

## الزامات بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران

مهدی رضایی\*

(تاریخ دریافت: ۱۳۹۴/۴/۲۲ - تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۲/۱۵)

### چکیده

تحولات در نقش و مأموریت‌های دولت در اداره امور جامعه، نظام‌های بودجه‌ریزی و مدیریت مالی دولت‌ها را نیز متحول کرده است. افزایش «صرفه اقتصادی»، «کارایی» و «اثربخشی» بودجه، نحوه تخصیص منابع از طریق تأکید بر اهداف سنجش پذیر، افزایش پاسخگویی مسئولان امر در قبال اعطای آزادی عمل بیشتر، از جمله ویژگی‌های خاص بودجه‌ریزی عملیاتی نسبت به سایر شیوه‌های بودجه‌ریزی است که دولت‌ها را جهت استقرار چنین شیوه‌ای اقناع کرده است. وجود قانون بودجه‌ریزی جامع، تعریف و تصویب اهداف و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی توسط قانون‌گذار با لحاظ اصل حاکمیت قانون، اعمال نظام حسابرسی مبتنی بر عملکرد به‌وسیله مراجع نظارتی، وجود اختیارات لازم برای قوه مقننه و پاسخگویی دولت، از جمله بسترهای حقوقی لازم جهت استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی است که با وجود مشکلات ساختاری و قانونی در کشور، هیچ‌یک از عناصر مذکور به‌طور کامل تأمین نشده است که در این پژوهش به بررسی اساسی‌ترین الزامات حقوقی استقرار بودجه‌ریزی مزبور پرداخته می‌شود.

واژگان کلیدی: بودجه‌ریزی عملیاتی، صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی، پاسخگویی مالی

## مقدمه

این پرسش که «بر چه مبنایی باید تصمیم گرفت یک مبلغ معین از وجوه عمومی به فعالیت (الف) به جای فعالیت (ب) اختصاص یابد» مسئله اصلی بودجه‌ریزی است. به همین جهت می‌توان بودجه‌ریزی را به معنای انتخاب‌هایی بین گزینه‌های ممکن تعریف کرد که طبق قواعد و اصول معینی صورت گرفته باشد. قواعد و اصول مذکور، شیوه‌های بودجه‌ریزی می‌باشند که در راستای نیل به انتخاب بهترین گزینه شکل گرفته‌اند (پناهی، ۱۳۸۶: ۱۷). بودجه‌ریزی علاوه بر حکایت از سیاست مالی دولت در جهت اهداف اقتصادی و اجتماعی، یکی از ابزارهای نظارت قوه مقننه بر دولت است (علوی طبری، ۱۳۷۲: ۱۵؛ اقتداری و دیگران، ۱۳۵۴: ۳۸). بودجه‌ریزی عملیاتی به این معناست که از طریق ایجاد ارتباط بین منابع مالی و نتایج حاصله با هر میزان اعتبار تخصیصی به هر برنامه، می‌بایست مجموعه معینی از اهداف مورد انتظار به همراه افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی حاصل شود.

قانونگذار جمهوری اسلامی ایران با هدف برقراری نظم در امور مالی دولت، مطابق تحولات اقتصادی در ایران و اقتصاد جهانی و نیز حسب ضرورت‌های حقوقی، مالی و اقتصادی و با توجه به لزوم استوارساختن تصمیمات بودجه‌ای بر مبنای افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی، استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را طی موادی از قوانین بودجه سنواتی و قوانین برنامه پنج‌ساله توسعه، الزامی کرده است. از سال ۱۳۸۰ طبق تبصره ۴۸ قانون بودجه همان سال، دولت مکلف به انجام اقدامات لازم جهت اصلاح نظام بودجه‌ریزی شده که یکی از محورهای اصلی آن، اصلاح، تهیه و تنظیم بودجه به شیوه عملیاتی بوده است. به موجب ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه نیز «سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاه‌های ذی‌ربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام‌شده خدمات، اقدامات مربوط را انجام دهد...» که این موضوع با تصریح بر افزایش کارایی و بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول، به جای کنترل مراحل انجام کار و اعطای اختیارات لازم به مدیران دستگاه‌های اجرایی در ماده ۱۴۴ آن قانون مورد تأکید قرار گرفته است. با وجود تکالیف قانونی موصوف تا سال ۱۳۸۶ دولت‌های وقت در راستای تحقق اهداف یادشده، اقدامی نکردند تا اینکه لایحه قانون بودجه سال ۱۳۸۷ بنا به ادعای دولت نهم، مبنی بر عملیاتی‌بودن آن، تهیه و تقدیم مجلس شورای اسلامی شد و مجلس نیز با ایجاد تغییراتی جزئی آن را به تصویب رساند.<sup>۱</sup>

۱. ضوابط اجرایی بودجه سال ۸۷ کل کشور که در جلسه مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۲۶ هیئت وزیران به تصویب رسیده است؛ بند ۶- در اجرای بند ۴۱ ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۸۷ کل کشور، دستگاه‌های موضوع بند ۱ موظف‌اند برنامه‌های عملیاتی خود و دستگاه‌های تابعه را مبنی بر چگونگی و نحوه صرفه‌جویی در هزینه‌ها، اولویت‌بندی فعالیت‌ها، واگذاری

سؤالات اساسی در این مقاله عبارت‌اند از اینکه، تلقی قانونگذار از بودجه‌ریزی عملیاتی تا چه حد منطبق با مفهوم علمی آن است؟ در این پژوهش تلاش می‌شود ضمن توصیف و تحلیل قوانین و مقررات مربوطه و بیان موانع حقوقی و زیربنایی اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، پیشنهادهایی برای استقرار این شیوه بودجه‌ریزی ارائه شود. مفروضات نگارنده بر این است که علی‌رغم تأکید فراوان بر استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی، قانونگذار تا مقاطعی برداشت صحیحی از این شیوه بودجه‌ریزی نداشته و آن را غالباً معادل قیمت تمام‌شده فرض کرده است (اگرچه به‌درستی هدف را افزایش کارایی و اثربخشی بیان کرده است) و اینکه بسترهای حقوقی و اجرایی جهت استقرار آن وجود ندارد و از این رو توفیقی در پیاده‌سازی این شیوه نداشته است.

## ۱. مبانی و ماهیت بودجه‌ریزی عملیاتی

### ۱-۱. مبانی نظری بودجه‌ریزی عملیاتی

فلاسفه یونان باستان، این نظریه را مطرح کردند که انسان به دنبال به‌حداکثر رساندن رفاه خویش بوده و فارغ از نظریه‌های اخلاقی و ارزشی با استفاده از نیروی عقل، حلقه تنگ زمان حال را شکسته و چشم به آینده دارد؛ اما در مقابل، حقیقت دیگری خودنمایی می‌کند و آن اینکه، منابع محدود است. لذا جهت تحقق هدف موردنظر، دست به انتخاب می‌زند که در واقع، مفهومی از بودجه‌ریزی است. البته به لحاظ تعلق قهری آن انتخاب به یک جامعه سیاسی، چنین امری توسط دولت صورت می‌پذیرد. اگرچه در این اندازه، بودجه، تصویر مالی سیاست‌های یک دولت تلقی می‌شود اما آنچه ماهیت بودجه و بودجه‌ریزی را تشکیل می‌دهد، آمار و ارقام صرف نیست بلکه ابزار حکمرانی حکومت‌هاست (پناهی، ۱۳۸۶: ۲۲۰؛ میرسپاسی، ۱۳۶۴: ۴۱۹). با توجه به تنوع و تعدد وظایف دولت، نحوه حصول درآمد و انجام هزینه، بودجه‌ریزی مسایلی از جهات حقوقی، اقتصادی، سیاسی و اجتماعی به وجود می‌آورد. لذا ضرورت تنظیم بودجه دولتی کارآمد و اثربخش نسبت به سایر نهادها بیشتر است که به لحاظ تاریخی، دولت، نخستین شخصیتی است که تن به نظم بودجه‌ای داده است. از دیگر اهمیت‌های بودجه این است که بحث و مجادلات صورت گرفته میان دولت (قوه مجریه) و قوه قانونگذاری در این خصوص، یکی از علل ایجاد نظام تفکیک قوا بوده است. در واقع، انگیزه‌های اولیه تشکیل پارلمان،

---

فعالیت‌های تصدی‌گری قابل واگذاری به بخش غیردولتی، حذف فعالیت‌های غیرضرور و نیز برنامه ارتقای بهره‌وری را تهیه و برای جمع‌بندی، تلفیق و ارائه به هیئت وزیران تا پایان اردیبهشت ماه سال ۱۳۸۷ به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور ارسال نمایند. نتیجه اقدامات هر دستگاه باید به گونه‌ای باشد که در چارچوب اعتبارات مندرج در موافقت‌نامه دستگاه با کسری اعتبار مواجه نشود. بالاترین مقام دستگاه‌های اجرایی، مسئولیت نظارت بر حسن اجرای این بند را بر عهده خواهد داشت.

تأسیس مجمع یا شورایی برای جلوگیری از تعدی‌های مالیاتی حکام و تنظیم مناسبات مالی حکومت‌ها با مردم بود. از این‌رو باید پدیده بودجه و بودجه‌ریزی را در اساس، حاصل تمایلات سران و نمایندگان مردم برای توجیه و کنترل وصول مالیات‌ها و جلب رضایت عمومی برای تأدیه آن دانست. البته مدت‌ها طول کشید تا مناسبات مذکور با عنوان حقوق مالی و مالیاتی به شاخه‌ای از حقوق عمومی تبدیل شود و تحت تأثیر تحولاتی که در مفاهیم حاکمیت و وظایف دولت‌ها به وجود آمده بود، سازمان گیرد (پیرنیا، ۱۳۴۸: ۲۳۵؛ شبیری‌نژاد، ۱۳۸۶: ۶۹).

امروزه به دلیل متغیرهای بی‌شمار مؤثر در فرایند تصمیم‌گیری مدیران، به‌ویژه در دولت به علت تقاضای روزافزون نسبت به آرایه خدمات با کیفیت بالاتر، فشار برای پاسخگویی و شفافیت عملکرد دولت و نیاز به کاهش هزینه‌های جاری آن، افزایش بهره‌وری و مدیریت عملکرد و اثربخشی حاکمیت، در کانون توجه دولت‌ها قرار گرفته است. بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه در تلاش‌اند نظام بودجه‌ریزی خود را به یک نظام عملیاتی که در آن ارتباط بین اعتبارات بودجه‌ای و عملکرد دستگاه‌های اجرایی، شفاف و قابل‌سنجش است نزدیک‌تر سازند و از این طریق، پشتوانه اطلاعاتی معتبر برای تصمیمات بودجه‌ای دولت و مجلس فراهم آورند (حسن‌آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۷: ۲۹۹).

در کشورهای توسعه‌یافته، اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی از سال ۱۹۵۰ شروع شد و دو وجه متمایز داشت: در کشورهای در حال توسعه، بودجه، عاملی برای توسعه اقتصادی و اجتماعی به شمار می‌رفت و دولت می‌توانست با بودجه‌ریزی، فاصله بین دستگاه‌ها و نهادهای مالی سنتی و نهادهای مالی جدید را کاهش دهد؛ اما در کشورهای صنعتی، تأکید بر کاهش نظارت مدیران بر اساس مقررات بودجه‌ای صرف بود. فقدان اطلاعات مدیریتی در بودجه‌ریزی سنتی به انجام اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی در سال ۱۹۵۰ در کشور آمریکا منجر شد (عباسی، ۱۳۹۱: ۲۶۷).

در ایران بعد از انقلاب اسلامی که به علت عواملی نظیر تحمیل جنگ و فقدان تعریف نظری و قانونی شفاف از قلمرو اختیارات و وظایف دولت، علاقه مسئولان به گسترش و انجام خدمات و امور عمومی، دولتی شدن مراکز آموزشی، درمانی، بانک‌ها و شرکت‌های بیمه، ایجاد وزارتخانه‌ها و سازمان‌های جدید و رشد شرکت‌های دولتی و اقماری طی دو دهه اول انقلاب، بخش دولتی به تدریج توسعه یافت (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۸۱: ۳-۴) به علت ضعف و ناکارآمدی دولت در اتخاذ و اجرای سیاست‌های مالی مطلوب و مشکلات فراوان حاکم بر نظام بودجه‌ریزی موجود، قانونگذار با اقتباس از تحولات صورت گرفته در امر بودجه‌ریزی در جهان، استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر نتیجه را الزام می‌کند.

## ۱-۲. بودجه‌ریزی عملیاتی؛ ماهیت، مزایا و مشکلات حقوقی آن در ایران

### الف. ماهیت بودجه و بودجه‌ریزی عملیاتی

از بودجه، تعاریف مختلفی ارایه شده است که شاید نتوان هیچ‌یک از این تعاریف را کامل دانست. طبق ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور: «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 به سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود بوده و از سه قسمت ۱. بودجه عمومی دولت ۲. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها ۳. بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود تشکیل شده است».

اما بودجه‌ریزی، فرایندی است که در ایران از چهار مرحله به شرح زیر تشکیل شده است: الف. تهیه، تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه، ب. تصویب بودجه، ج. اجرای بودجه و د. نظارت بر اجرای آن (دادگر کرمانجانی، ۱۳۷۸: ۱۸۶؛ منشی‌زاده و موسی‌خانی، ۱۳۸۵: ۸۵؛ فرج‌وند، ۱۳۸۸: ۸۳). طبق اصل ۵۲ قانون اساسی: «بودجه سالیانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می‌شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌شود. هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود». عبارت «به ترتیبی که در قانون مقرر می‌شود» حاکی از تکلیف قانونگذار به تصویب قوانین جدید در زمینه تنظیم و تهیه بودجه سالانه کل کشور است. با وجود این در قانون محاسبات عمومی در زمینه تهیه و تنظیم بودجه کل کشور، احکام خاصی وجود ندارد و بیشتر احکام، مربوط به نحوه اجرای مالی بودجه است.

با عنایت به تجربه‌های نظام‌های اداری و مالی در جهان، بودجه‌ریزی شیوه‌های متفاوتی به خود دیده است که هر کدام از آن با توجه به زمینه‌های اداری، قانونی و مدیریتی دارای اهداف و فرایندهای مختلفی است. این شیوه‌ها نه تنها قواعد تصمیمات بودجه‌ای را تعیین می‌کند، بلکه استانداردهای سنجش موفقیت یا قواعد ارزیابی همان تصمیمات را نیز مشخص می‌سازد. از جمله مهم‌ترین شیوه‌های مذکور، بودجه‌ریزی افزایشی، بودجه‌ریزی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی مبتنی بر صفر و همچنین بودجه‌ریزی عملیاتی یا مبتنی بر عملکرد است. در ایران تا قبل از سال ۱۳۸۰ بر اساس قانون برنامه و بودجه کشور، شیوه بودجه‌ریزی، «بودجه‌ریزی برنامه‌ای» بوده است، بدین ترتیب که بودجه‌های سالانه باید بر مبنای برنامه‌های سالانه بر مبنای برنامه‌های پنج‌ساله تهیه شود. اگرچه پس از تصویب قانون برنامه و بودجه پس از انقلاب اسلامی، کشور دارای پنج برنامه مصوب بوده است لیکن احکام قانون برنامه و بودجه به دلیل مشکلات فنی، ساختاری و قانونی، هیچ‌گاه به‌طور کامل به اجرا در نیامده است و باید اذعان داشت همچنان شیوه بودجه‌ریزی افزایشی حاکم است. با وجود عدم اجرای دقیق و کامل بودجه‌ریزی برنامه‌ای،

با ظهور معایب این شیوه بودجه ریزی در کشورهای دیگر از جمله عدم توجه به مؤلفه‌های صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی - قانونگذار بدون اینکه در مقام رفع مشکلات ساختاری نظام بودجه ریزی برآید - استقرار بودجه ریزی عملیاتی را مقرر می‌سازد. مع الوصف با وجود تأکیدات مکرر در این خصوص، هیچ گونه تعریفی از شیوه مذکور ارائه نمی‌کند.

به لحاظ نظری، تعاریف متعددی با زوایای گوناگون از بودجه ریزی عملیاتی مطرح شده است. در یک تعریف مختصر، بودجه ریزی عملیاتی، منابع مالی تخصیص یافته را به نتایج اندازه گیری شده و ستانده‌ها مرتبط می‌کند. (Redburn, F. Stevens, J. Robert, Shea and Tery) (F. Buss, 2008: 352) در نظر رابینسون و رامبی این شیوه اشاره به سازوکارهایی دارد که با هدف تقویت ارتباط میان منابع مالی ارائه شده سازمان‌های بخش عمومی و ستانده‌ها یا نتایج آن‌ها طراحی می‌شود و این امر از طریق استفاده از اطلاعات رسمی عملکرد در تصمیم گیری درباره تخصیص منابع انجام می‌گیرد. (Rabinson and Brumby, 2005: 4) لو در تعریفی دیگر، آن را فرایند استفاده از اطلاعات عملکرد در تخصیص بودجه می‌داند که از برنامه ریزی راهبردی نشأت می‌گیرد. (Lu, 2007: 3) به عقیده ریونبارک این نوع از بودجه ریزی زمینه‌ای را فراهم می‌آورد که تصمیم‌های مرتبط با تخصیص منابع تا حدی بر مبنای کارایی و اثربخشی در تحویل خدمات اتخاذ شود. (Rivenbark, 2004: 7) هرزگ در تعریف تخصصی بودجه ریزی مذکور بیان می‌دارد که این شیوه به این سؤالات پاسخ می‌دهد: چه چیزی برنامه ریزی شده است؟ هزینه آن چه میزان بوده است؟ چه وقت ارائه می‌شود؟ چه منابعی مورد نیاز خواهد بود؟ و نتیجه نهایی چه خواهد بود؟ (آذر و خدیور، ۱۳۹۳: ۶۲).

در کنفرانس مجالس ایالتی، بودجه ریزی عملیاتی به تخصیص منابع برای نیل به اهدافی خاص و نتایج قابل اندازه گیری در هر برنامه تعریف شده است. (NCSL, 1994: 2) در واقع، فرایند برقراری ارتباط بین نتایج مورد انتظار با سطوح بودجه است. (GAO, 1997: 1) کمیسیون هورور ضمن طرح چنین دیدگاهی در سال ۱۹۴۵ تبیین کرد که در بودجه ریزی عملیاتی باید توجه روی ویژگی عملکرد نسبی کاری که باید انجام شود یا خدماتی که باید ارائه شود متمرکز باشد نه روی چیزهایی که باید خریداری شود زیرا اشیای خرید شده، ابزارهایی برای دستیابی به یک نتیجه است نه خود نتایج. (Anders, 2001: 18) این شیوه همچنین بیانگر روش‌هایی برای اندازه گیری منابع یا ورودی‌ها در برابر خروجی‌ها یا ستانده‌هاست و اینکه چگونه فعالیت‌ها به نتیجه منجر می‌شود. (Hatry, 1989: 18) در نهایت، بودجه عملیاتی «عبارت است از برنامه عملکرد سالانه به همراه بودجه سالیانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه با نتایج حاصله

از اجرای آن برنامه را نمایان می‌سازد، بدین معنا که با هر میزان مخارج انجام‌شده در چارچوب هر برنامه‌ای باید مجموعه معینی از اهداف تأمین شود». (Mercer, 2002: 2) البته برخی افراد به دلیل تأکید این شیوه بر عملکرد دولت به جای مخارج، به آن عنوان بودجه‌ریزی برای نتایج داده‌اند. (Schick, 1990: 26)

بنابراین بودجه‌ریزی مذکور، منابع را بر مبنای تحقق اهداف سنجش‌پذیر تخصیص می‌دهد که به نوبه خود با رسالت و آرمان‌های دستگاه اجرایی ارتباط دارد. در این شیوه، عناصر «صرفه اقتصادی»، «کارایی» و «اثربخشی» را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کنند. در عین حال، بین آن سه مؤلفه تمایز قایل می‌شوند: صرفه اقتصادی، عبارت است از تلاش در جهت کاهش هزینه تحصیل و استفاده از منابع سازمان با حفظ کیفیت مناسب. در کارایی، استفاده مفید و بهینه از منابع مدنظر است. به عبارت دیگر، عملیات کارا آن است که با استفاده از روش‌های بهینه، حداکثر بازده (ستانده) را با صرف حداقل منابع (داده) تأمین کند، درحالی که اثربخشی به معنای حصول اطمینان از مطابقت نتایج حاصل از هر فعالیت با نتایج مورد انتظار است (کمیت‌تخصصی حسابرسی مدیریت، ۱۳۷۵: ۵؛ رایدر، ۱۳۸۰: ۴-۶). بر این اساس می‌توان تمرکز بر شاخص‌های اندازه‌گیری نتایج و پیامدهای عملکرد در ارتباط با فرایند برنامه‌ریزی راهبردی، تأکید بر کنترل عدم تمرکز مالی و حذف بوروکراسی در تصمیم‌گیری بودجه و تحول در پاسخگویی به معنای پاسخگویی در قبال نتایج را سه رویکرد اصلی شیوه بودجه‌ریزی عملیاتی دانست. (Anders, 2001: 20)

### ب. مزایا، معایب و فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی

#### ۱) مزایای بودجه‌ریزی عملیاتی

این شیوه بودجه‌ریزی به اذعان محققان، مزیت‌های فراوانی دارد که از جمله آن عبارت است از:

- ۱- افزایش پاسخگویی مدیران دستگاه‌های اجرایی بر مبنای عملکرد و به‌ویژه در ایران، تقویت این پاسخگویی به نهادهای ناظر طبق مفاد موافقت‌نامه متبادله با سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور. البته این ویژگی تا حدود زیادی در بودجه‌ریزی افزایشی نیز وجود دارد و علت اصلی بقای چنین شیوه‌ای نیز همین خصیصه است. (Douglas, 2002: 161)
- ۲- تأکید مدیران برای نیل به نتایج مورد انتظار با بالاترین درصد «صرفه اقتصادی»، «کارایی» و «اثربخشی».

- ۳- تسهیل نظارت بر اجرا و عملکرد بودجه توسط مقامات و نهادهای نظارتی.

۴- بهبود نحوه تخصیص منابع هدف گرا.

۵- این نوع بودجه ریزی، انعطاف پذیر است. اعتبار به صورت یک جا تخصیص می یابد و در تعیین بهترین شیوه نیل به نتایج، به مدیران، آزادی عمل بیشتری می دهد.

۶- افزایش شفافیت عملکرد دولت (سعیدی و مزیدی، ۱۳۸۵: ۷-۸؛ آذر و خدیور، ۱۳۹۳: ۱۳۴-۱۳۵؛ پناهی، ۱۳۸۶: ۴۹-۵۱ و ۶۹؛ عباسی، ۱۳۹۱: ۲۱۰).

## ۲) چالش های بودجه ریزی عملیاتی

اگرچه برخی، چالش های این شیوه را تعبیر به موانع اجرایی می کنند اما با مروری بر تجربه سایر کشورها می توان این چالش ها را به معایب این شیوه نیز تعبیر کرد زیرا این موارد در ساختار و الزامات این نوع از بودجه ریزی نهفته است و ممکن است با عدم تدبیر شایسته، اثرات مخرب آن به مراتب بیشتر از مزایای این شیوه باشد. (Robinson, M. and J. Brumby, 2005: 23)

۱. احتمال اینکه هر نوع پیوند و رابطه ای بین اطلاعات عملکردی و تصمیمات مربوط به تخصیص منابع دچار انحراف شود کم نیست زیرا این تصمیم گیرندگان هستند که قضاوت های لازم در متن بخش دولتی را انجام می دهند. در فرایند سیاسی، اطلاعات عملکردی می تواند تنها به عنوان یکی از عوامل تأثیرگذار در انتخاب گزینه های بودجه ای در نظر گرفته شود. این اطلاعات می تواند ادبیات مذاکرات را تغییر دهد اما لزوماً در تصمیم نهایی، تغییری ایجاد نکند.

۲. تهیه برنامه های راهبردی از ویژگی های مهم بودجه ریزی عملیاتی است. لازم است در حین تهیه برنامه راهبردی، دستگاه های اجرایی با کمیسیون های مربوطه در مجلس به رایزنی بپردازند. این الزام به عنوان یکی از اصلی ترین و مهم ترین چالش های بودجه ریزی عملیاتی محسوب می شود. تلاش برای رسیدن به اتفاق آرا در مورد اهداف برنامه به سهولت امکان پذیر نیست اگرچه مجلس نیز به همان منابع اطلاعاتی که دستگاه های اجرایی به آن تأکید می ورزیدند، متوسل می شود.

۳. از جمله دیگر چالش های بودجه ریزی عملیاتی، در خصوص «شاخص های عملکرد» است. این شیوه به دلیل تفاوت در ماهیت صلاحیت هریک از دستگاه های اجرایی اجازه می دهد تا از شاخص های عملکرد مختلفی استفاده کنند. این امر، سنجش عملکرد را برای مجلس و دولت، مشکل خواهد کرد

۴. مدیران ارشد دولتی از حیث برخورداری از صلاحیت اختیاری گسترده ممکن است به شدت طرفدار این شیوه از بودجه ریزی باشند اما در کشورهایی که زیرساخت های لازم حقوقی و اجرایی لازم برای بودجه ریزی عملیاتی وجود نداشته باشد، ممکن است سازوکارهای



نظارتی و شاخص‌های سنجش عملکرد به شکل مناسبی تعیین نشده باشد و لذا احتمال سوءاستفاده از منابع دولتی را گسترش دهد.

۳) فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی از سه مرحله تشکیل شده است:

الف- تعیین اهداف و نتایج مورد انتظار

ب- برآورد اعتبارات برنامه‌ها و فعالیت‌های لازم برای تحقق اهداف

ج- تعیین شاخص‌های کمی جهت برآورد عملکرد هر برنامه یا فعالیت.

ویژگی مهم نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی عمومی است. البته نکته قابل ذکر در این خصوص اینکه برخلاف نظر برخی نویسندگان (کردبچه، ۱۳۸۵: ۱۰) نباید بودجه‌ریزی عملیاتی را فی‌نفسه نظام تشویق و تنبیه مبتنی بر سطح عملکرد دانست زیرا ممکن است به جای افزایش پاسخگویی با طرفداری از مدیرانی که اهداف دست‌پایینی را برآورده کرده‌اند ارزش این فرایند از بین برود. بودجه‌ریزی در اصل، تخصیص منابع بوده و ذاتاً مستلزم تعیین اولویت‌هاست که این مهم در بودجه‌ریزی عملیاتی، تابعی از ارزش‌ها و منافع رقیبی است که اطلاعات عملکرد می‌تواند آگاهی از آن‌ها را افزایش دهد. در عین حال، تابع عواملی همچون برابری، نیازهای برآوردنشده و نقش مناسب دولت در پاسخگویی به این نیاز نیز هست.

ج. مروری بر قواعد و مقررات بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران

پس از پایان اعتبار قوانین و مقررات مربوط به بودجه‌ریزی عملیاتی از جمله (قانون برنامه چهارم<sup>۱</sup>

۱. قانونگذار جمهوری اسلامی ایران در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه مقرر نمود: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاه‌های ذی‌ربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام‌شده خدمات، اقدامات زیر را انجام دهد: الف) شناسایی و احصای فعالیت و خدماتی که دستگاه‌های اجرایی ارائه می‌نمایند. ب- تعیین قیمت تمام‌شده فعالیت‌ها و خدمات متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی مشخص. ج تخصیص اعتبارات بر اساس عملکرد و نتایج حاصل از فعالیت‌ها و متناسب با قیمت تمام‌شده آن.

تبصره ۱- به منظور تحقق رویکرد فوق و همچنین تسریع در تغییر نظام بودجه‌ریزی کشور و تقویت نظام برنامه‌ریزی و نظارت، سازمان مذکور موظف است ضمن اصلاح ساختار سازمان، مدیریت نیروی انسانی، روش‌ها و فناوری اداری خود، ترتیبی اتخاذ نماید تا با سازمان کوچک، منطف، کارا و اثربخش با به کارگیری نخبگان و اندیشمندان، امکان انجام وظایف محوله به طور مطلوب و بهینه فراهم گردد.

تبصره ۲- سازمان فوق‌الذکر و وزارت امور اقتصادی و دارایی نسبت به تهیه لوایح لازم برای اصلاح قوانین و مقررات مالی، اداری، استخدامی و بودجه‌ریزی کشور اقدام نماید، به نحوی که نظام موجود، تبدیل به نظام کنترل نتیجه و محصول گردد. ماده ۱۴۴ قانون مذکور نیز اشعار دارد: «کلیه دستگاه‌های اجرایی موظف‌اند به منظور افزایش کارایی و بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول، به جای کنترل مراحل انجام کار و اعطای اختیارات لازم به مدیران برای اداره واحدهای تحت سرپرستی خود به صورت مستقل و هدفمند نمودن تخصیص منابع، قیمت تمام‌شده آن دسته از فعالیت‌ها و خدماتی که قابلیت

و نیز قوانین بودجه سنواتی)، بند ۳۲ سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه در چارچوب سند چشم‌انداز بیست‌ساله ابلاغی مقام رهبری، مورخ ۲۱/۱۰/۱۳۷۸ ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه، مصوب ۲۵/۱۰/۱۳۸۹ یکی از مهم‌ترین منابع حقوقی کشور است که بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی تأکید کرده است.

ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه نیز ضمن مکلف کردن دولت به استقرار تدریجی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی تا پایان سال دوم برنامه، مقرر می‌دارد اعتباراتی که بر اساس قیمت تمام‌شده موضوع ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری اختصاص می‌یابد پس از پرداخت به واحدهای مربوطه، «بدون الزام به رعایت قوانین و مقررات عمومی حاکم بر دستگاه‌های دولتی و فقط بر اساس آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی و اداری و استخدامی» هزینه می‌شود که متضمن پیش‌بینی نحوه نظارت بر هزینه‌ها و تحقق اهداف پیش‌بینی شده است و با پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیئت وزیران می‌رسد. با عنایت به نصوص قانونی مذکور و اوصاف نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در کشور می‌توان گفت:

۱. علی‌رغم اینکه ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه و نیز فصل نهم قانون برنامه پنجم بر لزوم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی تصریح می‌کرد، احکام قوانین محاسبات عمومی و برنامه و بودجه کشور، رویکردی برنامه‌ای به بودجه دارند. بنابراین جمع بین قوانین برنامه و قوانین توسعه، قابل‌بحث و ملاحظه است.

۲. قسمت ابتدایی ماده ۱۳۸ قانون فوق‌الذکر می‌دارد که سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاه‌های ذی‌ربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی «و به صورت قیمت تمام‌شده خدمات»، اقداماتی را انجام دهد. به نظر می‌رسد قانونگذار در تعریف بودجه‌ریزی عملیاتی دچار اشتباه شده و آن را مترادف «قیمت تمام‌شده خدمات» فرض کرده است که این اشکال در ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه نیز تکرار شده است، حال آنکه اهداف، برنامه‌ها و فعالیت‌های بسیاری از دستگاه‌های اجرایی در ایران، کیفی بوده و قابلیت تعیین قیمت تمام‌شده برای آن‌ها وجود ندارد. این در حالی است که تعیین قیمت تمام‌شده، صرفاً یکی از راه‌های بودجه‌ریزی عملیاتی برای دستگاه‌های واجد اهداف، برنامه‌ها و

تعیین قیمت تمام‌شده را دارند (از قبیل واحدهای آموزشی، پژوهشی و بهداشتی، خدماتی و اداری) بر اساس کمیت و کیفیت محل جغرافیایی مشخص و پس از تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا استان و با اعطای اختیارات لازم به مدیران ذی‌ربط اجرا نمایند...». در صدر ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در خصوص شیوه جدید بودجه‌ریزی دولت که مبتنی بر بودجه‌ریزی عملیاتی است چنین آمده است: «با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور بر اساس نظام جدید بودجه‌ریزی و تغییر نظام طبقه‌بندی دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت به منظور هماهنگی بین تعاریف به کار برده شده در نظام جدید با تعریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده ۱ قانون برنامه و بودجه کشور، مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می‌گردد...».

فعالیت‌های کمی است و سایر دستگاه‌ها را بر اساس اثربخشی نتایج حاصل از تحقق اهداف و برنامه‌هایشان از حیث عملیاتی می‌توان سنجید.

۳. اگرچه اصلاح هر نظام بودجه‌ای نیازمند بسترسازی لازم در ابعاد مختلف از جمله قوانین و مقررات مالی، اداری، استخدامی و بودجه‌ریزی است که این مهم نیز به‌درستی در تبصره ۲ ماده ۱۳۸ قانون مذکور تأکید شده بود، لیکن در این خصوص هیچ اقدام مؤثر و جامعی مشاهده نشده است. درضمن، قانونگذار در تبصره مذکور، منظور از اصلاح قوانین و مقررات بودجه‌ریزی، مالی و تبدیل نظام موجود به نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) را عنوان کرده است درحالی‌که در بودجه‌ریزی عملیاتی باید یک قدم جلوتر رفت و آن حصول بالاترین صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی نتایج است والا کنترل نتیجه و محصول در بودجه‌ریزی برنامه‌ای نیز در کانون توجه بوده است. البته این خود گواه دیگری بر منطبق نبودن تلقی قانونگذار از شیوه بودجه‌ریزی عملیاتی با مفهوم علمی آن است.

۴. اگرچه یکی از لوازم استقرار شیوه مذکور، حذف مقررات دست‌وپاگیر مالی بوده (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۸۴: ۷-۸) و شاید بر همین مبنا در ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه به مصرف اعتبارات تخصیصی بدون الزام به رعایت قوانین و مقررات عمومی حاکم بر دستگاه‌های دولتی اشاره شده است اما باید توجه داشت که طبق اصل حاکمیت قانون (که به‌موجب آن، تمام امور عمومی و اجرایی از جمله اهداف و وظایف دستگاه‌های اجرایی باید بر اساس قانون باشد) و به‌منظور کاهش احتمال سوءاستفاده از صلاحیت‌های اختیاری مدیران، باید چارچوب قانونی شفاف و منسجمی ترسیم و وضع شود که این امر نیز انجام نشده است.

۵. اگرچه اعطای اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران دستگاه‌های اجرایی و واحدهای تحت نظر آنان، یکی از لوازم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی است اما ترسیم یک چارچوب مشخص با لحاظ ماهیت اهداف و فعالیت‌های واحد مربوطه به‌منظور جلوگیری از هرگونه بی‌انضباطی مالی ضروری است. این مهم باید در تمام مراحل انجام کار، به‌ویژه اجرای نظام قیمت‌سالیانه‌بودن صورت پذیرد که در خصوص قسمت اخیرالذکر در تبصره (ه) ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری مقرر شده است: «برای اجرای نظام قیمت تمام‌شده، اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران به‌موجب آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به تصویب هیئت وزیران می‌رسد تعیین می‌گردد» که آیین‌نامه مذکور تا کنون به تصویب نرسیده است.

۶. قدر مسلم، در بودجه‌ریزی عملیاتی مانند بودجه‌ریزی برنامه‌ای، انطباق عملیات و فعالیت‌ها با برنامه‌ها و اهداف از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. این قضیه در قوانین مختلف تصریح شده است. طبق قسمت اخیر ماده ۲۲۳ قانون برنامه پنجم توسعه: «در کلیه مواردی که برای اجرای احکام و مواد این قانون و قوانین بودجه سنواتی یا اجرای سایر قوانین در طول برنامه تصویب آیین‌نامه، تصویب

نامه، دستورالعمل، بسته اجرایی و سایر مقررات نظیر اسناد توسعه ملی و استانی و اسناد راهبردی مربوط به قوه مجریه، اعم از مراجع، مقامات و دستگاه‌های اجرایی مورد نیاز باشد، پیشنهاد دستگاه مربوطه پس از تأیید معاونت از جهت انطباق با اهداف برنامه و قانون بودجه به تصویب هیئت وزیران یا مرجع مربوط در قوه مجریه می‌رسد.

در مجموع باید تصریح کرد که علی‌رغم اینکه قانونگذار به ضرورت استقرار چنین شیوه بودجه‌ریزی رسیده است لیکن تلقی صحیحی از آن نداشته و حتی در فراهم کردن زمینه‌های بنیادین آن نیز موفق نبوده است که تصریح ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه به تکلیف دولت تا پایان سال دوم برنامه در تدارک نمودن تدریجی زمینه‌های استقرار شیوه مذکور پس از گذشت زمان طولانی، می‌تواند مؤید این مدعا باشد.

## ۲. بایسته‌های حقوقی گذار به بودجه‌ریزی عملیاتی

در بخش اول، به مبانی و مشکلات فراروی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی اشاره شد. در این بخش با رویکردی هنجارگرا نسبت به الزامات حقوقی این گذار تأکید می‌شود.

### ۲-۱. تصویب قانون بودجه‌ریزی جامع

فلسفه وجودی بودجه‌ریزی دو عامل است: یکی نیازهای نامحدود بشر و دوم، منابع و امکانات محدودی که در اختیار دارد. ایجاد تعادل بین این دو عامل، نیازمند برنامه‌ریزی است. برنامه‌ریزی عبارت است از تهیه و توزیع و تخصیص عوامل و وسایل محدود برای رسیدن به هدف‌های مطلوب در کوتاه‌ترین زمان و با حداقل هزینه ممکن (بابایی، ۱۳۸۳: ۱۰). تحقق هدف مذکور مستلزم وجود عوامل مختلفی است که مهم‌ترین آن، وجود یک قانون جامع و مستقل بودجه‌ریزی است که در واقع از اصل حاکمیت قانون ناشی می‌شود که طبق آن، تمام ارگان‌های حکومتی در کلیه اعمال خود باید تابع قانون باشند (مؤتمنی، ۱۳۹۱: ۱۷).

در کشورهای عضو سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی (OECD) چارچوب قانونی برای بودجه‌ریزی عمومی در چندین سطح شکل گرفته است: قانون اساسی، قانون مدیریت بودجه، قوانین بودجه سنواتی، قوانین تخصیص خاص و مقررات مالی. بدیهی است قانون اساسی در بالاترین سطح سلسله‌مراتب قواعد حقوقی قرار می‌گیرد که اساس دیگر قوانین و مقررات است.

قوانین اساسی بسیاری از کشورها، نقش‌های کلی قوای قانونگذاری و مجریه، به‌ویژه بعضی از نکات ضروری فرایندهای بودجه را به‌صراحت بیان می‌کند. در تعدادی از کشورها، بخش کاملی از قانون اساسی به مالیه عمومی اختصاص دارد. بعضی از کشورهای OECD قانون اساسی نوشته ندارند

و برخی دیگر از آن‌ها، برای قوانین نظام بودجه، جایگاه ویژه‌ای قایل هستند. در این موارد طبق قوانین اساسی و قوانین ارگانیک، فرایندهای بودجه کشور را هدایت می‌کنند. (Lienert, 2004: 14)

اگرچه هیچ استاندارد بین‌المللی وجود ندارد که الزامات قانونی ناظر بر ویژگی‌های مطلوب نظام‌های بودجه‌ریزی ملی را به‌صراحت بیان کند، اما می‌توان گفت مرحله اول در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی، ایجاد یک نظام قانونی منسجم است؛ نظامی که منبع قانونی مراحل مختلف بودجه‌ریزی محسوب شود.

طبق ماده ۱۱ قانون برنامه و بودجه کشور، بودجه سالانه کل کشور بر اساس قانون مزبور و قانون محاسبات عمومی تهیه می‌شود. از آنجا که در این ماده، منظور، قانون محاسبات عمومی، قانون محاسبات عمومی، مصوب ۱۳۴۹ است و نه قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶ و در قانون محاسبات عمومی، مصوب ۱۳۴۹ احکامی در خصوص تهیه بودجه وجود داشت که در چنین احکامی در قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶ وجود ندارد. در حال حاضر، حکم این ماده صرفاً ناظر بر مرحله ابتدایی بودجه‌ریزی (تهیه و تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه) است و سایر مراحل آن را شامل نمی‌شود. در قوانین برنامه پنج‌ساله توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی و تبصره‌های قوانین بودجه سنواتی نیز معمولاً احکام خاصی در زمینه تهیه و تنظیم لایحه بودجه وجود ندارد. قانون آیین‌نامه داخلی مجلس شورای اسلامی نیز صرفاً به وظایف کمیسیون‌های تخصصی، نحوه بررسی و رأی به لایحه بودجه کل کشور - بدون تعیین میزان صلاحیت مجلس در رابطه با دولت - اشاره می‌کند که جملگی دلالت بر فقدان یک قانون بودجه جامع، ناظر بر ساختار نظام بودجه‌ریزی و فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی دارد. می‌توان منابع قانونی نظام مطلوب بودجه‌ریزی را با لحاظ اصل سلسله‌مراتب قواعد حقوقی به قرار زیر پیشنهاد کرد:

#### الف. قانون اساسی

قانون اساسی، متن یا عرفی است حاوی مجموعه‌ای از قواعد برتر که نظام حقوقی قدرت سیاسی در دولت را معین و حقوق و آزادی‌های مردم را تضمین می‌کند (عباسی لاهیجی، ۱۳۸۹: ۵۱). در زمینه بودجه، درج احکامی به شرح زیر در این قانون الزامی است؛ احکامی که ناظر بر بنیادی‌ترین اصول مالیه عمومی است:

- انجام هرگونه تعهد و هزینه، طبق قوانین و مقررات و در حدود اعتبارات مصوب: طبق اصل حاکمیت قانون که در بودجه‌ریزی عملیاتی از جایگاه ویژه‌ای برخوردار است در تمام مراحل تفصیلی هزینه باید قوانین و مقررات مربوط توسط مسئول ذی‌صلاح رعایت شود. همچنین با توجه به اصول تقدم درآمد بر هزینه و تحدیدی بودن هزینه‌ها، ایجاد هرگونه تعهد و انجام هزینه بدون

وجود مجوز بودجه‌ای از قبل یا مازاد بر سقف اعتبار مصوب، ممنوع است چرا که ممکن است منجر به اختلال و حتی کسری بودجه شود. قسمت اخیر اصل ۵۳ قانون اساسی اعلام می‌دارد: «همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌گیرد». البته از آنجایی که یکی از عوامل مؤثر در موفقیت استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی، تخصیص کامل اعتبار مصوب در ابتدای سال مالی مربوط است اصلاح سازوکار تخصیص اعتبارات در کشور که بر پایه چانه‌زنی استوار است جهت تحقق عامل مذکور ضروری است.

- تعیین دقیق حدود اختیارات و وظایف قوای سه‌گانه نسبت به کلیه مراحل بودجه‌ریزی: اصل تفکیک قوا با لحاظ نوع نظام سیاسی و به‌ویژه از حیث صلاحیت‌های تجویزی و نظارتی قوه مقننه در خصوص بودجه و حدود مسئولیت قوه مجریه در مقابل آن مرجع که در بودجه‌ریزی عملیاتی از اهمیت زیادی برخوردار است اقتضا می‌کند که این مهم در قانون اساسی به‌صراحت اشاره شود.

#### ب. قوانین عادی

قوانین برنامه توسعه، قانون برنامه و بودجه کشور و قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۱) و (۲) از جمله این قوانین است.

همان‌طور که ملاحظه شد، منابع قانونی بودجه‌ریزی در ایران متعدد بوده و حجم قوانین و مقررات بودجه‌ای بسیار زیاد است به‌نحوی که موجب سردرگمی دستگاه‌های اجرایی و اختلال در فعالیت‌های آن‌ها شده است. یک نمونه آن، قانون برنامه و بودجه کشور، مصوب ۱۳۵۱ است. این قانون که یکی از مهم‌ترین منابع نظام بودجه‌ای کشور محسوب می‌شود، اشکالات و ابهامات متعددی دارد که به برخی از آن‌ها اشاره شد. استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی، منوط به رفع همه این اشکالات و لحاظ نمودن سایر شرایط است.

#### ج. قوانین بودجه سالیانه

نظر به اینکه در ایران با لحاظ اصل سالیانه بودن بودجه - به‌مانند بسیاری از کشورها - باید هر ساله قانونی به نام قانون بودجه کل کشور تصویب شود، وجود چنین قانونی اجتناب‌ناپذیر است. این قانون متضمن پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای یک سال مالی به‌منظور انجام عملیاتی است که منجر به نیل به سیاست‌ها و اهداف قانونی می‌شود.

#### ۲-۲. تعیین صلاحیت مؤثر گسترده برای مجلس در تمام فرایندهای بودجه‌ریزی

اگرچه ساختار سیاسی هر کشور با حدود مداخله قوه مقننه در بودجه‌ریزی آن کشور رابطه

مستقیمی دارد، صلاحیت قوای مقننه در بودجه‌ریزی عملیاتی در تمامی ساختارهای سیاسی که به دنبال اجرای این شیوه هستند دارای حدود و ماهیت مشترک است. مجلس، نقش تعیین‌کننده‌ای در تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد و نیز مشارکت در تدوین راهبردهای کلان هر وزارتخانه دارد. حتی در نظام ریاستی که تفکیک قوای مطلق حاکم است و سعی می‌شود تا حد امکان از مداخله قوا در امور یکدیگر جلوگیری شود، صلاحیت‌کنگره در بودجه‌ریزی عملیاتی بسیار گسترده است.

در نظام‌های پارلمانی نیز نظر به اینکه دولت را اکثریت پارلمان تعیین می‌کند در عمل نیز تصمیمات دولت، تصمیمات پارلمان انگاشته می‌شود و از این رو دولت، اختیار زیادی داشته و حق دخالت حداکثری در لایحه بودجه برای پارلمان نیست و در مواقعی که خلاف این امر اتفاق بیفتد، پارلمان از دولت توضیح خواسته یا حتی به دولت رأی عدم اعتماد می‌دهد. در نظام‌های نیمه‌ریاستی - نیمه‌پارلمانی که در کشور فرانسه وجود دارد سعی شده تا ضمن حفظ اصل تفکیک قوا، توازن در رابطه بین دولت و پارلمان نیز حفظ شود (عباسی لاهیجی، ۱۳۸۹: ۳۲۵-۳۲۷؛ طباطبایی مؤتمنی، ۱۳۹۰: ۱۳۴-۱۳۵). اما به‌رحال در فرایند اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس قانون بودجه فرانسه، مجلس دارای صلاحیت گسترده است.

به‌رحال می‌توان صلاحیت قوه مقننه در بودجه‌ریزی (به‌غیر از بودجه‌ریزی عملیاتی) را با لحاظ ساختار حکومت در هر کشور در سه وضعیت کلی مطرح کرد:

۱. صلاحیت نامحدود: پارلمان می‌تواند هزینه‌ها و درآمدها را در بودجه کاهش یا افزایش دهد بدون اینکه نیازی به جلب توافق دولت داشته باشد. نظام‌های ریاستی در این الگو می‌گنجند، هرچند در این نظام‌ها در مقابل قدرتی که قوه مقننه برای اصلاح بودجه دارد، رئیس‌جمهور نیز از حق و تو برخوردار است.

۲. صلاحیت محدود: پارلمان در این نظام‌ها نقش محدودی در رسیدگی و تصویب بودجه دارد که اغلب شامل تعیین سقفی برای هزینه‌ها و حداقلی برای درآمدهاست. برای نمونه در کشور انگلستان، مجلس فقط می‌تواند با افزودن مواد الحاقی به بودجه، آن هم به‌طور محدود، هزینه را افزایش دهد (حسینی و دیگران، ۱۳۹۱: ۱۳۴).

۳. قدرت متوازن کردن بودجه: در برخی کشورها قوه مقننه می‌تواند هنگام بررسی بودجه، سطح هزینه‌ها یا درآمدها را افزایش یا کاهش دهد، مشروط بر آنکه توازن بودجه را با اقدامی متقابل حفظ کند. در این حالت، حوزه نفوذ قوه مقننه، محدود به تخصیص منابع خواهد بود و نه فراتر از آن. مرجع مذکور می‌تواند اصلاحات موردنظر را در زمان بررسی لایحه بودجه اعمال و با امتناع از تصویب بودجه، برنامه‌های اجرایی دولت را به سمت و سوی موردنظر خود هدایت کند (شیرینی‌نژاد، ۱۳۸۶: ۷۱).

برای پاسخ به این سؤال که در بررسی و تصویب بودجه، مجلس از چه قدرتی (محدود، نامحدود یا متوسط) برخوردار است باید قوانین و مقررات ناظر بر صلاحیت‌های مجلس را در امر بودجه‌ریزی بررسی کرد.

برخی معتقدند که محدودیت قلمرو اختیارات مجلس در مورد تصویب بودجه در اصل ۷۵ قانون اساسی مشخص شده است (هاشمی، ۱۳۸۵: ۲۰۳). بعضی دیگر اعتقاد دارند با عنایت به صلاحیت عام مجلس در قانونگذاری که طبق اصل ۷۱ قانون اساسی قابل تشخیص است، این صلاحیت در امر بودجه‌ریزی با دو محدودیت در قانون مذکور مواجه شده است بدین نحو که اولاً، تهیه بودجه طبق اصل ۵۲ در اختیار دولت است و نه مجلس و ثانیاً، به موجب اصل ۷۵ «طرح‌های قانونی و پیشنهادها و اصلاحاتی که نمایندگان در خصوص لوایح قانونی عنوان می‌کنند و به تقلیل درآمد عمومی یا افزایش هزینه‌های عمومی می‌انجامد، هنگامی قابل طرح در مجلس است که در آن، طریق جبران کاهش درآمد یا تأمین هزینه جدید نیز معلوم شده باشد» و این علاوه بر لزوم عدم مغایرت قوانین مجلس با اصول و احکام مذهب رسمی کشور و قانون اساسی است. بنابراین باید ایران را در ردیف کشورهای قرار داد که در میانه طیف قدرت نامحدود و محدود قرار دارند (نبی لو، ۱۳۸۶: ۳۸). برخی نیز با عنایت به دلایل مذکور، مجلس را به پارلمان‌هایی که نقش نامحدودی در بودجه‌ریزی دارند نزدیک‌تر می‌دانند. در مقابل، بعضی دیگر از نظریه پردازان، ضمن تفکیک بین صلاحیت‌های مالی و نظارتی قوه مقننه در رابطه با بودجه، معتقدند در شیوه فعلی بررسی و تصویب بودجه، مجلس شورای اسلامی صلاحیت‌های مالی ویژه‌ای ندارد (شیری‌نژاد، ۱۳۸۶: ۸۵).

شورای نگهبان در نظریه مشورتی شماره ۵۵۹۹، مورخ ۷/۱۲/۱۳۶۴ اعلام کرد: «... اصل ۷۵ قانون اساسی ناظر به پیشنهاد‌های نمایندگان در لایحه بودجه نمی‌باشد». به تعبیر دیگر، به عقیده اعضای وقت شورای مذکور، نمایندگان می‌توانند هرگونه پیشنهادی را در مرحله رسیدگی به بودجه ارایه کنند حتی اگر منبع تأمین اعتبار یا جبران کاهش درآمد مشخص نشده باشد. این نظر شورا با فلسفه وجودی بودجه و الزام قانون اساسی در تهیه بودجه توسط دولت، سازگار نیست. اگر قرار بر این باشد که لایحه بودجه به صورت نامحدود از سوی مجلس تغییر یابد، اصل توازن و تعادل بودجه سالانه متلاشی می‌شود (هاشمی، ۱۳۸۵: ۲۰۳). ضمن اینکه در تبصره ماده ۲۱۶ قانون آیین‌نامه داخلی مجلس به ضرورت رعایت اصل مذکور به معنای لزوم مساوی بودن هزینه‌ها با درآمدهای پیش‌بینی شده، اشاره شده است. اما با توجه به نظر اخیر شورای نگهبان به عنوان مفسر قانون اساسی نمی‌توان معتقد بود که مجلس دارای قدرت نسبتاً نامحدودی در امر رسیدگی و تصویب بودجه است، چه، این شورا طی نظریه تفسیری شماره ۹۱/۳۰/۴۹۷۴۹ مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۲



بیان کرده است: «تغییر در ارقام بودجه به نحوی که شاکله بودجه را تغییر دهد، امکان‌پذیر نیست و نتیجتاً خلاف اصل ۵۲ قانون اساسی می‌باشد».

#### ۲-۳. استقرار نظام نظارت مالی بر اساس شیوه حسابرسی مبتنی بر عملکرد

ارزیابی عملکرد دولت در بودجه‌ریزی عملیاتی در قالب معیارهای صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی نمایان می‌شود. ابزار مکمل این امر، پیاده‌سازی سیستم حسابرسی عملیاتی است. حسابرسی عملیاتی «عبارت است از فرایند رسیدگی به عملیات دوره معین هریک از دستگاه‌های اجرایی (در سطح خرد) و دولت (در سطح کلان) به منظور تطبیق عملیات انجام شده با توجه به منابع و مصارف پیش‌بینی شده در قانون و ارزیابی نتایج ناشی از برنامه میان‌مدت و کوتاه‌مدت از دیدگاه صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی و نیز اظهارنظر در خصوص هریک از کنترل‌های به‌عمل آمده» (حسینی عراقی، ۱۳۸۳: ۷). پیاده‌سازی چنین شیوه‌ای نیازمند وجود قوانین و مقررات الزام‌آور در مراجع نظارتی جهت انجام آن، تعریف وظایف و کارکردهای دستگاه‌های دولتی به منظور درک دلایل اجرای حسابرسی مذکور، تعامل مناسب میان مراجع مذکور با دستگاه‌های اجرایی، وجود گزارشگری عملیاتی مناسب از سامانه حسابداری دولتی در این دستگاه‌ها و ... است (Suzuki, 2004: 4) که این بسترها نیز تا کنون مهیا نشده است و لازم است قوه مقننه با عنایت به صلاحیت نظارتی خود، وارد این عرصه نیز بشود.

#### ۲-۴. شفافیت و پاسخگویی مالی دولت بر اساس معیارهای بودجه‌ریزی عملیاتی

شفافیت، سنگ بنای پاسخگویی است. شفافیت مالی دولت یعنی اینکه عملکرد بخش دولتی، سیاست‌گذاری‌های مالی تصمیمات دولتی، حساب‌های بخش عمومی و پیش‌بینی‌های مالی دولت باید به اطلاع عموم یا نمایندگان آن‌ها برسد. اهمیت و ضرورت شفافیت مالی در آن است که امکان پاسخگویی را در مدیران دولتی تقویت می‌کند. شفاف‌نساختن سیاست‌ها و برنامه‌ها باعث بی‌ثباتی، نابرابری، تبعیض و ناکارایی بخش دولتی می‌شود و بی‌اعتمادی بخش خصوصی را به بخش دولتی افزایش می‌دهد (عباسی، ۱۳۸۹: ۱۶۸).

پاسخگویی مالی بدان معناست که مسئولان امر پاسخ دهند که بودجه را در کجا خرج کردند و با انجام این هزینه‌ها و اعمال مقررات، چه عملکردها و نتایجی حاصل شده و این نتایج چه منفعتی برای مردم و اقتصاد کلان ایجاد کرده است. آیا قدرت اقتصادی جامعه را افزایش داده؟ تا چه حدی تعادل مالی جامعه را تضمین کرده است؟ پاسخگویی هم بُعد کلان - یعنی برقراری ثبات اقتصادی و تعادل مالی - و هم بُعد خرد یعنی مشارکت بخش خصوصی و دولتی

را در برمی گیرد.

اهمیت این بخش به قدری زیاد است که باید اصل و زوایای مختلف این مسئولیت پذیری مالی در قانون برنامه و بودجه کشور به طور جامع و مانع تصریح شود. البته می توان میان پاسخگویی پیش از اجرا و پس از آن در برابر قوه مقننه، تمایز قایل شد. پاسخگویی قبل از اجرا با اطلاعاتی در ارتباط است که قوه مجریه باید برای بررسی در پارلمان در پیش نویس بودجه بگنجانند. دومین مسئله با اطلاعاتی مرتبط است که قوه مجریه باید پس از اجرای بودجه ارایه کند. مضاف بر این موارد، دست کم دو جنبه دیگر نیز با پاسخگویی مرتبط است: پاسخگویی در قوه مجریه و نقش مرجع حسابرسی مستقل. (Lienert, 2004: 142) موارد زیر نیز باید در قوانین مربوط گنجانده شود:

– مسئولیت های بخش سیاسی قوه مجریه در برابر قانونگذار: اینکه مسئولیت در برابر قوه مقننه بر عهده یک فرد مانند وزیر دارایی یا بر عهده هیئت وزیران باشد به این بستگی دارد که آیا در قانون اساسی به صورت صریح یا تلویحی، مسئولیت فردی بیان شده یا مسئولیت جمعی. قانون یا قوانین بودجه ای باید مکمل هنجارهای قانون اساسی باشند.

– گزارش قوه مجریه به مقننه: قانون بودجه باید محدوده و محتوای گزارش های اجرایی بودجه و حساب های مالی سال گذشته را که به همراه گزارش سالیانه حسابرسی مستقل تا تاریخ معینی پس از پایان سال مالی ارائه می شود، تصریح کند و تاریخ نهایی ارایه این گزارش باید بیان شود.

– پاسخگویی مدیران بودجه در برابر مقامات قوه مجریه طبق اصل سلسله مراتب اداری.

– اختیارات، نقش ها و مسئولیت های دستگاه عالی حسابرسی: در ایران دیوان محاسبات کشور، مؤسسه عالی حسابرسی محسوب می شود. از آنجا که مرجع مذکور باید به موجب قانون اساسی تأسیس شود که این امر نیز در کشورها صورت پذیرفته است لازم است الزام تحویل گزارش حسابرسی به قوه مقننه تا تاریخی مشخص در قانون اساسی گنجانده شود.

ممکن است تأکید بیش از اندازه بر پاسخ گویی و نظارت، بر جریان طبیعی تصمیم گیری اداری تأثیر منفی داشته و موجب افزایش هزینه ها و بار مالی زیاد و صرف بودجه عمومی و مالیات های شهروندان شود (زارعی، ۱۳۸۰: ۱۵۱).

۲-۵. تجدیدنظر در اهداف و مأموریت ها با اجرای بودجه ریزی بر مبنای صفر به عنوان شیوه

مقدماتی

تجدیدنظر در تعیین اهداف و مأموریت دستگاه های اجرایی از طریق اجرای بودجه ریزی بر

مبنای صفر برای فراهم آوردن شرایط بودجه‌ریزی عملیاتی، فرایندی است که در برخی از کشورهای دنیا از جمله ایالات متحده آمریکا تجربه شده است.

قبل از اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، در یک دوره، بودجه‌ریزی بر مبنای صفر به منظور تعیین اهداف واقعی در نظام بودجه‌ریزی کشور مستقر می‌شود. بودجه‌ریزی بر مبنای صفر عبارت است از «تخصیص منابع مؤسسات بر مبنای ارزیابی مجدد دوره‌ای مؤسسات از نیازهایی که خود مسئول برآورده ساختن آن هستند و توجیه استمرار یا خاتمه یافتن هر برنامه در طرح پیشنهادی بودجه مؤسسه» (Harry P. Hatry, 1974: 64-65) به عبارت دیگر، این نوع بودجه‌ریزی در واقع ارزیابی‌های مجدد دولت است که از بالا به پایین و از مبنای فرضی صفر صورت می‌پذیرد. در این روش، هزینه‌ها به جای اینکه بر مبنای سطح سال پیش و با روند افزایشی یا کاهش محاسبه و برآورد شود، از صفر شروع شده و برای هر هزینه باید دلیل منطقی ارائه شود. در این روش، تمام عملیات مجدداً مورد بازنگری و بررسی قرار نمی‌گیرد بلکه معیار عملکرد سال قبل و میزان اعتبار سال گذشته را منسوخ شمرده، کنترل هزینه‌های عمومی، مسئولیت‌ها همراه با اختیارات، به واحدهای تصمیم‌گیری واگذار می‌شود و حرکت بودجه‌نویسی از پایین‌ترین سطح هرم حرکت و در هر یک از رده‌های تصمیم‌گیری، مورد بازنگری و تعدیل قرار می‌گیرد تا در نهایت، در رأس هرم، بودجه نهائی شود. (Peter A. Phyr, 1997: 34)

۱- بودجه‌ریزی بر مبنای صفر با این سؤالات شروع می‌کند که آیا نباید از منابع موجود برای انجام «کاری دیگر» استفاده کرد؟ یکی از بهترین راه‌های قراردادن این پرسش در مرکز توجه این است که هر سال بودجه بدون فرض برخورداری از آنچه سال گذشته انجام شد آغاز شود. اگر به اجبار باید هر سال از صفر آغاز شود و هر چه انجام شده از ابتدا دوباره توجیه شود، می‌توان آنچه را انجام شده متوقف کرده و به جای آن، چیز دیگری را انجام داد؟ فلسفه طرح همیشگی این پرسش که دلیل تداوم فعالیت‌های گذشته چیست، جوهر اصلی بودجه‌ریزی بر مبنای صفر است.

به طور کلی، بودجه‌ریزی بر مبنای صفر از مدیران می‌خواهد تا بودجه خود را مثلاً به ۷۰ تا ۸۵٪ بودجه سال قبل کاهش دهند و آن‌گاه درخواست‌های موردنظر خود را به آن بیفزایند. معمولاً این رویکرد، بودجه‌ریزی صفر تعدیل یافته نامیده می‌شود. اگرچه این رویکرد، مدیران را تشویق می‌کند تا برخی برنامه‌های موجود را در رقابت با برنامه‌های جدید قرار دهند، ولی آن‌ها را از تنش شدید ناشی از توجیه همه برنامه‌ها از نقطه صفر رها می‌کند.

به نظر می‌رسد شیوه یادشده، سازوکاری برای اولویت‌بندی طرح‌های دستگانه اجرایی در سطح ملی و استانی است. در این روش، کلیه اقداماتی که دولت بر مبنای برنامه‌های خود، قصد

انجام آن را دارد در قالب طرح‌ها و پروژه‌ها اولویت‌بندی کرده و نهایتاً بر طبق وضعیت درآمدی خود نسبت به تخصیص اعتبار لازم برای آن‌ها اقدام می‌شود. نتیجه به کارگیری این روش، انتخاب طرح‌هایی است که از اولویت بالاتری برخوردارند.

### نتیجه

در مسیر اصلاح نظام بودجه‌ریزی ایران، دستیابی به الگوی مناسب برای اصلاح روش بودجه‌ریزی امر مهمی است زیرا شرایط و مقتضیات بودجه‌ای ایران همانند هر کشور دیگری، ویژگی‌هایی دارد که نادیده گرفتن آن مترادف با عدم توفیق در انجام اصلاحات است. بنابراین ضروری است الگوی مناسبی اجرا شود که در عین برخورداری از موازین بودجه‌ریزی علمی، با ویژگی‌های مالی عمومی ایران نیز منطبق باشد. به‌رحال نظام بودجه‌ریزی عملیاتی دارای مشکلات و موانعی است که در حال حاضر، ظرفیت اجرای آن در بستر مدیریت بخش دولتی ایران وجود ندارد. اهم موانع آن عبارت است از:

- ابهام در اهداف و مقاصد و سیاست‌گذاری‌ها، تعارض در اهداف، فقدان قابلیت کمی شدن اهداف و مقاصد، دشواری دستیابی به توافق پیرامون ملاک‌های مناسب عملیات (عملکرد).

- بودجه‌ریزی عملیاتی نیازمند اطلاعات قابل اطمینانی از هزینه واحدهای محصول یا پیامد حاصله است. اطلاعات برنامه‌ای و هزینه‌ای همیشه ارائه نشده یا در حد کافی به‌منظور استفاده تصمیم‌گیران وجود ندارد.

- برای اندازه‌گیری حجم عملیات، واحد سنجش لازم است. واحد اندازه‌گیری باید قابل تقویم باشد، کوشش به کاررفته را آشکار سازد، به مرور زمان ثبات خود را از دست ندهد و معرف مقدار واقعی محصول باشد. برخی از عملیات دولتی بدین طریق قابل اندازه‌گیری و سنجش نیست ولی می‌توان برای اغلب فعالیت‌های سازمان‌های عمومی، واحد اندازه‌گیری انتخاب یا تعریف کرد.

- دو مشکل عمده در اجرای حسابداری قیمت تمام‌شده وجود دارد. به‌کاربردن این روش مستلزم استقرار یک سیستم حسابداری بسیار پیچیده و مشکلی است که در شرایط کنونی در ایران، بستر و اقتضائات آن فراهم نشده است. به‌علاوه چون هزینه هر واحد برحسب معیار ریال محاسبه می‌شود، تغییرات قیمت‌ها که در ایران، مسئله اقتصادی مهمی است، مقایسه هزینه عملیات را در سال‌های مختلف، فوق‌العاده مشکل می‌کند.

- موضوع درستی و بی‌نظری کارکنان مسئول نیز دارای اهمیت است. برآوردهای بودجه، بر مبنای اطلاعات و گزارش‌هایی تنظیم می‌شود که از طرف پرسنل مأمور اجرای عملیات تهیه می‌شود. چنانچه گزارش‌های موردنظر، مبتنی بر واقعیت‌ها نباشد، برآوردهای مربوط، میزان

هزینه‌ها را طبق نیازمندی‌های واقعی نشان نخواهد داد.

به‌هرحال، همان‌گونه که اشاره شد، نظام‌های بودجه‌ریزی در هر مرحله از تکوین و تکامل خود برای رفع نیاز جدیدی ظهور و بروز یافته‌اند؛ بنابراین ایران نیز ابتدا باید هدف از تغییر نظام بودجه‌ریزی را شفاف و روشن کند و بداند به دنبال رفع چه نیازی اقدام به تغییر نظام بودجه‌ریزی خود می‌کند تا با تعهد به الزامات نظام موردنظر به موفقیت مطلوب دست یابد. همچنین باید دانست که تعیین اهداف واقعی و ساختار برنامه‌ای مطلوب، پایه و اساس اصلاحات بودجه‌ای در جهت رویکرد بودجه‌ریزی عملیاتی نوین است؛ اما تجربه نشان می‌دهد که این به‌تنهایی ضامن موفقیت نیست. ساختار برنامه‌ای هنگامی مفید خواهد بود که در ارتباط با دیگر اصلاحات بودجه‌ای قرار گیرد.

اگر پیشرفت نظام بودجه‌ریزی، به بودجه‌ریزی عملیاتی نوین به‌عنوان توسعه مدیریت بودجه در نظر گرفته شود، این امر مستلزم بازنگری برنامه‌ها برای اطمینان از این است که یک سیاست یا خط‌مشی شفاف یا فهرستی از «اهداف» که به‌طور کافی مقصود برنامه‌ها را تعریف می‌کند وجود داشته باشد تا بتوان نتایج مورد انتظار برنامه‌ها را ارزیابی، اندازه‌گیری و گزارش دهی کرد. این اقدام موجب می‌شود تا سازوکارهای نوین پاسخگویی که از ویژگی‌های رویکرد بودجه‌ریزی عملیاتی نوین است، مستقر شود. از همین رو پیشنهاد می‌شود:

- ویژگی بارز و برجسته مالیه عمومی و اقتصاد ایران، اتکای بیشینه آن بر درآمدهای نفتی است. این خود پدیدآورنده نظام اقتصادی رانتیر و فساد مالی است؛ بنابراین، نخستین حرکت در به‌سازی مالیه عمومی ایران، کاهش هرچه بیشتر نقش درآمدهای نفتی در بودجه کل کشور خواهد بود. در سیاست‌های کلی تعیین شده از سوی مقام رهبری و نیز در قالب برنامه‌های مختلف توسعه، به این امر اشاره شده است. در این خصوص می‌توان به سیاست‌های برنامه ششم توسعه ابلاغی از سوی مقام رهبری (مورخ ۱۳۹۴/۴/۹) اشاره کرد. بند ۱۰ سیاست‌های مذکور اشعار می‌دارد: تغییر نگاه به نفت و گاز و درآمدهای حاصل از آن، از منبع تأمین بودجه عمومی به «منابع و سرمایه‌های زاینده اقتصادی» و دائمی شدن اساسنامه صندوق توسعه ملی با تنفیذ اساسنامه موجود و واریز سالانه ۳۰ درصد از منابع حاصل از صادرات نفت و میعانات گازی و خالص صادرات گاز به صندوق توسعه ملی و افزایش حداقل ۲ واحد درصد سالیانه به آن.

همچنین بند ۱۸ سیاست‌های اقتصاد مقاومتی ابلاغی از سوی مقام رهبری (مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۲۹) بر افزایش سالانه سهم صندوق توسعه ملی از منابع حاصل از صادرات نفت و گاز تا قطع وابستگی بودجه به نفت تأکید دارد.

- علی‌رغم توسعه نظام حقوقی بودجه در بسیاری از کشورها و همچنین حمایت و

توصیه‌های سازمان‌های بین‌المللی در سه دهه اخیر، متأسفانه نظام حقوقی بودجه‌ریزی که در بردارنده احکام جامعی برای تنظیم بودجه کشور باشد تا کنون تصویب نشده است.

در یک ارزیابی کلی می‌توان اظهار داشت، ساختار مالی عمومی و نظام بودجه‌ریزی کشور در عین پیوستگی‌ها و روابط ذاتی و درونی با یکدیگر، معلول دو فرایند قانونی و سازمانی ناهمگون هستند. ساختار مالی عمومی ایران در اساس خود، تلفیقی از اصول و روش‌های مالییه معتبر در دوران نخستین جنگ جهانی و متناسب با اعمال حاکمیت دولت است. این اصول، تمرکز دخل و خرج کشور در سازمان مالییه را ایجاد می‌کند و ساختار مالی کشور را با بافت تشکیلاتی سازمان مالییه درهم می‌آمیزد. در فرایند قانونی دیگر، نیازهای توسعه و برنامه‌ریزی و اجرای عملیات که برخلاف عملیات مربوط به حاکمیت دولت، فاقد ویژگی‌های ناشی از تکرار و استمرار است، نوع تازه‌ای از مفاهیم مالی و اقتصادی و روابط سازمانی را مطرح می‌کند. در عین حال، مجموعه این دو (قانون برنامه و بودجه و قانون محاسبات عمومی) ناظر بر کلیه نظامات کشور است و ارتباط اداری قوه مجریه با قوه قانونگذاری، نظام اداری و اجرایی کشور، نظام تصمیم‌گیری، نظام مالی و حسابداری، نظام بودجه‌ریزی، نظام برنامه‌ریزی و اعمال کنترل‌های مختلف مدیریتی را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

قوانین مرتبط با بودجه در ایران با تکیه بر دو قانون مذکور نتوانسته است تأمین‌کننده اهداف نظام حقوقی بودجه‌ریزی باشد و لذا اصول زیربنایی و مدرن نظام بودجه (از قبیل شفافیت، عملکرد و ثبات) مورد توجه قرار نگرفته است؛ بنابراین ضرورت دارد بر اساس حکم اصل ۵۲ قانون اساسی، قانون یا قوانین مربوطه که متضمن احکام جامع تعیین فرایند بودجه باشد، تصویب شود. همچنین قوانین پاسخگوی محور به‌نحوی تنظیم و تصویب شود که متناسب با مدیریت نوین بخش عمومی، با هدف سنجش کارایی و اثربخشی، عملکرد دولت را سنجش و ارزیابی کند.

– گذار به بودجه‌ریزی عملیاتی، تجدیدنظر در مأموریت و اهداف سازمان‌ها را نیز ایجاد می‌کند. تجدیدنظر در اهداف و مأموریت‌ها در فرایند و چارچوب یک شیوه از بودجه‌ریزی انجام می‌شود. شیوه بودجه‌ریزی بر مبنای صفر، ظرفیت لازم در این زمینه را دارد.

## منابع

### الف) فارسی

#### کتاب

- آذر، عادل و خدیور، آمنه. (۱۳۹۳). بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد-پارادایم‌های مدل‌سازی، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- اقتداری، علی محمد؛ تهرانی، منوچهر و اتحاد، مهرداد. (۱۳۵۴). بودجه، تهران: دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران.
- بابایی، حسن. (۱۳۸۳). بودجه‌ریزی دولتی در ایران از نظریه تا سیاست، تهران: انتشارات شرکت چاپ و نشر بازرگانی.
- پناهی، علی. (۱۳۸۶). بودجه‌ریزی عملیاتی (در نظریه و عمل)، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- پیرنیا، حسین. (۱۳۴۸). مالیه عمومی، تهران: نشر نی.
- حسن آبادی، محمد و نجار صراف، علیرضا. (۱۳۸۷). مدل جامع نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران: انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.
- حسینی عراقی، حسن. (۱۳۸۳). حسابرسی دولتی، تهران: دانشکده امور اقتصادی.
- رایدر، هری آر؛ ترجمه: مهیمنی، محمد و عبدالله‌پور، محمد. (۱۳۸۰). راهنمای جامع حسابرسی عملیاتی، تهران: سازمان حسابرسی.
- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور. (۱۳۸۱). منطقی نمودن اندازه دولت از ۷ برنامه تحول در نظام اداری، تهران: معاونت امور مدیریت و منابع انسانی.
- سعیدی، پرویز و مزیدی، علیرضا. (۱۳۸۵). بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران: انتشارات نگاه دانش.
- شبیری‌نژاد، علی اکبر. (۱۳۸۶). حقوق قوه مقننه در بررسی و رأی به بودجه، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- طباطبایی مؤتمنی، منوچهر. (۱۳۹۰). حقوق اساسی، تهران: نشر میزان.
- عباسی، ابراهیم. (۱۳۸۹). رویکردهای پیشرفته در بودجه‌ریزی دولت، تهران: انتشارات سمت.
- عباسی، ابراهیم. (۱۳۹۱). بودجه‌ریزی نوین در ایران، تهران: انتشارات سمت.
- عباسی لاهیجی، بیژن. (۱۳۸۹). مبانی حقوق اساسی، تهران: انتشارات جنگل.
- علوی طبری، سیدحسین. (۱۳۷۲). اصول بودجه‌ریزی - مبانی امور مالی و تنظیم بودجه

- در آموزش و پرورش، تهران: دانشگاه پیام نور.
- فرج وند، اسفندیار. (۱۳۸۸). *فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه*، تبریز: نشر گلبار.
  - کردبچه، محمد. (۱۳۸۵). *نظام بودجه ریزی*، تهران: سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور.
  - کمیته تخصصی حسابرسی مدیریت. (۱۳۷۵). *حسابرسی مدیریت در بخش عمومی*، تهران: انتشارات مؤسسه حسابرسی مفید راهبرد.
  - مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی. (۱۳۸۱). *بودجه ریزی در ایران - مسایل و چالش ها - گزارش پژوهشی*، شماره ۴.
  - مجموعه اساسی. (۱۳۹۱). *قانون اساسی - نظریات شورای نگهبان*، تهران: معاونت حقوقی ریاست جمهوری.
  - منشی زاده، مسعود و موسی زاده، مرتضی. (۱۳۸۵). *اصول و مبانی نظام بودجه ریزی نوین در ایران*، تهران: انتشارات آزاد اسلامی قزوین.
  - میرسپاسی، ناصر. (۱۳۶۴). *مدیریت منابع انسانی*، تهران: انتشارات نقش جهان.
  - هاشمی، سیدمحمد. (۱۳۸۵). *حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران*، جلد دوم، تهران: انتشارات میزان.

#### مقاله

- حسینی، سیدمحمدرضا؛ فاتحی زاده، محسن و تهرانی، ایمان. (۱۳۹۱). «اصل ۷۵ قانون اساسی و اختیارات قوه مقننه در بودجه ریزی»، *تهران، فصلنامه مجلس و راهبرد*، سال نوزدهم، شماره هفتاد، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی.
- زارعی، محمدحسین. (۱۳۸۰). «فرایند مردمی شدن، پاسخگویی و مدیریت دولتی»، *مجله مجتمع آموزش عالی قم*، سال سوم، شماره نهم.
- نبی لو، حسین. (۱۳۸۶). «بررسی نحوه تعامل قوای مجریه و مقننه در بودجه ریزی»، *فصلنامه اطلاع رسانی حقوق*، شماره ۱۲.

#### ب) انگلیسی

##### Books

- Harry p. Hatry, (1974), *Status of Ppbs in Local and State Government in the United State*, Washington, dc: Urban Institute.
- Hatry, H.P. (1989). *Determining the Effectiveness of Government Services*,



In J.L. Perry (ed), Handbook of Public Administration, Sanfrancisco.

- Lienert, Ian. (2004), *The Legal Framework for Budget Systems*, OECD Journal on Budgeting.

- Lu, Yi. (2007), *Performance Budgeting: The Perspective of State Agencies*", Public Budgeting and Finance, 27 (4).

- Redburn, F. Stevens, J. Robert, Shea and Tery F. Buss. (2008), *Performance Management and Budgeting: How Governments Can Learn from Experience*, M.E. Sharpe, Inc. Review, 30(3).

- Rivenbark, William C. (2004), *Defining Performance Budgeting for Local Government*, Popular Government.

- Robinson, M. and J. Brumby, (2005), *Dose Performance Budgeting Work?: An Analytical Review of the Empirical Literature*, IMF Report.

- Suzuki, Yutaka. (2004), *Basic Structure of Government Auditing by Supreme Audit Institution*, Faculty of Business Administration, Gakuin University.

#### **Article**

- GAO: General Accounting Office, (1997), "Performance Budgeting: Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation", Washington D.C: Government Printing Office.

- Mercer, John. (2002), "Performance Budgeting for Federal Agencies: A Framework", www. john- Mercer.com.

- NCSL: National Conference of State Legislatures. (1994), "The Performance Budgeting Revisited: A Report on State Budget Reform", *Legislative Financial Papers*, No. 91, Denver co. Fiscal Affairs Program.

- Peter a. phyr, (1997), "The Zero base Approach to Government Budgeting", *Public Administration Review* 37.

- Schick, Allen. (1990), "Budgeting for Results: Recent Developments in five Industrialized Countries", *Public Administration Review*, 50.

