نکند؟

تنها الزامی که در قانون تجارت هست این است که گزارش بازرس باید قرائت شود و بدون قرائت گزارش حسابرس و بازرس - قانون مزبور که می‌گوید بازرس ولی ما الان می‌گوییم حسابرس و بازرس - تصویب صورت‌های مالی و تصمیم‌گیری در مورد آنها فاقد اعتبار است. حال اگر صاحب سهم بخواهد از خطاهایی که در زیرمجموعه‌اش وجود دارد چشم‌پوشی کند منعی ندارد، زیرا در بخش دولت هم نمایندگان دولت به‌عنوان مردم در آن جایگاه قرار دارند ولی آنچه که در قانون تجارت آمده مبنی بر این است که صاحبان سهام اختیار مال خود را دارند.

۳. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قوانین و مقررات عمومی دولت

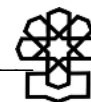
۳-۱. کلیات

بعد از اینکه در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ بودجه شرکت‌های دولتی تصویب شد، در عمل با شرکت‌های دولتی نوعی برخورد شبیه ادارات دولتی انجام شد. بدین معنا که بدون توجه به اینکه شرکت‌های دولتی بدون سرمایه اولیه مناسب تشکیل شده‌اند و نیاز به تقویت بنیه دارند، به تدریج قوانینی گذاشته شد که نقدینگی شرکت‌های دولتی را در هر ماه از این شرکت‌ها می‌گیرد. بدین معنا که قانونی وضع شد که بر مبنای آن شرکت در طول سال مالی، یک‌دوازدهم سود علی‌الحساب را (که اصلاً معلوم نیست محقق می‌شود یا نمی‌شود) را پرداخت می‌کرد. لذا دائماً بنیه مالی شرکت تضعیف می‌شود. در رابطه با مالیات نیز اخذ آن به صورت علی‌الحساب و یک‌دوازدهم در طول سال انجام می‌شود.^۱ این در حالی است که روال عادی آن است که ابتدا صورت‌های مالی تصویب می‌شود و بعد از

۱ برای مثال بند «ج» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه: 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 به صورت 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.



آن مالیات پرداخت می‌شود. همچنین صرفنظر از اظهارنامه، پرداخت عملی مالیات عملاً تا ماه دهم سال بعد است.

لذا گویا تصور می‌شود که شرکت‌های دولتی مقدار زیادی منابع مالی مازاد دارند و از این منابع به دولت کمک نمی‌کنند، در صورتی که این واقعیت ندارد.

اگر قرار باشد که دولت نسبت به شرکت‌های دولتی حساسیتی به خرج بدهد، بهترین جایی که می‌تواند این کار را انجام بدهد نظارت بر سرمایه‌گذاری منابع داخلی است. بدین علت که معمولاً در شرکت‌های دولتی بخش سرمایه‌گذاری چند برابر اعتبارات بخش تملک دارایی سرمایه‌ای است و هیچ کنترلی هم بر این بخش ندارند. به‌عنوان مثال در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ گفته شد که شرکت‌های دولتی برای سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان یکبار موافقتنامه مبادله کنند^۱ و در قانون برنامه پنجم هم گفته شده یکبار حسابرسی عملیاتی بشوند.^۲

باید توجه داشت که هر شرکتی فعالیت مشخص دارد و بخشی که راجع به درآمد و هزینه شرکت است قابل کنترل می‌باشد. بدین علت که اگر شرکت تولیدی باشد، در حد یک ظرفیت اسمی نصب شده مشخص تولید دارد و اگر شرکت خدماتی باشد، با توجه به وضعیت بازار، میزان فعالیتش قابل پیش‌بینی می‌باشد. ولی روی سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی، هیچ کنترلی نیست. لذا این حوزه بیشتر مورد نیاز اعمال نظارت مجلس می‌باشد. اما متأسفانه تمام سختگیری‌ها به سرفصل حساب‌های عملیات جاری معطوف می‌شود. درحالی که سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌ها بخش بزرگ‌تری از منابع آنها را به‌خود اختصاص می‌دهد.

بنابراین با توجه به قانون، اصل بر این گذاشته شد که بودجه شرکت‌های دولتی همانند وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی شود. ولی از آنجا که بودجه باید توسط بالاترین مرجع تصویب شود، قبل از فرستاده شدن به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت

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 چهل درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذریبط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود. وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.

۱. حکم ۲۸- کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری موظفند با رعایت ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور برای هر یک از طرح‌های منابع داخلی مصوب مجمع عمومی خود اعم از مشارکت با بخش خصوصی و یا سرمایه‌گذاری به‌طور مستقل، برای یک‌بار با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور موافقتنامه مبادله نمایند. چنانچه حجم سرمایه‌گذاری از ۲۵ درصد سرمایه‌گذاری پیش‌بینی شده فراتر رود شرکت‌ها موظف به اصلاح موافقتنامه می‌باشند.
۲. ماده (۲۱۸) - کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که فهرست آنها توسط دولت تعیین می‌شود و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلفند از سال دوم برنامه و حداقل یک بار تا پایان برنامه از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسب مورد در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیت شرکت‌ها و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی نسبت به انجام حسابرسی عملیاتی اقدام نمایند. هیئت‌مدیره این شرکت‌ها مسئولیت اجرای این بند را به‌عهده دارند.

راهبردی باید به تصویب مجمع عمومی رسیده باشد. البته همان‌طور که پیش‌تر اشاره شد تصویب بودجه استثنائاً به‌جای هیئت‌مدیره، از اختیارات مجمع عمومی است.

البته در رابطه با شرکت‌های دولتی که بخشی از سهامشان بعد از تبدیل به سهامی عام در بورس واگذار شده، ولی هنوز بالای ۵۰ درصد سهام متعلق به دولت است؛ چون اساسنامه‌شان طبق ضوابط بورس باید تغییر کند تصویب بودجه از اختیارات هیئت‌مدیره است. یعنی شرکت‌های سهامی عامی که در بورس هستند استثنائاً مرجع تصویب بودجه‌شان بنابر اساسنامه‌هاشان هیئت‌مدیره است.

مجامع عمومی شرکت‌های دولتی باید بودجه‌ای را که قرار است در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی شود را تصویب کرده باشند اما تمام شواهد تجربی، حداقل ظرف ۵-۶ سال اخیر، نشان می‌دهد که بسیاری از مجامع صبر می‌کنند و بعد از اینکه بودجه در مجلس تصویب شد و توسط معاونت ابلاغ گردید، صورتجلسه دستگردانی را مبتنی بر آن آمار و ارقام تنظیم می‌کنند.

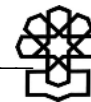
سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در دوره‌ای سعی می‌کرد که حداقل حدود ۷۰ درصد شرکت‌ها را مکلف کند تا بودجه پیشنهادی مصوب مجمع عمومی را، قبل از تقدیم لایحه بودجه به سازمان بدهند تا کارشناس سازمان بررسی‌ها را انجام و نظر خود را بدهد تا مجمع عمومی مبتنی بر آن امضاهایش را بگیرد. ولی الان متأسفانه مکانیسم این است که بعد از اینکه بودجه ابلاغ شد، جلسه مجمع برگزار می‌شود ولی تاریخ جلسه مجمع قبل از لایحه بودجه درج می‌شود. نکته قابل توجه آن است که هیچ کنترلی راجع به تاریخ مذکور انجام نمی‌شود.

۲-۳. قانون برنامه و بودجه

در ماده (۱۳) قانون برنامه و بودجه^۱ گفته شده است که کلیه دستگاه‌های اجرایی مکلفند برنامه سالیانه و بودجه سال بعد خود را همراه با اعتبارات جاری و عمرانی مورد نیاز، طبق دستورالعمل تهیه بودجه به سازمان برنامه ارسال کنند. با توجه به اینکه در حال حاضر بودجه شرکت‌های دولتی نیز به تصویب می‌رسد و همچنین شرکت دولتی نیز در زمره دستگاه‌های اجرایی قرار دارد؛ بنابراین شرکت‌ها نیز باید بودجه سالیانه خود را تنظیم کرده و به سازمان بفرستند. این عمل حتی هنگامی که شرکت از محل وجوه درآمد عمومی، بابت اعتبارات هزینه‌ای و یا اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای بودجه‌ای نداشته باشد، باید انجام شود (اعتبارات جاری با توجه به نظام GFS اعتبارات هزینه‌ای نامیده می‌شود). لازم به ذکر است که فقط بعضی از تعاریف GFS در ماده (۷۷) قانون تنظیم^۲ آمده است. در

۱. ماده (۱۳) - کلیه دستگاه‌های اجرایی مکلفند برنامه سالانه و بودجه سال بعد خود را همراه با اعتبارات جاری و عمرانی مورد نیاز طبق دستورالعمل تهیه بودجه به سازمان ارسال دارند.

۲. ماده (۷۷) - با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور براساس نظام جدید بودجه‌ریزی و تغییر نظام طبقه‌بندی دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت، به‌منظور هماهنگی بین تعاریف به‌کار برده شده در نظام جدید با تعاریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده (۱)



این نظام، اعتبارات عمرانی هم به اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تغییر نام داده است. ماده (۱۴) قانون برنامه و بودجه^۱ بیان می‌کند که «بودجه و برنامه سالیانه، شامل فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی پیشنهادی دستگاه‌های وابسته به هر یک از وزارتخانه‌ها قبل از ارسال به سازمان برحسب مورد باید به تأیید وزیر مربوطه، مجمع عمومی یا بالاترین مسئول دستگاه رسیده باشد». به همین دلیل «معاونت» زمانی باید بودجه شرکت‌های دولتی را بپذیرد که به تصویب مجمع عمومی رسیده باشد. منتها چون متأسفانه این فرآیند طی نمی‌شود به ناچار بودجه‌ای را که مصوب هیئت‌مدیره است پذیرفته و در لوایح درج می‌کنند. این امر از اختیارات مجمع عمومی است که البته از آن استفاده نمی‌شود ولی تکلیف قانونی این است که بودجه پیشنهادی باید مصوب مجمع عمومی باشد.

یکی از مسائلی که در رابطه با بودجه شرکت‌های دولتی مطرح هست. سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان است. بخشی از منابع داخلی شرکت‌ها صرف سرمایه‌گذاری در طرح‌های عمرانی می‌شود که هزینه آنها به‌طور کامل از طرف دولت تأمین نشده است. لذا یک «سایر منابع» هم در کنار وجوه درآمد عمومی برای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای آنها تعریف می‌شود. ضمناً شرکت‌های دولتی رأساً طرح‌ها و پروژه‌هایی را هم اجرا می‌کنند و حتی ممکن است که در قالب پروژه نباشد. به‌عنوان مثال می‌توان به خرید ساختمان یا تعویض یکسری از ماشین‌آلات خط تولید اشاره کرد. ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه^۲ گفته است که: شرکت‌های دولتی که به‌منظور تلفیق و هماهنگ نمودن سرمایه‌های

قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می‌گردد: ارزش خالص - منظور ارزش کل دارایی‌ها منهای ارزش کل بدهی‌های بخش دولتی است. درآمد - منظور آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می‌دهد. اعتبار هزینه - منظور اعتبار آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می‌دهد. دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور دارایی‌های تولید شده یا تولید نشده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال در فرآیند تولید کالا و خدمات به‌کار می‌رود. دارایی‌های تولید شده - منظور دارایی‌هایی است که در فرآیند تولید حاصل گردیده است. دارایی تولید شده به سه گروه عمده دارایی‌های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها تقسیم می‌شود. دارایی‌های ثابت - منظور دارایی‌های تولید شده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال به‌طور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به‌کار برده می‌شود. موجودی انبار - منظور کالاها و خدماتی است که توسط تولیدکنندگان به‌منظور فروش، استفاده در تولید و یا سایر مقاصد در آینده نگهداری می‌شوند. اقلام گرانبها - منظور اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به‌منظور تولید و مصرف، بلکه به‌دلیل ارزشی که دارند نگهداری می‌شود. (مانند تابلو، کتب خطی، فلزات گرانبها) دارایی‌های تولید نشده - منظور دارایی‌های مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده‌اند. (مانند زمین و ذخایر معدنی) فعالیت - منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های سالانه برنامه طی یک سال اجرا می‌شود و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات مربوط به هزینه تأمین می‌گردد. اعتبار طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور اعتبار مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که براساس مطالعات توجیهی، فنی و اقتصادی و اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می‌شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه توسعه پنج‌ساله به صورت سرمایه‌گذاری ثابت یا مطالعه برای ایجاد دارایی سرمایه‌ای اجرا می‌گردد و منابع مورد نیاز اجرای آن از محل اعتبارات مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تأمین می‌شود و به دو نوع انتفاعی و غیرانتفاعی تقسیم می‌گردد.

۱. ماده (۱۴) - بودجه و برنامه سالانه شامل فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی پیشنهادی دستگاه‌های وابسته به هر یک از وزارتخانه‌ها باید قبل از ارسال به سازمان برحسب مورد به تأیید وزیر مربوط یا مجمع عمومی و یا بالاترین مسئول دستگاه رسیده باشد.
۲. ماده (۱۷) - به‌منظور تلفیق و هماهنگ نمودن سرمایه‌گذاری در بخش دولتی شرکت‌های دولتی که از محل منابع داخلی خود اقدام به سرمایه‌گذاری جهت احداث ساختمان یا ایجاد تسهیلات و تجهیزات جدید و یا توسعه می‌نمایند و کل مبلغ سرمایه‌گذاری سالانه آنها از محل منابع مالی داخلی خود مجموعاً از پنجاه میلیون ریال تجاوز می‌کند (البته این مبلغ در ماده (۸۷) به مبلغ ۸ میلیارد ریال تغییر کرد) مکلفند هر سال در موقع تنظیم بودجه کل کشور برنامه سرمایه‌گذاری سال خود را جهت تلفیق و هماهنگ نمودن با سایر عملیات عمرانی دولت به سازمان ارسال نمایند.

داخلی خود، اقدام به سرمایه‌گذاری جهت احداث ساختمان، ایجاد تأسیسات، تجهیزات یا توسعه می‌نمایند و کل مبلغ سرمایه‌گذاری سالیانه آنها از منابع داخلی از ۵۰ میلیون ریال، تجاوز می‌کند، مکلفند هر سال در موقع تنظیم بودجه کل کشور، برنامه سرمایه‌گذاری سال بعد خود را جهت تلفیق و هماهنگ نمودن با سایر عملیات عمرانی دولت، به سازمان ارسال کنند. باید توجه شود که قانون برنامه و بودجه متعلق به سال ۱۳۵۰ است و این مبلغ ۵۰ میلیون ریال در ماده (۸۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ به مبلغ ۸ میلیارد ریال افزایش پیدا کرد ولی باز هم مبلغ ناچیزی است.

این نکته قابل ذکر است که شرکت‌های دولتی هیچ‌کدام وظیفه ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه را اجرا نمی‌کنند. در برخی سال‌ها حتی فرم‌هایی تنظیم شد و شورای اقتصاد این فرم‌ها را تصویب و ابلاغ کرد، ولی متأسفانه شرکت‌ها این فرم‌ها را تکمیل نمی‌کنند. البته در سال ۱۳۹۲ شرکت‌ها به‌خاطر حکم ۲۸ قانون بودجه سال ۱۳۹۲ مکلفند سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان را یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند. بدین ترتیب که معاونت فرم‌هایی را طراحی کرد تا شرکت‌ها را مجبور کند که نحوه سرمایه‌گذاری از منابع داخلی‌شان را در داخل آن فرم‌ها تکمیل کنند. معاونت این فرم‌ها را به شورای اقتصاد برده تا به تأیید شورای اقتصاد را برسد.

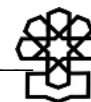
در رابطه با طرح‌های منابع داخلی در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه گفته شده است که برنامه پیشنهادی شرکت را سازمان - یعنی حالا معاونت - بررسی کرده و نظر خود را جهت تأیید در شورای اقتصاد مطرح نماید. در همان ماده (۱۷) هم، تأیید شورای اقتصاد را داشته ولی متأسفانه هیچ‌کدام از شرکت‌ها به این عمل نمی‌کردند. ضمناً ماده (۱۷) خیلی کامل است. در این ماده اینگونه مطرح می‌شود که وزرا و سایر مقاماتی که از طرف دولت به سمت نماینده صاحبان سهام یا به‌عنوان دیگر در مجامع عمومی یا شوراهای شرکت‌ها عضویت دارند موظفند نظر شورای اقتصاد را در تصویب بودجه دستگاه رعایت نمایند. یعنی اگر این برنامه سرمایه‌گذاری از منابع داخلی به شورای اقتصاد فرستاده شد و شورای اقتصاد نظر دیگری داشت؛ باید اعضای مجمع در هنگام تصویب بودجه شرکت مصوبات شورای اقتصاد را حتماً رعایت کنند.

یک سؤال مطرح می‌شود که آیا خود شرکت، طرح‌های مناسب و سودده‌تری را پیشنهاد نمی‌دهد؟ در پاسخ باید گفت که این‌گونه نیست، حتی در مورد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ماده (۳۲) قانون برنامه چهارم وجود دارد که طرح‌های جدید باید توجیه فنی و اقتصادی و مالی داشته

برنامه پیشنهادی شرکت را سازمان بررسی و نظر خود را جهت تأیید در شورای اقتصاد مطرح خواهد نمود.

وزرا و سایر مقامات که از طرف دولت به سمت نماینده صاحبان سهام یا به‌عنوان دیگر در مجامع عمومی و یا شوراهای شرکت‌ها عضویت دارند موظفند نظر شورای اقتصاد را در تصویب بودجه دستگاه رعایت نمایند.

۱. ماده (۸۷) - شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون مکلفند که تمام طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی بیش از هشت میلیارد (۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال خود را، برای یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند.



باشد. این حکم در قانون برنامه پنجم هم تکرار شده است.^۱ ولی طرح درحالی که هیچ‌کدام از این ویژگی‌ها را ندارد، شروع می‌شود، علیرغم اینکه در زمانی که نتیجه مطالعات را اعلام کرده‌اند، ظاهراً این ویژگی‌ها را داشته است ولی در عمل زمانی که طرح اجرا می‌شود، فاقد این ویژگی‌هاست. حتی در مورد سازمان‌های توسعه‌ای که بهشان اجازه داده شده که در مناطق محروم سرمایه‌گذاری کنند، درحالی که انتظار این است که به علت کمی بودجه باید سرمایه‌گذاری‌ها جذاب و اقتصادی باشد، ولی عملاً سرمایه‌گذاری‌ها، کمتر این ویژگی‌ها را دارد.

با وجود اینکه اصل بر برائت گذاشته می‌شود نباید عملکردها را فراموش کرد. در رابطه با خرید تجهیزات، قانون برگزاری مناقصات محدودیت‌هایی ایجاد کرده است ولی خرید همیشه جذاب است. هدف بدگویی نیست اما این مسئله وجود دارد که شرکت‌ها لزوماً به دنبال این هستند که فعالیتی را دائماً انجام بدهند ولی این فعالیت تا چه اندازه کارساز و مهم است مشخص نیست. ممکن است در بسیاری از موارد کارساز باشد، ولی عمومیت ندارد.

۱. ماده (۲۱۵) - پیشنهاد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید در لوائح بودجه سنواتی با رعایت موارد زیر امکان‌پذیر است:
(الف) عناوین، اهداف کمی و اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید با رعایت مواد (۲۲) و (۲۳) قانون برنامه و بودجه براساس گزارش توجیهی فنی (حجم کار، زمانبندی اجرا)، اقتصادی، مالی و زیست‌محیطی و رعایت پدافند غیرعامل ازسوی مشاور و دستگاه اجرایی پس از تأیید معاونت برای یک بار و به قیمت ثابت سالی که طرح‌های مورد نظر برای اولین بار در لایحه بودجه سالانه منظور می‌گردد به تفکیک سال‌های برنامه و سال‌های بعد به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد.
تبصره - سازمان حفاظت محیط زیست موظف است استانداردهای زیست‌محیطی را در ۶ ماهه اول سال اول برنامه به معاونت جهت ابلاغ به دستگاه‌های اجرایی و شرکت‌های مهندسی مشاور به‌منظور رعایت مفاد آن در طراحی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای خود اعلام نماید.

(ب) مبادله موافقتنامه‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مشتمل بر اهداف طرح، شرح عملیات، اعتبارات مصوب، پیشرفت فیزیکی و مشخصات فنی مورد نیاز فقط یک بار در دوران برنامه انجام می‌پذیرد این موافقتنامه‌ها برای دوران برنامه معتبر و ملاک عمل خواهد بود. اطلاعات ضروری درخصوص موارد فوق در اصلاحیه موافقتنامه‌ها نیز درج می‌گردد.
تبصره - اعتبارات مورد نیاز طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای برای سال‌های باقیمانده اجرای طرح در برنامه با اعمال ضرایب تعدیل محتمل محاسبه و توسط معاونت منظور می‌شود.

(ج) موافقتنامه‌هایی که برای انطباق میزان اعتبارات سالانه طرح‌ها با قوانین بودجه سنواتی مبادله می‌گردند جنبه اصلاحی داشته و نباید موجب افزایش اهداف و تعداد پروژه‌های طرح شوند. موارد استثنا که منجر به تغییر حجم عملیات یا تعداد پروژه‌ها می‌شوند با پیشنهاد دستگاه اجرایی ذیربط و تأیید معاونت و تصویب هیئت وزیران با رعایت مفاد بند «الف» این ماده بلامانع است.

(د) مبادله موافقتنامه‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای محرمانه و بخش دفاع تابع دستورالعملی است که به پیشنهاد وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و معاونت به تأیید هیئت وزیران می‌رسد.
(ه) معاونت موظف است خلاصه‌ای از جمع‌بندی گزارش‌های توجیهی طرح‌هایی که از منابع عمومی تأمین مالی می‌شود، به استثنای طرح‌های دفاعی و امنیتی را یک سال پس از تصویب از طریق وبگاه معاونت در دسترس عموم کارشناسان و پژوهشگران قرار دهد.

(و) تصویب طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید در هر فصل توسط معاونت، منوط به تأمین اعتبار کامل برای طرح‌های مزبور است به‌طوری که اعتبار سال اول اجرای طرح جدید از نسبت کل اعتبار مورد نیاز به مدت زمان اجرای طرح (برحسب سال) کمتر نگردد. اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در ابتدای برنامه با در نظر گرفتن پیش‌بینی نرخ تورم در دوران برنامه برآورد می‌گردد و اعتبارات پیش‌بینی شده اصلاح و یا تغییر طرح برای هر فصل و دستگاه تا پایان سال آخر برنامه فقط در حد انحراف نرخ تورم واقعی از نرخ پیش‌بینی شده مجاز است.

این نکته قابل ذکر است که بحث ما در مورد نظارت مجلس است، چون در شرایط فعلی حسابرس در زمان اتمام کار وارد عمل می‌شود. مسئله این است که چرا حسابرس، به‌عنوان بازرس، بخش حساب‌های سرمایه‌ای را در گزارش موضوع ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت که برای بودجه می‌دهد، نمی‌آورد. در صورتی که بودجه یک سرفصل حساب‌های عملیات جاری و یک سرفصل حساب‌های سرمایه‌ای دارد؛ مسئله ما در رابطه با شرکت‌های دولتی در مبحث سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان و نیاز به ورود مجلس به این مقوله است.

در بند «۲۸» قانون بودجه سال ۱۳۹۲ گفته شده است که کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری، (ماده‌ای که در آن به‌عنوان دستگاه اجرایی معرفی شده‌اند نه ماده (۴) که در آن تعریف شرکت‌های دولتی آمده است)، موظفند با رعایت ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۱ برای هر یک از طرح‌های منابع داخلی مصوب مجمع عمومی خود، اعم از مشارکت با بخش خصوصی یا سرمایه‌گذاری به‌صورت مستقل، یک بار با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور موافقتنامه مبادله نمایند و یک بار تمام کارهایی را که می‌خواهند انجام دهند به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی اعلام کند.

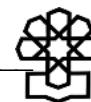
همچنین در ادامه این‌گونه مطرح شده است که اگر حجم سرمایه‌گذاری از ۲۵ درصد سرمایه‌گذاری پیش‌بینی شده فراتر رود، یعنی اگر اصلاح بودجه صورت گرفت و در اصلاح بودجه شرکت خواست سرمایه‌گذاری منابع داخلی را تغییر بدهد، در صورتی که تغییرات بیشتر از ۲۵ درصد بود، باید موافقتنامه‌اش را اصلاح کند.

در حال حاضر معاونت برنامه‌ریزی فرم‌هایی را برای این کار طراحی کرده و پیگیر این موضوع است که این موافقتنامه‌ها مبادله شود و جزئیات سرمایه‌گذاری این شرکت‌ها را دریافت نماید.

در حقیقت این بند مکمل ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه است، چون در این بند گفته شده است که شرکت‌ها موافقتنامه مبادله کنند. در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه گفته شده است که مبالغ پیشنهادی را به شورای اقتصاد ببرند و سپس آن را در بودجه لحاظ کنند، در این بند گفته شده است که علاوه بر این کارها باید از معاونت هم موافقتنامه بگیرند. چون در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه حرفی از موافقتنامه گفته نشده است. بدین علت که موافقتنامه طبق ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه،^۲ فقط برای اعتباراتی که از محل منابع عمومی دولت باشد، اعم از اعتبارات هزینه‌ای، تملک دارایی

۱. قانون محاسبات عمومی علیرغم تصویب ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری، حتی در سال ۱۳۹۲ مورد استفاده مجلس واقع شده است (تأییدی بر مطالب ذیل سرفصل نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی این گزارش).

۲. ماده (۱۹) - بودجه مصوب از طرف نخست‌وزیر به کلیه دستگاه‌های اجرایی جهت اجرا ابلاغ خواهد شد. در اجرای بودجه دستگاه اجرایی مکلف است براساس شرح فعالیت‌ها و طرح‌ها که بین دستگاه و سازمان مورد توافق واقع شده است در حدود اعتبارات مصوب عمل نماید.



سرمایه‌ای و مالی مبادله و مطرح می‌شود و ما هیچ‌وقت برای منابع داخلی، موافقتنامه نداریم.^۱ در اصل فرم‌ها و دستورالعمل‌هایی که برای شرکت‌های دولتی هست، موافقتنامه نیست، بدین عنوان که دوطرفه مطرح نمی‌شود و یک‌طرفه است، یعنی از طرف شرکت‌ها مطرح می‌گردد و سپس از طرف مجلس ابلاغ می‌شود. یعنی باز هم یک جریان یک‌طرفه است و ویژگی توافق را ندارد. بنابراین شرکت‌های دولتی باید برنامه سالیانه سرمایه‌گذاری منابع داخلی خود را اعلام کنند، اما مبلغ ۸ میلیارد ریال خیلی کم است و زیاد معنادار نیست.

برای جلوگیری از اینکه شرکت‌ها طرح‌های بیش از ۸ میلیاردی را به زیربخش‌های کوچک‌تر تجزیه کنند قوانینی وجود دارد. در قانون برگزاری مناقصات آمده است که شرکت‌ها حق ندارند خدمات و کالاها را به نحوی تقسیم کنند که پروژه‌ها کوچک شوند و در نصاب‌های کمتر قرار گیرند.^۲ پس کنترل‌هایی انجام شده است ولی ممکن است که شرکت‌ها این کار را انجام دهند و طرح را به قسمت‌های کوچک‌تر تقسیم کنند.

در این مباحث سعی شده است قوانین عمومی ناظر بر شرکت‌های دولتی موجود در قوانین کلیدی و اصلی کشور ارائه شود تا این قوانین به‌صورت یکجا و همچنین با مشخص بودن منبع قانونی خود مورد توجه قرار گیرد.

ماده (۲۱) قانون برنامه و بودجه^۳

در این ماده به دستگاه‌های اجرایی اختیار داده شده است تا در مورد طرح‌های انتفاعی، در صورتی که دستگاه‌های اجرایی دارای مقررات مالی و معاملاتی و استخدامی خاص خود باشند^۴ و همچنین در مورد طرح‌های عمرانی مربوط به مؤسسات عام‌المنفعه، (البته در قوانین دیگر مؤسسات عام‌المنفعه وجود خارجی ندارند و مؤسسات عمومی غیردولتی، جایگزین شده است) با اجازه هیئت وزیران، طبق قوانین خاص خود عمل کنند.

۱. به استثنای شرکت ملی نفت ایران که به‌موجب احکام قوانین بودجه سنواتی به‌دلیل حساسیت منابع آن مکلف به این کار است.

۲. ماده (۳) تبصره «۳» - مبلغ یا برآورد معاملات مشمول هر یک از نصاب‌های فوق نباید با تفکیک اقلامی که به‌طور متعارف یک مجموعه واحد تلقی می‌شوند، به نصاب پایین‌تر برده شود.

۳. ماده (۲۱) - مسئولیت تهیه و اجرای طرح‌های عمرانی با دستگاه‌های اجرایی است و اجرای طرح‌های عمرانی از نظر مقررات استخدامی و مالی و معاملاتی تابع مفاد این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت خواهد بود. در مورد طرح‌های انتفاعی در صورتی که دستگاه اجرایی دارای مقررات مالی و معاملاتی و استخدامی خاص خود باشد همچنین در مورد طرح‌های عمرانی مربوط به مؤسسات عام‌المنفعه هیئت وزیران می‌تواند اجازه دهد که اجرای طرح‌ها طبق مقررات خاص دستگاه صورت گیرد.

تبصره - هرگاه در مورد تشخیص انتفاعی یا غیرانتفاعی بودن طرح اختلاف نظر بین سازمان و دستگاه اجرایی بروز نماید اتخاذ تصمیم نهایی با شورای اقتصاد خواهد بود.

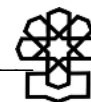
۴. اگرچه بخش عمده‌ای از این اختیار در حال حاضر به‌موجب ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی عملاً منتفی شده است.

اگرچه در حال حاضر اگر یک شرکت دولتی طرح تملک دارایی سرمایه‌ای اجرا کند، پرسنلی که آنجا به هر شکل در اختیار می‌گیرد باید از قوانین و مقررات عمومی دولت پیروی کند نه اینکه از آیین‌نامه‌های خود شرکت تبعیت کنند. همچنین مقررات مالی و معاملاتی آنها که قریباً اشاره خواهد شد.

در مورد طرح‌های عمرانی بخشنامه‌های بسیار مفصلی وجود دارد که می‌توان به آنها مراجعه کرد، کتاب طرح‌های عمرانی نیز چندین سال پیش توسط یکی از همکاران سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور چاپ شده است که در آنجا تمام آیین‌نامه‌ها و مصوبات لازم، همچنین قوانین مربوط به پرسنلی که در اختیار طرح‌های عمرانی قرار می‌گیرند، مطرح شده است.

در مورد نوع قرارداد کارکنان طرح تملک دارایی سرمایه‌ای، باید توضیح داده شود که طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای، یا پیمانی است یا امانی و یا مخلوطی از این دو نوع. با توجه به نوع، پیچیدگی، بزرگی و کوچکی‌شان این طرح‌ها می‌توانند تماماً به پیمان برون‌د و توسط پیمانکاران اجرا شوند و یا ماهیتشان این قدر کوچک باشد که دستگاه با امکانات خودش آن را اجرا بکند، که اصطلاحاً به آن امانی گفته می‌شود و ممکن است که مخلوطی از این دو رویه مورد عمل قرار بگیرد. آخرین وضعیت بدین شکل است که با توجه به همین ماهیت، در بسیاری از دستگاه‌های اجرایی، معاونت فنی و بعضاً دفتر فنی وجود دارد که افراد متخصصی مرتبط به وظایف دستگاه هستند. در نظر دارید که اصل بر این است که دستگاه‌ها، طرح‌های تملکی را اجرا می‌کنند که به ماهیت وظایفشان نزدیک است. که این دفاتر، نظارت بر کارهای طرح تملک یا کنترل پروژه را به‌عهده می‌گیرند. اگر این طرح‌ها از پیچیدگی برخوردار باشند در نظام فنی اجرایی ما یک عامل چهارم به‌عنوان خدمات مدیریت طرح، تعریف می‌شود. اینها شرکت‌هایی هستند که به‌عنوان ناظر، بر اجرای طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای نظارت می‌کنند و در حقیقت جایگزین دستگاه اجرایی می‌شوند. اگرچه دستگاه‌های اجرایی اختیاراتشان برای نظارت را تفویض می‌کنند ولی امضای نهایی را باید خود دستگاه اجرایی انجام بدهد و اعتباری هم که برای این دفاتر در طرح‌ها گذاشته می‌شود به‌عنوان هزینه‌های جانبی طرح در فصل هفتم تأمین اعتبار می‌شود.

در گذشته، شرکت‌های دولتی از نظر خریده‌ها و منابع داخلی خودشان به هیچ‌عنوان، تابع قانون برگزاری مناقصات نبودند ولی الان خریده‌ها کاملاً دولتی شده است و تمام شرکت‌های داخلی، حتی در استفاده از منابع داخلی خودشان، باید از قوانین مناقصات پیروی کنند. بنابراین برای طرح‌های منابع داخلی، حتی با فرض اینکه از مصوبه دولت هم پیروی کنند همچنین برای طرح‌های تملک دارایی باید از قانون مناقصات پیروی کنند و بین منابع داخلی و منابع عمومی دولت در تبعیت از این قانون تفاوتی وجود ندارد. قوانین استخدامی ذکر شده در این بند در رابطه با قانون مدیریت خدمات کشوری، کاربرد دارد، بدین معنی که تمام شرکت‌های دولتی مستلزم تصریح ذکر نام و مستلزم ذکر نام مشمول این قانون می‌شوند، البته این مسئله وجود دارد که شرکت‌ها اقدام به اجرای این قانون نکردند، ولی از نظر اصولی در صورت اجرای قانون، این شرکت‌ها قانون استخدامی خاصی ندارند و همگی باید از قانون



استخدامی مدیریت خدمات کشوری پیروی کنند. بنابراین نباید دنبال این باشند که مجوزی بگیرند تا به‌عنوان مثال از تسهیلاتی که در قوانین استخدامی خودشان وجود دارد استفاده کنند. بنابراین بخش استخدامی و معاملاتی هم کاملاً منتفی است.

بخش مالی مطرح شده در این ماده (ماده (۲۱) قانون برنامه و بودجه) هم اصلاً تعیین‌کننده نیست، زیرا تنها مسئله‌ای که الان شرکت‌های دولتی از آیین‌نامه‌های قانونی خودشان اختیارش را دارند بخش مزایده است (به‌خاطر سکوت قانون برگزاری مناقصات و نداشتن آن جمله معروف، که «هر آنچه که از مناقصات در مزایده‌ها لازم است رعایت کنند، لازم‌الاجراست»). پس درنهایت اگر در آیین‌نامه معاملاتی خودشان برای مزایده‌ها اختیاراتی گذاشته باشند، می‌توانند در آن مورد خاص برای طرح‌های انتفاعی خود از دولت مجوز بگیرند که معمولاً شرکت‌های دولتی دیگر ترجیح نمی‌دهند، با توجه به تعیین‌کننده نبودن این نقش، اصلاً سراغ استفاده از این اختیار ماده (۲۱) بروند و لذا از بخش مزایده آیین‌نامه معاملات دولتی استفاده می‌نمایند.

قبل از قانون برگزاری مناقصات شاید این اختیارات برای شرکت‌ها معنا و مفهوم داشت، ولی الان که حلقه‌ها این قدر تنگ شده است و فقط به بخش مزایده‌ها، منحصر شده است دیگر سراغ این اختیار نمی‌روند.

ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه^۱

براساس ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه، وجوهی که از محل اعتبارات عمرانی برای طرح‌های انتفاعی داده می‌شود وام است و دستگاه‌هایی که به این ترتیب طرح عمرانی انتفاعی اجرا می‌کنند باید این وام را طبق ضوابطی که به تصویب شورای اقتصاد رسیده است، بازپرداخت کنند. این آیین‌نامه اواخر سال‌های ۱۳۷۴-۱۳۷۵ تصویب شد، با وجود اینکه قانون برنامه و بودجه متعلق به سال ۵۰ است ولی، بازپرداخت وام تا آن موقع پیگیری نشده بود. چند سالی است که یک ستون هم در قسمت بودجه شرکت‌های دولتی برای بازپرداخت این وام‌ها تعبیه شده است و خلاصه‌اش در پیوست می‌آید و وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌خواهد این وام‌ها پس گرفته شود.

۱. ماده (۳۲) - وجوهی که از محل اعتبارات عمرانی جهت اجرای طرح‌های عمرانی انتفاعی به دستگاه‌های اجرایی مربوط پرداخت می‌شود به‌صورت وام خواهد بود.
دستگاهی که بدین ترتیب وام دریافت می‌کند مکلف است اصل و بهره متعلق را طبق قرارداد منعقد شده با وزارت دارایی در سررسید مقرر به خزانه بپردازد.

ماده (۳۳) قانون برنامه و بودجه^۱

در این ماده در مورد برخی از طرح‌های انتفاعی که توسط شرکت‌های دولتی و مؤسسات وابسته به دولت اجرا می‌شود گفته شده است که شورای اقتصاد می‌تواند به پیشنهاد سازمان (معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی) تا ۵۰ درصد را ببخشد که بسیاری از شرکت‌های دولتی حداقل این ماده را خوب اجرا می‌کنند. یعنی اگر به ماده (۳۲) عنایتی ندارند ولی برای تخفیف ۵۰ درصدی، بسیار سراغ شورای اقتصاد می‌آیند و این مجوز را اخذ می‌کنند.

فصل نهم قانون برنامه و بودجه (نظارت)

نظارت عملیاتی و مالی طرح‌های عمرانی به‌عهده سازمان مدیریت (معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی) است.^۲ بنابراین به استناد ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه، اعتبارات مصوب هزینه‌ای یا اعتبارات طرح تملک دارایی سرمایه‌ای یا حتی اعتبارات تملک دارایی مالی باید قبل از وارد شدن در لایحه مورد تفاهم قرار گرفته باشد. در حال حاضر این اتفاق نمی‌افتد و بعد از تصویب و ابلاغ این کار انجام می‌شود، ولی در مورد طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای، پیشرفت فیزیکی، مالی، رسیدن طرح به اهداف، زمانبندی و اعتباراتی که برای اجرا مدنظر قرار گرفته، توسط کارشناسان معاونت نظارت راهبردی مورد نظارت قرار می‌گیرد. البته این حلقه نظارت، هیچ وقت تکمیل نیست و اشکالات بسیار عدیده‌ای در این رابطه وجود دارد ولی در هر صورت این کار جزء وظایفی است که طبق قوانین به‌عهده معاونت است.

ماده (۴۰) قانون برنامه و بودجه

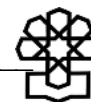
یکی از مواد قابل توجه در قانون برنامه و بودجه ماده (۴۰) است.^۳ در این ماده این‌گونه مطرح می‌شود

۱. ماده (۳۳) - در مورد برخی از طرح‌های انتفاعی که توسط شرکت‌های دولتی و مؤسسات وابسته به دولت اجرا می‌شود شورای اقتصاد می‌تواند به پیشنهاد سازمان اجازه دهد حداکثر تا ۵۰ درصد از اعتبار لازم برای اجرای طرح انتفاعی به صورت بلاعوض اعطا شود.

۲. ماده (۳۴) - سازمان موظف است در مورد اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی که هزینه آن از محل اعتبارات جاری و عمرانی دولت تأمین می‌شود به‌منظور ارزشیابی و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصله با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور دستورالعمل‌ها و مشخصات طرح‌ها و مقایسه پیشرفت کار با جدول‌های زمانی فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی مربوط نظارت کند و برای انجام این منظور به طور مستمر از عملیات طرح‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی بازدید و بازرسی کند و دستگاه اجرایی را مرتباً در جریان نظارت و نتایج حاصل از آن بگذارد.

۳. ماده (۴۰) - کلیه اموال و دارایی‌هایی که پس از اجرای طرح‌های عمرانی انتفاعی به‌وجود می‌آید به حساب اموال و دارایی دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد. کلیه ابنیه، تأسیسات و اموالی که در اثر اجرای طرح‌های عمرانی غیرانتفاعی و مطالعاتی به وجود می‌آید متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه اجرایی و یا دستگاه مسئول بهره‌برداری است که ابنیه و تأسیسات و اموال مزبور را در اختیار دارد. استفاده یا واگذاری حق استفاده از اموال مزبور و یا درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع ابنیه و تأسیسات و اموال توسط دولت مشخص خواهد شد.

هیئت وزیران می‌تواند طبق ضوابطی که از طرف سازمان پیشنهاد خواهد شد مالکیت زمین و تأسیسات طرح‌های عمرانی



که کلیه اموال و دارایی‌هایی که پس از اجرای طرح‌های عمرانی و دفاعی به وجود می‌آید به حساب مسئول بهره‌بردار طرح منظور خواهد شد. دستگاه مسئول بهره‌بردار طرح را هم در «اصطلاحات» قانون برنامه و بودجه تعریف کرده است^۱ ولی جالب است که خوشبختانه قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶، تمایزی بین طرح‌های عمرانی انتفاعی و غیرانتفاعی در مرحله‌ای که خاتمه می‌یابند قائل شده است. بدین شکل که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ اعلام شده است که تمام طرح‌های عمرانی در دوره اجرا متعلق به دولت است.^۲ در صورت داشتن درآمد، درآمد حاصله هم متعلق به دولت است ولی در مورد طرح‌های انتفاعی تصریح کرده‌اند که اگر بهره‌برداری توسط شرکت دولتی یا حتی مؤسسات عمومی غیردولتی و از منابع آنها صورت بپذیرد اموال و دارایی‌ها هم متعلق به این شرکت‌ها و مؤسسات است. بدین علت که، طرح انتفاعی وام است و اصل بر این است که این نوع طرح‌ها را شرکت‌های دولتی اجرا کنند و حتی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی سراغ این نوع طرح‌ها نروند. به هر حال بنابر وظایفی که وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی دارا هستند، ترجیح داده می‌شود که طرح‌های انتفاعی توسط شرکت‌های دولتی انجام شود. البته این امکان وجود دارد که مسئول بهره‌برداری و مسئول اجرای طرح مستقل از یکدیگر باشند. در برخی از موارد یک وزارتخانه طرحی را اجرا می‌کند و بعد از خاتمه با تصویب شورای اقتصاد شرکتی را به‌عنوان مسئول بهره‌برداری معین می‌کند. در این صورت اموال در نهایت متعلق به آن شرکت است، همچنین شرکت باید وام را بازپرداخت کند. در مورد

غیرانتفاعی را به مؤسسات عمومی عام‌المنفعه مجری طرح واگذار نماید. مؤسسات مزبور حق واگذاری زمین و تأسیسات مورد انتقال را ندارند و در صورتی که به جهتی از جهات مؤسسه منحل گردد و یا انجام خدمات عام‌المنفعه خود را متوقف سازد مالکیت اموال واگذاری به دولت اعاده خواهد گردید.

۱. بند «۱۲» - دستگاه مسئول بهره‌برداری - منظور دستگاهی است که پس از اجرا و تکمیل طرح عمرانی طبق قوانین و مقررات مربوط موظف به بهره‌برداری و نگهداری از آن می‌گردد. این دستگاه ممکن است همان دستگاه اجراکننده طرح و یا دستگاه دیگری باشد.

۲. ماده (۱۱۳) - کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه‌های اجرایی ذیربط می‌باشد و در صورتی که از اموال مذکور برای ادامه عملیات طرح رفع نیاز شود واگذاری عین و یا حق استفاده از آنها به سایر دستگاه‌های دولتی و همچنین فروش آنها تابع مقررات فصل پنجم این قانون خواهد بود و وجوه حاصل از فروش باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز گردد.

تبصره «۱» - اموال منقول و غیرمنقول موضوع این ماده پس از خاتمه اجرای طرح‌های مربوط در مورد طرح‌هایی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود کماکان متعلق به دولت خواهد بود و در مورد طرح‌هایی که مجری آنها شرکت‌های دولتی یا نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی هستند به حساب اموال و دارایی‌های دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد.

تبصره «۲» - درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید.

مؤسسات دولتی و وزارتخانه‌ها بحث مالکیت مطرح نیست.

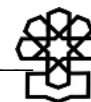
اگر دستگاه اجراکننده طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی بود، اموال مربوط به دولت است. بدین علت که وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اموال را به نیابت از دولت دارند و چون ترازنامه ندارند، سیستم تعهدی در سیستم بودجه اینها موضوعیت ندارد. به‌عنوان مثال، پالایشگاه‌ها و نیروگاه‌ها یکی از این مصادیق است. وزارت نیرو دستگاه اجرایی نیروگاه بوده است. بنابراین نیروگاه درست شده نوعی مال بوده و وزارت نیرو برای بهره‌برداری از این مال، شرکتی را تعیین نکرده است. در خصوصی‌سازی‌ها نیز خود مال به فروش می‌رسد. البته طبق قانون اصل چهل‌وچهارم می‌توانند برای این نیروگاه‌ها شرکت تشکیل دهند، ولی ترجیح داده می‌شود که خود مال به فروش برسد و خود خریدار برای بهره‌برداری از آن برنامه‌ریزی کند.

ماده (۴۸) قانون برنامه و بودجه^۱

یکی دیگر از مواد قابل ذکر قانون برنامه و بودجه ماده (۴۸) است. در این ماده این‌گونه مطرح شده است که دولت می‌تواند تأسیسات انتفاعی و دولتی را که در اثر اجرای برنامه‌های عمرانی به وجود آمده یا خواهد آمد کلاً یا قسمتی از سهام آن را به پیشنهاد دستگاه اجراکننده یا اداره‌کننده به شرکت‌های دولتی به صورت بلاعوض واگذار نموده و یا به اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی، حسب مورد با توجه به مقررات به فروش برساند.

البته معمولاً در مورد ماده (۴۸) خیلی عملکردی وجود ندارد و از این ماده، استفاده خاصی نشده است.

۱. ماده (۴۸) - دولت می‌تواند تأسیسات انتفاعی و تولیدی را که در اثر اجرای برنامه‌های عمرانی به وجود آمده و یا خواهد آمد کلاً یا قسمتی از سهام آن را به پیشنهاد دستگاه ایجادکننده یا اداره‌کننده این تأسیسات به شرکت‌های دولتی بلاعوض واگذار نموده و یا به اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی برحسب مورد با توجه به مقررات مربوط به فروش برساند.



۳-۳. قانون محاسبات عمومی

ماده (۱) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱) قانون محاسبات عمومی تعریفی از بودجه کل کشور ارائه کرده است. تحت این عنوان که، بودجه عمومی کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمد، سایر منابع تأمین اعتبار، برآورد هزینه برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود و از سه قسمت تشکیل شده است.

یکی از این موارد، پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار است که به‌طور مستقیم و غیرمستقیم در سال مالی به‌وسیله دستگاه‌ها از طریق حساب‌های خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد و پیش‌بینی پرداخت‌هایی است که از محل درآمدهای عمومی یا اختصاصی جهت اعتبارات جاری و عمرانی دستگاه‌های دولتی در سال مالی مربوطه انجام می‌شود و این دو جزء، بودجه عمومی دولت را تشکیل می‌دهند.

بخش دیگر بودجه کل کشور، بودجه شرکت‌های دولتی است.

لذا ماده (۱) با توجه به اصل پنجاه‌وسوم قانون اساسی^۲ مانع از این می‌شود که بودجه شرکت‌های دولتی به‌عنوان یک جزء از بودجه کل کشور خارج شود. بنابراین بودجه کل کشور، شامل بودجه شرکت‌های دولتی است و در قانون محاسبات عمومی هم به تصویب رسیده است.

در بند «۳» این ماده به بودجه مؤسساتی که غیر از عناوین فوق در بودجه متبلور می‌شوند اشاره شده است که منظور از این بند، بیشتر مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت بوده است. یعنی مؤسساتی که هنوز ماده (۱۳۰) قانون محاسبات^۳ و تبصره ذیل این ماده در موردشان اجرا نشده است و خود را

۱. ماده (۱) - بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت به‌شرح زیر تشکیل می‌شود:

۱. بودجه عمومی دولت که شامل اجزای زیر است:

الف) پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاه‌ها از طریق حساب‌های خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد.

ب) پیش‌بینی پرداخت‌هایی که از محل درآمدهای عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری عمرانی و اختصاصی دستگاه‌های اجرایی می‌تواند در سال مالی مربوط انجام گردد.

۲. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.

۳. بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.

۲. اصل پنجاه‌وسوم قانون اساسی: کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به‌موجب قانون انجام می‌گیرد.

۳. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصرأ به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضای

تبدیل به شرکت دولتی نکرده‌اند و یا اگر خودشان را حاکمیتی می‌دانند، مجوز تبدیل شکل به مؤسسه دولتی و یا تبدیل به یک وزارتخانه را نگرفته‌اند.

ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی

در مورد وجوه عمومی در ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی^۱ توضیح داده شده است که وجوه عمومی عبارت است از نقدینه‌های مربوط به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و حتی نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی و مؤسسات وابسته به آنهاست. باید توجه کرد که مؤسسات عمومی غیردولتی، هم شرکت وابسته دارند و هم مؤسسه وابسته. در این ماده نقدینه مؤسسات وابسته را جزء وجوه عمومی حساب کرده است ولی نقدینگی شرکت‌های وابسته به مؤسسات عمومی را جزء وجوه عمومی حساب نکرده است و به نحوی قانون بین مؤسسات وابسته و شرکت‌های وابسته فرق ایجاد کرده است و به نحوی مؤسسات وابسته را مؤسسات عمومی غیردولتی تلقی کرده است، اما با شرکت‌های وابسته به مؤسسات عمومی غیردولتی این‌گونه برخورد نکرده است و این شرکت‌ها را موظف به تبعیت از قانون تجارت کرده است.

در ادامه ماده (۱۳) آورده شده است که این وجوه متعلق به حق افراد و مؤسسات خصوصی نیست و صرفنظر از منبع و نحوه تحصیل منحصراً برای مصارف عمومی به‌موجب قانون قابل دخل و تصرف است. در تبصره «۱» ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی نیز گفته شده است که وجوهی مانند سپرده، وجه‌الضمان یا مانند اینها که در اختیار مؤسسات قرار می‌گیرد و پس از مدت معین با حصول شرایط خاص قابل استرداد است؛ مادام که در اختیار دستگاه‌های مربوط باشد تصرف در آنها بدون رضایت صاحب وجه یا احراز اعراض صاحب آن در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه عمومی است، همچنین در تبصره «۲» آن ماده گفته شده است که اسناد و اوراق بهادار مربوط به سازمان‌های مذکور در این ماده در حکم وجوه عمومی است.

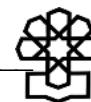
این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.

تبصره - نهادها و مؤسساتی که در جریان تحقق انقلاب اسلامی و یا پس از آن بنا به ضرورت‌های انقلاب اسلامی به‌وجود آمده‌اند و تمام یا قسمتی از اعتبارات مورد نیاز خود را از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور مستقیماً از خزانه دریافت می‌نمایند، در صورتی که وضعیت حقوقی آنها به‌موجب قانون معین نشده باشد، مکلفند ظرف مدت مذکور در این ماده وضع حقوقی خود را با یکی از مواد (۲)، (۳)، (۴) و (۵) این قانون تطبیق دهند.

۱. **ماده (۱۳) -** وجوه عمومی عبارت است از نقدینه‌های مربوط به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی و مؤسسات وابسته به سازمان‌های مذکور که متعلق به حق افراد و مؤسسات خصوصی نیست و صرفنظر از نحوه و منشأ تحصیل آن منحصراً برای مصارف عمومی به‌موجب قانون قابل دخل و تصرف می‌باشد.

تبصره «۱» - وجوهی نظیر سپرده، وجه‌الضمان و مانند آنها که به‌طور موقت در اختیار دستگاه‌های مذکور در این ماده قرار می‌گیرد و پس از انقضای مدت معین و یا حصول شرایط خاص قابل استرداد است مادام که در اختیار دستگاه‌های مزبور می‌باشد تصرف در آنها بدون رضایت صاحب وجه یا احراز اعراض صاحب آن در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه عمومی تلقی می‌گردد.

تبصره «۲» - اسناد و اوراق بهادار متعلق به سازمان‌های مذکور در این ماده نیز در حکم وجوه عمومی است.



ماده (۱۵) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۵) قانون محاسبات عمومی آمده است که، درآمد شرکت‌های دولتی عبارت است از درآمدهایی که در قبال ارائه خدمات و یا فروش کالا یا سایر فعالیت‌هایی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آن هستند عاید شرکت‌ها می‌شود.

ماده (۱۶) قانون محاسبات عمومی^۲

در ماده (۱۶) قانون محاسبات عمومی اصطلاح سایر منابع تأمین اعتبار برای شرکت‌های دولتی تعریف شده است که عبارت است از منابعی که شرکت‌های مذکور تحت عنوان کمک دولت، وام استفاده از ذخایر، کاهش سرمایه در گردش، یا عناوین مشابه به موجب قانون مجاز به درج آن در بودجه هستند. بودجه شرکت‌های دولتی در دو سرفصل حساب عملیات جاری و حساب سرمایه‌ای به تصویب مجلس می‌رسد. در بعضی سال‌ها، پیوست دیگری که حداقل ۵۰۰۰ صفحه بود همراه با بودجه شرکت‌ها برای اطلاع به مجلس داده می‌شد ولی حد تصویب فقط ارقامی است که در پیوست شماره ۳، بعضاً در ۳۲ ستون گاهی کمتر یا بیشتر متبلور می‌شود.

یک اصل مهم که متأسفانه مورد سوءاستفاده قرار می‌گیرد، اصل تقدم قانون بر استاندارد حسابداری است. بدین شکل که اگر دولت علی‌رغم اشراف و اطلاع از اینکه یک دریافتی بر طبق استانداردهای حسابداری ماهیت درآمد دارد و نباید مستقیم جای منابع بنشیند؛^۳ این موضوع را به صورت قانون تصویب کند این قانون لازم‌الاجراست و قانون مصوب بر استانداردهای حسابداری تقدم دارد. تعریف سرمایه در گردش، تبصره ذیل ماده (۱۶) منظور از سرمایه در گردش مذکور در این ماده مازاد دارایی‌های جاری، بر بدهی‌های جاری است.

در سال‌های اخیر، بندی در بودجه تصویب می‌شود که مثلاً ۱۰ تومان روی پول گاز بگذاریم و این پول مستقیماً وارد منابع شرکت گاز بشود. بررسی می‌کنیم که این موضوع در قالب ماده (۱۶) قرار می‌گیرد یا نمی‌گیرد. در حقیقت آن چیزی که ماهیت درآمد دارد را، نمی‌توان مستقیم در سرفصل منابع سرمایه‌ای قرار داد ولی در این موارد، این اتفاق افتاده است. بدین علت که گفته شده است که این درآمد از کانالی که در استاندارد حسابداری تعریف می‌شود و آن را درآمد تلقی می‌کند داخل نرود. ولی با این حال که این امر مخالف استانداردهاست ولی به علت اصل تقدم قانون بر استاندارد و اینکه

۱. ماده (۱۵) - درآمد شرکت‌های دولتی عبارت است از درآمدهایی که در قبال ارائه خدمت و یا فروش کالا و سایر فعالیت‌هایی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آنها هستند عاید آن شرکت‌ها می‌گردد.

۲. ماده (۱۶) - سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی عبارت است از منابعی که شرکت‌های مزبور تحت عنوان کمک دولت، وام استفاده از ذخایر، کاهش سرمایه در گردش و یا عناوین مشابه به موجب قانون مجاز به درج کردن آن در بودجه‌های مربوط هستند. تبصره - منظور از سرمایه در گردش مذکور در این ماده مازاد دارایی‌های جاری بر بدهی‌های جاری است.

۳. دقت شود که بین درآمد و منابع تفاوت وجود دارد.

برای این موضوع قانون وجود دارد، این درآمدها در قسمت سایر منابع تأمین اعتبار قرار می‌گیرد. در مورد ماهیت درآمد بودن این نوع اعتبارات ممکن است این سؤال مطرح شود که در مقابل چه کار یا خدماتی این اعتبارات به‌دست می‌آید. درآمدهای مطرح شده در مثال افزایش قیمت گاز در ازای ارائه خدمات و یا تولید مشخصی نیست بلکه این شرکت از طرف دولت برای انجام این کار وکیل است. در رابطه با بسیاری از عوارض بدین شکل عمل می‌شود ولی باید به این اعتبارات به‌جای اینکه به‌صورت یک بودجه نقدی مطرح برای مؤسسات و وزارتخانه‌ها نگاه شود، طبق استاندارد حسابداری، که درآمد یا درآمد نبودن اعتبارات در آن مشخص است، توجه شود.

ماده دیگر مرتبط در قانون محاسبات عمومی ماده (۳۱)^۱ است که در آن اختیارات ذیحساب مطرح شده که پیش‌تر به تفصیل به آن پرداخته شد.

ماده (۳۷) و ماده (۵۰) قانون محاسبات عمومی

در قانون محاسبات عمومی دو ماده مهم وجود دارد که کمتر به آنها توجه می‌شود. یکی از این موارد ماده (۳۷)^۲ است که در آن این‌گونه مطرح می‌شود که، پیش‌بینی درآمد یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد. مسئولیت حصول صحیح و به‌موقع درآمدها به‌عهده رؤسای دستگاه‌های اجرایی مربوط می‌باشد. در طول هفت، هشت سال اخیر ردیف‌های جدیدی بدون مجوز قانونی در کنار دیگر ردیف‌ها گنجانده شده‌اند. لذا ماده (۳۷) رعایت نشده است. البته در سال ۱۳۹۲ مجلس برای این درآمدها، جدولی گذاشت ولی سال‌های قبل این عمل انجام نمی‌شد. البته در بودجه سال ۱۳۹۲ احکامی در ضمن جداول آورده شده است ولی باید گفت توضیح ذیل جدول در قانون بودجه به معنی حکم قانونی نیست، یعنی اگر قرار است حکم لازم‌الاجرا باشد کنار بقیه احکام بنشیند.

۱. ماده (۳۱) - ذیحساب مأموری است که به‌موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به‌منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت منصوب می‌شود و انجام سایر وظایف مشروحه زیر را به عهده خواهد داشت:

۱. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حساب‌ها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.

۲. نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی.

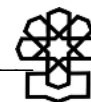
۳. نگاهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینه و سپرده‌ها و اوراق بهادار.

۴. نگاهداری حساب و اموال دولتی نظارت بر اموال مذکور.

تبصره «۱» - ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد.

تبصره «۲» - ذیحساب مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون در مورد وجوهی که از محل درآمد عمومی دریافت می‌دارند، با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی با موافقت آن دستگاه منصوب خواهند شد.

۲. ماده (۳۷) - پیش‌بینی درآمد و یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد. مسئولیت حصول صحیح به‌موقع درآمدها به‌عهده رؤسای دستگاه‌های اجرایی مربوط می‌باشد.



قانون‌نویسی ترتیبی دارد. بنابراین، این موارد همه جزء موارد ابهام در قانون است. ضمن اینکه این‌گونه مطرح می‌شود که درآمدها و هزینه‌های این قانون به‌موجب جداول این قانون است. اگرچه قانون می‌گوید که پیش‌بینی درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار مجوزی برای وصول از اشخاص نیست و حکم قانونی می‌خواهد، پس نباید به اینکه فقط در یک جدول آن را بیاوریم بسنده کنیم و یک حکم کلی برای آنها گذاشته شود. در حقیقت، باید در مورد تک‌تک این موارد یک حکم قانونی وجود داشته باشد.

در مقابل ماده (۳۷) که در مورد درآمدهاست ماده (۵۰)^۱ در رابطه با اعتبارات این‌گونه بیان می‌کند که، «وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت قوانین مربوط به خود باشد». مفهوم این ماده این است که اگر بودجه‌ای به تصویب رسید، برای خرج شدن این بودجه نیاز به مجوز است، حتی اگر سهواً یا عمداً تأمین شده باشد. لذا اگر قانونی برای مصرف این بودجه نداشت حق تصرف در آن را ندارد. این مسئله به‌خصوص در مورد کمک‌ها مطرح است، به‌عنوان مثال با استفاده از برخی از قوانین می‌توان به اشخاص حقیقی و حقوقی کمک کرد، ولی این کمک به اشخاص حقیقی و حقوقی باید در حوزه فعالیت باشد و وظیفه سازمان آن را ایجاب کند. البته جدای از این مسئله که در بسیاری از موارد احکامی در قانون بودجه تصویب می‌شود که در آن این‌گونه مطرح است که همه شرکت‌ها و همه دستگاه‌ها می‌توانند به همه جا کمک کنند ولی اگر این احکام نباشد باید وظایف دستگاه و ماهیت آن اجازه بدهد. بنابراین باید بین دستگاه‌هایی که از آن بابت وظایفی دارند و دستگاه‌هایی که به‌عنوان یک شرکت تولیدی یا یک بنگاه اقتصادی تأسیسشان کرده‌ایم، تفاوت قائل شد.

این نکته نیز در رابطه با این ماده قابل ذکر است که منظور از قوانین و مقررات چیست؛ قوانین که مصوب مجلس است، ولی مقررات دو معنی دارد، یکی معنای عام آن به معنی قوانین و آیین‌نامه‌های ناشی از قوانین است و دیگری مقررات به معنی آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها و ضوابط به تنهایی می‌باشد. پس اگر قانونگذار اجازه داده باشد که آیین‌نامه خاصی نوشته شود و آن آیین‌نامه روش خرج را تعیین کند، آن آیین‌نامه هم لازم‌الرعایه است.

۱. ماده (۵۰) - وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی و یا حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به خود به عمل آید.

ماده (۳۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ارتباط با ماده (۳۹) یعنی تمرکز وجوه این توضیح مطرح است که تمام شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه مکلفند درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبارشان را به صندوق خزانه بریزند و خزانه حساب‌هایی را در بانک مرکزی مفتوح می‌کند که البته این موضوع بحث‌های زیادی دارد، برای مثال در برنامه‌های سوم و چهارم اجازه داده شد که بانک عامل تغییر کند و لزوماً بانک مرکزی نباشد.^۲

در هر صورت نکات حائز اهمیت این است که:

۱. خزانه مکلف است که ترتیب لازم را بدهد تا که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خودشان استفاده کنند،
۲. چون در این مصوبه اسم مستلزم ذکر نام‌ها یا تصریح ذکر نام‌ها را نیآورده است، اکثر این شرکت‌ها همانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران این بند را اجرا نمی‌کردند. به همین دلیل، ظرف ۳ - ۴ سال اخیر ماده (۳۹) در کنار ماده (۷۶)^۳ و چند ماده دیگر به‌عنوان یک حکم قانونی در

۱. ماده (۳۹) - وجوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در بودجه کل کشور وصول می‌شود و همچنین درآمدهای شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه باید به حساب‌های خزانه که در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح می‌گردد تحویل شود.

خزانه مکلف است ترتیب لازم را بدهد که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خود استفاده نمایند.

تبصره - در مورد شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها به بخش غیردولتی (خصوصی و تعاونی) متعلق باشد در صورتی که اساسنامه آنها با هر یک از مواد این قانون مغایر باشد با موافقت صاحبان سهام مذکور قابل اجرا می‌باشد و در غیر این صورت مواد این قانون نسبت به سهام مربوط به بخش دولتی لازم‌الاجراست.

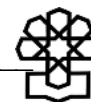
۲. بند «د» ماده (۱۰) قانون برنامه چهارم توسعه: در جهت ایجاد فضای رقابتی سالم و به دور از انحصار در سیستم بانکی کشور و به‌منظور اقتصادی نمودن فعالیت بنگاه‌ها، مؤسسات و سازمان‌های دولتی و دیگر نهادهای عمومی و شهرداری‌ها، برای دریافت خدمات بانکی بنگاه‌های مذکور مجازند بانک عامل را رأساً انتخاب نمایند.

تبصره «۱» - انتخاب بانک عامل توسط ارگان‌های موضوع این بند، در مورد آن بخش از وجوهات آنها که از محل بودجه عمومی دولت تأمین می‌گردد، منوط به کسب موافقت وزارت امور اقتصادی و دارایی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران برحسب مورد خواهد بود.

تبصره «۲» - سپرده‌های دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۱۲) «قانون پولی و بانکی کشور، مصوب ۱۳۵۱/۴/۱۸» به‌عنوان سپرده بانک عامل موضوع این بند تلقی نمی‌شود و بایستی طبق مقررات قانون یاد شده در حساب‌های بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران منعکس گردد.

۳. ماده (۷۶) - برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری) و واحدهای تابعه آنها در مرکز و شهرستان‌ها حسب مورد از طرف خزانه و یا نمایندگی خزانه در استان‌ها در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و یا سایر بانک‌های دولتی که از طرف بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران نمایندگی داشته باشند، به تعداد مورد نیاز حساب‌های بانکی برای پرداخت‌های مربوط افتتاح خواهد شد. استفاده از حساب‌های مزبور در مورد وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی با امضای مشترک ذیحساب و یا مقام مجاز از طرف او و لاقلاً یک نفر دیگر از مقامات مسئول و مجاز دستگاه مربوط به معرفی خزانه و یا نمایندگی خزانه در استان به عمل خواهد آمد و کلیه پرداخت‌های دستگاه‌های نامبرده منحصرأ از طریق حساب‌های بانکی مذکور مجاز خواهد بود. استفاده از حساب‌های بانکی شرکت‌های دولتی با امضای مشترک مقامات مذکور در اساسنامه آنها و ذیحساب شرکت یا مقام مجاز از طرف او ممکن خواهد بود.

تبصره - مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون مادامی که از محل درآمد عمومی وجهی دریافت



قوانین بودجه آورده می‌شود و مستلزم تصریح نام و ذکر نامی‌ها را هم شامل می‌شود. در تبصره ماده (۳۹) گفته می‌شود که در مورد شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهامشان به بخش غیردولتی یعنی خصوصی و تعاونی، متعلق است در صورتی که اساسنامه‌شان با هر یک از مواد این قانون مغایر باشد با موافقت صاحب سهم مذکور قابل اجرا می‌باشد، در غیر این صورت مواد این قانون نسبت به سهام مربوط به بخش دولتی، لازم‌الاجراست و این مورد، یکی از مشکلات بخش خصوصی و تعاونی‌های شریک با بخش دولتی است که به هر حال مجبور است آن بخش دولتی‌اش را نزد خزانه، حساب نگه دارد.

طبق این ماده، وقتی که حسابان را با معرفی خزانه افتتاح کردید، باید حساب‌هایی باشد که خزانه معرفی کرده است. حتی برای ضمانت شرکت در مناقصه باید این موضوع رعایت شود. در متن قانون آورده شده است که، ضمانتنامه‌ها و پول‌هایی که به‌عنوان وجه‌الضمان می‌گیرند، باید به خزانه ریخته شود و خزانه حساب جداگانه‌ای را برای آن باز می‌کند. تا جدا نگهداری شود و به این مبالغ دست زده نشود و دستگاه‌ها از این وجوه برای کسری‌های نقدینگی خود استفاده نکنند. چون برای جلوگیری از سوءاستفاده از ضمانتنامه‌ها، آیین‌نامه وجود دارد و همه به همین ماده (۳۹) برمی‌گردد. بدین علت که می‌خواهند، بتوانند روی وجوه عمومی تسلط داشته باشند و این از آن موارد نادر است.

ولی واقعیت قضیه، آنجایی که می‌گوید خزانه مکلف است برابر بودجه مصوب هر لحظه خواستند با امضای مجاز پول بدهد این است که، در پس ذهن، وجوه شرکت‌های دولتی جزء نقدینگی‌های خزانه است و خزانه می‌تواند در موارد اجبار از این منابع برداشت کند. این موضوع نباید مانع بشود که اگر خود شرکت نیاز داشت، در لحظه به او تحویل داده نشود. بنابراین به نظر می‌رسد که تمرکز به‌خاطر این قضیه است.

یک نکته در مورد بانک عامل نگهداری حساب‌ها قابل ذکر است و آن اینکه از برنامه چهارم به بعد انحصار تعیین بانک عامل شکسته شد و هم‌اکنون خزانه می‌تواند با اجازه وزارت امور اقتصادی و دارایی، در بانک‌های دیگر بجز بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هم حساب داشته باشد.

البته برخی افراد در خزانه مدعی هستند که برای ایجاد تمرکز و اطلاع از اینکه در هر لحظه چقدر پول در حساب است، خزانه باید در یک بانک حساب داشته باشد که البته به این نظر، نقدهایی وارد می‌شود.

ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی

یکی از مسائل بسیار مهم قانون محاسبات عمومی در رابطه با صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی است. شرکت‌های دولتی طبق ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی مکلف شده‌اند پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیانشان توسط مجامع عمومی، حداکثر ظرف یک ماه مالیات و سود سهام دولت را در وجه امور اقتصادی و دارایی پرداخت کنند.^۲ تخلف از اجرای این حکم تصرف غیرمجاز در وجوه عمومی است. این قانون در زمانی نوشته شده که احکامی، مثل ماده (۲۲۴)^۳ قانون برنامه پنجم توسعه (بند «ج» اجزای «۱» و «۲») آن وجود نداشته است. یعنی در یک شرایط متعارف نوشته شده است که شرکت‌ها باید بعد از اینکه سال مالی تمام شد، مالیات ناشی از عملکرد را بدهند. نام این نوع مالیات هم به همین خاطر این‌گونه است. ولی در چند سال اخیر به شرکت‌های دولتی به شکل یک وزارتخانه و یک منبع مالی نگاه می‌شود. ۴۰ درصد سود سهام این شرکت‌ها یک‌دوازدهم علی‌الحساب، به صورت سال به سال گرفته می‌شود و منتظر عملکرد نمی‌مانند که این می‌تواند سود موهوم باشد. چون ممکن است آن سود علی‌الحساب حاصل نشود ولی چون در قانون این‌گونه مطرح شده، لازم‌الرعايه است. در مورد مالیات هم باید بدین‌گونه باشد که پس از تمام عملیات شرکت و مشخص شدن عملکرد شرکت،

۱. 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. تخلف از اجرای این ماده در حکم تصرف غیرمجاز در وجوه عمومی محسوب می‌شود.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند در صورتی که تا پایان شهریورماه هر سال ترازنامه و حساب سود و زیان سال قبل آنها به تصویب مجامع عمومی مربوط نرسیده باشد، بر مبنای ارقام ترازنامه و حساب سود و زیانی که به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه داده‌اند مالیات متعلقه را طبق قوانین مالیاتی مربوط و یا معادل ۸۰ درصد مبلغی را که به‌عنوان مالیات دوره مالی مورد نظر در لایحه بودجه کل کشور برای آنها پیش‌بینی شده است به ترتیب مقرر در این ماده در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌طور علی‌الحساب پرداخت نمایند.

۲. چون قبلاً سازمان مالیاتی در قالب یک معاونت در وزارتخانه مزبور فعالیت می‌نموده است.

۳. 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:

الف) در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

ب) هرگونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

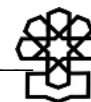
ج) کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهار درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند 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 چهار درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذیربط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.



صورت ابرازی نیز مشخص شود. پس از این مراحل، این مالیات می‌تواند از طریق ممیزی مالیاتی و یا توسط حسابرسی که طبق ماده (۲۷۲) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ وصول شود یا اینکه به نحوی برای خود سازمان امور مالیاتی مشخص شود که سود ویژه واقعی چقدر است. چون بسیاری از هزینه‌های قابل قبول را ممیزین می‌توانند نپذیرند و یا اینکه، بسیاری از ثبت‌هایی که روی درآمدها و از این مسائل شده می‌تواند مورد اختلاف باشد. به هر تقدیر این ماده (۴۴) دارای یک شرایط متعارف است.

در تبصره ماده (۴۴) گفته می‌شود که شرکت‌های دولتی مکلفند در صورتی که تا پایان شهریورماه هر سال ترازنامه و حساب سود و زیان سال قبل آنها به تصویب مجامع عمومی مربوط نرسیده باشد، بر مبنای ارقام ترازنامه و حساب سود و زیانی که به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه داده‌اند مالیات متعلقه را طبق قوانین مالیاتی مربوط و یا معادل ۸۰ درصد مبلغی را که به‌عنوان مالیات دوره مالی موردنظر در لایحه بودجه کل کشور برای آنها پیش‌بینی شده است به ترتیب مقرر در این ماده در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی (الان سازمان امور مالیاتی شده است)، به‌طور علی‌الحساب پرداخت نمایند. این حکم در غیاب قوانینی مثل ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم است. یعنی در یک شرایط متعارف در خردادماه این شرکت‌ها باید صورت‌های مالی‌شان را به حسابرس ابراز کنند. حسابرس دو ماه وقت دارد که این صورت‌های مالی را به مجمع بدهد و مجمع یک ماه وقت دارد این را تصویب کند. بنابراین پایان شهریور که در قانون مشخص شده، متناسب با مهلتی است که در ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ به این ترتیب آورده شده است. به این دلیل این تبصره آورده شده است که، در صورتی که این فرآیند طول کشید، تا شهریور خزانه معطل پولی که باید روی آن حساب می‌کرده نماند و این پول را دریافت کند.

۱. ماده (۲۷۲) - سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی یا حسابرسی اشخاص هستند در صورت درخواست اشخاص مکلفند گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کنند و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. گزارش اخیرالذکر باید شامل موارد زیر باشد:

الف) اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.

ب) تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج) اظهارنظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی که مؤدی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی بوده است.

د) سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهند شد.

تبصره «۱» - اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌کند، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش حسابرسی مالی نسبت به صورت‌های مالی که طبق استانداردهای حسابرسی توسط همان حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی تنظیم شده باشد را ضمیمه گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده باشد.

تبصره «۲» - سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به حسابداران رسمی یا مؤسسات حسابرسی واگذار نماید. در این صورت، پرداخت حق‌الزحمه، طبق مقررات مربوط به‌عهد سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.

ولی در ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی^۱ اجازه امهال برای تصویب صورت‌های مالی شرکت‌ها داده شده است. یعنی گفته شده است مهلتی که تا پایان خرداد برای شرکت هست، می‌تواند با اجازه وزارت امور اقتصاد و دارایی و ارائه دلایل قانع‌کننده تا دو ماه به عقب بیفتد. حسابرس هم با دلایل توجیهی می‌تواند تا سه ماه ارائه گزارش خود را به عقب بیندازد ولی در ماده (۱۳۳) قانون محاسبات عمومی^۲ این مطلب گفته شده است که در هر صورت تا آذر هر سال باید صورت‌های مالی به تصویب مجامع عمومی رسیده باشد و یکی از مشکلات همین موضوع است. بدین علت که در بسیاری از مواقع صورت‌های مالی، به‌خاطر گزارش حسابرس، مردود یا عدم امکان اظهارنظر یا حتی مشروط تلقی شده و در برخی مواقع مورد تصویب مجمع قرار نمی‌گیرد.

یکی از مشکلاتی که همیشه در بخش دولتی مطرح است، این است که تکلیف قانونی اصلاً قابل دستیابی نیست. به‌عنوان مثال در این مورد، در ماده (۱۳۳) این‌گونه مطرح شده است که باید تا پایان آذر در هر حال ترازنامه را، تصویب کرده باشند. ولی در بسیاری از مواقع اصلاً مجمع عمومی به‌خاطر مشکلات عدیده‌ای که در صورت‌های مالی است و به‌راحتی قابل برطرف کردن نیست زیر بار تصویب نمی‌رود، تا بتوان صورت مالی را به تصویب مجمع رساند.

سؤال: در رابطه با پرداخت مالیات و سود شرکت‌ها به دولت به‌صورت علی‌الحساب درست است که آنها متحمل فشار می‌شوند ولی از طرف دیگر سالیانه مبالغ زیادی از بودجه عمومی به اسم

۱. ماده (۱۳۲) - مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مکلفند ظرف ۶ ماه پس از پایان سال مالی ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) شرکت را رسیدگی و تصویب نمایند.

تبصره «۱» - ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) در صورتی قابل طرح و تصویب در مجمع عمومی خواهد بود که از طرف حسابرسی منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مورد رسیدگی قرار گرفته و گزارش حسابرسی را همراه داشته باشد.

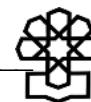
تبصره «۲» - هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل حسب مورد در شرکت‌های دولتی مکلف است پس از پایان سال مالی حداکثر تا پایان خردادماه ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامنه مربوط را جهت رسیدگی به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم نماید.

حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است پس از وصول ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامنه مربوط حداکثر ظرف مدت دو ماه رسیدگی‌های لازم را انجام داده و گزارش حسابرسی را به مقامات و مراجع ذیربط تسلیم نماید.

تبصره «۳» - موعده مقرر برای تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامنه مربوط از طرف هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا دو ماه و مهلت رسیدگی حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا سه ماه با ارائه دلایل قابل توجیهی که به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسد قابل تمدید است.

۲. ماده (۱۳۳) - در صورتی که پس از تشکیل مجامع عمومی ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت‌های دولتی به‌دلایل موجهی قابل تصویب نباشد، مجامع عمومی مکلفند هیئت‌مدیره یا هیئت عامل شرکت را حسب مورد موظف نمایند در مهلتی که تعیین می‌شود نسبت به رفع ایرادات و اشکالات اقدام نمایند و مجدداً ترتیب تشکیل مجمع عمومی را برای تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان بدهند، در هر حال ترازنامه و حساب سود و زیان هر سال مالی شرکت‌های دولتی باید حداکثر تا پایان آذرماه سال بعد به تصویب مجامع عمومی آنها رسیده باشد.

تبصره - تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت‌های دولتی از طرف مجامع عمومی مربوط مانع از تعقیب قانونی تخلفات احتمالی مسئولان امر در رابطه با عملکرد شرکت نخواهد بود.



وام به آنها داده می‌شود که هیچ‌وقت بازپرداخت نمی‌شود. این وام‌ها هم عموماً بابت اجرای طرح‌های انتفاعی گرفته می‌شود. آیا شما سراغ دارید که این وام‌ها بازپرداخت شده باشند؟

پاسخ: همان‌طور که عرض شد، مدتی است که این تسهیلات در حال بازپرداخت است. در پیوست شماره ۳ سال‌ها یک ردیف به نام بازپرداخت وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه وجود داشت. اگرچه کامل مبالغ مربوطه برگشت که این هم متوجه خزانه است. زیرا می‌تواند با مکاتبه، به محض خاتمه طرح، اطلاعات مربوطه را از معاونت دریافت نماید و به دستگاه مربوطه ابلاغ کند باید قراردادهای واقعی ببینید. البته متأسفانه در بسیاری اوقات طرح را به‌صورت غیرانتفاعی تعریف می‌کنند و وام را پس نمی‌دهند.

سؤال: طرح انتفاعی و غیرانتفاعی تعریف مشخصی دارد؟

پاسخ: در تعریف طرح انتفاعی^۱ این‌گونه گفته شده است که مجموعه خدمات و عملیات مشخصی است (طرحی است) که در مدت معقولی پس از شروع بهره‌برداری در دوره زمانی علاوه بر تأمین هزینه‌های جاری و استهلاک سرمایه بتواند سودی را به تناسب سیاست‌گذاری دولت عاید کند ولی در مورد طرح‌های غیرانتفاعی^۲ معمولاً به زیربناها و مسائل اجتماعی پرداخته می‌شود و همچنین حصول درآمد هم به‌عنوان یک هدف در تعریف طرح‌های غیرانتفاعی قرار ندارد ولی طرح‌های انتفاعی طرح‌هایی‌اند که آن خصیصه را باید داشته باشند و این طرح‌ها در واقعیت قضیه تمییز دانی هستند، منتها در رابطه با مجموعه طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای اشکالات خیلی زیادی وجود دارد. به‌عنوان مثال، طرح‌هایی وجود دارد که طبق تعریف طرح‌های عمرانی، تمام یا قسمتی از این طرح‌ها، از درآمد عمومی است. بنابراین، منابع عمومی شرکت هم می‌تواند داخل این طرح بیاید. به‌عنوان مثال در یک ساختمان، ممکن است که فوندانسیون و کف‌سازی و تأسیسات از محل درآمد عمومی باشد و سقف ساختمان از محل منابع داخلی شرکت ایجاد شود. بنابراین تفکیک اینکه چقدر از این اموال در دوره اجرا متعلق به دولت هست یا نیست، خیلی پیچیده می‌شود و در واقع در این مسائل، بحث‌های گوناگون وجود دارد و یک مسئله اساسی نیز هست.

ماده (۴۵) قانون محاسبات عمومی^۳

یکی از مسائل مطرح در قانون محاسبات عمومی ماده (۴۵) است. در این ماده این‌گونه مطرح می‌شود که مجمع عمومی شرکت‌های دولتی در موقع تصویب یا پیشنهاد تقسیم سود شرکت‌های دولتی مجاز نیستند

۱. جزء «الف» بند «۱۰» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه.

۲. جزء «ب» بند «۱۰» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه.

۳. ماده (۴۵) - مجمع عمومی شرکت‌های دولتی مجاز نیستند در موقع تصویب پیشنهاد تقسیم سود، اندوخته‌های سرمایه‌ای و جاری شرکت را که در مفاد اساسنامه آنها پیش‌بینی شده است طوری تعیین کنند که موجب کاهش سود سهام دولت در بودجه کل کشور گردد.

اندوخته‌های سرمایه‌ای و جاری شرکت را که در اساسنامه‌شان پیش‌بینی شده، به‌طوری تعیین کنند که موجب کاهش سود سهام دولت در بودجه کل کشور شود. باید توجه کرد که در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ که اجازه اصلاح بودجه داده شد، یکی از ممنوعیت‌ها این است که اگر اصلاح بودجه انجام می‌شود، نباید مالیات و سود سهامی که در قانون برای شرکت دولتی مشخص شده است کم شود.

نکته قابل توجه اینکه، در حالت عادی و به‌طور منطقی اصل بر این است که سود سهام و مالیاتی که مشخص می‌شود، متعلق به سال قبل است و این موضوعی است که هیچ کس به آن توجه نمی‌کند. به‌عبارت بهتر، عملکرد محقق شده سال قبل را در بودجه سال بعد در نظر می‌گیریم. ولی ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه^۲ امری خلاف این منطق را اعمال می‌نماید. لذا باید گفت این ماده اصلاً

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 سنواتی 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 بنا بر 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 (یا 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 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 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. 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:

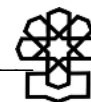
الف) در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

ب) هر گونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

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 موردنظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت 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.



موضوعیت ندارد. چون در صورتی که شرکت اصلاح بودجه هم انجام بدهد، عملکرد سال قبل را نمی‌تواند تغییر بدهد.

به‌نظر می‌رسد که در موقع تصویب ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه به این نکته توجه نشده است، ضمن اینکه در زمان حاضر و با وجود ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه، ماده (۴۵) قانون محاسبات عمومی از پایه موضوعیت ندارد. پیام ماده (۴۵) این است که مالیات و سود سهام دولتی موجود در بودجه، نباید کم بشود.

ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۱

یکی از موارد بسیار مهم قانون محاسبات عمومی ماده (۶۹) این قانون است. در این قانون گفته شده است اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی-کمک‌زبانی که در GFS به یارانه تغییر نام داده است- منظور می‌شود، به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور، با رعایت مقررات مربوط، توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هرگاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد، شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید. ولی به‌دلایل مختلف هر جا شرکت‌های دولتی مشکل پیدا کردند دولت از طریق واگذاری طرح‌های عمرانی، قانونگذاری و یا تضمین بازپرداخت تسهیلات به آنها کمک کرده است.

بنابراین، این شرکت‌ها روی تقویت بنیه مالی خودشان، از طریق استهلاک دارایی‌ها، یا از محل ذخایر قانونی و یا حتی اندوخته‌های سرمایه‌ای حساب باز نکرده‌اند. به این دلیل در این ماده این‌گونه مطرح شده است که در صورت زیان، شرکت باید از ذخایر استهلاک دارایی‌های خودش، البته فقط به اندازه‌ای که در سال بودجه‌ای برای شرکت مشخص شده است برداشت کند. در فرم‌های شرکت‌های دولتی علاوه بر منابع عمومی، ذخایر استهلاک و اندوخته‌ها نیز آورده شده است منتها دیگر به این اندوخته‌ها تعرض نمی‌شود و به همان ذخایر استهلاک دارایی‌ها بسنده می‌شود.

۱. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هر گاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد.

شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

مورد دیگری به نام کاهش دارایی جاری نیز در حساب تأمین زیان شرکت‌های دولتی هست. کاهش دارایی جاری، یک پل رابط بین بودجه سال و ترازنامه است. بدین ترتیب که اگر شرکت مازاد نقدینگی یا استهلاک از سال‌های قبل داشته باشد یا اندوخته‌های قانونی یا سرمایه‌ای داشته باشد این موارد به‌عنوان دارایی جاری محسوب می‌شود. شرکت‌ها در صورت زیان باید ابتدا از این ارقام برای جبران زیان خود استفاده نمایند و مازاد بر آن را از طریق کمک‌زیرانی که از دولت دریافت می‌کنند جبران نمایند و اگر یارانه پرداختی از دولت مازاد بر این میزان بود، مبلغ مازاد را به دولت بازگرداند. سازمان برنامه و بودجه، زمانی ذیل موافقتنامه‌ها، ماده (۶۹) را چاپ کرده بود و بدین شکل به ذیحساب تذکر می‌داد تا رعایت شود.

ماده (۷۲) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۷۲) قانون محاسبات عمومی، در رابطه با مصرف اعتبارات جاری و عمرانی منظور در بودجه کل کشور یادآوری کرده است که مصرف این اعتبارات صرفنظر از اینکه توسط شرکت دولتی استفاده شود یا نشود تابع این قانون و قانون مقررات عمومی دولت است. در تبصره «۲» این ماده این‌گونه مطرح می‌شود که «مصرف درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی براساس بودجه‌های مصوب، جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است؛ تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد. اگر توجه کرده باشید در ابتدای لوایح بودجه هم نوشته می‌شود که درآمدها و هزینه‌های شرکت‌های

۱. ماده (۷۲) - مصرف اعتبارات جاری و عمرانی منظور در بودجه کل کشور تابع مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت می‌باشد.

تبصره «۱» - مصرف اعتبارات از محل درآمدهای اختصاصی براساس بودجه‌های مصوب جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد و در صورتی که دستگاه‌های اجرایی ذیربط دارای مقررات قانونی خاص برای این موضوع نباشند اعتبارات مذکور براساس قوانین و مقررات عمومی دولتی قابل مصرف خواهد بود.

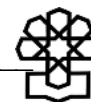
تبصره «۲» - مصرف درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی براساس بودجه‌های مصوب جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد لکن اجرای طرح‌های عمرانی شرکت‌های مذکور از نظر مقررات مالی و معاملاتی تابع مفاد این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت خواهد بود. شرکت‌ها و سازمان‌های دولتی که شمول مقررات عمومی به آنها مستلزم ذکر نام است نیز مشمول مفاد این ماده خواهند بود.

تبصره «۳» - در صورتی که مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی دارای مقررات قانونی خاصی برای مصرف اعتبارات خود باشند می‌توانند اعتبارات جاری را که از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور در اختیار آنها گذارده می‌شود جز در مواردی که در این قانون صراحتاً برای آن تعیین تکلیف شده است طبق مقررات مربوط به خود به مصرف برسانند. در مواردی که اعتبارات موضوع این تبصره از محل اعتبارات منظور در بودجه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به‌عنوان کمک در اختیار مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی گذارده می‌شود. ذیحساب دستگاه پرداخت‌کننده کمک‌وجوه پرداختی از این بابت را با اخذ رسید مؤسسه دریافت‌کننده به هزینه قطعی منظور خواهد نمود.

تبصره «۴» - اعتبارات طرح‌های عمرانی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی تابع این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت می‌باشد.

تبصره «۵» - حساب و اسناد هزینه مربوط به اعتبارات جاری و طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی باید قبل از تصویب مراجع قانونی ذیربط وسیله حساب‌برسان منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی رسیدگی شود و حساب سالانه آنها برای حسابرسی به دیوان محاسبات کشور تحویل گردد.

تبصره «۶» - آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی مربوط به اعتبارات جاری آن دسته از مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که به موجب قانون از شمول مقررات عمومی مستثنا شده و یا بشود با رعایت قانون دیوان محاسبات کور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم و به تصویب هیئت وزیران خواهد رسید.



دولتی تابع قوانین و مقررات خودشان هست، بنابراین، این ماده از آن زیربنای قانونی منبعث شده است. این موضوع منشأ اتفاقات خاصی شده است. از جمله اینکه آیین‌نامه معاملات شرکت‌ها با تصویب قانون برگزاری مناقصات بی‌خاصیت شده است، یا در مورد مسائل استخدامی توضیح داده شد که چه اتفاقی افتاده است.

ماده (۹۱) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۹۱) قانون محاسبات عمومی این‌گونه مطرح شده است که ذیحساب در صورتی که انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً و با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید، ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوطه را پس از ضمیمه نمودن برگه کتبی قبول مسئولیت مذکور، پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش دهد وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای انجام اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام می‌کند.

ماده (۹۸) قانون محاسبات عمومی^۲

طبق این ماده شرکت‌های دولتی مکلف هستند ترازنامه‌ها و حساب‌های سود و زیانشان را بعد از تصویب مجمع، برای درج در صورت‌حساب عملکرد بودجه سالانه، به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند.

۱. ماده (۹۱) - در صورتی که ذیحساب انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید. ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوط را پس از ضمیمه نمودن دستور کتبی متضمن قبول مسئولیت مذکور پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد داشت.

۲. ماده (۹۸) - شرکت‌های دولتی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را بلافاصله پس از تصویب مجمع عمومی مربوط برای درج در صورت‌حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.

ماده (۹۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۹۹) قانون محاسبات عمومی آورده شده است که «شرکت‌های دولتی مکلفند صورتحساب دریافت و پرداخت طرح‌های عمرانی خود را مطابق دستورالعملی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم خواهد شد، تهیه و پس از تصویب مجمع عمومی مربوط بلافاصله جهت درج در صورتحساب عملکرد سالیانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند».

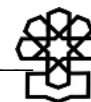
یکی از مسائل مهم قانون محاسبات عمومی برای شرکت‌های دولتی، تعیین تکلیف اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقول این شرکت‌هاست، طبق اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی تصمیم‌گیری در مورد اموال منقول این شرکت‌ها در حد هیئت‌مدیره و تصمیم‌گیری در مورد اموال غیرمنقول این شرکت‌ها در اختیار مجمع عمومی است. اما در قانون محاسبات عمومی با همان نگاهی که هیچ‌گونه فرقی بین شرکت دولتی، وزارتخانه و مؤسسه دولتی گذاشته نشده، موادی تصویب شده است که اجازه می‌دهد بسیاری از این اموال منقول و غیرمنقول جابجا بشوند.

ماده (۱۰۸) قانون محاسبات عمومی^۲

ماده (۱۰۸) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «انتقال بلاعوض اموال منقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت باشد، بنا به تقاضای شرکت دولتی ذیربط و موافقت وزیر یا بالاترین مقام اجرایی وزارتخانه یا مؤسسه دولتی انتقال‌دهنده مال با تأیید قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز می‌باشد». چون وزارت دارایی صاحب جمع اموال است، بنابراین باید نقل و انتقالات انجام شده را بداند، تا بتواند این موارد را ثبت کند ولی قانون اشاره دارد که: در صورتی که ارزش اموال منقولی که در اجرای این ماده در هر سال به شرکت دولتی منتقل می‌شود براساس ارزیابی کارشناس منتخب شرکت جمعاً بیش از یک میلیون ریال باشد در پایان هر سال باید سرمایه شرکت معادل مبلغ ارزیابی شده افزایش یابد.

۱. ماده (۹۹) - شرکت‌های دولتی مکلفند صورتحساب دریافت و پرداخت طرح‌های عمرانی (اعتبارات سرمایه‌گذاری ثابت) خود را مطابق دستورالعملی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم خواهد شد تهیه و پس از تصویب مجمع عمومی مربوط بلافاصله جهت درج در صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند. مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت موضوع ماده (۱۳۰) این قانون نیز مشمول حکم این ماده می‌باشد.

۲. ماده (۱۰۸) - انتقال بلاعوض اموال منقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت باشد بنا به تقاضای شرکت دولتی ذیربط و موافقت وزیر یا بالاترین مقام اجرایی وزارتخانه یا مؤسسه دولتی انتقال‌دهنده مال با تأیید قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز می‌باشد. در صورتی که ارزش اموال منقولی که در اجرای این ماده در هر سال به شرکت دولتی منتقل می‌شود براساس ارزیابی کارشناس منتخب شرکت جمعاً بیش از یک میلیون ریال باشد در پایان هر سال باید سرمایه شرکت معادل مبلغ ارزیابی شده افزایش یابد و در هر حال شرکت انتقال‌گیرنده مکلف است ارزش مال منتقل شده را به حساب‌های مربوط منظور نماید.



ماده (۱۰۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۰۹) قانون محاسبات عمومی برعکس ماده (۱۰۸)، انتقال بلاعوض اموال منقول شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت می‌باشد؛ به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مجاز شناخته شده است، یعنی در آن ماده اجازه داده بود مؤسسات و وزارتخانه‌ها اموالشان را به شرکت دولتی بدهند و در این ماده اجازه می‌دهد که شرکت دولتی اموال منقول را به مؤسسات و وزارتخانه‌های دولتی بدهد. یعنی به شرکت دولتی به‌عنوان یک بنگاه نگاه نمی‌شود. بلکه به این شرکت‌ها به‌عنوان یک کارگزار نگاه می‌کنیم که هر وقت هم لازم داشتیم اموالش را می‌گیریم، در صورتی که از نظر عقلایی قرار است که شرکت دولتی با این اموال منقول و غیرمنقول آموزش را تسهیل کند و سود متناسب ناشی از فعالیتش را عاید کند. در ماده (۱۰۹) می‌گوید که: «شرکت انتقال‌دهنده مال مکلف است در صورتی که ارزش دفتری اموال منقول شرکت که در اجرای این ماده به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منتقل می‌شود تا یک میلیون ریال باشد معادل مبلغ مزبور به حساب هزینه همان سال منظور - چون از این شرکت خارج شده و از بین رفته- و در صورت تجاوز این مبلغ از یک میلیون ریال معادل ارزش دفتری اموال منتقل شده سرمایه شرکت را کاهش دهد».

ماده (۱۱۰) قانون محاسبات عمومی^۲

در ماده (۱۱۰) قانون محاسبات عمومی به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی اجازه داده اموال منقول خود را به‌طور امانی در اختیار بقیه بگذارند. بدین شکل که می‌توانند این اموال را به‌طور امانی در اختیار مؤسسات و نهادهای غیردولتی هم بگذارند ولی اگر این اموال به‌صورت امانت به دستگاهی داده شد. حفظ و حراست آن اموال با دستگاه مذکور است. همچنین فهرست این اموال را باید به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند و اگر از این اموال رفع نیاز شود، دوباره باید به شرکت دولتی یا دستگاه ذیربط باز گردد.

۱. ماده (۱۰۹) - انتقال بلاعوض اموال منقول شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت می‌باشد به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی بنا به تقاضای وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی مربوط و موافقت مجمع عمومی شرکت و اطلاع قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مشروط بر آنکه ارزش دفتری (قیمت تمام شده منهای تجمع ذخیره استهلاک) اموالی که در اجرای این ماده انتقال داده می‌شود جمعاً از ۵۰ درصد سرمایه پرداخت شده شرکت تجاوز نکند، مجاز می‌باشد.

شرکت انتقال‌دهنده مال مکلف است در صورتی که ارزش دفتری اموال منقول شرکت که در اجرای این ماده به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منتقل می‌شود تا یک میلیون ریال باشد معادل مبلغ مزبور به حساب هزینه همان سال منظور و در صورت تجاوز این مبلغ از یک میلیون ریال معادل ارزش دفتری اموال منتقل شده سرمایه شرکت را کاهش دهد.

۲. ماده (۱۱۰) - وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی می‌توانند اموال منقول خود را به‌طور امانی در اختیار سایر وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی قرار دهند. در این صورت وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی تحویل‌گیرنده بدون اینکه حق تصرفات مالکانه نسبت به اموال امانی مذکور داشته باشند مسئول حفظ و حراست و نگهداری حساب این اموال خواهند بود و باید فهرست اموال مزبور را به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال و عین اموال را پس از رفع نیاز به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و یا شرکت دولتی ذیربط اعاده و مراتب را به وزارت امور اقتصادی و دارایی اطلاع دهند.

ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است» پس از خاتمه اگر دستگاهی که بهره‌برداری می‌کند، شرکت دولتی باشد اموال متعلق به او می‌شود.

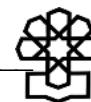
تبصره «۲» ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی

در تبصره «۲» ماده (۱۱۳) در مورد درآمدها آمده است که «درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید».

۱. ماده (۱۱۳) - کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه‌های اجرایی ذیربط می‌باشد و در صورتی که از اموال مذکور برای ادامه عملیات طرح رفع نیاز شود واگذاری عین و یا حق استفاده از آنها به سایر دستگاه‌های دولتی و همچنین فروش آنها تابع مقررات فصل پنجم این قانون خواهد بود و وجوه حاصل از فروش باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز گردد.

تبصره «۱» - اموال منقول و غیرمنقول موضوع این ماده پس از خاتمه اجرای طرح‌های مربوط در مورد طرح‌هایی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود کماکان متعلق به دولت خواهد بود و در مورد طرح‌هایی که مجری آنها شرکت‌های دولتی یا نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی هستند به حساب اموال و دارایی‌های دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد.

تبصره «۲» - درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید.



تبصره «۲» ماده (۱۱۵) قانون محاسبات عمومی^۱

تبصره «۲» ماده (۱۱۵) در رابطه با فروش اموال غیرمنقول شرکت‌های دولتی است. گفته شده این اموال از موارد مستثنا شده نباید باشند یعنی باید از جنس تأسیسات و استحکامات نظامی، یا اموال خاص نباشند.

ماده (۱۱۷) قانون محاسبات عمومی^۲

این ماده بیان می‌کند که «اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به پیشنهاد وزیر یا رئیس مؤسسه مربوط و با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است، می‌باشد. اموال مزبور توسط کارشناس یا کارشناسان منتخب مجمع عمومی شرکت به قیمت‌روز ارزیابی و پس از تأیید مجمع عمومی سرمایه شرکت معادل قیمت مذکور افزایش می‌یابد».

در رابطه با ماده (۱۱۷) این‌گونه مطرح می‌شود که اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهامشان متعلق به دولت است می‌تواند منتقل شود، ماده (۱۱۸)^۳ هم برعکس ماده (۱۱۷) است.

۱. ماده (۱۱۵) - فروش اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی که مازاد بر نیاز تشخیص داده می‌شود به‌استثنای اموال غیرمنقول مشروحه زیر:

۱. اموال غیرمنقولی که از نفایس ملی باشد.

۲. تأسیسات و استحکامات نظامی و کارخانجات اسلحه و مهمات‌سازی.

۳. آثار و بناهای تاریخی.

۴. اموال غیرمنقول که در رابطه با مصالح و منافع ملی در تصرف دولت باشد که فروش آنها ممنوع می‌باشد بنا به پیشنهاد وزیر مربوط با تصویب هیئت وزیران و با رعایت سایر مقررات مربوط مجاز می‌باشد وجوه حاصل از فروش این قبیل اموال باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز شود.

تبصره «۱» - در مورد مؤسسات دولتی که زیر نظر هیچ یک از وزارتخانه‌ها نیستند و به طور مستقل اداره می‌شوند پیشنهاد فروش اموال غیرمنقول مربوط در اجرای این ماده از طرف بالاترین مقام اجرایی مؤسسات مذکور به عمل خواهد آمد.

تبصره «۲» - فروش اموال غیرمنقول شرکت‌های دولتی بجز اموال غیرمنقول مستثنا شده در این ماده با تصویب مجمع عمومی آنها مجاز می‌باشد.

۲. ماده (۱۱۷) - اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به پیشنهاد وزیر یا رئیس مؤسسه مربوط و با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است می‌باشد. اموال مزبور توسط کارشناس یا کارشناسان منتخب مجمع عمومی شرکت به قیمت‌روز ارزیابی و پس از تأیید مجمع عمومی سرمایه شرکت معادل قیمت مذکور افزایش می‌یابد.

۳. ماده (۱۱۸) - اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سرمایه و سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی می‌باشد، مشروط بر اینکه قیمت دفتری آن‌گونه اموال انتقالی، مجموعاً از ۵۰ درصد سرمایه پرداخت شده شرکت تجاوز ننماید. معادل قیمت دفتری اموال مزبور از سرمایه شرکت کسر می‌شود.

ماده (۱۱۹) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱۱۹) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب مجامع عمومی آنها قابل انتقال به یکدیگر می‌باشد. بهای آن‌گونه اموال با توافق مجامع عمومی مربوط تعیین و معادل آن از سرمایه شرکت انتقال‌دهنده کسر و به سرمایه شرکت انتقال‌گیرنده افزوده می‌گردد».

ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۲

پیش‌تر به ماده (۱۳۰) اشاره شد. در بخش تعریف سازمان دولتی گفته شد که این ماده مهلتی گذاشته بود برای اینکه بقیه دستگاه‌ها خودشان را به وزارتخانه، شرکت دولتی یا مؤسسه دولتی تبدیل وضعیت بدهند.

ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومی^۳

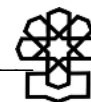
در ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «صداوسیما جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیما جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتی محسوب می‌گردد». چون سازمان صداوسیما از آن دستگاه‌هایی است که تکلیفش به لحاظ شکل حقوقی معلوم نیست و دولت هم مایل نیست در مورد تبدیل وضعیتش به یکی از سه شق سازمان دولتی تصمیم‌گیری کند. حکم این ماده به کمک‌زیان مربوط است. اگرچه در قوانین بودجه هم گفته شده است که بسیاری از این دستگاه‌هایی که تکلیف شکل حقوقی‌شان معلوم نیست، از نظر رعایت این قانون مؤسسه دولتی محسوب می‌شوند، یعنی بدین‌منظور که در قوانین بودجه سنواتی حداقل دیوان محاسبات و وزارت امور اقتصادی و دارایی تکلیفشان را بدانند، همه

۱. ماده (۱۱۹) - اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب مجامع عمومی آنها قابل انتقال به یکدیگر می‌باشد. بهای آن‌گونه اموال با توافق مجامع عمومی مربوط تعیین و معادل آن از سرمایه شرکت انتقال‌دهنده کسر و به سرمایه شرکت انتقال‌گیرنده افزوده می‌گردد.

۲. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصراً به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضای این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.

تبصره - نهادها و مؤسساتی که در جریان تحقق انقلاب اسلامی و یا پس از آن بنا به ضرورت‌های انقلاب اسلامی به وجود آمده‌اند و تمام یا قسمتی از اعتبارات مورد نیاز خود را از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور مستقیماً از خزانه دریافت می‌نمایند، در صورتی که وضعیت حقوقی آنها به موجب قانون معین نشده باشد، مکلفند ظرف مدت مذکور در این ماده وضع حقوقی خود را با یکی از مواد (۲)، (۳)، (۴) و (۵) این قانون تطبیق دهند.

۳. ماده (۱۳۸) - صداوسیما جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیما جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتی محسوب می‌گردد.



دستگاه‌هایی که شکل حقوقی‌شان مشخص نیست را از نظر قانون بودجه، مؤسسه دولتی تلقی کرده‌اند.

ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱۳۴) اشاره دارد که «انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأ با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آنکه در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد».

ماده (۱۳۶) قانون محاسبات عمومی^۲

ماده (۱۳۶) قانون محاسبات عمومی یکی از موارد بسیار کلیدی است، در این ماده گفته شده است که: «سود و زیان حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی شرکت‌های دولتی درآمد یا هزینه تلقی نمی‌گردد. مابه‌التفاوت حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور باید در حساب «ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی» منظور شود. در صورتی که در پایان سال مالی مانده حساب ذخیره مزبور بدهکار باشد این مبلغ به حساب سود و زیان همان سال منظور خواهد شد.

«تبصره - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می‌باشد». این ماده در حال حاضر، بسیاری از مسائل شرکت‌های دولتی، به‌خصوص آنهایی که صادرات غیرنفتی دارند و یا حتی آنهایی که نیاز ارزی دارند و یا اینکه ارز دارند، را حل کرده است و حتی در مورد شرکت‌های بورسی هم اقداماتی برای تغییر آیین‌نامه‌ها برای الگوگیری از این ماده انجام شده است. بدین علت که در قیمت سهام شرکت‌های بورسی، ارز یک مقوله بسیار تعیین‌کننده شده است. بانک‌ها نیز از این ماده مستثنا نیستند.

ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی^۳

در ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی آمده است که شرکت‌های دولتی مکلفند هر سال معادل ۱۰

۱. ماده (۱۳۴) - انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأ با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آنکه در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد.

۲. ماده (۱۳۶) - سود و زیان حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی شرکت‌های دولتی درآمد یا هزینه تلقی نمی‌گردد. مابه‌التفاوت حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور باید در حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی منظور شود. در صورتی که در پایان سال مالی مانده حساب ذخیره مزبور بدهکار باشد این مبلغ به حساب سود و زیان همان سال منظور خواهد شد.

تبصره - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می‌باشد.

۳. ماده (۱۳۵) - شرکت‌های دولتی مکلفند هر سال معادل ۱۰ درصد سود ویژه شرکت را که به‌منظور افزایش بنیه مالی شرکت دولتی به‌عنوان اندوخته قانونی موضوع نمایند تا وقتی که اندوخته مزبور معادل سرمایه ثبت شده شرکت بشود.

تبصره - افزایش سرمایه شرکت از محل اندوخته قانونی مجاز نمی‌باشد.

درصد سود ویژه شرکت را به منظور افزایش بنیه مالی شرکت دولتی به عنوان اندوخته قانونی موضوع نمایند تا زمانی که اندوخته مزبور معادل سرمایه ثبت شده شرکت بشود. تبصره این ماده عنوان می‌کند که افزایش سرمایه شرکت از محل اندوخته قانونی مجاز نمی‌باشد.

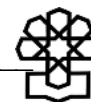
۳-۴. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

در قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دو ماده بسیار کلیدی (مواد ۲ و ۳) در مورد شرکت‌های دولتی وجود دارد در ماده (۲) به مجامع عمومی یا شورای شرکت‌های دولتی اجازه داده است که متناسب با وضعیت اقتصادی و بحسب ضرورت، اصلاح بودجه دهند. یعنی در صورت ایجاد نوسانات ناشی از قیمت، افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اساسی، اصلاح بودجه انجام دهند. ولی همان‌طور که در بخش‌های قبلی ذکر شد، اجازه کاهش ارقام مالیاتی و سود سهام بودجه مصوب را ندارند. همچنین نمی‌توانند، استفاده از منابع عمومی دولت را افزایش دهند و یا تسهیلات قابل اخذ از سیستم بانکی را افزایش دهند. این موارد، ارقامی است که در اصلاح بودجه باید ثابت بماند، زیرا مرجع تصمیم‌گیری این موارد در قانون، مراجع دیگری غیر از مجمع عمومی است.

یکی از مسائل بسیار بااهمیتی که در ماده (۲) هست تکلیفی است که برای بازرس قانونی شرکت‌ها قائل شده است و آنها را مکلف کرده است که وقتی می‌خواهند گزارش بازرس قانونی را در

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 سنواتی 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 بنا بر 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 (یا 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 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. 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.



پایان سال مالی ارائه بدهند، باید حتماً در بودجه مصوب بند صریحی را بگنجانند و اظهار نظر کنند که از نظر عملیات اجرایی با اهداف و هزینه‌ها این انطباق برقرار است یا نه؟ هر چند که اهداف شرکت‌های دولتی در بودجه‌ها به تصویب نمی‌رسد ولی در ضمائم که منضم به صورتجلسه مجمع عمومی هست این اهداف سالیانه برای همه شرکت‌های دولتی، حتی شرکت‌های خدماتی واجد فرم، اعلام و ارائه می‌شود. بنابراین به راحتی می‌توانند این اهداف را در اختیار بازرس قرار بدهند. حداکثر زمان اصلاح بودجه ۱۵ آبان هر سال است، همچنین در تبصره ماده (۲)، گفته شده است که در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه^۱ دولت مجاز است حداکثر تا ۲۰ درصد مجوز مشارکت بدهد. با توجه به اینکه مهلت اجرای ماده (۴) برنامه سوم تمام شده است؛ بنابراین این تبصره دیگر موضوعیت ندارد. بدین علت که وضعیت مشارکت و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی در سایر قوانین به گونه دیگری تعیین تکلیف شده است.

ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

در ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت به دولت اجازه داده شده است که کمبود نقدینگی و وجوه مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی از طریق سیستم بانکی اخذ شود. این وجوه نمی‌تواند از سقف‌هایی که در بودجه برای این شرکت‌ها تصویب می‌شود متجاوز باشد. به استثنای تسهیلات سرمایه در گردش که برای تهیه مواد اولیه و کالاهای مورد نیاز استفاده می‌شود. بدین علت که اصل بر این است که این وجوه سال به سال با بانک مربوطه تسویه شود. یکی دیگر از نکاتی که در ماده (۳) تصریح شده است این است که پرداخت تسهیلات منوط به بازپرداخت اقساط سررسید وام‌های قبلی از محل ذخایر و اندوخته‌هاست، ولی رویه سیستم بانکی این گونه است که اگر قرار باشد بانک وام جدیدی به شرکت دولتی که وام قبلی را تسویه نکرده است بدهد، وام قبلی را یکجا از آن وام جدید برداشت می‌کند و مابقی را به شرکت می‌دهد که البته این هم یکی از مشکلات است ولی به هر حال این اتفاق می‌افتد. به عنوان مثال این مشکل به خصوص در مورد کالاهای اساسی که سازمان

۱. تبصره «۲» - مشارکت و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی به استثنای بانک‌ها، شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری در سایر شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مستلزم کسب مجوز از هیئت وزیران است.

۲. ماده (۳) - اجازه داده می‌شود کمبود نقدینگی و وجوه مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون از منابع سیستم بانکی با رعایت موارد زیر تأمین گردد.

الف) سقف ریالی تسهیلات بانکی قابل اعطا به شرکت‌های دولتی باید ضمن رعایت سیاست‌های پولی موضوع ماده (۱۹) قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۶۲/۶/۸ و حداکثر تا سقف‌های پیش‌بینی شده در قوانین بودجه سنواتی، به استثنای تسهیلات بانکی برای سرمایه در گردش آنها با رعایت مفاد سایر تبصره‌های مندرج در قوانین مزبور به طور جداگانه به تصویب هیئت وزیران برسد.

ب) پرداخت تسهیلات مذکور منوط به بازپرداخت اقساط سررسید وام‌های قبلی از محل ذخایر و اندوخته‌ها می‌باشد. بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظفند هر ۶ ماه یک بار عملکرد این تسهیلات را به کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی گزارش نمایند.

حمایت مسئول تدارک این کالاها بود به وجود می‌آمد. سازمان حمایت این پول‌ها را می‌گرفت تا بتواند تدارک کالاهای اساسی را بکند ولی با توجه به توزیع پراکنده در سطح کشور پول‌ها به موقع بر نمی‌گشت.

سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است که هر ۶ ماه یک بار عملکرد اعطای این تسهیلات را به کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس گزارش کند ولی متأسفانه چنین گزارشی دیده نشده است. ضمن اینکه به استناد بند «۳» ماده (۱۳) قانون پولی و بانکی^۱ به بانک مرکزی اجازه داده شده است که وام به شرکت‌های دولتی، صرفاً در قبال تأمین کافی باشد. مگر اینکه مجلس تضمین بازپرداخت این وام‌ها را در قوانین بودجه بگنجانند در غیر این صورت شرکت‌ها باید حتماً تأمین کافی برای گرفتن وام به سیستم بانکی ارائه بدهند.

ماده (۷۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

یکی از مواد بسیار حائز اهمیت قانون تنظیم ماده (۷۷) است. در قانون بودجه سال ۱۳۸۰ در تبصره «۴۸» قرار بود سیستم آمارهای مالی دولت یعنی GFS پیاده شود و شکل بودجه از نقدی به تعهدی

۱. ماده (۱۳) - بانک مرکزی ایران دارای اختیارات زیر می‌باشد:

۳. دادن وام و اعتبار و تضمین وام و اعتبارات اعطایی به شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و همچنین به مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها با تأمین کافی.

۲. ماده (۷۷) - با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور براساس نظام جدید بودجه‌ریزی و تغییر نظام طبقه‌بندی دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت، به منظور هماهنگی بین تعاریف به کار برده شده در نظام جدید با تعاریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده (۱) قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می‌گردد:

ارزش خالص - منظور ارزش کل دارایی‌ها منهای ارزش کل بدهی‌های بخش دولتی است.

درآمد - منظور آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می‌دهد.

اعتبار هزینه - منظور اعتبار آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می‌دهد.

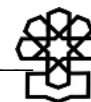
دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور دارایی‌های تولید شده یا تولید نشده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال در فرآیند تولید کالا و خدمات به کار می‌رود.

دارایی‌های تولید شده - منظور دارایی‌هایی است که در فرآیند تولید حاصل گردیده است. دارایی تولید شده به سه گروه عمده دارایی‌های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها تقسیم می‌شود. دارایی‌های ثابت - منظور دارایی‌های تولید شده‌ای است که طی مدت بیش از یکسال به‌طور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به کار برده می‌شود. موجودی انبار - منظور کالاها و خدماتی است که توسط تولیدکنندگان به منظور فروش، استفاده در تولید و یا سایر مقاصد در آینده نگهداری می‌شوند. اقلام گرانبها - منظور اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به منظور تولید و مصرف، بلکه به دلیل ارزشی که دارند نگهداری می‌شود (مانند تابلو، کتب خطی، فلزات گرانبها)

دارایی‌های تولید نشده - منظور دارایی‌های مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده‌اند (مانند زمین و ذخایر معدنی)

فعالیت - منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های سالانه برنامه طی یک سال اجرا می‌شود و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات مربوط به هزینه تأمین می‌گردد.

اعتبار طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور اعتبار مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که براساس مطالعات توجیهی، فنی و اقتصادی و اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می‌شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه توسعه پنج‌ساله به صورت سرمایه‌گذاری ثابت یا مطالعه برای ایجاد دارایی سرمایه‌ای اجرا می‌گردد و منابع مورد نیاز اجرای آن از محل اعتبارات مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تأمین می‌شود و به دو نوع انتفاعی و غیرانتفاعی تقسیم می‌گردد.



تغییر پیدا کند، که متأسفانه در حد تغییر چند طبقه‌بندی از حیث درآمدها باقی ماند ولی در عمل به‌عنوان مثال طرح عمرانی به طرح تملک دارایی سرمایه‌ای تغییر نام یافت، یا درآمد نفت را دیگر ثروت تلقی کردند و نه درآمد. بنابراین ماده (۷۷) قانون تنظیم (با توجه به دستورالعملی که روی طبقه‌بندی اقتصادی، هم برای اعتبارات هزینه‌ای و هم برای اعتبارات تملک دارایی سرمایه‌ای، تمرکز داشت)؛ موادی از قانون برنامه و بودجه و قانون محاسبات عمومی را اصلاح نمود. در این ماده از نظر انطباق اینکه اعتبار هزینه‌ای یعنی فعالیت جاری، اعتبار طرح عمرانی یعنی اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای و همچنین اینکه ارزش ویژه چیست، بحث شده است. همچنین مفاهیمی مثل ارقام گرانبها، موجودی انبار، دارایی‌های تولید نشده و دارایی‌های تولید شده را تعریف کرده است. بنابراین ماده (۷۷) بازمانده سیستم ناقص GFS است که به هر حال تغییرات شکلی را در ارائه لایحه بودجه داده است. کل انعکاس GFS در قوانین دائمی ما همین ماده است و هیچ جای دیگر راجع به GFS قانون نداریم. تنها کار دیگری که در کنار این ماده اتفاق افتاده این است که برای بودجه، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی باید دستورالعمل بدهد. تمام دستورالعمل‌های سازمان در این رابطه از سال ۱۳۸۱ به بعد با توجه به ترجمه مواردی که از بابت اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای یا مالی صورت گرفت، تنظیم شد و انتشار پیدا کرد. این دستورالعمل‌ها به بسیاری از سؤالات در رابطه با این طبقه‌بندی اقتصادی جواب می‌دهد.

ماده (۷۹) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱

در قانون تنظیم در رابطه با افزایش اعتبارات هزینه‌ای و اعتبارات تملک دارایی سرمایه‌ای و درصدهایی که می‌توانند افزایش یا کاهش دهند، در ماده‌های مختلف از جمله مثلاً ماده (۷۹) تکالیفی هست. برای اطلاع از قانون‌ها باید تمام قانون خوانده شود. این قانون مفاهیم به‌صورت کلی و اساسی بیان نشده است لذا در اینجا بیشتر به قوانین عام مربوط به شرکت‌های دولتی پرداخته می‌شود. به‌عنوان مثال، در

۱. ماده (۷۹) - افزایش اعتبار هزینه هریک از برنامه‌ها و فصول هزینه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منظور در قوانین بودجه سالانه، از محل کاهش دیگر برنامه‌ها و فصول هزینه دستگاه ذیربط، مشروط به آنکه در جمع اعتبارات هزینه‌ای آن دستگاه تغییری حاصل نشود حداکثر تا سی درصد (۳۰٪) به پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرایی و تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مجاز می‌باشد دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی وابسته به وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کماکان بودجه خود را در قالب برنامه و طرح، تنظیم و اجرا می‌نمایند و تخصیص دریافت می‌کنند و تابع قانون تشکیل هیئت امنای دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی مصوب سال ۱۳۶۷ شورای عالی انقلاب فرهنگی و قانون نحوه انجام امور مالی و معاملاتی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی مصوب ۱۳۶۹/۱۰/۱۸ مجلس شورای اسلامی و آیین‌نامه‌های مربوطه می‌باشند. تأمین و پرداخت کسور بازنشستگی سهم دولت از شمول محدودیت‌های این ماده مستثنا می‌باشد. در اجرای ماده (۱۱) اساسنامه سازمان بازنشستگی کشوری مصوب ۱۳۵۴/۳/۸، خزانه مکلف است به تقاضای سازمان مذکور، کسور مربوط به هر دوره را از تخصیص اعتبار آن دوره برداشت و به صندوق بازنشستگی کشوری پرداخت نماید.

ماده (۱۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ به نیروهای مسلح اجازه داده شده است که کانال‌های مخابراتی مازاد را در اختیار شرکت مخابرات قرار دهند. حالا که شرکت مخابرات دیگر دولتی نیست، این اختیار هم ساقط شده است و تکلیف از گردن نیروهای مسلح برداشته شده است. ما موارد بسیار عدیده موردی در مورد تک تک شرکت‌ها داریم و بنابراین اگر هدف بررسی بودجه یک شرکت خاص یا بخشی از شرکت‌های خاص باشد، ضرورت دارد که از آن منظر به این قوانین نگاه شود و مواردی که مرتبط با دستگاه موردنظر است بررسی گردد.

ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

یکی از کارهای مهمی که قانون تنظیم کرد تغییر و گسترش تضمین‌ها بود. یعنی تضمین‌ها را که خیلی خلاصه بودند در ماده (۶) برشمرد و تعدادشان را زیاد کرد.

مواد (۸۷) و (۸۸) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت:

در مورد ماده (۸۷)،^۳ این نکته در توضیح ماده (۱۷) قانون برنامه‌بودجه مطرح شد که ماده (۸۷)، سرمایه‌گذاری منابع داخلی را به هشت میلیارد افزایش داده است.

ماده (۸۸)^۴ هم در حقیقت یک میانبری است در رابطه با توسعه و واگذاری بخش‌های سلامت، فرهنگ و

۱. ماده (۱۷) - نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران مکلفند در صورت تصویب فرماندهی کل نیروهای مسلح، آن تعداد از کانال‌های مخابراتی مازاد بر نیازهای ضروری خود را (اعم از FX, RD) و هات لاین و... با حفظ امتیاز جهت استفاده عمومی در اختیار شرکت مخابرات ایران و شرکت‌های مخابراتی استان‌ها قرار دهند و شرکت‌های مزبور موظفند در صورت نیاز مجدد نیروها، بدون دریافت هیچ‌گونه وجهی در اختیار نیروی مزبور قرار دهند.

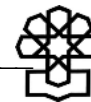
۲. ماده (۶) - به دولت اجازه داده می‌شود براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، برای انجام معاملات دولتی سایر ضمانت‌های معتبر مانند اوراق بهادار (سفته، بیمه‌نامه و...) و مطالبات پیمانکاران و مشاوران از محل صورت کارکرد و تعدیل قطعی آنان را علاوه بر ضمانت‌نامه‌های موجود یا سپرده نقدی (به‌استثنای چک) به‌عنوان ضمانت‌نامه تعیین نماید.

۳. ماده (۸۷) - شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون مکلفند که تمام طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی بیش از هشت میلیارد (۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال خود را، برای یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند.

۴. ماده (۸۸) - در اجرای وظایف اجتماعی دولت به‌ویژه تکالیف مذکور در اصول بیست‌ونهم (۲۹) و سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و به‌منظور منطقی نمودن حجم و اندازه دولت و کاهش تدریجی اعتبارات هزینه‌ای و بهبود ارائه خدمات به مردم و جلب مشارکت بخش غیردولتی و توسعه اشتغال و صرف بودجه و درآمدهای عمومی با رعایت اصول سوم (۳)، بیست‌ونهم (۲۹) و سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و مصالح عامه، وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی که عهده‌دار ارائه خدمات اجتماعی، فرهنگی، خدماتی و رفاهی از قبیل آموزش فنی و حرفه‌ای، آموزش عمومی، تربیت بدنی، مناطق کمتر توسعه‌یافته و دارندگان سرانه‌های ورزشی زیر میانگین کشوری، درمان، توانبخشی، نگهداری از سالمندان، معلولین و کودکان بی‌سرپرست، کتابخانه‌های عمومی، مراکز فرهنگی و هنری، خدمات شهری و روستایی، ایرانگردی و جهانگردی می‌باشند مجازند برای توسعه کمتی و کیفی خدمات خود و کاهش حجم تصدی‌های دولت براساس مقررات و ضوابط این ماده اقدامات ذیل را انجام دهند:

الف) اشخاص حقیقی و حقوقی غیردولتی که متقاضی ارائه خدمات براساس مفاد این ماده می‌باشند می‌بایست صلاحیت‌های فنی و اخلاقی لازم و پروانه فعالیت از مراجع قانونی ذیربط داشته باشند.

ب) ارائه خدمات موضوع این ماده توسط بخش غیردولتی به سه روش؛ خرید خدمات از بخش غیردولتی، مشارکت با بخش غیردولتی و واگذاری مدیریت بخش غیردولتی انجام می‌شود.



بهداشت. در حقیقت ماده (۸۸) یک برش مختصری از آن بخش‌هاست و قرار بود لایحه‌ای^۱ بیاید و این ماده را

ج) دستگاه‌های اجرایی مشمول این ماده برای توسعه کمی خدمات خود با استفاده از ظرفیت‌های موجود در بخش غیردولتی (موضوع بند «الف») و با پرداخت هزینه سرانه خدمات، نسبت به خرید خدمات و ارائه آن به مردم طبق شرایط دولتی اقدام نمایند.
تبصره - برای ایجاد و توسعه این‌گونه واحدها، دولت موظف است حمایت‌های لازم از قبیل واگذاری زمین، ارائه خدمات زیربنایی و استفاده از تسهیلات وجوه اداره شده طبق ضوابط و به میزانی که در قوانین بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌گردد اقدام نماید.
د) در اجرای بند «ب» ماده (۶۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دستگاه‌های مشمول این ماده مجازند مراکز و واحدهای خدماتی، اجتماعی و رفاهی موجود و یا نیمه‌تمام خود را به‌صورت اجاره به اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بند «الف» واگذار نمایند.

تبصره «۱» - در اجرای این بند، رعایت اولویت‌های زیر مشروط به رعایت بند «الف» الزامی است:

- نهادهای عمومی غیردولتی نظیر شهرداری‌ها و دهیاری‌ها.
- مؤسسات عام‌المنفعه که براساس مجوزهای قانونی تشکیل شده یا می‌شوند. نهادهای متشکل از کارکنان دستگاه واگذارکننده، مشروط بر قطع رابطه استخدامی آنها با دستگاه دولتی.
- سایر اشخاص حقیقی و حقوقی.

تبصره «۲» - واگذاری بناها و اموال دولتی که از نفایس ملی می‌باشند مشمول حکم این بند نمی‌گردد.

تبصره «۳» - تغییر کاربری مراکز و واحدهایی که واگذار می‌شوند ممنوع می‌باشد. در موارد استثنایی با ذکر دلایل موجه و پس از دریافت مابه‌التفاوت ارزش‌افزوده ناشی از تغییر کاربری به نفع دولت با پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط و تصویب هیئت وزیران بلامانع است.

تبصره «۴» - تعیین میزان اجاره و قیمتگذاری کلیه اموال منقول و غیرمنقول در واحدهای مشمول این بند با لحاظ نمودن کاربری آنها براساس متوسط نظر سه نفر کارشناس رسمی دادگستری صورت می‌گیرد.

تبصره «۵» - اجرای این بند از طریق نشر آگهی در روزنامه‌های کنیترالانتشار برای اطلاع عموم از شرایط دستگاه اجرایی انجام خواهد شد.

ه) دستگاه‌های مشمول این ماده می‌توانند براساس قرارداد منعقد با نهادهای عمومی غیردولتی، مؤسسات عمومی عام‌المنفعه، تعاونی‌هایی که از پرسنل منفک شده از دستگاه اجرایی تشکیل شده است و واجد شرایط مذکور در بند «الف» می‌باشند، مدیریت واحدهای خود را با حفظ مالکیت دولت بر اموال منقول و غیرمنقول به آنها واگذار نمایند. در این صورت این واحدها براساس ضوابط حاکم بر واحد طرف قرارداد اداره خواهند شد.

تبصره «۱» - مسئولیت حفظ و حراست و تعمیر و نگهداری اموال دولت به‌عهده طرف قرارداد می‌باشد.

تبصره «۲» - این‌گونه واحدها موظفند با دریافت سرانه متناسب که از دستگاه‌های اجرایی ذیربط دریافت می‌نمایند براساس تعرفه‌های مصوب توسط مراجع ذیربط براساس بند «ز» این ماده خدمت نمایند.

تبصره «۳» - طرف قرارداد موظف است ضمن حفظ کاربری واحد مربوطه در صورت تقاضای کارکنان برای ادامه خدمت در آن واحدها حداقل پنج درصد (۵۰٪) از کارکنان شاغل را به‌عنوان مأمور بپذیرد و حقوق و مزایای آنها را طبق احکام رسمی پرداخت نماید. بقیه کارکنان در سایر واحدهای دستگاه ذیربط اشتغال خواهند یافت.

و) تعیین سیاست‌های اجرایی، استانداردها، اعمال نظارت حاکمیت دولت بر این‌گونه واحدها با رعایت قوانین مربوطه توسط بالاترین مقام دستگاه ذیربط انجام خواهد شد.

ز) تعرفه ارائه خدمات توسط بخش‌های غیردولتی فوق‌الذکر مطابق ضوابط قانونی مربوط تعیین می‌گردد و در مواردی که ضابطه قانونی مشخص وجود ندارد با پیشنهاد وزیر و یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط به تصویب شورای اقتصاد خواهد رسید.

ح) دولت موظف است به‌منظور کاهش هزینه‌های جاری و حجم تصدی‌های دولت، برنامه اجرایی این ماده را حسب وظایف مربوط، شامل هدف‌های کمی و میزان صرفه‌جویی در هزینه‌های دولتی و میزان اعتبار مربوط برای پرداخت بارانه‌ها به بخش غیردولتی را همه ساله در لایحه بودجه سنواتی منظور نماید.

ط) کلیه درآمدهای دستگاه‌های دولتی حاصل از این ماده به حساب خزانه‌داری کل واریز می‌گردد.

ی) آیین‌نامه اجرایی این ماده حداکثر ظرف مدت سه ماه توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و با همکاری دستگاه‌های ذیربط تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

تبصره - وزارت آموزش و پرورش به‌استثنای خرید خدمت در شاخه کار و دانش و فنی‌وحرفه‌ای تا پایان دوره متوسطه و با رعایت اصل سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران از این حکم مستثنا می‌باشد.

۱. لایحه موضوع تبصره «۲» بند «ج» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی

تکمیل کند ولی در غیاب آن لایحه هنوز، ماده (۸۸) برای این بخش‌ها ساری و جاری است. به‌عنوان مثال، کتابخانه‌های عمومی و مراکز فرهنگی هنری و آموزش فنی و حرفه‌ای و آموزش عمومی از مواردی بود که در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی به این لایحه موکول شده بود.

ماده (۸۹) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱

ماده (۸۹) به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجازه واگذاری پروژه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای نیمه‌تمامشان را داده است ولی در انتهای حکم بند «الف» گفته است که این حکم شامل شرکت‌های دولتی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی نیز می‌شود. یعنی بجز شرکت‌های مشمول واگذاری، که برای این شرکت‌ها باید هیئت واگذاری برای طرح‌های نیمه‌تمامشان تصمیم‌گیری کند؛ در مورد بقیه شرکت‌های دولتی از این اختیار برای پروژه‌های نیمه‌تمام می‌توانند استفاده کنند.

البته در ماده (۸۹) صحبتی از ماهیت حقوقی طرح‌ها نشده و فقط مجوز خامی داده شده است که می‌توانند پروژه‌های تملک سرمایه‌گذاری نیمه‌تمامشان را واگذار کنند. لذا این اجازه را ندارند که طرح را تبدیل به شرکت کنند.

این واگذاری در قالب فروش می‌باشد، در حقیقت چون طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای در دوره اجرا متعلق به دولت است تا پیش از تصویب این قانون، دولت اجازه نداشت که این طرح‌ها را بفروشد. حتی اگر طرح‌ها از نوع انتفاعی باشند و یا اینکه بهره‌بردار طرح، در موافقتنامه معین شده باشد. بنابراین چون این اموال متعلق به دولت است، به دولت اجازه داده است که در صورت عدم نیاز به این اموال، در مرحله نیمه‌تمام هم بتوانند این اموال را واگذار کنند.

۵-۳. قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات دولتی

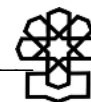
قانون برگزاری مناقصات شامل بخش خریدهای شرکت‌های دولتی است.^۲ شرکت‌های دولتی برای تمام خریدهای خود، حتی خریدهایی از منابع داخلی، باید طبق قانون برگزاری مناقصات اقدام کنند. البته چون در انتهای قانون برگزاری مناقصات، مثل آیین‌نامه معاملات دولتی، به این موضوع که آنچه از

۱. ماده (۸۹) - به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجازه داده می‌شود:

الف) پروژه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای نیمه‌تمام و خاتمه‌یافته غیر مورد نیاز و مصالح و تجهیزات مازاد طرح‌های خاتمه‌یافته را پس از تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و با رعایت مقررات مربوط، به‌طور نقد یا اقساط از طریق مزایده طبق قوانین و مقررات مربوطه به فروش رسانده و وجوه حاصل را به درآمد عمومی (نزد خزانه‌داری کل) واریز نمایند. این حکم شامل شرکت‌های دولتی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی نیز می‌شود.

ب) حق استفاده از ساختمان‌های مازاد بر نیاز دستگاه‌های وابسته به وزارتخانه‌ها، مؤسسات و سازمان‌های دولتی در مرکز به پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و تصویب هیئت وزیران در استان‌ها به پیشنهاد استاندار یا رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان و تصویب شورای برنامه‌ریزی بلاعوض به دستگاه‌های دولتی نیازمند واگذار گردد.

۲. براساس بند «ب» ماده (۱) قانون مناقصات عمومی.



مناقصات برای مزایده‌ها قابل اعمال است، عیناً قابل عمل است اشاره نشده است، بنابراین هنوز آیین‌نامه معاملات دولتی در رابطه با طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای در بحث فروش‌ها جاری است ولی در رابطه با منابع داخلی شرکت‌ها در بحث فروش، آیین‌نامه خودشان جاری است.

هدف از قانون برگزاری مناقصات صرفاً تمایز بین این بود که، این شرکت‌ها برای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای اگر بحث مزایده مطرح باشد، باید از آیین‌نامه معاملات دولتی استفاده نکنند و در اجرای طرح و در بحث مناقصه از قانون برگزاری مناقصات. در بحث خریدها نیز آیین‌نامه منابع داخلی خودشان به‌خاطر قانون برگزاری مناقصات منتفی است، ولی در رابطه با فروش‌های غیرطرح‌های تملکشان از آیین‌نامه داخلی‌شان می‌توانند استفاده کنند. به‌طور خلاصه تبعیت دولت و شرکت‌های دولتی در انواع معاملات از قوانین مربوطه در جدول زیر نمایش داده شده است:

جدول قانون حاکم بر انواع معاملات دولت و شرکت‌های دولتی

| شرکت‌های دولتی | دولت | شرح |
|-------------------------|-------------------------|---|
| قانون برگزاری مناقصات | قانون برگزاری مناقصات | خرید از منابع عمومی (طرح عمرانی- اعتبار هزینه‌ای) و منابع داخلی شرکت (منابع داخلی طرح‌های عمرانی و هزینه عملیات جاری) |
| آیین‌نامه معاملات دولتی | آیین‌نامه معاملات دولتی | فروش اموال طرح عمرانی |
| آیین‌نامه داخلی شرکت | آیین‌نامه معاملات دولتی | فروش اموالی غیر از اموال طرح‌های عمرانی |

۳-۶. قانون نحوه هزینه‌کرد اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی و سایر

مقررات عمومی دولت

یکی از قوانین مشهور، قانون نحوه هزینه کردن اعتباراتی است که به‌موجب قانون از رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات مستثنا هستند. بسیاری از دستگاه‌ها اعلام می‌کردند که خیلی از هزینه‌ها را دارند که نمی‌توان قوانین سخت محاسبات عمومی و سایر مقررات را برای هزینه‌ها رعایت کنند. چه از نظر حدنصاب و چه از جنبه‌های دیگر مثل پیش‌پرداخت و مقاماتی که باید امضا و تعهد کنند. بنابراین، این قانون برای اعتبارات جاری و عمرانی و مقدار مختصری اعتبار خارج از شمول که هر سال در قوانین بودجه و اعتباراتی که در حال حاضر به‌موجب جزء «۳» بند «ل» ماده (۲۲۴) برنامه پنجم توسعه^۱ در مورد شرکت‌های دولتی به تصویب رسیده است، کاربرد دارد و کلاً براساس این قانون

۱. حداکثر نیم درصد (۰/۵٪) از اعتبارات هزینه‌ای و اختصاصی بودجه عمومی دولت، حداکثر یک درصد (۱٪) از اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای بودجه عمومی دولت، حداکثر بیست‌وپنج درصد (۰/۲۵٪) از مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی، حداکثر نیم درصد (۰/۵٪) از مجموع هزینه‌های سرمایه‌ای شرکت‌های دولتی و پنجاه درصد (۵۰٪) از اعتبارات هزینه‌ای و اختصاصی توسعه علوم و فناوری و پژوهش‌های کاربردی، با تأیید معاونت و بدون الزام به رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر قوانین و مقررات عمومی کشور و با رعایت «قانون نحوه هزینه کردن اعتباراتی که به‌موجب قانون از رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت مستثنا هستند مصوب ۱۳۶۴/۱۱/۱۹» هزینه می‌شود.

این اختیار به دستگاه‌ها داده شد ولی به این موضوع توجه نشده است که بند «الف» این ماده واحده بر مبادله موافقتنامه تأکید دارد و تمام دستگاه‌هایی که از این وجوه استفاده می‌کنند، باید با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی در رابطه با همین جزء هم موافقتنامه مبادله کنند ولی این موافقتنامه‌ها مبادله نمی‌شود.

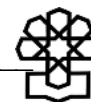
بحث خارج از شمول صرفاً ناظر به اعتبارات خاصی نیست. به‌عنوان مثال در رابطه با جزء «۳» بند «ل» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم گفته شده است که، برای ۰/۲۵ درصد مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی این اتفاق می‌افتد. یعنی در فرم پیوست ۳، اگر جمع هزینه‌ها را تفکیک هم کرده باشند به عملیاتی و غیرعملیاتی، ولی به هر حال در مورد ۰/۲۵ درصد جمع هزینه‌ها اجازه می‌دهد. یعنی وقتی می‌گوید ۰/۲۵ درصد مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی معنایش این است که سرجمع هزینه‌های شرکت‌های دولتی را مبنا می‌گیرند، بعد از آن دولت ممکن است که به یک دستگاهی بیشتر و به یک دستگاهی کمتر بدهد.

در بحث منابع داخلی و در رابطه با اعتبارات جاری و عمرانی هم همین رویه برقرار است و دولت باید هر سال مصوبه بدهد و برای هر یک از طرح‌ها یا دستگاه‌ها این موضوع را تعیین می‌کند. به‌عنوان مثال ممکن است مبلغی را برای شش طرح جمعاً بگوید. بعضی وقت‌ها هم در جزئیات مشخص می‌کند و برحسب جاری و عمرانی (یا اصطلاحاً هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای) می‌شکند. در بعضی وقت‌ها هم دولت اختیار عمل را به دستگاه اجرایی می‌دهد که در مجموع، سهم چند طرح، در اختیار دستگاه اجرایی باشد.

۷-۳. قانون مدیریت خدمات کشوری^۱

به این علت که این قانون می‌پردازیم که یکی از مسائل بسیار مهم مطرح برای شرکت‌های دولتی پاداش و به‌خصوص پاداش بیلان یا ترازنامه است. در غیاب این قانون شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص استخدامی هستند، مثل شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه‌اش و شرکت‌های سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک‌ها و بیمه‌ها هر کدام در آیین‌نامه‌های استخدامی، ترتیب خاصی برای پرداخت پاداش و به‌خصوص پاداش بیلان یا ترازنامه داشتند. در کنار قانون مدیریت خدمات کشوری و در غیابش قانونی به نام «قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی» وجود داشت در این قانون گفته شده بود که پرداخت پاداش به کارکنان شرکت‌های دولتی به‌اندازه حقوق یک ماه در سال، با اجازه

۱. قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب هشتم مهرماه ۱۳۸۶ کمیسیون مشترک رسیدگی به لایحه مدیریت خدمات کشوری مجلس شورای اسلامی مطابق اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که به مجلس شورای اسلامی تقدیم گردیده بود، پس از موافقت مجلس با اجرای آزمایشی آن به مدت پنج سال، در جلسه علنی مورخ ۱۳۸۶/۷/۱۸ به تأیید شورای نگهبان رسید و در تاریخ ۱۳۸۶/۷/۲۵ جهت اجرا طی نامه‌ای از سوی رئیس مجلس به دولت ابلاغ گردید.



هیئت‌مدیره و مازادش با تصویب مجمع عمومی، آن هم در ازای خدمات برجسته‌ای است که منجر به سودآوری در شرکت یا ارتقایی در بهره‌وری و یا سودآوری شرکت شود که معمولاً شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص نبودند، حداکثر این دو ماه را به‌عنوان پاداش بیلان می‌دادند^۱ ولی شرکت‌های مستلزم ذکر نام یا تصریح ذکر نام بعضاً تا چهار ماه هم پاداش بیلان می‌دادند که همیشه هم مورد اعتراض بود ولی این اتفاق می‌افتاد. قانون مدیریت خدمات کشوری شامل تمام شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام است ولی این شرکت‌ها، هنوز به‌طور کامل تمام مفاد این قانون را اجرا نمی‌کنند. به این مناسبت در قانون مدیریت خدمات کشوری چندین نوع پاداش وجود دارد ولی اسمی از پاداش بیلان یا ترانامه نیست. یکی از این موارد، ماده (۲۰) قانون مدیریت خدمات کشوری به شرح زیر است.

ماده (۲۰) قانون مدیریت خدمات کشوری^۲ برای پیشنهادهای ارزشمند و شکل دادن نظام پیشنهاداتی است که منجر به یک تحولی در امر اداره آن مؤسسه، سازمان یا شرکت شده است. بنابراین یک نوع، پاداش در ازای پیشنهادات در ماده (۲۰) پیش‌بینی شده است.

ماده (۶۸) قانون مدیریت خدمات کشوری

در ماده (۶۸) قانون مدیریت خدمات کشوری یک فوق‌العاده کارآیی و عملکرد تعریف شده که جایگزین پاداش خدمات برجسته‌ای است که در قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی است. شایان ذکر است که با تصویب قانون مدیریت خدمات کشوری تمام قوانین استخدامی شرکت‌های دولتی لغو شده است.^۳ تنها مواردی که اجازه دارند باقی بمانند، برنامه رفاه است.^۴ یعنی اگر یک شرکت یا مؤسسه‌ای برنامه رفاهی داشته، می‌تواند آن را، حفظ کند. مورد دوم مربوط به شرایط استخدام است. بدین ترتیب که اگر غیر از آنچه که برای شرایط استخدام ذکر شده، با توجه به ماهیت و تخصص شرکت شرایط

۱. ماده (۲۲) - هر گاه مستخدمی خدمت برجسته انجام دهد و یا لیاقت فوق‌العاده‌ای ابراز نماید که منجر به صرفه‌جویی و یا جلوگیری از ضرر و یا باعث پیشرفت سریع کار و یا افزایش تولید و یا افزایش درآمد شرکت شود، شرکت می‌تواند در هر سال حداکثر معادل یک ماه حقوق و مزایای شغل به‌عنوان پاداش به او پرداخت کند ولی با تصویب مجمع عمومی یا شورا تا دو برابر مجموع حقوق و مزایای شغل یک ماه به چنین مستخدمی قابل پرداخت خواهد بود.

۲. ماده (۲۰) - دستگاه‌های اجرایی مکلفند به‌منظور ایجاد انگیزه و افزایش کارآیی و بهره‌مندی از فکر و اندیشه و خلاقیت کارمندان ذیربط خود سازوکار مناسب برای جلب مشارکت کارمندان و دریافت پیشنهادهای اثرگذاری آن در تصمیم‌گیری‌ها را فراهم آورند. نظام پیشنهادهای و نحوه پرداخت پاداش براساس آیین‌نامه‌ای خواهد بود که با پیشنهاد سازمان به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

۳. ماده (۱۲۷) - کلیه قوانین و مقررات عام و خاص بجز قانون بازنشستگی پیش از موعد کارکنان دولت مصوب ۱۳۸۶/۶/۵ مجلس شورای اسلامی مغایر با این قانون از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون لغو می‌گردد.

۴. ماده (۷۸) - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبانی پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به‌استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

ویژه‌ای لازم است که آن را می‌تواند در آیین‌نامه‌اش حفظ کند.^۱ مورد سوم نیز مقررات مربوط به بازنشستگی^۲ است.

ولی هر چیز غیر از این سه مورد به‌موجب این قانون لغو شده است و الان شرکت‌های دولتی اگر بخواهند پاداش بدهند باید طبق قوانین ذیل عمل کنند:

مورد اول اینکه، با توجه به بند «الف» ماده (۵۰) قانون برنامه پنجم توسعه دو نوبت پاداش شش ماهه بدهند که بسیاری از دستگاه‌ها از این مورد استفاده می‌کنند. مورد دیگر اینکه فوق‌العاده افزایش کارآیی بدهند و مورد آخر اینکه با توجه به نظام پیشنهادات عمل کنند. در غیر این موارد، پاداش به اندازه همان یک ماهی است که دولت هر سال برای کلیه کارکنان، تصویب می‌کند و دیگر موردی به نام پاداش بیلان و یا پاداش ترازنامه در قانون مدیریت خدمات کشوری نیست.

تبصره ماده (۷۲) قانون مدیریت خدمات کشوری^۳

در تبصره ماده (۷۲) گفته شده است که مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره سایر شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مقام معظم رهبری باید شرکت آنها به بخش غیردولتی واگذار گردد (یعنی شرکت‌های مشمول واگذاری)، مشابه سایر مدیران حرفه‌ای موضوع این قانون حقوق می‌گیرند. پس بنابراین هیئت‌مدیره و مدیرعامل شرکت‌های مشمول واگذاری، به میزان سایر مدیران حرفه‌ای قانون مدیریت خدمات کشوری حقوق و مزایا دریافت می‌کنند. در ماده (۷۲) در رابطه با امتیاز شغلی مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب باید در اختیار دولت بمانند گفته شده است که، این امتیاز شغلی، با توجه به نوع وظایف، حساسیت، سطح تخصصی کارمندان، تأثیر و نقش اقتصادی شرکت، نوع تولیدات، نوع خدمات، کارآیی و اثربخشی و سهم شرکت

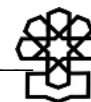
۱. ماده (۴۳) - قانون مدیریت خدمات کشوری - دستگاه‌های اجرایی می‌توانند در صورتی که در قوانین و مقررات قبلی مورد عمل خود شرایطی علاوه بر شرایط ماده (۴۲) این قانون داشته باشند، آن را ملاک عمل قرار دهند.

۲. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبانی پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف‌سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

۳. ماده (۷۲) - امتیاز شغلی مدیران عامل و اعضای هیئت‌های مدیره شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب مقام معظم رهبری در مورد اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران باید در اختیار دولت بمانند با توجه به نوع وظایف، حساسیت، سطح تخصصی کارمندان، تأثیر و نقش اقتصادی شرکت، نوع تولید و خدمات، کارآیی و اثربخشی و سهم شرکت در درآمد ملی تعیین خواهد گردید.

سقف امتیاز این ماده حداکثر (۱/۵) برابر حداکثر ارقام امتیاز شغلی مذکور در این فصل می‌باشد. این‌گونه کارمندان حسب مورد از امتیازات شاغل و فوق‌العاده‌های مذکور در ماده (۶۸) بهره‌مند خواهند بود.

تبصره - حقوق و مزایای مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره سایر شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب مقام معظم رهبری باید شرکت آنها به بخش غیردولتی واگذار گردد، مشابه سایر مدیران حرفه‌ای مذکور در این قانون تعیین و پرداخت می‌گردد.



در درآمد ملی تعیین می‌شود و گفته شده است که این امتیاز حداکثر یک‌ونیم برابر امتیاز شغلی است که در فصل دهم قانون (قانون مدیریت خدمات کشوری) پیش‌بینی شده است. بنابراین، قانون مدیریت خدمات کشوری بین هیئت‌مدیره و مدیرعامل و کارکنان شرکت‌های مشمول واگذاری، با شرکت‌های ماندنی تفاوت گذاشته است.

ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱

در رابطه با این ماده و ماده (۴۳) قانون فوق مطرح شد که، آن قسمتی از آیین‌نامه‌های مربوط به کمک‌های رفاهی،^۲ استخدام بخشی که نیازمند ویژگی‌های خاص هستند^۳ و یا بازنشستگی^۴ به قوت خود باقی است و بقیه قوانین و آیین‌نامه‌ها لغو شده است.

۸-۳. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی

در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم اشاره شده است که ۱۰۰ درصد سهام شرکت‌های مشمول واگذاری از گروه‌های ۱، باید تا پایان برنامه چهارم واگذار شوند که این مهلت تاکنون دائماً تمدید شده است.

در این قانون آورده شده است که ۸۰ درصد سهام گروه ۲ صدر اصل چهارم، باید واگذار شود و دولت باید حتماً سهم ۲۰ درصدش را حفظ کند، لیست شرکت‌های ماندنی در آیین‌نامه ماده (۲) آورده شده است. در خود قانون هم، در مورد گروه شرکت‌های ماندنی نوع فعالیت و بعضاً اسم شرکت‌ها و بانک‌ها ذکر شده است. این گروه از شرکت‌ها، می‌توانند خدمات مدیریتی و مهندسی و نظایر آن را از بخش غیردولتی خریداری کنند. در مورد قانون اصل چهارم مطالب زیاد است. اما این نکته قابل ذکر است که به‌موجب تبصره اصلاحیه ماده (۳)، سازمان‌های توسعه‌ای به چهار عدد افزایش پیدا کردند. این سازمان‌ها عبارتند از: سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، سازمان توسعه

۱. ماده (۷۸) - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبنای پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به‌استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف‌سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

تبصره - در صورتی که با اجرای این فصل، حقوق ثابت و فوق‌العاده‌های مشمول کسور بازنشستگی هریک از کارمندان که به موجب قوانین و مقررات قبلی دریافت می‌نمودند کاهش یابد، تا میزان دریافتی قبلی، تفاوت تطبیق دریافت خواهند نمود و این تفاوت تطبیق ضمن درج در حکم حقوقی با ارتقاها بعدی مستهلک می‌گردد. این تفاوت تطبیق در محاسبه حقوق بازنشستگی یا وظیفه نیز منظور می‌گردد.

۲. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری.

۳. ماده (۴۳) قانون مدیریت خدمات کشوری.

۴. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری.

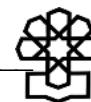
صنعتی و معدنی ایران، شرکت ملی صنایع پتروشیمی و شرکت صنایع کوچک و شهرک‌های صنعتی. اصل بر این است که شرکت‌های مادر تخصصی، بعد از واگذار شدن شرکت‌هایشان، با نظر وزارت امور اقتصاد و دارایی به موجب آیین‌نامه‌هایی که موجود هست واگذار شوند. طبق قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی، باید شرکت‌های مشمول واگذاری، با توجه به حساسیت، زمان واگذاری، نوع تولیدات، اندازه، سودآوری و مسائل این‌چنینی طبقه‌بندی شوند که برای این کار، آیین‌نامه و ضابطه وجود دارد. صاحبان شرکت مشمول باید این طبقه‌بندی را ظرف ۶ ماه با کلیه مدارک و اسناد و صورت‌های مالی به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند. در صورت صلاحدید، وزارت امور اقتصادی و دارایی، مجدداً این شرکت‌ها را حسابرسی می‌کند. معمولاً در آیین‌نامه‌ها برای جلوگیری از حسابرسی دوباره، پیش‌بینی شده است که حسابرسی فقط به دارایی‌های فیزیکی و بدهی این شرکت‌ها معطوف شود، ولی ماده (۱۷) قانون^۱ در این رابطه اصلاً اجرا نشد و به اجرای موردی موکول شده است.

همچنین علیرغم اینکه تصمیم‌گیری در رابطه با روش‌های واگذاری، از جمله تصمیم‌گیری در مورد انحلال، به خصوص انحلال شرکت‌های زیان‌ده از اختیارات هیئت واگذاری است، در قانون برنامه پنجم توسعه^۲ تصمیم‌گیری در مورد شرکت‌های زیان‌ده به وزارت امور اقتصادی و دارایی و در نهایت به دولت واگذار شد. بدین معنی که قوانین بودجه سنواتی و قانون برنامه پنجم توسعه در موارد زیادی به قانون اصل چهل و چهارم اصلاحیه وارد کردند. به عنوان مثال، علیرغم اینکه با اعطای اعمال حقوق مالکانه از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی، تمام دستگاه‌های متبوع از اینکه صاحب وجوه ناشی از واگذاری سهام متعلق به خودشان شوند محروم شده‌اند. در قانون برنامه پنجم توسعه بسیاری از این موارد برگشت داده شده است. یعنی به وزارت صنایع و معادن، به وزارت نیرو^۳ و خیلی از جاهای دیگر، این اختیار مجدداً داده شده است.

۱. ماده (۱۷) - کلیه دستگاه‌های دولتی موضوع ماده (۸۶) این قانون مکلفند ظرف ۶ ماه از تصویب این قانون کلیه بنگاه‌های دولتی مشمول گروه‌های (۱) و (۲) ماده (۲) این قانون را در هر بازار براساس عواملی از جمله اندازه شرکت، فناوری، وضعیت مالی، روابط صنعتی و میزان حساسیت مصرف‌کننده نسبت به محصول تولیدی شرکت طبقه‌بندی نموده و فهرست شرکت‌ها و حقوق و دارایی‌های مصرح در تبصره «۱» ماده (۳) این قانون، پیشنهاد واگذاری آنها را به همراه تعداد نیروی انسانی، فهرست اموال منقول و غیرمنقول، کلیه اطلاعات و مدارک لازم و آخرین صورت‌های مالی حسابرسی شده را به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه نمایند.....

۲. بند «ط» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه: ط - معاونت و وزارت امور اقتصادی و دارایی موظفند حداکثر تا پایان تیر ماه هر سال شرکت‌های دولتی زیان‌ده که ادامه فعالیت آنها در بخش دولتی به دلایل قانونی ضرورت دارد را احصا و به دولت گزارش نمایند. در مورد سایر شرکت‌های زیان‌ده با پیشنهاد معاونت و با استفاده از اختیارات قانونی دولت در قالب واگذاری سهام یا انحلال شرکت و واگذاری اموال باقیمانده اقدام می‌شود.

۳. برای مثال ماده (۱۳۳) قانون برنامه پنجم توسعه.



۳-۹. سایر قوانین و مقررات

۳-۹-۱. قانون مالیات‌های مستقیم

ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱

طبق ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم همه شرکت‌های دولتی، باید ۲۵ درصد سود ویژه‌شان را مالیات بدهند، منظور از شرکت‌های دولتی، به‌طور عام و بدون استثنا کردن است، البته بانک‌ها و بیمه‌ها قوانین خاص مالیاتی خود را دارند. در قانون مالیات، منظور از درآمد مشمول مالیات، سود ویژه است.

برخی دیگر از مواد قانون مالیات‌های مستقیم

به‌عنوان مثال در ماده (۱۰۹)^۲ در رابطه با شرکت‌های بیمه ایرانی و نوع مالیات تعیین تکلیف شده است. از موارد خاص مالیاتی به‌عنوان مثال، ماده (۱۱۲)^۱ است که در مورد عملیات پیمانکاری

۱. ماده (۱۰۵) - جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به‌استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست‌و‌پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

تبصره «۱» - در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری که به‌منظور تقسیم سود تأسیس نشده‌اند، در صورتی که دارای فعالیت انتفاعی باشند، از مأخذ کل درآمد مشمول مالیات فعالیت انتفاعی آنها مالیات به نرخ مقرر در این ماده وصول می‌شود.

تبصره «۲» - اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران به‌استثنای مشمولان تبصره «۵» ماده (۱۰۹) و ماده (۱۱۳) این قانون از مأخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می‌دهند یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود، انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک‌های فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور در این ماده مشمول مالیات خواهند بود. نمایندگان اشخاص و مؤسسات مذکور در ایران نسبت به درآمدهایی که به هر عنوان به حساب خود تحصیل می‌کنند طبق مقررات مربوط به این قانون مشمول مالیات می‌باشند.

تبصره «۳» - در موقع احتساب مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی، مالیات‌هایی که قبلاً پرداخت شده است با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

تبصره «۴» - اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی نسبت به سود سهام یا سهام‌الشرکه دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر مشمول مالیات دیگری نخواهند بود.

تبصره «۵» - در مواردی که به‌موجب قوانین مصوب وجوهی تحت عناوین دیگری غیر از مالیات بر درآمد از مأخذ درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل وصول باشد، مالیات اشخاص پس از کسر وجوه مزبور به نرخ مقرر مربوط محاسبه خواهد شد.

۲. ماده (۱۰۹) - درآمد مشمول مالیات در مورد مؤسسات بیمه ایرانی عبارت است از:

۱. ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل.
۲. حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی‌ها و تخفیف‌ها.
۳. حق بیمه بیمه‌های اتکایی وصولی پس از کسر برگشتی‌ها.
۴. کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۵. بهره سپرده‌های بیمه‌گر اتکایی نزد بیمه‌گر و واگذارکننده.
۶. سهم بیمه‌گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه‌های غیرزندگی و بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه‌های زندگی.
۷. سایر درآمدها.

۱. پس از کسر: ۱. هزینه تمبر قراردادهای بیمه.
۲. هزینه‌های پزشکی بیمه‌های زندگی.
۳. کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم.
۴. حق بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۵. سهم صندوق تأمین خسارت‌های بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت مدنی دارندگان وسایل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث.
۶. مبالغ پرداختی از بابت بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه زندگی و خسارت پرداختی از بابت بیمه‌های غیرزندگی.
۷. سهم مشارکت بیمه‌گذاران در منافع.
۸. کارمزدها و سهم مشارکت بیمه‌گران در سود معاملات بیمه‌های اتکایی قبولی.
۹. بهره متعلق به سپرده‌های بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۱۰. ذخایر فنی در آخر سال مالی.
۱۱. سایر هزینه‌ها و استهلاکات قابل قبول.

شرکت‌ها، تعیین تکلیف شده است که باید ۴۰ درصد به‌طور مقطوع بپردازند. همچنین در ماده (۱۱۳)^۲ مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیماهای خارجی تعیین می‌شود.

مهمترین نکته در رابطه با قانون مالیات‌های مستقیم، بحث هزینه‌های قابل قبول است.

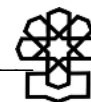
در ماده (۱۴۷)^۳ این قانون گفته شده است هزینه‌هایی که در حدود متعارف و متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه، در دوره مالی مربوط با رعایت حدنصاب‌های مقرر باشد، هزینه قابل قبول است.

در ماده (۱۴۸) لیست هزینه‌های قابل قبول آورده شده است.^۴ بنابراین یکی از کارهایی که حسابرس در رابطه با حسابرسی‌های مالیاتی‌اش، به‌عنوان بازرسی، انجام می‌دهد؛ انطباق هزینه‌ها با هزینه‌های ماده (۱۴۸) است که در همان چارچوب قرار داشته باشد و در حدنصاب و مقررات مربوط باشد. یکی از هزینه‌هایی که در شرکت‌های دولتی مطرح است، بحث ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول است. بسیاری از شرکت‌ها چون سیستم تعهدی دارند، لزوماً درآمدهای سالشان، تماماً و نقداً به حیطه وصول در نمی‌آید. گاه شرکت از افراد مطالباتی دارد و باید این مطالبات گرفته شود، با توجه به اینها ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول تعیین می‌شود، البته در مورد بانک‌ها، احتساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول، ذخیره مطالبات سوخت شده قانون دارد، ولی در مورد شرکت‌های دولتی فقط برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصولشان در خود ماده (۱۴۸) ترتیباتی قائل شده است^۵ و گفته شده است که به شرط اثبات این مطالبات از طرف مؤدی. که اثبات این مطالبات هم به سادگی نیست. در رابطه با شرکت‌های دولتی ذخیره مشکوک‌الوصول، پذیرفته نمی‌شود. بنابراین ضمن اینکه این تسهیل وجود دارد ولی با این قلم هزینه همیشه با احتیاط بسیار زیادی برخورد می‌شود.

۱. ماده (۱۱۲) - حکم ماده (۹۹) و تبصره آن در مورد عملیات پیمانکاری اشخاص حقوقی اعم از ایرانی و خارجی جاری خواهد بود.
۲. ماده (۱۱۳) - مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی بابت کرایه مسافر، حمل کالا و امثال آنها از ایران به‌طور مقطوع عبارت است از پنج درصد کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از اینکه وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود.
۳. ماده (۱۴۷) - هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از:

هزینه‌هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیئت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.

تبصره - از لحاظ مقررات این فصل مؤسسه عبارت است از کلیه اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده (۹۵) این قانون.
۴. براساس این ماده ۲۸ مورد مشمول هزینه‌های قابل قبول مالیاتی می‌باشند.
۵. بند «۱۱» ماده (۱۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم: ذخیره مطالباتی که وصول آن مشکوک باشد مشروط بر اینکه: اولاً مربوط به فعالیت مؤسسه باشد. ثانیاً احتمال غالب برای لاوصول ماندن آن موجود باشد. ثالثاً در دفاتر مؤسسه به حساب مخصوص منظور شده باشد تا زمانی که طلب وصول گردد یا لاوصول بودن آن محقق شود. آیین‌نامه مربوط به این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.



دو ماده دیگر در قانون مالیات‌های مستقیم وجود دارد که برای شرکت‌های دولتی حائز اهمیت است. یکی ماده (۱۴۹)^۱ است که در این ماده مطرح می‌شود که استهلاك دارایی به چه چیزهایی تعلق می‌گیرد و دیگری ماده (۱۵۰)^۲ است که در آن روش محاسبه استهلاك بیان شده است. در ماده (۱۵۱)^۳ تصریح شده است که جدول استهلاكات از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تصویب هیئت وزیران به اجرا گذاشته خواهد شد. یعنی در آنجا به‌عنوان مثال گفته می‌شود که خودرو پنج ساله مستهلك می‌شود، ساختمان ده‌ساله مستهلك می‌شود و یا اینکه می‌توانید به‌صورت مستقیم و یا نزولی عمل کنید. نکته قابل توجه اینکه در قانون مالیات مستقیم فعلی، هرگاه که از اشخاص حقوقی نام برده شده

۱. ماده (۱۴۹) - در تشخیص درآمد مشمول مالیات محاسبه استهلاكات دارایی و هزینه‌های تأسیس و سرمایه‌ای با رعایت اصول زیر انجام می‌شود:

۱. آن قسمت از دارایی ثابت که بر اثر استعمال یا گذشت زمان یا سایر عوامل بدون توجه به تغییر قیمت‌ها ارزش آن تقلیل می‌یابد قابل استهلاك است.

۲. مأخذ استهلاك قیمت تمام شده دارایی می‌باشد.

۳. استهلاكات از تاریخی محاسبه می‌شود که دارایی قابل استهلاك آماده برای بهره‌برداری در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد و در صورتی که دارایی قابل استهلاك به‌استثنای فیلم‌های سینمایی وارده از خارج کشور که از تاریخ اولین نمایش قابل استهلاك خواهد بود، در خلال ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد، ماده مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد. در مورد کارخانجات، دوره بهره‌برداری آزمایشی جزء بهره‌برداری محسوب نمی‌گردد.

۴. هزینه‌های تأسیس از قبیل مخارج ثبت مؤسسه، حق مشاوره و نظایر آن و هزینه‌های زائد بر درآمد دوره قبل از بهره‌برداری آزمایشی جز در مواردی که ضمن جدول مقرر در ماده (۱۵۱) این قانون تصریح خواهد شد حداکثر تا مدت ده سال از تاریخ بهره‌برداری به طور مساوی قابل استهلاك است.

۵. در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاك یا مسلوب‌المنفعه شدن ماشین‌آلات زبانی متوجه مؤسسه گردد زیان حاصل معادل ارزش مستهلك نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یک جا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال می‌باشد.

تبصره - در مورد محاسبه مالیات تهیه‌کنندگان فیلم‌های ایرانی که در ایران تهیه می‌شود قیمت تمام شده فیلم در سال اول بهره‌برداری و در صورتی که درآمد فیلم تکافو نکند در سال بعد در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور خواهد شد.

۲. ماده (۱۵۰) - طرز محاسبه استهلاك به شرح زیر است:

الف) در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده (۱۵۱) این قانون برای استهلاك، نرخ تعیین شود نرخ‌ها ثابت بوده و در هر سال مابه‌التفاوت قیمت تمام شده مال مورد استهلاك و ملغی که در سال‌های قبل برای آن به‌عنوان استهلاك منظور شده است اعمال می‌گردد.

ب) در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده (۱۵۱) این قانون مدت تعیین شده در هر سال به طور مساوی از قیمت تمام شده مال به نسبت مدت مقرر استهلاك منظور می‌گردد.

تبصره - هزینه مربوط به تغییر یا تعمیر اساسی دارایی قابل استهلاك جزء قیمت تمام شده دارایی محسوب می‌شود:

الف) وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است اطلاعات و مدارک و صورت‌های مالی مربوط به بنگاه‌های قابل واگذاری را دریافت و توسط سازمان حسابرسی یا حسابداران رسمی بررسی و تأیید نماید.

ب) وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است در صورت تقاضای خریدار، اطلاعات، مدارک و صورت‌های مالی تأیید شده را در اختیار آنها قرار دهد.

ج) سازمان خصوصی‌سازی مکلف است با رعایت مفاد این ماده برای فروش بنگاه‌های مشمول واگذاری بازاریابی نموده و فرآیند واگذاری را پس از طی مراحل مذکور در این قانون با زمانبندی مشخص دو ماهه انجام دهد.

۳. ماده (۱۵۱) - جدول استهلاكات براساس ضوابط مصوب، از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تصویب هیئت وزیران به موقع اجرا گذارده می‌شود.

است آن ماده برای شرکت‌های دولتی و خصوصی برقرار است.

در رابطه با شرکت‌های منحل شده، قانون مالیات‌های مستقیم ترتیبات مربوطه را مشخص می‌کند که البته در اینجا به آنها نمی‌پردازیم.

همچنین در ماده (۱۷۵)^۱ اعلام شده که نصاب‌های مقرر در قانون با توجه به تورم، هر دو سال یکبار با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب دولت قابل تعدیل است.

۲-۹-۳. قانون برنامه پنجم توسعه

به قانون برنامه پنجم توسعه به‌خاطر اهمیت بعضی از نکاتش اشاره مختصری می‌کنیم.

در مورد ماده (۲۲۴)^۲ مطرح شد که بحث ۴۰ درصد سود سهام و مالیات یک‌دوازدهم علی‌الحساب طی ماده مزبور آمده است، در بند «ض» این ماده^۳ گفته شده است که وزیر امور اقتصادی و دارایی گزارش انطباق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی موضوع پیوست شماره ۳ را در چارچوب اصل چهارم و چهارم، به تفکیک طرح هر ۶ ماه یکبار به کمیسیون‌های برنامه و بودجه و محاسبات ارسال کند ولی به‌نظر می‌رسد که تا به حال چنین گزارشی به مجلس تقدیم نشده است.

در ماده (۲۱۸)^۴ قانون برنامه پنجم توسعه گفته شده است که کلیه شرکت‌های دولتی ماده (۴)

۱. ماده (۱۷۵) - کلیه نصاب‌های مندرج در این قانون هماهنگ با نرخ تورم هر دو سال یک بار به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیئت وزیران قابل تعدیل است.

۲. 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:

بند «الف» - در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

بند «ب» - هر گونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

بند «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:

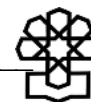
۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهار درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند 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 چهار درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذریع به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.

۳. ض - وزیر امور اقتصادی و دارایی موظف است در طول برنامه هر ۶ ماه یکبار گزارش انطباق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی پیوست شماره (۳) قانون بودجه سنواتی را در چارچوب قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم و سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) به تفکیک طرح به کمیسیون‌های برنامه و بودجه و محاسبات و اقتصادی ارسال نماید.

۴ ماده (۲۱۸) - کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که فهرست آنها توسط دولت تعیین می‌شود و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلفند از سال دوم برنامه و حداقل یک بار تا پایان برنامه از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسب مورد در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و



که فهرستشان توسط دولت تهیه می‌شود - یعنی اینجا اختیار را به دولت داده - و حتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلف هستند از سال دوم برنامه و حداقل یکبار تا پایان برنامه، از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی، حسابرسی عملیاتی شوند. آنچه که در حال حاضر انجام می‌شود حسابرسی مالی است و سازمان حسابرسی، برای انجام حسابرسی عملیاتی نیازمند تأمین پرسنل مورد نیاز و تأمین اعتبار خواهد بود. بنابراین، ماده (۲۱۸) تمام شرکت‌های دولتی و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را مکلف کرده تا حسابرسی عملیاتی کنند. این ماده، ماده بسیار مهمی است ولی مشخص نیست که در اجرا چه اتفاقی افتاده است.

طبق ماده (۲۲۱)^۱ قانون برنامه پنجم، «شورای دستگاه‌های نظارتی» که متشکل از دو نفر از مسئولین نظارتی هر قوه با انتخاب رئیس قوه و با حفظ استقلال هر یک از آنها در حد مقرر در قانون اساسی، به منظور ایجاد هماهنگی برای کارآمد نمودن نظام نظارت و ارتقای بهره‌وری و تقویت مدیریت کشور تشکیل شده است. این ماده (۱) دستورالعمل اجرایی هم در مورد نحوه تشکیل جلسات دارد که از عملکرد این ماده هم اطلاعاتی در دست نیست.

یکی از مواد بسیار حائز اهمیت در این قانون بند «ه» ماده (۲۱۴)^۲ است که در آن گفته شده که دولت مکلف است استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و قیمت تمام شده که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و توسط معاونت تأیید و ابلاغ می‌شود را از ابتدای سال دوم برنامه در مورد طرح‌های بزرگ و متوسط پیاده کند. علیرغم اهمیت بالای این بند به نظر می‌رسد تا به حال حتی سفارش این کار به سازمان حسابرسی داده نشده است تا برای طرح‌ها استاندارد تعریف شود.

اثربخشی فعالیت شرکت‌ها و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی نسبت به انجام حسابرسی عملیاتی اقدام نمایند. هیئت‌مدیره این شرکت‌ها مسئولیت اجرای این بند را به عهده دارند.

تبصره «۱» - شرکت‌هایی که براساس مصوبه دولت دارای طبقه‌بندی می‌باشند از شمول این ماده مستثنا می‌شوند.

تبصره «۲» - سازمان حسابرسی مکلف است چارچوب و استانداردهای حسابرسی عملیاتی را ظرف ۶ ماه پس از تصویب این قانون تهیه و ابلاغ نماید.

۱. **ماده (۲۲۱) -** به منظور ایجاد هماهنگی برای کارآمد نمودن نظام نظارت و ارتقای بهره‌وری و برای تقویت مدیریت کشور، شورای دستگاه‌های نظارتی متشکل از دو نفر از مسئولین نظارتی هر قوه با انتخاب رئیس قوه با حفظ استقلال هر یک از آنها در حدود مقرر در قانون اساسی تشکیل می‌شود.

دستورالعمل اجرایی این ماده و نحوه تشکیل جلسات شورا، نحوه تصمیم‌گیری و نحوه پیگیری تصمیمات، ظرف شش ماه سال اول برنامه به پیشنهاد اعضای شورا و با توافق سران قوا تعیین می‌گردد.

۲. **بند «ه» ماده (۲۱۴) -** استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و قیمت تمام‌شده را که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و توسط معاونت تأیید و ابلاغ می‌گردد از ابتدای سال دوم برنامه در طرح‌های بزرگ و متوسط پیاده کند.

در تبصره «۴» ماده (۹۶) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ عنوان شده که انتخاب مدیرعامل و هیئت‌مدیره بانک‌های دولتی، پس از صدور مجوز صلاحیت حرفه‌ای آنان از سوی بانک مرکزی امکانپذیر است و این افراد باید حداقل دارای دانشنامه کارشناسی مرتبط باشند و دوسوم اعضای هیئت‌مدیره حداقل ۱۰ سال سابقه کار در نظام بانکی داشته باشند.

۴. مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی

۴-۱. قانون مدیریت خدمات کشوری^۲

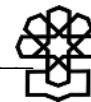
با ابلاغ قانون مدیریت خدمات کشوری کلیه قوانین استخدامی شرکت‌های دولتی لغو شده است، پس دیگر «قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی» و «قانون خاص استخدامی» وجود خارجی ندارد.

۴-۲. قوانین خاص استخدامی

بیان گردید که با ابلاغ قانون مدیریت خدمات کشوری دیگر قوانین خاص استخدامی وجود خارجی ندارند اما به نظر می‌رسد برخی شرکت‌ها مثل نفت، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک‌ها از قانون مدیریت خدمات کشوری تبعیت نمی‌کنند و آن را رعایت نمی‌کنند، این مشکلی است که دستگاه‌های مسئول باید برای آن چاره‌اندیشی کنند. در حال حاضر باید فقط قانون مدیریت خدمات کشوری در کل دستگاه‌های اجرایی و سازمان‌های دولتی ساری و جاری باشد و در صورت عدم تبعیت خلاف قانون انجام شده است.

۱. تبصره «۴» ماده (۹۶) - انتخاب مدیرعامل و هیئت‌مدیره بانک‌های دولتی پس از صدور مجوز صلاحیت حرفه‌ای آنان از سوی بانک مرکزی امکانپذیر است. این افراد باید حداقل دارای دانشنامه کارشناسی مرتبط باشند. همچنین دوسوم اعضای هیئت‌مدیره حداقل ده سال سابقه کار در نظام بانکی داشته باشند.

۲. قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب هشتم مهرماه ۱۳۸۶ کمیسیون مشترک رسیدگی به لایحه مدیریت خدمات کشوری مجلس شورای اسلامی مطابق اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که به مجلس شورای اسلامی تقدیم گردیده بود، پس از موافقت مجلس با اجرای آزمایشی آن به مدت پنج سال، در جلسه علنی مورخ ۱۳۸۶/۷/۱۸ به تأیید شورای نگهبان رسید و در تاریخ ۱۳۸۶/۷/۲۵ جهت اجرا طی نامه‌ای از سوی رئیس مجلس به دولت ابلاغ گردید.



۵. نحوه انحلال و تصفیه شرکت‌های دولتی

۵-۱. ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی

طبق ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی^۱ انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأً با اجازه قانون است مگر اینکه در اساسنامه ترتیبات دیگری مقرر شده باشد. بنابراین اگر در اساسنامه شرکتی راجع به انحلال سکوت شده باشد فقط طبق قانون می‌تواند منحل شود ولی اگر اساسنامه، اجازه داده باشد که تصمیم بر انحلال طبق نظر مجمع عمومی گرفته شود، باید براساس آن اقدام کرد.

۵-۲. اساسنامه‌های قانونی

قانون تأسیس شرکت‌های دولتی تعیین می‌کند که اساسنامه آن به چه ترتیبی باید تصویب شود. ضمن اینکه در مورد شرکت‌های نسل دوم به بعد معمولاً خود شرکت مادر تخصصی اجازه تصویب اساسنامه را صادر می‌کند. اگرچه در قانون اساسی^۲ نیز اصلی وجود دارد مبنی بر اینکه اجازه تصویب اساسنامه شرکت‌های دولتی به هیئت وزیران نیز قابل تفویض است که این موضوع در مورد آن دسته از شرکت‌هایی است که قانون برایشان تعیین تکلیف کرده است.^۳ مجلس شورای اسلامی در مواردی رأساً در مورد اساسنامه شرکت‌ها خود مبادرت به تصویب قوانین لازم متضمن اساسنامه شرکت‌های دولتی می‌نماید. به هر تقدیر اگر در اساسنامه‌هایی که به هر یک از شقوق فوق مورد تصویب واقع می‌شود، امر انحلال و چگونگی آن پیش‌بینی شده باشد، نیازی به تصویب قانون نخواهد بود.

۵-۳. اصلاحیه قانون تجارت - بخش ۹ - انحلال و تصفیه

یک شرکت به دلایل متعددی می‌تواند منحل شود از جمله:

- موضوعی که شرکت به دلیل آن تشکیل شده است انجام شده باشد یا انجام آن غیرممکن باشد.

۱. ماده (۱۳۴) - انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأً با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آن که در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد.

۲. اصل هشتادوپنجم: سمت نمایندگی قائم به شخص است و قابل واگذاری به دیگری نیست. مجلس نمی‌تواند اختیار قانونگذاری را به شخص یا هیئتی واگذار کند ولی در موارد ضروری می‌تواند اختیار وضع بعضی از قوانین را با رعایت اصل هفتادودوم به کمیسیون‌های داخلی خود تفویض کند، در این صورت این قوانین در مدتی که مجلس تعیین می‌نماید به صورت آزمایشی اجرا می‌شود و تصویب نهایی آنها با مجلس خواهد بود. همچنین مجلس شورای اسلامی می‌تواند تصویب دائمی اساسنامه سازمان‌ها، شرکت‌ها، مؤسسات دولتی یا وابسته به دولت را با رعایت اصل هفتادودوم به کمیسیون‌های ذیربط واگذار کند و یا اجازه تصویب آنها را به دولت بدهد. در این صورت مصوبات دولت نباید با اصول و احکام مذهب رسمی کشور و یا قانون اساسی مغایرت داشته باشد. تشخیص این امر به ترتیب مذکور در اصل نودوششم با شورای نگهبان است. علاوه بر این، مصوبات دولت نباید مخالف قوانین و مقررات عمومی کشور باشد و به‌منظور بررسی و اعلام عدم مغایرت آنها با قوانین مزبور باید ضمن ابلاغ برای اجرا به اطلاع رئیس مجلس شورای اسلامی برسد.

۳. مطابق با اصل هشتادوپنجم قانون اساسی.

- شرکت برای مدت معین تشکیل شده باشد و آن مدت سپری شده باشد و قبل از انقضای آن مدت، مدت شرکت تمدید نشده باشد.

- شرکت ورشکسته شده باشد.

البته در مورد بخش دولتی و شرکت‌های دولتی به‌خاطر حیثیت دولت ورشکستگی اعمال نمی‌شود ولی به هر حال این مورد نیز در قانون تجارت ذکر شده است.^۱

در هر یک از این موارد در صورتی که مجمع عمومی فوق‌العاده یا دادگاه رأی انحلال برای شرکت صادر کند بلافاصله باید پشت سر اسم شرکت عبارت «در حال تصفیه» بیاید.^۲ به‌طور مثال اگر امروز مجمع عمومی شرکت «الف» رأی به انحلال داده باشد بلافاصله می‌شود شرکت «الف - در حال تصفیه» و همچنین مجمع عمومی فوق‌العاده باید مدیر یا مدیران تصفیه تعیین کند^۳ و اگر مایل باشد ناظر یا ناظرینی را بر کار او بگمارد، تمام اموال، دارایی‌ها و بدهی‌ها و تمام مدارک مربوط به صورت‌های مالی توسط مدیران شرکت باید تحویل مدیر یا مدیران تصفیه شود و از مدیران قبلی سلب مسئولیت می‌شود و این مدیر تصفیه است که می‌تواند در مورد شرکت در حال تصفیه تصمیم بگیرد.

طبق قانون تجارت معمولاً مدتی که برای مدیران تصفیه برای تصفیه تعیین می‌کنند برابر دو سال است^۴ ولی این مسئله معمولاً اتفاق نمی‌افتد ولی اگر در شرایط متعارف باشد می‌تواند بعد از اینکه مطالبات تمام بستانکاران را پرداختند مابقی و مانده شرکت را بین صاحبان سهام تقسیم کنند که البته این کار نیز در قانون تجارت ترتیباتی دارد. یعنی باید آگهی بستانکاران را سه نوبت به فاصله یک ماه، حتماً در روزنامه رسمی آگهی کنند سپس پول بستانکارانی که نیامده‌اند را به صندوق ثبت بسپارند که مازاد ذکر شده پس از این کار است. همچنین در پرداخت به بستانکاران کارکنان و کارگران اولویت اول را دارند یعنی طلب آنها دیون ممتاز است. بنابراین مدیر تصفیه باید اول دیون ممتاز را بدهد و بعد

۱. ماده (۱۹۹) قانون تجارت- شرکت سهامی در موارد زیر منحل می‌شود:

۱. وقتی که شرکت موضوعی را که برای آن تشکیل شده است انجام داده یا انجام آن غیرممکن شده باشد.

۲. در صورتی که شرکت برای مدت معین تشکیل گردیده و آن مدت منقضی شده باشد مگر اینکه مدت قبل از انقضای تمدید شده باشد.

۳. در صورت ورشکستگی.

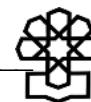
۴. در هر موقع که مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام به هر علتی رأی به انحلال شرکت بدهد.

۵. در صورت صدور حکم قطعی دادگاه.

۲. ماده (۲۰۶) قانون تجارت- شرکت به محض انحلال در حال تصفیه محسوب می‌شود و باید در دنبال نام شرکت همه جا عبارت «در حال تصفیه» ذکر شود و نام مدیر یا مدیران تصفیه در کلیه اوراق و آگهی‌های مربوط به شرکت قید گردد.

۳. ماده (۲۰۴) قانون تجارت- امر تصفیه با مدیران شرکت است مگر آنکه اساسنامه شرکت یا مجمع عمومی فوق‌العاده‌ای که رأی به انحلال می‌دهد ترتیب دیگری مقرر داشته باشد.

۴. ماده (۲۱۴) قانون تجارت- مدت مأموریت مدیر یا مدیران تصفیه نباید از دو سال تجاوز کند. اگر تا پایان مأموریت مدیران تصفیه امر تصفیه خاتمه نیافته باشد مدیر یا مدیران تصفیه باید ذکرعلل و جهات خاتمه نیافتن تصفیه امور شرکت مهلت اضافی را که برای خاتمه دادن به امر تصفیه لازم می‌دانند و تدابیری را که جهت پایان دادن به امر تصفیه در نظر گرفته‌اند به اطلاع مجمع عمومی صاحبان سهام رسانیده تمدید مدت مأموریت خود را خواستار شوند.



اگر پولی باقی ماند، بدهی سایر بستانکاران - آنهایی که از شرکت طلب دارند - را بپردازد. درحقیقت شخصیت حقوقی شرکت تا ختم تصفیه باقی می ماند (تصفیه با تسویه که برای مسائل بانکی و... به کار می رود تفاوت دارد) و دارایی ها و بدهی ها در اختیار مدیر یا مدیران تصفیه است.

۴-۵. قوانین موردی

در برخی موارد حسب ضرورت، علاوه بر تکلیف ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی، تبصره ای و یا ماده ای ضمن یک قانون جهت امر انحلال به تصویب مجلس می رسد. در این صورت، حسب مفاد قانون مربوطه درخصوص انحلال اقدام می شود. این مورد معطوف به حالتی است که انحلال و مسائل مترتب بر آن با قوانین موجود قابل حل و فصل نباشد و یا امر انحلال یک شرکت دولتی با تفکیک وظایف حاکمیتی از آن توأم باشد. شاهد مثال این امر، انحلال سازمان ایرانگردی و جهانگردی در قانون تشکیل سازمان میراث فرهنگی که یک مؤسسه دولتی است می باشد.

۶. نحوه تبعیت شرکت های دولتی از قانون تجارت با آخرین اصلاحات آن

قانون تجارت با آخرین اصلاحات به منظور تسهیل کارها و همچنین تعیین تکلیف بخش خصوصی است که به لحاظ اهمیت آن یک مبحث به آن اختصاص داده شده است. در این قانون اصل بر این است که اگر دولت برای شرکت دولتی مصالح دیگری را در نظر گرفته است همان قانون لازم الاجراست ولی در برخی از مواد قانون تجارت ملاحظاتی برای این مسئله مطرح شده است. لذا وقتی دولت قانونی را تصویب می کند معمولاً سعی می کند خلاف قانون تجارت نباشد و این اختیارات را در اساسنامه ها نیآورد. پس کسانی که اساسنامه ها را می نویسند باید به این قانون تسلط داشته باشند. ضمن اینکه قانون تجارت به چارچوب های تنظیم اساسنامه نیز کمک می کند. یعنی این قانون تعیین می کند که چه مواردی باید در تنظیم اساسنامه لحاظ شود و در چه مواردی نباید مسکوت باشد. در نهایت طبق ماده (۳۰۰) این قانون^۱ شرکت های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه های خود هستند و در موارد سکوت باید از این قانون پیروی نمایند.

۱-۶. ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت^۲ تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام، فقط پس از تصویب مجمع عمومی مجاز است و در صورت وجود منافع، تقسیم ۱۰ درصد سود ویژه سالیانه بین

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه های خود می باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می شوند.

۲. 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.

صاحبان سهام الزامی است که همان‌طور که اشاره شد متأسفانه علیرغم این ماده، در ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه این رقم به ۴۰ درصد افزایش یافته است. نکته جالب توجه آن است که بعضی از کارشناسان معاونت برنامه‌ریزی معتقدند آن ۴۰ درصد یک حکم قانونی است و باید ۱۰ درصد این ماده را هم علاوه بر آن در نظر گرفت. در صورتی که در اینجا می‌گوید حداقل ۱۰ درصد. یعنی اگر ما این حداقل ۱۰ درصد را رساندیم به ۴۰ درصد دیگر موضوعیت ندارد که ۱۰ درصد دیگر هم به آن اضافه شود که اگر به پیوست ۳ بودجه مربوط به شرکت‌های دولتی مراجعه شود متأسفانه دیده می‌شود که این اتفاق افتاده و ۵۰ درصد اعمال شده است.

۲-۶. ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت^۱ در مواردی که تصمیمات مجمع متضمن انتخاب مدیران، بازرس یا بازرسان، تصویب ترازنامه (که اینها از اختیارات مجمع عادی بود) و کاهش یا افزایش سرمایه یا هر نوع تغییر اساسنامه و انحلال شرکت و نحوه تصفیه‌اش (که از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده بود) باشد؛ حتماً باید یک نسخه از صورتجلسه را به اداره ثبت شرکت‌ها ارائه کنند.

۳-۶. ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت^۲ تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان هر دوره مالی به منزله مفاصاحساب است. این یعنی همان مشکلی که طبق ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی^۳ مجمع

۱. ماده (۱۰۶) - در مواردی که تصمیمات مجمع عمومی متضمن یکی از امور ذیل باشد یک نسخه از صورتجلسه مجمع باید به جهت ثبت به مرجع شرکت‌ها ارسال گردد:

۱. انتخاب مدیران و بازرس یا بازرسان.

۲. تصویب ترازنامه.

۳. کاهش یا افزایش سرمایه و هر نوع تغییر در اساسنامه.

۴. انحلال شرکت و نحوه تصفیه آن.

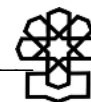
۲. ماده (۱۱۶) - تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان هر دوره مالی شرکت به منزله مفاصاحساب مدیران برای همان دوره مالی می‌باشد و پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان دوره مالی که طی آن مدت مدیریت مدیران منقضی یا به هر نحو دیگری از آنان سلب سمت شده است سهام مورد وثیقه این‌گونه مدیران خود به خود از قید وثیقه آزاد خواهد شد.

۳. ماده (۱۳۲) - مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مکلفند ظرف ۶ ماه پس از پایان سال مالی ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) شرکت را رسیدگی و تصویب نمایند.

تبصره «۱» - ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) در صورتی قابل طرح و تصویب در مجمع عمومی خواهد بود که از طرف حسابرسی منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مورد رسیدگی قرار گرفته و گزارش حسابرسی را همراه داشته باشد.

تبصره «۲» - هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل حسب مورد در شرکت‌های دولتی مکلف است پس از پایان سال مالی حداکثر تا پایان خردادماه ترازنامه و حساب سود و زیان و ضوابط مربوط را جهت رسیدگی به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم نماید.

حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است پس از وصول ترازنامه و حساب سود و زیان و ضوابط مربوط



عمومی باید تا ۱۵ آبان صورت‌های مالی را تصویب کند تا به مدیران تسویه حساب بدهد. چون این مواد بنابر اصل براءت نوشته شده است، اگر وضعیت صورت‌های مالی یک شرکتی «مردود» یا «عدم اظهارنظر» است، مجمع چگونه می‌تواند به این مدیران تسویه حساب بدهد؟ لذا می‌توان گفت با توجه به عملی نبودن این امر، ماده (۱۳۲) قانون محاسبات صاحبان سهام را دچار مشکل کرده است.

۴-۶. مواد (۱۱۹) تا (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت

این مواد به این دلیل مهم هستند که طبق ماده (۳۰۰) قانون تجارت شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌هایشان و در موارد سکوت تابع قانون تجارت هستند.

طبق ماده (۱۱۹) اصلاحیه قانون تجارت^۱ هیئت‌مدیره در اولین جلسه خود از بین اعضای هیئت‌مدیره یک نایب رئیس، که شخص حقیقی است، برای هیئت‌مدیره انتخاب می‌کند. مدت ریاست نیابتی نایب رئیس هیئت‌مدیره بیش از عضویتش در هیئت‌مدیره نیست و هیئت‌مدیره هر موقع بخواهد می‌تواند این نایب رئیس را عوض بکند و هر ترتیبی برخلاف این رویه باطل بوده و هرگاه رئیس هیئت‌مدیره نتواند موقتاً وظایف خودش را انجام دهد نایب رئیس هیئت‌مدیره باید این وظایف را به‌عهده بگیرد.

یکی دیگر از وظایف رئیس هیئت‌مدیره در ماده (۱۲۰) اصلاحیه قانون تجارت^۲ بیان شده است. بدین ترتیب که موظف است علاوه بر دعوت و اداره جلسات هیئت‌مدیره، مجامع عمومی صاحبان سهام را نیز دعوت کند.

طبق ماده (۱۲۱) اصلاحیه قانون تجارت^۳ تأکید شده است که برای تشکیل جلسات هیئت‌مدیره

حداکثر ظرف مدت دو ماه رسیدگی‌های لازم را انجام داده و گزارش حسابرسی را به مقامات و مراجع ذیربط تسلیم نماید.

تبصره «۳» - موعده مقرر برای تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان و ضوابط مربوط از طرف هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا دو ماه و مهلت رسیدگی حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا سه ماه با ارائه دلایل قابل توجیهی که به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسد قابل تمدید است.

۱. ماده (۱۱۹) - هیئت‌مدیره در اولین جلسه خود از بین اعضای هیئت یک رئیس و یک نایب‌رئیس که باید شخص حقیقی باشند برای هیئت‌مدیره تعیین می‌نماید. مدت ریاست رئیس و نیابت نایب رئیس هیئت‌مدیره بیش از مدت عضویت آنها در هیئت‌مدیره نخواهد بود. هیئت‌مدیره در هر موقع می‌تواند رئیس و نایب رئیس هیئت‌مدیره را از سمت‌های مذکور عزل کند. هر ترتیبی خلاف این ماده مقرر شود کان‌لم‌یکن خواهد بود.

تبصره «۱» - از نظر اجرای مفاد این ماده شخص حقیقی که به‌عنوان نماینده شخص حقوقی عضو هیئت‌مدیره معرفی شده باشند در حکم عضو هیئت‌مدیره تلقی خواهد شد.

تبصره «۲» - هرگاه رئیس هیئت‌مدیره موقتاً نتواند وظایف خود را انجام دهد وظایف او را نایب رئیس هیئت‌مدیره انجام خواهد داد.

۲. ماده (۱۲۰) - رئیس هیئت‌مدیره علاوه بر دعوت و اداره جلسات هیئت‌مدیره موظف است که مجامع عمومی صاحبان سهام را در مواردی که هیئت‌مدیره مکلف به دعوت آنها می‌باشد دعوت نماید.

۳. ماده (۱۲۱) - برای تشکیل جلسات هیئت‌مدیره حضور بیش از نصف اعضای هیئت‌مدیره لازم است. تصمیمات باید به اکثریت آرای حاضرین اتخاذ گردد مگر آنکه در اساسنامه اکثریت بیشتری مقرر شده باشد.

حضور بیش از نصف اعضای هیئت‌مدیره لازم است. تصمیمات باید با اکثریت آرای حاضرین اتخاذ گردد مگر آنکه در اساسنامه اکثریت بیشتری در نظر گرفته شده باشد.

طبق ماده (۱۲۲) اصلاحیه قانون تجارت^۱ ترتیب دعوت و تشکیل جلسات هیئت‌مدیره را اساسنامه تعیین می‌کند ولی در هر حال عده‌ای از مدیران که یک‌سوم اعضای هیئت‌مدیره را تشکیل می‌دهند می‌توانند در صورتی که از تاریخ تشکیل آخرین جلسه هیئت‌مدیره حداقل یک ماه گذشته باشد با ذکر دستور، اعضای هیئت‌مدیره را برای جلسه دعوت کنند.

این مواد دقیقاً تأکید می‌کند که به هر حال باید هیئت‌مدیره شرکت را اداره کنند و در برگزاری جلسات تعلل نکنند.

طبق ماده (۱۲۳) اصلاحیه قانون تجارت^۲ هیئت‌مدیره باید برای هر جلسه یک صورتجلسه تنظیم کند و اگر با تمام یا قسمتی از موضوعات تصمیم‌گیری شده مخالف است کنار امضایش این موضوع را با ذکر دلایل یادداشت کند و این مسئله‌ای است که اگر موردی پیش بیاید و تخلفی باشد لحاظ خواهد شد.

بنابر ماده (۱۲۴) اصلاحیه قانون تجارت^۳ هیئت‌مدیره باید یک نفر را به‌عنوان هیئت‌مدیره برگزیند و حدود اختیارات و حق‌الزحمه‌اش را تعیین کند. در مورد شرکت‌های دولتی متأسفانه مدیرعامل، رئیس هیئت‌مدیره است و جزء ارکان است. در صورتی که در قانون تجارت جزء ارکان نیست به این دلیل هیئت‌مدیره باید مدیرعامل و حتی حق‌الزحمه او را تعیین کند ولی در شرکت‌های دولتی تعیین مدیرعامل هم از اختیارات مجمع عمومی است.

طبق ماده (۱۲۵) اصلاحیه قانون تجارت^۴ مدیرعامل شرکت در حدود اختیاراتی که هیئت‌مدیره به او تفویض می‌کند نماینده شرکت محسوب می‌شود و از طرف شرکت حق امضا دارد.

طبق ماده (۱۲۶) این قانون^۵ اشخاص مشمول ماده (۱۱۱) (این ماده دربردارنده لیست بلندی از

۱. ماده (۱۲۲) - ترتیب دعوت و تشکیل جلسات هیئت‌مدیره را اساسنامه تعیین خواهد کرد. ولی در هر حال عده‌ای از مدیران که اقلاً یک‌سوم اعضای هیئت‌مدیره را تشکیل دهند می‌توانند در صورتی که از تاریخ تشکیل آخرین جلسه هیئت‌مدیره حداقل یک ماه گذشته باشد با ذکر دستور جلسه هیئت‌مدیره را دعوت نمایند.

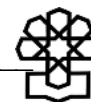
۲. ماده (۱۲۳) - برای هر یک از جلسات هیئت‌مدیره باید صورتجلسه‌ای تنظیم و لاقلاً به امضای اکثریت مدیران حاضر در جلسه برسد. در صورتجلسات هیئت‌مدیره نام مدیرانی که حضور دارند یا غایب می‌باشند و خلاصه‌ای از مذاکرات و همچنین تصمیمات متخذ در جلسه با قید تاریخ در آن ذکر می‌گردد. هر یک از مدیران که با تمام یا بعضی از تصمیمات مندرج در صورتجلسه مخالف باشد نظر او باید در صورتجلسه قید شود.

۳. ماده (۱۲۴) - هیئت‌مدیره باید اقلاً یک نفر شخص حقیقی را به مدیریت عامل شرکت برگزیند و حدود اختیارات و مدت تصدی و حق‌الزحمه او را تعیین کند در صورتی که مدیر عامل عضو هیئت‌مدیره باشد دوره مدیریت عامل او از مدت عضویت او در هیئت‌مدیره بیشتر نخواهد بود. مدیر عامل شرکت نمی‌تواند در عین حال رئیس هیئت‌مدیره همان شرکت باشد مگر با تصویب سه‌چهارم آرای حاضر در مجمع عمومی.

تبصره - هیئت‌مدیره در هر موقع می‌تواند مدیر عامل را عزل نماید.

۴. ماده (۱۲۵) - مدیرعامل شرکت در حدود اختیاراتی که توسط هیئت‌مدیره به او تفویض شده است نماینده شرکت محسوب و از طرف شرکت حق امضا دارد.

۵. ماده (۱۲۶) - اشخاص مذکور در ماده (۱۱۱) نمی‌توانند به مدیریت عامل شرکت انتخاب شوند و همچنین هیچ کس نمی‌تواند در



افرادی است که نمی‌توانند عضو هیئت‌مدیره باشند مانند ورشکسته‌ها و محجورین) نمی‌توانند به مدیریت عامل شرکت انتخاب شوند و هیچ‌کس نمی‌تواند در عین حال، مدیریت بیش از یک شرکت را داشته باشد.

تصمیمات و انتخاب‌های مدیرعاملینی که برخلاف این ماده انتخاب شوند در مقابل افراد ثالث و صاحب سهم معتبر است و مسئولیت‌های سمت مدیرعامل شامل حال او خواهد شد.

یکی از مسائل مهمی که در اصلاحیه قانون تجارت وجود دارد این است که می‌گوید اگر مدیران تخلفی بکنند ذینفع‌ها نباید ضررش را ببینند.^۱ یعنی اگر یک مدیر به قانون تجارت عمل نمی‌کند و برای اشخاص ثالث حقی ایجاد می‌کند آن مدیر باید حق را بدهد. البته اگر موادی بود که هیئت‌مدیره را نیز مسئول انتخاب نادرست خود در انتخاب مدیرعامل می‌کرد، انتخاب مدیرعامل توسط آنها با دقت بیشتری صورت می‌گرفت. البته تشخیص اینکه ضرری که اتفاق افتاده است دقیقاً به‌خاطر فلان تصمیم اشتباه مدیر بوده است سخت است و شاید همین امر دلیلی باشد بر اینکه نمی‌توان این کار را انجام داد. البته در مورد شرکت‌های خصوصی معمولاً این اتفاق بهتر می‌افتد، چون مدیری را انتخاب می‌کنند که واقعاً سود بیشتری را برای شرکت داشته باشد چون سهام متعلق به خودشان است ولی در شرکت‌های دولتی چون این سهام صرفاً امانتی در دست آنان است دقت کمتری می‌کنند.

طبق ماده (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت^۲ نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیرعامل باید با ارسال نسخه‌ای از صورتجلسه هیئت‌مدیره به ثبت شرکت‌ها اعلام شود و سپس در روزنامه رسمی آگهی گردد.

۵-۶. مواد (۱۲۹) و (۱۳۰) اصلاحیه قانون تجارت

ماده (۱۲۹) اصلاحیه قانون تجارت^۳ ماده بسیار بااهمیتی است که می‌گوید اعضای هیئت‌مدیره و

عین حال مدیریت عامل بیش از یک شرکت را داشته باشد. تصمیمات و اقدامات مدیر عاملی که برخلاف مفاد این ماده انتخاب شده است در مقابل صاحبان سهام و اشخاص ثالث معتبر و مسئولیت‌های سمت مدیریت عامل شامل حال او خواهد شد.

۱. ماده (۱۳۳) - مدیران و مدیرعامل نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هرمدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود منظور از ضرر در این ماده اعم است از ورود خسارت یا تقویت منفعت.

۲. ماده (۱۲۸) - نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیر عامل باید با ارسال نسخه‌ای از صورتجلسه هیئت‌مدیره به مرجع ثبت شرکت‌ها اعلام و پس از ثبت در روزنامه رسمی آگهی شود.

۳. ماده (۱۲۹) - اعضای هیئت‌مدیره و مدیرعامل شرکت و همچنین مؤسسات و شرکت‌هایی که اعضای هیئت‌مدیره و یا مدیر عامل شرکت شریکی یا عضو هیئت‌مدیره یا مدیر عامل آنها باشند نمی‌توانند بدون اجازه هیئت‌مدیره در معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت می‌شود به طور مستقیم یا غیرمستقیم طرف معامله واقع و یا سهیم شوند و در صورت اجازه نیز هیئت‌مدیره مکلف است بازرس شرکت را از معامله‌ای که اجازه آن داده شده بلافاصله مطلع نماید و گزارش آن را به اولین مجمع عمومی عادی صاحبان سهام بدهد و بازرس نیز مکلف است ضمن گزارش خاصی حاوی جزئیات معامله نظر خود را درباره چنین معامله‌ای به همان مجمع تقدیم کند. عضو هیئت‌مدیره یا مدیر عامل ذینفع در معامله در جلسه هیئت‌مدیره و نیز در مجمع عمومی عادی هنگام اخذ تصمیم نسبت

مدیرعامل شرکت و همچنین مؤسسات و شرکت‌هایی که اعضای هیئت‌مدیره یا مدیرعامل شرکت شریک یا عضو هیئت‌مدیره یا مدیرعاملشان هستند، نمی‌توانند بدون اجازه هیئت‌مدیره در معاملاتی که با شرکت یا ذیحساب شرکت انجام می‌شود به‌طور غیرمستقیم یا مستقیم مداخله کنند.

بازرس قانونی هم مکلف است حتماً این نوع از معاملات را در گزارش بازرسی خود به اطلاع مجمع عمومی برساند. مجمع عمومی می‌تواند روی نظر بازرس اعلام کند که این معاملات با اشخاص وابسته انجام شده است و مثلاً تدلیس یا حقه‌بازی یا پارتی‌بازی در آن نبوده است یعنی او باید نظرش را صراحتاً اعلام کند. مجمع نیز می‌تواند آنها را تصویب و تنفیذ کند. بنابراین جزئیات معامله را بازرس حتماً اعلام می‌کند. حتی مدیرعامل یا هیئت‌مدیره ذینفع در معامله، در جلسه هیئت‌مدیره و نیز در مجمع عمومی هنگام اخذ تصمیم می‌توانند حضور داشته باشند ولی حق رأی ندارند.

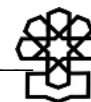
ولی به هر حال حقوق ذینفعان و اشخاص ثالث طبق ماده (۱۳۰) این قانون^۱ معتبر است که در آن بیان می‌کند اگر معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) توسط مجمع تصویب نشود، در مقابل اشخاص ثالث معتبر است مگر در مواردی که منجر به تدلیس و تقلب شده باشد که در این حالت جبران خسارت برعهده هیئت‌مدیره و مدیرعامل ذینفعی است که اجازه آن معامله را داده‌اند و متضامناً نیز مسئول جبران خسارت هستند. ولی متأسفانه تقریباً هیچ‌گاه در عمل برخورد جدی در مواردی که این اتفاق در رابطه با اشخاص وابسته اتفاق افتاده باشد نمی‌شود.

طبق ماده (۱۳۱) اصلاحیه قانون تجارت^۲ در صورتی که معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) بدون اجازه هیئت‌مدیره انجام گرفته باشد هرگاه مجمع عمومی آن معاملات را تصویب نکند آن معاملات قابل ابطال است و شرکت می‌تواند تا سه سال از انعقاد معامله و در صورتی که معامله مخفیانه صورت گرفته باشد تا سه سال از تاریخ کشف آن بطلان معامله را از دادگاه صلاحیتدار بخواهد ولی در هر حال مسئولیت مدیر و مدیران و مدیرعامل ذینفع در مقابل شرکت باقی خواهد بود. تصمیم به بطلان معامله با مجمع عمومی عادی صاحبان سهام است که پس از استماع گزارش بازرس مبنی بر عدم رعایت تشریفات لازم (به‌طور مثال

به معامله مذکور حق رأی نخواهد داشت.

۱. ماده (۱۳۰) - معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) در هر حال ولو آن که توسط مجمع عادی تصویب نشود در مقابل اشخاص ثالث معتبر است مگر در موارد تدلیس و تقلب که شخص ثالث در آن شرکت کرده باشد. در صورتی که بر اثر انجام معامله به شرکت خسارتی وارد آمده باشد جبران خسارت برعهده هیئت‌مدیره و مدیرعامل یا مدیران ذینفع و مدیرانی است که اجازه آن معامله را داده‌اند که همگی آنها متضامناً مسئول جبران خسارت وارده به شرکت می‌باشند.

۲. ماده (۱۳۱) - در صورتی که معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) این قانون بدون اجازه هیئت‌مدیره صورت گرفته باشد هرگاه مجمع عمومی عادی شرکت آنها را تصویب نکند آن معاملات قابل ابطال خواهد بود و شرکت می‌تواند تا سه سال از تاریخ انعقاد معامله و در صورتی که معامله مخفیانه انجام گرفته باشد تا سه سال از تاریخ کشف آن بطلان معامله را از دادگاه صلاحیتدار درخواست کند. لکن در هر حال مسئولیت مدیر و مدیران و یا مدیرعامل ذینفع در مقابل شرکت باقی خواهد بود. تصمیم به درخواست بطلان معامله با مجمع عمومی عادی صاحبان سهام است که پس از استماع گزارش بازرس مشعر بر عدم رعایت تشریفات لازم جهت انجام معامله در این مورد رأی خواهد داد. مدیر یا مدیرعامل ذینفع در معامله حق شرکت در رأی نخواهد داشت. مجمع عمومی مذکور در این ماده به دعوت هیئت‌مدیره یا بازرس شرکت تشکیل خواهد شد.



تشریفات لازم این است که هیئت‌مدیره حتماً این موارد را تصویب کرده باشد اگر بدون طی این فرآیند محقق شده باشد قابل ابطال هستند). جهت انجام معامله در این مورد رأی خواهد داد.

۶-۶. ماده (۱۳۲) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۲) این قانون^۱ مدیرعامل شرکت و اعضای هیئت‌مدیره به‌استثنای اشخاص حقوقی حق ندارند هیچ‌گونه وام یا اعتباری از شرکت تحصیل نمایند و شرکت دیون آنان را تضمین یا تعهد کند و این‌گونه معاملات به خودی خود باطل است.

در مورد بانک‌ها و شرکت‌های مالی و اعتباری معاملات مذکور در این ماده به شرطی که تحت قیود و شرایط عادی انجام گیرد معتبر خواهد بود.

متأسفانه در شرکت‌های دولتی بسیار دیده شده است که هیئت‌مدیره از شرکت وام گرفته است و هیچ عنایتی هم به این قضیه نمی‌شود و هیچ عکس‌العملی نیز از جانب مجمع به آن نشان داده نمی‌شود.

۶-۷. ماده (۱۳۳) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۳) این قانون^۲ مدیرعامل و مدیران نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هر مدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود.

باید خاطر نشان کرد علی‌رغم اینکه قانون تجارت و اصلاحیه آن مربوط به چندین سال قبل است، همچنان قانون کاملی بوده و در صورت اجرا می‌تواند موجب رفع بسیاری از مشکلات شود. قانون منع مداخله نیز همین طور است. البته الان دارند به قانون منع مداخله قوت می‌دهند. زیرا اطلاعات تمام شرکت‌های پیمانکاری و تمام شرکت‌های خصوصی همه کامپیوتری شده است و اسامی تمام سهام‌داران شرکت‌هایی که در ثبت شرکت‌ها آگهی داشتند موجود است. در حال حاضر وقتی وضعیت قراردادی یک کارمندی به رسمی تبدیل می‌شود، مسائلی ظاهر می‌شود. زیرا متوجه می‌شوند که این افراد در برخی شرکت‌ها دارای سهام بوده و لذا مشمول قانون مذکور می‌شوند. زیرا طبق لایحه قانونی راجع به منع مداخله وزرا و نمایندگان مجلسین و کارمندان دولت در معاملات دولتی و کشوری افراد

۱. ماده (۱۳۲) - مدیر عامل شرکت و اعضای هیئت‌مدیره به‌استثنای اشخاص حقوقی حق ندارند هیچ‌گونه وام یا اعتبار از شرکت تحصیل نمایند و شرکت نمی‌تواند دیون آنان را تضمین یا تعهد کند. این‌گونه عملیات به خودی خود باطل است. در مورد بانک‌ها و شرکت‌های مالی و اعتباری معاملات مذکور در این ماده به شرط آنکه تحت قیود و شرایط عادی و جاری انجام گیرد معتبر خواهد بود. ممنوعیت مذکور در این ماده شامل اشخاصی نیز که به نمایندگی شخص حقوقی عضو هیئت‌مدیره در جلسات هیئت‌مدیره شرکت می‌کنند و همچنین شامل همسر، پدر، مادر، اجداد، اولاد، اولاداولاد، برادر و خواهر اشخاص مذکور در این ماده می‌باشد.

۲. ماده (۱۳۳) - مدیران و مدیر عامل نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هر مدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود. منظور از ضرر در این ماده اعم است از ورود خسارت یا تقویت منفعت.

مذکور در آن قانون حتی نباید در شرکت‌های خصوصی نیز ۵ درصد سهام داشته باشند. یا مشابه قانون منع دو شغله بودن که می‌گوید کارمندان نباید عضو هیئت‌مدیره شرکت‌ها نیز باشند. یعنی در حال حاضر این دو قانون برای چنین مقاصدی به شدت مورد استفاده قرار می‌گیرد.

۸-۶. ماده (۱۳۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۶) قانون تجارت^۱ در صورت انقضای مدت مأموریت مدیران، تا زمان انتخاب مدیران جدید مدیران سابق کماکان مسئول اداره شرکت و امور آن خواهند بود. هرگاه مراجع موظف به دعوت مجمع عمومی، به وظیفه خود عمل نکنند هر ذینفع می‌تواند از مرجع ثبت شرکت‌ها دعوت مجمع عمومی را برای انتخاب مدیران تقاضا نماید.

۹-۶. ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت^۲ اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه شرکت از بین برود هیئت‌مدیره مکلف است بلافاصله مجمع عمومی فوق‌العاده را دعوت کند تا موضوع انحلال یا ابقای شرکت مورد مشورت قرار داده شود و هرگاه مجمع رأی به انحلال شرکت ندهد باید در همان جلسه با رعایت مقررات ماده (۶) قانون تجارت^۳ سرمایه شرکت را به مبلغ سرمایه موجود کاهش بدهد. باید خاطرنشان کرد متأسفانه سرمایه شرکت‌های دولتی هیچ تناسبی با حجم فعالیت‌هایشان ندارد که باعث می‌شود کمبود سرمایه در گردش داشته باشند. البته اگر می‌شد در هر لحظه برای آنها ارزش ویژه (دارایی‌ها منهای بدهی‌ها به قیمت دفتری) حساب کرد وضعیت معنادارتری پیدا می‌کرد.

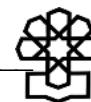
۱. ماده (۱۳۶) - در صورت انقضای مدت مأموریت مدیران تا زمان انتخاب مدیران جدید مدیران سابق کماکان مسئول امور شرکت و اداره آن خواهند بود. هرگاه مراجع موظف به دعوت مجمع عمومی به وظیفه خود عمل نکنند هر ذینفع می‌تواند از مرجع ثبت شرکت‌ها دعوت مجمع عمومی عادی را برای انتخاب مدیران تقاضا نماید.

۲. ماده (۱۴۱) - اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه شرکت از میان برود هیئت‌مدیره مکلف است بلافاصله مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام را دعوت نماید تا موضوع انحلال یا بقای شرکت مورد شور و رأی واقع شود. هرگاه مجمع مزبور رأی به انحلال شرکت ندهد باید در همان جلسه و با رعایت مقررات ماده (۶) این قانون سرمایه شرکت را به مبلغ سرمایه موجود کاهش دهد.

در صورتی که هیئت‌مدیره برخلاف این ماده به دعوت مجمع عمومی فوق‌العاده مبادرت ننماید و یا جمعی که دعوت می‌شود نتواند مطابق مقررات قانونی منعقد گردد هر ذینفع می‌تواند انحلال شرکت را از دادگاه صلاحیتدار درخواست کند.

۳. ماده (۶) - برای تأسیس شرکت‌های سهامی عام مؤسسين باید اقلاً ۲۰ درصد سرمایه شرکت را خود تعهد کرده و لااقل ۳۵ درصد مبلغ تعهد شده را در حسابی به نام شرکت در شرف تأسیس نزد یکی از بانک‌ها سپرده سپس اظهارنامه‌ای به ضمیمه طرح اساسنامه شرکت و طرح اعلامیه پذیرهنویسی سهام که به امضای کلیه مؤسسين رسیده باشد در تهران به اداره ثبت شرکت‌ها و در شهرستان‌ها به دایره ثبت شرکت‌ها و در نقاطی که دایره ثبت شرکت‌ها وجود ندارد به اداره ثبت اسناد و املاک محل تسلیم و رسید دریافت کنند.

تبصره - هرگاه قسمتی از تعهد مؤسسين به صورت غیرنقد باشد باید عین آن یا مدارک مالکیت آن را در همان بانکی که برای پرداخت مبلغ نقدی حساب باز شده است تودیع و گواهی بانک را به ضمیمه اظهارنامه و ضمائم آن به مرجع ثبت شرکت‌ها تسلیم نمایند.



۱۰-۶. ماده (۱۵۱) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۱) قانون تجارت^۱ بازرس یا بازرسان باید هرگونه تخلف یا تقصیری در مورد شرکت از ناحیه مدیران یا هیئت‌مدیره مشاهده نکنند به اولین مجمع عمومی اطلاع بدهند و در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند باید به مرجع قانونی صلاحیتدار اطلاع بدهند و جریان را به اولین مجمع گزارش بدهند.

۱۱-۶. ماده (۱۵۲) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۲) قانون تجارت^۲ اگر مجمع عمومی بدون دریافت گزارش بازرس یا براساس گزارش اشخاصی که برخلاف ماده (۱۴۷) همین قانون^۳ به‌عنوان بازرس تعیین می‌شوند صورت دارایی و ترازنامه سود و زیان را تصویب کند، این تصویب به هیچ وجه اثر قانونی ندارد و از درجه اعتبار ساقط است یعنی مجمع عمومی فقط زمانی می‌تواند راجع به تصویب صورت دارایی‌هایش تصمیم بگیرد که گزارش بازرس را قرائت کند. البته مجبور نیست نظرات بازرس را بپذیرد ولی باید حتماً گزارش بازرس قرائت شود.

۱۲-۶. ماده (۱۵۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۶) قانون تجارت^۴ بازرس نمی‌تواند در مورد معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت انجام می‌گیرد به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم ذینفع شود. یعنی در ماده (۱۵۲) برای مجمع محدودیت قرار می‌دهد و این ماده نیز برای بازرسان محدودیت‌هایی را بار می‌کند.

۱. ماده (۱۵۱) - بازرس یا بازرسان باید هرگونه تخلف یا تقصیری در امور شرکت از ناحیه مدیران و مدیرعامل مشاهده کنند به اولین مجمع عمومی اطلاع دهند و در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند باید به مرجع قضایی صلاحیتدار اعلام نموده و نیز جریان را به اولین مجمع عمومی گزارش دهند.

۲. ماده (۱۵۲) - در صورتی که مجمع عمومی بدون دریافت گزارش بازرس یا براساس گزارش اشخاصی که برخلاف ماده (۱۴۷) این قانون به‌عنوان بازرس تعیین شده‌اند صورت دارایی و ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت را مورد تصویب قرار دهد این تصویب به هیچ وجه اثر قانونی نداشته از درجه اعتبار ساقط خواهد بود.

۳. ماده (۱۴۷) - اشخاص زیر نمی‌توانند به سمت بازرسی شرکت سهامی انتخاب شوند:

۱. اشخاص مذکور در ماده (۱۱۱) این قانون.

۲. مدیران و مدیرعامل شرکت.

۳. اقرباء و نسبی مدیران و مدیرعامل تا درجه سوم از طبقه اول و دوم.

۴. هرکس که خود یا همسرش از اشخاص مذکور در بند «۲» موظفاً حقوق دریافت می‌دارد.

۴. ماده (۱۵۶) - بازرس نمی‌تواند در معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت انجام می‌گیرد به طور مستقیم یا غیرمستقیم ذینفع شود.

۱۳-۶. ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت^۱ شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌هایشان هستند و در موارد سکوت تابع قانون تجارت می‌باشند.

۷. فرآیند تهیه، تنظیم و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی

۷-۱. فرآیند تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی

۷-۱-۱. تهیه گزارش اقتصادی سال

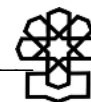
یکی از وظایف معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی تهیه گزارش‌های اقتصادی و اجتماعی است. یکی دیگر از وظایف آن پیشنهاد خط‌مشی‌های بودجه کل کشور است که متناظر با آن در قانون برنامه و بودجه برای شورای اقتصاد هم این وظایف در نظر گرفته شده است. یعنی از جمله وظایف شورای اقتصاد تعیین خط‌مشی و تنظیم بودجه کل کشور است. بدین معنی که آنچه را که معاونت پیشنهاد می‌دهد بررسی و تصویب می‌کند. یکی دیگر از وظایف شورای اقتصاد بررسی بودجه کل کشور برای طرح در هیئت وزیران است.

۷-۱-۲. تهیه بخشنامه بودجه و زمانبندی منضم به آن

با تصویب قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ تاریخ تصویب بودجه را در قوانین محاسباتی از دست دادیم و تنها جایی که برای تقدیم لایحه بودجه تاریخ معین کرده‌ایم آیین‌نامه داخلی مجلس است.^۲ در صورتی که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۴۹ حتی اینکه اطلاعات باید سه ساله باشد، در چه تاریخی بیاید و متضمن چه جزئیاتی باشد وجود داشت که متأسفانه در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ به امید تغییر قانون برنامه و بودجه حذف شد و چون قانون برنامه و بودجه به موقع مورد تجدیدنظر واقع نشد این مشکل به وجود آمد. بنابراین اصل بر این است که معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی با توجه به برنامه‌های توسعه گزارش‌های اقتصادی و اجتماعی سال را قبل از تدوین بخشنامه بودجه تهیه و متناسب با آن جهت‌گیری‌هایی را پیشنهاد می‌کند و به شورای اقتصاد می‌برد و حتی با کمک دفاتر و با توجه به اطلاعاتی که از خزانه و بانک مرکزی می‌گیرد یک برآورد اولیه از اعتبارات را نیز در کنار این بخشنامه بودجه تهیه و در آنجا به بحث می‌گذارند که البته هیچ‌گاه ظرف چند سال اخیر این اتفاق نیافتاده است.

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌های خود می‌باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه‌های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می‌شوند.

۲. ماده (۱۸۶) - دولت موظف است لایحه بودجه سالیانه کل کشور را حداکثر تا پانزدهم آذرماه هر سال به مجلس تقدیم کند.



علیرغم اینکه قرار بود دستگاه‌های اجرایی در برنامه پنجم بسته‌های اجرایی تهیه کنند^۱ و این بسته‌های اجرایی منشأ تنظیم بودجه سنواتی باشند، ولی هیچ کدام از این امور محقق نشده است. ملاکی نیز برای اینکه بودجه‌های سالیانه مبتنی بر بسته‌های اجرایی که بعضی از دستگاه‌ها تنظیم کرده‌اند تنظیم شود وجود ندارد زیرا رابطه‌ای بین منابع و کارهایی که می‌خواهند انجام دهند، برقرار نیست و همان‌طور که نتوانستیم رابطه‌ای بین برنامه‌های پنج‌ساله توسعه و بودجه‌های سنواتی برقرار کنیم بسته‌های اجرایی تنظیم شده هم این رابطه را به‌طور منطقی ندارد. بنابراین گزارش‌های اقتصادی نیز هدف کلی ندارد.

گزارش‌های اقتصادی به این صورت تهیه می‌شود که از قبل فرم‌هایی طراحی می‌شود، با تمام دفاتر بخشی تماس گرفته می‌شود و مهلت زمانی برای آنها تعیین می‌شود. آنها هم جهت‌گیری‌ها و مشکلات بخش‌های مختلف مانند صنعت، معدن و کشاورزی را اعلام کرده و متناسب با همین مسائل و جهت‌گیری‌ها، بخشنامه بودجه به بخش‌های مختلف توجه می‌کند. با توجه به خلأیی که در این چند سال وجود داشته، بخشنامه بودجه فاقد این ویژگی‌هاست ولی با مراجعه به بخشنامه‌های قبل از سال‌های ۱۳۸۳ و ۱۳۸۴ و حتی اوایل انقلاب مشاهده می‌شود که دقیقاً آثار گزارش اقتصادی تدوین شده وجود دارد. اگرچه لزوماً ارتباطی بین بودجه سنواتی و برنامه پنج‌ساله برقرار نشده است

سؤال: آیا در تنظیم بخشنامه بودجه این کار باید در سازمان مدیریت به‌طور متمرکز انجام

شود یا اینکه هر یک از استان‌ها باید این کار را انجام دهند و اطلاعاتش به مرکز بیاید؟

عملاً واحدهای استانی در تنظیم بخشنامه بودجه هیچ‌وقت به بازی گرفته نشده‌اند. در رابطه با استانی شدن برنامه و بودجه که در زمان خودش مطرح بوده است (البته الان در استانداری‌ها ادغام شده‌اند)^۲ اصل بر این بوده که برای بخشنامه بودجه نظرات آنها را از طریق معاونت استانی درخواست کند. به‌عبارت بهتر همان‌طور که مدیریت‌ها برای اثرگذاری در این خط‌مشی‌ها صاحب‌نظر بودند، معاونت استانی - که قبلاً یک دفتر بود - هم به‌عنوان نماینده استان‌ها موظف بود نظرات آنان را جمع کند تا نظر ایشان نیز به‌عنوان یک دفتر بخشی در کنار تمام نظرات دفاتر بخشی استماع شود. طی سال‌های قبل این اتفاق می‌افتاد ولی اکنون به بدنه معاونت ربطی ندارند و در نتیجه در مورد بودجه‌های استانی اگر به‌طور موردی چیزی را قبل از تهیه و تنظیم بودجه مطرح کرده باشند می‌توانند منشأ اثر باشند.

۱. ماده (۲۱۷) - کلیه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی موظفند برنامه‌های اجرایی و عملیاتی خود را در قالب بسته‌های اجرایی برنامه ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این قانون تهیه کنند. این بسته‌ها که پس از تصویب هیئت وزیران جهت اطلاع به مجلس شورای اسلامی ارائه می‌شود، مبنای تنظیم و تصویب بودجه سنواتی دستگاه قرار می‌گیرد.

تبصره - بسته اجرایی مجموعه‌ای از چندین پروژه به هم پیوسته و یا خوشه‌ای از پروژه‌های متجانس و به هم مرتبط اولویت‌دار است که به منظور حل یک مشکل اقتصادی، اجتماعی و یا فرهنگی در چارچوب اهداف برنامه به اجرا درمی‌آید.

۲. گفتنی است با توجه به تغییرات صورت گرفته، در حال حاضر زیر نظر سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور محسوب می‌شوند.

سؤال: آیا استاندار در سال‌های قبل نقشی داشته است؟

معاونت برنامه و بودجه استان‌ها با استاندار تعامل دارند^۱ و از وضعیت استان، اجرای بودجه‌های استانی و مشکلات خبر دارند و پیشنهادی که می‌دهند منعکس‌کننده مجموع این مسائل است. برای مثال پیشنهادهایی برای حل برخی مشکلات دستگاه اجرایی خود و یا اثرگذاری بر بودجه یا جبران کمبود اعتبارات استانی ارائه می‌شود. در سال اخیر به‌خاطر حذف واحدهای استانی سازمان این رابطه کاملاً قطع شده است جز اینکه قبل از بخشنامه بودجه و یا به مناسبتی، مسئله‌ای را مطرح کرده باشند. بنابراین گزارش‌های اقتصادی مذکور با کمک مدیریت‌ها، وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌لحاظ آمار و ارقام و بانک مرکزی نهایی می‌شود و در شورای اقتصاد به بحث و بررسی گذاشته می‌شود و در نهایت متن پیش‌نویس بخشنامه بودجه همراه با زمانبندی آن آماده می‌شود. متأسفانه در چند سال اخیر این زمانبندی (در بخشنامه بودجه) که تکلیفی را از این نظر که چه موقع فرم‌ها را دریافت کنند- مثلاً شرکت‌های دولتی که باید بودجه را به تصویب مجامع عمومی خود برسانند- و چه موقع به سازمان برنامه و بودجه بیاورد و در چه فاصله زمانی بررسی شود، برای دستگاه اجرایی، دفاتر داخلی سازمان و تمام دستگاه‌های اجرایی استانی و ملی ضمن بخشنامه بودجه تعیین می‌شود کمتر مورد توجه قرار گرفته است.

ضمن اینکه چند سالی است که گزارش اقتصادی سال تهیه نمی‌شود اخیراً یک گزارش شش‌ساله در رابطه با عملکرد برنامه تهیه شده که به‌عنوان گزارش اقتصادی سال مطرح شده است. حال آنکه به گفته بسیاری، ارقام آن قابل اعتماد نیست. ولی به هر حال این رویه طی سال‌های اخیر دنبال نشده است ولی حسب وظیفه سازمان یا معاونت نظارت راهبردی و شورای اقتصاد باید این اتفاق بیافتد.

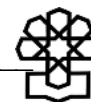
سؤال: منظور شما از خط‌مشی‌ها بحث‌های اقتصاد کلان است یا خیر؟

به‌هیچ‌عنوان منظور جزئیات نیست. یعنی با توجه به تغییراتی که متغیرهای کلان اقتصادی کرده‌اند و با توجه به اهدافی که برای برنامه پنج‌ساله و سیاست‌ها هست، گزارش اقتصادی آن جهات را توضیح می‌دهد و کلاً در رابطه با همان اقلام کلان اظهارنظر می‌کند.

۳-۱-۷. تهیه دستورالعمل‌ها، پیوست‌های بخشنامه بودجه و ضوابط مالی تهیه و تنظیم بودجه

معاونت وظیفه دارد دستورالعمل‌هایی تهیه کند که اعتبارات هزینه‌ای و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در آن چارچوب قابل جمع‌بندی باشد. به‌خصوص با پیاده شدن GFS برای اینکه بتوانند چهار جدول اول خلاصه لایحه را تدوین کنند همه باید از یک شکل واحد تبعیت کنند.

۱. همان‌طور که در بالا اشاره شد معاونتی از استانداری‌ها هستند.



شرکت‌های دولتی هم یک مجموعه دستورالعمل دارند که سابقاً به این صورت بود که در فرمی تحت عنوان فرم شماره ۱ خلاصه درآمد، هزینه‌ها و درحقیقت خلاصه حساب‌های عملیات جاری و حساب‌های سرمایه‌ای وارد می‌شد. فرم شماره ۲ که شامل پنج صفحه بود تفصیلی‌تر بود و به تفکیک هزینه تولید، توزیع و فروش، اداری، حساب تقسیم سود، منابع و مصارف سرمایه‌ای و پرداخت دیونشان را دربر می‌گرفت. فرم شماره ۳ شامل دوازده صفحه بود و شکل تفصیلی فرم شماره ۲ بود. به‌عنوان مثال اگر در فرم شماره ۲ فقط یک کد به نام ۲۰۱۰۰ حقوق و دستمزد کارکنان داشتیم، در فرم شماره ۳ که از پنج صفحه به دوازده صفحه افزایش می‌یافت، کد ۲۰۱۰۰ به حقوق و مزایای مستمر، اضافه‌کار، مأموریت، هزینه‌های غیرنقدی، کمک اولاد، پاداش و مسائل این‌چنینی تقسیم می‌شد.

به تدریج دستورالعمل‌ها را از دست دادیم و اکنون فرم شماره ۳ با این تفصیل ۱۲ صفحه‌ای به کلی از دستورالعمل‌های معاونت حذف شده است. ضمن اینکه فرم پنج صفحه‌ای شماره ۲ را با فرم ۱ ادغام کرده‌اند و در قالب صورتجلسه مجمع عمومی آورده‌اند.

با توجه به اینکه بودجه شرکت‌های دولتی که باید ابتدا در درون شرکت به تصویب هیئت‌مدیره برسد و سپس به تصویب مجمع عمومی برسد و به‌دلیل اینکه حسب قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ بودجه شرکت‌های دولتی به تصویب مجلس می‌رسد، تصویب مجمع عمومی در حقیقت تأیید یا تصویب نیمه‌نهایی تلقی می‌شود. در هر حال الان فرم ۶ صفحه‌ای به‌عنوان فرم صورتجلسه مجمع عمومی وجود دارد و تمام اطلاعاتی که قبلاً در فرم شماره ۱ و ۲ از شرکت‌های دولتی گرفته می‌شد در فرم صورتجلسه مجمع می‌آید. صفحات آخر این فرم صورتجلسه مجمع، امضای رئیس مجمع و اعضاست در صفحات یک و دو خلاصه درآمدها و هزینه‌ها و سود و زیان، نحوه تخصیص یا تقسیم سود و سپس اهداف شرکت و بعد از آن هزینه‌های ارزی‌شان به تفکیک منابع ارزی و مصارف ارزی می‌آید و اینها حداقل اطلاعاتی است که باید آورده شود. از سال ۱۳۸۱ به بعد بودجه عملیاتی در دستگاه‌های اجرایی، وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی با توجه به ماده (۱۶) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱ به‌طور

۱. ماده (۱۶) - به‌منظور افزایش بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) و کنترل مراحل انجام کار و یا هر دو، جلوگیری از تمرکز تصمیم‌گیری و اعطای اختیارات لازم به مدیران برای اداره واحدهای تحت سرپرستی خود براساس آیین‌نامه‌ای که توسط سازمان تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد دستگاه‌های اجرایی موظفند اقدامات ذیل را به‌عمل آورند.

الف) تعیین قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات و محصولات واحدهای مجری از قبیل واحدهای آموزشی، پژوهشی، بهداشتی، درمانی، خدماتی، تولیدی و اداری، متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی ارائه فعالیت‌ها و خدمات، در چارچوب متوسط قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات مذکور در بودجه مصوب سالانه ملی و استانی با تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا استان.

ب) تعیین شاخص‌های هدفمند و نتیجه‌گرا و استانداردهای کیفی خدمات و پیش‌بینی سازوکارهای نظارتی برای کنترل کمیت و کیفیت خدمات ارائه شده.

ج) انعقاد تفاهمنامه با مدیران واحدهای مجری براساس حجم فعالیت‌ها و خدمات و قیمت تمام شده آن و تعیین تعهدات طرفین.

د) اعطای اختیارات لازم برای پیشنهاد جابجایی فصول و برنامه‌های اعتبارات مذکور به شورای برنامه‌ریزی استان در چارچوب احکام قانون بودجه سالانه جابجایی اعتبارات ملی براساس احکام قانون بودجه سالانه خواهد بود.

جد مدنظر قرار گرفته است، اتفاقی که افتاد این است که به فرم‌های شرکت‌های دولتی یک فرم اضافه شده است و معاونت اعتقاد دارد که نام این فرم، بودجه عملیاتی است، ولی باید توجه داشت که این فرم حاوی قیمت تمام شده واحد محصول، کالا و خدمت در مقایسه با قیمت‌های جهانی است و اگر به این فرم مراجعه کنید می‌بینید که اطلاعاتی از جنس نوع محصول یا خدمت شما، قیمت فروش آن و قیمت مشابه خارجی در آن درج شده است متأسفانه این فرم را مساوی با اعمال بودجه عملیاتی در شرکت‌های دولتی دانسته‌اند. در صورتی که بودجه شرکت‌های دولتی فقط این نیست که ترازنامه وجود داشته باشد و بودجه تعهدی باشد.

اصل بر این است که شرکت‌های دولتی سیستم حسابداری قیمت تمام شده دارند، چون بعضی بودجه عملیاتی را مترادف با قیمت تمام شده می‌گیرند که این نیز صحیح نیست، ضمن اینکه برای رسیدن به بودجه عملیاتی به تعریف بسیاری از شاخص‌ها احتیاج داریم که بتوانند عملکرد را اندازه‌گیری کنند. بنابراین در غیاب این آموزش‌ها و مطالعات مربوط به تعریف این شاخص‌ها، اینکه ما بگوییم با پیش‌بینی یک فرم در مجموعه دستورالعمل‌های شرکت‌های دولتی توانسته‌ایم بودجه عملیاتی را در شرکت‌های دولتی عملیاتی بکنیم ادعای صحیحی نیست. این دستورالعمل در ابتدا برای عموم شرکت‌های دولتی وجود داشت ولی اگر یک شرکت دولتی بتواند با توجه به ویژگی‌های خاص خود معاونت برنامه‌ریزی را قانع کند که احتیاج به فرم‌های دیگری دارد. این فرم‌ها حتماً توسط معاونت بررسی خواهد شد و در صورت تأیید در مجموعه فرم‌ها اضافه می‌شود. بعد از انقلاب به فرم‌های عمومی شرکت‌های دولتی تعدادی فرم اضافه شده است به‌عنوان مثال علاوه بر بانک‌ها - که از قبل وجود داشت - برای بیمه‌ها، برق‌های منطقه‌ای و آب‌های منطقه‌ای نیز فرم جدا طراحی شد که همه آنها در سایت معاونت موجود است.

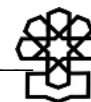
برای چندین سال حتی یک پیوست چاپ شد و سازمان برنامه منبعت از همین فرم، یک فرم قیمت تمام شده تهیه کرد. اما در چند موردی که بنده این فرم‌ها را چک کردم واقعاً معنی‌دار نبودند و با توجه به تجربه‌ام و با شناختی که از شرکت‌ها داشتیم، اطلاع دارم که بسیاری از قیمت تمام شده‌های

ه) برای اجرای نظام قیمت تمام شده، اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران، به‌موجب آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد سازمان به تصویب هیئت وزیران می‌رسد تعیین می‌گردد.

و) اعتباراتی که براساس قیمت تمام شده در اختیار واحدها قرار می‌گیرد، به‌عنوان کمک تلقی شده و پس از پرداخت به حساب بانکی واحدهای ذیربط به‌هزینه قطعی منظور می‌گردد. مدیران دستگاه‌های اجرایی نسبت به تحقق اهداف و نتایج پیش‌بینی شده در تفاهنامه در مدت مدیریت خود مسئول و به نهادهای نظارتی پاسخگو خواهند بود و موظفند گزارش اقدامات مربوطه را هر شش‌ماه یکبار به سازمان ارائه نمایند و سازمان نیز مکلف است گزارش عملکرد این ماده را یک‌ماه قبل از ارسال لوایح بودجه سالیانه به مجلس تقدیم نماید.

تبصره ۱ - دستگاه‌هایی که با پیشنهاد سازمان و تصویب هیئت وزیران امکان محاسبه قیمت تمام شده محصولات و خدمات خود را نداشته باشند از طریق محاسبه هزینه تمام شده اقدام خواهند نمود.

تبصره ۲ - احکام این ماده می‌باید ظرف یک‌سال توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور اجرا شده و از سال ۱۳۸۷ بودجه دستگاه‌های موضوع این قانون فقط با رعایت مفاد این ماده قابل تنظیم و ارائه می‌باشد.



ارائه شده آنها اصلاً معنی‌دار نبود. زیرا نمی‌توان بدون مطالعات و آموزش‌هایی که ذکر شد قیمت تمام شده‌ها را با جزئیات و کامل در بیاورند. زیرا در شرکت‌های دولتی علاوه بر آنچه به‌عنوان خدمات و محصول تولید می‌شود محصولات جانبی دیگری هم وجود دارد که محاسبه قیمت تمام شده همه این محصولات و همچنین محصولات نیمه‌ساخته آنها کار پیچیده و دشواری است.

اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی از برنامه سوم توسعه مدنظر قرار گرفت ولی پیگیری آن در معاونت از حد برخی جلسات فراتر نرفت. در رابطه با چند دستگاه نیز که به‌طور موردی مشمول انجام این کار شده بودند این امر کاملاً محقق نشد. ولی هنوز اصرار مبنی بر انجام این کار وجود دارد و ضمناً مسائل قانونی نیز اکنون مطرح است. در دنیا هم این کار عمومیت پیدا نکرده است و حرف و حدیث‌های زیادی پیرامون آن مطرح است. اما بعضی از شرکت‌ها یا بهتر بگوییم بانک‌ها هزینه‌های بسیار هنگفتی انجام داده‌اند. می‌توان گفت بودجه‌ریزی عملیاتی را با مطالعات انجام شده روی آن پیاده کردند ولی هنوز نتیجه‌بخش نبوده است که این امر به‌دلیل وجود پیچیدگی‌های این کار است. حتی بدین منظور بعضاً از کارشناس خارجی هم استفاده کرده‌اند ولی تا به حال تحقق نهایی پیدا نکرده است.

ضمن اینکه عوامل بسیار زیادی در اظهار واقعی یا غیرواقعی این بودجه‌ها دخیل است هنگامی که عملکردها از دیوان محاسبات گرفته می‌شود، تفاوت‌های بسیار عمده‌ای با بودجه‌های مصوب مشاهده می‌شود. یکی از دلایل می‌تواند این موضوع باشد که شرکت در هنگامی که مجبور به پرداخت ۴۰ درصد سود سهام (قبل از اینکه سود کرده باشد) است و همچنین مالیات ۲۵ درصد در سال هم به‌صورت یک‌دوازدهم اخذ می‌شود، لذا شرکت ترجیح می‌دهد بودجه را واقعی ارائه ندهد. به‌علاوه این واقعیت نیز وجود دارد که مجلس نیز بودجه‌ها را بررسی نمی‌کند. سابقاً در لایحه بودجه یک سال، پیوست بودجه تفصیلی شرکت‌های دولتی تهیه و تنظیم شده و همراه لایحه به مجلس تقدیم شد که متأسفانه حتی یک جلسه برای بررسی آن برگزار نشد. در نتیجه در سال‌های آینده نیز چنین پیوستی تهیه نشد.

دیر دادن لایحه بودجه و کم بودن وقت نمایندگان مجلس و این ذهنیت که شرکت‌های دولتی به این دلیل که فقط از منابع عمومی کمک‌زیان، طرح تملک دارایی سرمایه‌ای و بعضاً تملک دارایی مالی دریافت می‌کند و فقط مالیات و سود سهامی که می‌دهند اهمیت دارد، باعث این کم‌توجهی می‌شود.

با توجه به مجموعه جهت‌گیری‌های بخشنامه، برای اینکه دستگاه‌ها از قبل تکلیف خود را در رابطه با مسائلی مانند افزایش هزینه‌های پرسنلی و غیره بدانند، ضوابط مالی تهیه می‌شود و مسائلی مانند اینکه پاداش، اضافه‌کار و یا وضعیت استخدام چگونه باشد را مشخص می‌کند. در حقیقت ممنوعیت‌ها و امکاناتی را که دستگاه برای بودجه‌اش لازم دارد تعیین می‌کند. به‌عنوان مثال دیگر تعیین نرخ ارز را برعهده دارد که البته این ضوابط مالی در چند سال اخیر وجود نداشته است ولی اصولاً باید ضوابط مالی وجود داشته باشد تا دستگاه‌ها با یک رویه برآورد هزینه کنند و در بودجه پیشنهادی خود آن ارقام را اعمال کنند.

۴-۱-۷. تهیه بودجه توسط شرکت‌های دولتی و طرح و تصویب در هیئت‌مدیره

با توجه به بخشنامه بودجه‌ای که صادر می‌شود و در چارچوب دستورالعمل‌ها، شرکت‌ها بودجه‌ریزی خود را انجام می‌دهند، واحدهای بودجه شرکت‌های دولتی باید در تمام سال فعال باشند و علی‌الاصول برای اینکه بتوانند به بازرس حساب پس بدهند باید دفتر اعتباراتی داشته باشند. همانند همان مکانیسم تخصیص خزانه برای بخش اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای است که در خزانه انجام می‌شود، شرکت‌ها هم حساب جداگانه‌ای برای بودجه مصوب دارند که به‌عنوان مثال مشخص می‌کند سرفصل پرداخت پرسنلی چقدر است و هر سند جدید را با آن چک می‌کنند تا از آن تجاوز نکند و اگر مشاهده شود که هزینه‌ها بالاتر است باید به موقع اصلاح بودجه داده شود تا مورد ایراد بازرس قرار نگیرند و ضمناً مجوز مجمع را داشته باشند.

بنابراین پویایی واحد بودجه به این معنی است که دائماً در جریان آخرین تحولات اقتصادی-اجتماعی کشور قرار داشته، تغییرات بازار شرکت و تغییرات مواد اولیه را می‌دانند و از سیاست‌های دولت در باب قیمتگذاری مطلع‌اند. ضمناً شرکت‌های دولتی برای پیش‌بینی درآمدهای خود باید قیمت‌های موجود خود را مبنا قرار بدهند، مگر اینکه برای این قیمت‌ها حکم تبصره‌ای پیشنهاد کرده باشند و بدانند که در لایحه گنجانده می‌شود. در این حالت اجازه دارند درآمدها را متناسب با آن تغییر دهند. در غیر این صورت بودجه و پیش‌بینی بخش درآمدی باید براساس وضع موجودشان باشد و تغییرات بعدی به اصلاح بودجه موکول می‌شود. چنین بودجه‌ای به هیئت‌مدیره می‌رود و مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

۵-۱-۷. طرح و تصویب بودجه در مجمع عمومی و ارسال به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی

بعد از بحث و بررسی در هیئت‌مدیره و تصویب آن در هیئت‌مدیره، بودجه جهت تأیید نهایی به مجمع عمومی می‌رود. این بودجه در صورت تصویب در مجمع عمومی در قالب سی‌دی به‌عنوان بودجه پیشنهادی به معاونت برنامه‌ریزی داده می‌شود.

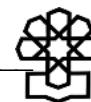
۶-۱-۷. بررسی در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی

بودجه شرکت‌های دولتی اعم از اینکه مصوب مجمع یا هیئت‌مدیره باشد، توسط معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی، جرح و تعدیل و برای درج در پیوست شماره ۳ لایحه بودجه آماده می‌شود. بدیهی است هرگونه دریافتی از منابع عمومی دولت که در قالب یارانه و طرح تملک دارایی سرمایه‌ای یا مالی اگر موضوعیت داشته باشد در این مرحله مشخص می‌شود.

۷-۱-۷. درج در پیوست شماره ۳ منضم به لوائح بودجه سنواتی و درج خلاصه آن در ماده

واحد پیشنهادی

بودجه شرکت‌های دولتی در پیوست شماره ۳ بودجه به‌صورت جداگانه می‌آید و در حد تعداد



ستون‌هایی که در پیوست شماره ۳ منعکس می‌شود به تصویب می‌رسد. جزئیات بیشتر پشتیبانی‌کننده این ارقام هستند. در پیوست شماره ۳ بودجه سال ۱۳۹۱، ۲۶ ستون وجود دارد، تعداد این ستون‌ها متناسب با نیازهایی که برنامه‌های توسعه تعریف می‌کند متغیر است به‌عنوان مثال در برنامه سوم توسعه مبلغی برای ورزش و حفظ محیط زیست گذاشته شد بدین معنی که شرکت‌ها باید از بودجه خود مبالغی را به این عناوین کمک می‌کردند. یا مشابه هزینه تحقیقات و پژوهش که طبق برنامه باید از نیم به ۲/۵ درصد می‌رسید و ستون جداگانه داشت.

گاهی در هزینه‌ها لفظ جزئی از هزینه نوشته می‌شود که فقط جنبه شفاف‌سازی و اطلاع دارد. ستون‌هایی که تحت عنوان جزئی از هزینه نیست با هم جمع می‌شوند. متأسفانه به‌خاطر اینکه تعداد ستون‌ها کم شود جمع‌های ضروری را از بین برده‌اند. ابتدا درآمد و هزینه وجود دارد سپس به‌جای اینکه سود و زیان را داشته باشیم، حساب تقسیم سود یا تخصیص سود را داریم یعنی کسر هزینه از درآمد برای محاسبه سود انجام نمی‌شود. اگر عملیات شرکت‌های دولتی منجر به زیان شود و بررسی‌های معاونت قانع‌کننده باشد می‌توانند از منابع عمومی، کمک‌زیان یا یارانه بگیرند. طبق ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۱ باید در درجه اول از منابع داخلی شرکت یعنی از محل ذخایر و اندوخته‌ها این زیان جبران شود و مابقی را از درآمد عمومی بدهند ولی متأسفانه ظرف چند سال اخیر بودجه شرکت‌های دولتی در این رابطه اشتباه تنظیم شده است و با مراجعه به بودجه شرکت‌های دولتی در پیوست شماره ۳ مشاهده می‌شود شرکت فاضلاب استان «الف» سر به سر بسته شده است و این شرکت زیان‌ده نیست ولی با مراجعه به جدول شماره ۵ که اعتبارات دستگاه‌های اجرایی است و کمک‌زیان شرکت‌های دولتی را نیز نشان می‌دهد، مشاهده می‌شود در یک سرجمع به‌عنوان اعتبار کمک‌زیان شرکت‌های آب و فاضلاب، رقم آورده شده است و حتی از کلمه یارانه سیستم GFS نیز استفاده نمی‌شود. در صورتی که حسب ماده (۶۹) باید اولاً در پیوست شماره ۳ شرکت زیان‌ده باشد تا به آن کمک‌زیان تعلق بگیرد ثانیاً اینکه این زیان باید ابتدا از محل ذخیره استهلاک، سپس مازاد اندوخته قانونی و در نهایت از محل کمک‌زیان پوشش داده شود. در حال حاضر با مراجعه به ۵ شرکت زیان‌دهی که در پیوست شماره ۳ قانون بودجه سال ۱۳۹۱ هست مشاهده می‌شود برخی از آنها مانند سازمان خبرگزاری جمهوری اسلامی یا سازمان صداوسیما، زیانشان تماماً از محل منابع عمومی تأمین

۱. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هر گاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید. تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

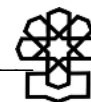
شده است، در صورتی که همه این شرکت‌ها حداقل ذخیره استهلاک داشته‌اند. یکی از هزینه‌هایی که در بودجه شرکت‌های دولتی منظور می‌شود که ضمناً ذخیره می‌باشد، هزینه بازخرید خدمات کارکنان است، چون شرکت‌های دولتی در مجموعه عملیات خود کارگر دارند مجبور هستند یک ماه در سال، ذخیره بازخرید خدمت این کارگرها را در بودجه قرار دهند ولی چون کارگران در همان سال بیرون نمی‌روند و ممکن است در پایان ۳۰ یا ۳۵ سال بیرون بروند، این هزینه ذخیره است و هزینه‌اش به حساب سال گذاشته می‌شود.^۱ اصولاً این ذخیره‌ها باید در حساب جداگانه‌ای نگهداری شود - طبق تکلیف قانون محاسبات عمومی - و خرج نشود تا مشمول مالیات نگردد. بنابراین ذخیره بازخرید خدمت نباید جزء منابع داخلی شرکت بیاید و در کنار ذخیره استهلاک، اندوخته‌های قانونی و سرمایه‌ای به مصرف تأمین زیان برسد.

یکی دیگر از اقلامی که در بودجه شرکت‌های دولتی اهمیت دارد فقره‌ای به نام هزینه مالی است. شرکت‌های دولتی اجازه دارند برای سرمایه در گردش خود یا برای سرمایه‌گذاری‌هایشان از سیستم بانکی وام یا تسهیلات بگیرند و باید کارمزد و سود تضمینی آن - بهره سیستم قبلی - را پرداخت کنند این موارد در هزینه‌های اداری شرکت به‌عنوان هزینه مالی منظور می‌شود در صورت سود و زیان شرکت‌های دولتی نیز این رقم بارز است و رقم قابل توجهی است. ضمن اینکه هزینه شرکت‌های دولتی به تولید، توزیع، فروش و اداری تقسیم می‌شود که به‌لحاظ ماهوی ثابت، نیمه‌متغیر و متغیرند. در درون این سه هزینه بعضی از هزینه‌ها ثابت‌اند که با تغییر حجم فروش و تولیدات تغییری نمی‌کنند، بعضی از هزینه‌ها مانند اجاره انبار با افزایش تولیدات افزایش می‌یابد. این‌گونه هزینه‌ها، هزینه‌های نیمه‌متغیر نامیده می‌شوند و بعضی‌ها مثل حمل‌ونقل و حق‌العمل و واسطه فروشنده‌ها هزینه متغیر حساب می‌شود.

۲-۷. فرآیند تصویب بودجه

بودجه شرکت دولتی بعد از تهیه برای بررسی به مجلس می‌رود که حداقل اعتبار طرح تملک و کمک‌زیان آن باید بررسی شود، بدون اینکه مجموعه فعالیت مالی و عملیاتی شرکت در سال مالی خاصی مورد توجه قرار بگیرد نمی‌توان کمک‌زیان را ابداً بررسی کرد ولی به هر حال کیفیت تصویب مجلس بسیار پایین است. پس از تصویب، بودجه مصوب به استناد ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه به دولت ابلاغ می‌شود، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی نیز آن را به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌کند و در کنار آن ضوابط اجرای بودجه را نیز ابلاغ می‌کند (این کار بعد از اتمام بررسی‌ها و جمع‌بندی‌های نهایی انجام می‌شود. چون اندکی زمان گذشته است و وضعیت روشن‌تری در رابطه با

۱. ولی معادل آن در ترازنامه ذخیره است. یعنی برای هر کارگری هر سال این یک ماه ذخیره می‌شود.



بودجه‌های مصوب وجود دارد. به‌عنوان مثال اگر در بودجه پیشنهاد افزایش ۲۰ درصد حقوق و مزایا در ضوابط مالی پیش‌بینی شده بود و مجلس مخالف آن بود و با ۱۰ درصد موافقت کرد، ضوابط اجرایی این تغییرات را اعمال و ابلاغ می‌کند).

۳-۷. فرآیند اصلاح بودجه

اگر در طول سال به تبع سیاست‌های دولت احتیاج باشد که بودجه اصلاح شود، بر مبنای ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و محدودیت‌هایش (عدم تغییر مالیات و سود سهام دولت و میزان کمک‌های دولت) شرکت‌های دولتی بودجه خود را اصلاح می‌کنند.

- ارائه اصلاح بودجه به مجمع عمومی در صورت موضوعیت داشتن در مهلت مقرر در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

- بررسی و تصویب توسط مجمع عمومی با توجه به تفویض اختیار مجلس شورای اسلامی طی ماده فوق.

۸. منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی

۸-۱. مباحث مقدماتی در رابطه با جداول کلان بودجه کل کشور

قبل از ورود به بحث منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی لازم است مقدمه‌ای در مورد جداول کلان بودجه کل کشور بیان شود.

در ابتدای قانون بودجه، چهار جدول خلاصه وجود دارد به‌طوری که جدول اول خلاصه سه جدول دیگر است. جدول ۲ خلاصه درآمدها و هزینه‌های دولت، جدول ۳ خلاصه واگذاری و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و جدول ۴ خلاصه واگذاری و تملک دارایی‌های مالی است. باید خاطرنشان کرد که طبق نظام GFS نفت به‌عنوان درآمد تلقی نمی‌شود و بلکه دارایی است ولی هنوز درآمدهای دولت یک بخش مالیاتی دارد و بخشی مربوط به درآمدهای ناشی از مالکیت دولت که هزینه‌های متناظر نیز در هفت فصل به‌عنوان اعتبارات هزینه‌ای دسته‌بندی شده است. هدف از این جدول این است که نشان بدهد ما از دارایی‌هایمان برای اعتبار هزینه‌ای خرج نمی‌کنیم ولی در عمل همیشه تراز عملیاتی جدول دو منفی است یعنی درآمدهای این بخش نتوانسته‌اند کل اعتبارات هزینه‌ای را پوشش دهند و هنوز لازم است از منابع دیگر کمک گرفته شود. نگاهی به جدول ۳ که خلاصه واگذاری و تملک دارایی سرمایه‌ای دولت است نشان می‌دهد فروش نفت در کنار فروش اموال منقول و غیرمنقول به‌عنوان واگذاری دارایی سرمایه‌ای تلقی شده است. یعنی با نفت رفتاری عین دارایی‌های دولت شده است و در مقابل اعتبارات عمرانی یا تملک دارایی‌های سرمایه‌ای است. مثبت بودن جدول ۳ نشان می‌دهد بخشی از درآمدهای نفت هنوز به کل طرح‌های عمرانی اختصاص پیدا نکرده است و در عوض

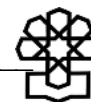
هزینه‌های جاری را پوشش داده است.

منابع جدول ۴ عبارتند از: فروش اوراق مشارکت، تسهیلات خارجی، استفاده از حساب ذخیره ارزی، دریافت اصل وام و واگذاری شرکت‌های دولتی. یکی از اشکالات مهم این جدول این است که فقط آن بخشی از وجوه نقدی که سازمان خصوصی‌سازی در اثر واگذاری سهام به‌دست می‌آورد در آن منعکس است ولی آنچه بابت مطالبات و تأدیه دیون دولت به ذینفعان داده می‌شود و در احکامی مثل حکم ۲۷ قانون بودجه سال ۱۳۹۲ می‌آید در این جدول منعکس نمی‌شود.

بودجه شرکت‌های دولتی نیز در پیوست شماره ۳ لایحه بودجه قابل مشاهده است. جدول اول خلاصه بودجه شرکت‌های دولتی، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و بانک‌هاست و سه جدول بعدی نیز جداگانه به هر یک از این سه مورد می‌پردازند. اینها در زمره جداول کلان قانون بودجه قرار دارند. یکی از مواردی که در جدول شماره ۱ قابل توجه است مربوط به ارقامی است که دوبار منظور شده‌اند. این ارقام صرفاً ارقام مشترک بین بودجه کل کشور با بودجه شرکت‌های دولتی است. یعنی فقط ناشی از واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و کمک‌زبان است. در صورتی که در حال حاضر به دلیل سال به سال شدن مالیات و سود سهام، این دو مورد نیز ارقام دوبار منظور شده هستند، زیرا یک بار در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی و یک بار دیگر نیز در بودجه کل کشور به‌عنوان منبع آمده است.

یک رقم دوبار منظور شده نیز در خود بودجه شرکت‌های دولتی وجود دارد زیرا شرکت‌های دولتی مثل سازمان صنایع دفاع کالاهایی تولید می‌کنند که بعضاً برای شرکت‌های دیگرشان مواد اولیه محسوب می‌شود؛ بنابراین این شرکت‌ها یکسری بده - بستان با هم دارند که باعث می‌شود این درآمدها و هزینه‌ها دوبله به حساب بیاید. در مورد شرکت‌های پالایشی، تمام شرکت‌های زیرمجموعه صنایع دفاع مثل سها (سازمان هواپیمایی ایران) و باتری‌سازی نیرو و حتی شرکت‌های برق و شرکت‌های دیگری مثل سازمان تأمین اجتماعی نیروهای مسلح نیز همین موضوع وجود دارد. بنابراین این ارقام به دلیل اینکه بودجه شرکت‌های دولتی را متورم می‌کنند حتماً باید درآمد و هزینه‌شان از سرجمع بودجه کل کشور و بودجه شرکت‌های دولتی خارج شود.

حال مسئله‌ای که در رابطه با تنظیم این جداول مطرح می‌باشد این است که در بعضی از جداول، اعتبارات هزینه‌ای، اعتبارات تملک مالی و سرمایه‌ای به تفکیک وجود دارند ولی در جدول ردیف‌های متفرقه، این تفکیک وجود ندارد. بنابراین معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری با توجه به ماهیت تک‌تک ارقام (یعنی از طریق شناسایی تک‌تک ردیف‌های متفرقه) آنها را به تملک دارایی‌های مالی یا سرمایه‌ای اضافه می‌کند تا بتواند جداول خلاصه را استخراج نماید. به همین دلیل نیز در مورد این انتقال از ردیف‌های متفرقه نمی‌توان چندان مطمئن بود زیرا با وجود اینکه کارشناسان



عقبه و سابقه ردیف‌ها را می‌دانند ولی چون لزوماً تمام ردیف‌ها همواره تکرار نشده است این تشخیص در مورد برخی ردیف‌ها ممکن است چندان درست نباشد.

در مورد شرکت‌های دولتی لازم است برخی صفحات لایحه بودجه را حتماً کنترل کرد. اولین بخش مربوط به درآمدهاست که می‌توان آن را در جدول ۵ لایحه بودجه (درآمدها، واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی برحسب بخش، بند و اجزا) مشاهده کرد. در قسمت اول این جدول (درآمدها) بخش اول درآمدهای مالیاتی است که بند اول آن مالیات اشخاص حقوقی است. دو ردیف اول از این بند مربوط به مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی است که به‌صورت ماهیانه (یک‌دوازدهم) از شرکت‌های دولتی اخذ می‌گردد.

نکته قابل توجه در رابطه با پرداخت مالیات شرکت‌های دولتی نبود روال واحد و مشخص برای انجام این کار است. بدین معنی که گاهی مالیات کلیه شرکت‌ها بدین‌گونه اخذ می‌شود و گاهی مالیات شرکت ملی نفت به‌دلیل بزرگی جدا می‌شود. البته به‌نظر می‌رسد این امر به‌دلیل ارائه وجهه یک شرکت مستقل در عرصه بین‌الملل برای شرکت ملی نفت انجام می‌شود تا نشان داده شود که این شرکت دخل و خرج و سود و زیان مستقل داشته و مالیات و سود سهام به دولت می‌دهد که البته با توجه به اینکه ۱۴/۵ درصد از درآمد صادرات نفت به این شرکت می‌رسد، عملاً این مبلغ درآمد شرکت نیست بلکه سهمی از پول نفت است که به آن تعلق می‌گیرد.

نکته دومی که باید در مورد شرکت‌های دولتی در لایحه بودجه کنترل شود سود سهام شرکت‌های دولتی است که در قسمت اول، بخش سوم، بند اول جدول ۵ لایحه بودجه قابل مشاهده است. این بخش مربوط به درآمدهای حاصل از مالکیت دولت می‌باشد که بند اول این درآمدها سود سهام شرکت‌های دولتی است. در این بند علاوه بر سود سهام ابرازی (۴۰ درصد سود ویژه^۱ و سود سهام دولت - علی‌الحساب سال جاری) ردیف دیگری به نام سود سهام معوق شرکت‌های دولتی وجود دارد که به‌دلیل پرداخت نشدن سود سهام بسیاری از شرکت‌ها معوق می‌شود.

یک ردیف جدید که طی دو سه سال اخیر به این بخش اضافه شده است سود سهام شرکت‌های غیردولتی با سهم دولت (کمتر از ۵۰ درصد برای دولت) است. زیرا عملاً حساب و کتاب شرکت‌های بالای ۵۰ درصد که شرکت‌های دولتی محسوب می‌شوند در پیوست بودجه وجود دارد ولی در مورد این شرکت‌ها چون دولتی نیستند این رقم باید متکی به عملکردها و محاسبات سازمان حسابرسی باشد.

۲-۸. اقلام عمده بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارف بودجه آنها

شرکت‌های دولتی در پیوست بودجه شرکت‌ها، ۲۶ ستون را به‌خود اختصاص داده‌اند. آنچه که در مورد

۱. در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ به ۵۰ درصد رسید.

شرکت‌های دولتی در ماده واحده بودجه کل کشور می‌آید جداول خلاصه است که همان‌طور که توضیح داده شد شامل چهار جدول می‌باشد. اولین جدول مجموع بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی را نشان می‌دهد و جداول دیگر تک تک بودجه شرکت‌های دولتی، بودجه بانک‌ها و بودجه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت را نشان می‌دهند. همچنین طبق توضیحاتی که در فصل یک داده شد هنوز دو مؤسسه انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند و ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۱ که این مؤسسات را مکلف به تغییر ماهیت حقوقی به شرکت دولتی و یا دیگر شقوق سازمان دولتی کرده بود هنوز اجرا نشده است. برای مثال سازمان صنایع ملی قبلاً جزء مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت بود که تصفیه شده و از این لیست بیرون آمده است ولی سازمان بنادر و دریانوردی و سازمان صنایع دفاع هنوز دو سازمان انتفاعی هستند که باقی مانده‌اند و بنابراین منابع و مصارفشان در بودجه می‌آید.

۱-۲-۸. اقلام عمده منابع بودجه شرکت‌های دولتی

درآمدها: در خلاصه منابع شرکت‌های دولتی، در سرفصل حساب‌های عملیات جاری جمع درآمدهای تک تک شرکت‌ها در فرم ۲۶ ستونی پس از کسر اقلام دوبار منظور شده، عیناً به فرم جداول خلاصه منتقل می‌گردد.

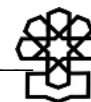
از محل اعتبارات هزینه‌ای: این اعتبارات کمک‌زبان‌هایی هستند که در پیوست شرکت‌های دولتی به تفکیک شرکت آمده است.

از محل اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای: در این مورد نیز آنچه در پیوست شماره ۳ است به تفکیک برای شرکت‌ها، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و بانک‌ها جمع زده می‌شود و سپس مجموع این سه سرفصل جمع و به خلاصه کل و تک‌تک جداول منتقل می‌شود. اگر برای مثال در ردیف‌های متفرقه دیده می‌شود که به آب و برق خوزستان اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای داده شده است، آنها از آن جدول می‌آید و همان‌طور که قبلاً توضیح داده شد با دیگر اقلام مشابه جمع می‌شود ولی در اقلام دوبار منظوره و خلاصه جداول شرکت‌ها وجود ندارد.

باید خاطر نشان کرد بودجه شرکت‌های دولتی تمامی وضعیت بودجه آنها را نشان نمی‌دهد زیرا بخشی از آن در جدول ۷ و بخشی در جدول ۹ و در ردیف‌های متفرقه است بنابراین منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی به درستی منعکس نشده است و ناصحیح است.

تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی: شرکت‌های دولتی برای کارهای سرمایه‌ای یا سرمایه در

۱. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصراً به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضا این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.



گردش از تسهیلات بانکی یا سایر وام‌های داخلی استفاده می‌کنند. در مورد سایر وام‌های داخلی باید توجه کرد که زمانی باب شده بود شرکت‌های دولتی از نهادهایی همچون سازمان تأمین اجتماعی وام می‌گرفتند یا مثلاً ممکن بود سازمان گسترش به زیرمجموعه خودش مثلاً ماشین‌سازی تبریز و امثالهم وام بدهد بنابراین لزوماً این وام‌ها از سیستم بانکی نبود بلکه وام داخلی بود و آنچه که در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی به‌عنوان تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی می‌آید مجموعه این دو شکل وام است.

در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی هر چه در حساب‌های سرمایه‌ای برای انجام هزینه‌های سرمایه‌ای و پرداخت دیون منبع است جزء منابعشان می‌آید و هر آنچه که هزینه است اعم از سرمایه‌ای یا اعتبار هزینه‌ای جزء مصارفشان می‌آید.

وام‌های خارجی: یکی دیگر از اقلام منابع شرکت‌های دولتی وام‌های خارجی آنهاست. یعنی بسیاری از شرکت‌های دولتی برای بعضی از طرح‌هایشان از وام‌های مستقیم خارجی استفاده کرده‌اند که این وام‌های خارجی در بخش منابع جمع و درج می‌شود.

استفاده از دارایی‌های جاری: در مورد دارایی‌های جاری باید خاطر نشان کرد برخی از مواقع در شرکت‌های دولتی امکانات مالی دولت به کسر منابع مالی شرکت اجازه تأمین کل زیان را نمی‌دهد (یعنی اگر استهلاک و اندوخته‌هایش را در کنار کمک دولت حساب کنیم نمی‌تواند تمام کمک‌زیانش را بدهد). به‌طور مثال ممکن است شرکت زیان‌دهی ۱۰۰ واحد زیان کند (که به‌دلیل زیان‌ده بودن مالیات نخواهد داشت) در درجه اول باید از ذخایر استهلاکش استفاده کند (مثلاً ۲۰ واحد ذخیره استهلاک داشته است) سپس باید از اندوخته‌هایش در همان سال استفاده کند (به‌طور مثال ۱۰ واحد داشته است) که این دو در مجموع ۳۰ واحد را پوشش می‌دهند ولی هنوز ۷۰ واحد می‌ماند. در مورد مابقی خزانه نیز با اعتباراتش ۵۰ واحد به این شرکت کمک می‌کند که باز ۲۰ واحد دیگر می‌ماند. این عددی که در نهایت باقی می‌ماند به‌عنوان کاهش دارایی جاری محسوب می‌شود. بنابراین یک مورد از استفاده از دارایی جاری در بودجه در تأمین منبع زیان شرکت‌های دولتی است. مورد دیگر نیز مربوط به زمانی است که می‌خواهیم حساب‌های سرمایه‌ای را ببندیم. در این حالت اگر شرکت، اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای از بودجه گرفته یا از منابع داخلی و خارجی وام گرفته باشد، منبع آن در منابعش می‌آید. همچنین مازاد ذخایر استهلاک حتی اگر زیان‌ده بوده باشد در منبع می‌آید (اگر سودده باشد تمام ذخیره استهلاک به همراه مازاد سود پس از پرداختن مالیات و سود سهام در منبع می‌آید). حال اگر این منابع برای مجموع هزینه‌های سرمایه‌ای و منابع داخلی و آن بخش از منابع داخلی که به طرح عمرانی و بازپرداخت دیون کمک می‌کند و سایر هزینه‌های سرمایه‌ای که در قالب طرح عمرانی نیستند (مثلاً رایانه و میز بخرد، تعمیرات اساسی انجام دهد) یا دیون کارکنانش را بپردازد، کافی نباشد دوباره در مصارف سرمایه‌ای یک ستون به‌عنوان کاهش دارایی‌های جاری وجود دارد. پس در حقیقت

شرکت‌های دولتی دو بار از دارایی‌های جاری‌شان استفاده می‌کنند. یک بار برای جبران زیان اگر زیان‌ده باشد و بار دیگر برای جبران آن بخش از حساب‌های سرمایه‌ای که به اندازه کافی برایشان منبع ندارند. بنابراین مجموع این دو مورد به عنوان استفاده از دارایی جاری در سمت منابع می‌آید (به جای اینکه در قالب کاهش دارایی جاری اعلام شود).

سایر دریافت‌ها: در بخش منابع شرکت‌های دولتی عنوانی با نام سایر دریافت‌ها نیز وجود دارد که با مثالی توضیح داده می‌شود. به عنوان نمونه یک شرکت مثل ایران خودرو زمانی که دولتی بود محصولاتش را پیش‌فروش می‌کرد (در حسابداری اصلی به عنوان وضع هزینه‌های یک سال از درآمدهای همان سال وجود دارد، حتی اگر این درآمدها به حیطة وصول در نیابند (یعنی بعضی‌ها ممکن است نقد باشد و بعضی دیگر بدهی افراد به شرکت باشد) اما این درآمدی که ایران خودرو بابت پیش‌فروش خودرو می‌گیرد و خودرو را سال‌های بعد تحویل می‌دهد به عنوان درآمد امسالش محسوب نمی‌شود بلکه این درآمد مربوط به همان سال‌های آتی است ولی شرکت‌ها این دریافتی را به عنوان یک منبع در سایر دریافت‌ها نشان می‌دهند و از محل آن کار سرمایه‌ای می‌کنند یا هزینه‌هایشان را برای پرداخت دیون و... پوشش می‌دهند.

۲-۲-۸. اقلام عمده مصارف بودجه شرکت‌های دولتی

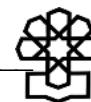
در ادامه توضیح مختصری در مورد مصارف شرکت‌های دولتی داده می‌شود که در جداول پیوست سه بودجه کل کشور می‌توان ارقام آنها را مشاهده کرد.

هزینه‌ها: در مصارف شرکت‌های دولتی می‌توان هزینه‌های آنها را مشاهده کرد. هزینه عملیات جاری شرکت، اعم از عملیاتی یا غیرعملیاتی از فرم‌های ۲۶ ستونی پیوست شماره ۳ در این بخش می‌آید. باید خاطرنشان کرد فقط بخش‌های هزینه‌ای مصرف در این بخش می‌آیند و بنابراین اگر پولی کنار گذاشته می‌شود (اندوخته می‌شود) جزء هزینه‌ها محسوب نمی‌شود. البته در برخی موارد از جمله در مورد صورتحساب‌های آب و برق، ممکن است وقتی شرکت‌های دولتی در پایان سال می‌خواهند حساب‌هایشان را ببندند هنوز صورتحساب‌های پول برق و آب و گازشان نیامده باشد که در این صورت این شرکت‌ها اجازه دارند با توجه به روند قبلی هزینه‌های آنها را جدا کنند و ذخیره نگه دارند.

این قانون مربوط به همان اصلی است که باید هزینه‌های یک سال از درآمدهای همان سال انجام گیرد که در غیر این صورت یک مقداری از هزینه‌هایشان بلا تأمین می‌ماند و زمانی که می‌خواهند مالیات بپردازند باید بیش از حد مالیات بپردازند.

مالیات سود سهام: مالیات نیز چون از شرکت بیرون می‌رود بنابراین نوعی هزینه محسوب

می‌شود (اگر چه از سود ویژه کسر می‌شود).



اگر شرکت سودی داشته باشد، در درجه اول طبق ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ ۲۵ درصدش را به‌عنوان مالیات و طبق ماده (۹۰) قانون تجارت^۲ و یا ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه^۳ ۴۰ درصد دیگر به‌عنوان سود سهام پرداخت می‌کند و اگر ماده مربوط به اندوخته قانونی رعایت شود ۱۰ درصد سود ویژه (درآمد منهای هزینه) به‌عنوان اندوخته قانونی قرار داده می‌شود (البته اگر کفاف نکند و قبلاً به سرمایه رسیده باشد و لزوم خاصی وجود نداشته نباشد، کنار گذاشته نمی‌شود). مابقی به‌عنوان مازاد نقل به سال بعد در شرکت می‌ماند. در واقع تقسیم سود یعنی خروج از شرکت ولی مازاد نقل به سال بعد یا تخصیص یعنی از شرکت بیرون نمی‌رود. به‌طور مثال مالیات و سود سهام از شرکت خارج می‌شود ولی اندوخته قانونی و اندوخته و سرمایه‌ای جزء موارد تخصیصی هستند که به موجب یک قانون و یا یک اختیار اساسنامه‌ای به‌عنوان تقویت بنیه مالی شرکت کنار گذاشته می‌شود و در واقع از شرکت خارج نمی‌گردند. بنابراین اجزای حساب تقسیم سود همین‌هایی است که بیان شد که هر کدام نیز طبق یک حکم قانونی یا منبعث از قوانین و یا منبعث از اساسنامه هستند.

نکته قابل توجه آن است که ۴۰ درصد سود سهام پیش‌بینی شده در ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم به‌لحاظ قانونی جایگزین ۱۰ درصد سود سهام ماده (۹۰) قانون تجارت است ولی در عمل مجموع این دو نرخ یعنی ۵۰ درصد محاسبه می‌شود.

بازپرداخت تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی و خارجی: این موارد نیز جزئی از

هزینه‌های شرکت محسوب شده و در جدول مصارف می‌آیند.

وجوه اداره شده: چندین سال است به‌موجب قوانین برنامه به شرکت‌های دولتی اجازه داده شده

۱. ماده (۱۰۵) - جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زبان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به‌استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

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

۳. 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:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت 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.

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 چهل درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذیربط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن

است.

است مقداری از منابع خود را به‌عنوان وجوه اداره شده در اختیار بخش خصوصی قرار دهند. اگر شرکتی امکانات مالی دارد و می‌تواند وجوه اداره شده بدهد این وجوه جزء هزینه‌های سرمایه‌ای در حساب‌های سرمایه‌ای محسوب شده و بنابراین در بخش مصارف می‌آید.

بازپرداخت ودیعه، بدهی‌ها و سایر پرداخت‌ها: ودیعه و بازپرداخت‌ها اعم از بازپرداخت به پرسنل یا قسط‌های مربوط به قراردادهای در این بخش می‌آیند.

هزینه‌های سرمایه‌ای: در این مورد مجموع سرمایه‌گذاری منابع داخلی به‌علاوه طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای شرکت قرار می‌گیرد.

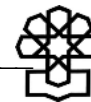
افزایش دارایی‌های جاری: منابع حساب‌های سرمایه‌ای برای بعضی از شرکت‌ها بیشتر از مصارف حساب‌های سرمایه‌ای و پرداخت دیونشان است. یعنی مثلاً صد واحد منبع دارند، هشتاد واحد را می‌خواهند خرج کنند، بیست واحد اضافه، افزایش دارایی جاری‌شان را تشکیل می‌دهد. البته باید توجه کرد که این افزایش دارایی جاری با استفاده از دارایی‌های جاری متفاوت است. استفاده از دارایی‌های جاری مواردی است که از دارایی‌های جاری برای کمک‌زیان یا کمبودهای هزینه‌های سرمایه‌ای و پرداخت‌های دیون مصرف می‌شود، ولی افزایش دارایی جاری عکس این حالت است یعنی زمانی است که منابع حساب‌های سرمایه‌ای مازاد بر مصارف حساب‌های سرمایه‌ای است که باید پرداخت شوند.

کسر ذخیره استهلاک منظور در هزینه عملیات جاری: از آنجا که در هزینه عملیات جاری، هزینه استهلاک وجود دارد و ذخیره استهلاک به‌عنوان جزیی از منابع به حساب می‌آید به‌دلیل دوبار منظور نشدن آنها در مصارف، ذخیره استهلاک را باید در انتها از مجموع مصارف کم کرد.

نهایتاً باید توجه کرد در جدول بودجه شرکت‌های دولتی پس از ذکر مصارف جاری و مصارف سرمایه‌ای بخشی را به‌طور جداگانه به‌عنوان بودجه امور پژوهشی ذکر کرده است. در این مورد باید گفت این بودجه امور پژوهشی با هزینه‌ها جمع نشده است و باید مستقلاً جمع شود. البته درست است که بودجه پژوهشی ماهیت جداگانه‌ای از هزینه‌های جاری دارد ولی این بودجه از هزینه‌های عملیات جاری پرداخت می‌شود و جزء هزینه‌های قانونی است (با اینکه ممکن است ماهیت غیرجاری هم داشته باشد) و در نتیجه باید در مصارف جاری می‌آمد ولی متأسفانه این‌گونه نیست و در بودجه جدا شده است. جالب توجه آن است که حتی توضیحی هم در بودجه نیست که در اینجا چه اتفاقی افتاده است. با توجه به مراتب پیش‌گفته، جمع‌بندی برخی از موارد حائز اهمیت، به شرح زیر ارائه می‌شود:

۳-۸. تسهیلات سیستم بانکی در شرکت‌های دولتی و زیربنای قانونی آن

زیربنای قانونی اخذ تسهیلات بانکی برای شرکت‌های دولتی عبارت است از:



- ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

- بند «۳» ماده (۱۳) قانون پولی و بانکی کشور

۴-۸. حساب تقسیم سود در شرکت‌های دولتی و نحوه پرداخت مالیات و سود سهام

اقدام حساب تقسیم سود که در جزئیات ارائه گردید و برخی از مستندات آن عبارتند از:

- ذخیره مالیاتی

- سود سهام

- اندوخته قانونی (ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی)

- اندوخته سرمایه‌ای

- اندوخته احتیاطی

- اندوخته آموزش

- سایر حساب‌های تقسیم سود

- مزاد نقل به سال بعد

- ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه - بند «ج» - اجزای «۱» و «۲».

۵-۸. نحوه قیمتگذاری در شرکت‌های دولتی

سازمان حمایت از مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان به‌طور کلی مرجعی است که برای کلیه کالاهای داخلی و خدمات داخلی و وارداتی مرجع قیمتگذاری است. این سازمان قبل از تصویب بند «ب» ماده (۳۰) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت^۱ گاهی از طریق هیئت‌های تعیین - تثبیت یا شورای اقتصاد قیمتگذاری را انجام می‌داد ولی بند «ب» ماده (۳۰) قانون مزبور بیان می‌کند: «هرگونه افزایش قیمت برای خدمات، تحقیقات، تولیدات و وضع عوارض غیر از آنچه در این قانون هست به‌عهده شورای اقتصاد است» یعنی اگر سازمان حمایت نیز راجع به قیمتگذاری کاری انجام می‌دهد در اصل محاسباتش را انجام داده و پیشنهادش را می‌دهد ولی شورای اقتصاد مرجع تصمیم‌گیری است. اما شورای رقابت طبق بند «۱۱» ماده (۶۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم قانون اساسی^۲ و همچنین طبق بند «۵» ماده (۵۶) قانون اصل چهارم و طبق ماده (۵۹) این قانون،^۳ برای بازار کالا و خدمات انحصاری هم می‌تواند دستورالعمل تنظیم

۱. هر گونه افزایش قیمت برای خدمات، تحقیقات و تولیدات و وضع عوارض غیر از موارد پیش‌بینی شده در این قانون برای وزارتخانه‌ها، نهادها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی منوط به تصویب شورای اقتصاد می‌باشد.

۲. ماده (۶۱) - هرگاه شورا پس از وصول شکایات یا انجام تحقیقات لازم احراز کند که یک یا چند مورد از رویه‌های ضدرقابتی موضوع مواد (۴۴) تا (۴۸) این قانون توسط بنگاهی اعمال شده است، می‌تواند حسب مورد یک یا چند تصمیم زیر را بگیرد:

۱. الزام بنگاه‌ها و شرکت‌ها به رعایت حداقل عرضه و دامنه قیمتی در شرایط انحصاری.

۳. ماده (۵۹) - شورای رقابت می‌تواند در حوزه کالا یا خدمتی خاص که بازار آن مصداق انحصار طبیعی است، پیشنهاد تشکیل نهاد

قیمت تدوین کرده و هم می‌تواند رگولاتوری و تنظیم مقررات انجام دهد. در این مورد اختلاف شدیدی بین ایران خودرو و شورای اقتصاد وجود دارد که ایران خودرو خود را انحصاری نمی‌داند ولی شورای رقابت آن را انحصاری می‌داند. در حالی که باید خاطر نشان کرد دو ماده (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ کلاً اجازه داده است که وزارت بازرگانی - که در حال حاضر با وزارت صنعت، معدن و تجارت ادغام شده است - حتی تنظیم بازار و قیمتگذاری را به تشکل‌های صنفی و بخش خصوصی واگذار نماید. آیین‌نامه‌ای در اجرای ماده (۱۰۱) تصویب شده است و از خودرو به‌عنوان کالای انحصاری اسم برده است، یعنی هیئت وزیران به صراحت خودرو را کالای انحصاری تشخیص داده و مجلس هم این مصوبه را رد نکرده است. بنابراین خودرو جزء موارد انحصاری محسوب می‌شود. ضمن اینکه مواد (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم دولت را مکلف کرده است که قیمتگذاری را منحصر به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری بکند. اصولاً کالا و خدمات انحصاری تعریف بسیار پیچیده و سختی دارد و تعریفی هم که در آیین‌نامه ماده (۱۰۱) وجود دارد بسیار کلی است و البته ایران خودرو را جزء موارد انحصاری اعلام کرده است.

ضمناً در قانون هدفمندی یارانه‌ها قیمتگذاری حامل‌های انرژی، کارمزد آب و فاضلاب و قیمت آب و برق به دولت واگذار شده است و دیگر در اختیار شورای رقابت نیست. بنابراین می‌توان به‌صورت زیر جمع‌بندی کرد که در حال حاضر بجز حامل‌های انرژی که قیمتگذاری آن با دولت است،

تنظیم‌کننده بخشی را برای تصویب به هیئت وزیران ارائه و قسمتی از وظایف و اختیارات تنظیمی خود در حوزه مزبور را به نهاد تنظیم‌کننده بخشی واگذار نماید.

ترکیب اعضای نهادهای تنظیم‌کننده بخشی به پیشنهاد شورای رقابت با تصویب هیئت وزیران تعیین می‌شود. شرایط انتخاب اعضای این نهادها، مطابق بند «ب» ماده (۵۳) این قانون است و اعضای آنها در حیطه وظایف و اختیارات تفویض شده، مسئولیت‌های پیش‌بینی شده در این قانون برای اعضای شورای رقابت را برعهده دارند.

در هر حال هیچ نهاد تنظیم‌کننده بخشی نمی‌تواند مغایر با این قانون یا مصوبات شورای رقابت در زمینه تسهیل رقابت تصمیمی بگیرد یا اقدامی کند.

۱. ماده (۱۰۱) - به‌منظور تنظیم مناسب بازار، افزایش سطح رقابت، ارتقای بهره‌وری شبکه توزیع و شفاف‌سازی فرآیند توزیع کالا و خدمات، دولت می‌تواند:

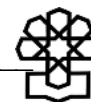
د) با رعایت قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی قیمتگذاری را به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری و کالاهای اساسی یارانه‌ای و ضروری محدود نماید.

تبصره ۱ - دولت مکلف است ضوابط تعیین کالاهای اساسی، انحصاری و خدمات عمومی و نیز فهرست و ضوابط تعیین قیمت این کالاها و خدمات را ظرف سه ماه پس از تصویب این قانون، با پیشنهاد کارگروهی متشکل از نمایندگان وزارت بازرگانی، معاونت و وزارتخانه‌های ذیربط به تصویب شورای اقتصاد برساند.

تبصره ۲ - در اجرای این بند، چنانچه قیمت فروش کالا یا خدمات کمتر از قیمت عادلانه روز تکلیف شود، مابه‌التفاوت قیمت عادلانه روز و تکلیفی باید همزمان تعیین و از محل اعتبارات و منابع دولت در سال اجرا پرداخت شود و یا از محل بدهی دستگاه ذیربط به دولت تهاتر گردد.

ماده (۱۰۲) - وزارت بازرگانی مجاز است در راستای اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی، امور اجرایی تنظیم بازار اعم از تأمین، ذخیره‌سازی، توزیع، بازرسی و قیمتگذاری کالاها و خدمات را به تشکل‌های صنفی تولیدی، توزیعی و خدماتی، اتحادیه‌ها و تعاونی‌ها و همچنین تشکل‌های مردم‌نهاد حمایت از مصرف‌کننده واگذار نماید.

تبصره ۱ - تشکل‌ها، اتحادیه‌ها و تعاونی‌های موضوع این ماده، در مقابل اختیارات واگذار شده در چارچوب آیین‌نامه اجرایی که به پیشنهاد وزارت بازرگانی و معاونت به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، پاسخگو و مسئول جبران خسارت خواهند بود.



قیمتگذاری بقیه موارد^۱ به استناد بند «ب» ماده (۳۰) قانون برخی از درآمدهای دولت با شورای اقتصاد است. همچنین طبق مواد (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم اولاً باید قیمتگذاری، به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری محدود شود و ثانیاً می‌تواند به تشکلهای واگذار شود و سازمان حمایت از حقوق مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان نیز هر کاری در مورد قیمتگذاری انجام می‌دهد در نهایت برای تصویب باید به شورای اقتصاد ببرد.

ماده (۹۰) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم قانون اساسی^۲ نیز دولت را مکلف کرده است که اگر در مواردی قیمتی را برخلاف قیمت تمام شده‌اش تعیین بکند، باید مابه‌التفاوت آن را بپردازد که در لوائح بودجه سنواتی یک رقم خاص در هزینه‌های متفرقه برای پرداخت این مابه‌التفاوت‌ها منظور می‌شود.

۶-۸. نحوه تملک اموال و دارایی‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی

در رابطه با نحوه تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی مبانی قانونی مربوطه عبارتند از:

- مواد (۳۲) و (۳۳) قانون برنامه و بودجه

- مواد (۴۰) و (۴۸) قانون برنامه و بودجه

- مواد (۱۰۸) الی (۱۱۱)، مواد (۱۱۳)، (۱۱۵)، (۱۱۷) و (۱۱۹) و مواد (۱۲۲) و (۱۲۳) قانون

محاسبات عمومی

۱. به‌استثنای کالاهایی که در بورس‌های کالایی به‌عنوان بازار متشکل، سازمان یافته و تحت نظارت پذیرفته شده و مورد دادوستد قرار می‌گیرد که حسب مفاد بند «و» ماده (۹۹) قانون برنامه پنجم توسعه مشمول قوانین و مقررات مربوط به بازارهای غیرمتشکل کالایی نیست. ضمناً توجه به مواد (۱۷) و (۱۸) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی و نیز ماده (۱۱۰) قانون برنامه پنجم توسعه در مبحث یاد شده کارساز است.

ماده (۱۷) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی: خرید و فروش کالاهای پذیرفته شده در بورس‌های کالایی که با رعایت مقررات حاکم بر آن بورس‌ها مورد دادوستد قرار می‌گیرند توسط وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، نهادها و دستگاه‌های دولتی و عمومی و دستگاه‌های اجرایی نیاز به برگزاری مناقصه یا مزایده و تشریفات مربوط به آنها ندارد.

ماده (۱۸) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی: دولت مکلف است کالای پذیرفته شده در بورس را از نظام قیمتگذاری خارج نماید.

تبصره - دارو از شمول این ماده مستثناست.

ماده (۱۱۰) قانون برنامه پنجم توسعه: در راستای بند «۹» سیاست‌های کلی اصلاح الگوی مصرف به‌منظور اصلاح الگوی مصرف شامل اصلاح ساختار تولید، بهبود فرآیند، توسعه تولید انواع نان‌های باکیفیت، بهداشتی و متناسب با ذائقه و فرهنگ مردم، حفظ ذخیره استراتژیک گندم، تنظیم مبادلات تجاری گندم و آرد با هدف تنظیم بازار داخلی و استفاده از نیروی انسانی آموزش‌دیده در فرآیند تولید نان و در فضای رقابتی و انجام امور از طریق بخش غیردولتی اعم از خصوصی و تعاونی، سیاستگذاری اهداف و نظارت برعهده شورای اقتصاد است و وزارت بازرگانی به‌عنوان دستگاه متولی تنظیم بازار نان تعیین می‌شود که براساس مصوبات شورای مذکور انجام وظیفه می‌نماید. رسیدگی به تخلفات و جرائم و تعزیرات مربوط به گندم، آرد و نان فقط مربوط به موارد یارانه‌ای است و مطابق فصل هشتم قانون نظام صنفی مصوب ۱۳۸۲/۱۲/۲۴ عمل می‌شود و قوانین عام و خاص معایر لغو می‌گردد. در دیگر موارد مربوط نیز تنها قانون اخیرالذکر حاکم است.

۲. **ماده (۹۰) -** چنانچه دولت به هر دلیل قیمت فروش کالاها یا خدمات بنگاه‌های مشمول واگذاری و یا سایر بنگاه‌های بخش غیردولتی را به قیمتی کمتر از قیمت بازار تکلیف کند، دولت مکلف است مابه‌التفاوت قیمت تکلیفی و هزینه تمام شده را تعیین و از محل اعتبارات و منابع دولت در سال اجرا پرداخت کند و یا از بدهی این بنگاه‌ها به سازمان امور مالیاتی کسر نماید.

- مواد (۱۷)، (۶۹)، (۸۴)، (۸۸)، (۸۹) و (۹۱) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت که قبلاً به تفصیل به آنها پرداخته شد.

۷-۸. مرجع ذیصلاح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص دارایی‌ها و بدهی‌ها در شرکت‌های دولتی

در مورد مبحث بدهی‌های شرکت‌های دولتی باید خاطرنشان کرد صرفنظر از تمام مواد قانونی و مجوزهای قانونی که در مورد دارایی‌ها تعیین تکلیف کرده است، اصولاً در بخش شرکت‌های دولتی بدهی قابل بخشودگی نیست، مگر اینکه مجوز داشته باشند. البته بانک‌های دولتی در قوانین خودشان برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول و لاوصولشان قانون و ترتیب خاصی دارند ولی در مورد شرکت‌های دولتی، فقط برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول (نه سوخت شده) به‌عنوان جزئی از هزینه‌های قابل قبول، شرایطی تعیین شده است. در صورتی که بانک‌ها می‌توانند مطالبات سوخت شده هم داشته باشند. عناوین مراجع ذیصلاح جهت تصمیم‌گیری در مورد دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های دولتی به این قرار است:

- مجلس شورای اسلامی
- هیئت وزیران
- مجمع عمومی
- هیئت‌مدیره
- مدیرعامل

۸-۸. نحوه واگذاری سهام شرکت‌های دولتی

قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی قلمروها را تعیین کرده است ولی بعدها قوانین برنامه‌های توسعه به‌خصوص قانون برنامه پنجم توسعه بسیاری از مواد قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم را با اخلال مواجه کرده است. قوانین بودجه سنواتی نیز تغییراتی را در این قانون ایجاد کرده‌اند که به تفصیل در جلسات قبل به آن پرداخته شد.

۹-۸. سرمایه و تغییرات آن در شرکت‌های دولتی

یک مفهوم مهم در این حوزه تفاوت سرمایه اولیه با سرمایه ثبت شده است. زیرا سرمایه اولیه ممکن است افزایش یا کاهش پیدا کرده باشد. همچنین سرمایه تعهد شده نیز با سرمایه می‌تواند فرق کند چون طبق قانون، دولت می‌تواند بخشی از سرمایه تعهد شده را به‌صورت نقدی یا غیرنقدی پرداخت کرده باشد ولی بخشی دیگر هنوز در تعهد دولت باقی مانده باشد.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۴۳۵۳

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه بودجه، گروه مالیه عمومی)

نام مدرس دوره: ناهید حکیم شوشتری

همکار: داریوش ابوحمز

متقاضی: معاونت پژوهش‌های اقتصادی

ویراستار تخصصی: _____

ویراستار ادبی: _____

واژه‌های کلیدی: _____

تاریخ انتشار: ۱۳۹۴/۵/۶