

فرایند تهیه و تدوین بودجه باید به‌گونه‌ای باشد که: (۱) بودجه با هدف‌های کلان اقتصادی مطابقت داشته و هزینه‌ها تحت کنترل باشند، (۲) تخصیص منابع و برنامه‌ها با سیاست‌های دولت هماهنگ باشد و (۳) شرایط لازم برای کارایی عملیاتی فراهم آید. (ریچارد گود، ۱۹۸۴)

در زمان تدوین بودجه انتخاب‌های مهمی باید انجام گیرد. به تعویق انداختن تصمیمات تا زمان اجرای بودجه، نه تنها انجام آنها را آسان‌تر نمی‌کند، بلکه از اجرای مناسب و هماهنگ برنامه‌ها جلوگیری کرده و برای مدیریت صحیح برنامه‌ها زیان‌آور است. (کردیچ، ۱۳۸۵)

تهیه چارچوب کلان اقتصادی نقطه شروع فرایند تهیه و تدوین بودجه است. چارچوب مزبور باید شامل هدف‌های مالی (کل درآمدها، کل هزینه‌ها و تراز بودجه) باشد. میزان پیچیدگی پیش‌بینی‌ها بستگی به سطح مهارت‌های فنی کشور دارد ولی در هر حال کشورها باید بودجه را در قالب یک چارچوب کلان اقتصادی تهیه نمایند.

چارچوب کلان اقتصادی باید براساس فرضیات منطقی در زمینه درآمدها و هزینه‌ها تهیه شود. در این چارچوب باید ملاحظات لازم درخصوص تعهدات هزینه‌های مستمر و اعتبارات و تسهیلات لازم برای دستیابی به هدف‌های مالی در نظر گرفته شود. همچنین برای متعهد کردن دولت به اجرای بودجه و تحقق ضابطه پاسخگویی دولت، هدف‌های مالی و پیش‌بینی‌های کلان اقتصادی باید برای اطلاع عموم منتشر گردد.

یکی از نکاتی که باید در تهیه و تدوین بودجه مورد توجه قرار گیرد، رعایت محدودیت‌های مالی و انتخاب برنامه‌های هزینه‌ای در چارچوب سیاست‌های مختلف مالی می‌باشد. بدین منظور تهیه و تدوین بودجه باید به‌شرح زیر سازمان یابد:

- یک فرایند از بالا به پایین شامل: (۱) تعیین کل منابع موجود برای تأمین هزینه‌های دولت طی دوره و تهیه یک

Budgeting

مفاهیم کلی

«بودجه‌ریزی فرایندی است که تهیه و تدوین بودجه، بررسی و تصویب بودجه به‌وسیله قانونگذار، اجرای بودجه، نظارت و درنهایت ارزشیابی و گزارش‌دهی نتایج را دربرمی‌گیرد».

بودجه‌ریزی اهداف زیادی را دنبال می‌کند. اول، چارچوبی را برای تدوین سیاست‌ها فراهم می‌آورد. این امر مستلزم تصمیم‌گیری درخصوص عملیاتی است که برای رسیدن به هدف باید انجام شود. انتخاب‌هایی باید در زمینه پیشنهادها به عمل آمده برای تسریع یا تأخیر در بعضی اهداف و پیشبرد همزمان سایر اهداف صورت گیرد. دوم، بودجه راهنمایی برای مدیریت است و روش‌های بودجه‌بندی ابزاری برای کنترل اعمال مدیریت به شمار می‌روند. سوم، بودجه ابزاری برای نظارت قانونی است. معمولاً تصمیمات بودجه‌ای در قالب قانون و مقررات ارائه می‌شود و فرایند تدوین و اجرای بودجه متضمن قوانین و مقررات و آیین‌نامه‌های اجرایی زیادی است. سؤالی که در هر مرحله می‌تواند مطرح شود، چگونگی اقداماتی است که در زمینه رعایت قوانین و مقررات ذی‌ربط به عمل آمده است. چهارم، سند بودجه منبع اطلاعات عمومی در زمینه فعالیت‌های انجام گرفته، تصمیمات جاری و برنامه‌های آینده دولت محسوب می‌شود. فرایند بودجه‌ریزی در واقع متضمن توضیح و توجیه بخش‌های اجرایی و تقنینی دولت و مجلس است. این شکل از پاسخگویی سیاسی از خصوصیات نظام‌های دموکراتیک و پارلمانی است. اگرچه در سایر رژیم‌های حکومتی نیز قابل مشاهده است. با توجه به تعداد اهداف بودجه‌ریزی، مغایرت احتمالی بعضی اهداف باید نه از طریق تمرکز بر برخی از وجوه، بلکه از طریق برقراری سازگاری و یا افزودن نظام‌های اطلاعاتی برطرف گردد.

• زمان‌بندی تهیه و تنظیم بودجه.

تعیین زمان‌بندی تهیه بودجه بستگی به خصوصیات هر کشور دارد. از یک طرف، زمان‌بندی کوتاه (زمان کوتاه بین ابلاغ سقف هزینه‌ها و مهلت ارائه پیشنهاد بودجه دستگاه‌های اجرایی) به دستگاه‌های اجرایی و دستگاه‌های فرعی اجازه تهیه برنامه‌ها به نحوه دلخواه را نمی‌دهد و فرصتی برای انجام مذاکرات بین این دستگاه‌ها و دستگاه مسئول تهیه بودجه باقی نمی‌گذارد. از طرف دیگر، زمان‌بندی طولانی ممکن است به بودجه‌های متکی به برآوردهای اقتصادی و شاخص‌های مالی نابهنگام منجر شود. معمولاً کشورهایی که با عدم ثبات اقتصادی مواجهند و شاخص‌های اقتصادی آنها به سختی برآورد می‌شوند (مانند کشورهای با نرخ تورم بسیار بالا) همان کشورهایی هستند که به مدت زمان بیشتری برای تهیه بودجه نیازمندند. به‌طور کلی، برای کشورهای در حال توسعه توصیه شده است که فرایند بودجه حدود هفت ماه قبل از پایان مهلت ارائه بودجه به نهاد قانونگذار آغاز گردد. (صندوق بین‌المللی پول، ۱۹۹۸)

البته حکمی کلی در این زمینه وجود ندارد و در هر حال زمان‌بندی مناسب باید با توجه به شرایط اقتصادی اجتماعی هر کشور تعیین شود. صندوق بین‌المللی پول زمان‌بندی زیر را برای کشورهای در حال توسعه توصیه کرده است:

زمان‌بندی پیشنهادی برای تهیه و تنظیم بودجه

ماه	فعالیت
T-9	چارچوب کلان اقتصادی تهیه می‌شود
T-8	سقف اعتبارات بخش‌ها تعیین می‌گردد. کابینه استراتژی کلی بودجه را تصویب می‌کند.
T-7	بخشنامه بودجه ابلاغ می‌شود.
T-5	دستگاه‌های اجرایی بودجه‌های خود را پیشنهاد می‌کنند.
T-4	بودجه‌های پیشنهادی دستگاه‌های اجرایی در دستگاه مسئول تهیه بودجه مورد بررسی قرار می‌گیرد.
T-2	لایحه بودجه جهت تصویب به نهاد قانونگذار تقدیم می‌شود.
T	نهاد قانونگذار لایحه بودجه را تصویب می‌کند.

چارچوب کلان اقتصادی در این زمینه؛ (۲) تعیین سقف هزینه سالانه برای بخش‌های مختلف در چارچوب اولویت‌های مورد نظر دولت و اعلام آن برای اطلاع وزارتخانه‌ها.

- یک فرایند از پایین به بالا، شامل تهیه و تدوین برنامه‌های هزینه‌ای بخشی توسط وزارتخانه‌ها در قالب سقف‌های اعلام شده.
- ایجاد سازوکار لازم برای ایجاد هماهنگی و سازگاری و رسیدن به تفاهم بین دو فرایند فوق.

فرایند تهیه بودجه با ابلاغ بخشنامه بودجه از سوی دولت آغاز می‌شود این بخش‌نامه غالباً سندی است که به روال عادی تهیه می‌شود و در آن مهلت ارائه بودجه توسط دستگاه‌های اجرایی به همراه پیشنهادات کلی مطرح می‌گردد. برای اینکه بودجه از انسجام کافی برخوردار باشد در بخشنامه بودجه هدف‌ها و سیاست‌های مالی باید به طول مشخص عنوان شود یک بخشنامه بودجه مطلوب باید شامل موارد زیر باشد:

- تصویر وضعیت مالی و کلان اقتصادی کشور؛
- برآوردهای مربوط به منابع و کسری بودجه احتمالی دولت؛
- اولویت‌ها و سیاست‌های کلی؛
- سقف بودجه بخش‌ها؛
- توزیع بودجه در مورد برنامه‌های در دست اجرا؛
- تأکید بر صرفه‌جویی در برنامه‌های موجود؛
- دستورالعمل تهیه و پیشنهاد برنامه‌های بخشی؛
- پیشنهادها مشخص در زمینه پروژه‌ها و برنامه‌های جدید؛
- خط‌مشی‌های تهیه و تنظیم برنامه‌های بخشی (همراه مدارک لازم برای توجیه برنامه‌های پیشنهادی)؛
- پیش‌بینی شاخص‌های اقتصادی (رشد اقتصادی، تورم، نرخ ارز، نرخ بیکاری، رشد سرمایه‌گذاری، ...)

تصویب بودجه

تصویب بودجه اقدامی تشریفاتی برای رعایت احکام قانون اساسی نیست. به طور کلی، قوه مقننه مناسب‌ترین مرجع برای تأیید پاسخگویی مالی است. نقش قوه مقننه زدن مهر تأیید بر کارهای انجام گرفته نمی‌باشد و قوه مزبور در واقع مرجع تصویب اقدام‌های آینده است. بنابر این، بودجه در زمان مناسبی، که معمولاً بین ۲ تا ۴ ماه قبل از شروع سال مالی است، باید در اختیار قوه مقننه قرار گیرد. (محمد کردبچه، ۱۳۸۵)

اختیارات قانونی قوه مقننه در تغییر و اصلاح بودجه پیشنهادی دولت در کشورهای مختلف متفاوت می‌باشد. حدود این اختیارات را می‌توان به سه دسته زیر تقسیم کرد:

- **اختیارات نامحدود؛** در شرایطی است که پارلمان دارای اختیار کامل تغییر (افزایش یا کاهش) درآمدها و هزینه‌های لایحه بودجه بدون مشورت با قوه مجریه است. این حالت در بعضی از نظام‌های جمهوری مانند آمریکا و فیلیپین وجود دارد. هر چند که در مقابل اختیارات نامحدود پارلمان به رئیس‌جمهور هم «حق وتو» داده شده است.

- **اختیارات محدود؛** مربوط به شرایطی می‌گردد که در آن پارلمان اختیار تغییر ارقام بودجه در محدوده مشخصی را دارد، که این محدوده معمولاً حداکثر افزایش در هزینه‌ها و حداکثر کاهش در درآمدها می‌باشد. سطح اختیارات مزبور در کشورهای مختلف متفاوت می‌باشد. در انگلیس، فرانسه و کشورهای مشترک‌المنافع انگلیس، پارلمان اجازه ندارد تغییراتی را در بودجه بدهد که منجر به افزایش هزینه‌ها شود. در مقابل، در آلمان پارلمان می‌تواند هزینه‌ها را پس از مشورت با دولت افزایش دهد. بنابراین در این حالت قوه مجریه تأثیر محدودی بر تخصیص منابع دارد.

- **اختیارات در محدوده تراز بودجه؛** در این مورد قوه مقننه می‌تواند تغییرات موردنظر را در درآمدها و هزینه‌های پیشنهادی دولت به عمل آورد، مشروط بر اینکه تراز بودجه

برای اینکه روش تهیه و تنظیم بودجه از کارایی مناسبی برخوردار باشد باید با هدف شفافیت اولویت‌های دولت و همچنین ساز و کار مشخص انتخاب بهینه از بین درخواست‌های دستگاه‌های اجرایی انجام گیرد. تحقق این هدف بستگی به دو عامل دارد. اول، استراتژی بودجه باید در یک سطح سیاستی (معمولاً هیأت دولت) تعیین گردد. که در این چارچوب (۱) سطح کلی قابل قبول بودجه، (۲) سیاست‌های جدید پیشنهادی و (۳) تغییر مورد لزوم در سیاست‌ها و روش‌های موجود، مشخص می‌شود. دوم، هر یک از دستگاه‌های اجرایی را مورد بررسی قرار دهند. منظور لحاظ کردن سیاست‌های جدید، دستگاه‌های مسئول بودجه‌ریزی یا برنامه‌ریزی باید از دستگاه‌های اجرایی بخواهند درخواست‌های خود را اولویت بندی کنند.

تخصیص منابع بین برنامه‌های مختلف یک تصمیم سیاسی است. اگرچه کسانی که مسئول تهیه بودجه هستند باید نسبت به قابل تحقق بودن آن اعلام نظر کنند. به‌همین دلیل تجزیه و تحلیل اقتصادی باید نقش مهمی را داشته باشد. برای مثال، دستگاه‌های اجرایی باید حداکثر اطلاعات ممکن در خصوص سیاست‌ها و برنامه‌های هزینه‌ای محصولات و نتایج مورد انتظار از آنها را داشته باشد. هزینه تمام سیاست‌های جدیدی که دستگاه‌های اجرایی مایل به اتخاذ آنها هستند باید به‌صورت مجزا از تخمین هزینه‌های مربوط به سیاست‌های موجود مورد برآورد قرار گیرد. دستگاه‌های اجرایی باید به‌عنوان اطلاعات پشتیبانی در خصوص نتایج مورد انتظار از عملکرد سیاست‌های جدید و مخارج اضافی را به شکلی قابل مقایسه ارائه نمایند. اطلاعات مزبور باید با تفصیل لازم به‌طوری‌که دستگاه مسئول بودجه‌ریزی را قادر به قضاوت در خصوص مستدل بودن درخواست‌های دستگاه‌های اجرایی، فعالیت‌های ذی‌ربط و پرسنل مورد نیاز بنماید، ارائه شود.

۲. اثرات تغییر شاخص‌های اقتصاد کلان در اجرای بودجه مورد توجه قرار گیرد.

۳. مشکلاتی که ضمن اجرای بودجه ایجاد شود به نحو مناسبی مرتفع گردد.

۴. مدیریت استفاده از منابع و امکانات به نحو مؤثر و کارایی انجام شود.

نظام اجرایی بودجه باید ضمن دادن انعطاف کافی به مدیران، متضمن تمکین از مسؤولیت‌های مالی و روش‌های تنظیم و گزارش‌دهی مناسب برای تشخیص به موقع مشکلات اجرای بودجه باشد.

اهداف کلی نظام اجرای بودجه عبارت‌اند از:

- کنترل سقف کلی هزینه‌ها؛
- تخصیص استراتژیک منابع؛
- کارایی عملیاتی.

روش‌های مورد عمل در اجرای بودجه باید از توازن کافی برخوردار باشند تا از ایجاد تضاد بین هدف‌های فوق جلوگیری شود.

نظارت بر بودجه

نظارت اساس اجرای بودجه و سیاست‌های مالی است.

نظارت شامل سیاست‌ها و روش‌هایی است که برای حصول

موارد زیر به کار گرفته می‌شود: (محمد کردبچه، ۱۳۸۵)

- تحقق سودمند، مؤثر و اقتصادی هدف‌های واحد سازمانی؛

- تمکین از قوانین و مقررات و سیاست‌های مدیریتی؛

- حفاظت از اطلاعات و دارایی‌ها؛

- تشخیص و جلوگیری از تقلب و اشتباهات؛

- ارتقای کیفیت و بهبود روش تقویم حساب‌ها و تولید

اطلاعات مالی و مدیریتی قابل اعتماد.

ویژگی‌هایی که برای نظام نظارتی مناسب توصیه شده

است به شرح زیر است: (محمد کردبچه، ۱۳۸۵)

حفظ گردد. در این حالت ضمن عدم ایجاد بار مالی تأمین نشده برای دولت، قوه مقننه می‌تواند بر تخصیص منابع تأثیر بگذارد.

محدود کردن اختیارات قوه مقننه در زمینه تغییر ارقام بودجه دولت به‌خصوص در مواردی که مذاکرات مجلس معمولاً منجر به افزایش هزینه می‌گردد، ضرورت دارد. در قوانین مادر و مبنای نظام بودجه‌ریزی باید موادی گنجانده شود که به موجب آنها افزایش هزینه‌ها توسط قوه مقننه فقط در صورتی پذیرفته شود که مجوز آن در متن قانون بودجه یا اصلاحیه ذی‌ربط داده شده باشد. البته این محدودیت‌ها به هیچ وجه نباید مانع از بررسی دقیق بودجه توسط قوه مقننه شود. در مورد برخی از کشورها اختیارات قوه مقننه در ارتباط با بررسی بودجه دولت به‌جای کاهش باید افزایش یابد.

اجرای بودجه

اجرای بودجه مرحله‌ای است که در آن منابع برای اجرای سیاست‌های موردنظر بودجه مورد استفاده قرار می‌گیرد،

امکان اجرای نامطلوب بودجه‌ای که به خوبی تهیه و تنظیم شده است وجود دارد، لیکن اگر بودجه‌ای از ابتدا به شکل نامطلوبی تهیه شده باشد، اجرای مطلوب آن نیز امکان‌پذیر نیست. بنابراین شرایط اصلی اجرای مطلوب بودجه این است که بودجه به شکل مناسبی تهیه و تدوین شده باشد.

اجرای موفقیت‌آمیز بودجه به عوامل متعدد دیگری نیز وابسته است که مهم‌ترین آنها قابلیت به‌کارگیری تغییر در وضعیت اقتصاد کلان کشور و ظرفیت اجرایی دستگاه‌ها و مؤسسات دولتی است.

بنابراین برای اجرای مناسب بودجه باید: (محمد

کردبچه، ۱۳۸۵)

۱. بودجه در چارچوب قوانین و مقررات مالی و غیرمالی اجرا شود.

یک برای همه شرایط و وضعیت‌ها مناسب نیستند. روش‌های یادشده را می‌توان در سه گروه زیر طبقه‌بندی کرد:

- الف) ارزشیابی مبتنی بر طراحی تجربی؛
- ب) تجزیه و تحلیل سری و مالی؛
- ج) مطالعات موردی.

گزارش‌گیری

هدف مقدماتی و سنتی از گزارش‌گیری نشان دادن میزان تمکین نسبت به بودجه مصوب است. اگرچه گزارش‌گیری در کشورهای با نظام پارلمانی همواره عمل شده است، در سایر کشورها همواره به‌عنوان یک چالش عمده نظام بودجه‌ریزی مطرح بوده است. در هر حال دستیابی به دو ویژگی اساسی نظام‌های جدید بودجه‌نویسی یعنی شفافیت و پاسخگویی نیازمند یک نظام پیشرفته گزارش‌گیری است. (محمد کردبچه، ۱۳۸۵)

نظام گزارش‌گیری بودجه باید نشان‌دهنده چگونگی عملکرد دولت بوده و قادر به پاسخگویی به سؤالات زیر باشد:

- یکپارچه بودجه. آیا منابع هماهنگ با اختیارات و الزامات قانونی اختصاص یافته است؟ وضعیت منابع و مصارف بودجه چگونه است؟
- عملکرد عملیاتی. هزینه عملیات به چه میزان است؟ چگونه تأمین مالی می‌شود؟ وضعیت عملکرد چگونه است؟ حدود بدهی‌های ناشی از اجرای بودجه به چه میزان است؟ دولت چگونه دارایی‌های خود را مدیریت می‌کند؟
- بهبود وضعیت. وضع مالی دولت در روند بهبود بوده و یا بدتر شده است؟ چه تمهیداتی در مورد آینده اندیشیده شده است؟
- نظام نظارت و کنترل. آیا نظامی برای تمکین مؤثر،

- ساختار نظام نظارت بر داد و ستدها و وقایع مهم باید ثبت و مستند شود و مستندات برای آزمون آماده باشد؛
- یک فرد خاص نباید بیش از یک مورد از وظایف و مسئولیت‌های کلیدی برشمرده را برعهده بگیرد؛ تفویض اختیار اجرا، ثبت و بررسی داد و ستدها و وقایع؛
- دادوستدها و وقایع مهم باید در چارچوب وظایف و اختیارات افراد مجاز انجام گیرد؛
- برای حصول اطمینان از اینکه اهداف نظارتی محقق شوند، نظارت قوی به‌عمل آید؛

- دسترسی به منابع و اطلاعات باید محدود به افراد مجاز شود. به‌منظور تضمین پاسخگویی، منابع باید به‌طور مستمر با مقادیر ثبت شده مقایسه شود. آسیب‌پذیری دارایی‌ها شاخصی برای تعداد مقایسه‌های لازم به شمار می‌رود.

ارزشیابی

«ارزشیابی»، عملیاتی کلیدی است که گذشته را به آینده پیوند می‌زند و آموخته‌های حاصل از تجربیات واقعی را در برنامه‌ریزی برای اقدامات آینده قابل استفاده می‌سازد. (محمد کردبچه، ۱۳۸۵)

هدف از ارزشیابی بهبود فرایند تصمیم‌گیری و تخصیص منابع، فراهم کردن اطلاعاتی در زمینه نتایج سیاست‌ها و برنامه‌ها می‌باشد. در شرایط محدودیت منابع بودجه دانستن اثرات احتمالی تغییرات سیاسی که متضمن هزینه‌های سنگینی است بسیار مهم می‌باشد. برای مثال برای پاسخ به این سؤال که کدام یک از سیاست‌های: آموزش سال‌های ابتدایی کودکان، یا کوچک‌تر بودن اندازه کلاس‌ها و یا طولانی‌تر بودن دوره مدرسه، بیشترین تأثیر را بر بهبود آموزش‌های اکتسابی کودکان خانواده‌های فقیر می‌تواند داشته باشد.

روش‌های مختلفی برای ارزشیابی برنامه‌ها وجود دارد. هر روش مزایا و محدودیت‌های خاص خود را دارد و هیچ

مدیریت کارآمد دارایی‌ها و عملکرد مطلوب وجود دارد؟

روش‌های بودجه‌ریزی

- بودجه‌ریزی افزایشی (Incremental Budgeting)؛
- بودجه‌ریزی برنامه‌ای (Program Budgeting)؛
- روش برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و بودجه‌بندی (PPB)، (Planning, Programming and Budgeting)؛
- روش بودجه‌ریزی از صفر (ZBB)، (Zero Based Budgeting)؛
- روش بودجه‌ریزی لفافی (Envelope Budgeting)؛
- روش بودجه‌ریزی مدیریت هدفمند (MBO)، (Management by Objective)؛
- روش بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد (PBB).

کتابشناسی

- کردیچه، محمد، «نظام بودجه‌ریزی، مبانی نظری، سیر تحول بین‌المللی، بررسی تطبیقی و تحولات نظام بودجه‌ریزی در ایران»، انتشارات سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۸۵.
- Dean Tudor, "Program Budgeting, Rationalization", 1989.
- Floscher, Alta, "Budget Methods and Practices" in Anwar Shah edited "Budgeting and Budgetary Institutions", The world Bank, 2006.
- Goode, Richard, "Government Finance in Developing Countries". The Brooking Institution, 1984.
- Guidance for Fiscal Economists on Public Expenditure Management, IMF, 1998.

محمد کردیچه

مشاور رئیس سازمان برنامه و بودجه کشور