



دانشگاه سامان نور

مبانی و فراگرد بودجه‌ریزی دولتی

دکتر نبی امیدی

امروز کتابخوانی و علم‌آموزی نه تنها یک وظیفه‌ی ملی، که یک واجب دینی است.^۱

مقام معظم رهبری

در عصر حاضر یکی از شاخصه‌های ارزیابی رشد، توسعه و پیشرفت فرهنگی هر کشوری میزان تولید کتاب، مطالعه و کتابخوانی مردم آن مرز و بوم است. ایران اسلامی نیز از دیرباز تاکنون با داشتن تمدنی چندهزارساله و مراکز متعدد علمی، فرهنگی، کتابخانه‌های معتبر، علما و دانشمندان بزرگ با آثار ارزشمند تاریخی، سرآمد دولت‌ها و ملت‌های دیگر بوده و در عرصه فرهنگ و تمدن جهانی به‌سان خورشیدی تابناک همچنان می‌درخشد و با فرزندان نیک‌نهاد خویش هنرنمایی می‌کند. چه کسی است که در دنیا با دانشمندان فرزانه و نام‌آور ایرانی همچون ابوعلی سینا، ابوریحان بیرونی، فارابی، خوارزمی و ... همچنین شاعران برجسته‌ای نظیر فردوسی، سعدی، مولوی، حافظ و ... آشنا نباشد و در مقابل عظمت آنها سر تعظیم فرود نیاورد. تمامی این افتخارات ارزشمند، برگرفته از میزان عشق و علاقه فراوان ملت ما به فراگیری علم و دانش از طریق خواندن و مطالعه منابع و کتاب‌های گوناگون است. به شکرانه الهی، تاریخ و گذشته ما، همیشه درخشان و پر بار است. ولی اکنون در این زمینه در چه جایگاهی قرار داریم؟ آمار و ارقام ارائه‌شده از سوی مجامع و سازمان‌های فرهنگی در مورد سرانه مطالعه هر ایرانی، برایمان چندان امیدوارکننده نمی‌باشد.

کتاب، دروازه‌ای به سوی گستره دانش و معرفت است و کتاب خوب، یکی از بهترین ابزارهای کمال بشری است. همه دستاوردهای بشر در سراسر عمر جهان، تا آنجا که قابل کتابت بوده است، در میان دست‌نوشته‌هایی است که انسان‌ها پدید آورده و می‌آورند. در این مجموعه بی‌نظیر، تعالیم الهی، درس‌های پیامبران به بشر، و همچنین علوم مختلفی است که سعادت بشر بدون آگاهی از آنها امکان‌پذیر نیست. کسی که با دنیای زیبا و زندگی‌بخش کتاب ارتباط ندارد بی‌شک از مهم‌ترین دستاورد انسانی و نیز از بیشترین معارف الهی و بشری محروم است. با این دیدگاه، به‌روشنی می‌توان ارزش و مفهوم رمزی عمیق در این حقیقت تاریخی را دریافت که اولین خطاب خداوند متعال به پیامبر گرامی اسلام (ص) این است که «بخوان!» و در اولین سوره‌ای که بر آن فرستاده عظیم‌الشان خداوند، فرود آمده، نام «قلم» به تجلیل یاد

1. <https://farsi.khamenei.ir/message-content?id=2696>

شده است: «إِقْرَأْ وَ رَبُّكَ الْأَكْرَمُ. الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ» در اهمیت عنصر کتاب برای تکامل جامعه انسانی، همین بس که تمامی ادیان آسمانی و رجال بزرگ تاریخ بشری، از طریق کتاب جاودانه مانده اند.

دانشگاه پیام نور با گستره جغرافیایی ایران شمول خود با هدف آموزش برای همه، همه جا و همه وقت، به عنوان دانشگاهی کتاب محور در نظام آموزش عالی کشورمان، افتخار دارد جایگاه اندیشه سازی و خردورزی بخش عظیمی از جوانان جویای علم این مرز و بوم باشد. تلاش فراوانی در ایام طولانی فعالیت این دانشگاه انجام پذیرفته تا با بهره گیری از تجربه های گرانقدر استادان و صاحب نظران برجسته کشورمان، کتاب ها و منابع آموزشی درسی شاخص و خودآموز تولید شود. در آینده هم، این مهم با هدف ارتقای سطح علمی، روزآمدی و توجه بیشتر به نیازهای مخاطبان دانشگاه پیام نور با جدیت ادامه خواهد داشت. به طور قطع استفاده از نظرات استادان، صاحب نظران و دانشجویان محترم، ما را در انجام این وظیفه مهم و خطیر یاری رسان خواهد بود. پیشاپیش از تمامی عزیزانی که با نقد، تصحیح و پیشنهادهای خود ما را در انجام این وظیفه خطیر یاری می رسانند، سپاسگزاری می نمایم. لازم است از تمامی اندیشمندانی که تاکنون دانشگاه پیام نور را منزلگاه اندیشه سازی خود دانسته و ما را در تولید کتاب و محتوای آموزشی درسی یاری نموده اند، صمیمانه قدردانی گردد. موفقیت و بهروزی تمامی دانشجویان و دانش پژوهان عزیز آرزوی همیشگی ما است.

دانشگاه پیام نور

فهرست مطالب

پیشگفتار	نُه
فصل اول. مفاهیم، تعاریف و سیر تحول بودجه‌ریزی دولتی	۱
هدف کلی	۱
هدف‌های یادگیری	۱
مقدمه	۱
۱-۱ مفهوم واژه بودجه	۲
۲-۱ تعاریف بودجه	۳
۳-۱ بودجه‌ریزی بخش عمومی (دولتی)	۵
۴-۱ سیر تحول و تکوین بودجه در جهان	۷
۵-۱ تاریخچه بودجه‌ریزی دولتی در ایران	۸
۶-۱ تشکیل سازمان برنامه و بودجه در ایران (قبل و بعد از انقلاب)	۱۱
خلاصه فصل اول	۱۴
خودآزمایی چهارگزینه‌ای فصل اول	۱۵
فصل دوم. اصول بودجه‌ریزی دولتی	۲۱
هدف کلی	۲۱
هدف‌های یادگیری	۲۱
مقدمه	۲۱
۱-۲ اصول بودجه	۲۲
۲-۲ سایر اصول بودجه	۴۴
خلاصه فصل دوم	۴۷
خودآزمایی چهارگزینه‌ای فصل دوم	۴۸

فصل سوم. روش‌های بودجه‌ریزی دولتی.....	۵۳
هدف کلی.....	۵۳
هدف‌های یادگیری.....	۵۳
مقدمه.....	۵۳
۱-۳ روش‌های برآورد و پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌های بودجه.....	۵۴
۱-۳-۱ روش‌های پیش‌بینی درآمدهای بودجه.....	۵۴
۱-۳-۲ روش‌های بودجه‌ریزی دولتی (تخصیص و پیش‌بینی هزینه).....	۵۶
۲-۳ لزوم استفاده از فناوری‌های نوین در فراگرد بودجه‌ریزی دولتی.....	۸۲
۱-۲-۳ نرم‌افزارها و سامانه‌های بودجه‌ریزی دولتی.....	۸۳
خلاصه فصل سوم.....	۸۸
خودآزمایی چهارگزینه‌ای فصل سوم.....	۸۹
فصل چهارم. طبقه‌بندی بودجه.....	۹۵
هدف کلی.....	۹۵
هدف‌های یادگیری.....	۹۵
مقدمه.....	۹۵
۱-۴ هدف‌های طبقه‌بندی بودجه.....	۹۶
۲-۴ انواع طبقه‌بندی بودجه‌ای در ایران.....	۹۶
۱-۲-۴ طبقه‌بندی درآمدی.....	۹۶
۲-۲-۴ طبقه‌بندی هزینه‌ای (محاسباتی).....	۱۰۴
۳-۲-۴ طبقه‌بندی سازمانی.....	۱۰۴
۴-۲-۴ طبقه‌بندی عملیاتی.....	۱۰۷
۵-۲-۴ طبقه‌بندی اقتصادی (حسابداری دولتی و بودجه).....	۱۱۳
خلاصه فصل چهارم.....	۱۱۶
خودآزمایی چهارگزینه‌ای فصل چهارم.....	۱۱۷
فصل پنجم. فراگرد بودجه‌ریزی دولتی در ایران.....	۱۲۳
هدف کلی.....	۱۲۳
هدف‌های یادگیری.....	۱۲۳
مقدمه.....	۱۲۳
۱-۵ مراحل فراگرد بودجه‌ریزی دولتی در ایران.....	۱۲۴
۱-۵-۱ مرحله اول: مقدمات و سیاست‌گذاری بودجه.....	۱۲۴
۱-۵-۲ مرحله دوم: تهیه و تدوین و تنظیم بودجه.....	۱۳۱
۱-۵-۳ مرحله سوم: تصویب بودجه.....	۱۴۳
۱-۵-۴ مرحله چهارم: اجرای بودجه.....	۱۵۱
۱-۵-۵ مرحله پنجم: کنترل و نظارت بودجه.....	۱۷۹

۱۸۰	 ۱-۵-۱-۵ نظارت بر بودجه در ایران
۱۹۷	 ۲-۵-۱-۵ تقسیم‌بندی زمانی نظارت مالی بر بودجه
۱۹۹	 خلاصه فصل پنجم
۲۰۰	 خودآزمایی چهارگزینه‌ای فصل پنجم
۲۱۳	 پاسخنامه
۲۱۵	 منابع

پیشگفتار

بودجه مجموعه‌ای از جهت‌گیری‌های سیاسی، هدف‌گذاری‌های اقتصادی، سازمان‌دهی‌های مدیریتی، گرایش‌های بخشی و منطقه‌ای و حتی آرمان‌ها و آرزوهای حکومتی در صحنه بین‌الملل در قالب هزینه‌ها و درآمدهای دولت است. در واقع بودجه مهم‌ترین سند مالی کشورهاست.

در این کتاب که براساس سرفصل‌های مصوب وزارت علوم، تحقیقات و فناوری برای دروس مربوط به بودجه‌ریزی دولتی تهیه گردیده، تلاش شده است ضمن بیان مبانی و اصول بودجه‌ریزی دولتی، به تشریح فراگرد بودجه‌ریزی دولتی در ایران پرداخته شود. مطالب کتاب براساس آخرین تغییرات و اصلاحات انجام گرفته در نظام بودجه‌ریزی و نیز روش‌ها و فرایندهای مختلف آن بوده است.

باتوجه به ماهیت چندبعدی بودجه‌ریزی دولتی و ارتباط فرایند بودجه با قوانین متعدد و متنوع دیگر، در هر جای کتاب که به قوانین دیگری اشاره شده است، مستند قانونی آن مطلب بلافاصله ذکر شده تا علاوه بر تعمیق بخشی به مطالب و یادگیری دانشجو، نیاز به جست‌وجو برای یافتن مواد قانونی برطرف شود.

برای جنبه آموزشی و یادگیری کتاب، تلاش شده است تا سرحد امکان مطالب برای دانشجویان تشریح شود. مطالب، قوانین و کادربهایی که با رنگ تیره در کتاب مشخص شده، صرفاً برای مطالعه دانشجو بوده و جنبه آزمون‌نی ندارد. در پایان هر فصل

نیز به منظور خودآزمایی دانشجویان، سؤالاتی طرح شده که به مرور نظام‌مند مطالب فصول کمک خواهد کرد.

این کتاب برای دانشجویان رشته‌های مدیریت، اقتصاد و حسابداری در گرایش‌های مختلف در مقطع کارشناسی می‌باشد که علاوه بر آن می‌تواند برای سایر علاقه‌مندان و مدیران حوزه بودجه‌ریزی دولتی مناسب باشد.

دکتر نبی امیدی

فصل اول

مفاهیم، تعاریف و سیر تحول بودجه‌ریزی دولتی

هدف کلی

هدف کلی این فصل آشنایی دانشجویان با مفاهیم و مبانی و همچنین سیر تکوین بودجه‌ریزی دولتی است.

هدف‌های یادگیری

انتظار می‌رود دانشجویان با مطالعه این فصل بتوانند:

۱. مفهوم بودجه را درک کند و تعاریفی از بودجه و بودجه‌ریزی دولتی ارائه دهد.
۲. سیر تحول و تکوین بودجه در جهان و ایران را توضیح دهد.
۳. روند تشکیل سازمان برنامه و بودجه در ایران را تشریح کند.

مقدمه

قانون بودجه مهم‌ترین سند مالی کشور است. تعاریف مختلف و متفاوتی در خصوص بودجه ارائه شده است. این تعاریف نیز متأثر از نظریه‌های اقتصادی در مورد دولت بوده و دیدگاه‌های موجود در زمینه دولت نیز تحت تأثیر شرایط متفاوت سیاسی، اقتصادی و فرهنگی بوده است. در این فصل به بررسی کلیات و تعاریف بودجه و مفاهیم مرتبط و نیز مبانی شکل‌گیری روند بودجه‌ریزی دولتی پرداخته خواهد شد.

۱-۱ مفهوم واژه بودجه

بودجه، مجموعه‌ای از جهت‌گیری‌های سیاسی، هدف‌گذاری‌های اقتصادی، سازمان‌دهی‌های مدیریتی، گرایش‌های بخشی و منطقه‌ای و حتی آرمان‌ها و آرزوهای حکومتی در صحنه بین‌الملل در قالب هزینه‌ها و درآمدهای دولت می‌باشد (سارکر، ۲۰۱۰). بودجه عمومی هر کشور سند پیش‌بینی برنامه کوتاه‌مدتی (یک‌ساله) است که اجرای درست آن از شاخص‌های موفقیت اقتصادی هر دولت محسوب می‌شود (مولایی و همکاران، ۱۳۹۷). از لحاظ حجم و عظمت، بزرگ‌ترین سند مالی و از لحاظ اهمیت، مهم‌ترین عامل مستقل و پویا در اداره عمومی کشور و سطح کلان اقتصادی است. بودجه، برنامه کار دولت و حساب دخل و خرج در سال است (امامی و نادری باب، ۱۳۸۶). ریشه‌های نظام‌های بودجه ملی را می‌توان در برخی از کشورهای غربی، در ترتیبات نهادی جست‌وجو کرد که قبل از استقرار دموکراسی وجود داشته است (آلن^۱، ۲۰۲۰).

بودجه‌ها به‌طور سنتی ابزاری برای محدود کردن هزینه‌ها هستند، اما دیدگاه مفیدتر و سازنده‌تر، فرایند بودجه‌ریزی را ابزاری برای دستیابی به اثربخش‌ترین و سودمندترین شیوه استفاده از منابع از طریق برنامه‌ریزی و کنترل می‌داند (پراثیما^۲، ۲۰۰۵).

کلمه بودجه برگرفته از کلمه لاتین Bougette در ادبیات فرانسه قدیم است، این واژه به کیف چرمی اشاره دارد که در آن وجوه نگهداری می‌شود. در بریتانیا سند پیش‌بینی مالی دولت در کیفی کوچک به پارلمان برده می‌شد (فرج‌وند و ابراهیمی‌نژاد، ۱۳۹۲).

اطلاق این کلمه به‌عنوان سند برنامه‌ریزی مالی دولت، به دورانی برمی‌گردد که وزیر دارایی دولت انگلیس صورت هزینه‌ها و درآمدهای کشور را جهت تصویب در کیفی چرمی به مجلس ارائه می‌داد. به تدریج اصطلاح بودجه^۳ در انگلیس، به محتوای آن کیف (یعنی صورت مخارج و درآمدهای دولتی) تعلق یافت؛ و در سایر زبان‌ها نیز از همین عنوان برای سند سالانه مالی دولت، استفاده می‌شود. بودجه در مفهوم عام خود به معنی پیش‌بینی هزینه‌ها و درآمدها برای یک دوره مشخص (معمولاً سالانه) به‌منظور برنامه‌ریزی استفاده بهینه از منابع می‌باشد.

1. Allen
2. Prathima
3. Budget

باتوجه به اینکه مخارج بودجه و شیوه هزینه کرد منابع مالی در بودجه، نقش شایان توجهی در فرایند توسعه هر کشور دارد، دولت باید تلاش کند تا این منابع را در راستای حداکثرسازی مطلوبیت نهایی جامعه به کار گرفته و در قبال هزینه کردن آن به عموم جامعه پاسخگو باشد (قاسمی، ۱۳۹۱). در ادبیات کلاسیک، مهم‌ترین منبع درآمدی بودجه سالیانه دولت، درآمدهای مالیاتی است. دولت‌ها می‌توانند با افزایش درآمدهای مالیاتی از راه افزایش پایه و ضریب مالیاتی، منبع درآمدی خود را در بودجه عمومی سالیانه افزایش دهند و از این راه، مخارج جاری و عمرانی خود را تأمین نمایند. البته چنین سیاستی در شرایط رونق اقتصادی میسر می‌شود (آکفور^۱ و همکاران، ۲۰۱۸).

در ایران تا قبل از انقلاب مشروطه، از کلمه بودجه استفاده نمی‌شد. پس از انقلاب مشروطه چون قانون اساسی ایران بیشتر از قوانین اساسی بلژیک و فرانسه ترجمه و اقتباس شده است، این واژه نیز همراه قوانین مالی فرانسه، ترجمه و وارد قانون محاسبات عمومی ایران شد. موضوع رفتار مالی حکومت از ملاحظات بسیار مهم در نهضت مشروطه بوده است. بررسی قانون اساسی مشروطه با بیش از ۲۸ اصل اقتصادی، مؤید توجه اکید به این امور می‌باشد. در واقع شکل‌گیری بودجه به معنای امروزی در ایران، با استقرار مشروطه و با تفکیک قوای سه‌گانه و جدا شدن دولت و دربار همگام بوده است.

۱-۲ تعاریف بودجه

بودجه به‌عنوان طرح مالی برای پیش‌بینی عملیات آتی و منابع و هم برای کنترل آن به‌کار می‌رود (کانگ^۲، ۲۰۱۹). یکی از تفاوت‌های نظام حقوقی کشورها در خصوص بودجه، قانون بودن یا سند راهبردی بودن بودجه است. در برخی کشورهای اروپا، بودجه یک سند قانونی در خصوص برآورد هزینه و درآمدهای عمومی است. قانون بودجه از حیث ارقام هزینه‌ای الزام‌آور است. در نظام حقوقی کامن‌لا^۳ (یا کشورهای عضو خانواده وست مینستری) کشورهایی که از نظام مجلسی بریتانیا الگوبرداری کرده‌اند (مانند مالزی)، تأکید بودجه دولت بر اعلام سیاست‌های بودجه‌ای برای سال‌های آتی و ارائه برآوردهای بودجه مربوط به راهبرد مالی میان‌مدت دولت است.

1. Okafor

2. Kong

3. Common law

در ژاپن و کره جنوبی، دولت ملزم به ارائه پیش‌نویس بودجه است، نه پیش‌نویس قانون بودجه (لاینت، ۱۳۸۷).

هرچند در تعریف مفاهیم قانون و بودجه، اتفاق‌نظر وجود ندارد، لیکن با توجه به عناصر ذاتی این دو مفهوم و با رویکرد ماهوی به مفهوم قانون، به نظر می‌رسد بتوان بودجه را آن‌گونه که باید باشد، بیشتر دارای ماهیت سندی دانست تا ماهیت قانونی؛ اما بودجه را آن‌گونه که هست (تصویب می‌شود) می‌توان بیشتر دارای ماهیت قانونی دانست تا ماهیت سندی. بدیهی است با رویکرد شکلی به مفهوم قانون، بودجه قانون است (رستمی و خسروی، ۱۳۹۳). در ایران بین این دو مفهوم جمع زده شده است و می‌تواند بودجه را سندی قانونی دانست.

بودجه (از دیدگاه حقوقی) سند قانونی توافقی، برای اداره امور اجرایی سالیانه کشور در تعادل رابطه میان قوای اجرایی و قانون‌گذاری بوده و سازمان‌دهی و مدیریت بودجه، تابع مستقیم ساختار سیاسی و روابط میان قوای حاکمه است. در یک بررسی کلی می‌توان گفت نظام بودجه‌بندی به‌عنوان یک ابزار مهم و حساس برنامه‌ریزی به‌موازات رشد و توسعه دولت و جامعه، مراحل و تحولات مهمی را پشت سر گذاشته و امروزه به‌صورت یک نظام پیچیده فنی و مالی درآمده است.

در ایران، اولین تعریف قانونی که از بودجه در نظام حقوقی مالی به عمل آمده است در ماده یک قانون محاسبات عمومی مصوب سال ۱۲۸۹ بوده، که بودجه را چنین تعریف کرده است: «بودجه دولت، سندی است که معاملات دخل و خرج مملکتی برای مدت معینی در آن پیش‌بینی و تصویب می‌گردد. مدت مزبور را سنه مالی می‌گویند که عبارت از یک سال شمسی است». به‌موازات پیچیده شدن فعالیت‌های اقتصادی، مالی و برنامه‌ریزی دولت‌ها و تنوع یافتن درآمدها و مخارج، تعریف بودجه در ایران نیز با تغییرات و تعدیلات و اصلاحاتی همراه بوده است.

سه بعد مالی - اقتصادی، حقوقی - سیاسی، برنامه‌ریزی - مدیریت و آینده‌نگری، جزو ماهیت بودجه بوده، هر تعریفی که از بودجه ارائه می‌شود، باید بر پایه‌های سه‌گانه مذکور تکیه داشته باشد، اما هر دسته از تعاریف بودجه به مناسبت شرایط و اوضاع و احوال حاکم، بر یکی از جنبه‌های سه‌گانه تأکید بیشتری نموده است. بودجه در واقع در برنامه عملیاتی شده دولت در قالب‌های کمی است (رولند^۱، ۲۰۱۹).

جدول ۱-۱. تعاریف بودجه در قانون محاسبات عمومی ایران در گذر زمان

بودجه لایحه پیش‌بینی کلیه عواید و مخارج مملکتی است برای مدت یک سال شمسی که به تصویب مجلس شورای ملی رسیده باشد.	مصوب سال ۱۳۱۲ مجلس شورای ملی
بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به وصول به هدف‌های دولت می‌شود و از سه قسمت تشکیل می‌شود: بودجه عمومی دولت بودجه شرکت‌ها بودجه مؤسساتی که تحت عنوان غیر از عناوین فوق در بودجه کشور منظور می‌شود.	مصوب سال ۱۳۴۹ مجلس شورای ملی
بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و به هدف‌های قانونی می‌شود.	مصوب سال ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی

به بیان دیگر هر نوع بودجه به مفهوم واقعی آن دارای آثار و ابعاد سیاسی، مالی و برنامه‌ای است و این سه بعد از هم جدا نشدنی و ذاتی بودجه بوده که بر همدیگر تأثیر متقابل و مداوم دارند.

عناصر تشکیل‌دهنده بودجه با توجه به مجموعه تعاریف آن در ایران
- برنامه مالی دولت است؛ - برای یک سال مالی تهیه می‌شود؛ - پیش‌بینی آینده است؛ - دربرگیرنده کل درآمدها و هزینه‌های دولت است.

بر این اساس در میان انواع تعاریفی که از بودجه به عمل آمده، سه دسته عمده را می‌توان تشخیص داد:

۱. تعاریفی که بر جنبه سیاسی، حقوقی و قانونی بودجه تأکید می‌ورزند.
۲. تعاریفی که بر جنبه‌های اقتصادی و مالی تأکید می‌ورزند.
۳. تعاریفی که بر جنبه‌های برنامه‌ای، مدیریت و آینده‌نگری بودجه تأکید می‌ورزند.

۱-۳ بودجه‌ریزی بخش عمومی (دولتی)

بودجه‌ریزی یا بودجه‌بندی را، فرایند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود

می‌دانند. تاریخ‌نگاران مالیه عمومی و اقتصاد معتقدند که سؤال؛ چگونه منابع محدود را در بودجه ملی اختصاص دهیم؟ از آغاز شکل‌گیری دولت‌ها ذهن آن‌ها را به خود مشغول کرده است (هاگلند^۱، ۲۰۰۷).

تصمیم‌گیری در خصوص چگونگی تخصیص بودجه، یکی از مهم‌ترین و دشوارترین تصمیم‌های سازمانی است که باید مدیران اتخاذ کنند (آذر و خدیور، ۱۳۹۳). آنچه دولت قصد انجامش را در دوره زمانی مشخصی دارد و نحوه تأمین مالی این فعالیت‌ها را مشخص می‌کند، بودجه دولت است (هیجن^۲، ۲۰۰۷).

مجموع کوشش‌هایی که صرف تدوین و تخصیص منابع می‌شود به‌منظور، حداکثر کردن استفاده از منابعی است که معمولاً در حد کفایت نمی‌ماند و به‌اصطلاح اقتصادی، کمیاب هستند.

بودجه‌ریزی عمومی، نوعی ابزار حکمرانی است. این ابزار می‌تواند کارکنان بخش عمومی را پاسخگو نگه دارد، بنابراین میان بودجه و ارزش‌های دموکراتیک (پاسخگویی به مالیات‌دهندگان و رأی‌دهندگان)، رابطه سیاسی وجود دارد (هو، لونسفورد، سایدس و جونز^۳، ۲۰۱۱). بنابراین در راه رسیدن به هدف‌های مطلوب، ضرورت دارد به نحوی از هر یک از منابع محدود استفاده گردد که در تبدیل کل منابع به پول بتوان گفت که با حداقل هزینه، حداکثر استفاده به عمل آمده است.

بودجه‌ها ابزار قدرتمندی برای پاسخگویی به شهروندانی است که می‌خواهند بدانند دولت، پول آن‌ها را چگونه خرج می‌کند و آیا دولت‌ها برای ارجحیت‌های آن‌ها ارزش قائل هستند یا خیر، زیرا بودجه، ارجحیت شهروندان و پیامدهای دولت را به هم وصل می‌کند (رابین^۴، ۲۰۱۶).

بودجه‌بندی، هدف‌ها و کاربردهای مختلفی در تنظیم، تصویب، اجرا و کنترل سیاست‌های دولت و سازمان‌ها دارد. در مرحله اول، بودجه چارچوبی را برای تنظیم سیاست‌های دولت و سازمان‌ها فراهم می‌کند و فعالیت‌های مختلف برای رسیدن به هدف‌های توسعه و تقسیم این فعالیت‌ها بین مجریان فعالیت‌ها تعیین می‌شود. در مرحله تصویب، بودجه وسیله کنترل قانونی است. در مرحله اجرا، بودجه‌بندی راهنمای

1. Hoagland

2. Hagen

3. Hou, Lunsford, Sides & Jones

4. Rub Kelly in

مدیران در اجرای سیاست‌های تدوین شده است و در نهایت بودجه‌بندی مهم‌ترین ابزار کنترل و نظارت بر عملکرد دولت و سازمان‌ها محسوب می‌شود؛ بنابراین هدف‌ها و مقاصد بودجه‌بندی سطح کلان (دولت) است که قابل‌تعمیم به سطوح سازمانی نیز می‌باشد.

یکی از ویژگی‌های مهم بودجه‌ریزی عمومی این است که کسانی که منابع مالی بخش عمومی را تأمین می‌کنند، همان کسانی نیستند که در خصوص چگونگی خرج کردن پول تصمیم می‌گیرند. به بیان دیگر همواره این احتمال وجود دارد که سیاستمداران پول را متفاوت از خواست مالیات‌دهندگان خرج کنند (رابین، ۲۰۱۶).
باتوجه به این امر ساختارها و فرایندهای تشکیل‌دهنده بودجه‌ریزی باید بتوانند هدف‌های زیر را برآورده سازند:

۱. اطمینان از نظم مالی، کنترل، مسئولیت‌پذیری و ثبات مالی.
۲. اطمینان از اینکه منابع بودجه به سمت برنامه‌هایی با بیشترین بازده عمومی سوق داده شده است.
۳. سوق دادن برنامه‌ها به سمت کارآمدترین استفاده از منابع تخصیص یافته.
۴. ارائه اطلاعات شفاف به عموم مردم در خصوص برنامه‌ها و منابع مالی (میکسل و مولینز^۱، ۲۰۱۱).

۱-۴ سیر تحول و تکوین بودجه در جهان

روش‌های تهیه و تنظیم بودجه همواره تابعی از تحولات اجتماعی است و در طول زمان به موازات تغییر در انتظارات و نقش دولت، روش‌های تهیه و تنظیم بودجه نیز تغییر کرده است (کلی^۲، ۲۰۰۵).

مفهوم بودجه همگام با تکامل دولت‌ها و پیچیده‌تر شدن وظایف دولت، تغییر و تکامل یافته است. این تکامل را می‌توان به چهار مرحله متمایز تقسیم کرد. در مرحله اول که تقریباً از ۱۹۲۰ تا ۱۹۳۵ می‌باشد، تأکید عمده روی ایجاد یک سیستم با کفایت برای کنترل هزینه‌ها بود و حسابداری هزینه‌ها و پیوند بین حسابداری و بودجه مطرح بود. مرحله دوم که در توسعه بودجه عملیاتی خود را نشان می‌دهد، استفاده از بودجه

1. Mikesell, Mullins

2. Kelly

به‌عنوان ابزار مدیریت مالی بود و خود را در اصلاح ساختار مناسب، بهبود مدیریت و برنامه‌های اندازه‌گیری کار ظاهر ساخت و بر بودجه‌ای تأکید داشت که کار و فعالیت‌های سازمان را اندازه بگیرد.

مرحله سوم با پیوند دادن بودجه و برنامه به‌عنوان معیاری برای تجزیه و تحلیل رفاه اقتصادی آغاز شد و روی پیشرفت‌هایی که در تکنولوژی‌های تصمیم‌گیری و اطلاعاتی رخ داده بود تمرکز داشت. **مرحله چهارم** به‌واسطه پیچیدگی محیط سازمان‌ها به وجود آمده و باعث استفاده از بودجه بر مبنای صفر به‌عنوان ابزاری برنامه‌ریزی راهبردی (استراتژیک) گردیده است.

بر این اساس سیر تکوین بودجه را می‌توان به شرح ذیل برشمرد:

- بودجه به‌عنوان ابزار کنترل؛
- بودجه به‌عنوان ابزار برنامه‌ریزی؛
- بودجه به‌عنوان ابزار مدیریت مالی؛
- بودجه به‌عنوان ابزار راهبردی (استراتژیک).

۵-۱ تاریخچه بودجه‌ریزی دولتی در ایران

بی‌شک انقلاب مشروطیت در ایران کی از رویدادهای اساسی در حوزه‌های سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی به شمار می‌رود. مناسبات حاکمیتی و ترتیبات اداره کشور بعد از مشروطیت با تحولات اساسی مواجه گردید. لذا انقلاب مشروطیت به‌عنوان نقطه عطفی در تاریخ بودجه‌ریزی ایران به شمار می‌رود. به‌طوری‌که اگر بخواهیم تاریخ تحولات بودجه را به دوره‌های مختلف تقسیم کنیم باید قبل و بعد مشروطیت را به‌حساب آورد.

به‌طورکلی تحولات تاریخی بودجه‌ریزی در ایران را می‌توان به ۳ دوره تقسیم کرد:

دوره اول: بودجه بدون ساختار (قبل از مشروطیت). قبل از انقلاب مشروطیت

هر منطقه بودجه‌ای خاصی داشت که در حساب‌های پراکنده‌ای با نام کتابچه‌های جمع تهیه می‌شد که به‌وسیله مستوفیان (مأموران وصول خزانه و حسابداران) زیر نظر وزیر مالیه تنظیم می‌شد، در واقع هر کتابچه جمع یک مستوفی داشت و مستوفی‌ها نیز زیر نظر وزیر مالیه بودند در مرکز کشور نیز بودجه‌ای تهیه می‌شد. بودجه لشکر و قشون

به صورت جدا از سایر ارکان دولت تصویب می‌شد و در نهایت به تصویب پادشاه می‌رسید. وزارت دفتر، بودجه تمام دستگاه‌های دولتی (به جز بودجه لشکر و قشون) را تهیه می‌کرد و پس از تأیید شاه مستوفیان ایالات و ولایات مختلف ابلاغ می‌شد. لازم به ذکر است بودجه قشون توسط وزیر لشکر تهیه می‌شد.

دوره دوم: بودجه ساختارمند (دوران مشروطیت). چون دوران مشروطیت تغییرات اساسی در زمینه بودجه‌ریزی دولتی ایجاد کرد در این قسمت با تفصیل بیشتری به این دوره می‌پردازیم. سابقه نخستین بودجه رسمی که در تاریخ ایران تدوین شده، به دوران مشروطیت و دوره دوم قانون‌گذاری در کشور برمی‌گردد، زمانی که **صنیع‌الدوله** وزیر دارایی وقت، آن را در سال ۱۲۸۹ هجری شمسی و با استناد به اصل ۱۸ و ۲۰ قانون اساسی مصوب سال ۱۲۸۵ شمسی، نوشت و در آن برای اولین بار درآمدها و هزینه‌های دولت در سند واحد درج شده بود.

اصل ۱۸ و ۲۰ قانون مشروطه
قانون اساسی مشروطه در ۸ دی ۱۲۸۵ خورشیدی به امضای مظفرالدین‌شاه رسید و تا سال ۱۳۵۷ که حکومت مشروطه در ایران از میان رفت، قانون اساسی ایران بود. این قانون ۵۱ ماده داشت که بیشتر به طرز کار مجلس شورای ملی و مجلس سنا مربوط می‌شد، به همین دلیل در آغاز به «نظامنامه» نیز مشهور بود. - اصل هجدهم: تسویه امور مالیه جرح و تعدیل بودجه تغییر در وضع مالیات‌ها و رد قبول عوارض و فروعات همچنان ممیزی‌های جدیدی که از طرف دولت اقدام خواهد شد به تصویب مجلس خواهند بود. - اصل بیستم: بودجه هریک از وزارتخانه‌ها باید در نیمه آخر هر سال از برای سال دیگر تمام شده پانزده روز قبل از عید نوروز حاضر باشند.

صنیع‌الدوله به هنگام بردن این بودجه برای تصویب به ضرب گلوله یک تبعه گرجی مقابل در مجلس ترور شد و به قتل رسید و اندکی پس از آن هم کابینه مستوفی‌الممالک (که صنیع‌الدوله وزیر دارایی‌اش بود) منحل شد. با این حال نمایندگان وقت مجلس به این بودجه رأی مثبت دادند تا **بودجه خونین** صنیع‌الدوله راهبرد دخل و خرج یک‌ساله کشور باشد.

صنایع‌الدوله هدایت که در نخستین دوره مجلس بر کرسی ریاست تکیه زده بود به‌عنوان وزیر مالیه کابینه مستوفی‌الممالک این بودجه را تنظیم کرده بود که درآمدهای آن ۱۴ میلیون و ۱۱۶ هزار و ۶۰۰ تومان و هزینه‌های آن ۱۴ میلیون و ۶۱۸ هزار تومان برآورد شده بود و نکته جالب توجه اینکه نخستین بودجه ایران نیز کسری داشته که میزان آن ۵۰۰ هزار تومان بوده است. عمده‌ترین بخش درآمد آن را هم مالیات بخش کشاورزی تشکیل می‌داد.

روش بودجه‌نویسی صنایع‌الدوله تا سال ۱۳۲۰ هجری شمسی که درآمدهای نفتی به بودجه تزریق شد ادامه پیدا کرد، پس از صنایع‌الدوله، مستشاران خارجی کار تدوین بودجه ایران را ادامه دادند. جانشین آمریکایی صنایع‌الدوله، ویلیام مورگان شوستر^۱ نیز که بعد از او به ایران آمد تا در کسوت خزانه‌دار کل کشور و مسئول تنظیم بودجه عمومی، وظیفه ترسیم برنامه‌های کوتاه‌مدت کشور را بر عهده بگیرد، پس از ۸ ماه ایران را ترک کرد. تعهد شوستر به انجام صحیح وظایف، باعث شد که سفارت‌خانه‌های روسیه و انگلیس در ایران که منافع اقتصادی خود را در این کشور دنبال می‌کردند، نسبت به او بدبین و ناراضی شوند. او پس از اولتیماتوم روسیه به دولت ایران مبنی بر عزل او و تهدید نظامی آن کشور، ناچار شد مأموریتش را نیمه‌تمام رها کند و در بهمن سال ۱۲۹۰ ایران را ترک کند.

شعر عارف قزوینی در وصف شوستر	
ننگ آن خانه که مهمان ز سر خوان برود	جان نثارش کن و مگذار که مهمان برود
گر رود شوستر از ایران، رود ایران بر باد	ای جوانان مگذارید که ایران برود

پس از شوستر، برنارد، بلژیکی مسئول امور گمرکات کشور با استفاده از اختیارات شوستر در رأس مالیه عمومی ایران قرار گرفت. او چهار سال در این سمت باقی ماند و پس از آن جای خویش را به میلیسپوی آمریکایی سپرد.

شوستر پس از خروج از ایران خاطرات هشت ماه زندگی‌اش در ایران را با عنوان اختناق ایران منتشر کرد که امروزه از منابع دست اول سال‌های پس از مشروطه در ایران به‌شمار می‌رود. این کتاب با درآمد شوستر درباره وضع سیاسی ایران در سال‌های پیش