

## مسیر بودجه‌ریزی عملیاتی نوین

محمد حسن آبادی\*  
نویسندگان:  
علیرضا نجار صراف\*\*

### چکیده

با مطالعه تاریخ تکامل سامانه‌های بودجه‌ای سه مرحله زیر را می‌توان تمیز داد: مرحله اول زمانی است که در آن نقش کنترل‌کننده بودجه وظیفه اصلی آن شمرده شده است.

مرحله دوم اهمیت آن به‌عنوان وسیله‌ای برای بهبود مدیریت مطرح می‌شود. مرحله سوم نقش آن را در برنامه‌ریزی اقتصادی و اجرای برنامه‌ها و مدیریت عملکرد دولت مطرح شده است.

پس از جنگ جهانی دوم در کشورهای توسعه‌یافته به طراحی و اجرای نظام‌هایی مبادرت نمودند که اساساً در دسته نظام‌های بودجه‌ریزی مبتنی بر بهبود مدیریت قرار داشته و تحت عنوان «بودجه‌ریزی عملیاتی» در اشکال گوناگون نامیده شدند. و عموماً در سال‌های بعد در بیشتر این کشورها به حیات خود ادامه دادند. بودجه‌ریزی عملیاتی در زمان‌ها و کشورهای مختلف موجب اقدامات مختلفی شده است. دامنه این اقدامات در سطح وسیع شامل دو تعریف ذیل است:

\* فوق لیسانس مهندسی صنایع، مشاور معاونت امور اجتماعی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور  
m\_hassanabdi@yahoo.com

\*\* فوق لیسانس مدیریت صنعتی، کارشناس مرکز توسعه فناوری نوسازی اداری سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور  
sarraf@penco.ir

۱. بودجه‌ریزی عملیاتی در مورد ارائه بودجه با تأکید بر خروجی‌ها به جای ورودی‌های عملیات دولت؛
  ۲. بودجه‌ریزی عملیاتی در مورد طبقه بندی عملیات دولت براساس برنامه‌ها و فعالیت‌هایی که منجر به تولید خروجی‌ها می‌شود. در این تعریف عبارت بودجه‌ریزی عملیاتی غالباً مترادف با بودجه‌ریزی برنامه‌ای به کار می‌رود.
- همچنین ادبیات وسیعی در مورد بودجه‌ریزی برنامه‌ای وجود دارد که متأسفانه به دلیل نبود الگوی منحصر به فردی از بودجه‌ریزی برنامه‌ای و نیز از آنجایی که عباراتی همچون بودجه‌ریزی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی عملیاتی، نظام‌های طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی<sup>۱</sup> و به دنبال آن بودجه‌ریزی مبتنی بر نتایج و خروجی‌ها، غالباً در جای یکدیگر به کار می‌روند این ادبیات را به آشفتگی کشانده است. در این مقاله تلاش کردیم تا با تشریح ویژگی‌های هر یک از نظام‌های بودجه‌ریزی نظیر: نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی، بودجه‌ریزی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی خروجی محور و بودجه‌ریزی عملیاتی نوین سیر مراحل ایجاد و استقرار آنها را مطالعه کنیم.

## ۱. مقدمه

شناخت و درک نظام‌های مختلف بودجه‌ریزی، مستلزم شناسایی تحولاتی است که برای پاسخگویی به آنها، نظام‌ها و سامانه‌های مختلف بودجه‌ریزی طراحی و اجرا شده‌اند. به بیان دیگر، در دوره‌های مختلف متناسب با نقشی که برای بودجه و بودجه‌ریزی در اداره امور کشور ترسیم شده، سامانه‌ای طراحی و اجرا شده است. به مرور زمان با تکامل و تغییر انتظارات و نیازها برای پاسخگویی مؤثرتر و مفیدتر به تغییرات صورت گرفته نظام‌های بودجه‌ریزی دستخوش تغییر شده‌اند.

برای انتخاب نظام مناسبی برای بودجه‌ریزی همان‌طور که بیان شد، ابتدا باید به پرسش‌های زیر پاسخ داد:

- آیا با بودجه‌ریزی قصد کنترل و نظارت بر اموال عمومی و مالیات‌های مردمی را داریم؟
- آیا با بودجه‌ریزی قصد مدیریت مالی و کاهش هزینه‌های دستگاه‌ها و نهادهای دولتی را داریم؟

### 1. Planning Programming Budgeting System (PPBS)

- آیا با بودجه‌ریزی قصد ایجاد ضمانت اجرایی برای برنامه‌های توسعه کشور را داریم؟
  - آیا با بودجه‌ریزی قصد مدیریت بهره‌وری و افزایش کارایی و اثربخشی اقدامات دولت را داریم؟
  - آیا با بودجه‌ریزی قصد انتخاب اولویت‌ها برای مناسب‌ترین بازدهی اقتصادی و اجتماعی را داریم؟
  - آیا با بودجه‌ریزی قصد مدیریت عملکرد دولت را داریم؟
- پاسخ روشن است و آن اینکه از یک نظام بودجه‌ریزی تمام موارد یاد شده را انتظار داریم. ولی در چندین دهه قبل این انتظار به این صورت وجود نداشته است. بدین ترتیب که به‌مرور زمان، بودجه جنبه‌های جدیدی به‌خود گرفته، به‌دنبال آن نیز برای رفع نیازهای پیش‌گفته، فنون و روش‌های جدیدی ابداع و اجرا شده است.
- نظام‌های بودجه‌ریزی که در ادبیات بودجه و بودجه‌ریزی به آنها اشاره می‌شود، هر یک برای پاسخگویی به یک یا تعدادی از پرسش‌های پیش‌گفته طراحی و اجرا شده‌اند. حتی بودجه را نیز در طول تاریخ به اعتبار نقشی که برای آن در نظر گرفته می‌شود، تعریف نموده و اهداف و نقش‌های دیگر تحت الشعاع نقش اصلی آن واقع شده‌اند. بدیهی است وقتی یک وظیفه و پاسخگویی به یکی از نیازها اولویت یافت، سامانه‌ای که برای بودجه‌ریزی طراحی و اجرا می‌شود، به این وظیفه معطوف شده، و تکنیک‌های مورد عمل در آن به منظور نیل به آن وظیفه مدون و اجرا می‌شود.
- با مطالعه تاریخ تکامل سامانه‌های بودجه‌ای سه مرحله زیر را می‌توان تمیز داد.
- مرحله اول زمانی است که در آن نقش کنترل‌کننده بودجه و وظیفه اصلی آن شمرده می‌شده است.
- مرحله دوم اهمیت آن بعنوان وسیله‌ای برای بهبود مدیریت مطرح می‌شود.
- مرحله سوم نقش آن را در برنامه‌ریزی اقتصادی و اجرای برنامه‌ها و مدیریت عملکرد دولت مطرح شده است.
- بدیهی است که در هر مرحله به وظایف بودجه افزوده شده بدون آنکه از اهمیت وظایف قبلی کاسته شود. به موازات این امر پیچیدگی سامانه‌های بودجه‌ای، روش‌ها و تکنیک‌های مورد عمل نیز به طور طبیعی در آنها افزایش یافته است.

## ۲. بودجه، وسیله‌ای برای کنترل

بخش مهمی از قانون اساسی هر کشور به چگونگی دخل و خرج آن کشور اختصاص دارد. نظارت بر دخل و خرج به موجب همین قوانین برعهده نمایندگان برگزیده مردم و سایر سازمان‌ها و نهادهای نظارتی واگذار شده که از منافع مردم حمایت می‌کنند. بنابراین طبیعی است که نمایندگان مردم بر نحوه و میزان هزینه کرد اعتبارات توسط دستگاه‌های دولتی و همچنین نحوه توزیع جغرافیایی اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای حساسیت داشته و در اسناد بودجه نیز به دنبال کنترل فعالیت‌های دولت در جهت تحقق دو هدف مذکور باشند.

بدین منظور لازم است که در اسناد بودجه مشخص شود که اعتبارات در چه محلی و به چه میزان هزینه می‌شود و سپس نظارت شود که میزان اعتبارات هزینه شده از اعتبارات مصوب تجاوز ننماید و یا محل خرج اعتبارات نیز تغییر نیابد.

اصل ۵۳ قانون اساسی ج. ا. ا.:

«کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌گیرد.»

وقتی که منظور از بودجه کنترل باشد، نظام بودجه‌ای بر طبقه‌بندی هزینه‌ها متمرکز می‌گردد. این طبقه‌بندی همان مواد اصلی و فرعی هزینه است. در این مرحله از کار، بودجه دولت عبارت از سندی است که در آن نام هر دستگاه دولتی به همراه هزینه‌های آن برحسب مواد مختلف هزینه بیان شده است.

در این نظام بودجه‌ای مبتنی بر کنترل، هدف هر دستگاه افزایش میزان مواد هزینه از طریق بیان مشکلات و کمبودها در فرآیند انجام وظایف و در سوی دیگر هدف سازمان متولی بودجه و دولت تقلیل میزان مواد هزینه تا حداقل ممکن است. در اجرای بودجه نیز دستگاه اجرایی موظف است که حساب هر یک از مواد هزینه را در قالب اقلام هزینه و در سقف اعتبارات مصوب نگه‌داری کند و در اختیار دستگاه‌های نظارتی مربوط قرار دهد. ممیزی این حساب‌ها نیز معمولاً

عبارت از بررسی مجوزهای هزینه کرد به منظور کنترل سقف اعتبارات در هر قلم هزینه‌ای است. بدیهی است که در این بررسی به میزان تحقق اهداف و مأموریت‌های دستگاه و چگونگی انجام آنها پرداخته نمی‌شود.

در سال ۱۹۲۳ یعنی دو سال بعد از تصویب قانون بودجه و حسابداری که به موجب آن دفتر بودجه امریکا تأسیس شد و وظیفه تهیه بودجه را به عهده گرفت، یکی از صاحب‌نظران بودجه‌ای در رساله خود بنام اولین سال بودجه ایالات متحده امریکا می‌نویسد:

«دفتر بودجه فقط به مسائل جاری و کم اهمیت دولت می‌اندیشد و برخلاف مقامات هیئت دولت به هیچ وجه مسئله سیاست‌های کلی برایش مطرح نیست. آنچه از لحاظ دفتر بودجه اهمیت دارد، صرفه جویی در هزینه‌هاست و این به اقتضای سیستم بودجه‌ای مبتنی بر کنترل است. طبقه‌بندی هزینه‌ها در مواد و مواد فرعی هزینه فقط اساسی برای حسابداری عملیات دولت بوجود می‌آورد، ولی هیچ نوع اطلاعی از اثرهای هزینه‌های عمومی بر سیاست‌های کلی کشور و همچنین هدفی که از این هزینه‌ها برای نیل به آنها تصویب و خرج شده‌اند، به دست نمی‌دهد. دفتر بودجه در این سال‌ها جزئی از تشکیلات وزارت خزانه داری است و کارکنان آن را حسابداران ورزیده تشکیل می‌دهد.»

در نظام بودجه‌ای مبتنی بر کنترل، سازوکار (سازوکار) تخصیص عبارت از درصدی از سقف اعتبارات بودجه‌ای در هر یک از اقلام هزینه‌ای در فواصل زمانی مختلف است. و سازمان متولی بودجه در این نظام جزئی از تشکیلات خزانه داری است و کارکنان آن را گاهی حسابداران خبره تشکیل می‌دهند (صراف، ۱۳۵۴).

### ۳. بودجه وسیله‌ای برای بهبود مدیریت

در دهه‌های ۱۹۲۰ و ۱۹۳۰ بعضی از صاحب‌نظران، لزوم افزایش نقش بودجه را درک کرده، و در رساله‌ها و نوشته‌های خویش آن‌را طرح و گوشزد می‌کردند. ولی تصمیم گیران به همان فایده‌ای که برای بودجه از لحاظ کنترل هزینه‌های دولت قایل بودند، اکتفا می‌کنند و اقدامات مذکور

تغییری در اوضاع پدید نمی‌آورد. بحران بزرگ اقتصادی سال ۱۹۲۹ منشأ تحولات عظیمی در عرصه اداره اقتصاد بخش عمومی شد. اثرهای این تحول را باید در گسترش نقش و دامنه فعالیت‌های دولت و دخالت او در اقتصاد جست‌وجو کرد. وقتی آثار و فواید فعالیت‌های دولت مطرح شود، خواه‌ناخواه چگونگی انجام این فعالیت‌ها و نحوه مدیریت انجام آنها نیز مطرح می‌شود. افزایش سریع مأموریت‌ها، فعالیت‌ها و وظایف دولت و به دنبال آن هزینه‌های دولت، نگهداری حساب تعداد بی‌شماری مواد هزینه را در مجموعه وسیع دستگاه‌های دولت به صورت متمرکز، مشکل و پرهزینه نمود. با توسعه فعالیت‌ها، حساب‌های جزئی که برای مواد فرعی نگهداری می‌شوند، اهمیت خود را از دست می‌دادند و آنچه مطرح می‌شد حاصل نهایی فعالیت دولت و چگونگی تحصیل آن بود. به بیان دیگر، تمرکز از چگونگی مصرف اعتبار و کنترل منابع و ورودی‌ها به خروجی و محصولات کار تغییر کرد و در این صورت که نتایج فعالیت‌های دستگاه‌های دولتی هدف هزینه‌ها تلقی می‌شود، وظیفه بودجه را می‌توان چگونگی تجهیز منابع برای انجام وظایف تعریف کرد. با این نگاه جدید، بودجه درباره مسائل مربوط به مدیریت اقدامات، فرآیندهای انجام کار و برنامه‌ها در دستگاه‌های دولتی متمرکز شد.

در اثر این تغییر نگاه در سال ۱۹۳۹ دفتر بودجه از وزارت خزانه داری ایالات متحده آمریکا به اداره اجرایی رئیس جمهور منتقل گردیده و عامل اساسی در اداره امور قوه مجریه تلقی شد. همراه با استفاده روز افزون از بودجه برای ارزشیابی و بهبود چگونگی اداره کارها، تکنیک‌های حسابداری قیمت تمام شده که از بخش خصوصی اقتباس شده بود در بعضی از دستگاه‌ها مورد استفاده واقع شد. و بعضی دیگر کوشش‌های خام و نسنجیده‌ای را برای تعیین معیارهای سنجش عملکرد و اندازه‌گیری کار و زمان به کار بستند.

جنگ جهانی دوم نیاز به تجهیز منابع و استفاده سنجیده از پرسنل و تجهیزات و در نتیجه سرعت تحولات بودجه‌ای را افزایش می‌دهد. در سال ۱۹۴۹ کمیسیون هوور تحولات تا آن روز را تحت نظم و قاعده درآورد و پیشنهاد کرد طبقه‌بندی‌های بودجه به موازات نقش جدید بودجه برای بهبود مدیریت اصلاح شود. این کمیسیون توصیه می‌کند که توجه باید از ورودی‌های دولت یعنی اقلام هزینه‌ها و فهرست کارکنان دولت به خروجی‌های دولت یعنی دستاوردها، فعالیت‌ها و

هزینه‌های مرتبط با آنها معطوف شود و بر طبقه‌بندی وظایف، فعالیت‌ها و فعالیت‌های فرعی به جای طبقه‌بندی اقلام هزینه پرداخت، ولی در این مرحله از سیر تکاملی بودجه به جنبه بهبود مدیریت از لحاظ سنجش کارایی و چگونگی بهره‌برداری از منابع، توجه می‌شود.

در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر بهبود مدیریت (حیث سنجش کارایی و چگونگی بهره‌برداری از منابع)، سند بودجه شامل عنوان هر دستگاه دولتی و در ذیل آن طبقه‌بندی از وظایف و خروجی اقدامات آنها در قالب اقلام هزینه است. سازوکار تخصیص در این نظام عبارت از پرداخت درصدی از سقف اعتبارات هر برنامه در هر قلم هزینه‌ای در فواصل مختلف زمانی است. دستگاه‌های نظارتی در این سازوکار به ممیزی حساب‌ها و اسناد هزینه برای نگهداری سقف اعتبارات هر قلم هزینه‌ای در هر برنامه یا وظیفه می‌پردازند (همان منبع).

#### ۴. بودجه وسیله‌ای برای برنامه‌ریزی اقتصادی و مدیریت عملکرد دولت

استفاده از بودجه به منظور نیل به اهداف کلان اقتصادی از قبیل بالا بردن سطح اشتغال، رفع نوسانات ادوار تجاری، تثبیت اقتصادی، کاهش تورم و نقش و تأثیر آن در اعمال سیاست‌های مالی دولت بعد از بحران بزرگ ۱۹۲۹ آغاز شد. از دیدگاه برخی از اقتصاددانان تحول بودجه‌ای که در قسمت قبل تحت عنوان بودجه وسیله‌ای برای مدیریت بدان پرداختیم، نوعی انحراف محسوب می‌کردند زیرا به جای توجه به حاصل نهایی فعالیت‌های دولت که در بودجه انعکاس می‌یافت فقط چگونگی انجام این فعالیت‌ها مدنظر قرار می‌گرفت. به بیان دیگر، به مرور زمان نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر بهبود مدیریت تبدیل به سازوکاری برای پاسخ دادن به درخواست‌های اعتباری دستگاه‌ها و نه پاسخ به نیازها و الزامات اقتصاد کشور شد. این درخواست‌ها نیز بدون رعایت هیچ استراتژی (راهبرد) و برنامه‌ای که مبتنی بر مطالعه‌ای بر نقاط ضعف و قوت و شناسایی تهدیدها و فرصت‌های دستگاه باشد، صورت می‌گرفت. کارسازمان متولی بودجه کم‌کردن برآوردها و پایین آوردن سطح درخواست‌ها تا حدی بود که با وصول درآمدها سازگار و هماهنگ گردد.

از اواخر دهه ۱۹۵۰ و اوایل دهه ۱۹۶۰ تحولات دیگری صورت گرفت که نتیجه آن گرایش به نظارت بر پیامدها و نتایج خروجی‌های دستگاه‌های اجرایی است. حاصل این تحولات در نظام بودجه‌ای امریکا، تحلیل‌های اقتصادی در سطح خرد و کلان در تعیین سیاست‌های مالی و بودجه‌ای و وضع تکنیک‌های جدید آماری و تصمیم‌گیری بود که به کمک آنها هنگام تعیین برنامه‌ها، این امکان به‌وجود آمد که نتایج برنامه‌ها و پیامدهای آن مورد تجزیه و تحلیل کمی و کیفی قرار گیرند و سرانجام بودجه و برنامه‌ریزی آرام آرام به یکدیگر نزدیک شدند.

در این نظام خروجی و اقدامات دستگاه‌های اجرایی براساس برنامه‌ای استراتژیک (راهبردی) و مبتنی بر سیاست‌های کلان کشور تعیین و میزان اثرهای هر یک از خروجی‌ها بر روی پیامدهای آن اندازه‌گیری و مدیریت می‌شود. سپس خروجی‌ها در قالب شاخص‌های قابل اندازه‌گیری تعریف و حاصل آن در مقایسه با آنچه در بخش‌های دیگر دولت و یا بخش خصوصی ارائه می‌شود، مورد ارزیابی و مقایسه قرار می‌گیرد.

سند بودجه در این نظام عبارت از عنوان دستگاه اجرایی برنامه‌ها و طرح‌ها و فعالیت‌های آن قیمت تمام شده فعالیت‌ها، هدف کمی در فعالیت و واحد آن است. در این نظام بودجه‌ریزی به جای طبقه‌بندی هزینه‌ها در مواد و مواد فرعی با استفاده از تکنیک‌های هزینه‌یابی محصول، قیمت تمام شده خدمات و محصولات محاسبه و برای هر یک از آنها هدف کمی مشخص می‌شود. در اجرای بودجه نیز مدیریت فرآیندهای انجام کار با تهیه و تنظیم و اجرای نظام پاسخگویی نوین به مدیران واحدهای ذی‌ربط واگذار شده، و اجازه داده می‌شود تا مدیران برای تولید کالا و خدمات با استانداردهای از پیش تعیین شده ترکیب مناسبی از مواد هزینه را انتخاب نمایند.

از الزامات این نظام وجود شاخص‌های شفاف عملکردی، نظام‌های ارزیابی عملکرد، نظام انگیزشی و پاسخگویی و توسعه سیستم‌های اطلاعات مدیریتی است.

وظیفه دستگاه‌های نظارتی به جای ورود به فرآیندها و بررسی اقلام هزینه از نظر میزان اعتبارات هزینه شده در هر قلم هزینه‌ای معطوف به اندازه‌گیری پیامدها و خروجی اقدامات دستگاه‌های مختلف می‌گردد (همان منبع).



تخصیص منابع در این نظام با توجه به میزان اجرای الزامات این نظام بودجه‌ریزی به سه دسته تقسیم‌بندی می‌شود:

۱. بودجه نمایشی: در این بودجه شاخص‌ها و اطلاعات عملکرد در اسناد بودجه لحاظ می‌شود اما مبنای تصمیم‌گیری‌های بودجه‌ای را در تخصیص منابع تشکیل نمی‌دهد.
۲. بودجه غیر مستقیم: در این بودجه شاخص‌ها و اطلاعات عملکرد در کنار دیگر عوامل از قبیل سیاست‌های پولی و مالی، اولویت‌های اقتصادی و ملاحظات سیاسی مبنای تصمیمات بودجه‌ای را تشکیل می‌دهد.
۳. بودجه مستقیم: در این بودجه شاخص‌ها و اطلاعات عملکرد تنها عنصر تصمیمات بودجه‌ای را تشکیل می‌دهد و میزان اعتبارات مستقیماً تحت تأثیر واحد خروجی‌های تولید شده براساس فرمول خاصی قرار دارد (curristine, 2005)

## ۵. خاستگاه بودجه‌ریزی عملیاتی

مفهوم بودجه‌ریزی عملیاتی دارای تاریخچهٔ دیرینه‌ای است. به‌رغم اینکه عناصر نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای پیش از جنگ جهانی دوم در ایالات متحده آمریکا به چشم می‌خورد، بودجه‌ریزی عملیاتی بیشتر به اصلاحات دههٔ ۱۹۵۰ در آمریکا باز می‌گردد. هدف از این اصلاحات ایجاد اطلاعات عملکردی برای نظام بودجه‌ریزی و تغییر رویکرد فرآیند بودجه دولت از تمرکز بر ورودی‌ها به خروجی‌ها بود. این رویکرد از سوی کمیسیون هوور که در ترکیب دولت قرار داشت در سال ۱۹۴۹ ترویج شد و اجرای گسترده آن مورد توجه قرار گرفت. قانون روش‌های بودجه و حسابداری مصوب ۱۹۵۰ رؤسای دستگاه‌های اجرایی را موظف ساخت تا با همکاری اداره بودجه، پیشنهادهای بودجه‌ای خود را با پشتوانهٔ اطلاعات عملکردی و هزینه‌های برنامه‌ها در واحدهای سازمانی ارائه دهند. بودجه ایالات متحده آمریکا برای سال مالی ۱۹۵۰-۱۹۵۱ اولین بودجه‌ای بود که اثرهای این تغییر رویکرد را در خود جای داد. در اینجا باید به این نکته اشاره کرد که از همان ابتدا کمیسیون هوور اصطلاحات بودجه‌ریزی برنامه‌ای و بودجه‌ریزی عملیاتی را تقریباً مترادف به کار می‌برد (حسن‌آبادی و صراف، بهار ۱۳۸۶).

جدول ۱. اصطلاح شناسی: مسیر بودجه‌ریزی عملیاتی نوین<sup>۱</sup>

<b>نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی</b>	
<b>عناصر:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• بررسی و تعیین اهداف بلندمدت و اهداف کمی در هر یک از حوزه‌های عمده فعالیت دولت</li> <li>• تجزیه و تحلیل خروجی برنامه‌ها براساس اهداف از پیش تعیین شده</li> <li>• محاسبه مجموع هزینه‌های برنامه‌ها برای نه تنها یک سال بلکه برای سال‌های آتی</li> <li>• تهیه برنامه‌های هزینه‌ای چند ساله</li> <li>• تجزیه و تحلیل روش‌های جایگزین برای یافتن کارآمدترین و اثربخش‌ترین ابزار دستیابی به اهداف برنامه‌ها</li> <li>• انجام اقدامات بالا به‌عنوان بخش سیستمی فرآیند بررسی بودجه</li> </ul>
<b>بودجه‌ریزی برنامه‌ای</b>	
<b>عناصر:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• طبقه‌بندی واحدهای سازمانی در قالب برنامه‌ها و فعالیت‌ها</li> <li>• شناسایی هزینه‌های برنامه‌ها و فعالیت‌ها</li> <li>• تصمیم‌گیری درمورد اینکه خروجی این واحدها، باتوجه به این هزینه‌ها، چه باید باشد.</li> </ul> <p>نظام بودجه‌ریزی برنامه‌ای، عناصر برنامه‌ریزی استراتژیک (راهبردی) در نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی را از فرآیند بودجه جدا ساخت. این نظام شامل فرآیند تعاملی اصلاح تخصیص هزینه‌ها و تعریف خروجی‌هاست.</p>

۱. قسمت‌هایی از مقاله که به تعاریف نظام‌های مختلف بودجه‌ریزی اشاره دارد از مقاله:

Diamond, Jack (2003),

"From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging economies"

استفاده شده است (مؤلفان مقاله).

## ادامه جدول ۱. اصطلاح شناسی: مسیر بودجه‌ریزی عملیاتی نوین

**بودجه‌ریزی خروجی محور****عناصر:**

- جمع هزینه‌های دستیابی به یک خروجی مشخص صرف نظر از تعداد دستگاه‌های اجرایی دخیل در تولید آن
- تأکید بر هزینه‌یابی کامل شامل محاسبه سربار در هزینه‌یابی خروجی‌ها
- تعریف خروجی‌ها در قالب شاخص‌های قابل اندازه‌گیری و ارزیابی کیفیت کالاها و خدمات ارائه شده در مقایسه با آنچه در بخش خصوصی انجام می‌شود.
- مقایسه با خروجی‌های واقعی به منظور اندازه‌گیری کارایی و اثربخشی

**بودجه‌ریزی عملیاتی نوین****عناصر:**

- در برگیرنده تمامی عناصر بودجه‌ریزی خروجی
  - در برگیرنده شاخص‌های شفاف عملکردی و نظام‌های ارزیابی عملکرد
  - در برگیرنده پاسخگویی در سطح بالاتر به همراه پاداش‌ها و مجازات‌های مربوط
- توجه: بودجه‌ریزی برنامه‌ای، خروجی محور و عملیاتی نوین هنگامی آغاز می‌شوند که دو گام ابتدایی نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی انجام شده باشد.

در این ایام، بودجه‌ریزی عملیاتی به‌عنوان یک تغییر اساسی در فرآیند تصمیمات بودجه‌ای محسوب نمی‌شد بلکه بیشتر به‌عنوان یک عنصر مفید اما فرعی در مورد برخی خدمات و فعالیت‌های دولت در نظر گرفته می‌شد. این اصلاحات به دلایل زیر به شدت تحت تأثیر قرار گرفت و ناکام ماند:

- سیستم‌های حسابداری نامناسب که قادر به شناسایی تمامی هزینه‌های عملیات و اقدامات دولت نبودند.
- نبود شاخص‌های عملکرد مناسب
- عدم تمایل تصمیم‌گیرندگان به استفاده از اطلاعات عملکردی

بودجه‌ریزی، مورد توجه کمیسیون‌های بودجه در مجلس نیز قرار نگرفت، زیرا برای آنان کنترل دقیق اقلام هزینه راحت‌تر از تخصیص اعتبارات یک‌جا در قبال عملکرد مورد انتظار بود. دستگاه‌های اجرایی نیز غالباً ترجیح می‌دادند که اطلاعات مربوط به اهداف عملیاتی، حجم کار و استانداردهای عملکرد شفاف نشوند و در بین مواد هزینه‌ای پنهان بمانند.

## ۶. دوران نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی

نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی به‌عنوان یک نظام کامل بودجه‌ای، ابتدا در سال ۱۹۶۱ در وزارت دفاع آمریکا به کار گرفته شد و پس از چندی در تمامی دستگاه‌های اجرایی و سپس در تمام دولت‌های ایالتی و محلی و نیز در برخی کشورهای دیگر مورد استفاده قرار گرفت. فرآیند نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی، همانگونه که از نام آن پیداست، دارای سه مرحله اصلی است که به‌وسیله برنامه‌ها، فرآیند طرح‌ریزی و بودجه‌ریزی را به یکدیگر پیوند می‌دهد.

مرحله طرح‌ریزی، مرحله شناسایی اهداف کنونی و اهداف آتی و نیز ارزیابی راه‌های گوناگون دستیابی به این اهداف است.

سپس مرحله برنامه‌ریزی، پیشنهادهای مرحله طرح‌ریزی را دریافت کرده، و آنها را در درون برنامه‌هایی که توسط سلسله مراتب اولویت‌ها مرتب شده‌اند، جای می‌دهد. این اولویت‌ها را سطوح مختلف سیاسی کشور تعیین می‌کنند. برای مثال، تعیین اولویت‌های کلان (طبقه بندی برنامه‌ها) وظیفه دولت و هیئت وزیران است. درحالی‌که انتخاب برنامه‌های بهینه در هریک از طبقات برنامه‌ای وظیفه دستگاه‌های اجرایی است.

مرحله سوم - مرحله بودجه‌ریزی - هریک از برنامه‌های چند ساله را در قالب تعدادی اقدام مشخص سالانه تبدیل می‌کند و معین می‌سازد که چه کسی چه کاری را انجام دهد و سپس منابع لازم را به آن تخصیص می‌دهد. این مرحله، مرحله دشواری در این فرآیند محسوب می‌گردد. از آنجایی که در ایالات متحده آمریکا، ساختار اداری اجرایی بودجه از ساختار برنامه‌ای آن متفاوت بود، تخصیص منابع به برنامه‌ها کاری دشوار بود. به‌علاوه، فرآیند بودجه دولت، به شدت در قوانین متعددی که طی سالیان متمادی پدید آمده بود، پیچیده شده بود که این پیچیدگی نه تنها بر ساختار بودجه بلکه بر ابزار پیشنهاد بودجه، تصویب بودجه و اجرای آن نیز سایه افکننده بود.<sup>۱</sup>

در سال ۱۹۷۱، نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی کنار گذاشته شد و تا حدی قربانی بلند پروازی‌های خودگردید. آکسلراد در این باره این‌گونه بیان می‌کند:

« بسیاری از مشکلات نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی در دولت فدرال ریشه در آغاز همزمان و گسترده آن در کل دولت بود در حالی که دستگاه‌های اجرایی آمادگی لازم برای اجرای آن را نداشتند.»

شناخت مشکلات اجرایی، آموزه‌هایی برای اقدامات آتی در اختیار ما می‌گذارد. نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی، به‌رغم نامش، تنها یک سیستم نبود. هریک از دستگاه‌های اجرایی موظف بودند سیستم مربوط به خود را طراحی کنند و غالباً مدیران دستگاه‌های اجرایی به ارزش آن واقف نبوده و نسبت به انجام آن تمایلی نداشتند. رهبری مرکزی - از سوی سازمان‌های برنامه و بودجه - نیز برای هدایت فرآیند اصلاحات نظام بودجه‌ریزی وجود نداشت. این عدم تمایل نسبت به پذیرش کامل نظام جدید هنگامی افزایش یافت که دفتر بودجه برای تهیه پیشنهاد‌های بودجه و لایحه بودجه، همانند گذشته، هزینه‌ها و عملکرد را به‌صورت سنتی بررسی می‌کرد. همچنین عدم تعهد نمایندگان مجلس، به عدم پذیرش و موفقیت نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی افزود. مجلس بر ارائه لایحه بودجه به‌صورت سنتی تأکید

1. Willoughby, Katherine G. and Julia E. Melkers (2000)

داشت و بر حفظ ساختار موجود تخصیص اعتبارات اصرار می‌کرد. به‌علاوه، مشکلات اجرایی مهمی وجود داشت که هیچ‌گاه کاملاً برطرف نشد و همچنان نیز باقی است.<sup>۱</sup> این مشکلات مربوط به موارد زیر بود:

- تعریف برنامه‌ها
- چگونگی ایجاد برنامه‌ها و فعالیت‌ها حول هریک از اهداف
- چگونگی تخصیص هزینه‌ها به برنامه‌ها

در نهایت، انتقادهای نیز بر سرعت ناکامی نظام طرح ریزی، برنامه ریزی و بودجه ریزی افزود. ویلداوسکی این نظام را این‌گونه توصیف کرد: «مقدار زیادی اطلاعات ناقص و نامرتب که به‌وسیله کمی کردن ناقص موارد نامرتب وصف می‌شوند.» این نظام، فرآیند بودجه را زیر حجم بیش از حدی از محاسبات آن چنان فرو برده بود که به جای سرعت بخشیدن به فرآیند تصمیم‌گیری‌های بودجه‌ای مانع آن شده بود. آلن شیک<sup>۲</sup> (۱۹۷۱) نیز انتقادهای مشابه را مطرح ساخت و برشکاف موجود بین مرحله طرح ریزی و بودجه ریزی تأکید ورزید (حسن آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۴: ۲۷-۴۱).

## ۷. تحکیم و پالایش نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی

به‌رغم پایان یافتن عمر نظام PPBS، بودجه‌ریزی برنامه‌ای به حیات خود در ایالات متحده ادامه داد اما نه به آن بلند پروازی گذشته بلکه باتصویب قانونی در سال ۱۹۷۴ بر موارد زیر تأکید جدی شد:

- بودجه‌ریزی چند ساله
- طبقه‌بندی بودجه به مأموریت‌ها، وظایف و برنامه‌ها
- استفاده از تکنیک‌های تحلیلی پیچیده توسط اداره بودجه مجلس و اداره کل حسابرسی

(GAO)

۲. محمد حسن آبادی و علیرضا نجار صراف، پاییز ۱۳۸۴، نیم قرن تجربه امریکا در نظام‌های بودجه‌ریزی عملیاتی

1. Allen Schick

- تدوین شاخص‌های عملکرد

- بهبود سیستم‌های اطلاعاتی و حسابداری

این رویکرد تا به امروز ادامه دارد و این امکان را به تصمیم‌گیرندگان بودجه می‌دهد تا اطلاعات مربوط به برنامه‌ها و عملکرد را در کنار اقلام هزینه در اختیار داشته باشند. با وجود این آ‌ن شیک (۱۹۶۶) این‌گونه بیان می‌دارد:

«که برخی منتقدان معتقدند اطلاعات مربوط به برنامه‌ها و عملکرد تنها یک ظاهر سازی است و تصمیمات براساس شیوه سنتی اقلام هزینه‌ها اتخاذ می‌گردد.»

با انتشار راهنمای عمل بودجه‌ریزی برنامه‌ای و عملیاتی از سوی سازمان ملل متحد در سال ۱۹۶۵، به‌کارگیری بودجه‌ریزی برنامه‌ای و عملیاتی به‌عنوان ابزاری برای برنامه‌ریزی توسعه افزایش یافت. در دهه ۱۹۶۰، نزدیک به ۵۰ کشور، انواع گوناگون بودجه‌ریزی برنامه‌ای و عملیاتی را مستقر ساختند اما نه به گستردگی ایالات متحده آمریکا. پس از مدتی، این روند به کشورهای در حال توسعه رسید و تا پایان دهه ۱۹۶۰ تقریباً تمامی کشورهای آمریکای لاتین چندین کشور آسیایی و برخی کشورهای آفریقایی، ویرایش‌های مختلفی از این نظام‌های بودجه‌ریزی اجرا کردند. واترسن (۱۹۶۵)، ۱۶ کشور را که ۱۰ مورد آنها در آمریکای لاتین بودند، شناسایی کرد که بودجه‌ریزی عملیاتی را تجربه کرده بودند. پریم هند (۱۹۷۷) نیز مطالعات موردی از اقدامات بودجه‌ای مشابهی در آسیا ارائه کرد. با وجود این، به‌طور کلی تأثیر این اقدامات بر تصمیمات بودجه‌ای اندک بود و این نشان می‌دهد که در بسیاری از کشورهای در حال توسعه اجرای این نظام‌ها زود هنگام صورت گرفته است. راهنمای عمل سازمان ملل که براساس تجربه ایالات متحده تهیه شده بود، پیش‌شرط‌هایی برای استقرار موفق نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در کشورهای در حال توسعه به شرح زیر ارائه نمود:

- روش‌های اجرایی مناسب بودجه‌ای

- نظم و انضباط مالی

- شیوه‌های کارآمد ثبت و گزارش داده‌های مالی و فیزیکی

- هماهنگی نزدیک بین دستگاه مرکزی متولی بودجه و دیگر دستگاه‌های اجرایی دولت

همان‌گونه که ملاحظه می‌شود همگی یا اغلب موارد مذکور، در کشورهای در حال توسعه یافت نمی‌شود (Diamond, 2003).

### ۸. بودجه‌ریزی خروجی محور و بودجه‌ریزی عملیاتی نوین

در ایالات متحده، پس از نظام طرح ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی، اقدامات دیگری از قبیل مدیریت بر مبنای هدف<sup>۱</sup> و بودجه‌ریزی بر مبنای صفر<sup>۲</sup> ظهور کردند، اما این اقدامات به دلیل فشارهای دولت و عدم مشارکت جدی مجلس، اثرگذاری چندانی نداشتند. با وجود این بین سال‌های ۱۹۹۰ و ۱۹۹۶، سیل وسیعی از قوانین جدید از سوی مجلس به تصویب رسید که زمینه ساز مدیریت بر مبنای عملکرد در سطح دولت بود. مایکسل در ایالات متحده برای دسته‌بندی اصلاحات ذیل در دهه ۱۹۹۰ از عبارت «بودجه‌ریزی عملیاتی نوین» استفاده کرد:

- قانون مدیران ارشد مالی مصوب سال ۱۹۹۰
- قانون عملکرد و نتایج دولت مصوب سال ۱۹۹۳
- قانون ساماندهی خرید خدمات در دولت مصوب سال ۱۹۹۴
- قانون کلینگر کوهن مصوب سال ۱۹۹۶

تمامی این قوانین تلاشی برای تغییر فرآیند بودجه دولت به فرآیند نتیجه محور با تأکید بر استفاده از اطلاعات عملکردی در فرآیند بودجه‌ریزی بودند. با وجود این، این قوانین نوظهور، تنها ابزاری برای ایالات متحده به منظور حرکت همگام با پیشرفت‌های جهانی در اصلاحات مدیریت هزینه‌های عمومی<sup>۳</sup> بود (Pyhrr, 1973).

به‌دنبال پیشگامی نیوزیلند در این عرصه، که اصلاحات بخش دولتی خود را با تصویب قانون مسئولیت‌پذیری مالی در سال ۱۹۹۴ به اوج رساند، کشورهای نظیر استرالیا و انگلستان به‌دنبال نیوزیلند حرکت کردند و تلاش‌هایشان در بسیاری از کشورهای اروپای شمالی و نیز

---

1. Management by Objectives(MBO)  
 2. Zero Based Budgeting(ZBB)  
 3. Public Expenditure Management (PEM)



ایالات متحده امریکا مورد الگوبرداری و تقلید قرار گرفت. ورود این افکار جدید در سطوح پایین‌تر دولت، تقریباً عمومیت داشته است. الگوهای این اصلاحات نوین که غالباً تحت عنوان مدیریت دولتی نوین مطرح بود بر اهمیت خروجی‌ها، نتایج (پیامدها) و عملکرد در بودجه‌ریزی، به‌ویژه بر استفاده از اطلاعات عملکردی در بودجه تأکید داشتند. این اصلاحات با دیگر اصلاحات مدیریت هزینه‌های عمومی همگام شدند:

- اعطای اختیارات و انعطاف‌پذیری بیشتر به دستگاه‌های اجرایی
  - عقد تفاهم‌نامه‌های عملکردی
  - تغییر حسابداری نقدی به حسابداری و بودجه‌ریزی تعهدی همانند بخش خصوصی
- این رویکرد عملکردی نوین، اولین رویکردی بود که در سطح جهانی عمومیت یافت. یکی از تحقیقات سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه<sup>۱</sup> (OECD) نشان می‌دهد که ۷۰ درصد کشورهای عضو از اطلاعات عملکردی در فرآیند بودجه‌ریزی خود استفاده می‌کنند. در حالی که دیگر کشورهای عضو از این‌گونه اطلاعات برای تعداد محدودی از برنامه‌های خود استفاده می‌کنند. به‌علاوه، ۴۰ درصد از این کشورها ادعا کردند که شاخص‌های عملکرد آنان، بین خروجی‌ها و پیامدها تمایز قایل می‌شوند، ۲۰ کشور گزارش‌های عملکردی سالانه خود را براساس خروجی‌ها و ۱۵ کشور براساس پیامدها (اهداف پیامدی) ارائه می‌کردند (Robinson, 2005).

یکی از ویژگی‌های کلیدی بودجه‌ریزی عملیاتی نوین، شناخت این موضوع است که اگر عملکرد مهم است، نظام بودجه‌ای باید با نظام پاسخگویی یکپارچه گردد تا عملکرد مطلوب مورد قدردانی و عملکرد ضعیف مورد توبیخ و تنبیه واقع شود. به‌رغم اینکه کشورهای مختلف رویکردهای گوناگونی را برای دستیابی به این منظور اتخاذ کرده‌اند، ویژگی‌های مشترکی را می‌توان از تجارب کشورهای عضو OECD برداشت نمود (حسن آبادی و نجار صراف، بهار ۱۳۸۶).

---

1. Organization for Economic Cooperation and Development

## قانون عملکرد نتایج دولت امریکا ، ۱۹۹۳

این قانون متمم قانون بودجه و حسابداری مصوب سال ۱۹۲۱ است که مشمول تمامی دستگاه‌های اجرایی دولت مرکزی به استثنای قوه قضاییه، مقننه و سازمان سیا است.

### عناصر اصلی این قانون

- بهبود اعتماد عمومی نسبت به دولت از طریق پاسخگو ساختن دستگاه‌های اجرایی در قبال نتایج برنامه های خود
- پیشبرد تحول و اصلاحات در دولت از طریق اجرای پروژه(طرح)های پایلوت با موضوع هدفگذاری، ارزیابی عملکرد و گزارش دهی پیشرفت اهداف
- تمرکز بر نتایج، بهبود کیفیت خدمات و سنجش رضایتمندی مراجعہ کنندگان، از خدمات دولتی
- بهبود فرآیند تصمیم‌گیری با تولید و تسهیم اطلاعات مربوط به کارایی و اثر بخشی برنامه های دولت

### الزامات قانون

- استقرار سامانه‌ای از برنامه‌ها و گزارش‌های به هم مرتبط با هدف ایجاد مبنایی برای پیوند منابع به نتایج
- تمامی دستگاه‌های اجرایی موظفند برنامه راهبردی پنج ساله‌ای تدوین کنند و حداقل هر سه سال یک بار آن را مورد بازنگری قرار دهند.
- تمامی دستگاه‌های اجرایی موظفند برنامه‌های عملیاتی سالانه‌ای شامل اهداف برنامه‌ای مشخص به همراه شناسایی و تعیین منابع مورد نیاز برای دستیابی به آن اهداف، تهیه و تدوین کنند و ارتباط آن را با برنامه راهبردی خود برقرار و تبیین سازند.
- تمامی دستگاه‌های اجرایی موظفند گزارش عملکرد سالانه‌ای ارائه کنند و در آن موفقیت‌های خود را در دستیابی به اهداف عملکردی سال گذشته بیان کنند و از این منظر به تشریح انحراف‌های به وجود آمده در عملکرد خود نسبت به برنامه عملیاتی سال گذشته بپردازند.

- طرح‌های پایلوت گوناگونی برای اعطای اختیارات و انعطاف‌های بیشتر به مدیران و معافیت آنان از برخی الزامات و مقررات اداری برای اجرای برنامه عملیاتی سالانه خود به اجرا در آمد و در قبال آن از مدیران خواسته شد که سطح بالاتری از عملکرد را تولید کنند و در برابر آن پاسخگو باشند.
- اجرای طرح‌های پایلوت دو ساله به منظور استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در برخی دستگاه‌های اجرایی تا بدین وسیله اطلاعات لازم را در مورد ارتباط مستقیم بین هزینه‌های پیشنهادی برنامه‌ها و نتایج مورد انتظار برنامه‌ها در اختیار مجلس قرار گیرد.

### ارزیابی

از زمان تصویب این قانون، تحلیل‌ها و بازنگری‌های مستمری توسط ذی‌نفعان و مجامع مستقل گوناگونی بر روی آن صورت گرفته است. نتایج نشان می‌دهد که برخی دستگاه‌های اجرایی، پیشرفت چشمگیری در اجرای آن داشته‌اند و برخی دیگر در اجرای الزامات اولیه آن نیز با مشکل مواجه‌اند. عمده مشکلاتی که دستگاه‌های اجرایی با آن روبه‌رو هستند، عبارتند از:

۱. توانایی دستگاه‌ها در تولید اطلاعات صحیح و قابل اتکا؛
۲. تهیه و تدوین شاخص‌های مربوط به برنامه‌های فعالیت مشترک بین دستگاهی گذر به نظام بودجه‌ریزی عملیاتی.

بودجه‌ریزی عملیاتی نوین جامع‌تر از پالایش ساده برنامه‌های بودجه است. در حالی که برای آغاز یک جهت‌گیری عملکردی از ساختار بودجه‌ای استفاده می‌شود، واضح است برای اثربخشی بیشتر، یک بودجه برنامه‌ای باید در یک مدل گسترده‌تر مدیریت بودجه قرار گیرد. تجربه نشان می‌دهد که منافع ناشی از شکل برنامه‌ای بودجه به سرعت از دست

خواهد رفت مگر اینکه وزارتخانه‌ها (و بیشتر دستگاه‌های مرکزی) روند اصلاحات را ادامه دهند و به سمت توسعه استانداردهای ارائه خدمات و جست‌وجوی شیوه‌هایی که از طریق آنها بتوان این استانداردها را بصورت مستمر بهبود بخشند و خدمات را به صورت اثربخش‌تری ارائه دهند، حرکت کنند. به عبارت دیگر، ارائه خدمات دولتی باید مجدداً در قالب نتیجه محورتری تعریف شوند. اما چگونه؟ تجربه تعدادی از کشورهای توسعه یافته پیشگام نشان می‌دهد که اثر بخش‌ترین شیوه عبارت از بازنگری اساسی بر روابط پاسخگویی در درون بخش دولتی است. در مدیریت بودجه باید:

۱. عملکرد مشخص شود و گزارش عملکرد به صورتی ارائه شود که برای مدیران بودجه عملیاتی باشد؛
۲. دستگاه‌های اجرایی اختیارات و استقلال مدیریتی بیشتری نسبت به کنترل‌های شدید ورودی‌ها در اختیار داشته باشند تا بتوانند بهترین شیوه تولید نتایج را تعیین کنند؛
۳. عناصر انگیزشی و تنبیهی برای مدیران دستگاه‌های اجرایی نیز تغییر کند.

## ۹. روند حال و آینده بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران

براساس قانون برنامه و بودجه (مصوب اسفند ۱۳۵۱)، نظام بودجه‌ریزی ایران نظام "بودجه برنامه‌ای" است. بدین ترتیب که بودجه‌های سالانه باید بر مبنای برنامه‌های سالانه، برنامه‌های سالانه بر مبنای برنامه‌های پنج‌ساله و برنامه‌های پنج‌ساله بر اساس برنامه‌های بلندمدت تهیه شوند. اگرچه پس از تصویب قانون مزبور کشور دارای پنج برنامه مصوب بوده است، اجرای حکم مذکور هیچ‌گاه به‌طور کامل به اجرا در نیامده است و بحث مغایرت بودجه‌های سالانه با برنامه‌های میان مدت همواره مطرح بوده و هست. عوامل متعددی در این امر مؤثر بوده‌اند که مهم‌ترین آنها عبارتند از:

الف) مشکلات فنی و ساختاری: مانند انعطاف‌پذیر نبودن احکام، نبود جدول‌های مبنای، نبود اولویت‌ها و شاخص‌های بخشی

ب) مشکلات ناشی از ساختار و رفتارهای سیاسی: با توجه به اینکه دوره‌های برنامه‌های پنج‌ساله با دوره‌های ریاست جمهوری و با مجلس شورای اسلامی منطبق نبوده است، همواره دولت‌ها یا نمایندگان ادوار مختلف مجلس نسبت به برنامه‌های تصویب شده ملاحظاتی داشته‌اند که همین امر مانعی در اجرای موفقیت‌آمیز برنامه‌ها به‌شمار می‌رفته است.

از سال ۱۳۷۸ اصلاح نظام بودجه‌ریزی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مورد توجه جدی‌تری قرار گرفت و در طرح دو مرحله‌ای که در همین زمینه تهیه و به تصویب ستاد اقتصادی دولت رسید، تهیه بودجه به روش عملیاتی به عنوان یک هدف میان مدت مورد توجه قرار گرفته است. از سال ۱۳۸۰ در احکام مندرج در قوانین بودجه سالانه دولت مکلف به انجام اقدامات لازم برای اصلاح نظام بودجه‌ریزی شده که یکی از محورهای اساسی این اصلاح، تهیه و تنظیم بودجه به روش عملیاتی است. در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه نیز نسبت به این امر تأکید شده است.

نظام بودجه‌ریزی کشور تا سال ۱۳۸۴ به دلایل ذیل ناکارآمد بود:

۱. اساس برنامه‌های دستگاه‌های اجرایی را طبقه‌بندی عملیاتی شامل امور، فصول و برنامه‌ها تشکیل می‌داد. بر اساس این طبقه‌بندی، برنامه‌های دستگاه‌ها از بطن برنامه‌های بلندمدت دستگاه‌ها که باید بر اساس برنامه بلندمدت ملی یعنی برنامه پنج‌ساله کشور تهیه شود، تضمین نمی‌شود و هیچ ارتباطی با اولویت‌ها و وظایف و مأموریت‌های سازمان‌ها که ممکن است سال به سال تغییر کند ندارد.
۲. طبقه‌بندی عملیاتی با برنامه‌های پنج‌ساله توسط کشور ارتباطی برقرار نمی‌کند بنابراین در اجرای سیاست‌ها و اولویت‌های کشور ناکارآمد است.
۳. طبقه‌بندی عملیاتی به دلیل عدم ارتباط با برنامه‌های دستگاهی و کلی‌بودن این طبقه‌بندی پاسخگویی دستگاه‌ها را بسیار مبهم می‌سازد و سهم دستگاه‌های اجرایی در اجرای برنامه‌ها شفاف نیست.

۴. هزینه‌ها در برنامه‌ها بر اساس طبقه‌بندی هزینه‌ای نه بر اساس شیوه‌های هزینه‌یابی خروجی‌ها و فعالیت‌ها تجمیع می‌شود.
  ۵. به دلیل دستگامی نبودن برنامه‌ها تجمیع هزینه‌ها بر اساس شیوه‌های هزینه‌یابی غیرممکن است.
  ۶. طبقه‌بندی عملیاتی در واقع شکل ظاهراً برنامه‌ای طبقه‌بندی هزینه‌هاست.
  ۷. ارزیابی عملکرد بر اساس شاخص‌های ورودی نه شاخص‌های خروجی‌ها و نتایج انجام می‌شود.
  ۸. اختیارات مدیریتی در طبقه‌بندی عملیاتی و هزینه‌ای به دلیل عدم شفافیت خروجی‌ها و نبود برنامه‌های دستگامی مشخص قابل تبیین و تعریف نیست.
- با توجه به نارسایی‌های مذکور و با هدف شناسایی هزینه فعالیت‌های دولت به عنوان اساس نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، قیمت تمام‌شده فعالیت‌های دولت در قالب جزء ۲ بند ب تبصره ۴ قانون بودجه سال‌های ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ الزامی شد و دستورالعمل‌های اجرایی آن نیز از سوی سازمان مدیریت تهیه و تدوین شد. سپس در سال ۱۳۸۴ در قالب ماده ۱۴۴ در بطن قانون پنج‌ساله چهارم توسعه قرار گرفت همچنین ماده ۱۳۸ به صراحت و برای اولین بار به عملیاتی‌شدن نظام بودجه‌ریزی کشور تأکید ورزید.<sup>۱</sup>
- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور با یک برنامه سه مرحله‌ای اقدام به اجرای ماده ۱۳۸ نمود. این مراحل عبارتند از:
- مرحله اول : شفاف‌سازی
  - مرحله دوم : افزایش کارایی
  - مرحله سوم : افزایش اثربخشی
- مرحله اول در تهیه لایحه بودجه سال ۱۳۸۵ با هدف شفاف‌سازی به اجرا درآمد و سازمان از طریق فرم‌های مربوط اقدام به جمع‌آوری اطلاعات برنامه‌ها، فعالیت‌های دستگاه‌ها، اهداف کمی آنها، هزینه واحد فعالیت‌ها نمود و لایحه بودجه را به مجلس شورای اسلامی تسلیم نمود.

۱. قانون برنامه پنج ساله چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

نارسی‌های این مرحله عبارتند از:

۱. جمع‌آوری اطلاعات بدون آموزش قبلی مدیران و کارشناسان انجام شد.
  ۲. برنامه‌هایی که از دستگاه‌های اجرایی خواسته شد به برنامه پنج‌ساله توسعه اتصال نداشت و از برنامه راهبردی و بلند مدت دستگاه نشأت نگرفت.
  ۳. همه برنامه‌ها از یک جنس نبودند، برخی از برنامه‌ها به فعالیت‌های دستگاه، برخی خروجی فعالیت‌ها و برخی پیامدهای ناشی از خروجی‌ها اشاره دارد.
  ۴. از واحد کمی نفرساعت و نظایر آن که اشاره به حجم کار دارد در موارد زیادی استفاده شده است.
  ۵. اهداف کمی به دلخواه و بدون ارتباط به برنامه بلندمدت دستگاه و برنامه توسعه پنج‌ساله تعیین شد.
  ۶. هزینه واحد فعالیت از روش‌های هزینه‌یابی خروجی‌ها و فعالیت‌ها به دست نیامد بلکه از همان بودجه افزایشی و طبقه‌بندی هزینه‌ای استفاده شد.
  ۷. نبود نظام جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل آمار و اطلاعات عملکردی دستگاه.
- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در مرحله دوم که مرحله افزایش کارایی است، به دنبال به کارگیری روش‌های هزینه‌یابی مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت است تا بدین وسیله هزینه واحد فعالیت‌ها بر اساس فرآیندها و برنامه‌ها به دست آید.

## ۹. نتیجه‌گیری

نظام‌های بودجه‌ریزی در هر مرحله از تکوین و تکامل خود برای رفع نیاز جدیدی ظهور و بروز یافته‌اند. بنابراین کشور ما نیز ابتدا باید هدف از تغییر نظام بودجه‌ریزی را شفاف و روشن سازد و بداند به دنبال رفع چه نیازی اقدام به تغییر نظام بودجه خود می‌کند تا با تعهد به الزامات نظام مورد نظر به موفقیت مطلوب دست یابد. همچنین باید دانست که ساختار برنامه‌ای مطلوب، پایه و اساس اصلاحات بودجه‌ای در جهت رویکرد بودجه‌ریزی عملیاتی نوین است. اما تجربه نشان

می‌دهد که این به تنهایی ضامن موفقیت نیست. ساختار برنامه‌ای هنگامی مفید خواهد بود که در ارتباط با دیگر اصلاحات بودجه‌ای قرار گیرد.

اگر پیشرفت بودجه‌ریزی از بودجه‌ریزی عملیاتی گذشته به نوین را به عنوان مراحل توسعه مدیریت بودجه در نظر بگیریم، می‌توان بسیاری از کشورهای در حال توسعه را در مرحله بودجه‌ریزی برنامه‌ای قلمداد نمود که برخی از آنان بودجه‌ریزی خروجی محور را نیز تجربه کرده‌اند. برای حرکت موفقیت آمیز به مراحل بعدی باید آموزه‌های گذشته را چراغ راه قرارداد. این بدین معناست که کشورهای در حال توسعه باید یک ساختار برنامه‌ای در بودجه‌های خود ایجاد کنند و در صورت وجود، ساختارهای برنامه‌ای خود را برای به کارگیری رویکرد بودجه‌ریزی عملیاتی نوین، مجدداً به صورت اساسی بازنگری و طراحی کنند. این مستلزم بازنگری برنامه‌ها برای اطمینان از اینکه یک سیاست یا خط مشی شفاف یا فهرستی از اهداف که به‌طور کافی مقصود برنامه‌ها را تعریف می‌کند وجود دارد تا بتوان نتایج مورد انتظار برنامه‌ها را مورد ارزیابی، اندازه‌گیری و گزارش‌دهی قرارداد. این اقدام موجب می‌شود تا سازوکارهای نوین پاسخگویی را که از ویژگی‌های رویکرد بودجه‌ریزی عملیاتی نوین است، مستقر سازیم.



## منابع

## الف) فارسی

- حسن آبادی، محمد و علیرضا نجار صراف ( پاییز، ۱۳۸۴). نیم قرن تجربه آمریکا در نظام های بودجه ریزی عملیاتی. تهران، بهراد.
- حسن آبادی، محمد و علیرضا نجار صراف (بهار ۱۳۸۶). مدل جامع نظام بودجه ریزی عملیاتی - مدل الماس. تهران. مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.
- حسن آبادی، محمد و، علیرضا نجار صراف (پاییز ۱۳۸۴). «بودجه ریزی عملیاتی». ویژه نامه گزیده مدیریت دولتی. فصلنامه مدیریت و توسعه. شماره ۳، ص ۲۷-۴۱.
- صراف، فریدون (۱۳۵۴). بودجه ریزی دولتی و نظام بودجه ریزی ایران. چاپ سوم، انتشارات مدرسه عالی بازرگانی.
- قانون برنامه پنج ساله چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، ۱۳۸۴.
- قانون بودجه، ۱۳۸۲.
- قانون بودجه، ۱۳۸۳.
- کردبچه، محمد (مرداد ۱۳۸۵). «چارچوب میان مدت مخارج دولت یا بودجه چند سالانه».

## ب) انگلیسی

- Curristine, Teresa.(2005)." Government Performance: Lessons and Challenges ",*OECD Journal on Budgeting*. Vol. 5 Issue 1.
- Diamond, Jack(2003),"From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Economies",International Monetary Fund.
- Pyhrr, Peter A. (1973). *Zero-Base Budgeting: a Practical Management Tool for Evaluating Expenses*. New York: John Wiley & Sons.
- Robinson, Marc (2005). *Performance Budgeting: Lessons from a Comparative Overview*. in Bourmistrov and F. Mellemlvik, *International Trends and Experiences in Government Accounting*, Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.

- Tucker, Harvey (1982). "Incremental Budgeting: Myth or Model?," *The Western Political Quarterly*. Vol. 35. No.30. pp. 327–338.
- Willoughby, Katherine G and Julia E. Melkers (2000). "Implementing PBB: Conflicting Views of Success". *Public Budgeting and Finance*. Vol. 20. No. 1. pp. 105–121.