

بودجه‌ریزی عملیاتی: چالش‌ها و راهبردهای حقوقی

حسن صیاد^۱

چکیده:

تأثیر فعالیت‌های دولت بر رشد اقتصادی از طریق سازوکار بودجه‌ای در کنار سایر شیوه‌ها، اهمیت نظام بودجه‌ریزی را افزایش داده است. سال‌هاست که تاریخ تطور اندیشه‌های بودجه، در سیر تکامل خود در جاده رهیافت نتیجه محور به منظور ایجاد تغییرات مؤثر در نظام مدیریت مالی دولت‌ها قرار دارد. نحوه تخصیص منابع از طریق تأکید بر اهداف سنجش پذیر و افزایش پاسخگویی مدیران دستگاه‌های اجرایی در قبال اعطای آزادی عمل بیشتر بر اساس شاخص‌های «صرفه اقتصادی»، «کارایی» و «اثربخشی» بودجه، از جمله ویژگی‌های خاص بودجه‌ریزی عملیاتی در مقایسه با سایر شیوه‌های بودجه‌ریزی می‌باشند که کارکردهای دولت را در اداره امور جامعه متحول نموده است.

فقدان قانون بودجه‌ای جامع، عدم وجود تعریف دقیق و شفاف اهداف و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی و تصویب آن توسط قانون‌گذار به لحاظ اصل حاکمیت قانون، عدم توفیق در اعمال نظام حسابرسی مبتنی بر عملکرد به‌وسیله مراجع نظارتی، نبود اختیارات لازم برای قوه مقننه و پاسخگویی دولت از جمله چالش‌های پیش روی بودجه‌ریزی مورد بحث می‌باشد که با وجود مشکلات ساختاری و قانونی موجود در کشور هیچ یک از عناصر مذکور به طور کامل تأمین نشده‌اند.

واژگان کلیدی: بودجه‌ریزی عملیاتی، صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی، قانون بودجه جامع، پاسخ‌گویی مالی دولت.

^۱ - دانشجوی دکترای حقوق عمومی، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)، ایمیل: H.say1360@gmail.com

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، ص ۱۷). بودجه‌ریزی علاوه بر حکایت از سیاست مالی دولت در جهت اهداف اقتصادی و اجتماعی، یکی از ابزارهای نظارت قوه مقننه بر دولت می‌باشد (علوی طبری، ۱۳۷۲، ص ۱۵؛ اقتداری و دیگران، ۱۳۵۴، ص ۳۸). بودجه‌ریزی عملیاتی به عنوان مدرن‌ترین شیوه، 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 حسب ضرورت‌های حقوقی، مالی و اقتصادی و با توجه به لزوم استوار ساختن تصمیمات بودجه‌ای بر مبنای عوامل مذکور، استقرار بودجه‌ریزی مورد بحث 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 بودجه‌ریزی شده که یکی از محورهای اصلی آن اصلاح، تهیه و تنظیم بودجه به شیوه عملیاتی بوده است. به موجب ماده ۱۳۸ قانون چهارم توسعه «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 تمام شده 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 اقدامی از سوی دولت‌های وقت در راستای تحقق اهداف یاد شده صورت نپذیرفت؛ حال باید دید تلقی قانون‌گذار از بودجه‌ریزی عملیاتی تا چه حد منطبق با مفهوم علمی آن است. آیا الزامات حقوقی این شیوه بودجه‌ریزی از جمله وجود یک قانون بودجه‌ای مطلوب در کشورمان وجود دارد. در این پژوهش از طریق استفاده از تجزیه و تحلیل علمی سعی می‌شود ضمن اثبات این فرضیات که علیرغم تأکید فراوان بر استقرار بودجه‌ریزی معنون، خود قانون‌گذار تا مقاطعی برداشت صحیحی از این شیوه بودجه‌ریزی نداشته و آن را غالباً معادل قیمت تمام‌شده فرض کرده است (اگرچه به درستی هدف شیوه مذکور را افزایش کارایی و اثربخشی بیان نموده است) و اینکه راهبردهای حقوقی جهت استقرار آن وجود ندارد و از این رو توفیقی در پیاده‌سازی آن شیوه نداشته است که در گفتار دوم پیشنهاداتی جهت نیل به هدف معنون ارائه می‌گردد.

تبیین مبنا و تحلیل معنای بودجه‌ریزی عملیاتی

مبانی نظری

فلاسفه یونان باستان، این نظریه را مطرح نمودند که انسان به دنبال به حداکثر 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 هستند و لذا جهت تحقق هدف موردنظر دست به «انتخاب» می‌زند که در واقع مفهومی از بودجه‌ریزی است. البته به لحاظ تعلق قهری آن به یک جامعه سیاسی، چنین امری از 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، ۲۲۰؛ میر سیاسی، ۱۳۶۴، ص ۴۱۹). با توجه به تنوع و تعدد وظایف دولت، نحوه حصول درآمد و انجام هزینه، بودجه‌ریزی مسائلی از جهات حقوقی، اقتصادی، سیاسی و اجتماعی به وجود می‌آورد لذا ضرورت تنظیم بودجه دولتی کارآمد و اثربخش نسبت به سایر نهادها بیشتر می‌باشد 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، تأسیس مجمع یا شورایی برای جلوگیری از تعدی‌های مالیاتی حکام و تنظیم مناسبات مالی حکومت‌ها با مردم بود. از این رو پدیده بودجه و بودجه‌ریزی را در اساس، باید 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، ص ۲۳۵؛ شبیری نژاد، ۱۳۸۶، ص ۶۹).

امروزه به دلیل متغیرهای بی‌شمار مؤثر در فرآیند تصمیم‌گیری مدیران، به‌ویژه در دولت به علت تقاضای روزافزون نسبت به ارائه خدمات باکیفیت 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 توسعه یافته و در حال توسعه در تلاشند نظام بودجه‌ریزی خود را به یک نظام عملیاتی که در آن ارتباط بین اعتبارات بودجه‌ای و عملکرد دستگاه‌های اجرایی شفاف و قابل سنجش است نزدیک‌تر سازند و از این طریق پشتوانه اطلاعاتی معتبر برای تصمیمات بودجه‌ای دولت و مجلس فراهم آورند (حسن‌آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۷، ص ۲۹۹).

اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی 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 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، 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 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، ص ۳-۴) به علت ضعف و ناکارآمدی دولت در اتخاذ و اجرای سیاست‌های مالی مطلوب و مشکلات فراوان حاکم بر نظام بودجه‌ریزی موجود، با اقتباس از تحولات صورت گرفته در امر بودجه‌ریزی در جهان، قانون‌گذار کشورمان استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر نتیجه را الزام می‌نماید.

بودجه‌ریزی عملیاتی؛ ماهیت، مزایا و مشکلات حقوقی آن در ایران

ماهیت بودجه و بودجه‌ریزی عملیاتی

از بودجه تعاریف مختلفی ارائه شده است که هیچ یک از این تعاریف را شاید نتوان تعریف کاملی دانست (برای مطالعه ر.ک. صیاد، ۱۳۸۸: ۸-۷). 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، ص ۱۸۶؛ منشی‌زاده و موسی‌خانی، ۱۳۸۵، ص ۸۵؛ فرج‌وند، ۱۳۸۸، ص 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». 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 می‌شود. 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.



بودجه‌ریزی با عنایت به تجربه نظام اداری و مالی در جهان، شیوه‌های متفاوتی به خود دیده است که هر کدام از آن‌ها با توجه به زمینه‌های اداری، قانونی و مدیریتی دارای اهداف و فرایندهای مختلفی هستند. این شیوه‌ها نه تنها قواعد تصمیمات بودجه‌ای را تعیین می‌کنند، بلکه استانداردهای سنجش موفقیت یا قواعد ارزیابی همان تصمیمات را نیز مشخص می‌سازند. از جمله اهم شیوه‌های مذکور، بودجه‌ریزی افزایشی، بودجه‌ریزی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی مبتنی بر صفر و همچنین بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشد. در ایران تا قبل از سال ۱۳۸۰ براساس قانون برنامه و بودجه کشور، شیوه بودجه‌ریزی در ایران «بودجه‌ریزی برنامه‌ای» بوده است؛ بدین ترتیب که بودجه‌های سالانه باید بر مبنای برنامه‌های سالانه، برنامه‌های سالانه بر مبنای برنامه‌های پنج ساله و برنامه‌های اخیر بر طبق برنامه‌های بلندمدت 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 می‌باشد. علیرغم عدم اجرای دقیق و کامل بودجه‌ریزی برنامه‌ای، قانون‌گذار با توجه به ظهور معایب این شیوه در کشورهای دیگر و عدم توجه آن به مؤلفه‌های صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی - بدون اینکه در مقام رفع مشکلات ساختاری نظام بودجه‌ریزی برآید - استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را مقرر می‌سازد. معالوصف با وجود تأکیدات مکرر در این خصوص، هیچ‌گونه تعریفی از شیوه مذکور ارائه نمی‌نماید.

به لحاظ نظری، تعاریف متعددی با زوایای گوناگون از آن مطرح شده است. در یک تعریف مختصر، بودجه‌ریزی عملیاتی منابع مالی تخصیص‌یافته را به نتایج اندازه‌گیری شده و ستانده‌ها مرتبط می‌کند (Redburn et al, ۲۰۰۸, p. ۳۵۲). 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 تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع انجام می‌گیرد (Rabinson and Brumby, ۲۰۰۵, p. ۴). لو در تعریفی دیگر، آن را فرایند استفاده از اطلاعات عملکرد در تخصیص بودجه می‌داند که از برنامه‌ریزی راهبردی نشأت می‌گیرد ((Lu, ۲۰۰۷, p. ۳). به عقیده ریونبارک این نوع از بودجه‌ریزی زمینه‌ای را فراهم می‌آورد که تصمیم‌های مرتبط با تخصیص منابع تا حدی بر مبنای کارایی و اثربخشی در تحویل خدمات اتخاذ شود ((Rivenbark, ۲۰۰۴, p. ۷). هرزگ در تعریف تخصصی بودجه‌ریزی مذکور بیان می‌دارد که این شیوه به این سوالات پاسخ می‌دهد: چه چیزی برنامه‌ریزی شده است؟ هزینه آن چه میزان بوده است؟ چه وقت ارائه می‌شود؟ چه منابعی مورد نیاز خواهد بود؟ و نتیجه نهایی چه خواهد بود؟ (به نقل از: آذر و خدیور، ۱۳۹۳، ص ۶۲).

در کنفرانس مجالس ایالتی، بودجه‌ریزی عملیاتی به تخصیص منابع برای نیل به اهدافی خاص و نتایج قابل‌اندازه‌گیری در هر برنامه تعریف شده است. (NCSL, ۱۹۹۴, p. ۲) در واقع فرایند برقراری ارتباط بین نتایج مورد انتظار با سطوح بودجه می‌باشد (GAO, ۱۹۹۷, p. ۱). کمیسیون هوور ضمن طرح چنین دیدگاهی در سال ۱۹۴۵ تبیین نمود در بودجه‌ریزی عملیاتی باید توجه روی ویژگی عملکرد نسبی کاری که باید انجام شود یا خدماتی که باید ارائه گردد متمرکز باشد نه روی چیزهایی که باید خریداری شود؛ زیرا اشیای اکتیاع شده ابزارهایی برای دستیابی به یک نتیجه‌اند نه خود نتایج (Anders, ۲۰۰۱, p. ۱۸). این شیوه همچنین بیانگر روش‌هایی برای

اندازه‌گیری منابع یا ورودی‌ها در برابر خروجی‌ها یا ستانده‌ها است و اینکه چگونه فعالیت‌ها به نتیجه منجر می‌شوند (Hatry, ۱۹۸۹, p. ۱۸). در نهایت اینکه بودجه عملیاتی «عبارت است از برنامه عملکرد سالانه به همراه بودجه سالیانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص‌یافته به هر برنامه با نتایج حاصله از اجرای آن برنامه را نمایان می‌سازد. بدین معنا که با هر میزان مخارج انجام شده در چارچوب هر برنامه‌ای بایستی مجموعه معینی از اهداف تأمین شود» (Mercer, ۲۰۰۲, p. ۲). البته برخی افراد به دلیل تأکید این شیوه بر عملکرد دولت به جای مخارج به آن عنوان بودجه‌ریزی برای نتایج داده‌اند (Schick, ۱۹۹۰, p. ۲۶).

بنابراین بودجه‌ریزی مذکور منابع را بر مبنای تحقق اهداف سنجش پذیر 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 قائل 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 عملیاتی است که با استفاده از روش‌های بهینه حداکثر بازده (ستانده) را با صرف حداقل منابع (داده) تأمین کند. درحالی‌که اثربخشی به معنای حصول اطمینان از مطابقت نتایج حاصل از هر فعالیت با نتایج مورد انتظار می‌باشد (کمیته تخصصی حسابرسی مدیریت، ۱۳۷۵، ص ۵؛ راید، ترجمه مهیمنی و عبدالله پور، ۱۳۸۰، صص ۴-۶).

از این رو رویکرد این نوع بودجه‌ریزی عبارت است از:

الف- تمرکز بر شاخص‌های اندازه‌گیری نتایج و پیامدهای عملکرد در ارتباط با فرایند برنامه‌ریزی استراتژیک.

ب- تأکید بر کنترل عدم تمرکز مالی و حذف بوروکراسی در تصمیم‌گیری بودجه.

ج- تغییر در پاسخگویی در قبال مقررات به پاسخگویی در قبال نتایج (Anders, ۲۰۰۱, p. ۲۰).

مزایا و فرایند 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 کشور ما، تقویت این پاسخگویی به نهادهای ناظر طبق مفاد موافقتنامه مبادله شده 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 می‌باشد (Douglas, ۲۰۰۲, p. ۱۶۱).

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 هدف‌گرا.

۵- این نوع بودجه‌ریزی، انعطاف‌پذیر است. اعتبار به صورت یکجا تخصیص می‌یابد و در تعیین بهترین شیوه نیل به نتایج، به مدیران آزادی عمل بیشتری می‌دهد.

۶- افزایش شفافیت عملکرد دولت (سعیدی و مزیدی، ۱۳۸۵، ۷-۸؛ آذر و خدیور، ۱۳۹۳، ۱۳۴-۱۳۵؛ پناهی، ۱۳۸۹، صص ۴۹-۵۱ و ۶۹؛ عباسی، ۱۳۹۱، ص ۲۱۰).

اما 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 (کردیچه، ۱۳۸۵، ص ۱۰) بودجه‌ریزی عملیاتی را نباید 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 فرآیند 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 برآورد نشده و نقش مناسب دولت در پاسخگویی به این نیاز نیز هست.

۳-۲- چالش‌های حقوقی فراروی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی:

در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه^۱ مقرر شده بود «سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاه‌های ذی‌ربط به‌منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی 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 دستگاه‌های اجرایی ارائه می‌نمایند. ب - تعیین قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات متناسب باکیفیت و محل جغرافیایی مشخص. ج - تخصیص اعتبارات بر اساس 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 بودجه‌ریزی کشور و تقویت نظام برنامه‌ریزی و نظارت، سازمان مذکور موظف است ضمن اصلاح ساختار سازمان، مدیریت نیروی انسانی، روش‌ها و

^۱ علت اشاره به این ماده در این مقام، با وجود اتمام اعتبار قانون برنامه چهارم توسعه، علاوه بر تصریح به سابقه قانونی بودجه ریزی عملیاتی در نظام حقوقی ایران، موارد الزام آور استقرار این شیوه از نگاه قانونگذار می باشد.

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 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 موظفند 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 تمام شده آن دسته از فعالیتهای و خدماتی که قابلیت تعیین قیمت تمام شده 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 می‌باشد 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...». همچنین از دیگر منابع حقوقی تغییر بودجه‌ریزی موجود به بودجه‌ریزی عملیاتی علاوه بر بند ۳۲ سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه در چارچوب سند چشم‌انداز بیست ساله ابلاغی از مقام معظم رهبری به رئیس‌جمهور، ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه، بند (پ) ماده ۷ قانون برنامه ششم توسعه می‌باشد که در آن‌ها دولت به استقرار تدریجی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی مکلف شده است.

با عنایت به نصوص قانونی مذکور و اوصاف نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در کشور می‌توان گفت:

۱- علیرغم اینکه منابع قانونی اخیرالذکر دائر بر لزوم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی، احکام قوانین محاسبات عمومی کشور و برنامه و بودجه کشور- که طبق ماده ۱۱ قانون اخیر «ملاک تهیه و تنظیم بودجه کل کشور هستند»- بر بودجه‌ریزی برنامه‌ای تأکید می‌ورزند.

۲- قسمت ابتدایی ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه اشعار 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 گردیده و آن را مترادف «قیمت تمام شده خدمات» فرض نموده که این اشکال در ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه نیز تکرار شده بود؛ حال آنکه اهداف، برنامه‌ها و فعالیت‌های بسیاری از دستگاه‌های اجرایی در کشورمان کیفی بوده و قابلیت تعیین قیمت تمام شده برای آن‌ها وجود ندارد. در این صورت

باید گفت بودجه آن دستگاه‌ها، چون قابلیت کمیت‌پذیری ندارند، هیچ وقت امکان عملیاتی شدن ندارد. این در حالی است که تعیین قیمت تمام شده صرفاً یکی از راه‌های بودجه‌ریزی عملیاتی برای دستگاه‌های واجد اهداف، برنامه‌ها و فعالیت‌های کمی می‌باشد و سایر دستگاه‌ها را بر اساس اثربخشی نتایج حاصل از تحقق اهداف و برنامه‌هایشان - از حیث عملیاتی - می‌توان سنجید. البته در تبصره ۱ ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶ و آیین‌نامه اجرایی آن مصوب ۱۳۸۹ این اشکال تا حدودی مرتفع شده به که مقرر می‌دارد: «دستگاه‌هایی که با پیشنهاد سازمان و تصویب هیئت‌وزیران 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 بودجه‌ریزی می‌باشد، لیکن در این خصوص هیچ اقدام مؤثر و جامعی مشاهده نگردیده است. در ضمن قانون‌گذار در تبصره مذکور منظور از اصلاح قوانین و مقررات بودجه‌ریزی، مالی و... را تبدیل نظام موجود به نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) عنوان کرده است در حالی که در بودجه‌ریزی عملیاتی، باید یک قدم جلوتر رفت و آن حصول بالاترین صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی نتایج می‌باشد و الا 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 می‌باشد.

۴- اگرچه یکی از لوازم استقرار شیوه مذکور حذف مقررات دست و پاگیر 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 بود؛ اما باید توجه داشت که طبق اصل حاکمیت قانون که به موجب آن تمام امور عمومی و اجرایی از جمله اهداف و وظایف دستگاه‌های اجرایی باید بر اساس 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 دستگاه‌های اجرایی و واحدهای تحت نظر آنان اگر چه یکی از لوازم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشد اما ترسیم یک چارچوب مشخص با لحاظ ماهیت اهداف و فعالیت‌های واحد مربوطه به منظور جلوگیری از هر گونه بی‌انضباطی مالی ضروری می‌باشد. این مهم باید در تمام مراحل انجام کار به‌ویژه اجرای نظام قیمت تمام شده صورت پذیرد.

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 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 آیین‌نامه، تصویب‌نامه، 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». همچنین ضرورت این انطباق در صدر ماده ۷ قانون برنامه ششم توسعه نیز تأکید شده است. باری، تحقق الزامات موصوف دست کم منوط به وجود قوانین بودجه‌ای جامع و منسجم به عنوان معیار انطباق می‌باشد که چنین امری تاکنون محقق نشده است. در مجموع باید تصریح نمود که علیرغم اینکه قانون‌گذار ما به ضرورت استقرار چنین شیوه بودجه‌ریزی رسیده است لیکن تلقی صحیحی از آن نداشته و حتی در فراهم نمودن زمینه‌های بنیادین آن نیز موفق نبوده است.

بند ۲ - بایسته‌های حقوقی گذار به بودجه‌ریزی عملیاتی و استقرار آن

در بند اول، به مبانی و مشکلات فراروی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی اشاره گردید. در این گفتار با رویکردی هنجارگرا نسبت به الزامات حقوقی این گذار تأکید می‌شود. بیان این نکته ضروری است که متخصصان مالیه عمومی و نظریه‌پردازان قانون اساسی، درباره ایجاد معیارهای قانونی برای نظام‌های بودجه اکراه دارند. سازمان‌های بین‌المللی رهنمودهایی را برای ویژگی‌های مطلوب شفافیت بودجه‌ای منتشر ساخته‌اند. این مجامع به‌جز استانداردهای حسابرسی مستقل، ویژگی‌های دیگری را که باید در قوانین داخلی گنجانده شود بیان نکرده‌اند. در نتیجه هیچ استاندارد بین‌المللی وجود ندارد که الزامات قانونی ناظر بر ویژگی‌های مطلوب نظام‌های بودجه‌ریزی ملی را به‌صراحت بیان کند (Lienert, ۲۰۰۴, p.۹۲). مع‌الوصف اصل ایجاد یک قانون جدید بودجه‌ای با لحاظ موضوعات مرتبط با بودجه‌ریزی بوده و کشورها مجبور به پذیرش و تصویب آن خواهند شد (Lienert & Fainboim, ۲۰۱۰, p.۳).

۱- ایجاد یک قانون بودجه مستقل

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، ص ۱۰). تحقق هدف مذکور مستلزم وجود عوامل مختلفی است که مهم‌ترین آن‌ها وجود یک قانون جامع و مستقل بودجه‌ای می‌باشد که درواقع از اصل حاکمیت قانون ناشی می‌شود که طبق آن، تمام ارگان‌های حکومتی در کلیه اعمال خود باید تابع قانون باشند (مؤتمنی، ۱۳۹۱، ص ۱۷). همچنین فقدان عنصر مذکور ولو باوجود دیگر اصول مانند تفکیک قوا، درنهایت، به بروز یک نظام حقوقی و سیاسی ناقص و ناکارآمد می‌انجامد (راسخ، ۱۳۹۰، ص ۲۲).

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 (یا قانون ارگانیک که به قوانینی گفته می‌شود که منشأ تقنینی عادی دارند؛ یعنی به‌وسیله پارلمان به تصویب می‌رسند ولی به‌مثابه تدبیری برای اجمال قانون اساسی و تکمیل آن تلقی می‌شوند و لذا به خصلت اساسی نزدیک‌ترند؛ قاضی، ۱۳۸۳ ص ۱۱۲)، قوانین بودجه

سنواتی، قوانین تخصیص خاص و مقررات مالی. بدیهی است قانون اساسی در بالاترین سطح سلسله مراتب 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 شده‌ای ندارند و برخی دیگر از آن‌ها، برای قوانین نظام بودجه، جایگاه ویژه‌ای قائل هستند. در این موارد طبق قوانین اساسی، قوانین ارگانیک فرایندهای بودجه کشور را هدایت می‌کنند (Lienert, ۲۰۰۴, p. ۱۴).

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 می‌باشد؛ نظامی که منبع قانونی مراحل مختلف بودجهریزی 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 شود درحالی‌که اولاً ماده قانونی مذکور صرفاً ناظر بر مرحله ابتدایی بودجهریزی (تهیه و تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه) بوده و سایر مراحل آن را شامل نمی‌شود؛ 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 تبصره‌های قوانین بودجه سنواتی معمولاً احکام خاصی در زمینه تهیه و تنظیم لایحه بودجه وجود ندارد و تنها تغییر نظام بودجهریزی موجود به بودجهریزی عملیاتی به‌عنوان یکی از تکالیف دولت تصریح شده است و قانون آیین‌نامه 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 - می‌نماید که جملگی دلالت بر فقدان یک قانون بودجه جامع و مستقل ناظر بر ساختار نظام بودجهریزی و فرایند بودجهریزی عملیاتی دارد می‌توان منابع قانونی نظام مطلوب بودجهریزی 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 آزادی‌های مردم را تضمین می‌کند (عباسی لاهیجی، ص ۵۱). در زمینه بودجه درج احکامی به شرح زیر در این قانون الزامی است؛ احکامی که ناظر بر بنیادی‌ترین اصول مالیه عمومی می‌باشد:

۱-۱- الزام به واریز و تمرکز همه وجوه عمومی در حساب‌های معین دولتی طبق اصل جامعیت بودجه (۲۰۰۳، p. ۷، Diamond): هدف از این امر ارزیابی وصول درآمدها و نظارت بر عملکرد دستگاه‌ها از این حیث می‌باشد. در قسمت ابتدای اصل ۵۳ قانون اساسی مقرر گردیده «کلیه دریافتی‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود...». به‌موجب بند (ب) ماده ۱۷ قانون برنامه ششم توسعه و بند (الف) ماده ۲۰ قانون احکام

دائمی برنامه‌های توسعه کشور و دستورالعمل مربوطه و نیز قوانین بودجه سنواتی اخیر کشور -نظیر جزء ۲ بند (الف) تبصره ۷ قوانین بودجه سنوات ۱۳۹۹ تا ۱۴۰۲- کلیه دستگاه‌های اجرایی مکلف به افتتاح تمامی حساب‌های بانکی دریافت و پرداخت خود صرفاً از طریق خزانه‌داری کل کشور و نزد بانک مرکزی می‌باشند.^۱

۱-۲- 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 گردد. 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 و یا مازاد بر سقف اعتبار مصوب ممنوع می‌باشد؛ 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 به‌موجب 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 می‌باشد اصلاح مکانیزم تخصیص اعتبارات در کشور که بر پایه چانه‌زنی استوار است جهت تحقق عامل مذکور ضروری می‌باشد.

۱-۳- 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 اقتضاء می‌کند که این مهم در قانون اساسی به صراحت اشاره شود (نظر به اهمیت این موضوع به طور مستقل در بند ۲ این گفتار مطالبی ارائه شده است).

۱-۴- تعریف روابط مالی بین دولت مرکزی و استان‌ها که به‌عنوان مثال، تمرکززدایی مالی یکی از لوازم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشد.

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

۲- قانون برنامه و بودجه کشور:

همان‌طور که ملاحظه شد منابع قانونی بودجه‌ریزی در کشور ما متعدد بوده و حجم قوانین و مقررات بودجه‌ای بسیار زیاد می‌باشد به‌نحوی که موجب سردرگمی دستگاه‌های اجرایی و اختلال در فعالیت‌های آن‌ها شده است؛ ازجمله قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱. این قانون که به‌عنوان یکی از مهم‌ترین منابع نظام بودجه‌ای کشور محسوب می‌شود اشکالات و ابهامات متعددی دارد که به برخی از آن‌ها اشاره گردید؛ اشکالاتی که استقرار بودجه‌ریزی

بر این اصل، استثنائاتی وارد شده است؛ مانند جزء ۱ بند (ز) تبصره ۱۲ قانون بودجه ۱۳۹۹ کل کشور^۱

عملیاتی منوط به رفع تمامی آن‌ها و لحاظ نمودن سایر شرایط می‌باشد. مع‌الوصف قانون مذکور پس از انجام اصلاحات می‌تواند به‌عنوان یک قانون ارگانیک حاکمیت یابد به‌نحوی که در کنار قانون اساسی، منبع الزام‌آور اقدامات مسئولان قوای سه‌گانه در فرآیندهای بودجه‌ریزی حتی وضع قانون بودجه سالیانه باشد. قانون مورد اشاره لازم است از حیث حقوقی واجد ویژگی‌های زیر باشد:

۱-۲- تفکیک وظایف دولتی در حوزه‌های «امور حاکمیتی»، «امور تصدی‌های اجتماعی، فرهنگی و خدماتی»، «امور زیربنایی» و «امور تصدی‌های اقتصادی» به‌منظور ارتقای صرفه اقتصادی، اثربخشی و کارایی و بهبود سطح پاسخگویی دولت با توجه به ماهیت وظایف و اختیارات.

۲-۲- درج احکام بودجه‌ای دائمی: علیرغم کاهش، همچنان در قوانین بودجه سنواتی شاهد احکامی هستیم که به لحاظ ماهیت دائمی‌شان تکرار می‌شوند. البته قانون‌گذار در دو مرحله به جمع‌آوری 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 جمع‌آوری احکام دائمی دیگر، تمامی آن‌ها در قانون موردنظر تنقیح گردند تا انسجام متون قانونی حاصل آید.

۳-۲- 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 شفاف‌سازی در چگونگی کسب دریافتی‌ها و انجام هزینه‌ها را میسر می‌سازد؛ از این‌رو قانونمند نمودن آن‌ها ضروری به نظر می‌رسد. خاطر نشان شود که درباره بیشتر جنبه‌های فرآیند بودجه‌ریزی، هیچ استاندارد جهانی مورد قبولی در مورد اینکه کدام ویژگی‌های نظام‌های بودجه باید در قانون مقرر شوند وجود ندارد. در کشورهای اروپای قاره‌ای، چندین اصل کلاسیک - مانند سالیانه بودن، جامعیت، وحدت، اطلاعات تفصیلی و تعادل - مدت‌ها راهنمای فرآیندهای بودجه و قوانین مرتبط با آن‌ها بوده‌اند. این اصول عمدتاً اصولی‌اند که با فرآیندهای پیش از اجرای بودجه (تدوین و تصویب) ارتباط دارند. هم‌اکنون برخی از کشورهای انگلوساکسون اصولی را در قوانین خود گنجانده‌اند که به‌ویژه (و نه منحصرأ) 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 (Lienert, p. ۱۴۳). البته اصول مذکور از اهمیت یکسانی برخوردار نیستند؛ به‌ویژه این امر با اتخاذ شیوه بودجه‌ریزی عملیاتی بیشتر آشکار می‌گردد. به‌عنوان مثال طبق اصل سالیانه، قانون بودجه برای دوره‌ای دوازده ماهه تهیه می‌شود و اجرای بودجه در سال مالی مربوط امکان‌پذیر است؛ اما گاه به منظور اعطای اختیار و آزادی بیشتر به مدیری جهت افزایش کارایی و اثربخشی امری، اصل مذکور رعایت نمی‌شود. اهمیت برخی از این اصول به‌اندازه‌ای 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.

۴-۲- تصریح به مراحل بودجه‌ریزی و اشاره به جزئیات نقش قوای مجریه و مقننه در آن:

بودجه‌ریزی عملیاتی یک مدل مدیریت بودجه نتیجه‌گرا - و نه مطابقت‌گرا - می‌باشد و کلید موفقیت در این فرایند، تمرکز بر اهداف و مقاصد اولیه بودجه با لحاظ سایر مؤلفه‌ها است؛ بنابراین در قانون مورد نظر باید مراحل بودجه‌ریزی 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.

۵-۲- ارائه تعاریف دقیق و شفاف اصطلاحات و مفاهیم بودجه‌ای به‌نحوی که از امکان برداشتهای مختلف جلوگیری کند.

۶-۲- از آنجایی که در حال حاضر توزیع اعتبار بر مبنای دستگاه‌های اجرایی، اصلی‌ترین طبقه‌بندی اطلاعاتی در سند بودجه است تعاریف به‌عمل آمده در دو قانون برنامه و بودجه و محاسبات عمومی کشور منشأ اختلاف در تشخیص دستگاه‌های اجرایی می‌باشد. در قانون برنامه و بودجه، طیف گسترده‌ای از وزارتخانه، مؤسسه دولتی، مؤسسه انتفاعی، استانداری و ... تا مؤسسه وابسته به شهرداری، دستگاه اجرایی شناخته شده‌اند. درحالی که دستگاه‌هایی اجرایی قانون محاسبات عمومی صرفاً در چهار گروه وزارتخانه، مؤسسه دولتی، شرکت دولتی و نهاد عمومی غیردولتی طبقه‌بندی شده است.

بودجه‌ریزی عملیاتی به دنبال تخصیص بهینه منابع به برنامه‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی کشور است. این تخصیص بهینه از یک جهت منوط به وجود ارتباط برنامه و فعالیت‌های اجرایی با رسالت‌ها و اهداف آن دستگاه‌ها می‌باشد. برای رسیدن به چنین هدفی شناسایی آرمان‌ها، مقاصد و اهداف تمامی دستگاه‌های اجرایی الزامی است. از این‌رو در قانون بایستی دستگاه‌های اجرایی به‌طور دقیق تعریف و شناسایی گردند.

۷-۲- 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 - به‌مانند بسیاری از کشورها - باید هر ساله قانونی به نام قانون بودجه کل کشور تصویب شود لذا 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 که منجر به نیل به سیاست‌ها و اهداف قانونی می‌شود می‌باشد. در تصویب و اجرای این قانون علاوه بر لزوم رعایت احکام قوانین و اصول فوق‌الذکر، توجه به نکات زیر نیز ضروری است:

اول اینکه به لحاظ نظری با عنایت به اینکه بودجه سالیانه، واجد ماهیت پیش‌بینی است ارقام مندرج در آن - چه درآمدی و چه هزینه‌ای - منشأ حقوقی مطالبات و تعهدات دولت نمی‌باشد؛ بلکه منشأ حقوقی آن‌ها سایر قوانین و مقررات حاکم است (فرج‌نود، ۱۳۸۸، ص ۱۲۴) بنابراین در تنظیم بودجه سالیانه، باید آن قوانین و مقررات مربوط ملاک عمل قرار گیرند (ر.ک. به مواد ۳۷ و ۵۰ قانون محاسبات عمومی کشور).

دوم اینکه در ارتباط با ماهیت بودجه کل کشور از این حیث که آیا علی‌الاصول می‌توان به آن اطلاق «قانون» نمود یا خیر، اختلاف وجود دارد. در نگاه ابتدایی، می‌توان گفت با عنایت به تصویب بودجه کل کشور در مجلس شورای اسلامی و نیز بکار رفتن واژه «قانون» برای بودجه کل کشور در قوانین و مقررات مربوط - از جمله جزء (الف) بند ۱ ماده ۱ و ماده ۱۲ قانون محاسبات عمومی کشور - بودجه کل کشور، قانون محسوب می‌شود؛ اما اندکی تدقیق در ویژگی‌های ضروری قانون از جمله وجود ضمانت اجرا و نیز شرط انتشار قانون در روزنامه رسمی کشور، ذهن را به اقوی بودن نظر مخالفین اطلاق «قانون» بر بودجه کل کشور دلالت می‌نماید. با این توضیح که از شرایط الزامی یک «قانون» از حیث اصول و قواعد حقوقی وجود ضمانت اجرا می‌باشد. همچنین برای آنکه بتوان از طریق قانون ایجاد حق و تکلیف نمود، لازمه آن، انتشار قانون است (ابوالحمد، ۱۳۸۳، ص ۸۵۱). علاوه بر این، به موجب ماده ۳ قانون مدنی «انتشار قوانین باید در روزنامه رسمی به عمل آید» و بر اساس ماده ۲ قانون مذکور «قوانین ۱۵ روز پس از انتشار در سراسر کشور لازم‌الاجرا است مگر آنکه در خود قانون ترتیب خاصی برای اجرا مقرر شده باشد» (به عقیده برخی کارشناسان عدم شفافیت، درج تبصره‌های نامربوط در بودجه، تغییرات عملی در سیاست‌های اقتصادی را می‌توان از دلایل دیگر عدم امکان اطلاق «قانون» بر بودجه کل کشور بیان کرد. (ر.ک. بودجه‌ریزی در ایران، مسائل و چالش‌ها؛ فصل ۶؛ ص ۱۸۲). از این رو لازم است سایر شرایط الزامی یک قانون در خصوص بودجه سالیانه نیز به منظور رفع این اختلاف انجام گیرد. موضوعی که در بودجه‌ریزی عملیاتی به ویژه از حیث شفافیت و لازم‌الاجرا بودن احکام بودجه‌ای سالیانه واجد اهمیت می‌باشد.

۲- تعیین اختیارات مشخص برای قوه قانون‌گذاری در بررسی و تصویب بودجه و نظارت بر اجرای آن

ساختار حکومتی هر کشور با حدود مداخله قوه مقننه در بودجه‌ریزی آن کشور رابطه مستقیمی دارد. در نظام ریاستی که تفکیک قوای افقی حاکم است سعی می‌شود تا حد امکان از مداخله قوا در امور یکدیگر جلوگیری شود. البته در کشور ایالات متحده آمریکا که چنین نظامی وجود دارد استثنائاتی بر اصل مذکور ایجاد شده است؛ برای مثال می‌توان به دخالت کنگره در لایحه بودجه اشاره کرد. در نظام‌های پارلمانی 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 رأی عدم اعتماد به دولت می‌دهد. در نظام‌های نیمه ریاستی - نیمه پارلمانی 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، صص ۳۲۵-۳۲۷؛ طباطبایی موتمنی، ۱۳۹۰، صص ۱۳۴-۱۳۵)؛ بنابراین اگرچه اختیاراتی به قوه مقننه در خصوص بودجه‌ریزی داده شده اما این اختیارات به حدی نیست که لایحه بودجه متحول و دولت با قانونی روبرو شود که با برنامه‌ریزی‌هایش در تضاد است.

با توجه به ابتدای نظام جمهوری اسلامی ایران بر نظریه ولایت فقیه، به‌سختی بتوان ساختار حکومتی کشور را با الگوهای ریاستی، پارلمانی و یا نیمه ریاستی- نیمه پارلمانی منطبق نمود. از این رو نمی‌توان نتایج به دست آمده راجع به تأثیر ساختار سیاسی نظام‌های مذکور در بودجه‌ریزی 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 بودجه‌ریزی بررسی نمود.

برخی از اشخاص معتقدند که محدودیت قلمرو اختیارات مجلس در مورد تصویب بودجه در اصل ۷۵ قانون اساسی مشخص شده است (هاشمی، ۱۳۸۵، ص ۲۰۳). 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 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 پیشنهادهای 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 می‌باشد؛ بنابراین باید ایران را در ردیف کشورهای قرارداد که در میانه طیف قدرت نامحدود و محدود قرار دارند (نبی‌لو، ۱۳۸۶ ص ۳۸) و برخی نیز با عنایت به دلایل مذکور مجلس را به پارلمان‌هایی که نقش نامحدودی در بودجه‌ریزی دارند نزدیک‌تر می‌دانند (حسینی و دیگران، ص ۱۳۸). در مقابل بعضی دیگر از نظریه‌پردازان 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 (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 نمی‌باشد»؛ به تعبیر دیگر به عقیده اعضای وقت شورای مذکور نمایندگان می‌توانند هرگونه پیشنهادی را در مرحله رسیدگی به بودجه ارائه کنند حتی اگر منبع تأمین اعتبار و 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، ص 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 گردیده است. مع‌الوصف با عنایت به جایگاه شورای نگهبان به‌عنوان مفسر قانون اساسی، محدودیت مبتنی بر اصل ۷۵ قانون اساسی در مقابل صلاحیت مجلس در زمینه بودجه‌ریزی از بین رفته است.

با این وجود نمی‌توان معتقد بود که مجلس دارای قدرت نسبتاً نامحدودی در امر رسیدگی و تصویب بودجه می‌باشد؛ چه، شورای یاد شده طی نظریه تفسیری شماره ۷۸/۲۱/۵۱۴۶ مورخ ۱۳۷۸/۵/۲۴ بیان نموده است. «حذف، الحاق و تغییر در ارقام بودجه به‌نحوی که در کل بودجه تأثیر بگذارد به‌وسیله طرح قانونی با توجه به اصل ۵۲ قانون اساسی



امکان‌پذیر نیست» و البته شورای مذکور در خصوص حذف، الحاق و تغییر در ارقام بودجه به‌وسیله طرح قانونی در صورتی که در بودجه کل کشور نیز تأثیر نگذارد به رأی تفسیری نرسیده است (مجموعه اساسی، ۱۳۹۱، ص ۱۱۷).

بنابراین با عنایت به موارد فوق مشخص می‌گردد حدود صلاحیت مجلس شورای اسلامی در رسیدگی و تصویب بودجه معین نبوده و حقوق قوه مقننه را هم در امر صلاحیت تجویزی و هم در صلاحیت نظارتی بر بودجه با چالش مواجه می‌کند.

از آنجایی که استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی- در کنار سایر عوامل- نیازمند ارائه تعریف قانونی از آرمان‌ها، اهداف، برنامه‌ها، فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی با لحاظ سه آیتم صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی می‌باشد که منحصرأ در صلاحیت مجلس است و این امور نیز باید در مرحله رسیدگی و تصویب لایحه بودجه ملاک نظر نمایندگان مجلس باشد تا لایحه پیشنهادی دولت را با آن اهداف و رسالت‌ها تطبیق دهند که این امر خود منوط به وجود چنین صلاحیتی برای مجلس است تا در صورت عدم انطباق، خود بتواند لایحه بودجه را اصلاح یا تغییر دهد ضروری است چارچوب قانونی برای تعیین اختیارات مجلس در این زمینه مشخص گردد. بدیهی است این امر مانع مخدوش شدن صلاحیت نظارتی مجلس نیز می‌گردد و دیگر ناکامی‌های دولت در مرحله اجرا به تغییرات انجام شده توسط مجلس نسبت داده نمی‌شود، زیرا اهداف، آرمان‌ها، رسالت‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی از قبل تعیین شده است.

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 می‌باشد. سبکی که در دستگاه‌های نظارتی علیرغم تأکید قانون‌گذار بر آن (از جمله ماده ۲۱۸ قانون برنامه پنجم توسعه، جزء ۹ بند (ل) تبصره ۲ قانون بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور) استقرار نیافته و همچنان شیوه حسابرسی مالی و رعایت (سنتی) که به آن «قانون رسی» نیز می‌گویند اعمال می‌گردد.

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 میان مدت و کوتاه مدت از دیدگاه صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی و نیز اظهارنظر در خصوص هریک از واپایش‌های به عمل آمده» (حسینی عراقی، ۱۳۸۳، ص ۷). پیاده‌سازی چنین شیوه‌ای نیازمند وجود قوانین و مقررات الزام‌آور در مراجع نظارتی جهت انجام آن، تعریف وظایف و کارکردهای دستگاه‌های دولتی به‌منظور 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 ... می‌باشد (Suzuki, ۲۰۰۴, p. ۴) که این بسترها نیز تاکنون مهیا نشده است و لازم می‌باشد قوه مقننه با عنایت به صلاحیت نظارتی خود وارد این عرصه نیز گردد.

۴- شفافیت و پاسخگویی مالی دولت بر اساس معیارهای بودجه 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 و یا نمایندگان آن‌ها برسد. اهمیت و ضرورت شفافیت مالی در آن است که امکان پاسخگویی را در مدیران دولتی تقویت می‌کند. شفاف نساختن سیاست‌ها و برنامه‌ها باعث بی‌ثباتی، نابرابری، تبعیض و ناکارایی بخش دولتی می‌شود و بی‌اعتمادی بخش خصوصی را به بخش دولتی افزایش می‌دهد (عباسی، ۱۳۸۹، ص 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 نتایج 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 برمی‌گیرد.

اهمیت این بخش به قدری زیاد است که باید اصل و زوایای مختلف این مسئولیت‌پذیری مالی در قانون برنامه و بودجه کشور به‌طور جامع و مانع تصریح گردد. البته می‌توان میان پاسخ‌گویی پیش از اجرا و پس از آن در برابر قوه مقننه تمایز قائل شد. پاسخ‌گویی قبل از اجرا با اطلاعاتی در ارتباط است که قوه مجریه باید برای بررسی در پارلمان در پیش‌نویس بودجه بگنجانند. دومین مسئله با اطلاعاتی مرتبط است که قوه مجریه باید پس از اجرای بودجه ارائه 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, ۲۰۰۴, p. ۱۴۲). موارد زیر نیز باید در قوانین مربوط گنجانده شود:

۱- مسئولیت‌های 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 به‌صورت صریح یا تلویحی، مسئولیت فردی بیان شده یا مسئولیت جمعی. قانون یا قوانین بودجه‌ای باید مکمل هنجارهای قانون اساسی باشند.

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

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

۴- اختیارات، نقش‌ها و مسئولیت‌های دستگاه عالی حسابرسی: در ایران دیوان محاسبات کشور، موسسه عالی حسابرسی محسوب می‌شود. از آنجا که مرجع مذکور باید به موجب قانون اساسی تأسیس شود که این امر نیز

در کشورها صورت پذیرفته است لازم می‌باشد الزام تحویل گزارش حسابرسی به قوه مقننه تا تاریخی مشخص در قانون اساسی گنجانده شود.

در آخر نکته قابل ذکر اینکه، تأکید بیش از اندازه بر پاسخ‌گویی و نظارت ممکن است بر جریان طبیعی تصمیم‌گیری اداری تأثیر منفی داشته و موجب افزایش هزینه‌ها و بار مالی زیاد و صرف بودجه عمومی و مالیات‌های شهروندان شود (زارعی، ۱۳۸۰، ص ۱۵۱)؛

نتیجه‌گیری:

۱- بودجه عملیاتی عبارت است از «برنامه عملکرد سالانه به همراه بودجه مربوط که رابطه میان میزان اعتبار تخصیصی به هر برنامه با نتایج حاصله از اجرای آن برنامه را نمایان می‌سازد و حصول نتایج همراه با بالاترین سطح صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی می‌باشد».

۲- الزام دولت به تهیه و تدوین لایحه بودجه کل کشور و رسیدگی و تصویب آن توسط مجلس شورای اسلامی بر اساس قانون برنامه و بودجه کشور و قانون محاسبات عمومی کشور که منطبق بر بودجه‌ریزی برنامه‌ای‌اند از یک سو و تأکید بر تغییر نظام بودجه‌ریزی مذکور به بودجه‌ریزی عملیاتی از سوی دیگر؛ اصرار قانون‌گذار به تحقق این شیوه و به صورت قیمت تمام شده خدمات در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه که به‌نوعی مترادف مفهومی آن‌ها را دلالت دارد؛ تأکید بر ضرورت ایجاد چنین تغییری بر مبنای تحقق نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) بدون لحاظ به صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیت‌ها و خدمات و ... از جمله دلایل عدم انطباق تلقی قانون‌گذار از بودجه‌ریزی عملیات با تعریف علمی این شیوه می‌باشد.

۳- با توجه به فقدان قانون بودجه‌ای مستقل و جامع؛ عدم تعیین و تصویب اهداف و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی و شاخص‌های عملکرد به‌عنوان مناط ارزیابی و سنجش عملکرد مسئولان امر توسط قانون‌گذار با عنایت به اصل حاکمیت قانون و اصل پاسخ‌گویی مالی؛ اشکالات ساختاری تخصیص اعتبار با التفات به لزوم تخصیص صددرصدی اعتبار در ابتدای سال مالی در بودجه‌ریزی عملیاتی؛ عدم اعمال حسابرسی عملیاتی توسط مراجع نظارتی از جمله عواملی هستند که مثبت عدم وجود بسترهای لازم در نظام حقوق مالی کشور جهت پیاده‌سازی شیوه موردبحث می‌باشد.

منابع

- ۱- آذر، عادل؛ خدیور، آمنه (۱۳۹۳). بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد-پارادایم های مدل سازی، تهران، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی.
- ۲- ابوالحمد، عبدالحمید (۱۳۸۳). حقوق اداری ایران، تهران، انتشارات توس.
- ۳- اقتداری، علی محمد؛ تهرانی، منوچهر؛ اتحاد، مهرداد (۱۳۵۴). بودجه، تهران، دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران.
- ۴- بابایی، حسن (۱۳۸۳). بودجه‌ریزی دولتی در ایران از نظریه تا سیاست، تهران، انتشارات شرکت چاپ و نشر بازرگانی.
- ۵- پناهی، علی (۱۳۸۶). بودجه‌ریزی عملیاتی (در نظریه و عمل)، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- ۶- پیرنیا، حسین (۱۳۴۸). مالیه عمومی، تهران، نشر نی.
- ۷- حسن‌آبادی، محمد؛ نجار صراف، علیرضا (۱۳۸۷). مدل جامع نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران، انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.
- ۸- حسینی، سیدمحمدرضا؛ فاتحی زاده، محسن؛ تهرانی، ایمان (۱۳۹۱). اصل ۷۵ قانون اساسی و اختیارات قوه مقننه در بودجه‌ریزی، تهران، فصلنامه مجلس و راهبرد، سال نوزدهم، شماره هفتاد، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- ۹- حسینی عراقی، حسن (۱۳۸۳). حسابرسی دولتی، تهران، دانشکده امور اقتصادی.
- ۱۰- دادگر کرماجانی، یداله (۱۳۷۸). مالیه عمومی و اقتصاد دولت، تهران، انتشارات بشیر علم و دانش.
- ۱۱- راسخ، محمد (۱۳۹۰). نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی، تهران، انتشارات دراک.
- ۱۲- راید، هری آر؛ ترجمه: مهیمنی، محمد و عبدالله پور، محمد (۱۳۸۰). راهنمای جامع حسابرسی عملیاتی، تهران، سازمان حسابرسی.
- ۱۳- زارعی، محمدحسین (۱۳۸۰). فرآیند مردمی شدن، پاسخ گویی و مدیریت دولتی، تهران، مجله مجتمع آموزش عالی قم، سال سوم، شماره نهم.
- ۱۴- سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (۱۳۸۱). منطقی نمودن اندازه دولت از ۷ برنامه تحول در نظام اداری، تهران، معاونت امور مدیریت و منابع انسانی.

- ۱۵- سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (۱۳۸۴). چگونه پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی.
- ۱۶- سعیدی، پرویز؛ مزیدی، علیرضا (۱۳۸۵). بودجه ریزی عملیاتی، تهران، انتشارات نگاه دانش.
- ۱۷- شبیری نژاد، علی اکبر (۱۳۸۶). حقوق قوه مقننه در بررسی و رأی به بودجه، تهران، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی.
- ۱۸- صیاد، حسن (۱۳۸۸). گذار از بودجه ریزی سنتی به بودجه ریزی عملیاتی در نظام حقوقی ایران، پایان نامه مقطع کارشناسی ارشد حقوق اقتصادی، تهران، دانشگاه شهید بهشتی.
- ۱۹- طباطبایی موتمنی، منوچهر (۱۳۹۰). حقوق اساسی، تهران، نشر میزان.
- ۲۰- طباطبایی موتمنی، منوچهر (۱۳۹۱). حقوق اداری تطبیقی، تهران، انتشارات سمت.
- ۲۱- عباسی، ابراهیم (۱۳۸۹). رویکردهای پیشرفته در بودجه ریزی دولت، تهران، انتشارات سمت.
- ۲۲- عباسی، ابراهیم (۱۳۹۱). بودجه ریزی نوین در ایران، تهران، انتشارات سمت.
- ۲۳- عباسی لاهیجی، بیژن (۱۳۸۹). مبانی حقوق اساسی، تهران، انتشارات جنگل.
- ۲۴- علوی طبری، سید حسین (۱۳۷۲). اصول بودجه ریزی - مبانی امور مالی و تنظیم بودجه در آموزش و پرورش، تهران، دانشگاه پیام نور.
- ۲۵- فرج وند، اسفندیار (۱۳۸۸). فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه، تبریز، نشر گلبار.
- ۲۶- قاضی، ابوالفضل (۱۳۸۳). حقوق اساسی و نهادهای سیاسی، تهران، نشر میزان.
- ۲۷- کردبچه، محمد (۱۳۸۵). نظام بودجه ریزی، تهران، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور.
- ۲۸- کمیته تخصصی حسابرسی مدیریت (۱۳۷۵). حسابرسی مدیریت در بخش عمومی، تهران، انتشارات مؤسسه حسابرسی مفید راهبر.
- ۲۹- مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۱). بودجه ریزی در ایران - مسایل و چالش ها - شماره ۴.
- ۳۰- مجموعه اساسی (۱۳۹۱). قانون اساسی - نظریات شورای نگهبان، تهران، معاونت حقوقی ریاست جمهوری.
- ۳۱- منشی زاده، مسعود؛ موسی زاده، مرتضی (۱۳۸۵). اصول و مبانی نظام بودجه ریزی نوین در ایران، تهران، انتشارات آزاد اسلامی قزوین.
- ۳۲- میر سپاسی، ناصر (۱۳۶۴). مدیریت منابع انسانی، تهران، انتشارات نقش جهان.

۳۳- نبی لو، حسین (۱۳۸۶). بررسی نحوه تعامل قوای مجریه و مقننه در بودجه‌ریزی، تهران، فصلنامه اطلاع رسانی حقوق، شماره ۱۲.

۳۴- هاشمی، سید محمد (۱۳۸۵). حقوق اساسی ج.ا.ا.، جلد دوم، تهران، انتشارات میزان.

۳۵- Anders, Kathleen k. (۲۰۰۱). "Beyond Results: Accountability, discretion and Performance Budge Reform", JAI, An Imprint of Elsevier Science.

۳۶- Diamond, Jack (۲۰۰۳), "Performance Budgeting, Manging the Reform Process". IMF Working Paper.

۳۷- Douglus, f, Morgan (۲۰۰۲). " Handbook on Public Budgeting", Portland State University.

۳۸- GAO: General Accounting Office (۱۹۹۷). "Performance Budgeting: Past Intiatives Offer Insights for GPRA Implementation", Washington D.C: Government Printing Office.

۳۹- Hatry, H.P. (۱۹۸۹). "Determining the Effectiveness of Government Services", In J.L. Perry (ed), Handbook of Public Administration, sanfrancisco.

۴۰- Lienert, Lan (۲۰۰۴), "The Legal Framework for Budget Systems", OECD Journal on Budgeting ۴ (۳).

۴۱- Lienert, Lan and Israel Fainboim (۲۰۱۰). " Reforming Budget System Laws", Fiscal Affairs Department.

۴۲- Lu, Yi. (۲۰۰۷). "Performance Budgeting: The Perspective of State Agencies", Public Budgeting and Finance, ۲۷ (۴).

۴۳- Mercer, John (۲۰۰۲) "Performance Budgeting for federal Agancies: A Framework", www.john- mercer.com.

۴۴- NCSL: National Conference of State Legislatures (۱۹۹۴). "The Performance Budgeting Revisited: A Report on State Budget Reform ", Legislative Financial Papers, No. ۹۱, Denver co. Fiscal Affairs Program.

۴۵- Redburn, F. stevens, J. Robert, shea and Tery F. Buss (۲۰۰۸). "Performance Management and Budgeting: How Governments Can Learn from Experience", M.E. Sharpe, Inc. Review, ۳۰ (۳).



۴۶-Rivenbark, William C. (۲۰۰۴). "Defining Performance Budgeting for Local Government", Popular Government.

۴۷-Robinson, M.and J. Brumby (۲۰۰۵). "Dose Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature", IMF Report.

۴۸-Schick, Allen (۱۹۹۰). "Budgeting for Results: Recent Developments in five Industrialized Countries", Public Administration Review, ۵۰.

۴۹-Suzuki, Yutaka (۲۰۰۴). "Basic Structure of Government Auditing by Supreme Audit Institution", Faculty of Business Administration, Gakuin University.