مدیریت شهری
شماره ۳۸ بهار ۹۴
No.38 Spring 2015
۵۵-۷۴
زمان دریافت مقاله: ۱۳۹۳/۶/۱۷ زمان پذیرش نهایی: ۱۳۹۳/۱۲/۱

مدیریت نوین مالی ضرورتی مغفول در پاسخگویی مدیریت شهری (تاملی در چالش های حقوقی بودجه ریزی عملیاتی در نظام حقوقی ایران)

مهدی رضایی - استادیار حقوق دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران.
سید سلمان سامانی * - دانشجوی کارشناسی ارشد حقوق عمومی دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.
حسن صیاد - کارشناسی ارشد حقوق اقتصادی دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

چکیده
مفهوم پاسخگویی در طول زمان تکامل یافته است و از حفاظت از دارایی ها به مدیریت و سپس به پاسخگویی در برابر اقدامات و نتایج به دست آمده تبدیل شده است. از طرفی نیز تحوّلات به وجود آمده در نقش و مأموریت های دولت در اداره امور جامعه، نظام های بودجه ریزی و مدیریت مالی دولت ها را نیز متحوّل ساخته است. افزایش «صرفه اقتصادی»، «کارایی» و «اثربخشی» بودجه، نحوه تخصیص منابع از طریق تاکید بر اهداف سنجش پذیر، افزایش پاسخگویی مسوولان امر در قبال اعطای آزادی عمل بیشتر از جمله ویژگی های خاص بودجه ریزی عملیاتی نسبت به سایر شیوه های بودجه ریزی می باشند که دولتها را جهت استقرار چنین شیوه ای اقناع نموده است. وجود قانون بودجه ای جامع، تعریف وتصویب اهداف و فعالیت های دستگاه های اجرایی توسط قانونگذار با لحاظ اصل حاکمیت قانون، اعمال نظام حسابرسی مبتنی بر عملکرد به وسیله مراجع نظارتی، وجود اختیارات لازم برای قوّه مقننه و پاسخگویی دولت از جمله بسترهای حقوقی لازم جهت استقرار بودجه ریزی عملیاتی می باشد که با وجود مشکلات ساختاری و قانونی موجود در کشور هیچ یک از عناصر مذکور به طور کامل تأمین نشده اند که در این پژوهش به بررسی اساسی ترین الزامات حقوقی استقرار بودجه ریزی مزبور پرداخته می شود.
واژگان کلیدی: بودجه ریزی عملیاتی، صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی، قانون بودجه جامع و پاسخ گویی مالی دولت.

Modern Financial Management, a Forgotten Necessity in Urban Management Responsiveness (A Consideration into Legal Challenges of Administrative Budget Planning in Iran's Legal Order)

Abstract
Concept of responsiveness is gradually undergoing evolution, changing from protection of wealth to management and then responsiveness in response to the outcomes gained. Also transformations in the governments; role in management of societies' affairs, has given rise to the budget planning and financial management alterations. Increase in "economic efficiency", "efficiency", and "effectiveness" of budget, increases responsible persons' responsiveness versus their more power in decision-making, leading governments to be convinced to implement such an order. Existence of a master budget law, defining and ratification of aims and activities of different organs if the government by the law-makers considering the rule of law, implementing auditing order based on performance, giving enough power to the legislative assembly, and government's reciprocity, are all legal bases for to implement administrative budget planning, which are studied in this article while they are not completely met in the country's provisions because of structural and legal problems.
Key Words: Administrative Budget Planning, Economic efficiency, Efficiency, Effectiveness, Budget Master Law, Government's Financial Responsiveness.

* نویسنده مسئول مکاتبات، شماره تماس: ۰۹۱۵۵۰۵۳۵۹۶، رایانامه: Salman_samani@yahoo.com

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

مقدمه

این پرسش که «بر چه مبنایی باید تصمیم گرفت یک مبلغ معیّن از وجوه عمومی به فعالیت (الف) به جای فعالیت (ب) اختصاص یابد» مساله اصلی بودجه ریزی است. به همین جهت می توان بودجه ریزی را به معنای انتخاب هایی بین گزینه های ممکن تعریف کرد که طبق قواعد و اصول معینی صورت گرفته باشد. قواعد و اصول مذکور شیوه های بودجه ریزی می باشند که در راستای نیل به انتخاب بهترین گزینه شکل گرفته اند (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۷). بودجه ریزی علاوه بر حکایت از سیاست مالی دولت در جهت اهداف اقتصادی و اجتماعی، یکی از ابزارهای نظارت قوّه مقننه بر دولت می باشد (علوی طبری، ۱۳۷۲، ص ۱۵؛ اقتداری و دیگران، ۱۳۵۴، ص ۳۸). بودجه ریزی عملیاتی به عنوان مدرن ترین شیوه، به این معناست که از طریق ایجاد ارتباط بین منابع مالی و نتایج حاصله با هر میزان اعتبار تخصیصی به هر برنامه، می بایست مجموعه معیّنی از اهداف مورد انتظار به همراه افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی حاصل شود. قانونگذار جمهوری اسلامی ایران حسب ضرورت های حقوقی، مالی و اقتصادی و با توجه به لزوم استوار ساختن تصمیمات بودجه ای بر مبنای عوامل مذکور، استقرار بودجه ریزی عملیاتی را طی موادی از قوانین بودجه سنواتی و قوانین برنامه پنج ساله توسعه الزامی نموده است. از سال ۱۳۸۰ طبق قانون بودجه، دولت مکلف به انجام اقدامات لازم جهت اصلاح نظام بودجه ریزی 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 «سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاههای ذیربط به منظور اصلاح نظام بودجه ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات، اقدامات مربوط را انجام دهد...» که این موضوع با تصریح بر افزایش کارایی و بهره وری 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 تاکید قرار گرفته است. با وجود تکالیف قانونی موصوف تا سال ۱۳۸۶ اقدامی از سوی دولتهای وقت در راستای تحقق اهداف یاد شده صورت نپذیرفت؛ تا اینکه لایحه قانون بودجه سال ۱۳۸۷ بنا به ادعای دولت نهم، مبنی بر عملیاتی بودن آن، تهیه و تقدیم مجلس شورای اسلامی گردید و مجلس نیز با ایجاد تغییراتی جزیی آن را به تصویب رساند. حال باید دید تلقی قانونگذار از بودجه ریزی عملیاتی تا چه حد منطبق با مفهوم علمی آن است. آیا الزامات حقوقی این شیوه بودجه ریزی از جمله وجود یک قانون بودجه ای مطلوب در کشورمان وجود دارد. در این پژوهش از طریق استفاده از تجزیه و تحلیل علمی سعی می شود ضمن اثبات این فرضیات که علیرغم تاکید فراوان بر استقرار بودجه ریزی عملیاتی، خود قانونگذار تا مقاطعی برداشت صحیحی از این شیوه بودجه ریزی نداشته و آن را غالباً معادل قیمت تمام شده فرض کرده است (اگرچه به درستی هدف شیوه مذکور را افزایش کارایی و اثربخشی بیان نموده است)؛ و اینکه بسترهای اساسی حقوقی جهت استقرار آن وجود ندارد و از این رو توفیقی در پیاده سازی آن شیوه نداشته است که در گفتار دوم پیشنهاداتی جهت نیل به هدف معنون ارایه می گردد.

گفتار یکم: مبانی و ماهیت بودجه ریزی عملیاتی

بند یکم: مبانی نظری بودجه ریزی عملیاتی

فلاسفه یونان باستان، این نظریه را مطرح نمودند که انسان به دنبال به حداکثر رساندن رفاه خویش بوده و فارغ از نظریه های 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 می کند و آن اینکه ، منابع محدود هستند و لذا جهت تحقق هدف موردنظر دست به

فصلنامه مدیریت شهری
Urban Management
شماره ۳۸ بهار ۹۴
No.38 Spring 2015

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

«انتخاب» می زند که در واقع مفهومی از بودجه ریزی است. البته به لحاظ تعلّق قهری آن به یک جامعه سیاسی، چنین امری از توسط دولت صورت می پذیرد. اگرچه در این اندازه، بودجه تصویر مالی سیاستهای یک دولت تلقی می شود اما آنچه ماهیت بودجه و بودجه ریزی را تشکیل می دهد آمار و ارقام صرف نیست؛ بلکه ابزار حکمرانی حکومتهاست (پناهی، ۲۲۰؛ میرسپاسی، ۱۳۶۴، ص ۴۱۹). با توجه به تنوع و تعدد وظایف دولت، نحوه حصول درآمد و انجام هزینه، بودجه ریزی مسایلی از جهات حقوقی، اقتصادی، سیاسی و اجتماعی به وجود می آورد لذا ضرورت تنظیم بودجه دولتی کارآمد و اثربخش نسبت به سایر نهادها بیشتر می باشد که به لحاظ تاریخی، دولت نخستین شخصیتی است که تن به نظم بودجه ای داده است. از دیگر اهمیت های 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 انگیزه های اولیه تشکیل پارلمان، تاسیس مجمع یا شورایی برای جلوگیری از تعدّی های مالیاتی حکام و تنظیم مناسبات مالی حکومتها با مردم بود. از این رو پدیده بودجه و بودجه ریزی را در اساس، باید حاصل تمایلات سران و نمایندگان مردم برای توجیه و کنترل وصول مالیاتها و جلب رضایت عمومی برای تادیه آن دانست. البته مدتها طول کشید تا مناسبات مذکور باعنوان حقوق مالی و مالیاتی به شاخه ای از حقوق عمومی تبدیل شود و تحت تأثیر تحولاتی که در مفاهیم حاکمیت و وظایف دولتها به وجود آمده بود، سازمان گیرد (پیرنیا، ۱۳۴۸، ص ۲۳۵؛ شبیری نژاد، ۱۳۸۶، ص ۶۹).

امروزه به دلیل متغیرهای بیشمار موثر در فرآیند تصمیم گیری مدیران، به ویژه در دولت به علت تقاضای روزافزون نسبت به ارایه خدمات با کیفیت بالاتر، فشار برای پاسخگویی و شفافیت عملکرد دولت و نیاز به کاهش هزینه های جاری آن، افزایش بهره وری و مدیریت عملکرد و اثربخشی حاکمیت، در کانون توجه دولت ها قرار گرفته است. بسیاری از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه در تلاشند نظام بودجه ریزی خود را به یک نظام عملیاتی که در آن ارتباط بین اعتبارات بودجه ای و عملکرد دستگاه های اجرایی شفاف و قابل سنجش است نزدیک تر سازند و از این طریق پشتوانه اطلاعاتی معتبر برای تصمیمات بودجه ای دولت و مجلس فراهم آورند (حسن آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۷، ص ۲۹۹).

اصلاحات در نظام بودجه ریزی در دنیا از سال ۱۹۵۰ شروع شد و دو وجه متمایز داشت: در کشورهای در حال توسعه بودجه، عاملی برای توسعه اقتصادی و اجتماعی به شمار می رفت و دولت می توانست با بودجه ریزی فاصله بین دستگاه ها و نهادهای مالی سنّتی و نهادهای مالی جدید را کاهش دهد. اما در کشورهای صنعتی تاکید بر کاهش نظارت مدیران بر اساس مقررات بودجه ای صرف بود. فقدان اطلاعات مدیریتی در بودجه ریزی سنتی به انجام اصلاحات در نظام بودجه ریزی در سال ۱۹۵۰ در کشور آمریکا منجر شد (عباسی، ۱۳۹۱، ص ۲۶۷). در ایران بعد از انقلاب اسلامی که به علت عواملی نظیر فقدان تعریف نظری و قانونی شفاف از قلمرو اختیارات و وظایف دولت، علاقه مسوولان به گسترش و انجام خدمات و امور عمومی، دولتی شدن مراکز آموزشی، درمانی، بانکها و شرکتهای بیمه، ایجاد وزارتخانه ها و سازمانهای جدید و رشد شرکتهای دولتی و اقماری طی دو دهه اول انقلاب، بخش دولتی به تدریج توسعه یافت (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۱، ص ۳-۴)؛ به علت ضعف و ناکارآمدی دولت در اتخاذ و اجرای سیاستهای مالی مطلوب و مشکلات فراوان حاکم بر نظام بودجه ریزی موجود، با اقتباس از تحوّلات صورت گرفته در امر بودجه ریزی در جهان، قانون گذار کشورمان استقرار بودجه ریزی مبتنی بر نتیجه را الزام می نماید.

بند دوم: بودجه ریزی عملیاتی؛ ماهیت، مزایا و

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

مشکلات حقوقی آن در ایران

۱- ماهیت بودجه و بودجه ریزی عملیاتی

از بودجه تعاریف مختلفی ارایه شده است که هیچ یک از این تعاریف را شاید نتوان تعریف کاملی دانست (برای مطالعه ر.ک: صیاد، ۱۳۸۸، صص ۷-۸). طبق ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور «بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل به سیاستها و هدفهای قانونی می شود بوده و از سه قسمت: ۱. بودجه عمومی دولت؛ ۲. بودجه شرکتهای دولتی و بانکها؛ ۳. بودجه موسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می شود، تشکیل شده است».

اما بودجه ریزی، فرایندی است که در ایران از چهار مرحله به شرح زیر تشکیل شده است: الف ـ تهیه، تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه؛ ب ـ تصویب بودجه، ج ـ اجرای بودجه و د ـ نظارت بر اجرای آن (دادگر کرماجانی، ۱۳۷۸، ص ۱۸۶؛ منشی زاده و موسی خانی، ۱۳۸۵، ص ۸۵؛ فرج وند، ۱۳۸۸، ص ۸۳). طبق اصل ۵۲ قانون اساسی «بودجه سالیانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می شود. هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود». ترتیب مقرر در متن اصل فوق تاکنون به اجرا درنیامده و فرایند بودجه همچنان تابع دو قانون «برنامه و بودجه کشور» و «محاسبات عمومی کشور» و سایر مقررات مربوط در این زمینه است. به موجب ماده ۱۱ قانون برنامه و بودجه کشور، بودجه کل کشور طبق مقررات این قانون و قانون محاسبات عمومی و با رعایت تهیه می شود. با این وجود در قانون اخیرالذکر در زمینه تهیه و تنظیم بودجه کل کشور احکام خاصی وجود ندارد و بیشتر احکام مربوط به نحوه اجرای مالی بودجه است. بودجه ریزی با عنایت به تجربه نظام اداری و مالی در جهان، شیوه های متفاوتی به خود دیده است که هر کدام از آنها با توجه به زمینه های اداری، قانونی و مدیریتی دارای اهداف و فرایندهای مختلفی هستند. این شیوه ها نه تنها قواعد تصمیمات بودجه ای را تعیین می کنند، بلکه استانداردهای سنجش موفقیت یا قواعد ارزیابی همان تصمیمات را نیز مشخص می سازند. از جمله مهمترین شیوه های مذکور، بودجه ریزی افزایشی، بودجه ریزی برنامه ای، بودجه ریزی مبتنی بر صفر و همچنین بودجه ریزی عملیاتی یا مبتنی بر عملکرد می باشد. در ایران تا قبل از سال ۱۳۸۰ براساس قانون برنامه و بودجه کشور، شیوه بودجه ریزی در ایران «بودجه ریزی برنامه ای» بوده است؛ بدین ترتیب که بودجه های سالانه باید بر مبنای برنامه های سالانه، برنامه های سالانه بر مبنای برنامه های پنج ساله و برنامه های اخیر بر طبق برنامه های بلند مدت تهیه شوند. اگرچه پس از تصویب قانون مذکور کشور دارای پنج برنامه مصوب بوده لیکن اجرای حکم موصوف به دلیل مشکلات فنی، ساختاری و قانونی هیچ گاه به طور کامل به اجرا در نیامده است و باید معتقد بود همچنان شیوه موصوف حاکم می باشد. علیرغم عدم اجرای دقیق و کامل بودجه ریزی برنامه ای، قانونگذار با توجه به ظهور معایب این شیوه در کشورهای دیگر و عدم توجه آن به مولفه های صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی ـ بدون اینکه در مقام رفع مشکلات ساختاری نظام بودجه ریزی برآید ـ استقرار بودجه ریزی عملیاتی را مقرر می سازد. مع الوصف با وجود تأکیدات مکرر در این خصوص، هیچ گونه تعریفی از شیوه مذکور ارایه نمی نماید.

به لحاظ نظری، تعاریف متعددی با زوایای گوناگون از آن مطرح شده است. در یک تعریف مختصر، بودجه ریزی عملیاتی منابع مالی تخصیص یافته را به نتایج اندازه گیری شده و ستانده ها مرتبط می کند (Redburn et al., 2008, p.352). در نظر «رابینسون و رامبی» این شیوه اشاره به سازوکارهایی دارد که با هدف تقویت ارتباط میان منابع مالی

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

ارایـه شـده سـازمانهای بخـش عمومـی و سـتانده هـا یـا نتایـج آنهـا طراحـی مـی شـود و ایـن امـر از طریق اسـتفاده از اطلاعات رسـمی عملکـرد در تصمیم گیری دربـاره تخصیـص منابـع انجـام مـی گیـرد (Rabinson mby and 4.p,2005). «لـو» در تعریفـی دیگر، آن را فراینـد اسـتفاده از اطلاعـات عملکـرد در تخصیـص بودجـه مـی دانـد کـه از برنامه ریـزی راهبردی نشـات مـی گیـرد(3.p,2007,Lu) . بـه عقیـده ریونبـارک ایـن نـوع از بودجـه ریـزی زمینـه ای را فراهـم مـی آورد کـه تصمیمهـای مرتبـط بـا تخصیـص منابـع تاحـدی بـر مبنـای کارایـی و اثربخشـی در خدمات اتخاذ شـود (7.p,2004,Rivenbark). «هـرزگ» در تعریف تخصصی بودجـه ریـزی مذکـور بیـان مـی دارد که این شـیوه به ایـن سـوالات پاسـخ می دهد: چـه چیـزی برنامه ریزی شـده اسـت؟ هزینـه آن چـه میـزان بـوده اسـت؟ چـه وقـت ارایـه مـی شـود؟ چـه منابعی مـورد نیـاز خواهد بـود؟ و نتیجـه نهایـی چه خواهد بـود؟ (به نقـل از: آذر و خدیـور، ۱۳۹۳، ص ۶۲).

در کنفرانـس مجالـس ایالتـی، بودجـه ریـزی عملیاتی بـه تخصیـص منابـع بـرای نیـل بـه اهدافـی خـاص و نتایـج قابـل انـدازه گیـری در هـر برنامـه تعریف شـده اسـت .(NCSL, 1994, 2.p)در واقـع فراینـد برقـراری ارتبـاط بیـن نتایـج مـورد انتظـار بـا سـطوح بودجـه مـی باشـد (1.p,1997,GAO). کمیسـیون هـوور ضمن طـرح چنین دیدگاهـی در سـال ۱۹۴۵ تبیین نمود در بودجـه ریـزی عملیاتی باید توجّـه روی ویژگی عملکرد نسـبی کاری کـه باید انجام شـود یـا خدماتی کـه باید ارایـه گـردد متمرکـز باشـد نـه روی چیزهایی کـه باید خریـداری شـود؛ زیـرا اشـیای ابتیـاع شـده ابزارهایـی بـرای دسـتیابی بـه یـک نتیجـه انـد نـه خـود نتایـج .(Anders, 2001, 18.p) ایـن شـیوه همچنیـن بیانگـر روش هایـی بـرای انـدازه گیـری منابع یـا ورودی ها در برابـر خروجی هـا یـا سـتانده ها اسـت و اینکـه چگونـه فعالیت هـا بـه نتیجـه منجـر می شـوند (Hatry, 1989, 18.p)؛ در نهایـت اینکـه بودجه عملیاتی «عبارت اسـت از برنامـه عملکـرد سـالانه به همـراه بودجه سـالیانه که رابطـه میـان میزان وجـوه تخصیص یافته بـه هر برنامه بـا نتایـج حاصلـه از اجـرای آن برنامـه را نمایـان مـی سـازد. بدیـن معنا کـه با هر میـزان مخارج انجام شـده در چارچـوب هر برنامه ای بایسـتی مجموعـه معینی از اهـداف تأمیـن شـود» (2.p,2002,Mercer). البته برخی افـراد بـه دلیـل تاکید این شـیوه بـر عملکـرد دولت به جـای مخـارج بـه آن عنـوان بودجـه ریزی بـرای نتایج داده انـد (26.p,1990,Schick).

بنابرایـن بودجـه ریـزی مذکـور منابـع را بـر مبنـای تحقـق اهـداف سـنجش پذیـر تخصیـص مـی دهد که بـه نوبـه خـود بـا رسـالت و آرمانهـای دسـتگاه اجرایی ارتبـاط دارد. در ایـن شـیوه عناصر «صرفـه اقتصادی»، «کارایـی» و «اثربخشـی» را بـه ابعـاد سـنتی بودجـه ریـزی اضافـه مـی کننـد. در عیـن حـال، بین آن سـه مؤلفـه تمایز قایـل می شـوند: صرفه اقتصـادی، عبارت اسـت از تـلاش در جهـت کاهـش هزینـه تحصیـل و اسـتفاده از منابع سـازمان با حفظ کیفیت مناسـب. در کارایـی، اسـتفاده مفیـد و بهینـه از منابع مدنظر اسـت بـه عبـارت دیگـر عملیـات کارا عملیاتـی اسـت کـه با اسـتفاده از روشـهای بهینه حداکثـر بازده (سـتانده) را بـا صـرف حداقـل منابـع (داده) تأمیـن کنـد. در حالی کـه اثربخشـی بـه معنای حصـول اطمینـان از مطابقت نتایـج حاصـل از هـر فعالیـت بـا نتایـج موردانتظار می باشـد (کمیتـه تخصّصی حسابرسـی مدیریـت، ۱۳۷۵، ص ۵؛ رایـدر، ترجمـه مهیمنـی و عبدالـه پـور، ۱۳۸۰، صـص ۴-۶).

از ایـن رو رویکـرد ایـن نـوع بودجه ریزی عبارت اسـت از:

- الـف- تمرکـز بر شـاخص های انـدازه گیـری نتایج و پیامدهـای عملکـرد در ارتبـاط بـا فرایند برنامـه ریزی استراتژیک.
- ب- تاکیـد بـر کنتـرل عـدم تمرکـز مالـی و حـذف بوروکراسـی در تصمیـم گیـری بودجـه.
- ج- تغییـر در پاسـخگویی در قبـال مقـررات بـه پاسـخگویی در قبـال نتایـج (20.p,2001,Anders).

بند۲- مزایا و فرایند بودجه ریزی عملیاتی

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

این شیوه بودجه ریزی به اذعان محققان، مزیت های فراوانی دارد که از جمله آن عبارت است از:

۱-افزایش پاسخگویی مدیران دستگاه های اجرایی بر مبنای عملکرد، و به ویژه در کشور ما، تقویت این پاسخگویی به نهادهای ناظر طبق مفاد موافقتنامه متبادله با سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور. البته این ویژگی تاحدود زیادی در بودجه ریزی افزایشی نیز وجود دارد و علت اصلی بقای چنین شیوه ای نیز همین خصیصه می باشد (161.p,2002,Douglus).

۲- تاکید 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 یکجا 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، صص ۷-۸؛ آذر و خدیور، ۱۳۹۳، صص ۱۳۴-۱۳۵؛ پناهی، ۱۳۸۹، صص ۴۹-۵۱ و ۶۹؛ عباسی، ۱۳۹۱، ص ۲۱۰).

اما فرایند بودجه ریزی عملیاتی از سه مرحله تشکیل شده است:

الف- تعیین اهداف و نتایج مورد انتظار

ب- برآورد اعتبارات برنامه ها و فعالیت های لازم برای تحقق اهداف

ج- تعیین شاخص های کمّی جهت برآورد عملکرد هر برنامه یا فعالیت.

ویژگی مهم نظام بودجه ریزی عملیاتی تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی عمومی است. البته نکته قابل ذکر در این خصوص اینکه، برخلاف نظر برخی نویسندگان (کردبچه، ۱۳۸۵ ، ص ۱۰). بودجه ریزی عملیاتی را نباید فی نفسه نظام تشویق و تنبیه مبتنی بر سطح عملکرد دانست؛ زیرا ممکن است به جای افزایش پاسخگویی با طرفداری از مدیرانی که اهداف دست پایینی را برآورده کرده اند ارزش این فرآیند از بین برود. بودجه ریزی در اصل تخصیص منابع بوده و ذاتاً مستلزم تعیین اولویت هاست که این مهم در بودجه ریزی عملیاتی تابعی از ارزشها و منافع رقیبی است که اطلاعات عملکرد می تواند آگاهی از آنها را افزایش دهد. درعین حال، تابع عواملی همچون برابری، نیازهای برآورد نشده و نقش مناسب دولت در پاسخگویی به این نیاز نیز هست.

گفتار دوم: بودجه ریزی عملیاتی در ایران

بند ۱- مشکلات حقوقی فراروی نظام بودجه ریزی عملیاتی

قانونگذار جمهوری اسلامی ایران در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه مقرر نمود «سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاههای ذیربط به منظور اصلاح نظام بودجه ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات، اقدامات زیر را انجام دهد : الف- شناسایی و احصای فعالیت و خدماتی که دستگاه های اجرایی ارایه می نمایند. ب- تعیین قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی مشخص. ج- تخصیص اعتبارات براساس عملکرد و نتایج حاصل از فعالیتها و متناسب با قیمت تمام شده آن.

تبصره ۱- به منظور تحقق رویکرد فوق و همچنین تسریع در تغییر نظام بودجه ریزی کشور وتقویت نظام برنامه ریزی 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، منعطف، کارا و اثربخش با به کارگیری نخبگان و اندیشمندان امکان انجام وظایف محوله به طور مطلوب و بهینه فراهم گردد.

تبصره ۲- سازمان فوق الذکر و وزارت امور اقتصادی و دارایی نسبت به تهیه لوایح لازم برای اصلاح قوانین و مقررات مالی، اداری، استخدامی و بودجه ریزی کشور

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

اقـدام نمایـد، بـه نحـوی کـه نظـام موجـود تبدیـل به نظـام کنتـرل نتیجه و محصـول گردد».

ماده ۱۴۴ قانون مذکور نیز اشـعار دارد: «کلیه دسـتگاه هـای اجرایـی موظفنـد بـه منظـور افزایـش کارایـی و بهـره وری و اسـتقرار نظام کنتـرل نتیجه و محصول، به جـای کنترل مراحل انجام کار و اعطـای اختیارات لازم بـه مدیران بـرای اداره واحدهای تحت سرپرسـتی خود بـه صورت مسـتقل و هدفمند نمـودن تخصیص منابع، قیمـت تمام شـده آن دسـته از فعالیتهـا و خدماتی که قابلیـت تعییـن قیمـت تمـام شـده را دارنـد (از قبیـل واحدهـای آموزشـی، پژوهشـی و بهداشـتی، خدماتـی و اداری) براسـاس کمیّـت و کیفیـت محـل جغرافیایی مشـخص و پـس از تائیـد سـازمان مدیریـت و برنامـه ریـزی کشـور یا اسـتان و بـا اعطـای اختیـارات لازم به مدیـران ذیربط اجـرا نمایند...». درصدر مـاده ۷۷ قانون تنظیـم بخشـی از مقـررات مالـی دولـت در خصـوص شـیوه جدیـد بودجه ریـزی دولت که مبتنـی بر بودجه ریـزی عملیاتـی می باشـد چنین آمده اسـت: «با توجه بـه ارایه قانون بودجه سـال ۱۳۸۱ کل کشـور براسـاس نظـام جدیـد بودجه ریـزی و تغییـر نظـام طبقـه بندی دریافتهـا و پرداختهـای دولـت بـه منظـور هماهنگـی بیـن تعاریـف بـه کار بـرده شـده در نظـام جدیـد بـا تعریـف منـدرج در قوانیـن موجـود مالی و محاسـباتی تعاریـف زیـر به مـاده ۱ قانـون برنامـه و بودجه کشـور مصـوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافـه می گـردد....». همچنین از دیگـر منابـع حقوقـی تغییـر بودجه ریـزی موجود به بودجه ریـزی عملیاتـی عـلاوه بـر بنـد ۳۲ سیاسـتهای کلـی برنامـه پنجـم توسـعه در چارچـوب سـند چشـم انـداز بیسـت سـاله ابلاغـی از مقـام معظـم رهبـری به رئیـس جمهور، مـاده ۲۱۹ قانـون برنامه پنجم توسـعه مـی باشـد کـه در آن نیـز ضمـن مکلّـف شـدن دولـت بـه اسـتقرار تدریجـی نظـام بودجـه ریـزی عملیاتی تا قبـل از لایحه بودجه سـال سـوم برنامه، مقـرر می دارد اعتباراتـی که براسـاس قیمت تمام شـده موضـوع ماده ۱۶ قانـون مدیریـت خدمـات کشـوری اختصـاص مـی یابـد پـس از پرداخت به واحدهای مربوطـه «بدون الزام بـه رعایـت قوانین و مقـررات عمومی حاکم بر دسـتگاه هـای دولتـی و فقـط براسـاس آیین نامه هـای مالـی و معاملاتـی و اداری و اسـتخدامی» هزینـه مـی گـردد کـه متضمـن پیـش بینـی نحـوه نظـارت بـر هزینه هـا و تحقـق اهـداف پیش بینـی شـده اسـت و با پیشـنهاد معاونـت و وزارت امـور اقتصـادی و دارایـی بـه تصویب هیـات وزیـران می رسـد. بـا عنایـت به نصـوص قانونی مذکـور و اوصـاف نظام بودجه ریزی عملیاتی در کشـور مـی تـوان گفت:

۱- علیرغـم اینکـه مـاده ۱۳۸ قانـون برنامـه چهـارم توسـعه بر لزوم اسـتقرار بودجه ریـزی عملیاتی تصریح مـی کنـد، احـکام قوانیـن محاسـبات عمومی کشـور و برنامـه و بودجـه کشـور- که طبق مـاده ۱۱ قانون اخیر «مـلاک تهیه و تنظیم بودجه کل کشـور هسـتند»- بر بودجـه ریـزی برنامـه ای تأکیـد می ورزند.

۲- قسـمت ابتدایی ماده ۱۳۸ قانون فوق اشعار می دارد که سـازمان مدیریت و برنامه ریزی کشـور موظف است بـا همـکاری دسـتگاه هـای ذیربـط بـه منظـور اصلاح نظـام بودجـه ریـزی از روش موجود بـه روش هدفمند و عملیاتـی «و بـه صـورت قیمت تمام شـده خدمات»، اقداماتـی را انجـام دهـد. بـه نظـر مـی رسـد قانونگذار در تعریـف بودجه ریـزی عملیاتی دچار اشـتباه گردیده و آن را متـرادف «قیمـت تمـام شـده خدمـات» فـرض نموده اسـت که این اشـکال در مـاده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسـعه نیز تکرار شـده اسـت؛ حال آنکـه اهداف، برنامه ها و فعالیتهای بسـیاری از دسـتگاه های اجرایی در کشـورمان کیفی بـوده و قابلیت تعییـن قیمت تمام شـده بـرای آنها وجود نـدارد. در این صـورت باید گفت بودجـه آن دسـتگاه هـا، چـون قابلیـت کمیت پذیـری ندارنـد، هیچ وقـت امکان عملیاتی شـدن نـدارد. این در حالـی اسـت کـه تعیین قیمـت تمام شـده صرفاً یکی از راه هـای بودجـه ریـزی عملیاتـی برای دسـتگاه های واجـد اهـداف، برنامه هـا و فعالیتهای کمّی می باشـد و سـایر دسـتگاه هـا را براسـاس اثر بخشـی نتایج حاصل از تحقـق اهـداف و برنامه هایشـان ـ از حیـث عملیاتی ـ می تـوان سـنجید. البتـه در تبصره ۱ مـاده ۱۶ قانون

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶/۷/۸ این اشکال تا حدودی مرتفع شده است به این نحو که در آن آمده: «دستگاههایی که با پیشنهاد سازمان و تصویب هیأت وزیران امکان محاسبه قیمت تمام شده محصولات و خدمات خود را نداشته باشند از طریق محاسبه هزینه تمام شده اقدام خواهند نمود».

۳- اگرچه اصلاح هر نظام بودجه‌ای نیازمند بسترسازی لازم در ابعاد مختلف از جمله قوانین و مقررات مالی، اداری، استخدامی و بودجه ریزی می باشد که این مهم نیز به درستی در تبصره ۲ ماده ۱۳۸ قانون مذکور تاکید گردیده است، لیکن در این خصوص هیچ اقدام مؤثر و جامعی مشاهده نگردیده است. در ضمن قانونگذار در تبصره مذکور منظور از اصلاح قوانین و مقررات بودجه ریزی، مالی و... را تبدیل نظام موجود به نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) عنوان کرده است در حالی که در بودجه ریزی عملیاتی، باید یک قدم جلوتر رفت و آن حصول بالاترین صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی نتایج می باشد و الا کنترل نتیجه و محصول در بودجه ریزی برنامه ای نیز در کانون توجّه بوده است. البته این خود گواه دیگری بر منطبق نبودن تلقی قانونگذار از شیوه بودجه ریزی عملیاتی با مفهوم علمی آن می باشد.

۴- اگرچه یکی از لوازم استقرار شیوه مذکور حذف مقررات دست و پاگیر مالی بوده (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۴، صص۷-۸) 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 دستگاه های دولتی اشاره شده است اما باید توجه داشت که طبق اصل حاکمیت قانون که به موجب آن تمام امور عمومی و اجرایی از جمله اهداف و وظایف دستگاه های اجرایی باید براساس قانون باشد به منظور کاهش ریسک اعطای آزادی اختیارات زیاد مدیران، چارچوب قانونی شفاف و منسجمی باید ترسیم و وضع گردد که این امر نیز انجام نشده است.

۵- اعطای اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران دستگاه های اجرایی و واحدهای تحت نظر آنان اگر چه یکی از لوازم استقرار بودجه ریزی عملیاتی می باشد اما ترسیم یک چارچوب مشخص با لحاظ ماهیت اهداف و فعالیتهای واحد مربوطه به منظور جلوگیری از هر گونه بی انضباطی مالی ضروری می باشد. این مهم باید در تمام مراحل انجام کار به ویژه اجرای نظام قیمت تمام شده صورت پذیرد که در خصوص قسمت اخیرالذکر در تبصره (هـ) ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری مقرر شده است «برای اجرای نظام قیمت تمام شده، اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران به موجب آیین نامه ای که با پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور به تصویب هیات وزیران می رسد تعیین می گردد» که آیین نامه مذکور تاکنون به تصویب نرسیده است.

۶- قدر مسلّم در بودجه ریزی عملیاتی مانند بودجه ریزی برنامه ای، انطباق عملیات و فعالیتها با برنامه ها و اهداف از اهمیت ویژه ای برخوردار است. این قضیه در قوانین مختلف مورد تصریح واقع 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 آیین نامه، تصویبنامه، دستورالعمل، بسته اجرایی و سایر مقررات نظیر اسناد توسعه ملی و استانی و اسناد راهبردی مربوط به قوّه مجریه اعم از مراجع، مقامات و دستگاه های اجرایی مورد نیاز باشد، پیشنهاد دستگاه مربوطه پس از تائید معاونت از جهت انطباق با اهداف برنامه و قانون بودجه به تصویب هیات وزیران یا مرجع مربوط در قوّه مجریه می رسد». همچنین به موجب ماده ۵۷ قانون بودجه سال ۱۳۸۸ کل کشور «به منظور تقویت شفافیت بودجه و امکان پذیر ساختن نظارت بر انطباق بودجه با سیاستهای کلی نظام به ویژه سیاستهای کلی برنامه چهارم توسعه ... و اهتمام به نظم و انضباط مالی بودجه و تعادل بین

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

منابـع و مصـارف... دولت مکلف اسـت گـزارش تطبیق بودجه سـال را با سیاسـتهای مذکور به مجلس شـورای اسـلامی تقدیـم نماید. لایحه بودجه سـال بعـد نیز باید در چهارچـوب سیاسـتهای کلـی نظام همـراه با گزارش بـه صـورت برنامه یک سـاله و چگونگـی تطبیق بودجه بـا ایـن سیاسـتها تنظیـم و بـه مجلـس تقدیم شـود». تحقـق الزامـات موصـوف دسـت کـم منـوط بـه وجود قوانیـن بودجـه ای جامـع و منسـجم بـه عنـوان معیار انطبـاق مـی باشـد کـه چنیـن امـری تاکنـون محقـق نشـده اسـت. در مجمـوع باید تصریح نمـود که علیرغم اینکـه قانونگـذار مـا به ضـرورت اسـتقرار چنین شـیوه بودجه ریزی رسـیده اسـت لیکن تلقـی صحیحی از آن نداشـته و حتـی در فراهـم نمودن زمینه هـای بنیادین آن نیـز موفـق نبوده اسـت که تصریح مـاده ۲۱۹ قانون برنامـه پنجـم توسـعه بـه تکلیـف دولـت تا پایان سـال دوم برنامـه در تـدارک نمـودن تدریجـی زمینـه هـای اسـتقرار شـیوه مذکـور پس از گذشـت زمـان طولانی، مؤیّـد مدّعـای موصوف می باشـد.

بنـد ۲ - بایسـته هـای حقوقـی گـذار به بودجـه ریزی عملیاتی و اسـتقرار آن

در بنـد اول، بـه مبانـی و مشـکلات فـراروی اسـتقرار بودجـه ریـزی عملیاتـی اشـاره گردیـد. در ایـن گفتـار بـا رویکـردی هنجارگـرا نسـبت بـه الزامـات حقوقـی ایـن گـذار تاکیـد مـی شـود. بیـان ایـن نکته ضـروری اسـت کـه متخصصـان مالیه عمومـی و نظریه پـردازان قانـون اساسـی، دربـاره ایجـاد معیارهـای قانونـی برای نظام هـای بودجـه اکـراه دارنـد. سـازمان های بیـن المللـی رهنمودهایـی را بـرای ویژگـی هـای مطلـوب شـفافیت بودجـه ای منتشـر سـاخته انـد. ایـن مجامع به جز اسـتانداردهای حسابرسـی مسـتقل، ویژگی های دیگـری را کـه بایـد در قوانیـن داخلـی گنجانده شـود بیـان نکـرده اند. در نتیجـه هیچ اسـتاندارد بین المللی وجـود نـدارد کـه الزامـات قانونـی ناظر بـر ویژگی های مطلـوب نظـام هـای بودجـه ریزی ملـی را بـه صراحت بیـان کنـد (Lienert , 2004, 92.p). مـع الوصـف اصـل ایجـاد یـک قانون جدیـد بودجه ای با لحـاظ موضوعات مرتبـط بـا بودجـه ریـزی بـوده و کشـورها مجبـور بـه پذیـرش و تصویـب آن خواهنـد شـد (Lienert and Fainboim, 2010, p.3).

۱- ایجاد یک قانون بودجه مستقل

فلسـفه وجـودی بودجـه ریـزی دو عامـل اسـت: یکی، نیازهـای نامحـدود بشـر و دوم، منابـع و امکانـات محـدودی کـه در اختیـار دارد. ایجـاد تعـادل بیـن این دو عامـل نیازمنـد برنامه ریـزی اسـت. برنامـه ریـزی عبـارت اسـت از تهیـه و توزیـع و تخصیـص عوامـل و وسـایل محـدود برای رسـیدن بـه هدفهـای مطلوب در کوتاهتریـن زمـان و بـا حداقـل هزینـه ممکـن (بابایی، ۱۳۸۳، ص ۱۰). تحقـق هـدف مذکـور مسـتلزم وجود عوامـل مختلفـی اسـت کـه مهمتریـن آنها وجـود یک قانـون جامـع و مسـتقل بودجـه ای مـی باشـد کـه در واقـع از اصـل حاکمیت قانون ناشـی می شـود که طبق آن، تمـام ارگانهـای حکومتی در کلیه اعمـال خود باید تابع قانون باشـند (موتمنـی، ۱۳۹۱، ص۱۷). همچنین فقـدان عنصـر مذکـور ولو بـا وجـود دیگر اصـول مانند تفکیـک قـوا ،در نهایـت، بـه بروز یـک نظـام حقوقی و سیاسـی ناقـص و ناکارآمد مـی انجامد (راسـخ، ۱۳۹۰، ص ۲۲).

در کشـورهای عضـو سـازمان توسـعه و همـکاری های اقتصـادی (OECD) چارچـوب قانونـی بـرای بودجـه ریـزی عمومـی در چندین سـطح شـکل گرفته اسـت: قانـون اساسـی، قانـون مدیریـت بودجـه (یـا قانـون ارگانیـگ کـه بـه قوانینـی گفتـه مـی شـود که منشـاء تقنینـی عـادی دارنـد؛ یعنـی بـه وسـیله پارلمـان بـه تصویـب می رسـند ولی بـه مثابه تدبیری بـرای اجمال قانـون اساسـی و تکمیـل آن تلقـی مـی شـوند و لذا به خصلـت اساسـی نزدیک ترند؛ قاضـی، ۱۳۸۳ص ۱۱۲)، قوانیـن بودجـه سـنواتی، قوانیـن تخصیـص خـاص و مقـررات مالـی. بدیهی اسـت قانون اساسـی در بالاترین سـطح سلسـله مراتب قواعـد حقوقی قرار مـی گیرد که اسـاس دیگـر قوانیـن و مقررات اسـت.

قوانیـن اساسـی بسـیاری از کشـورها، نقش هـای کلی قـوای قانونگـذاری و مجریـه، بویـژه بعضـی از نـکات

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

ضروری فرایندهای بودجه را به صراحت بیان می‌کند. در تعدادی از کشورها، بخش کاملی از قانون اساسی به مالیه عمومی اختصاص دارد. بعضی از کشورهای OECD قانون اساسی نوشته شده ای ندارند و برخی دیگر از آنها، برای قوانین نظام بودجه، جایگاه ویژه‌ای قایل هستند. در این موارد طبق قوانین اساسی، قوانین ارگانیک فرایندهای بودجه کشور را هدایت می کنند (Lienert,2004, p. 14).

اگر چه هیچ استاندار بین المللی وجود ندارد که الزامات قانونی ناظر بر ویژگی های مطلوب نظام های بودجه ریزی ملی را به صراحت بیان کند، اما می توان گفت مرحله اول در استقرار بودجه ریزی عملیاتی، ایجاد یک نظام قانونی منسجم می باشد؛ نظامی که منبع قانونی مراحل مختلف بودجه ریزی محسوب گردد. از آنجایی که در کشور ما بودجه سالیانه باید طبق ماده ۱۱ قانون برنامه و بودجه کشور بر اساس مقررات این قانون و قانون محاسبات عمومی تهیه شوددر حالی که اولاً ماده قانونی مذکور صرفاً ناظر بر مرحله ابتدایی بودجه ریزی (تهیه و تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه) بوده و سایر مراحل آن را شامل نمی شود؛ ثانیاً در قانون محاسبات عمومی کشور در زمینه تهیه و تنظیم بودجه کل کشور احکام خاصی وجود ندارد و بیشتر مربوط به نحوه اجرای مالی بودجه است و در قوانین برنامه پنج ساله توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی و تبصره های قوانین بودجه سنواتی معمولاً احکام خاصی در زمینه تهیه و تنظیم لایحه بودجه وجود ندارد وتنها تغییر نظام بودجه ریزی موجود به بودجه ریزی عملیاتی به عنوان یکی از تکالیف دولت تصریح شده است و قانون آیین نامه داخلی مجلس شورای اسلامی صرفاً اشاره به وظایف کمیسیونهای تخصصی، نحوه بررسی و رأی به لایحه بودجه کل کشور - بدون تعیین میزان صلاحیت مجلس در رابطه با دولت - می نماید که جملگی دلالت بر فقدان یک قانون بودجه جامع و مستقل ناظر بر ساختار نظام بودجه ریزی و فرایند بودجه ریزی عملیاتی دارد می توان منابع قانونی نظام مطلوب بودجه ریزی را با لحاظ اصل سلسله مراتب قواعد حقوقی به قرار زیر پیشنهاد نمود:

۱- 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 آزادی های مردم را تضمین می کند (عباسی لاهیجی، ص ۵۱). در زمینه بودجه درج احکامی به شرح زیر در این قانون الزامی است؛ احکامی که ناظر بر بنیادی ترین اصول مالیه عمومی می باشد:

۱-۱- الزام به واریز و تمرکز همه وجوه عمومی در حسابهای معینه دولتی طبق اصل جامعیت بودجه (Diamond ،7.p,2003): هدف از این امر ارزیابی وصول درآمدها و نظارت بر عملکرد دستگاه ها از این حیث می باشد. در قسمت ابتدای اصل ۵۳ قانون اساسی مقرر گردیده «کلیه دریافتی های دولت در حسابهای خزانه داری کل متمرکز می شود ...». در ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی کشور ضمن تصریح به قاعده مذکور استثنائاتی بر آن وارد شده است (بانکها و مؤسسات اعتباری و شرکت های بیمه).

۱-۲- انجام هرگونه تعهد و هزینه طبق قوانین و مقررات و در حدود اعتبارات مصوب: طبق اصل حاکمیت قانون که در بودجه ریزی عملیاتی از جایگاه ویژه ای برخوردار است در تمام مراحل تفصیلی هزینه باید قوانین و مقررات مربوط توسط مسوول ذی صلاح رعایت گردد. همچنین با توجه به اصول تقدم درآمد بر هزینه و تحدیدی بودن هزینه ها ایجاد هرگونه تعهد و انجام هزینه بدون وجود مجوز بودجه ای از قبل و یا مازاد بر سقف اعتبار مصوب ممنوع می باشد؛ چرا که ممکن است منجر به اختلال و حتی کسری بودجه شود. قسمت اخیر اصل ۵۳ قانون اساسی اعلام می دارد «همه پرداخت ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می گیرد». البته از آنجایی که یکی از عوامل موثر

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

در موفقیت استقرار بودجه ریزی عملیاتی، تخصیص کامل اعتبار مصوب در ابتدای سال مالی مربوط می باشد اصلاح مکانیزم تخصیص اعتبارات در کشور که بر پایه چانه زنی استوار است جهت تحقق عامل مذکور ضروری می باشد.

۱-۳- تعیین دقیق حدود اختیارات و وظایف قوای سه گانه نسبت به کلیه مراحل بودجه ریزی: اصل تفکیک قوا با لحاظ نوع نظام سیاسی و به ویژه از حیث صلاحیتهای تجویزی و نظارتی قوه مقننه در خصوص بودجه و حدود مسئولیت قوه مجریه در مقابل آن مرجع که در بودجه ریزی عملیاتی از اهمیت زیادی برخوردار است اقتضاء می کند که این مهم در قانون اساسی به صراحت اشاره شود (نظر به اهمیت این موضوع به طور مستقل در بند ۲ این گفتار مطالبی ارایه شده است).

۱-۴- تعریف روابط مالی بین دولت مرکزی و استانها که به عنوان مثال، تمرکززدایی مالی یکی از لوازم استقرار بودجه ریزی عملیاتی می باشد.

۱-۵- درج اصول مرتبط با بودجه شامل اقتدار و پاسخگویی در کنار اصل جامعیت در قانون اساسی؛ اصل اقتدار به واسطه ارتباط تفوّق مجلس بر قوه مجریه در بودجه ریزی و اصل پاسخگویی دولت به مردم یا نمایندگان آنها نسبت به دخل و خرج کشور با عنایت به جایگاه ویژه این موضوعات در بودجه ریزی عملیاتی.

۲- قانون برنامه و بودجه کشور

همانطور که ملاحظه شد منابع قانونی بودجه ریزی در کشور ما متعدد بوده و حجم قوانین و مقررات بودجه ای بسیار زیاد می باشد به نحوی که موجب سردرگمی دستگاه های اجرایی و اختلال در فعالیتهای آنها شده است؛ از جمله قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱. این قانون که به عنوان یکی از مهمترین منابع نظام بودجه ای کشور محسوب می شود اشکالات و ابهامات متعددی دارد که به برخی از آنها اشاره گردید؛ اشکالاتی که استقرار بودجه ریزی عملیاتی منوط به رفع تمامی آنها و لحاظ نمودن سایر شرایط می باشد. مع الوصف قانون مذکور پس از انجام اصلاحات می تواند به عنوان یک قانون ارگانیک حاکمیت یابد به نحوی که در کنار قانون اساسی، منبع الزام آور اقدامات مسئولان قوای سه گانه در فرآیندهای بودجه ریزی حتی وضع قانون بودجه سالیانه باشد. قانون مورد اشاره لازم است از حیث حقوقی واجد ویژگی های زیر باشد:

۲-۱- تفکیک وظایف دولتی در حوزه های «امور حاکمیتی»، «امور تصدی های اجتماعی، فرهنگی و خدماتی»، «امور زیربنایی» و «امور تصدی های اقتصادی» به منظور ارتقای صرفه اقتصادی، اثر بخشی و کارایی و بهبود سطح پاسخگویی دولت با توجه به ماهیت وظایف و اختیارات.

۲-۲- درج احکام بودجه ای دایمی: علیرغم کاهش، همچنان در قوانین بودجه سنواتی شاهد احکامی هستیم که به لحاظ ماهیت دایمی شان تکرار می شوند. البته قانونگذار در دو مرحله به جمع آوری احکام مذکور در قالب قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و قانون الحاق موادی به قانون یاد شده نمود. با این وجود لازم است علاوه بر جمع آوری احکام دایمی دیگر، تمامی آنها در قانون مورد نظر تنقیح گردند تا انسجام متون قانونی حاصل آید.

۲-۳- درج اصول دیگر مرتبط با بودجه: چنانچه در مراحل تهیه و تنظیم بودجه و اجرای آن، اصول بودجه رعایت گردد تسهیلات لازم را در امر نظارت فراهم کرده و امکانات شفاف سازی در چگونگی کسب دریافتی ها و انجام هزینه ها را میسر می سازد؛ از این رو قانونمند نمودن آنها ضروری به نظر می رسد. خاطر نشان شود که درباره بیشتر جنبه های فرآیند بودجه ریزی، هیچ استاندارد جهانی مورد قبولی در مورد اینکه کدام ویژگی های نظام های بودجه باید در قانون مقرر شوند وجود ندارد. در کشورهای اروپای قاره ای، چندین اصل کلاسیک ـ مانند سالیانه بودن، جامعیت، وحدت، اطلاعات تفصیلی و تعادل ـ مدتها راهنمای فرآیندهای بودجه

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

و قوانین مرتبط با آنها بوده اند. این اصول عمدتاً اصولی اند که با فرآیندهای پیش از اجرای بودجه (تدوین و تصویب) ارتباط دارند. هم اکنون برخی از کشورهای انگلوساکسون اصولی را در قوانین خود گنجانده اند که به ویژه (و نه منحصراً) با فرآیندهای پس از اجرای بودجه ارتباط دارد. با تأکید بر اصول پاسخگویی، شفافیت، ثبات و عملکرد، بر الزامات گزارش دهی بودجه بالاخص الزام قوه مجریه به گزارش نتایج بودجه به قوه مقننه تأکید شده است (143.Lienert,p). البته اصول مذکور از اهمیت یکسانی برخوردار نیستند؛ به ویژه این امر با اتخاذ شیوه بودجه ریزی عملیاتی بیشتر آشکار میگردد. به عنوان مثال طبق اصل سالیانه، قانون بودجه برای دوره ای دوازده ماهه تهیه می شود و اجرای بودجه در سال مالی مربوط امکانپذیر است. اما گاه به منظور اعطای اختیار و آزادی بیشتر به مدیری جهت افزایش کارایی و اثر بخشی امری، اصل مذکور رعایت نمی شود. اهمیت برخی از این اصول به اندازه ای است که باید در قوانین اساسی مقرر شوند و برخی دیگر، برای قوانین موضوعه مرتبط با فرآیندهای بودجه مناسب هستند. پیشنهاد میشود سایر اصول بودجه در قانون برنامه و بودجه کشور درج گردند.

۲-۴- تصریح به مراحل بودجه ریزی و اشاره به جزئیات نقش قوای مجریه و مقننه در آن

بودجه ریزی عملیاتی یک مدل مدیریت بودجه نتیجه گرا ـ و نه مطابقت گرا ـ می باشد و کلید موفقیت در این فرایند، تمرکز بر اهداف و مقاصد اولیه بودجه با لحاظ سایر مؤلفه ها است. بنابراین در قانون مورد نظر باید مراحل بودجه ریزی طوری طراحی گردند که علاوه بر اعطای اختیار عمل بیشتر به مدیران و کاهش ریسک ناشی از آن از طریق ایجاد مکانیزم مطلوب پاسخگویی، بر تحقق اهداف معین تأکید شود.

۲-۵- ارایه تعاریف دقیق و شفاف اصطلاحات و مفاهیم بودجه ای به نحوی که از امکان برداشتهای مختلف جلوگیری کند.

۲-۶- از آنجایی که در حال حاضر توزیع اعتبار بر مبنای دستگاههای اجرایی، اصلی ترین طبقه بندی اطلاعاتی در سند بودجه است تعاریف به عمل آمده در دو قانون برنامه و بودجه و محاسبات عمومی کشور منشاء اختلاف در تشخیص دستگاههای اجرایی می باشد. در قانون برنامه و بودجه، طیف گسترده ای از وزارتخانه، مؤسسه دولتی، مؤسسه انتفاعی، استانداری و ... تا مؤسسه وابسته به شهرداری، دستگاه اجرایی شناخته شده اند. در حالی که دستگاه هایی اجرایی قانون محاسبات عمومی صرفاً در چهارگروه وزارتخانه، مؤسسه دولتی، شرکت دولتی و نهاد عمومی غیر دولتی طبقه بندی شده است. بودجه ریزی عملیاتی به دنبال تخصیص بهینه منابع به برنامه ها و فعالیتهای دستگاه های اجرایی کشور است. این تخصیص بهینه از یک جهت منوط به وجود ارتباط برنامه و فعالیتهای اجرایی با رسالتها و اهداف آن دستگاه ها می باشد. برای رسیدن به چنین هدفی شناسایی آرمان ها، مقاصد و اهداف تمامی دستگاه های اجرایی الزامی است. از این رو در قانون بایستی دستگاه های اجرایی به طور دقیق تعریف و شناسایی گردند.

۲-۷- ایجاد ضمانت اجرای مؤثر در صورت عدم اجرای قانون و اختصاص فصلی مستقل راجع به مسئولیت متخلفان.

۳- قانون بودجه سالیانه

نظر به اینکه در ایران با لحاظ اصل سالیانه بودن بودجه ـ به مانند بسیاری از کشورها ـ باید هر ساله قانونی به نام قانون بودجه کل کشور تصویب شود لذا وجود چنین قانونی اجتناب ناپذیر است. این قانون متضمن پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها برای یک سال مالی به منظور انجام عملیاتی که منجر به نیل به سیاستها و اهداف قانونی می شود می باشد. در تصویب و اجرای این قانون علاوه بر لزوم رعایت احکام قوانین و اصول فوق الذکر، توجّه به نکات زیر نیز ضروری است:

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

اوّل اینکـه بـه لحـاظ نظری بـا عنایت به اینکـه بودجه سـالیانه، واجـد ماهیـت پیش بینی اسـت ارقـام مندرج در آنچـه درآمـدی و چـه هزینـه ای- منشـا حقوقـی مطالبـات و تعهـدات دولـت نمـی باشـد؛ بلکـه منشـا حقوقـی آنهـا سـایر قوانیـن و مقـررات حاکـم اسـت (فـرج ونـد، ۱۳۸۸، ص۱۲۴) بنابرایـن در تنظیم بودجه سـالیانه، بایـد آن قوانین و مقررات مربـوط ملاک عمل قـرار گیرنـد (ر.ک. بـه مـواد ۳۷ و ۵۰ قانون محاسـبات عمومی کشـور).

دوم اینکـه در ارتبـاط بـا ماهیـت بودجـه کل کشـور از ایـن حیـث که آیـا علی الاصـول می توان بـه آن اطلاق «قانـون» نمـود یـا خیـر، اختـلاف وجـود دارد. در نگاه ابتدایـی، می تـوان گفـت بـا عنایـت به تصویـب بودجه کل کشـور در مجلس شـورای اسـلامی و نیز بکار رفتن واژه «قانـون» بـرای بودجـه کل کشـور در قوانیـن و مقـررات مربـوط- از جمله جـزء (الف) بند ۱ مـاده ۱ و مـاده ۱۲ قانـون محاسـبات عمومی کشـور- بودجه کل کشـور، قانون محسـوب می‌شـود؛ اما اندکـی تدقیق در ویژگیهـای ضروری قانـون از جمله وجـود ضمانت اجرا و نیـز شـرط انتشـار قانـون در روزنامه رسـمی کشـور، ذهـن را به اقـوی بودن نظـر مخالفین اطـلاق «قانون» بـر بودجـه کل کشـور دلالت می‌نمایـد. با ایـن توضیح کـه ازشـرایط الزامـی یـک «قانـون» از حیـث اصـول و قواعـد حقوقـی وجـود ضمانت اجرا می‌باشـد. همچنین بـرای آنکـه بتـوان از طریق قانـون ایجاد حـق و تکلیف نمـود، لازمهٔ آن، انتشـار قانون اسـت (ابوالحمد، ۱۳۸۳، ص۸۵۱). عـلاوه بـر این، به‌موجب مـاده ۳ قانون مدنی «انتشـار قوانین بایـد در روزنامه رسـمی به‌عمل آید» و بـر اسـاس مـاده ۲ قانون مذکـور «قوانیـن ۱۵ روز پس از انتشـار در سراسـر کشـور لازم‌الاجرا اسـت مگر آنکه در خـود قانـون ترتیـب خاصـی بـرای اجـرا مقرر شـده باشـد» (بـه عقیده برخـی کارشناسـان عدم شـفافیت، درج تبصره‌هـای نامربـوط در بودجـه، تغییـرات عملـی در سیاسـتهای اقتصـادی را می‌تـوان از دلایـل دیگـر عـدم امـکان اطلاق «قانـون» بر بودجه کل کشـور بیان کـرد. ر.ک. بودجه‌ریـزی در ایـران، مسـایل و چالشـها؛ فصـل ۶؛ ص ۱۸۲). از این رو لازم اسـت سـایر شـرایط الزامـی یـک قانـون در خصوص بودجـه سـالیانه نیز به منظـور رفـع ایـن اختـلاف انجـام گیـرد. موضوعـی که در بودجـه ریـزی عملیاتـی بـه ویـژه از حیث شـفافیت و لازم الاجـرا بـودن احـکام بودجـه ای سـالیانه واجـد اهمیـت می باشـد.

۲- تعییـن اختیارات مشـخص برای قـوه قانونگذاری در بررسـی و تصویـب بودجه و نظارت بـر اجرای آن

سـاختار حکومتـی هـر کشـور بـا حـدود مداخلـه قـوه مقننـه در بودجـه ریـزی آن کشـور رابطـه مسـتقیمی دارد. در نظـام ریاسـتی کـه تفکیـک قـوای افقی حاکم اسـت سـعی مـی شـود تـا حـد امـکان از مداخلـه قـوا در امـور یکدیگـر جلوگیـری شـود. البتـه در کشـور ایـالات متحـده آمریـکا کـه چنیـن نظامی وجـود دارد اسـتثنائاتی بـر اصـل مذکـور ایجـاد شـده اسـت؛ برای مثـال مـی تـوان بـه دخالـت کنگـره در لایحـه بودجه اشـاره کـرد. در نظـام هـای پارلمانـی نظـر بـه اینکـه دولـت را اکثریـت پارلمان تعیین می کنـد در عمل نیز تصمیمات دولت، تصمیمات پارلمان انگاشـته می شـود و از ایـن رو دولـت اختیـار زیادی داشـته و حق دخالت حداکثـری در لایحـه بودجـه برای پارلمان نیسـت و در مواقعـی کـه خـلاف ایـن امر اتفـاق بیفتـد، پارلمـان از دولـت توضیـح خواسـته یـا حتـی رأی عدم اعتمـاد به دولـت مـی دهـد. در نظـام های نیمـه ریاسـتی- نیمه پارلمانی که در کشـور فرانسـه وجود دارد سـعی شـده تـا ضمن حفـظ اصل تفکیک قـوا، تـوازن در رابطه بین دولـت و پارلمـان نیـز حفـظ شـود (عباسـی لاهیجـی، ۱۳۸۹، صـص ۳۲۵ -۳۲۷؛ طباطبایی موتمنی، ۱۳۹۰، صـص ۱۳۴-۱۳۵). بنابرایـن اگرچـه اختیاراتـی به قوه مقننـه در خصـوص بودجـه ریـزی داده شـده امـا ایـن اختیـارات بـه حدی نیسـت که لایحه بودجـه متحوّل و دولـت بـا قانونی روبرو شـود کـه با برنامه ریـزی هایش در تضـاد اسـت. بنابرایـن بـا لحـاظ سـاختار حکومتـی کشـور، جایـگاه قانونـی پارلمـان در فراینـد رسـیدگی و تصویـب بودجـه را در سـه وضعیـت کلـی مـی تـوان مطـرح کرد:

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

۱- «قدرت نامحدود» (unrestricted power): پارلمان می تواند هزینه ها و درآمدها را در بودجه کاهش یا افزایش دهد بدون اینکه نیازی به جلب توافق دولت داشته باشد. نظام های ریاستی در این الگو می گنجند؛ هرچند در این نظام ها در مقابل قدرتی که قوه مقننه برای اصلاح بودجه دارد رئیس جمهور نیز از قدرت وتو برخوردار است.

۲- «قدرت محدود» (restricted power): پارلمان در این نظام ها نقش محدودی در رسیدگی و تصویب بودجه دارد که اغلب شامل تعیین سقفی برای هزینه ها و حداقلی برای درآمدها است. برای نمونه در کشور انگلستان مجلس فقط می تواند با افزودن مواد الحاقی به بودجه، آن هم به طور محدود هزینه را افزایش دهد (حسینی و دیگران، ۱۳۹۱، ص۱۳۴).

۳- «قدرت متوازن کردن بودجه» (Balancing budget power): در برخی کشورها قوه مقننه می تواند هنگام بررسی بودجه سطح هزینه ها 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 می تواند اصلاحات مورد نظر را در زمان بررسی لایحه بودجه اعمال و با امتناع از تصویب بودجه، برنامه های اجرایی دولت را به سمت و سوی مورد نظر خود هدایت کند (شبیری نژاد، ۱۳۸۶ ص ۷۱).

با توجه به ابتنای نظام جمهوری اسلامی ایران بر نظریه ولایت فقیه، به سختی بتوان ساختار حکومتی کشور را با الگوهای ریاستی، پارلمانی و یا نیمه ریاستی- نیمه پارلمانی منطبق نمود. از این رو نمی توان نتایج به دست آمده راجع به تأثیر ساختار سیاسی نظام های مذکور در بودجه ریزی را درباره ایران اعمال کرد. 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 بودجه ریزی بررسی نمود. برخی از اشخاص معتقدند که محدودیت قلمرو اختیارت مجلس در مورد تصویب بودجه در اصل ۷۵ قانون اساسی مشخص شده است (هاشمی، ۱۳۸۵، ص۲۰۳).بعضی دیگر اعتقاد دارند با عنایت به صلاحیت عام مجلس در قانونگذاری که طبق اصل ۷۱ قانون اساسی قابل تشخیص است و این صلاحیت در امر بودجه ریزی 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 «طرح های قانونی و پیشنهادها و اصلاحاتی که نمایندگان در خصوص لوایح قانونی عنوان می کنند و به تقلیل درآمد عمومی یا افزایش هزینه های عمومی می انجامد 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 می باشد؛ بنابراین باید ایران را در ردیف کشورهای قرارداد که در میانه طیف قدرت نامحدود و محدود قرار دارند (نبی لو، ۱۳۸۶ ص ۳۸) و برخی نیز با عنایت به دلایل مذکور مجلس را به پارلمان هایی که نقش نامحدودی در بودجه ریزی دارند نزدیکتر می دانند (حسینی و دیگران، ص ۱۳۸). 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 صلاحیت های مالی ویژه ای ندارد (شبیری نژاد، ص ۸۵).

شورای نگهبان در نظریه مشورتی شماره ۵۵۹۹ مورخ ۱۳۶۴/۱۲/۷ اعلام نموده «...اصل ۷۵ قانون اساسی ناظر به پیشنهادهای نمایندگان در لایحه بودجه نمی باشد»؛ به تعبیر دیگر به عقیده اعضای وقت شورای مذکور نمایندگان می توانند هرگونه پیشنهادی را در مرحله رسیدگی به بودجه ارایه کنند حتی اگر منبع تأمین اعتبار و یا جبران کاهش درآمد مشخص نشده باشد. این نظر شورا

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

بـا فلسـفه وجـودی بودجـه و الـزام قانـون اساسـی در تهیـه بودجـه توسـط دولـت سـازگار نیسـت. اگـر قرار بـر این باشـد که لایحـه بودجه بـه صورت نامحـدود از سـوی مجلـس تغییـر یابد اصل تـوازن و تعـادل بودجه سـالانه متلاشی می شـود (هاشـمی، ۱۳۸۵، ص۲۰۳). ضمـن اینکـه در تبصـره مـاده ۲۱۶ قانـون آییـن نامـه داخلـی مجلـس بـه ضـرورت رعایـت اصـل مذکـور به معنـای لـزوم مسـاوی بـودن هزینـه هـا بـا درآمدهای پیـش بینـی شـده اشـاره گردیده اسـت. مـع الوصف با عنایـت بـه جایـگاه شـورای نگهبـان بـه عنوان مفسّـر قانـون اساسـی، محدودیـت مبتنی بـر اصـل ۷۵ قانون اساسـی در مقابـل صلاحیـت مجلس در زمینـه بودجه ریـزی از بیـن رفته اسـت.

بـا ایـن وجود نمی تـوان معتقد بـود که مجلـس دارای قـدرت نسـبتاً نامحـدودی در امـر رسـیدگی و تصویب بودجـه مـی باشـد؛ چـه، شـورای یاد شـده طـی نظریه تفسـیری شـماره ۷۸/۲۱/۵۱۴۶ مـورخ ۱۳۷۸/۵/۲۴ بیـان نمـوده اسـت «حـذف، الحـاق و تغییـر در ارقـام بودجـه بـه نحـوی کـه در کل بودجـه تأثیـر بگـذارد بـه وسـیله طـرح قانونـی بـا توجـه بـه اصـل ۵۲ قانون اساسـی امـکان پذیـر نیسـت» و البتـه شـورای مذکور در خصـوص حـذف، الحـاق و تغییـر در ارقـام بودجـه بـه وسـیله طرح قانونـی در صورتـی کـه در بودجه کل کشـور نیز تأثیر نگذارد به رأی تفسـیری نرسـیده است (مجموعـه اساسـی، ۱۳۹۱، ص ۱۱۷).

بنابرایـن بـا عنایـت بـه موارد فوق مشـخص مـی گردد حدود صلاحیت مجلس شـورای اسـلامی در رسـیدگی و تصویـب بودجـه معیـن نبـوده و حقـوق قـوه مقننـه را هـم در امـر صلاحیـت تجویـزی و هـم در صلاحیـت نظارتـی بـر بودجـه بـا چالـش مواجـه مـی کنـد. از آنجایـی کـه اسـتقرار بودجه ریـزی عملیاتـی- در کنار سـایر عوامـل- نیازمنـد ارایه تعریـف قانونـی از آرمانها، اهـداف، برنامـه هـا، فعالیتهـای دسـتگاههای اجرایی با لحـاظ سـه آیتم صرفـه اقتصـادی، کارایی و اثربخشـی مـی باشـد کـه منحصـراً در صلاحیـت مجلـس اسـت و ایـن امـور نیـز بایـد در مرحلـه رسـیدگی و تصویـب لایحـه بودجـه مـلاک نظـر نماینـدگان مجلـس باشـد تـا لایحـه پیشـنهادی دولت را بـا آن اهداف و رسـالتها تطبیـق دهنـد که این امـر خود منوط بـه وجود چنین صلاحیتـی بـرای مجلـس اسـت تـا در صـورت عـدم انطبـاق، خـود بتوانـد لایحه بودجـه را اصلاح یـا تغییر دهـد ضـروری اسـت چارچـوب قانونـی بـرای تعییـن اختیـارات مجلـس در ایـن زمینـه مشـخص گـردد. بدیهـی اسـت ایـن امر مانـع مخدوش شـدن صلاحیت نظارتـی مجلـس نیـز مـی گـردد و دیگـر ناکامـی های دولـت در مرحلـه اجـرا به تغییرات انجام شـده توسـط مجلـس نسـبت داده نمـی شـود، زیـرا اهـداف، آرمانها، رسـالتها و فعالیـت های دسـتگاه هـای اجرایـی از قبل تعیین شـده اسـت.

۳- اسـتقرار نظام نظارت مالی بر اسـاس شـیوه حسابرسـی مبتنی بـر عملکرد

ارزیابـی عملکـرد دولـت در بودجـه ریـزی عملیاتی در قالـب معیارهـای صرفه اقتصـادی، کارایی و اثربخشـی نمایـان می شـود. ابـزار مکمـل ایـن امـر، پیاده سـازی سیسـتم حسابرسـی عملیاتـی می باشـد. سـبکی کـه در دسـتگاه های نظارتـی علیرغـم تاکیـد قانونگـذار بـر آن (از جملـه مـاده ۲۱۸ قانـون برنامـه پنجـم توسـعه) اسـتقرار نیافتـه و همچنـان شـیوه حسابرسـی مالـی و رعایـت (سـنّتی) کـه بـه آن « قانـون رسـی» نیـز مـی گوینـد اعمـال می گـردد.

حسابرسـی عملیاتی «عبارت اسـت از فرایند رسـیدگی بـه عملیـات دوره معین هریک از دسـتگاه های اجرایی (در سـطح خـرد) و دولـت (در سـطح کلان) بـه منظور تطبیـق عملیـات انجـام شـده بـا توجـه بـه منابـع و مصـارف پیـش بینـی شـده در قانـون و ارزیابـی نتایـج ناشـی از برنامـه میـان مـدت و کوتـاه مـدت از دیدگاه صرفـه اقتصادی، کارایی و اثربخشـی و نیز اظهارنظر در خصـوص هریک از کنترلهای به عمل آمده» (حسـینی عراقـی، ۱۳۸۳، ص ۷). پیـاده سـازی چنیـن شـیوه ای نیازمنـد وجـود قوانیـن ومقـررات الـزام آور در مراجـع نظارتـی جهت انجـام آن، تعریف وظایـف و کارکردهای دسـتگاه هـای دولتـی بـه منظـور درک دلایـل اجرای

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

حسابرسی مذکور، تعامل مناسب میان مراجع مذکور با دستگاه های اجرایی، وجود گزارشگری عملیاتی مناسب از سامانه حسابداری دولتی در این دستگاه ها و ... می باشد (4.p,2004,Suzuki) که این بسترها نیز تاکنون مهیا نشده است و لازم می باشد قوه مقننه با عنایت به صلاحیت نظارتی خود وارد این عرصه نیز گردد.

۴- شفافیت و پاسخگویی مالی دولت براساس معیارهای بودجه عملیاتی

شفافیت سنگ بنای پاسخگویی است. شفافیت مالی دولت یعنی اینکه عملکرد بخش دولتی، سیاست گذاریهای مالی تصمیمات دولتی، حسابهای بخش عمومی و پیش بینی های مالی دولت باید به اطلاع عموم و یا نمایندگان آنها برسد. اهمیت و ضرورت شفافیت مالی در آن است که امکان پاسخگویی را در مدیران دولتی تقویت می کند. شفاف نساختن سیاستها و برنامه ها باعث بی ثباتی، نابرابری، تبعیض و ناکارایی بخش دولتی می شود و بی اعتمادی بخش خصوصی را به بخش دولتی افزایش می دهد (عباسی، ۱۳۸۹، ص ۱۶۸).

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

اهمیت این بخش به قدری زیاد است که باید اصل و زوایای مختلف این مسوولیت پذیری مالی در قانون برنامه و بودجه کشور به طور جامع و مانع تصریح گردد. البته می توان میان پاسخ گویی پیش از اجرا و پس از آن در برابر قوه مقننه تمایز قایل شد. پاسخ گویی قبل از اجرا با اطلاعاتی در ارتباط است که قوه مجریه باید برای بررسی در پارلمان در پیش نویس بودجه بگنجاند. دومین مساله 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 اند: پاسخگویی در قوه مجریه و نقش مرجع حسابرسی مستقل (Lienert , 2004 , 142.p). موارد زیر نیز باید در قوانین مربوط گنجانده شود:

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

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

۳- پاسخ گویی مدیران بودجه در برابر مقامات قوه مجریه طبق اصل سلسله مراتب اداری.

۴- اختیارات، نقشها و مسوولیت های دستگاه عالی حسابرسی: درایران دیوان محاسبات کشور، موسسه عالی حسابرسی محسوب می شود. از آنجا که مرجع مذکور باید به موجب قانون اساسی تاسیس شود که این امر نیز در کشورها صورت پذیرفته است لازم می باشد الزام تحویل گزارش حسابرسی به قوه مقننه تا تاریخی مشخص در قانون اساسی گنجانده شود.

در آخر نکته قابل ذکر اینکه، تاکید بیش از اندازه بر پاسخ گویی و نظارت ممکن است بر جریان طبیعی تصمیم گیری اداری تاثیر منفی داشته و موجب افزایش هزینه ها و بار مالی زیاد و صرف بودجه عمومی و مالیاتهای شهروندان شود (زارعی، ۱۳۸۰،

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

ص ۱۵۱).

نتیجه گیری و جمعبندی

بودجـه عملیاتـی عبـارت اسـت از «برنامـه عملکـرد سـالانه بـه همراه بودجـه مربوط که رابطه میـان میزان اعتبـار تخصیصـی بـه هـر برنامـه بـا نتایـج حاصلـه از اجـرای آن برنامـه را نمایـان می سـازد و حصـول نتایج همـراه بـا بالاتریـن سـطح صرفـه اقتصـادی، کارایـی و اثربخشـی مـی باشـد». الـزام دولـت بـه تهیـه و تدوین لایحـه بودجـه کل کشـور و رسـیدگی و تصویـب آن توسـط مجلس شـورای اسـلامی براسـاس قانون برنامه و بودجـه کشـور و قانون محاسـبات عمومی کشـور که منطـق بـر بودجه ریـزی برنامه ای انـد، از یـک سـو؛ و تاکیـد بـر تغییـر نظـام بودجه ریـزی مذکور بـه بودجه ریـزی عملیاتـی از سـوی دیگـر؛ اصـرار قانونگـذار بـه تحقـق ایـن شـیوه و بـه صـورت قیمـت تمـام شـده خدمـات در مـاده ۱۳۸ قانـون برنامه چهارم توسـعه که بـه نوعی تـرادف مفهومی آنهـا را دلالـت دارد؛ تاکید بر ضـرورت ایجـاد چنیـن تغییری بـر مبنای تحقـق نظام کنتـرل نتیجـه و محصـول (سـتانده) بـدون لحـاظ بـه صرفـه اقتصادی، کارایی و اثربخشـی فعالیتها و خدمات و ... از جملـه دلایـل عـدم انطبـاق تلقـی قانونگـذار از بودجـه ریـزی عملیـات با تعریـف علمی این شـیوه می باشـد. بـا توجـه بـه فقـدان قانـون بودجـه ای مسـتقل و جامـع؛ عـدم تعییـن و تصویـب اهـداف و فعالیتهـای دسـتگاه هـای اجرایـی و شـاخص هـای عملکـرد بـه عنـوان مناط ارزیابی و سـنجش عملکرد مسـوولان امر توسـط قانونگـذار باعنایـت به اصـل حاکمیـت قانون و اصل پاسـخ گویی مالی؛ اشـکالات سـاختاری تخصیص اعتبـار با التفات بـه لزوم تخصیص صـد درصدی اعتبار در ابتـدای سـال مالـی در بودجه ریـزی عملیاتی؛ عدم اعمـال حسابرسـی عملیاتـی توسـط مراجـع نظارتی از جملـه عواملی هسـتند که مثبت عدم وجود بسـترهای لازم در نظـام حقـوق مالـی کشـور جهت پیاده سـازی شـیوه موردبحـث مـی باشـد؛ همچنـان کـه پـس از تصریـح قانونـی از سـال ۱۳۸۰ بـر اسـتقرار آن شـیوه، بازهـم مقنـن در مـاده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسـعه مقـرر مـی دارد: بـه منظور اسـتقرار نظـام بودجه ریزی عملیاتـی، دولت موظف اسـت تا پایان سـال دوم برنامه «بـه تدریـج زمینـه هـای لازم» را برای تهیـه بودجه به روش عملیاتـی در کلیـه دسـتگاه هـای اجرایـی فراهم آورد.

منابع و مآخذ

۱- آذر، عـادل؛ خدیـور، آمنـه (۱۳۹۳) بودجـه ریـزی بـر مبنـای عملکرد-پارادایم هـای مدل سـازی، تهران، مرکـز پژوهـش هـای مجلس شـورای اسـلامی.

۲- ابوالحمـد، عبدالحمید (۱۳۸۳) حقـوق اداری ایران، تهران، انتشـارات توس.

۳- اقتـداری، علـی محمـد؛ تهرانـی، منوچهـر؛ اتحـاد، مهـرداد (۱۳۵۴) بودجـه، تهران، دانشـکده علـوم اداری و مدیریـت بازرگانـی دانشـگاه تهران.

۴- بابایـی، حسـن (۱۳۸۳) بودجـه ریـزی دولتـی در ایـران از نظریـه تا سیاسـت، تهران، انتشـارات شـرکت چـاپ و نشـر بازرگانی.

۵- پناهـی، علـی (۱۳۸۶) بودجـه ریـزی عملیاتـی (در نظریـه و عمـل)، تهـران، مرکـز پژوهـش هـای مجلس شـورای اسلامی.

۶- پیرنیـا، حسـین (۱۳۴۸) مالیه عمومی، تهران، نشـر نی.

۷- حسـن آبـادی، محمـد؛ نجـار صـراف، علیرضـا (۱۳۸۷) مـدل جامـع نظـام بودجـه ریـزی عملیاتـی، تهـران، انتشـارات مرکـز آمـوزش و تحقیقـات صنعتی ایـران.

۸- حسـینی، سـیدمحمدرضا؛ فاتحـی زاده، محسـن؛ تهرانـی، ایمـان (۱۳۹۱) اصـل ۷۵ قانـون اساسـی و اختیـارات قـوه مقننه در بودجه ریـزی، تهران، فصلنامه مجلـس و راهبـرد، سـال نوزدهم، شـماره هفتـاد، مرکز پژوهـش هـای مجلس شـورای اسـلامی.

۹-حسـینی عراقی، حسـن (۱۳۸۳) حسابرسی دولتی، تهران، دانشـکده امـور اقتصادی.

۱۰- دادگـر کرمانجانـی، یدالـه (۱۳۷۸) مالیه عمومی و اقتصـاد دولت، تهران، انتشـارات بشـیر علـم و دانش.

۱۱- راسـخ، محمـد (۱۳۹۰) نظـارت و تعـادل در نظام

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

حقـوق اساسـی، تهران، انتشـارات دراک.
۱۲- رایـدر، هـری آر؛ ترجمه: مهیمنی، محمد و عبداله پـور، محمـد (۱۳۸۰) راهنمـای جامـع حسابرسـی عملیاتـی، تهران، سـازمان حسابرسـی.
۱۳- زارعـی، محمدحسـین (۱۳۸۰) فرآینـد مردمـی شـدن، پاسـخ گویـی و مدیریـت دولتـی، تهـران، مجله مجتمـع آمـوزش عالـی قـم، سـال سـوم، شـماره نهم.
۱۴- سـازمان مدیریـت و برنامـه ریزی کشـور (۱۳۸۱) منطقـی نمـودن اندازه دولـت از ۷ برنامه تحول در نظام اداری، تهـران، معاونـت امور مدیریت و منابع انسـانی.
۱۵- سـعیدی، پرویز؛ مزیدی، علیرضـا (۱۳۸۵) بودجه ریـزی عملیاتی، تهران، انتشـارات نـگاه دانش.
۱۶- شـبیری نـژاد، علـی اکبـر (۱۳۸۶) حقـوق قـوه مقننـه در بررسـی و رأی بـه بودجـه، تهـران، مرکـز پژوهـش هـای مجلـس شـورای اسـلامی.
۱۷- صیّـاد، حسـن (۱۳۸۸) گـذار از بودجـه ریـزی سـنّتی بـه بودجـه ریـزی عملیاتـی در نظـام حقوقـی ایـران، پایـان نامـه مقطـع کارشناسـی ارشـد حقـوق اقتصـادی، تهـران، دانشـگاه شـهید بهشـتی.
۱۸- طباطبایـی موتمنـی، منوچهـر (۱۳۹۰) حقـوق اساسـی، تهـران، نشـر میـزان.
۱۹- طباطبایـی موتمنـی، منوچهـر (۱۳۹۱) حقـوق اداری تطبیقـی، تهـران، انتشـارات سـمت.
۲۰- عباسـی، ابراهیم (۱۳۸۹) رویکردهای پیشرفته در بودجه ریزی دولت، تهران، انتشـارات سـمت.
۲۱- عباسـی، ابراهیـم (۱۳۹۱) بودجـه ریـزی نوین در ایران، تهران، انتشـارات سـمت.
۲۲- عباسـی لاهیجـی، بیـژن (۱۳۸۹) مبانـی حقـوق اساسـی، تهـران، انتشـارات جنـگل.
۲۳-علوی طبری، سـیّد حسـین (۱۳۷۲) اصول بودجه ریـزی: مبانـی امور مالـی و تنظیم بودجـه در آموزش و پـرورش، تهران، دانشـگاه پیام نور.
۲۴- فـرج ونـد، اسـفندیار (۱۳۸۸) فراگـرد تنظیـم تـا کنتـرل بودجـه، تبریـز، نشـر گلبار.
۲۵- قاضـی، ابوالفضـل (۱۳۸۳) حقـوق اساسـی و نهادهـای سیاسـی، تهـران، نشـر میـزان.
۲۶- کردبچـه، محمـد (۱۳۸۵) نظـام بودجـه ریـزی، تهـران، سـازمان مدیریـت و برنامـه ریـزی کشـور.
۲۷- کمیتـه تخصّصـی حسابرسـی مدیریـت (۱۳۷۵) حسابرسـی مدیریـت در بخـش عمومـی، تهـران، انتشـارات مؤسسـه حسابرسـی مفیـد راهبـرد.
۲۸- مرکـز پژوهـش هـای مجلـس شـورای اسـلامی (۱۳۸۱) بودجـه ریـزی در ایـران: مسـایل و چالشـها، شـماره ۴.
۲۹- مجموعه اساسـی (۱۳۹۱) قانون اساسی- نظریات شـورای نگهبـان، تهـران، معاونـت حقوقـی ریاسـت جمهوری.
۳۰- منشـی زاده، مسـعود؛ موسـی زاده، مرتضـی (۱۳۸۵). اصـول و مبانـی نظـام بودجـه ریـزی نوین در ایـران، تهـران، انتشـارات آزاد اسـلامی قزویـن.
۳۱- میـر سپاسـی، ناصـر (۱۳۶۴). مدیریـت منابـع انسـانی، ، تهـران، انتشـارات نقـش جهـان.
۳۲- نبـی لـو، حسـین (۱۳۸۶). بررسـی نحـوه تعامـل قـوای مجریـه و مقننـه در بودجـه ریـزی، تهـران، فصلنامـه اطـلاع رسـانی حقـوق، شـماره ۱۲.
۳۳- هاشـمی، سـیّد محمـد (۱۳۸۵). حقـوق اساسـی ج.ا.ا.، جلـد دوم، تهـران، انتشـارات میـزان.
-35 -1Anders, Kathleen k.(2001). "Beyond Results: Accountability, discretion and Performance Budge Reform", JAI, An Imprint of Elsevier Science.
-34 Diamond, Jack (2003), "Performance Budgeting, Manging the Reform Process". IMF Working Paper.
-35 Douglus, f, Morgan (2002). "Handbook on Public Budgeting", Portland State University.
-38 -2GAO: General Accounting Office (1997). "Performance Budgeting: Past Intiatives Offer Insights for GPRA Implementation", Washington D.C: Government Printing Office.
-39 -3 Hatry, H.P. (1989). "Determining the Effectiveness of Government Services", In J.L. Perry (ed), Handbook of Public Administration,

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]

sanfrancisco.
-40 -4 Lienert, LAN (2004), "The Legal Framework for Budget Systems", OECD Journal on Budgeting 3)4).
-41 -5 Lienert, LAN and Israel Fainboim (2010). "Reforming Budget System Laws", Fiscal Affairs Department.
-42 -6Lu, Yi. (2007). "Performance Budgeting: The Perspective of State Agencies", Public Budgeting and Finance, 4)27).
-43 -7 Mercer, John (2002) "Performance Budgeting for federal Agancies: A Framework", www.john- mercer.com.
-44 -8NCSL: National Conference of State Legislatures (1994). "The Performance Budgeting Revisited: A Report on State Budget Reform", Legisative Financial Papers, No. 91, Denver co. Fiscal Affairs Program.
-45 -9Redburn, 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, 3)30).
-46 -10Rivenbark, William C.(2004). "Defining Performance Budgeting for Local Government", Popular Government.
-47 -11Robinson, M.andJ. Brumby (2005). "Dose Performance Budgeting Work?: An Analytical Review of the Empirical Literature", IMF Report.
-48 -12Schick, Allen (1990). "Budgeting for Results: Recent Developments in five Industrialized Countries", Public Administration Review, 50.
-49 -13Suzuki, Yutaka (2004)."Basic Structure of Government Auditing by Supreme Audit Institution", Faculty of Business Administration, Gakuin University.

[Downloaded from ijurm.imo.org.ir on 2026-11-15]