

## نظام بودجه ریزی در ایران و ساختار آن

قدرت اله طالب نیا<sup>۱</sup>. مریم طالبی<sup>۲</sup>

۱. دانشیار گروه حسابداری، واحد علوم تحقیقات تهران، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

Gh\_talebnia@yahoo.com

۲. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بیرجند، دانشگاه آزاد اسلامی، بیرجند، ایران

maryam.talebi.2007@gmail.com

### چکیده

نظام بودجه ریزی عملیاتی، نوعی نظام بودجه ریزی است که مبتنی بر بررسی و پیگیری عملکرد دستگاه‌ها و ارائه بودجه و تخصیص اعتبارات بر اساس پیشرفت عملکرد پروژه هاست. در ایران عملیاتی کردن بودجه در سال‌های اخیر و اولین بار در قانون بودجه سال ۱۳۸۱ مطرح گردید. نظام بودجه‌ریزی کشور به عنوان یکی از ابزارهای مهم مدیریتی دولت به منظور تحقق اهداف تخصیص منابع و تولید کالاها و خدمات عمومی، بازتوزیع درآمد و ایجاد ثبات اقتصادی، دارای نقشی بسیار تعیین کننده در سطح اقتصاد ملی است. در این نظام، اهداف و انتظارات از سازمان‌ها و دستگاه‌های اجرایی بطور هماهنگ مشخص شده و عملیات، فعالیت‌ها و منابع لازم برای دستیابی به اهداف تعیین می‌گردد. سیاستگذاری مالی فرآیندی پیوسته از تدوین، تصویب و اجرای سیاست‌ها در چارچوب نظام بودجه‌ریزی به منظور تحقق اهداف بودجه‌ای دولت است. نظام مذکور در سه بعد ساختار، فرایندها و زیرساخت‌ها می‌بایست از این قابلیت برخوردار باشد که سیاست‌های مالی دولت را به‌طور کارآمد طرح و آنها را به‌طور مستمر مورد ارزیابی قرار دهد. در ساختار نظام بودجه‌ریزی چهار موضوع ساختار طبقه‌بندی وظایف دولت، ساختار طبقه‌بندی اقلام بودجه، ساختار سازمانی و مراکز مسئولیت بودجه‌ریزی، و همچنین ساختار بودجه‌های ملی و استانی دارای اهمیت است. فرایندهای نظام بودجه‌ریزی، همه مراحل این نظام، از مرحله تهیه و تدوین بودجه تا مرحله نظارت و کنترل بر اجرای بودجه را شامل می‌شود. در توسعه زیرساخت‌های نظام بودجه‌ریزی نیز به‌طور معمول، اصلاحات قوانین و مقررات ناظر بر بودجه‌ریزی، طراحی نظام حسابداری بودجه، طراحی نظام اطلاعاتی بودجه، و همچنین تدوین راهکارهای تقویت و بهبود مستمر نظام بودجه‌ریزی از فعالیت‌های مهم بشمار می‌آیند.

**واژه‌های کلیدی:** نظام بودجه ریزی، بودجه بندی، اعتبارات، بودجه، نظارت بودجه، اصول بودجه

## مقدمه

بودجه بندی فرآیندی مستمر است که ارکان و عناصر آن در بیش تر کشورها تقریباً با یکدیگر شباهت دارند، این وجه تشابه مراحل اساسی بودجه از تهیه و تنظیم تا اجرای آن است. روش هایی که در این مراحل اعمال می شود به لحاظ هدف یکی بوده، ولی کیفیت به کار گرفتن آن ها ممکن است کم و بیش فرق کند. دولت ها عموماً برای تنظیم بودجه، نخست برآوردهای درآمد و هزینه را برای دوره آینده پیش بینی می کنند؛ سپس از مجموع این برآوردها و تطبیق آن ها با اطلاعات و مفروضات جمع آوری شده، بودجه پیشنهادی را تهیه و تنظیم می کنند و پس از تصویب مراجع صلاحیت دار، برای اجرا آماده می کنند. آن ها روش ها و تدابیر لازم را برای حسن اجرای بودجه به کار می بندند و عمل نظارت به صورت بررسی نتیجه عملیات انجام می گیرد تا به این وسیله از برخورد مسایل و بروز مشکلات جلوگیری شود.

## تاریخچه بودجه ریزی در ایران

تا پیش از کشف، استخراج و فروش نفت خام، عمده منابع درآمدی دولت از طریق اخذ مالیات تامین می شد که حاصل کار کشاورزان بود. سابقه این تامین بودجه تا ایران باستان و عصر هخامنشی قابل پیگیری است. پس از اضافه شدن درآمد حاصل از فروش نفت، منبع درآمد دولت رفته رفته از مالیات و به تبع آن از مردم جدا شد و دولت در تامین هزینه هایش خود را محتاج مردم ندید و سپس طی سال اخیر با مبتلا شدن به بیماری هلندی از فراهم آوردن زیرساخت های توسعه هم بازماند.

تاریخ نگارانی نظیر هرودوت که از عصر هخامنشیان روایت کردند، اشاراتی به سیاست های اقتصادی دولت ها داشتند ولی کمتر وارد جزئیات شدند. تنها منبعی که اطلاعات نسبتاً جامعی از اوضاع اقتصادی هخامنشیان ارائه کرده. ثری است به نام «اقتصادها» که یکی نمایندگان مکتب ارسطو آن را تالیف کرده و به ارسطوی دروغی معروف است. تنها در این کتاب است که یک تحلیل کلی از نظام اقتصادی هخامنشیان یافت می شود. در عصر هخامنشیان و به ویژه در دوره داریوش اول نظام اقتصادی به گونه ای سامان یافته بود که شاه هرگز با مشکلات مالی برخورد نمی کرد و در عین حال طبقات مختلف مردم نیز تحت فشار سنگین نبودند. پیر بریان، ایران شناس فرانسوی در کتاب امپراتوری هخامنشی می نویسد: «علت علاقه نویسنده اقتصادها به شاهنشاهی این است که به یونانیان امکان تعمق در یک نمونه از تشکیلاتی را می داند که در آن بر خلاف دولت شهرهای یونانی، شاه هرگز با مشکلات مالی برخورد نمی کرد. یکی از نکات جالب توجه در عصر هخامنشی تنوع منابع درآمدی دولت است. در ایران و پیش از انقلاب مشروطه، هر شهرستان برای خود بودجه ای داشت که به وسیله مستوفیان (مأموران وصول خزانه و حسابداران) زیر نظر وزیر مالیه تنظیم می شد. در مرکز کشور نیز بودجه ای تهیه می شد. بودجه لشکر و قشون جدا از سایر ارکان دولت تصویب می شد و در پایان به تصویب پادشاه می رسید. با انقلاب مشروطیت (۱۲۸۵) و تدوین نخستین قانون اساسی وضع مالیات و تصویب بودجه در صلاحیت مجلس شورای ملی قرار گرفت. در ایران نخستین

بودجه به مفهوم امروزی را مرحوم صنیع الدوله هدایت، وزیر مالیه وقت در سال ۱۲۸۹ تهیه کرده است، ولی وی پیش از تقدیم بودجه به مجلس ترور شد و وزیر بعدی بودجه تهیه شده را به نام او به مجلس پیشنهاد کرد. در این بودجه که عمده ترین بخش آن را مالیات بخش کشاورزی تشکیل می داد، درآمد ۱۴۱۶۰٫۰۰۰ ریالی و هزینه ۱۴۶۱۸۰٫۰۰۰ ریالی پیش بینی شده بود. بدین ترتیب، نخستین بودجه پیشنهادی ایران از کسری بودجه به میزان ۵۰۲۰٫۰۰۰ ریالی برخوردار بوده است. این بودجه به تصویب مجلس نرسید و بعدها نیز یا بودجه ای پیشنهاد نشد و یا اگر پیشنهاد شد، به تصویب مجلس نرسید. نخستین بودجه ای که توسط مجلس تصویب شد، مربوط به سال ۱۳۰۲ است که در خرداد ۱۳۰۲ به تصویب مجلس رسید. روش صنیع الدوله تا سال ۱۳۲۰ که درآمدهای نفتی به بودجه تزریق شد، ادامه پیدا کرد و پس از آن به صورت دیگری تدوین گردید.

### اهمیت بودجه نویسی

بودجه و بودجه نویسی از جهات مختلف دارای اهمیت شایان می باشد که به طور اجمال به این جهات اشاره می شود:

**از نظر اقتصادی:** نقش بودجه و اجرای آن به عنوان سیاست مالی و تثبیت کننده نوسانات اقتصادی تاثیر قطعی در سطح تعادل های اساسی اقتصادی و در نهایت در تعادل کل اقتصاد دارد.

**از نظر سیاسی:** دولت ها به عنوان حافظ منافع ملت لذا برای به کار گرفتن درست و سنجیده امکانات جامعه در راه نیل به خواستها و هدفهای همان جامعه لازم است شیوه ها و فنونی به کار گیرد که حد متناسب اطمینان خاطر را برای مردم تامین نماید. بنابراین از نظر سیاسی تصویب بودجه توسط قوه مقننه وسیله نظارت دموکراتیک بر هزینه کرد منابع مالی می باشد.

**از نظر تاریخی:** با سیر تاریخی جوامع انسانها بودجه بندی و بودجه نویسی نیز سیر تکاملی خود را پیموده است و وقوف بر سیر تحولات و تکامل بودجه نویسی می تواند اشکالات موجود را مرتفع و تحقق اهداف حکومتها را سهل تر نماید.

**از نظر حقوقی:** در حال حاضر بودجه از نظر مفهوم، هدف، شکل، محتوی و حدود و شمول آن تغییرات محسوسی یافته تا جایی که هم اکنون مهمترین ابزار برای اداره اقتصاد ملی و مدیریت جامعه گشته است بدین سبب دارای اهمیتی ویژه و شانی خاص گردیده به نحوی که اصول مهمی از قوانین اساسی کشورها را به خود اختصاص داده و قوانین مهمی در جهت تعیین اهداف، محتوی و تشریفات تهیه و تصویب و اجرا و نظارت بر آن به وسیله قانونگذاران ممالک دنیا به تصویب رسیده است که دولتمردان موظف به رعایت آنها می باشند.

### تعریف بودجه

بودجه ریزی را فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود می نامند. بودجه، هدف ها و راهبردها را به صورت عبارت های مالی در می آورد و راه اجرای برنامه و کنترل پیشرفت آن ها را نشان می دهد. از آن جا که حجم دخالت دولت در اقتصاد ایران بیش از کشورهای توسعه یافته و اغلب کشورهای در حال توسعه است بنابراین اهمیت بودجه ریزی نیز در مقایسه با این کشورها دو چندان است. بر اساس همین جایگاه مهم، بسیاری از صاحب نظران اقتصادی کشور معتقدند درمان بیماری اقتصاد ایران از جمله تورم، بیکاری، کاهش بهره وری و رشد پایین اقتصادی را، باید در سند بودجه یافت. امروز مسائل مربوط به تنظیم بودجه فقط در دخل و خرج دولت و حساب پس دهی قوه مجریه به قوه مقننه خلاصه نمی شود هر چند در گذشته یکی از مهمترین موضوع ها در ارتباط با بودجه پاسخ گویی دولت در کل و همچنین در داخل خود قوه مجریه بود. سند بودجه و نظام بودجه ریزی مهمترین عاملی است که اطلاعات لازم را برای اعمال حاکمیت در اختیار قوه مجریه قرار می دهد. چون مفهوم بودجه از آغاز پیدایشش تاکنون تغییر و تحول بسیار یافته است، از این روی، تعریف جامعی که در برگیرنده همه مفاهیم آن در دوره های گذشته و کنونی باشد، کار دشواری است. دیدگاه ها، نظریه ها و تعاریف زمانمند و مکانمند هستند و به همین دلیل، در زمان ها و مکان های گوناگون، تعاریف متفاوتی آمده است.

خلاصه آن که تعاریف بسیاری برای بودجه شده که به چند نمونه از آن به شرح زیر اشاره می شود:

— بودجه دخل و خرج دولت است.

— بودجه یک سند مالی است، مربوط به درآمدها و هزینه های دولت.

— نخستین تعریف قانونی که از بودجه در نظام حقوقی مالی ایران شده، در ماده یک قانون محاسبات عمومی مصوب سال ۱۲۸۹ شمسی است که بودجه را چنین تعریف کرده است: «بودجه دولت سندی است که معاملات دخل و خرج مملکتی برای مدت معینی در آن پیش بینی و تصویب می شود. مدت مزبور را سنه مالی می گویند که عبارت از یک سال شمسی است».

— دومین تعریف قانونی مربوط به قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۶ اسفند ۱۳۱۲ شمسی مربوط می شود که چنین آمده است: بودجه لایحه پیش بینی همه عواید و مخارج مملکتی است برای مدت یکسال شمسی که به تصویب مجلس شورای ملی رسیده باشد.

— سومین تعریف مربوط است به قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ مجلس شورای اسلامی. در این قانون، بودجه کل کشور چنین تعریف شده است: «بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست ها و هدف های قانونی می شود و از متشکل از سه بخش به شرح زیر است:

## بودجه کل کشور

۱- بودجه ی عمومی دولت که شامل اجزای زیر است:

الف: بودجه ی عادی برای وزارتخانه ها و موسسات دولتی - این بودجه شامل عباراتی نیز خواهد بود که مسقیما مربوط به وظایف یک وزارتخانه یا موسسه دولتی نیست و تحت عنوان خاص منظور می گردد.

ب- بودجه عمرانی برای اجرای برنامه های عمرانی

۲- بودجه شرکتهای دولتی

۳- بودجه موسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می شود در متون تخصصی، بودجه به عنوان سندی تعریف می شود که شامل وازه ها و ارقامی است که هزینه ها را به اهداف معین ارتباط می دهد. این وازه ها و ارقام هزینه ها (مانند حقوق، تجهیزات، مسافرتها) با اهداف (جلوگیری از جنگ، بهبود بهداشت روانی، فراهم کردن خانه برای افراد کم درآمد) پیوند دارد. بودجه یک پیوستگی بین منابع مالی و رفتار انسانی برای تحقق اهداف و خط مشی ها ایجاد می کند. بدین ترتیب بودجه بندی عبارت است از تبدیل منابع مالی به منابع انسانی. عبارتی دیگر بودجه به مجموعه ای از اهداف و برنامه ها به همراه قیمتهای مربوط به آنها اطلاق می گردد.

## اصل بودجه

هر عملی از یک رشته اصول و پایه هایی تشکیل شده است. برای تهیه و تنظیم و پیشنهاد لایحه بودجه توسط دولت و همچنین تصویب آن توسط نمایندگان مردم اصولی مرتب است و معمولا در کتابها و رساله هایی که درباره بودجه نگاشته شده است بحثی جداگانه به اصول بودجه اختصاص یافته است. منظور از این لزوم رعایت قواعد و تشریفاتی است تا بودجه تنظیمی وسیلهای مفید و قاطعی به منظور کنترل و شناسایی دخل و خرج دولت باشد.

بر اساس اصل تقدم در آمد بر هزینه ها پرداختهای بودجه کل کشور تحت تاثیر در یافتهای دولت می باشد. مکانیزم تهیه و تنظیم بودجه کل کشور ایجاب می نماید که ابتدا توان دریافتی های دولت در سال بودجه ای مربوط، پیش بینی و سپس بر اساس آن پرداختی ها را مشخص نماید. با توجه به مقررات قانون بودجه کشور تمام دستگاههای استفاده کننده از بودجه کل کشور باید پیش نیازهای اعتباری خود را برای سال بعد در قالب ارقام به سازمان برنامه و بودجه ارسال نمایند. بودجه دو طرف دارد یک طرف شامل دریافت ها و یک طرف شامل پرداخت که در هنگام تقدیم لایحه بودجه باید با هم موازنه داشته باشند.

## مفاهیم و اصطلاحات در بودجه کل کشور

### ۱- برنامه مالی که به سه دسته تقسیم می شود:

**الف- برنامه دراز مدت:** منظور برنامه ای است که ضمن آن توسعه اقتصادی و اجتماعی برای یک دوره دهساله یا طولانی تر پیش بینی می شود.

**ب- برنامه عمرانی پنجساله:** منظور برنامه جامعی است که برای مدت پنج سال تنظیم و به تصویب مجلس می رسد و طی آن هدفها و سیاستهای توسعه اقتصادی و اجتماعی طی همان مدت مشخص می شود. در این برنامه کلیه منابع مالی دولت و همچنین هزینه های دولت از طرف دیگر جهت رسیدن به هدفها پیش بینی می گردد.

**ج- برنامه سالانه:** منظور برنامه عملیات اجرایی است که سالانه تنظیم و همراه بودجه کل کشور تقدیم می گردد و مطابق با برنامه پنج ساله اهداف و عملیات اجرایی هر دستگاه مشخص می شود.

**۲- سال مالی:** منظور یک سال هجری شمسی است که از اول فروردین ماه آغاز و به پایان اسفند ماه ختم می شود.

یکی از اصول مهم بودجه اصل سالانه بودن آن است. طبق قوانین و مقررات بودجه کشور تا قبل از تصویب قانون محاسبات در سال ۱۳۴۹ سال مالی تا پایان خرداد ماه سال بعد ادامه داشت. از سال ۱۳۵۰ مصرف اعتبارات جاری بودجه هر سال تا پایان اسفند مجاز بوده ولی اعتبارات طرح های عمرانی خاص ناحیه ای در استانها تا پایان شهریور سال بعد نیز ادامه داشت. در سال ۱۳۵۷ پس از پیروزی انقلاب اسلامی سال مالی ۱۳۵۷ تا پایان خرداد ۱۳۸۵ تمدید گردید ولی در سال های بعد سال مالی کماکان به پایان اسفند ماه خاتمه یافته است.

### ۳- درآمدها: درآمد های مندرج در قانون محاسبات عمومی تحت سه عنوان تعریف شده است:

**درآمد عمومی:** عبارتست از درآمدهای وزارتخانه ها و موسسات دولتی و مالیات و سود سهام شرکتهای دولتی و درآمد حاصل از انحصارات و مالکیت و سایر درآمدهائی که در قانون بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد عمومی منظور می شود.

**درآمد اختصاصی:** عبارتست از درآمدهائی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاص در بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد اختصاصی منظور می گردد.

درآمد شرکتهای دولتی: عبارتست از درآمدهایی که در قبال ارائه خدمات و یا فروش کالا و سایر فعالیتهائی که شرکتهای مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آنها هستند و عاید آن شرکتهای می گردد.

غیر از درآمدهای عنوان شده، واحدهای امور مالی در حسابهای خود درآمد دیگری را بنام درآمد خصوصی ثبت می کنند. وصول این درآمد برای امور مالی دستگاهها جنبه تکلیفی دارد و به موجب آن برای دستگاههای دیگر وصول می شود و هیچ مقداری از آن در دستگاه مصرف نمی شود. برای مثال

کسور ۵/۸٪ بازنشستگی سهم کارکنان تابع قانون استخدام و وصول ۲٪ کارآموزی از طرح های عمرانی از درآمد های اختصاصی می باشد که پس از دریافت توسط امور مالی باسیتی به حسابهای صندوق بازنشستگی سازمان فنی و حرفه ای و سازمان تامین اجتماعی ارسال شود.

۴- سایر منابع تامین اعتبار که کسری بودجه های سالیانه را در اکثر کشورهای دنیا تامین می کند عبارتند از:

الف- وام داخلی که دولت با اسفاده از استقراض از سیستم بانک مرکزی این کار را انجام می دهد.

ب- وام خارجی که در غالب کشور های دنیا رواج دارد. ولی برخی از کارشناسان و اقتصاد دانها معتقدند که این روش باعث وابستگی کشور در مقابل خارجیان می شود ولی دسته ای دیگر از متخصصین عقیده دارند در صورتیکه وام خارجی در سرمایه گذاری ها در امور زیر بنایی بکار افتد و روند تولید را افزایش دهد نه تنها باعث وابستگی نمی شود بلکه بعد از بهره برداری می توان اصل استقراض و بهره آن را پرداخت کرد.

ج- انتشار اوراق قرضه یکی دیگر از راههای تامین کسری بودجه فروش اوراق قرضه با انگیزه های سود مناسب می باشد که اصولا در مواقعی که حجم نقدینگی در جامعه بیش از عرضه تولید می باشد و تورم را بدنبال دارد، دولت به منظور سوق دادن نقدینگی ها به سمت حرکت های اقتصادی غیر تورم زا و مولد و همچنین کم کردن قدرت خرید افراد پولدار مبادرت به انتشار اوراق قرضه می کند که هم حجم پول در گردش را کنترل و هم کسری بودجه را تامین کند.

د- برگشتی از وجوه اعتبارات مصرف نشده سال قبل: دستگاه های دولتی که از بودجه عمومی استفاده می کنند مکلف هستند مانده مصرف نشده وجوه اعتبارات سال قبل خود را تا پایان فروردین سال بعد به خزانه واریز کنند.

## ۵- هزینه ها

### انواع هزینه های دولتی

منظور از هزینه ها پرداخت هایی است که در بودجه کل کشور درج شده است.

با توجه به نوع درآمد عبارتند از:

الف- هزینه ازمحل درآمد عمومی شامل اعتبارات جاری و عمرانی

ب- هزینه از محل درآمد اختصاصی

ج- هزینه از محل درآمد شرکت های دولتی

### ۶- بودجه عمومی دولت

منظور بودجه ای است که در آن برای اجرای برنامه سالانه منابع مالی لازم پیش بینی و اعتبارات جاری و عمرانی دستگاه های اجرایی تعیین می شود.

## ۷- دریافت‌ها

دریافتهای دولت عبارتست از کلیه وجوهی که تحت عنوان درآمد عمومی و درآمد اختصاصی و درآمد شرکتهای دولتی و سایر منابع تامین اعتبار و سپرده ها و هدایا و سایر وجوهی که به موجب قانون باید در خزانه داری کل متمرکز شود.

## ۸- اعتبارات جاری

منظور اعتباراتی است که در برنامه عمرانی پنج ساله به صورت کلی و در بودجه عمومی دولت به تفکیک جهت تامین هزینه های جاری دولت و همچنین هزینه نگهداشت سطح فعالیت های اقتصادی و اجتماعی دولت پیش بینی می شود.

## ۹- اعتبارات عمرانی

منظور اعتباراتی است که در برنامه عمرانی پنج ساله به صورت کلی و در بودجه عمومی دولت به تفکیک جهت اجرای طرحهای عمرانی و همچنین توسعه هزینه های جاری مربوط به برنامه های اقتصادی و اجتماعی دولت پیش بینی می شود.

## ۱۰- عملیات اجرایی

منظور فعالیتهای جاری و عمرانی دستگاههای اجرایی است که در برنامه سالانه مشخص می شود.

## ۱۱- فعالیت جاری

منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدف های برنامه سالانه طی یک سال اجرا می شود و هزینه آن از محل اعتبارات جاری تامین می گردد.

## ۱۲- طرح عمرانی

منظور مجموعه عملیات و خدماتی مشخص است که بر اساس مطالعات توجیهی فنی و اقتصادی یا اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدف های برنامه عمرانی پنج ساله به صورت سرمایه گذاری ثابت که تمام یا قسمتی از هزینه های اجرایی آن از محل اعتبارات عمرانی تامین می شود و به سه دسته تقسیم می شود: ۱- طرح عمرانی انتفاعی که منظور طرحی است که در مدت معقولی پس از شروع به بهره برداری علاوه بر تامین هزینه های جاری و استهلاک سرمایه، سود متناسبی به تبعیت از سیاست دولت را نیز عاید نماید. ۲- طرح عمرانی غیر انتفاعی که منظور طرحی است که برای انجام برنامه های رفاه اجتماعی و عملیات زیر بنایی و یا احداث ساختمان و تاسیسات جهت تسهیل کلیه وظائف دولت اجرا می گردد و هدف اصلی آن حصول درآمد نمی باشد. ۳-

طرح مطالعاتی که منظور طرحی است که بر اساس قرارداد بین سازمان و یا سایر دستگاههای اجرایی با موسسات علمی و یا مطالعاتی متخصص برای بررسی خاصی اجرا می گردد.

### ۱۳- دستگاههای اجرایی

با توجه به مقررات موجود دستگاههای اجرایی به دو دسته تقسیم می شوند که شامل دستگاههای اجرایی مرکزی یا ملی و دستگاه اجرایی محلی می باشد.

دستگاههای اجرایی به طور کلی در بند ۱۱ ماده یک قانون برنامه و بودجه چنین تعریف شده است: منظور وزارتخانه ها، نیروها و سازمانهای تابعه ارتش، استانداریها یا فرمانداریهای کل، شهرداری ها و موسسه وابسته به شهرداری، موسسه دولتی، موسسه وابسته به دولت، شرکت دولتی، موسسه عمومی عام المنفعه و موسسات اعتباری تخصصی است که عهده دار اجرای قسمتی از برنامه سالانه بشود.

قانون محاسبات عمومی از ۴ گونه دستگاه اجرایی مرکزی نام برده که عبارتند از: ۱- وزارتخانه ها: منظور واحد سازمانی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده یا بشود. وزارتخانه بالاترین تشکیلات اداری دولت می باشند که وظایف هماهنگی، برنامه ریزی واحد های اجرایی را بعهده دارد. وزیر بالاترین مرجع در این تشکیلات است. مثل وزارت کشور، وزارت بازرگانی. ۲- موسسه دولتی: منظور واحد سازمانی مشخص است که به موجب قانون ایجاد و بر نظر یکی از قوای سه گانه اداره میشوند و عنوان وزارتخانه ندارد. موسسات زیر نظر قوه مقننه: دیوان محاسبات کشور که تنها موسسه دولتی است که زیر نظر مجلس شورای اسلامی است. موسسات زیر نظر قوه قضائیه: بازرسی کل کشور، دیوان عدالت اداری، سازمان زندانها، سازمان ثبت اسناد، پلیس قضائی، دانشکده علوم اداری و قضائی. موسسات زیر نظر قوه مجریه: سازمان برنامه و بودجه، سازمان امور اداری و استخدامی، سازمان تربیت بدنی، سازمان انرژی اتمی و... بیشترین تعداد موسسات دولتی دانشگاهها و موسسات آموزش عالی می باشند. ۳- شرکت های

**دولتی و بانکها:** منظور واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد می شود و یا به حکم قانون ملی شده یا به عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰٪ سهام آن متعلق به دولت باشد. انحلال شرکتهای دولتی با اجازه قانون می باشد. بانکها نیز جزء شرکتهای دولتی می باشد که برای تاکید بیشتر و ماهیت متفاوت کار بانکها به صورت جداگانه از آنها نام برده شده است، مثل شرکت موتورن، ماشین سازی تبریز. ۴- موسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی که از نظر قانون واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد تشکیل شده یا تشکیل می شوند. از شهرداریها، هلال احمر به عنوان موسسه عمومی غیردولتی و نهادهایی مانند بنیاد شهید و پانزده خرداد، سازمان تبلیغات اسلامی و بنیاد مسکن به عنوان نهاد عمومی غیر دولتی نام برده می شود.

**دستگاه‌های اجرای محلی:** منظور آن دسته از دستگاه‌های محلی است که تابع قانون نظام بودجه استانی هستند و تابع دستگاه‌های اجرایی مرکزی بوده و محل استقرار آنها در مراکز استانها و یا در شهرستانهای تابعه استان می باشد. مثل ادارات کل آموزش و پرورش استانها، ادارات کل کشاورزی، استانداریها و ...

### ضرورت نظام بودجه ریزی در کشور

نظام بودجه‌ریزی کشور به عنوان یکی از ابزارهای مهم مدیریتی دولت به منظور تحقق اهداف تخصیص منابع و تولید کالاها و خدمات عمومی، بازتوزیع درآمد و ایجاد ثبات اقتصادی، دارای نقشی بسیار تعیین کننده در سطح اقتصاد ملی است. در این نظام، اهداف و انتظارات از سازمان‌ها و دستگاه‌های اجرایی بطور هماهنگ مشخص شده و عملیات، فعالیت‌ها و منابع لازم برای دستیابی به اهداف تعیین می‌گردد. سیاستگذاری مالی فرآیندی پیوسته از تدوین، تصویب و اجرای سیاست‌ها در چارچوب نظام بودجه‌ریزی به منظور تحقق اهداف بودجه‌ای دولت است. نظام مذکور در سه بعد ساختار، فرایندها و زیرساخت‌ها می‌بایست از این قابلیت برخوردار باشد که سیاست‌های مالی دولت را به‌طور کارآمد طرح و آنها را به‌طور مستمر مورد ارزیابی قرار دهد.

در ساختار نظام بودجه‌ریزی چهار موضوع ساختار طبقه‌بندی وظایف دولت، ساختار طبقه‌بندی اقلام بودجه، ساختار سازمانی و مراکز مسئولیت بودجه‌ریزی، و همچنین ساختار بودجه‌های ملی و استانی دارای اهمیت است. فرایندهای نظام بودجه‌ریزی، همه مراحل این نظام، از مرحله تهیه و تدوین بودجه تا مرحله نظارت و کنترل بر اجرای بودجه را شامل می‌شود. در توسعه زیرساخت‌های نظام بودجه‌ریزی نیز به‌طور معمول، اصلاحات قوانین و مقررات ناظر بر بودجه‌ریزی، طراحی نظام حسابداری بودجه، طراحی نظام اطلاعاتی بودجه، و همچنین تدوین راهکارهای تقویت و بهبود مستمر نظام بودجه‌ریزی از فعالیت‌های مهم بشمار می‌آیند.

### فلسفه وجودی بودجه

انسانها در دوران گوناگون، همیشه درصدد بوده اند تا نیازها و خواسته‌های خود را به نوعی از امکاناتی که در طبیعت هست، برآورده کنند؛ اما با توجه به اینکه نیازها و خواسته‌های انسان نامحدود و در مقابل، منابع و امکاناتی که دارد، محدود است، می‌توان گفت که بشر با دنیایی آکنده از کمیابی زندگی می‌کند و برای همین، در رویارویی با این مشکل از قوه تعقل و قدرت تجزیه و تحلیل و توان پیش‌بینی خود بهره گرفته و با توسل به برنامه‌ریزی درصدد برآید تا با کمترین امکاناتی که دارد، بیشترین مطلوبیت را از آن خود کند. با عنایت به مباحث مطرح، می‌توان گفت: فلسفه وجودی بودجه نویسی دو عامل است: یکی نیازهای نامحدود بشر و دوم، منابع و امکانات محدودی که دارد.

## مراحل بودجه

بودجه از چهار مرحله تشکیل می شود که در مجموع این چهار مرحله را سیکل بودجه ای نامیده اند؛ این چهار مرحله عبارتند از:

۱- تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه (بودجه پیشنهادی)

۲- تصویب بودجه (بودجه مصوب)

۳- اجرای بودجه (بودجه تخصیصی)

۴- نظارت و کنترل بودجه (تفریغ بودجه)

۱- **مرحله تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه:** هدف ها و سیاست های کلی دولت در تنظیم بودجه سالانه که توسط شورای اقتصاد تنظیم می شود، از طریق بخش نامه بودجه از سوی رئیس جمهور به تمامی دستگاه های دولتی ابلاغ می شود. دستگاه های دولتی، بودجه یک سال آینده خود را در قالب اهداف و خط مشی تعیین شده و با رعایت دستورالعمل سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور تنظیم و پیشنهاد می کنند. سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور پس از بررسی های لازم و با توجه به اولویت ها و میزان درآمدهای پیش بینی شده، بودجه دستگاه های دولتی را پس از انجام تعدیل لازم در لایحه بودجه کل کشور منظور و برای بررسی به شورای اقتصاد و هیات وزیران تسلیم می کند. هیات وزیران لایحه بودجه را مورد بررسی قرار داده و پس از تایید در مهلت قانونی به مجلس شورای اسلامی تقدیم می کند. رئیس جمهور هنگام تقدیم بودجه ضمن گزارش مشروحي، رئوس برنامه های دولت را به اطلاع نمایندگان مجلس می رساند.

۲- **مرحله تصویب بودجه:** نظارت و رسیدگی قوه مقننه بر بودجه عمومی که حاوی تمامی برنامه ها، طرح ها و فعالیت های قوه مجریه در سال آتی است، انجام می گیرد. لایحه بودجه در کمیسیون های مختلف مجلس مورد بررسی قرار گرفته و کمیسیون تلفیق اصلی مسوولیت رسیدگی نهایی را برعهده دارد. نکته مهم در این مرحله این است که هدف، تصویب اعداد و ارقام نیست، بلکه منظور اصلی، رسیدگی به سیاست ها و برنامه های دولت است که با توجیهات اقتصادی، اجتماعی و... همراه است و به صورت اعداد و ارقام تجلی یافته است.

۳- **اجرای بودجه:** تمامی مراحل را شامل می شود که جهت وصول درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش بینی شده و مصوب از طرف دیگر به مورد اجرا گذاشته می شود. اجرای بودجه، شامل تحقق ارقام پیش بینی شده در بودجه مصوب و به عبارتی دیگر، وصول درآمدها و پرداخت هزینه ها برای نیل به مقاصد و اهداف معین طبق قوانین و مقررات مربوط است. در مرحله اجرا، بودجه خود دارای مراحل فرعی دیگری است. به این ترتیب که پس از ابلاغ بودجه، دستگاه های دولتی موظفند برای مصرف اعتبارات مصوب، موافقت نامه ای تنظیم و با سازمان مدیریت و برنامه ریزی مبادله کنند.

**۴- نظارت بر بودجه:** از جهت صحت عملیات اجرایی و انطباق آن با هدف ها و برنامه ها نقش مهمی دارد، چون بودجه ماموریتی است که از طرف قوه مقننه به دولت محول شده است. باید به نحوی از درستی انجام این ماموریت آگاهی یابد. نظارتی که مجلس در آغاز توسط دیوان محاسبات به طور غیرمستقیم و سپس با رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه به صورت مستقیم انجام می دهد در پی این منظور است که روی هم نظارت قضایی و نظارت پارلمانی را پدید می آورد. از طرف دیگر دستگاه دولت نیز به سبب وسعت فراوانی که دارد باید اطمینان یابد که آن چه در درونش و توسط اعضایش صورت می پذیرد در جهت هدف های برنامه است. این احتیاج نیز لزوم نظارت اداری و عملیاتی را که دولت خودش بر خودش و بر کارکنانش به عهده دارد، مطرح می سازد.

### اجرای بودجه

اجرای بودجه تمامی مراحل را شامل می شود که جهت وصول درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش بینی شده و مصوب از طرف دیگر به مورد اجرا گذاشته می شود. اجرای بودجه، شامل تحقق ارقام پیش بینی شده در بودجه مصوب و به عبارتی دیگر، وصول درآمدها و پرداخت هزینه ها برای نیل به مقاصد و اهداف معین طبق قوانین و مقررات مربوط است. در مرحله اجرا، بودجه خود دارای مراحل فرعی دیگری است. به این ترتیب که پس از ابلاغ بودجه، دستگاه های دولتی موظفند برای مصرف اعتبارات مصوب، موافقت نامه ای تنظیم و با سازمان مدیریت و برنامه ریزی مبادله کنند. نظارت بر بودجه از جهت صحت عملیات اجرایی و انطباق آن با هدف ها و برنامه ها نقش مهمی دارد، چون بودجه ماموریتی است که از طرف قوه مقننه به دولت محول شده است. باید به نحوی از درستی انجام این ماموریت آگاهی یابد. نظارتی که مجلس در آغاز توسط دیوان محاسبات به طور غیرمستقیم و سپس با رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه به صورت مستقیم انجام می دهد در پی این منظور است که روی هم نظارت قضایی و نظارت پارلمانی را پدید می آورد. از طرف دیگر دستگاه دولت نیز به سبب وسعت فراوانی که دارد باید اطمینان یابد که آن چه در درونش و توسط اعضایش صورت می پذیرد در جهت هدف های برنامه است. این احتیاج نیز لزوم نظارت اداری و عملیاتی را که دولت خودش بر خودش و بر کارکنانش به عهده دارد، مطرح می سازد.

### اجرای بودجه (بودجه تخصیصی)

اجرای بودجه؛ تمامی مراحل را شامل می شود که جهت وصول درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش بینی شده و مصوب از طرف دیگر به مورد اجرا گذاشته می شود. اجرای بودجه، شامل تحقق ارقام پیش بینی شده در بودجه مصوب و به عبارتی دیگر، وصول درآمدها و پرداخت

هزینه ها برای نیل به مقاصد و اهداف معین طبق قوانین و مقررات مربوط است. در مرحله اجرا، بودجه خود دارای مراحل فرعی دیگری است.

### مراحل تفصیلی اجرای بودجه

۱- **تشخیص:** تعیین و انتخاب کالاها و خدمات و سایر پرداخت هایی که تحصیل یا انجام آن برای نیل به اجرای برنامه های دستگاه های اجرایی ضروری است. اختیار و مسئولیت تشخیص بر عهده وزیر یا رئیس موسسه است و قابل تفویض می باشد.

۲- **تامین اعتبار:** عبارت است از اختصاص دادن تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب برای هزینه معین. مسئولیت تامین اعتبار به عهده ذیحساب است. ذیحساب ماموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصاد و دارایی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تامین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه ها، موسسات و شرکت های دولتی و دستگاه های اجرایی محلی و موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت محسوب می شود و انجام وظایف زیر را به عهده دارد:

الف- نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب ها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.

ب- نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی.

ج- نگهداری و تحویل و تحول وجوه و سپرده ها و اوراق بهادار.

د- نگهداری حساب اموال دولتی و نظارت بر اموال مذکور.

۳- **تعهد:** عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از:

الف- تحویل کالا یا انجام خدمت.

ب- اجرای قراردادهایی که با رعایت قوانین و مقررات منعقد می شود.

ج- احکام صادره از مراجع قانونی و ذیصلاح

د- پیوستن به قراردادهای بین المللی و عضویت در سازمان ها یا مجامع بین المللی با اجازه قانون.

اختیار و مسئولیت تشخیص بر عهده وزیر یا رئیس موسسه است و قابل تفویض می باشد.

۴- **تسجیل:** عبارت است از تعیین میزان بدهی قابل پرداخت به موجب اسناد و مدارک اثبات کننده بدهی. اختیار و مسئولیت تشخیص بر عهده وزیر یا رئیس موسسه است و قابل تفویض می باشد.

۵- **حواله:** اجازه است که کتبا توسط مقامات مجاز برای تادیه تعهدات و بدهی های قابل پرداخت از محل اعتبارات مربوطه در وجه ذینفع صادر می شود. اختیار و مسئولیت تشخیص بر عهده وزیر یا رئیس موسسه است و قابل تفویض می باشد.

۶- **درخواست وجه:** سندی است که ذیحساب برای دریافت وجه به منظور پرداخت حواله های صادر شده و سایر پرداخت هایی که به موجب قانون از محل وجوه متمرکز در خزانه مجاز باشد، حسب مورد از محل اعتبارات و یا وجوه مربوط عهده خزانه در مرکز یا عهده نمایندگی خزانه در استان در وجه حساب بانکی پرداخت دستگاه اجرایی ذیربط صادر می کند.

۷- **هزینه:** عبارت است از پرداخت هایی که به طور قطعی به ذینفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط انجام پذیرد.

### اهداف و ویژگی های نظام بودجه ریزی مطلوب

در اصلاح نظام بودجه ریزی کشور، سه هدف اساسی زیر برای بودجه ریزی بخش عمومی مورد تأکید است:

- ثبات اقتصاد کلان از طریق انضباط کلی مالی
  - تخصیص منابع برحسب اولویت های توسعه ای و استراتژیک براساس دو معیار کارایی و برابری
  - دستیابی به حداکثر نتایج و بازدهی، با بکارگیری منابع موجود براساس کارایی فنی و مدیریتی
- بودجه پیوند بین سیاست های ملی، مخارج دولت و تحقق نتایج است بنابراین مهمترین نکته در تدوین نظام بودجه ریزی وجود سازگاری بین بودجه و سیاست ها از یک سو، و مخارج با نتایج از سوی دیگر است. امروزه نشان داده شده است که یک نظام بودجه ریزی مطلوب در چارچوب اهداف فوق، باید دارای ویژگی های زیر باشد:
- در چارچوب اهداف میان مدت تنظیم شود. - با ویژگی جامعیت باید همه فعالیت ها و عملیات دولت را پوشش دهد.
- مبثنی بر وجود اطلاعات کامل، قابل اعتماد و به روز باشد. - مخارج را به نهادهای رسمی و مسئول پیوند دهد - مخارج را به نتایج مشخص و قابل انتظار پیوند دهد. = به منظور تحقق مسئولیت پذیری، از شفافیت برخوردار باشد - در جهت ارتقاء مشارکت اجتماعی تا حد امکان غیرمتمرکز باشد. - بطور بهینه انعطاف پذیر باشد.

### نظارت بر اجرای بودجه

تنظیم و نظارت بودجه دو مرحله متمایز از مراحل بودجه را تشکیل می دهند اما کنترل بودجه تا حد قابل توجهی به چگونگی تنظیم برنامه ارتباط دارد. نظارت دقیق بر چگونگی اجرای بودجه از اهمیت خاصی برخوردار بوده و نقش مهمی در تحقق اهداف پیش بینی شده در بودجه و برنامه های دولتی خواهد داشت. نظارت بر بودجه در ایران:

این نظارت با توجه به قوای نظارت کننده به سه دسته نظارت اداری، نظارت قضایی و نظارت پارلمانی تقسیم می شوند.

نظارت وزارت امور اقتصادی و دارایی، نظارت سازمان مدیریت و برنامه ریزی، نظارت قوه مقننه نوع دیگری از این تقسیم بندی می باشد.

تقسیم بندی دیگری نیز وجود دارد:

۱- نظارت و کنترل قوه مجریه یا نظارت درونی

۲- نظارت و کنترل قوه مقننه یا کنترل بیرونی.

با توجه به ماهیت کلی نظارت به دو نوع نظارت درونی و بیرونی تقسیم می شود.

#### ۱- نظارت درونی:

نظارتی است که توسط قوه مجریه در داخل و به وسیله خودش و به منظور اطمینان از اجرای صحیح قانون صورت می گیرد. این نوع نظارت را نظارت اداری نیز می نامند.

نظارت درونی به شکل نظارت مالی و نظارت عملیاتی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی صورت می گیرد.

#### الف) نظارت مالی:

نوع نظارت وزارت امور اقتصادی و دارایی نظارت مالی است. چنانچه در ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی آمده است:

«اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه ها و موسسات دولتی و شرکت های دولتی از نظر انطباق پرداخت ها با مقررات این قانون سایر قوانین و مقررات راجع به هر نوع خرج، به عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است».

نظارت مالی وزارت دارایی از طریق ذیحسابان، خزانه داری و سازمان های حسابرسی وابسته به عمل می آید.

#### ۱- ذیحساب:

ذیحساب ماموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی به این سمت منصوب می شود. درخواست وجه و تامین اعتبار از خزانه و تایید اسناد و مدارک هزینه در مراحل تفصیلی اجرای بودجه از جمله وظایف ذیحسابان می باشد.

تامین اعتبار از لحاظ زمانی نظارت قبل از خرج محسوب می شود. درخواست وجه و نظارتی که ذیحساب هنگام پرداخت چک در وجه ذینفع به عمل می آورد از لحاظ زمانی نظارت حین خرج است.

## ۲- خزانه داری کل کشور:

خزانه داری کل زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار دارد. بر اساس اصل ۵۳ قانون اساسی کلیه دریافت‌های دولت در حساب خزانه داری کلی نمایندگی خزانه در استان‌ها متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌شود. نظارت خزانه از لحاظ زمانی نظارت حین خرج محسوب می‌گردد. از طریق تهیه صورتحساب عملکرد نظارت سازمانهای حسابرسی وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی انجام می‌گیرد. بر طبق ماده ۱۰۳ ق.م.ع «وزارت امور اقتصادی و اداری مکلف است صورتحساب عملکرد هر سال مالی را حداکثر تا پایان آذر ماه سال بعد طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایر منابع تامین اعتبار و اعتبارات مندرج در قانون بودجه سال مربوطه تهیه و همراه با صورت گردش نقدی خزانه به طور همزمان یک نسخه از آن را به دیوان محاسبات و یک نسخه را به هیات وزیران تسلیم نماید.»\* این نوع نظارت اداری پس از خرج توسط سازمانهای حسابرسی وابسته به این وزارتخانه انجام می‌گیرد.

## ب) نظارت عملیاتی:

نوع نظارت سازمان مدیریت و برنامه ریزی نظارت عملیاتی است چنانچه در بند ۶ ماده ۵ قانون برنامه و بودجه از جمله وظایف این سازمان به نظارت مستمر در اجرای برنامه‌ها و پیشرفت سالانه آنها طبق مفاد فصل نهم این قانون اشاره شده است. \* نظارت عملیاتی سازمان مدیریت و برنامه ریزی از طریق مبادله موافقت نامه و دریافت گزارشات پیشرفت کار دستگاه‌های اجرایی و کمیته تخصیص اعتبار که دبیرخانه آن در این سازمان مستقر انجام می‌شود.

## ۱) مبادله موافقت نامه:

موافقت نامه یک سند مالی معتبر است که در دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور که دو مرجع ناظر بر قوه مجریه هستند قابل استناد بوده و وسیله مناسبی برای اطلاع رسانی از آنچه در درون خود می‌گذرد می‌باشد. موافقت نامه یکی از ابزارهای نظارت قوه مجریه بوده و مبادله آن از لحاظ زمانی نظارت قبل از خرج می‌باشد.

## ۲) گزارش پیشرفت کار:

ماده ۳۵ قانون برنامه و بودجه به این امر اشاره دارد که: دستگاه‌های اجرایی موظفند در پیشرفت فعالیت‌های جاری و عمرانی مراقبت دائم به عمل آورند و منضماً به ترتیبی که از طرف سازمان (منظور سازمان مدیریت و برنامه ریزی است) تعیین می‌شود اطلاعات لازم را به این سازمان تسلیم نمایند و کلیه تسهیلات

لازم برای نظارت و ارزشیابی سازمان بر نتایج اجرای فعالیت‌ها و طرح‌ها از هر حیث فراهم سازند. این نظارت از لحاظ زمانی، نظارت حین خرج است.

### ۳) کمیته تخصیص اعتبار:

به استناد ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می‌رسد بر اساس گزارش‌های اجرایی بوده و پیشرفت عملیات در دوره‌های معین شده توسط کمیته‌ای مرکب از نمایندگان وزارت دارایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی تخصیص داده می‌شود. اعضای کمیته تخصیص اعتبار مرکب از رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی، معاون وزارت دارایی و خزانه دار کل کشور، معاون بودجه سازمان مدیریت و برنامه ریزی و یکی از صاحب‌منصبان آن سازمان، مدیر کل خزانه و مدیر کل نظارت بر اجرای بودجه است. ریاست کمیته با رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی می‌باشد.

کلیه اعتبارات جاری و عمرانی بر اساس گزارش‌های اجرایی بودجه و پیشرفت عملیاتی دستگاه‌های اجرایی در دوره‌های معین شده توسط کمیته تخصیص اعتبار، تخصیص داده می‌شود. این نوع نظارت که عمدتاً دارای ابعاد عملیاتی و پیشرفت کار و نتایج حاصله از آن است به اعمال نظارت حین خرج می‌پردازد.

### ۲- نظارت بیرونی:

نظارتی است که توسط سایر قوا بر قوه مجریه به منظور اطمینان از اجرای صحیح قانون بودجه صورت می‌گیرد. نظارت بیرونی معمولاً به دو نوع نظارت قضایی و نظارت پارلمانی تقسیم می‌شود.

#### الف) نظارت قضایی:

اعمال نظارت قضایی به وسیله قوای مقننه و قضاییه توسط دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور صورت می‌گیرد.

نظارت قضایی در بودجه به وسیله قوه مقننه توسط دیوان محاسبات به عمل می‌آید که به لحاظ ماهیت قضایی، داشتن نوعی حسابرسی و رسیدگی مالی است.

به موجب اصل ۱۷۴ قانون اساسی سازمان بازرسی کل کشور بر اساس حق نظارت قوه قضاییه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری زیر نظر رئیس قوه قضاییه تشکیل شده است. بنابراین نظارت قوه قضاییه بر حسن اجرای صحیح قوانین بالطبع قوانین بودجه را نیز شامل می‌شود.

**(۱) نظارت دیوان محاسبات:****اهداف دیوان محاسبات:**

عبارت است از اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت المال از طریق:

الف- کنترل عملیات و فعالیت های مالی کلیه وزارتخانه ها، موسسات، شرکت های دولتی.

ب- بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در ارتباط با سیاست های مالی تعیین شده در بودجه.

ج- تهیه و تدوین گزارش حاوی نظرات در مورد لایحه تفریغ بودجه و ارائه آن به مجلس شورای اسلامی وظایف دیوان محاسبات:

۱- حسابرسی یا رسیدگی کلیه حسابهای درآمد و هزینه

۲- رسیدگی به موجودی حساب اموال و دارایی های دستگاه ها

۳- بررسی و اطمینان از برقراری روش ها و دستورالعمل های مناسب مالی و کاربرد موثر آن در جهت نیل به اهداف دستگاه های مورد رسیدگی

۴- اعلام نظر در خصوص لزوم وجود مرجع کنترل کننده داخلی و یا عدم کفایت مرجع کنترل کننده

۵- رسیدگی به حساب کسری ابوابجمعی و تخلفات مالی

۶- تجزیه و تحلیل لایحه تفریغ بودجه ارسالی از طرف قوه مجریه

**اختیارات دیوان محاسبات:**

«دیوان محاسبات کشور برای انجام وظایف خود می تواند در تمامی امور مالی کشور تحقیق و تفحص نموده و در تمامی موارد مستقیماً مکاتبه نماید و تمام مقامات جمهوری اسلامی ایران و قوای سه گانه و سازمان ها و ادارات تابعه و کلیه اشخاص و سازمان هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می نمایند مکلف به پاسخگویی مستقیم می باشند. حتی در مواردی که از قانون محاسبه عمومی مستثنی شده باشد».

**۲- نظارت سازمان بازرسی کل کشور**

اصل ۱۷۴ قانون اساسی مقرر داشته باشد: «بر اساس حق نظارت قوه قضاییه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه های اداری سازمانی به نام سازمان بازرسی کل کشور زیر نظر قوه قضاییه تشکیل می گردد. حدود اختیارات و وظایف این سازمان را قانون معین می کند».

**وظایف و اختیارات:**

۱- بازرسی مستمر کلیه وزارتخانه ها و ادارات و نیروهای انتظامی و نظامی و موسسات و شرکت های دولتی و شهرداری ها و موسسات وابسته به آنها

۲- انجام دادن بازرسی های فوق العاده بر حسب دستور رئیس قوه قضاییه

۳- اعلام موارد تخلف و نارسایی ها و سو جریانات اداری و مالی در خصوص وزارتخانه ها و نهادهای انقلابی به رئیس جمهور و در خصوص موسسات و شرکت های دولتی وابسته به دولت به وزارتخانه تابعه و در خصوص شهرداری ها و موسسات وابسته به آنها به وزیر کشور به طور کلی سازمان بازرسی کل کشور بر حسن اجرای قوانین نظارت داشته و تخلف، نارسایی ها و سو جریانات اداری و مالی را به مراجع ذی صلاح اعلام می دارد. ب) نظارت پارلمانی: نظارت پارلمانی در ایران از طریق مجلس شورای اسلامی صورت می گیرد. این نظارت به منظور آگاهی از چگونگی پرداخت های دولت و استفاده از وجوه عمومی و دریافت های دولت صورت می گیرد.

#### ۱- نظارت پارلمانی در طی سال مالی

نظارت پارلمانی در هنگام اجرای بودجه در طی سال مالی معمولاً به صورت طرح سؤال و یا استیضاح هیات وزیران و یا هر یک از وزرا انجام می شود.

#### ۲) نظارت پارلمانی پس از پایان سال مالی

نظارت پارلمانی در پایان سال مالی از طریق رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه اعمال می گردد. منظور از تفریغ بودجه یعنی ارائه و بررسی حسابهای دولت طبق بودجه و برنامه های مصوب. \* یک تفریغ بودجه مطلوب نتیجه اجرای سیاست ها، میزان قطعی وصولی ها، انجام پرداخت ها و تجزیه و تحلیل میزان موفقیت دولت در اجرای برنامه ها را نشان می دهد.

در برداشت عملی، تفریغ بودجه یعنی اعلام این که بودجه مصوب مطابق با مفاد قانون بودجه مصوب اجرا شده است، ارقام قطعی درآمدها وصول شده اند، هزینه های پیش بینی شده در محل خود به صورت قطعی و به میزان اعتبار مقرر جذب شده اند و صحت آنها مورد تایید دیوان محاسبات است.

اولین گزارش تفریغ بودجه که توسط دیوان محاسبات کشور تهیه شد مربوط به سال ۱۳۶۱ بود که در اسفند ماه ۱۳۷۰ به مجلس تقدیم گردد. دومین گزارش دیوان مربوط به سالهای ۱۳۶۹ و ۱۳۷۰ بود که در شهریور ماه ۱۳۷۳ به مجلس تقدیم گردید.

تفریغ بودجه نه تنها از لحاظ کمی، اعتبارات مصوب را با هزینه های انجام شده کنترل می نماید، بلکه از نظر کیفی نیز می باید توانایی یا عدم توانایی دولت را در انجام وظایف خود ارزیابی نماید.

### محتوای گزارش تفریغ بودجه:

یک گزارش تفریغ بودجه باید حداقل حاوی اطلاعات زیر باشد.

#### ۱- محدوده رسیدگی:

در مقدمه گزارش تفریغ بودجه بایستی ابعاد و محدوده رسیدگی دیوان محاسبات کشور به حسابهای سازمان های دولتی که نتایج عملکرد مالی آنها در گزارش تفریغ بودجه درج شده است، روشن گردد.

#### ۲- ویژگی های صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور:

صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور منبع اصلی تهیه گزارش تفریغ بودجه می باشد، لذا خصوصیات صورتحساب مذکور که توسط دولت تهیه شده است بایستی در گزارش منعکس گردد.

#### ۳- رعایت اصل کنترل بودجه ای:

در گزارش تفریغ بودجه بایستی بر اساس اصل افشای حقایق، در مورد مصرف اعتبارات مصوب تخصیص یافته دستگاه های دولتی در قالب تقسیمات، عناوین و طبقه بندی های بودجه ای و مفاد موافقت نامه های متبادله بین دستگاه های اجرایی و سازمان مدیریت و برنامه ریزی اظهار نظر شود.

#### ۴- مصرف صحیح هر یک از وجوه دولتی:

با رعایت اصل لزوم نگهداری حسابهای مستقل برای وجوه دولتی. دیوان محاسبات کشور با استفاده از گزارش حسابرسی حسابرسان خود با بررسی سیستم حسابداری دستگاه های دولتی بایستی از گزارش تفریغ بودجه منعکس نماید.

#### ۵- رعایت قوانین و مقررات:

اعتبارات مصوب تخصیص یافته دستگاه های دولتی که به نحوی از انجا از بودجه کل کشور استفاده می نمایند بایستی با رعایت قوانین و مقررات مالی و محاسباتی مصرف شود. تخلف دستگاه های دولتی از قوانین و مقررات حاکم بر مصرف وجوه دولتی بایستی به نحوی جمع آوری، طبقه بندی و ریشه یابی گردد که در موقع ارائه آن در قالب گزارش تفریغ بودجه پاسخگوی سئوالات باشد.

#### ۶- اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی:

بخشی از اعتبارات بودجه سالانه دولت به موجب مجوزهای قانونی بدون رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولتی مصرف می شود نحوه مصرف این قبیل اعتبارات علت استفاده دولتی و آثار جانی مثبت و منفی اعتبارات مورد بحث بایستی در گزارش تفریغ بودجه منعکس گردد.

#### ۷- مقایسه درآمدهای واقعی با درآمدهای پیش بینی شده:

در رابطه با وصول صحیح و به موقع درآمدها و همچنین رعایت اصل تمرکز عایدات در حسابهای خزانه کل در اصل ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی مورد تاکید قرار گرفته است و می بایست در گزارش تفریغ بودجه اظهار نظر و موارد خلاف منعکس گردد.

#### ۸- پرداخت های غیر قطعی جاری و سنواتی:

نسبت پرداخت های غیرقطعی سال مورد عمل بودجه به کل اعتبارات سالانه در گزارش تفریغ بودجه منعکس گردد و در خصوص تناسب یا عدم تناسب آن با پرداخت های قطعی اظهار نظر شود.

#### ۹- وضعیت شرکت های دولتی:

در گزارش تفریغ بودجه نسبت به وضعیت مالی شرکت های دولتی و کاهش یا افزایش درآمدهای آنها اظهار نظر شود و نظرات دیوان محاسبات کشور در مورد عملکرد شرکت های دولتی مورد بحث منعکس گردد.

#### بودجه ریزی عملیاتی

با توجه به اینکه دولت، تمامی فعالیتهای مالی و اجرایی خود را در چارچوب قانون بودجه انجام می دهد، بنابراین بودجه، شاهرگ حیاتی دولت بوده و نقش بسیار مهمی در اقتصاد ایفا می نماید. از طرف دیگر، با توسعه وظایف و افزایش سریع هزینه های دولتی و پیوند آن با وضعیت عمومی کشور، کنترل مخارج مشکلتر شده، و بهبود در سیستمهای برنامه ریزی کنترل و مدیریت منابع بخش عمومی نیاز بیشتری احساس می شود. بروز چنین مسایلی در بخش عمومی کشورمان، باعث شد که سازمان مدیریت و برنامه ریزی در سال ۱۳۸۷ اصلاح نظام بودجه ریزی را بطور جدی مورد توجه قرار دهد و این موضوع در سال ۱۳۸۰ نیز منجر به، تکلیف دولت به انجام اقدامات لازم برای اصلاح نظام بودجه ریزی، از طریق تعدیل احکام مندرج در قوانین بودجه سالانه که یکی از محورهای اساسی این تعدیل تهیه و تنظیم بودجه به روش عملیاتی بود، گردید. هدف از نظام بودجه ریزی عملیاتی، اصلاح مدیریت بخش عمومی و افزایش کارایی و اثربخشی در تولید محصولات ناشی از فعالیتها و برنامه ها در بودجه کل کشور است. از جمله ویژگی های

بودجه‌ریزی عملیاتی، اصلاح مدیریت و ارزیابی پاسخگویی مسئولان دستگاههای اجرایی، براساس معیارهای سنجش فعالیتهای آنان و محصولات ارائه شده بوده و دامنه تأثیرگذاری آنها، جهت نیل به اهداف راهبردی توسعه و اثربخشی محصولات در مجموعه وظایف دولت و ارزیابی عملکرد هزینه‌های انجام شده از محصول نهایی آنهاست.

و از سویی دیگر با توجه به اینکه در کشور ما، مدیریت بخش اعظمی از منابع اقتصادی به عهده دولت است و کیفیت مدیریت آن در سرنوشت ملت آثار اساسی دارد، و مدیران بخش دولتی در این میان نقش بسیار مهمی را در ترکیب کردن منابع جهت تحقق اهداف سازمانی و دولتی را بر عهده دارند و باید، در برابر عملکرد خود برابر مردم و نمایندگان آنان پاسخگو باشند. لذا لازمه این پاسخگویی، استفاده از ابزارهایی می باشد که کارایی عملیات دستگاههای دولتی را بالا برده و موجبات اثر بخشی بهتر منابع مصرف شده گردد. یکی از مهمترین ابزارهایی که می تواند مدیران را در این بخش یاری نماید، استفاده از نظام بودجه ریزی عملیاتی به عنوان ابزاری نتیجه گرا می باشد که سعی در ایجاد پیوند، میان منابع مصرف شده به نتایج حاصله را دارد.

### ارتباط بین بودجه و گزارش تفریغ بودجه و دیوان محاسبات کشور

قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، همانند قوانین اساسی سایر کشورها، بر پایه اصل تفکیک قوا، قوه مجریه را در مورد تحصیل و مصرف منابع مالی پاسخگو دانسته است. از این رو قوه مجریه درباره رعایت قوانین و مقررات حاکم بر تحصیل و مصرف منابع مالی و در حدود اختیاراتی که از طریق بودجه سالانه کل کشور و برنامه‌های پنجساله توسعه تفویض می‌شود، در قبال نمایندگان مجلس شورای اسلامی و عموم مردم، ملزم به پاسخگویی است. در حکومت‌های دموکراسی، نظارت پارلمانی بر درآمدها و هزینه‌های مملکتی، یک اصل مسلم تلقی می‌شود و قانونگذار خود را موظف به نظارت بر بودجه مصوب می‌داند که این نظارت را در جریان اجرای بودجه و همچنین پس از خاتمه سال مالی اجرا می‌نماید. با توجه به اینکه دیوان محاسبات کشور به عنوان ناظر از سوی مردم و نهاد متولی نظارت دموکراتیک بر مخارج و عملکرد دستگاههای اجرایی می‌باشد و مأموریت آن، کمک به ارتقای شفافیت و برقراری انضباط مالی و بهبود عملکرد و اطمینان از حسابداری و پاسخگویی دستگاههای اجرایی در جهت حفظ و صیانت از بیت المال و نیل به حاکمیت مطلوب در بخش عمومی با رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای و به کارگیری فناوری‌های نوین و نیروی انسانی کارآمد می‌باشد و از طرفی جهت انجام مسئولیت‌های قانونی خود از فنون، ابزارها و سازوکارهای در اختیار استفاده می‌نماید، بنابراین باید اینگونه بیاندیشیم که دیوان محاسبات کشور باید به دنبال بهترین سازوکار کاربردی جهت اعمال نظارت بر عملکرد مالی دولت باشد. زیرا وجود نظام کنترل و نظارت دقیق، صحیح، قاطع، صریح و کارآمد در سیستم دولتی از جمله عواملی است که، می‌تواند حفظ و صیانت از بیت المال و همچنین نیل به حاکمیت مطلوب را به همراه داشته باشد.

در فرآیند بودجه ریزی، که شامل چهار مرحله تهیه و تنظیم، تصویب، اجرا و نظارت می باشد، مرحله نظارت از جایگاه خاصی برخوردار است. زیرا اعمال نظارت، یکی از ارکان اساسی مدیریت محسوب میشود. برآیند پارلمانی نظارت بر اجرای بودجه در قالب گزارش تفریغ بودجه مشاهده می شود. مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، دیوان محاسبات مکلف است به کلیه حسابهای وزارتخانه ها و مؤسسات و شرکتهای دولتی و دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می نمایند به ترتیبی که قانون مقرر می دارد، رسیدگی یا حسابرسی نماید که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکند و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. به همین جهت دیوان محاسبات، حسابها و اسناد مدارک را برابر قانون جمع آوری، و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می نماید. این گزارش، باید در دسترس عموم گذاشته شود. یکی از راههای اعمال نظارت پارلمانی قوه مقننه بر اجرای بودجه و عملکرد دولت، از طریق گزارش تفریغ بودجه و توسط دیوان محاسبات صورت می گیرد. یک تفریغ بودجه مطلوب، نتایج اجرای سیاستها و اهداف مورد نظر را در بر دارد و به عنوان ابزاری سودمند، جهت شناسایی نقاط قوت و ضعف بودجه، نقشی مثر در ثمر در تهیه و تنظیم بودجه سنوات بعد دارد. بنابراین تفریغ بودجه، عملکرد سال گذشته بودجه را با در نظر گرفتن اهداف در مورد پیش بینی، نمایان می سازد و می تواند به عنوان یکی از ابزارهای مهم مدیریت کلان اقتصادی جامعه، نقشی فوق العاده در برنامه ریزی های آتی کشور ایفاء نماید.

### رابطه نظارت و پاسخگویی

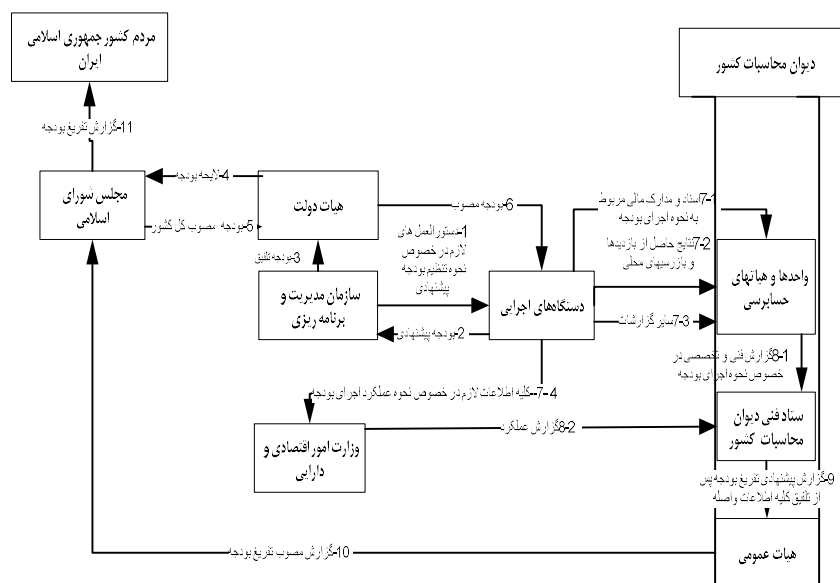
با تعمق در قانون اساسی مشاهده می شود که، به روشنی نقش نظارت و کنترل در اجرای بودجه به تصویر کشیده شده است. با توجه به اهمیت و تاکید بسیار زیادی که در ادبیات مدیریت دولتی و مالی جدید به شفافیت، کنترل و پاسخگویی مسئولین رایج گردیده است و حق دانستن و پرسیدن از حقوق به رسمیت شناخته شده ملت محسوب می گردد، و مسئولین و مدیران دولتی و دولت در مقابل اختیارات و مسئولیتی که بر عهده دارند، باید توان پاسخگویی مناسب و شفافیت عملکردشان را در مقابل ملت پاسخ خواه و نمایندگان منتخب شان را داشته باشند، و این پاسخگویی جزء از طریق نظارت و کنترل در همه ابعاد آن ممکن نمی شود. اولین و مهمترین پیش زمینه پاسخگویی، نظارت است، به گونه ای که بدون وجود نظارت، پاسخگویی معنا پیدا نمی کند و تا نظارتی نباشد، نمی توان افراد و نهادها را به پاسخگویی فراخواند پاسخگویی، دارای یک سری اصول، مبانی و پیش زمینه هایی است که بدون وجود آنها، امکان دسترسی به نظام پاسخگویی مطلوب وجود ندارد. مهمترین این عوامل نظارت، شفافیت و اطلاعات برای تسهیل نظارت مورد توجه می باشد. پاسخگویی، توجیه مطابقت عملکردها و توافقات به عمل آمده بین دولت و مردم در یک دوره زمانی مشخص بوده، که نشان

دهنده این است که دولت در استفاده از منابع عمومی، استانداردهای مورد نظر را رعایت کرده است. هر چند پاسخگویی همیشه مهم بوده ولی در سالهای اخیر به خاطر اصرار مردم به مشارکت در امور و استفاده بهینه از منابع، توجه به مطالبات مردم، افشاگری رسانه های گروهی، از اهمیت خاصی برخوردار شده است. عده ای اعتقاد دارند که پاسخ گویی، اساس مدیریت دولتی است که نظام های کنترلی و مدیریت مالی بر اساس آن شکل می گیرد. عناصر اصلی پاسخ گویی، شامل برنامه ریزی، نظارت و گزارش دهی و بازخورد می باشد، که این عناصر در دولتهای جدید همدیگر را تقویت می کنند و موجب بهبود فرایند پاسخگویی می شوند. هر چند پاسخگویی، در نظامهای سیاسی جهان به صورتهای متفاوتی مورد تأکید قرار می گیرد، در مفهومی عام، به فرآیندهایی گفته می شود که شهروندان با تکیه بر آنها، حاکمان را برای رفتار و عملکردشان پاسخگو می کنند. این امر که اغلب از راه انتخابات انجام می شود، به نمایندگان مردم در مجالس مقننه، اختیار می دهد که مدیران سیاسی و کارکنان دولتی را، از راه ساز و کارهای نظارتی و ممیزی پاسخگو کنند. مدیران سیاسی نیز، مأموران فرودست خود را از راه سلسله مراتب اختیار و مسئولیت، و دادگاه ها و محاکم اداری نیز، مجریان را در برابر قانون پاسخگو می کنند.

### تفریغ بودجه:

مطابق قانون اساسی و قوانین موجود تهیه گزارش تفریغ بودجه از وظایف دیوان محاسبات کشور می باشد. در ادامه نمای کلی از گردش امور مربوط به تهیه و تنظیم بودجه و نهایتاً اجرا و تفریغ آن ارائه شده است

## بودجه از تهیه تا تفریغ



دیوان محاسبات کشور در قالب گزارش تفریغ بودجه که یک گزارش رسمی در کشور می باشد عملکرد بودجه را بررسی کرده و کلیه مسایل مرتبط با اجرای بودجه را در این گزارش منعکس می نماید. جمع آوری اطلاعات مربوط به عملکرد هزاران ردیف بودجه ای در سطح کشور که در میلیونها ثبت اطلاعاتی در کشور پراکنده شده اند و بیان کلیه اشکالات و نواقص احتمالی آنها و مقایسه ارقام چندین جلد کتاب بودجه با عملکرد اکتسابی از مراجع مختلف تنها با استفاده از یک سیستم جامع مکانیزه ممکن می باشد.

### عوامل فقدان انضباط مالی و اقتصادی در نظام بودجه ریزی کشور

عدم سوق دادن نظام بودجه ریزی کشور از سنتی به سمت بودجه ریزی بر مبنای عملیات (بودجه ریزی عملیاتی)، موجب گردیده که انجام عملیات در بودجه، با کندی صورت گیرد و سبب اتلاف منابع و کاهش کارآیی هزینه های بودجه شود. این مشکل در نظام بودجه ریزی، همراه با مشکل نبود معیارها و ضوابط مشخص در نظام مالی و اداری دستگاه های اجرایی باعث گردیده که در برقراری انضباط مالی و اقتصادی، در نظام بودجه ریزی اخلال ایجاد شود و به جای آن در بودجه ریزی، رقابت شدیدی بین

- دستگاه‌های مختلف برای افزایش سهم بودجه خود حاکم شود. برخی دیگر از عوامل فقدان انضباط مالی و اقتصادی در نظام بودجه‌ریزی کشور را می‌توان، ناشی از عوامل زیر دانست:
- فقدان اطلاعات و آمار تفصیلی خاص و به هنگام.
- فقدان الگوها، نرم‌ها و استانداردهای مشخص برای بررسی بودجه.
- فقدان اقدام جدی در زمینه تهیه بودجه اقتصادی.
- عملکرد نامناسب شرکت‌های دولتی در بودجه (فقدان نظام بودجه‌ریزی برای تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی).
- نقصان نظام مالیاتی و یارانه‌ای کشور.
- اتکاء اصلی نظام بودجه‌ریزی کشور به درآمد حاصل از نفت و گاز.
- عدم هماهنگی بین منابع و مصارف در بودجه.
- بودجه‌های خارج از شمول.
- بودجه‌های اختصاصی.
- وجود اشکالات و ابهام در قوانین حاکم بر نظام بودجه‌ریزی.
- عدم وجود ضمانت اجرایی قوی در قوانین بودجه.
- عدم برآورد صحیح و درست درآمدها و هزینه‌ها در بودجه.
- فرآیند قانونی ناهمگون در بودجه‌ریزی.
- عدم کارآیی فرآیند نظارت در نظام بودجه‌ریزی.

### نتیجه‌گیری

با وجود اراده دولت در اصلاح نظام بودجه‌ریزی کشور و تعریف و اقدام در حوزه بودجه عملیاتی، و ضرورت اصلاح نظام بودجه‌ریزی می‌بایست مقدم بر اهداف، استراتژی‌ها و سیاست‌ها مورد توجه قرار گیرد و آنگاه با طراحی برنامه‌های عملیاتی، اهداف و سیاست‌ها را تحقق بخشید. با این وجود بدین منظور و برای بهبود و تسریع در این امر توجه به نکات ذیل ضروری است:

الف) شناسایی و احصای فعالیت و خدماتی که دستگاه‌های اجرایی ارائه می‌کنند.

ب) تعیین قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات، متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی مشخص.

پ) تنظیم لایحه بودجه سالانه براساس حجم فعالیت‌ها و خدمات و قیمت تمام شده آن‌ها.

ت) تخصیص اعتبارها براساس عملکرد و نتایج حاصل از فعالیت‌ها و متناسب با قیمت تمام شده آن‌ها.

### فهرست منابع و مآخذ:

- ابراهیمی نژاد. مهدی. فرج وند. اسفندیار. "بودجه از تنظیم تا کنترل. تهران: سمت، ۱۳۸۰
- سعیدی، پرویز. "لزوم کنترل بودجه ای در دستگاه های دولتی". نشریه حسابدار، شماره ۱۲۸، ص ۱-۳
- فخاریان، ابوالقاسم. "وداع بابودجه". نشریه حسابدار، شماره ۱۴۹، ص ۴-۱.
- فخاریان، ابوالقاسم "نو اندیشی در حسابداری و مدیریت: به سوی بودجه بندی مطلوب". نشریه حسابدار، شماره ۱۶۱ ص ۴۴.
- فرج وند، اسفندیار. "فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه". تبریز: گلباد، ۱۳۸۱
- موسی خانی، مرتضی. منشی زاده، مسعود "اصول و مبانی بودجه ریزی در ایران". قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، ۱۳۸۲
- میرزایی اهرنجانی، حسن "اصول تنظیم و روشهای کنترل بودجه" دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران (بی تا).
- آذر عادل، بودجه ریزی، روزنامه همشهری ۲۲ فروردین ۱۳۸۶.
- انصاری عبدالمهدی و زینالی مهدی، سیستم بودجه بندی بر مبنای عملکرد، مجله حسابدار، شماره ۲۰.
- حسین آبادی محمد و نجارصراف علیرضا، مدل جامع نظام بودجه ریزی عملیاتی، انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران، ۱۳۸۶.
- حسین آبادی محمد، نجارصراف علیرضا، مسیر بودجه ریزی عملیاتی نوین، مجله برنامه و بودجه.
- کردبچه محمد، بودجه ریزی بر مبنای عملکرد، مجله برنامه و بودجه، ۱۳۸۵.
- کردبچه محمد، بودجه عملیاتی چیست؟، روزنامه همشهری ۲۷ و ۲۸ شهریور ۱۳۸۴.
- بودجه ریزی در ایران مسائل و چالشها، دفتر مطالعات برنامه و بودجه مجلس شورای اسلامی.
- نظام آمارهای مالی دولت، دفتر مطالعات برنامه و بودجه مجلس شورای اسلامی.

