

مروری بر تحولات نظام بودجه ریزی

۱- مقدمه

با توجه به خصوصیات متفاوت اقتصادی، اجتماعی کشورهای صنعتی پیشرفته و کشورهای کمتر توسعه یافته، در ادبیات مربوط به بودجه ریزی به این دو گروه از کشورها جداگانه اشاره شده است. کاربرد سیاست مالی در کشورهای صنعتی با کاهش بیکاری به وسیله ایجاد تحرک در تقاضا از طریق کسری بودجه بوده است. در دوره‌هایی که تقاضا در سطح پایینی قرار دارد. کشورهای صنعتی با منابع تولیدی عاطل از جمله تجهیزات سرمایه‌ای و نیروی انسانی روبرو هستند. در این گونه مواقع سیاست مالی با ایجاد تحرک لازم در تقاضا می‌تواند اثرات دوری را به حداقل برساند.

در کشورهای در حال توسعه مشکل حادتر است. در این کشورها بیکاری دوری نبوده بلکه ساختاری است، و استفاده از سیاستهای مالی برای ایجاد قدرت خرید بیشتر موجب افزایش قیمت و واردات خواهد شد. علاوه بر این کشورهای در حال توسعه با مشکل عدم ثبات کوتاه مدت ناشی از عواملی چون کشت نامطلوب در بخش کشاورزی، کاهش قیمت کالاهای صادراتی و نظایر آن روبرو هستند. لذا، نقش سیاست مالی در این کشورها علاوه بر نقش متعارف آن، ایجاد رشد اقتصادی و افزایش نرخ بهره‌برداری از ظرفیت‌های موجود تولیدی است. در این کشورها به دلیل ضعف بازارهای مالی، وجود بخش‌های غیرپولی در اقتصاد و همچنین نقش عمده دولت در فرآیند تولید، از سیاستهای پولی استفاده کمتری می‌شود.

تفاوت‌های مربوط به کاربرد سیاستهای مالی لزوماً ارتباطی با کاربرد نظام‌های بودجه‌ریزی ندارد. شمار زیادی از کشورهای در حال توسعه از نظام بودجه‌ریزی کشورهای استعماری سابق (انگلیس و فرانسه) و همچنین نظام‌های بودجه‌ریزی کشورهای آمریکای لاتین (که مخلوطی از نظام بودجه‌ریزی فرانسه و انگلیس است) استفاده می‌کنند. به همین دلیل است که بررسی‌های

بعمل آمده در زمینه نظام بودجه‌ریزی به جای اشکال‌های فنی، بیشتر اشاره به عوامل اداری-تشکیلاتی داشته‌اند. "کایدن و وایلدافسکی" در بررسی که در این زمینه کرده‌اند، کشورهای فقیر را کشورهایی با مشکلات بودجه‌ای خاص تلقی کرده‌اند. آنها کشورهای فقیر را کشورهای با درآمد سرانه کمتر از ۹۰۰ دلار، سطح پایین تجهیز منابع، بدون حساب بودن هزینه‌ها و نظام اداری ضعیف دانسته‌اند.^۱ بررسی‌های تجربی که در این زمینه بعمل آمده است، نشان داده که تفکیک فوق در بسیاری موارد قابل تعمیم نیست و شمار زیادی از کشورها علیرغم داشتن درآمد سرانه کمتر از ۹۰۰ دلار، از نظر بودجه‌ای ضعیف نیستند و حتی بعضی از آنها با مازاد بودجه مواجه هستند. از دیدگاه تجهیز منابع نیز در بعضی از کشورهای موسوم به فقیر، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی بیشتر از ۲۰ درصد می‌باشد. تجزیه شوک‌های اول و دوم نفتی نیز نشان داده است که تورم، وابستگی و افزایش مستمر کسری بودجه مشکلاتی است که در بین تمامی کشورها مشترک می‌باشد و اختصاص به گروه خاصی از کشورها ندارد. لذا، برای قایل شدن تفکیک بین کشورها باید به دنبال ضوابط دیگری بود. یکی از ضوابطی که در این زمینه مورد توجه قرار گرفته است، نوع هزینه‌های بودجه و برخی از وجوه نهادی آنها است. بدین منظور هزینه‌ها به ۴ گروه تقسیم شده است: (۱) فعالیتهای عمومی سنتی و برخی امور حاکمیتی (دفاع، آموزش، بهداشت و...)، (۲) فعالیتهای صنعتی و بازرگانی دولت، (۳) پرداختهای انتفاعی به بخشهای تولیدی (صنایع و کشاورزی و...) و (۴) پرداختهای انتقالی به خانوارها و افراد، نقش هر یک از اقلام فوق بستگی به بینش سیاسی دولت و جایگاه ساز و کار بازار در اقتصاد دارد. ویژگیهای خاص زیر را می‌توان برای کشورهای مختلف در ارتباط با معیارهای فوق بیان کرد:

- به دلیل وجود نظام مستقر تأمین اجتماعی، در کشورهای صنعتی و بعضی از کشورهای در حال توسعه آمریکای لاتین، سهم هزینه‌های انتقالی به خانوارها و افراد بیشتر از سایر کشورها است.

^۱ - Naomi Caiden and Aaron Wildavsky, "Planning in Poor countries", John Wiley and Sons, New York, ۱۹۷۴.

- نسبت مخارج مربوط به فعالیتهای بازرگانی و صنعتی به کل هزینه‌ها در کشورهای در حال توسعه بیشتر است، زیرا در این کشورها دولت نقش عمده را در توسعه اقتصادی دارد.
- به دلیل دخالت مستقیم دولت در ارائه خدمات اجتماعی، سهم هزینه‌های آموزشی و بهداشتی در کشورهای در حال توسعه بیشتر است.

- در مورد هزینه‌های دفاعی، با توجه به ماهیت آن تفکیک خاصی را نمی‌توان بین کشورها قایل شد. تفاوت‌های نهادی بین کشورها عمدتاً در ارتباط با تدوین برنامه‌های توسعه است. بیشتر کشورهای در حال توسعه اقدام به تهیه برنامه‌های میان مدتی کرده‌اند که سیاست‌های مالی آنها در چارچوب این برنامه تهیه می‌گردد. کشورهای صنعتی عموماً دارای برنامه‌های عمرانی نیستند، ولی هزینه‌های خود را از طریق روشهای پیشرفته بودجه‌بندی و استفاده از الگوهای خاص هزینه‌ای برآورد می‌کنند.

۲- روند اصلاحات

اصلاحات بودجه‌بندی در اوایل قرون نوزدهم میلادی عمدتاً به منظور افزایش توان حسابدهی حکومت‌های پیرو دموکراسی اجتماعی و یا اعمال کنترل بیشتر در رژیم های شبه پادشاهی اعمال می‌شد. توجه قانونگذاران به تدریج از مالیات‌بندی به تخصیص هزینه‌های عمومی معطوف شد. کوشش‌های اولیه در کشور بریتانیای کبیر در راستای هدف تهیه چارچوبی برای افزایش توان پاسخگویی مالی دولت بود. انضباط مالی و صرفه جویی از طریق دستورالعمل‌هایی که توسط دستگاه مرکزی اعلام می‌شد، باید رعایت می‌گردید. دستگاه مرکزی فعالیت خاصی که نیاز به هزینه داشته باشد نداشت و فقط باید کنترل می‌کرد وجوه تعیین شده در محل اصلی خود به مصرف برسد. از سوی دیگر دستگاه‌های مصرف کننده، فعالیتهای خاصی داشتند که آنها را می‌بایست در چارچوب ضوابط تعیین شده توسط دستگاه مرکزی انجام می‌دادند. چندی بعد وظایف حسابداری و حسابرسی ضروری تشخیص داده شد و دستگاه‌های خاصی بدین منظور مشغول به کار شدند.

نظام بودجه‌ریزی فرانسوی با درجه تمرکز بیشتری توسعه یافت. واحد خزانه‌داری دارای مسئولیت تمامی امور مربوط به نظارت، ممیزی، بازرسی، راهنمایی‌های مستقیم و غیرمستقیم و تهیه ضوابط و مقررات بود. در این نظام، ذیحسابانی در هر یک از دستگاه‌های اجرایی و گروهی از حسابداران مسئول رسیدگی به عملکرد درآمدها و انجام هزینه‌ها و بازرسانی برای رسیدگی به اجرای تمامی فعالیتها، پیش‌بینی شده بود.

توسعه نظامهای فوق دو نتیجه مهم و ماندگار داشت. اول، ایجاد یک دستگاه مالی مرکزی در داخل دولت و دوم رشد خدمات مالی دولتی. البته تمرکز امور در یک دستگاه مرکزی منجر به مشکلاتی می‌شد که مهمترین آن ممانعت از رشد و توسعه مدیریت مالی در دستگاه‌های اجرایی بود. وجود یک دستگاه مرکزی مالی پر قدرت در جریان جنگ اول جهانی بطور جدی مورد سوال قرار گرفت. این مشکل به خصوص در کشورهایی که نقش برابری برای قوای مجریه و قانونگذاری قایل بودند قابل مشاهده بود. تلاشهایی که برای حل این مشکل به عمل آمد منجر به ایجاد دفاتر بودجه اجرایی و تفویض اختیارات بیشتر به دستگاه‌های مصرف کننده در اوایل دهه ۱۹۲۰ در کشور آمریکا شد. مقارن این تحولات در کشور انگلیس نیز در جهت تمرکز مالی بیشتر، اختیارات بیشتری به دستگاه‌های مصرف کننده تفویض شد.

۲-۱- اصلاحات دوره ۱۹۶۰-۱۹۳۰

رکود اقتصادی سالهای ۱۹۳۰ منجر به مجموعه مشکلات جدیدی شد. برای مواجهه با مشکل برقراری تراز بودجه، اصلاحاتی در جهت ایجاد نظام بودجه دوگانه به عمل آمد و هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای تفکیک گردید. هدف این اصلاح، که به خصوص در کشورهای اسکاندیناوی انجام شد، ایجاد یک بودجه سرمایه‌ای بود که فقط از طریق استقراض تأمین مالی شده و دارایی‌های حاصل از آن دارای طول عمر بیشتری بوده و قادر به ایجاد درآمد و در نتیجه بازپرداخت هزینه‌های وام اخذ شده در آینده باشد. ایجاد بودجه سرمایه‌ای تاثیر بسزایی در ساختار بودجه برای سالیان متمادی است. در همین سالها اقدامهایی در جهت تفکیک عملیات بالای خط

و پایین خط بودجه، ایجاد بودجه عادی و خاص، تفکیک هزینه‌های مستمر و غیرمستمر و ایجاد بودجه‌های توسعه‌ای به عمل آمد.

ایجاد بودجه سرمایه‌ای در کشورهای در حال توسعه، یکی از ویژگی‌های اساسی بودجه دولت را تغییر داد، که آن امکان استفاده از وجوه پروژه‌های سرمایه‌ای در دوره زمان بیشتر از یکسال بود. بعضی از کشورها دارای نظامهایی هستند که وجوه بطور خودکار از یک سال به سال دیگر منتقل می‌شود و این وجوه در طول اجرای پروژه قابل استفاده است.^۱

باگسترش فعالیت‌های دولت، بودجه نیز ابعاد جدیدی پیدا کرد. "سرجان هیکس *Sir John Hicks*" برای اولین بار در کارهای خود ابعاد اقتصادی را وارد ساختار بودجه دولت کرد. البته این اقدام که تاثیر زیادی در ساختار بودجه کشور انگلیس داشت تا یک دهه بعد، که ملاحظات اقتصادی اولویت بیشتری در شکل‌دهی اصلاحات پیدا کرد، در مورد توجه زیادی قرار نگرفت.

اصلاحات بودجه‌ای در دهه ۱۹۵۰ دو وجه متمایز داشت. در کشورهای صنعتی، توجه بیشتر به سوی کاهش کنترل‌های قانونی معطوف گردید. در حالی که در کشورهای در حال توسعه، بودجه به عنوان عاملی برای به حرکت درآوردن برنامه‌های توسعه و به حداقل رساندن تفاوت‌های نهادی بین دستگاه‌های مالی سنتی و دستگاه‌های برنامه‌ریزی سازمان یافته، مورد تاکید قرار گرفت. کاهش کنترل‌های قانونی نهایتاً منجر به ایجاد نظام بودجه‌ریزی عملیاتی^۲ شد. این نظام بعد جدیدی به ابعاد سنتی بودجه (صرفه‌جویی و کارایی) اضافه کرد. نظام بودجه‌بندی عملیاتی بین "کارایی"^۳ و "اثربخشی"^۴ تمایز قایل می‌شود. "کارایی"، با استفاده مفید از منابع ارتباط دارد، در حالی که "اثربخشی"، با عملکرد مرتبط است. در بودجه‌بندی عملیاتی طبقه بندی عملیات به

^۱ - با توجه به این که تفکیک فوق برخی از اصول متعارف بودجه را زیر سوال برده است، و ضمناً توجه بودجه‌ریزان بیشتر معطوف به آثار اقتصادی استقرار بر اقتصاد شده است، در سالهای اخیر این روش در برخی از کشورها شامل: هند، سوئد و انگلیس منسوخ شده است. هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای در حال حاضر از طریق مجموع دریافت‌های دولت (شامل استقرار) تأمین می‌شود. اعتقاد متخصصین مالیه عمومی این است که داشتن دو بودجه جداگانه جاری و سرمایه‌ای موجب اختلال در امر تصمیم‌گیری خواهد شد. (A. Premchand ۱۹)

^۲ - Performance Budgeting

^۳ - Efficiency

^۴ - Effectiveness

نحوی است که هدفها شفافتر بیان می‌شوند، ارزیابی بودجه سهل‌تر بوده و در روش هزینه‌بندی آن ارتباط بین نهاده و ستانده موردنظر قرار می‌گیرد.

استفاده از بودجه‌بندی عملیاتی، برای اولین بار توسط "کمیسسیون اول هوور"^۱ در سال ۱۹۴۹ پیشنهاد گردید. در پاسخ به این پیشنهاد، کنگره آمریکا در اصلاحیه قانون امنیت ملی سال ۱۹۴۹ توصیه کرد بودجه عملیاتی در ارتش مورد استفاده قرار گیرد. در سال بعد در چارچوب قانون "روشهای حسابداری بودجه" استفاده از این روش در دولت فدرال الزامی شد. بدین ترتیب این نظام از سال ۱۹۵۰ در آمریکا از طریق محاسبه هزینه واحد برای هر یک از فعالیتهای آغاز شد و وزارت دفاع در همین چارچوب مجموعه‌ای از طبقه‌بندی‌های جدید را پیشنهاد کرد که قابل استفاده در تمامی خدمات دولتی بود. این طبقه‌بندیها که در حال حاضر نیز بعضاً مورد استفاده قرار می‌گیرد، شامل: پرداختهای پرسنلی، هزینه‌های نگهداری و عملیات، هزینه‌های تحقیقاتی و هزینه‌های توسعه، می‌گردد.

اگرچه بازسازی گذشته امری مشکل است، ولی به نظر می‌رسد تلاشهای به عمل آمده برای استفاده از بودجه عملیاتی در دهه ۱۹۶۰ با شکست روبرو شد و با این وجود یک اثر پایدار از این تلاش به جای ماند و آن استفاده گسترده از اطلاعات برنامه‌ای در سند بودجه است. اطلاعاتی که در سالهای بعد مورد توجه بیشتری قرار گرفت.

سالهای اولیه ۱۹۵۰، همچنین همراه با تلاشهایی برای ایجاد عدم تمرکز در مدیریت مالی بود. با توجه به گسترش فعالیتهای دولت، مشخص شد یک دستگاه متمرکز قادر به ایفای تمام وظایف پیش‌بینی شده در نظام بودجه‌ریزی نیست. لذا به تدریج برخی از وظایف دولت در این زمینه به دستگاه‌های اجرایی منتقل گردید.

در کشورهای در حال توسعه نیز مشخص شد که نظامهای استعماری مدیریت مالی با اعمال کنترل‌های تفصیلی مناسب نقش تحول یافته دولت در توسعه اقتصادی نیست. علاوه بر این نظامهای موجود، ساختار ارزشی را ایجاد کرده بود که با وظایف و اهداف جدید سازگار نبود.

^۱ - First Hoover Commission

پوشش بودجه کامل نبود، نظامهای دوگانه بودجه‌ای سازگاری لازم را نداشتند و در نتیجه کنترل‌های متمرکز گمراه‌کننده بود. در نتیجه نظام بودجه‌بندی مورد اصلاح همه جانبه قرار گرفت. این اصلاحات شامل تجدیدنظر در طبقه‌بندی‌های بودجه و بهبود سازمان و تشکیلات بودجه‌بندی بود. ظهور برنامه‌ریزی به عنوان سازمانی مستقل، ابعاد جدیدی به کنترل‌های مالی داد. اصلاحات انجام شده، بعضی نتایج ناخواسته ولی مفید نیز داشت که مهمترین آن ایجاد مباحث زیادی در زمینه علوم اجتماعی بود. هزینه عمومی به طور سنتی زمینه فراموش شده‌ای در مالیه عمومی بود. علوم سیاسی نیز در مورد بودجه‌بندی حرفی برای گفتن نداشت و تشکیلات اداری عمومی خود را محدود به روشهای واقعی تشکیلات و نظامهای قانونگذاری موجود کرده بود. رشد فزاینده هزینه عمومی در کشورهای صنعتی و ظهور برنامه‌ریزی توسعه، مسایل جدیدی را در زمینه مولفه‌های هزینه‌های عمومی مطرح ساخت. تلاشهای زیادی برای حل این مسایل در دهه ۱۹۵۰ بعمل آمد. اقتصاددانان بودجه‌بندی دولتی را بصورت فرایند بهینه سازی تعبیر کردند که در جریان آن تخصیص منابع بین دولت و مردم با بالاترین کارایی انجام می‌گیرد. این مباحث در دهه ۱۹۶۰ شکل اجرایی به خود گرفت.

در اواخر دهه ۱۹۵۰، تحلیل‌گران سیاسی و معتقدان به مشهودها و ادراکهای حقیقی^۱، بودجه را به عنوان عاملی برون‌زا که از طریق تقاضا برای خدمات ایجاد شده است و همچنین فرایندی مطلقاً بوروکراتیک تلقی نمودند. بنابراین بطور خلاصه دهه ۱۹۵۰، از نظر بروز نظراتی که تا امروز نیز بعضاً بوروکراتیک تلقی نمودند. بنابراین بطور خلاصه دهه ۱۹۵۰، از نظر بروز نظراتی که تا امروزه نیز بعضاً مورد استناد است، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار بوده است.

۲-۲- اصلاحات دهه ۱۹۶۰

سالهای ۱۹۶۰، دهه‌ای استثنایی از دیدگاه اصلاحات بودجه‌ای بود. در بین کشورهای صنعتی جنبش از کشورهای انگلیس، کانادا و امریکا آغاز شد. "کمیته پلودن"^۲ در کوششی پیشگامانه حقایق جدیدی از دولت را در ابتدای این دهه ارائه داد. به نظر کمیته مزبود، مشکل

^۱-Behavioralists

^۲-Plowden Committee

اساسی چگونگی کنترل بهتر هزینه های دولتی و محدود کردن آن در سطح مورد نظر دولت است. به منظور حل این مشکل، پیشنهادهای زیر مطرح گردید.

- ایجاد حداکثر ثبات ممکن در هزینه های دولتی
- استفاده از تحلیل های اقتصادی در فرایند بودجه بندی
- استفاده از روشهای کمی برای تعیین هزینه ها

در مجموع، پیشنهادهای کمیته پلودن پایه اصلاحات بعدی در نظام بودجه ریزی شد. توجه بودجه ریزان از محاسبه بهره وری و ارزیابی عملکرد، به برنامه ریزی دقیق هزینه ها با در نظر گرفتن تاثیر آنها بر اقتصاد معطوف گردید.

در همین دوران کمیسیون "گلاسکو"^۱ در کانادا، بحث بودجه عملیاتی را مجدداً مطرح ساخت. البته در گزارشات این کمیسیون اشاره مشخصی به بودجه عملیاتی نشده است، ولی پیشنهادهای مطرح شده توسط این کمیسیون شباهت زیادی به بودجه عملیاتی دارد. به نظر این کمیسیون، اگر به مدیران اجازه داده شود براساس قوانین حاکم بر تجارت مدیریت کنند، و اگر ابزار مناسب و کافی برای ارزیابی عملکرد در اختیار آنها قرار گیرد، مشکلات مالی دولت حل خواهد شد. تجربیات بعدی نشان داد بودجه عملیاتی هرگز در کانادا اجرا نشد و این کشور بیشتر سیاست عدم تمرکز در بودجه را دنبال نموده است.

در آمریکا، روشهای جدیدی در وزارتخانه های دفاع و کشاورزی مورد استفاده قرار گرفت. در سالهای اولیه دهه ۱۹۶۰ در وزارت دفاع آمریکا بسته برنامه ای بودجه بندی با عنوان اختصاری "PPB" مورد استفاده بود که این بسته حاوی نهادهای (پرسنل و تجهیزات و...) و ستاندهای بودجه بود. در سال ۱۹۶۵ در زمان ریاست جمهوری جانسون عنوان فوق برای نظام جدی "برنامه ریزی، طرح ریزی و بودجه بندی"^۲ به کار گرفته شد. منظور از "برنامه ریزی" تولید مجموعه ای از قابلیت های معنی دار برای انتخاب اقدامهای مناسب از بین شوق مختلف

^۱ - Glassco Commission

^۲ - Planning, Programming and Budgeting

است. "طرح‌ریزی" نیز تعیین دقیق نیروی انسانی، مواد و تجهیزات و تسهیلات مورد نیاز برای اجرای یک برنامه است.

"دیوید نوویک"^۱ محقق "شرکت راند"^۲ در دهه ۱۹۵۰ در گزارشی استفاده از *PPB* را برای وزارت دفاع توصیه کرده بود. رابرت مک نامارا پس از انتصاب به وزارت تعدادی از کارکنان شرکت راند را که در زمینه بودجه برنامه‌های تجربه داشتند با خود به وزارتخانه منتقل ساخت. فرد کلیدی برای اجرای بودجه سرمایه‌ای در وزارت دفاع در زمان مک نامارا، "چارلز هیچ"^۳ بود که بعدها به عنوان دستیار مک نامارا انتخاب گردید. مک نامارا "هیچ" و همکاران آنها با استفاده از روش تحلیل سیستمها و تحقیق در عملیات و همچنین تسهیلات رایانه‌ای آن زمان نظام *PPB* را در وزارت دفاع آمریکا اجرا کردند.

جزء اصلی نظام *PPB* وزارت دفاع آمریکا، یک برنامه پنج ساله دفاعی است که هزینه پروژه‌ها و پرسنل را براساس برنامه‌ها و ماموریت‌ها تعیین می‌کند. ساختار برنامه این نظام یک نظام طبقه‌بندی است که ماموریت‌های نظامی را به واحدها و فعالیتهای مختلف تفکیک می‌کند. نظام *PPB* وزارت دفاع آمریکا مدت ۳۵ سال است که مورد استفاده قرار می‌گیرد. طی این سالها تغییراتی در آن صورت گرفته، ولی چارچوب کلی آن تقریباً بدون تغییر مانده است. در سال ۱۹۹۵ "کمیسیون بررسی عملکرد ملی"^۴ (*NPR*) آمریکا ضمن گزارشی به بعضی از ویژگیهای این نظام مانند استفاده از شمار زیاد پرسنل، مدت زمان طولانی لازم برای تهیه بودجه و تفصیل زیاد آن ایرادهایی وارد کرد و خواسته شد اصلاحات لازم در آن به عمل آید.

در سال ۱۹۶۵، جانسون رئیس جمهور آمریکا استفاده از این نظام را برای سایر دستگاه‌های اجرایی آمریکا الزامی کرد. این اقدام موجب اصلاحات زیادی در تمامی سطوح دولتی آمریکا شده و تا سال ۱۹۶۹، که نیکسون به ریاست جمهوری رسید، نظام *PPB* در دستگاه‌های اجرایی آمریکا را صادر کرد. طبق گزارش دفتر بودجه آمریکا (در حال حاضر *MBO* نامیده می‌شود) عدم درک

^۱ - David Novik

^۲ - Rand Corporation

^۳ - Charles J.Hitch

^۴ - National Performance Review, (NPR)

صحیح مسئولین اجرایی از نظام بودجه‌بندی *PPB* و عدم تعهد آنها نسبت به اجرای آن، همراه با مشکلات بوروکراسی مهمترین عوامل عدم موفقیت این نظام در آمریکا بوده است.^۱ اگرچه اجرای نظام *PPB* در آمریکا با موفقیت کامل روبرو نشد، ولی ویژگی‌هایی آن تاثیر ماندگاری در بسیاری از کشورهای صنعتی و در حال توسعه داشته است. بودجه‌بندی محصول، هزینه بندی عملیاتی و تحلیل‌های هزینه - فایده، بعضی از نمونه‌های متعددی است که منشاء آنها نظام *PPB* بوده است.

وزارت کشاورزی آمریکا در اوایل دهه ۱۹۶۰ تجربه استفاده از نظام بودجه‌بندی از صفر (*ZBB*)^۲ را آغاز کرد. در این نوع از بودجه‌بندی تاکید اساسی بر این است که سطح فعلی بودجه، برنامه و طرح‌های موجود را نباید به عنوان پایه و اساس بودجه سالهای آینده در نظر گرفت، بلکه همه ساله باید تمامی بررسی‌ها از ابتدای امر صورت گیرد. این نظام بودجه‌بندی از یک طرف نیاز به اطلاعات بسیار گسترده از دستگاه‌های اجرایی دارد و از سوی دیگر نیازمند دقت نظر بسیار تصمیم‌گیران است. به نحوی که، پروژه‌ها و فعالیتها را چنان انتخاب کنند تا همه ساله مورد جرح و تعدیل و یا احتمالاً حذف قرار نگیرند. در این نظام بودجه به عنوان یک "کلید" مورد توجه قرار می‌گیرد، نه اینکه فقط از حیث تغییرات افزایشی مورد بررسی واقع شود. از هر واحد دولتی خواسته می‌شود پیشنهادهای خود را از پایین به بالا اولویت‌بندی کند، مجموعه برنامه‌های جایگزینی را برآورد کند و برنامه‌ها را به نحوی مرتب کند که مشخص باشد در سطوح گوناگون بودجه کدام ارقام حفظ شدنی و کدام ارقام حذف شدنی است.^۳

مراحل اجرایی این نظام عبارتست از:^۴

- (۱) در کلیه سطوح تخصیص منابع، عملکرد برنامه‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرد.
- (۲) فعالیتهای دستگاه‌های اجرایی به مجموعه‌های تصمیم‌گیری تبدیل می‌شود.

^۱ - Robert D. Lee, Jr. and Ronald Johnson, "Public Budgeting System, 6th edition" Aspen Publisher's Inc. ۱۹۹۸-pp. ۱۰۹-۱۱۲.

^۲ - Zero - Base Budgeting

^۳ - A. Premchand, "Government Budgeting and Expenditure Control, theory and Practice", IMF, ۱۹۸۳ pp. ۳۳۴-۳۳۶.

^۴ - Richard and Peggy Musgrave, "Public Finance in Theory and Practice".

(۳) مجموعه‌ها تصمیم‌گیری پس از ارزیابی در هر سطح مدیریتی، اولویت بندی می‌شوند.

(۴) اولویت‌های فوق، مؤسسات را قادر می‌سازد برای هر برنامه کمترین میزان فعالیت و اثر مالی هر میزان افزایش در فعالیت را مشخص سازند.

کاربرد نظام *ZBB* در وزارت کشاورزی آمریکا با موفقیت همراه نبود، زیرا بسیاری از برنامه‌ها و پروژه‌ها دستوری بودند و امکان حذف آنها، حتی با اولویت بسیار پایین وجود نداشت. همچنین تصمیم‌گیران فرصت بررسی فعالیتها و تهیه گزارشات لازم را نداشتند مسایل مربوط به این نظام شبیه "بودجه‌بندی نامحدود"^۱ است. هر دو نظام متضمن فروض اساسی غیرمنطقی هستند. در بودجه‌بندی نامحدود فرض اساسی بر نامحدود بودن منابع است و در نظام *ZBB* فرض بر توان تصمیم‌گیران به حذف پروژه‌ها و برنامه‌ها است. در عمل نیروهای سیاسی کشور به گونه‌ای عمل می‌کند که امکان حذف هیچ پروژه، یا برنامه‌ای میسر نگردد. به همین دلیل شاید بهتر باشد نظام بودجه‌بندی از صفر برای شمار خاصی از پروژه‌ها یا برنامه‌ها در هر سال به طور جداگانه مورد عمل قرار گیرد.

در کشورهای در حال توسعه، اصلاحات دهه ۱۹۶۰، استمرار تغییرات دهه قبل و تلاش برای اجرای شقوق جدید از بودجه عملیاتی بود. در طبقه‌بندی بودجه تجدیدنظر شد، بهبودهایی در روشهای حسابداری بودجه به عمل آمد و هماهنگی بیشتری بین واحدهای مسئول بودجه‌بندی و برنامه‌ریزی ایجاد گردید. مشکل اساسی این گروه از کشورها، تقویت نقش نظام بودجه‌بندی به عنوان یک ابزار موثر در اجرای برنامه‌های توسعه بود. هدف کشورهایی که تلاش کردند بودجه عملیاتی را به اجرا در آورند استفاده از آن به عنوان کمکی در فرآیند برنامه‌ریزی بود. بکارگیری بودجه‌بندی عملیاتی در این کشورها کند و با سختی همراه بوده است و در بعضی موارد قبل از ارزیابی کامل تجربیات، به این کار مبادرت شد.

در اواخر دهه ۱۹۶۰، تمایل بیشتری به استفاده از روش حسابداری تعهدی بوجود آمد. کمیسیون مفاهیم بودجه آمریکا در سال ۱۹۶۸ با الهام از تجربیات کشور هلند، پیشنهاد استفاده

^۱ - Open – end Budgeting

از روش حسابداری تعهدی در آمریکا را مطرح ساخت. این پیشنهاد اگرچه مورد پذیرش قرار گرفت، لیکن بدلیل مشکلات فنی متعدد اجرای آن با روندی کند صورت گرفت. ضمن اینکه مشخص شد هزینه‌های محاسبه شده براساس حسابداری تعهدی تفاوت چندانی با هزینه‌های محاسبه شده براساس روش حسابداری نقدی ندارد (به استثنای هزینه‌های مربوط به حقوق بازنشستگی). کمیسیون سابق الذکر همچنین پیشنهاد داد بودجه واحدی مشتمل بر "بودجه‌بندی بر مبنای حسابداری تعهدی"، "بودجه تشکیلاتی" و "بودجه بر مبنای حسابهای ملی" ارایه شود. این پیشنهاد در کره جنوبی نیز مورد توجه واقع شد و مورد عمل قرار گرفت.

تحولات دهه ۱۹۶۰، همچنین از نظر شروع استفاده از فناوری رایانه‌ای در بودجه‌بندی و حسابداری حائز اهمیت بوده است. بیشتر کشورهای صنعتی و در حال توسعه به درجات مختلف به پردازش الکترونیکی داده‌ها روی آوردند و نظامهای حسابداری خود را با ابزار جدید تجهیز کردند.

۲-۳- اصلاحات دهه ۱۹۷۰

تحولات بودجه‌بندی دهه ۱۹۷۰ به قدری متنوع بود که شرح تمامی آن به شکل محدود امکان‌پذیر نیست. در این دوره روشهای جدیدی پیشنهاد شد، روشهای قدیمی دوباره مطرح گشت و نظامهای بودجه‌بندی بعد از شوک نفتی ۱۹۷۳ تحت فشار زیاد قرار گرفت. اصلاح امری اختیاری است و دهه ۱۹۷۰ دوره‌ای است که طی آن بیشتر کوششها با هدف اصلاح یا به حداقل رساندن نارسایی‌هایی که در گذشته بروز کرده بود صرف گردید. مشکلاتی مانند: اتخاذ تصمیم در خارج از فرآیند بودجه‌بندی و بدون در نظر گرفتن اثرات آن بر مالیه دولت، نبود هماهنگی بین درآمدها و هزینه‌ها، فقدان هدفهای مشخص، نبود نظام بودجه‌بندی پیشرفته و نظایر آن، مجدداً مورد بررسی قرار گرفت ولی در سالهای اولیه این دهه نتیجه موفقیت‌آمیزی نداشت. برای سهولت تحلیل جامع‌تر این تحولات می‌توان آنها را از سه دیدگاه "وجوه قانونی"، "وجوه اقتصادی" و "وجوه فنی" مورد مطالعه قرار داد.

در زمینه "وجوه قانونی" تحولات بودجه‌ریزی، به طور کلی طی دهه‌های ۱۹۵۰ و ۱۹۶۰ کنترل‌های بودجه‌ای، از دیدگاه کنترل رشد هزینه‌ها سیری نزولی داشته و طی دهه ۱۹۷۰ نیز تحول شایان ذکری در این زمینه ایجاد نشد. ولی تلاشهایی در زمینه مشارکت در تصمیم‌گیری و افزایش درجه پاسخگویی به عموم و ایجاد روشهای بودجه پارلمانی در آمریکا و تجدید سازمان کمیته هزینه‌ها در انگلیس موجب بهبود شایان توجهی در نقش قانونگذاری در نظام کلی تصمیم‌گیری مالی شد.

در خصوص "وجوه اقتصادی"، برنامه‌ریزی هزینه‌های عمومی از طریق تهیه پیش‌بینی غلطان هزینه‌ها مورد توجه بیشتری قرار گرفت. طی سالهای اولیه دهه ۱۹۷۰، توجه بیشتر به مدیریت تقاضا و برنامه‌ریزی مربوط به آن، منجر به از دست رفتن کنترل مالی شد. چندی بعد ابزارهایی بکار گرفته شد که موجب بهبود نظامهای گزارش‌دهی و نظارت بر بودجه گردید. مشکل دیگری که در این دوره پدید آمد، برنامه‌ریزی به قیمت‌های ثابت و تعدیل برآوردها بر مبنای افزایش قیمت‌ها بود. برای مقابله با این مشکل، در کشور انگلیس برنامه‌ریزی بر مبنای قیمت‌های ثابت منسوخ و به تدریج روشهای جدیدی با استفاده از برآورد روند قیمت‌ها در آینده به کار گرفته شد. در این دوره همچنین نظام برنامه‌ریزی هزینه‌ها در بیشتر کشورهای اروپای غربی و بعضی از کشورهای در حال توسعه مورد استفاده قرار گرفت.

در دهه ۱۹۷۰ مدیریت تقاضا جنبه دیگری پیدا کرد. هدف سیاست مالی از برقراری تراز در بودجه دولت به ایجاد تراز کلی در اقتصاد و تصمیم‌گیری در مورد مازاد یا کسری بودجه هماهنگ با سیاستهای پولی منعطف گردید. این تحولات موجب شد که بودجه علاوه بر نقش آن به عنوان کمک به مدیریت مالی، به عنوان ابزاری برای برقراری تعادل در کل اقتصاد مطرح گردد. این دیدگاه انجام تحقیقاتی برای بهبود ابزار برآورد اثرات مالی بودجه بر اقتصاد را ضروری ساخت. کشورهای صنعتی برای برآورد این اثرات، از مفاهیمی چون "بودجه اشتغال کامل"^۱، "بودجه ساختاری"^۲ و "بودجه بی اثر دوره‌ای"^۳ استفاده کردند، که برخی از آنها هنوز هم مورد عمل

^۱ - Full Employment Budget

^۲ - Structural Budget

^۳ - Cyclical Neutral Budget

هستند. این مفاهیم به دلیل کمبود آمار لازم و همچنین مشکلات محاسباتی در کشورهای در حال توسعه بکار گرفته نشد.

یکی از نوآوری‌های "فنی"، دهه ۱۹۷۰ لحاظ کردن تقاضاهای بودجه در سطوح مختلف منابع موجود بود. نظام بودجه‌بندی A ، B و X در کانادا بر همین اساس بود: بودجه A شامل فعالیت‌هایی بود که در سطح مبالغ سال گذشته ادامه می‌یافت، بودجه B با فرض افزایش هزینه‌ها بود و بودجه X براساس کاهش احتمالی هزینه‌ها تدوین می‌گردید.

در کشورهای در حال توسعه مشکل اساسی انجام امور بودجه‌بندی و برنامه‌ریزی در دستگاه‌های اجرایی جداگانه بود. اقدام‌هایی هم که صورت گرفت حالت ادواری به شکل الگوی: جداسازی- یکپارچگی-جداسازی داشت. مشکل اجرای برنامه هم وجود داشت و مشکلات حسابداری فرسوده دولتی نیز بیشتر از پیش نمایان شد.

تجربیات فوق بعد از شوک اولیه نفتی چرخش دیگری پیدا کرد. توجه‌ها عمدتاً به کنترل رشد هزینه‌ها معطوف شد. اگرچه بررسی‌های تجربی که در این زمینه صورت گرفت هیچ یک رشد هزینه‌ها را توجیه نمی‌کرد، لیکن به نظر می‌رسد عوامل سیاسی و همچنین فنی خاص منجر به افزایش هزینه‌ها شده باشند. گسترش نقش دولت به عنوان تولیدکننده، مصرف‌کننده، کارفرما و سرمایه‌گذار و همچنین تغییر در توزیع نسبی جمعیت، تغییر کشش درآمدی تقاضا برای خدمات عمومی و پرداخت قیمت بیشتر توسط دولت برای کالاها و خدمات مصرفی مجموعاً باعث رشد هزینه‌ها شد. در سالهای اولیه، تورم درآمد بیشتری را حاصل کرد و لذا تصمیم‌گیری در مورد هزینه‌ها فشار زیادی ایجاد نکرد. برخی از اقلام هزینه‌ها از حالت اختیاری و صوابدیدی به شکل استحقاقی درآمدند. هزینه‌های انتقالی و خدمات اجتماعی با تورم افزایش یافتند. با توجه به این تحولات و تعهدات ایجاد شده، قدرت انعطاف تصمیم‌گیران محدود شد. به تدریج که افزایش هزینه‌ها موجب تغییر در نرخ مالیاتها شد و کسری بودجه افزایش یافت، لزوم کنترل هزینه‌ها آشکار گردید. کشورهایی که منابع درآمدی آنها منحصر به مالیات بود، برای تأمین کسری بودجه

تلاشهایی را برای کسب درآمدهای جدید آغاز کردند. کوششهای انجام گرفته برای محدود کردن کسری بودجه، همچنین منجر به کاهش هزینه‌هایی شد که عامل ایجاد رشد اقتصادی بودند. با بروز رکود اقتصادی، افزایش درآمدها محدود شد، در حالی که هزینه‌ها از طریق ایجاد کسری بودجه بیشتر بر تورم موجود دامن زد. میزان استقراض افزایش یافت و هزینه‌های مربوط به بهره وام‌های دریافت شده منجر به افزایش کسری بودجه شد. مجموعه عوامل فوق منجر به این نتیجه شد که کنترل‌های بودجه‌ای باید معطوف به رشد هزینه‌ها گردد.

نتیجه‌گیری فوق دو اثر مثبت و منفی داشت. از جنبه مثبت، قوانینی در جهت بررسی مستمر سیاست‌های موجود، برقراری نظام‌های کنترل و نظارت مدیریت مالی، و تهیه گزینه‌های مختلف اجرای بودجه تدوین گردید. به تجزیه و تحلیل سیاست‌ها اهمیت بیشتری داده شد و بهبود بهره‌وری و کارایی مورد تاکید قرار گرفت. بعضی از کشورها ذیحسابی کل (کانادا) یا بازرسی مالی کل (آمریکا) برای بررسی حسابها تعیین کردند.

از جنبه منفی، فشارهای هزینه‌ای باعث شد که دولت‌ها اقدام به کاهش همه جانبه هزینه‌ها و یا تعدیل هزینه‌ها در قالب سقفها مشخص بزنند. این اقدامات غالباً بصورت ضربتی و متمرکز صورت می‌گرفت. نهایتاً ثبات هزینه‌ها جای خود را به تعدیلهای کوتاه مدت هزینه‌ها داد.

تحولات عمده دیگر این دوره، ظهور مجدد بودجه‌بندی از صفر و به کارگیری "بودجه لفافی"^۱ و "مدیریت هدفمند"^۲ بود. جیمی کارتر فرماندار ایالات جورجیای آمریکا پس از انتخاب به ریاست جمهوری در سال ۱۹۷۷ شکل جدید بودجه‌ریزی از صفر را ارائه کرد. این روش دارای سه ویژگی اساسی زیر بود:

۱- برای پیشنهادهای بودجه، مجموعه‌های تصمیم‌گیری در نظر گرفته شده بود که به "بسته‌های تصمیم‌گیری"^۳ موسوم بود. بطور تقریب ۱۰۰۰۰ بسته تصمیم‌گیری در هر سال تهیه می‌شد.

^۱ - Envelope Budgeting

^۲ - Management By Objective

^۳ - Decision Packages

۲- سطوح تأمین اعتبار زیر برای هر بسته تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار می‌گرفت:

- سطح حداقل، مربوط به خدماتی که سطح آنها نسبت به وضع موجود کاهش می‌یافت.

- سطح موجود، برای خدماتی که سطح آنها در وضعیت فعلی ثابت باقی می‌ماند، با در نظر گرفتن افزایش هزینه‌های پرسنلی و اداری.

- سطح افزایشی، مربوط به خدماتی که باید نسبت به وضع موجود افزایش می‌یافت.

۳- سطوح تأمین اعتبار بسته‌های تصمیم‌گیری برحسب اهمیت اولویت‌گذاری می‌شدند.

نظام جدید بودجه‌ریزی از صفر، از جهات مختلف مورد نقد قرار گرفت. مهمترین انتقاد، زمان مورد نیاز برای تهیه پیشنهادات بود. نظام بودجه‌ریزی از صفر برعکس آن چیزی که جیمی کارتر وعده داده بود، نیاز به توجیه دستگاه‌ها نسبت به هر دلار دریافتی داشت. مقامات مسئول نمی‌دانستند چگونه سطح حداقلی کمتر از وضع فعلی می‌تواند وجود داشته باشد در حالی که عملیات فعلی سودآور بود (مانند تأمین اجتماعی).

بطور کلی، روش جدید بودجه‌ریزی از صفر در موارد نادری برنامه‌های غیرضروری را حذف یا رشد آنها را متوقف و یا منجر به تغییر در اولویت برنامه‌ها شد. در چند مورد خاص، با تأمین اعتبار برخی از برنامه‌ها در سطح حداقل، پس‌اندازی ایجاد شد ولی این امر موجب خشم دستگاه‌های ذی‌ربط شد، زیرا مسئولین آنها می‌دیدند باید به این دلیل تنبیه شوند که توانسته بودند تشخیص دهند چگونه می‌توانند برنامه‌های خود را با بودجه‌ای کمتر از قبل اجرا کنند. به دلیل همین مشکلات، مدت کمی پس از به قدرت رسیدن رونالد ریگان در ژانویه سال ۱۹۸۱، نظام بودجه‌ریزی از صفر کنار گذاشته شد.^۱

"در نظام بودجه‌بندی لفافی" که در کشور کانادا به اجرا در آمد، کل بودجه به ۹ لفاف تقسیم می‌شد، که هر یک تحت مدیریت کمیته‌ای خاص قرار می‌گرفت. تخصیص بودجه در هر کمیته در قالب سقف لفاف مزبور صورت می‌گرفت.

^۱ - Robert D.Lee Jr. and Ronald Johnson, "Public Budgeting systems", Aspen Publishers Inc. ۱۹۹۸, pp. ۱۱۳-۱۱۴.

در نظام بودجه‌بندی "مدیریت هدفمند" سه فعالیت عمده مورد نظر است: تعیین هدفها، مشارکت و بازخور، طرفداران این نظام نسبت به عامل مشارکت در نظام بودجه‌بندی تاکید زیادی داشتند. در نظام مدیریت هدفمند، فرضیه کلاسیک مدیریت مورد نظر نبوده، بلکه بیشتر تحت تاثیر نظریه‌های مربوط به "نوع‌پرستی سازمانی"^۱ که توسط نظریه پردازانی چون داگلاس مک گرگور^۲ بیان می‌شد قرار داشت. در این نظام هدف‌های سازمانی از طریق مشارکت اعضای سازمانها تعیین می‌گردد. اعضای سازمانها در تعیین هدفهای گروههای خاص خود مشارکت فعالی دارند، که این امر باعث می‌شود مشارکت کنندگان احساس کنند هدفها مشروع و بر حق است، و لذا حمایت لازم را از آن به عمل می‌آورند. در فرآیند مشارکت، اعضا تعهد بیشتری نسبت به هدف‌های سازمان خواهند داشت. همچنین تصور می‌شود، افزایش مشارکت در نظام مدیریت هدفمند موجب افزایش انگیزه، انعطاف بیشتر و عملکرد بهتر و رضایت کاری بیشتر شود.

منتقدان نظام مدیریت هدفمند معتقد هستند که این نظام موجب افزایش بحث در مورد هدفها و کاهش زمان موجود برای اجرای آنها می‌شود. بوروکراسی و سایر فعالیتهای متعدد این نظام نیز یک عامل منفی تلقی می‌شود. این منتقدان مدعی هستند که کاربرد نظام مدیریت هدفمند امکانپذیر نبوده است. زیرا هدفهای بخش دولتی به قدری متعدد و با ابهام بوده که امکان پاسخگویی به تمامی آنها وجود نداشت.

در اواخر دهه ۱۹۷۰، سولهایی در زمینه نقش بودجه و حدود آن مطرح گردید، با این استدلال که رشد هزینه‌ها منجر به ایجاد منابع برای بخش خصوصی شده که این امر موجب تغذیه تورم از طریق مالیاتهای بیشتر گردیده است. برای مقابله با این وضعیت نیز تثبیت هزینه‌های عمومی به عنوان مهمترین سیاست برای آینده پیشنهاد می‌شد. اگر فرضیه‌های کاهش مصرف سالهای دهه ۱۹۳۰ و عدم موفقیت نظام بازار در افزایش اشتغال و ثبات اقتصادی موجب دخالت بیشتر دولت شد، عدم موفقیت مکانیزم غیربازار (دخالت بیشتر دولت)، بحث محدودیت فعالیتهای دولتی را، هم از دیدگاه ایدئولوژیکی و هم اصول مالیه عمومی، احیا کرد.

همچنین با توجه به اینکه اقدامهای احتیاطی مستمر در مورد مدیریت تقاضا، موجب مشکلات اقتصادی شده و ابزار بکار گرفته شده نیز غالباً بر مبنای پیش‌بینی‌های اشتباه اقتصادی

^۱ - Organizational Humanism

^۲ - Douglas Mc Gregor

بود، سیاستهای میان مدت قابل انعطاف مورد توجه بیشتری قرار گرفت. هزینه‌ها که در دهه ۱۹۶۰ به عنوان عاملی برای ایجاد ثبات تلقی می‌شد، در دهه ۱۹۷۰ به عنوان ابزاری برای تعدیل کوتاه مدت مورد تاکید قرار گرفت. در کشورهای در حال توسعه، روند رشد اقتصادی محدود شد و فقر به عنوان مهمترین مشکل خود را نشان داد، مشکلی که حل آن تنها به وسیله بودجه دولت امکان پذیر نبود.

از نظر نهادی، پس از سالهای عدم تمرکز، تلاش برای پاسخگویی به تقاضا منجر به تمرکز تصمیم‌گیری در کشورهای صنعتی و ظهور طبقات جدیدی از مسئولین شد. اگر قبلاً بودجه‌ریزانی بودند که وظایف متعددی را برعهده داشتند، در دهه ۱۹۷۰ مسئولیت‌های جدید چون سیاست‌گذاران، بودجه‌ریزان و مدیران مالی ایجاد شد.

۴-۲- تحولات نظام بودجه‌ریزی بعد از سال ۱۹۸۰

اصلاحات به عمل آمده طی دوره پنج ساله ۱۹۸۰-۱۹۳۰ به دلیل نارسایی‌هایی که داشتند مورد انتقاد فراوان قرار گرفتند. بخش عمده‌ای از ادبیات مربوط به اصول سیاسی و تشکیلات دولتی اشاره به این موضوع دارند که در نظامهای بودجه‌بندی به کار گرفته شده، به رویکردهای بودجه‌ای سیاسی و سنتی توجهی نشده است. براساس ادبیات مزبور بیشتر راه‌حلهای اقتصادی، در واقع مشکل سیاسی هستند در حالی که راه‌حلهای سیاسی ممکن است به مشکلات اقتصادی منجر شوند.

برخی از تحلیل‌گران نیز معتقد بودند که اصلاحات انجام گرفته نباید از دیدگاه عدم موفقیت در تحقق هدفهای موردنظر، بلکه از دیدگاه مسایلی که با استفاده از آنها مطرح شده و مسایلی که در آینده پیش روی بودجه‌ریزان قرار می‌گیرد، مورد توجه قرار گیرند. بررسی‌های تجربی در مورد این اصلاحات نشان داد که کاربرد این اصلاحات و نوآوری‌های نهادی ذی‌ربط منجر به ایجاد دو دسته مشکلات شد. در کشورهای صنعتی، مشکل اساسی در ارتباط با روشهای بکار گرفته شده و برنامه‌ریزی مالی میان مدت و نوع بحثهای میان دستگاه‌های نظارت‌کننده و مصرف‌کننده اعتبارات

بود. دستگاه‌های مصرف‌کننده، اعتبار متقاضی افزایش اعتبار در سطحی بالا بودند که تأمین آنها منجر به افزایش تورم و در نتیجه کاهش رقم واقعی هزینه‌ها شد. مشکل تعدیل کوتاه‌مدت هزینه‌ها نیز منجر به بروز مسایل سیاسی و کاهش انعطاف سیاسی تصمیم‌گیران شد. هماهنگی بین تغییرات بودجه‌ای کوتاه‌مدت و استراتژی میان مدت اقتصادی مشکلی بود که لاینحل باقی ماند.

در کشورهای در حال توسعه فرآیندهای بودجه‌بندی و برنامه‌ریزی که توسط دستگاه‌های مستقل انجام می‌گرفتند، منجر به مشکل دوگانگی شده که اثرات آن به تمامی ساختار و طبقه‌بندی‌های مختلف بودجه سرایت کرد. مسائل مربوط به تمرکز و عدم تمرکز نیز اگرچه در بعضی مقاطع مورد توجه قرار گرفت، لیکن هیچگاه به عنوان یک وجه مهم بودجه‌بندی با آن برخورد نشد.

تحولات نظام بودجه‌ریزی از سال ۱۹۸۰ بیشتر حول محور اساسی مسائل اساسی فوق بود. تلاش‌های به‌عمل آمده طی این دوره را می‌توان تحت شش فصل اساسی جمع‌بندی کرد:

الف) جنبه‌های سیاسی و ایدئولوژیک بودجه بندی

ب) عدم تمرکز و فدرالیسم مالی

ج) ارتقای مدیریت و شفاف‌سازی حساب های مالی

د) بودجه ریزی بر مبنای عملکرد

ه) نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج

و) نظام چارچوب میان مدت هزینه های بودجه

الف) جنبه‌های سیاسی و ایده ئولوژیک بودجه بندی

اهداف اصلی بودجه‌بندی، حداکثر کردن منابع، اولویت‌گذاری نیازهای مختلف و تعیین سطح مناسب هزینه‌ها است. تحقق این اهداف به سادگی میسر نیست، زیرا بودجه‌بندی با ارزش‌ها، قدرت‌های سیاسی و رجحان تصمیم‌گیران روبرو است. به بیان دیگر ملاحظات سیاسی در بودجه‌بندی ممکن است سایر عوامل را تحت تاثیر خود قرار دهد. در رویکرد سیاسی بودجه‌بندی،

معاملات و مبادلات تصمیم‌گیران سیاسی در کانون توجه قرار دارد. اجزای اصلی این رویکرد عبارتند از: انتخابات، رفتار قانونگذاری، گرایشهای بوروکراتیک، ایده نولوژی سیاسی، سلیقه‌های شخصی و تباری. در رویکرد سیاسی، محصول نهایی تابع میزان موفقیت جناح‌های سیاسی در دستیابی به هدفهای خاص خود از طریق شکل‌دهی رویدادهای آینده است.

طرفداران رویکرد سیاسی بودجه‌بندی، مهمترین دلیل عدم موفقیت اصلاحات بودجه‌بندی را در وجود عوامل سیاسی می‌دانند. به نظر آنها، در یک جامعه دموکراتیک مسائل مربوط به کارایی باید بعد از مسائل سیاسی مطرح گردد. به بیان دیگر رجحان‌های جامعه و رجحان‌های گروه‌های صاحب قدرت در واقع عوامل اساسی تعیین اولویت در نظام بودجه‌بندی شناخته می‌شود. آنها معتقدند که در نبود راه‌حلهای منطقی اقتصادی، برای توجیه تخصیص منابع بخش دولتی باید ملاحظات سیاسی مورد نظر قرار گیرد.

"رون ویلدا/فسکی" معتقد است که دلیل اصلی قابل ارائه نبودن بسیاری از برنامه‌ها، ارزش‌ها و ویژگی‌های خاص درونی آنها است، زیرا در این زمینه تفاهم مورد نیاز برقرار نشده است.^۱ به نظر وی به دلیل وجود همین عدم تفاهم، عوامل سیاسی حاکم بر تخصیص منابع بودجه‌ای می‌شوند و به دلیل وجود اختلاف عقیده و از رشدآوریها، فرضیه‌های دستوری^۲ بودجه‌بندی در یک نظام دموکراتیک کارایی لازم را ندارد.

به نظر طرفداران رویکرد سیاسی بودجه‌بندی، مجوزهای خشک و غیرقابل انعطاف بودجه‌ای، بیشتر مناسب رژیم‌های توتالیتر است که اختلاف عقیده را قابل قبول نمی‌داند. اختلاف نظر و بیان عقاید در جوامع دموکراتیک پذیرفته شده است و به همین ترتیب تخصیص منابع نیز نتیجه کشمکش‌های سیاسی است.^۳

^۱ - A. Wildavsky, "The Politics of the Budgeting Process" p. ۱۷۶

^۲ - Normative Theories

^۳ - A. Wildavsky, "Politics Implications of Budgetary Reforms" pp. ۱۸۳-۱۹۰

رقابت بین گروه‌های سیاسی در تمامی جوامع قابل مشاهده است. تصویب سیاستها و برنامه‌ها زمانی امکان‌پذیر است که مورد حمایت یکی از ائتلاف‌های سیاسی عمده قرار گیرد. در مثال زیر نقش ائتلاف‌های سیاسی در تعیین سیاستها در کشور آمریکا نشان داده شده است.

در خصوص تصمیم‌گیری در یک زمینه رفاهی، فرض شده است کنگره از ۳ عضو (نماینده) تشکیل شده است. یک نفر از منطقه‌ای روستایی، یک نفر از منطقه‌ای شهری با درصد بالایی از جنایت و قاچاق مواد مخدر و نماینده سوم از منطقه‌ای فقیر فاقد عوامل جنایی و اعتیاد. فرض می‌شود که این کنگره باید در زمینه انتخاب بین ۳ سیاست تصمیم‌گیری نماید:

افزایش یارانه‌های زراعی، اجرای برنامه توزیع کوپن مواد غذایی و اجرای برنامه مقابله با جنایت و اعتیاد. شقوق مختلف این انتخاب در جدول شماره (۸) نشان داده شده است. در این جدول عدد ۱ نشان‌دهنده سیاست با بالاترین اولویت و عدد ۳ نشان‌دهنده سیاست با کمترین اولویت می‌باشد. همچنین فرض می‌شود اجرای هر کدام از این سیاستها به اعتباری معادل ۵ میلیارد دلار نیاز دارد و فقط یکی از آنها باید از طرف کنگره انتخاب شود. به بیان دیگر سیاستی که از بیشترین حمایت سیاسی برخوردار شود انتخاب شود.

جدول ۸- رقابت بین سیاستها و شکل‌گیری ائتلاف‌های سیاسی

جمع اولویت‌ها	منطقه فقیر	منطقه شهری	منطقه روستایی	
۶/۵	۲/۵	۳/۰	۱/۰	افزایش یارانه‌های زراعی
۵/۰	۱/۰	۲/۰	۲/۰	اجرای برنامه و توزیع کوپن مواد غذایی
۶/۵	۲/۵	۱/۰	۳/۰	اجرای برنامه مقابله با جنایت

				و اعتیاد
--	--	--	--	----------

با توجه به سطح پایین اعتیاد در مناطق روستایی و فقیرنشین، مبارزه با اعتیاد در این مناطق از اولویت کمی برخوردار شده است. همچنین به دلیل تعداد کم کشاورزان در منطقه شهری، برنامه یارانه‌های زراعی از اولویت پایینی برخوردار است. در مقابل برنامه توزیع کوپن مواد غذایی هم برای زارعین (به دلیل افزایش فروش محصولات زراعی) و هم برای منطقه فقیرنشین شامل منافعی می‌باشد. به همین دلیل این برنامه در مناطق شهری و روستایی اولویت ۲ را گرفته و در منطقه فقیرنشین از اولویت ۱ برخوردار شده است. نتیجه کلی احراز بهترین اولویت (۵) برای برنامه توزیع کوپن مواد غذایی است. با توجه به اینکه این برنامه آرای بیشتری را جلب کرده است، در نتیجه الگوی سیاسی بودجه‌بندی پیش‌بینی می‌کند این سیاست مورد قبول قرار گیرد.

"نتونی داونز"، با استفاده از مفهوم کلی مبادله آرا و ائتلاف، الگوی پیچیده‌تری را تهیه کرده است. در این الگو سیاست‌های عمومی از طریق فرایند به حداکثر رسیدن آرا حاصل می‌شوند. اولویت به پروژه‌هایی داده می‌شود که بیشترین رای را بدست می‌آورند و کمترین رای را از دست می‌دهند. بدین ترتیب برنامه‌های عمومی تا زمانی تامین اعتبار می‌شوند که رای بدست آمده از آخرین دلار مصرف شده مساوی رای از دست رفته از آخرین دلار مصرف شده باشد.^۱ "داونز" در واقع مفهوم اقتصادی سیاست‌های تامین اعتباری را که منجر به حداکثر رفاه می‌شوند با مفهوم سیاسی تصویب سیاست‌هایی که باعث حداکثر آرا می‌گردند جایگزین کرده است. با استفاده از الگوی حداکثر کردن آرای داونز، می‌توان دید که چگونه پروژه‌هایی که توجیه سیاسی دارند (مانند احداث سدها)، فارغ از میزان پذیرش آنها از سوی جامعه، از حمایت پارلمان برخوردار می‌شوند. تصویب برنامه‌ها از طریق ائتلاف سیاسی نیز از طریق الگوی داونز قابل توضیح است.

الگوی به حداکثر رساندن آرا فقط یکی از وجوه اثر عوامل سیاسی در تصمیم‌گیری است. ایدئولوژی نقش مهمی در توسعه مجموعه افکار و توسعه ارزش‌هایی دارد که مبنای تخصیص منابع هستند. این ارزش‌های مختلف و متقابل در تعیین جایگاه نقش دولت در امور جامعه و اقتصاد

^۱ - Anthony Dawns, "An Economic Theory of Democracy" p.۵۲

موثر هستند. حساسیت گروه‌ها به یک فلسفه خاص، رجحان اجتماعی را شکل می‌دهد که خود بر اولویت‌های سیاسی تاثیر می‌گذارد. دلایل زیادی وجود دارد که ثابت می‌کند عوامل سیاسی بهتر از عوامل اقتصادی بر تصمیم‌گیری‌های سیاسی تاثیر می‌گذارد. ارزشها جز جداناپذیری از جایگاه‌های سیاسی جامعه هستند. به دلیل آثار این ارزشها بر سیاست، ایدئولوژی‌های سیاسی حتی بیشتر از آنچه که تصور می‌شود بر تصمیم‌گیری‌ها تاثیر می‌گذارد.

آشنایی با ایدئولوژی سیاسی برای تحلیل‌گران سیاست‌ها ضروری است. با تجزیه و تحلیل هدفها سیاست عمومی، جامعه برداشت بهتری از اثرات سیاسی بدست می‌آورد. برای وضوح بیشتر اثرات عوامل سیاسی بر بودجه‌بندی در اینجا به مثالی از دوران ریاست جمهوری رونالد ریگان در امریکا اشاره می‌شود.

اطلاعات موجود حاکی از این است که در دوران ریاست جمهوری ریگان، بودجه‌بندی در امریکا تحت تاثیر شدید عوامل سیاسی قرار داشته است. طی این دوران تغییراتی در سطح وسیع در سیاستهای بودجه‌ای دولت امریکا به عمل آمد به طوری که برخی این تغییرات را انقلاب نامیده‌اند. طبق گزارش جرج میلز (George Mills)، در دوران قبل از ریاست جمهوری ریگان در درآمدهای مالیاتی دولت فدرال از ۱۸/۵ درصد تولید ناخالص ملی در سال ۱۹۵۹ به ۲۰/۸ درصد در سال ۱۹۷۹ رسیده بود. طی همین مدل برای یک خانواده ۴ نفره با درآمد متوسط، نسبت مالیات بردرآمد به کل درآمد از ۱۰/۱ درصد به ۱۷/۵ درصد رسیده بود. در دوران ریاست جمهوری ریگان این نسبتها برعکس شد. کاهش همه جانبه مالیاتها در سال ۱۹۸۱، اساس نظریه اقتصادی ریگان به شمار می‌آید.

تغییرات عمده دیگر دوره فوق، معکوس شدن روند رشد هزینه‌های غیردفاعی بود. در سال ۱۹۶۱ هزینه‌های غیردفاعی ۸/۱ درصد تولید ناخالص ملی را تشکیل می‌داد. تا سال ۱۹۸۱ این نسبت تقریباً دو برابر شد و به ۱۵/۷ درصد تولید ناخالص داخلی بالغ گردید. البته در سال ۱۹۸۴ این نسبت مجدداً به ۱۴/۱ درصد کاهش یافت. از طرف دیگر هزینه‌های دفاعی نیز طی این دوره افزایش شایان توجه یافت. افزایش اخیر، کاهش هزینه‌های غیردفاعی در دوره ۸۴-۱۹۸۱ و

کاهش مالیاتها، در مجموع سازگار یا ایدئولوژی سیاسی بود که ریگان در انتخاب سالهای ۱۹۸۰ و ۱۹۸۴ تبلیغ می کرد.

نتایج مالی حاصل از سیاستهای فوق با برداشتهای ایدئولوژیکی ریگان سازگار نبود، دولت وی موفق به کاهش هزینههای غیردفاعی نشد و در نتیجه کاهش کسری بودجه به شدت با شکست مواجه گردید. درآمدها به دلیل کاهش مالیاتهای تنزل یافت و در مقابل هزینههای فدرال افزایش پیدا کرد، کسری بودجه نیز از طریق استقراض تامین شد.^۱

"الن شیک" افزایش هزینههای جاری در دوران رونالد ریگان را به دلیل سه عامل می داند: (۱) پرداخت نرخ بهره بالاتر (به علت کسری بودجه)، (۲) افزایش هزینههای دفاعی و (۳) افزایش اعتبار برنامه‌های حمایتی.^۲

اعتبار برنامه‌های حمایتی در سال ۱۹۸۷ به حدود ۴۰۰ میلیارد دلار بالغ می گردید. این برنامه‌ها غالباً غیرقابل کنترل بود و مقادیر خرج شده توسط عواملی چون تعداد افراد مستحق دریافت برنامه‌های خاص تعیین می گردید. بیشتر این برنامه‌ها، مانند تامین اجتماعی با افزایش قیمت‌ها تعدیل می شدند. به عبارت دیگر اعتبار آنها به هنگام تورم افزایش می یافت. اعتبار مزبور به سادگی قابل کاهش نبود، زیرا دریافت آنها جز حقوق افراد محسوب شده بود. اعتبارات تامین اجتماعی که مهمترین بخش برنامه‌های حمایتی را تشکیل می داد، افزایش قابل ملاحظه‌ای یافت. در سال ۱۹۵۴ این اعتبارات و سایر اعتبارات حمایتی به قیمت‌های ثابت سال ۱۹۸۶ حدود ۲۵ میلیارد دلار بود (معادل ۱/۵ درصد تولید ناخالص داخلی)، که در سال ۱۹۸۰ به ۲۳۰ میلیارد دلار به قیمت‌های ثابت سال ۱۹۸۶ (معادل ۶/۵ درصد تولید ناخالص داخلی) و در سال ۱۹۸۶ به ۲۸۸ میلیارد دلار رسید.

^۱ - Stev Allen G.Koven. 'Ideological Budgeting'. Chapter

^۲ - Alen Schick, "Incremental Budgeting in Decremental Age", Newyork, St, Martin Press, ۱۹۸۹, Page ۲۹۱

A Wildavsky, 'Political Implications of Budgetary Reforms'. pp. ۱۸۳-۱۹۰

پرداختهای مربوط به بهره بدهی‌های دولت آمریکا در سال ۱۹۸۵ معادل ۱۷۹ میلیارد دلار بود که از ۱۰ درصد کل هزینه‌های بودجه فدرال را تشکیل می‌داد. اعتبارات دفاعی نیز از ۱۴۳ میلیارد دلار در سال ۱۹۸۲ به ۲۹۰ میلیارد دلار در سال ۱۹۸۷ افزایش یافت.

به نظر دیوید استاکمن رئیس دفتر مدیریت و بودجه دولت ریگان، کاخ سفید متشکل از بوروکرات‌هایی بود که تجزیه و تحلیل منطقی را فدای اهداف ایدئولوژیکی خود کردند. این اهداف را مواردی چون مالیات کمتر، هزینه‌های داخلی کمتر و هزینه‌های دفاعی بیشتر تشکیل می‌داد.^۱ این طور که مشخص است با قبول کسری بودجه به عنوان هزینه تغییر اولویت‌های بودجه، مدیران اصلی دولت آمریکا (از جمله رییس جمهور و کنگره) انتخابی منطقی نداشته‌اند. پیامدهای واقعی کاهش مالیاتها و افزایش هزینه‌ها، برای مردم روشن نشد. آنچه به مردم عرضه گردید این بود که اجرای برنامه‌های پیشنهادی رییس جمهور بدون در بر داشتن کسری بودجه به اجرا در خواهد آمد. بر اساس اظهارات استاکمن، او با ابتکاری موسوم به "نشان ستاره جادویی"^۲، کسری‌های بودجه سالهای آینده آمریکا را مخفی می‌ساخت. با گذاشتن این علامت در جداول، کسری بودجه‌هایی معادل ۳۰ تا ۴۰ میلیارد دلار مخفی می‌شد، که این امر عیناً در برقراری تراز بودجه سال ۱۹۸۴ به کار رفت. این روش از اقدام به موقع سیاست‌گذاران جلوگیری کرد. به بیان دیگر گرایش‌های ایدئولوژیکی مانع اتخاذ تصمیم مناسب سیاست‌گذاران شد. با دستکاری اطلاعات، اصول دموکراتیک و منطقی زیر پا گذاشته شد.

حمایت یا مخالف با نظام پیشنهادی ریگان براساس ایدئولوژی‌های موجود آن زمان صورت می‌گرفت. تیپ /ونیل^۳ رییس مجلس نمایندگان آمریکا در سال ۱۹۸۱ اظهار داشته بود "بودجه ریگان کشور را به سالهای قبل از ۱۹۳۰ به عقب خواهد برد. برنامه پیشنهادی ریگان یک تور حمایتی نیست بلکه یک تله است، بودجه ریگان درب‌ها را بر روی آمریکا خواهد بست". در مقابل این اظهارات رابرت میچل^۴ رهبر اقلیت مجلس نمایندگان، بودجه پیشنهادی ریگان را تحت عنوان

^۱ - David Stockman, 'The Triumph of Politics', New York: Harper and Row, ۱۹۸۶

^۲ - Magic Asterisk

^۳ - Tip Oneil

^۴ - Robert Mitchel

"جهش بزرگی برای کشور" تلقی کرده بود. خود ریگان تاکید می‌کرد که با این برنامه او رجحان‌های جامعه را مد نظر داشته است و برنامه او تنها پاسخ برای درمان بیماری اقتصاد کشور است.

از بحث فوق آشکار است که ایدئولوژی و وفاداری حزبی رویکردهای فردی نسبت به سیاست دولت را تحت تاثیر قرار می‌دهد. مسائلی که در برنامه مالی پیشنهادی دولت ریگان پیش آمد، نشان می‌دهد که در یک نظام دموکراتیک این امکان وجود دارد که ایدئولوژی، جایگزینی سیاستهای متعارف بودجه‌ای شود. نکته‌ای که باید توجه داشت این است که آثار این جایگزینی ممکن است نامطلوب بوده و تا زمان نتیجه نهایی تشخیص داده نشود. بنابراین نسلهای آینده از اقدامات نسلهای قبل از خود منتفع می‌شوند و یا زیان می‌بینند. لذا بر نسلهای فعلی واجب است که از انتقال بار تصمیم‌های فعلی به آینده تا حد امکان جلوگیری کنند. هر چه فرآیند تعیین سیاستهای دولت با منطق محکم‌تری انجام گیرد، تحقق هدفهای مورد نظر آسانتر خواهد بود.

ب- عدم تمرکز و فدرالسیم مالی

طی سالهای گذشته، روند اشکاری از تفویض اختیار تخصیص هزینه‌ها و افزایش درآمدها به سطوح مختلف دولتی در سطح جهان وجود داشته است. روند مزبور نه تنها در کشورهای دارای حکومت فدرال، بلکه در بسیاری از کشورهای دارای حکومت فدرال، بلکه در بسیاری از کشورهای دارای حکومت مرکزی نیز قابل مشاهده بوده است. دلایل متعددی برای این روند میتوان ذکر کرد که از جمله: تحولات سیاسی در جهت ایجاد دولتی با درجه مشارکت و دموکراسی بیشتر، بهبود میزان پاسخگویی رهبران سیاسی به مردم، ایجاد ارتباط بیشتر بین مقدار و کیفیت کالا و خدمات تولید شده با رجحان منتفع شوندگان از آنها.

در ادبیات مالیه عمومی، شمار زیادی از متخصصین این رشته اشاره داشته‌اند که عدم تمرکز در انجام پرداختهای دولت موجب افزایش کارآیی و رفاه عمومی خواهد شد. از جمله این

متخصصین می‌توان به تایبوت^۱، ماسگریو^۲ و اوتس^۳ ۱۹۷۲ اشاره کرد. از طرف دیگر تعداد دیگری از نویسندگان معتقد هستند که عدم تمرکز می‌تواند هزینه‌هایی در زمینه عدالت توزیعی و مدیریت اقتصاد کلان به همراه داشته باشد.

کارهای پرودوم^۴ و تانزی^۵ در این زمینه شایان توجه بوده است. در این بخش به ملاحظات عمده مربوط به عدم تمرکز مالی در قسمت هزینه‌ها و درآمدهای بودجه به طور جداگانه اشاره می‌شود.

ب-۱- عدم تمرکز در هزینه‌های بودجه

از طریق تفویض اختیار انجام هزینه به سطحی از دولت که به منتفع شوندگان نزدیکتر است، کارآیی تخصیص منابع افزایش می‌یابد. براین اساس، پرداخت متمرکز هزینه‌ها فقط باید در مورد کالاهای عمومی یعنی کالاهایی که منافع حاصل از آن همگانی و در سطح ملی است و یا کالاهایی که فراهم کردن آنها موجب صرفه‌جویی در مقیاس می‌شود، انجام گیرد. دفاع، امور خارجه و زیربنای حمل و نقل و مخابرات مثالهایی در این زمینه می‌باشد.

طرفداران تمرکز هزینه‌ها معتقدند که تخصیص غیرمتمرکز اعتبارات، با هدفهای توزیعی و مدیریت اقتصاد کلان در تضاد است. به نظر آنها در کشورهای بزرگ که نابرابری‌های منطقه‌ای در زمینه توزیع منابع دولتی و درآمد در آنها وجود دارد، توزیع غیرمتمرکز با رویکردهای متفاوت ممکن است موجب مهاجرت‌های داخلی و حتی ایجاد فشارهای سیاسی و اجتماعی گردد و همچنین با توجه به اینکه ضوابط مختلف توزیع کالاهای عمومی (آموزش و بهداشت) به موجودی‌های سرمایه انسانی لطمه می‌زند، عدم تمرکز پرداختها موجب کاهش کارآیی خواهد شد.

^۱ - Tiebout, ۱۹۶۷

^۲ - Musgrave, ۱۹۶۹

^۳ - Oates

^۴ - Prud'Homme, ۱۹۹۰

^۵ - Tanzi, ۱۹۹۶

اگرچه بحث فوق‌علی‌الاصول صحیح است، لیکن لزوماً بدین معنی نیست که فراهم کردن کالاهای عمومی (صرف نظر از مواردی که ماهیت ملی دارند) باید به صورت متمرکز انجام گیرد. دولت مرکزی می‌تواند از طریق برقراری ضوابط و استانداردهای مشخص انتقال منابع به مناطق برای متعادل کردن ظرفیت آنها برای ایفای تعهدات ذی‌ربط و همچنین کنترل میزان کیفیت کالا و خدمات ارائه شده، بر نحوه توزیع کالا و خدمات توسط سطوح مختلف دولتی تأثیر بگذارد.

عدم تمرکز سهم عمده‌ای از هزینه‌های دولتی می‌تواند پیامدهای مهمی برای مدیریت اقتصاد کلان داشته باشد. حتی اگر سطح کل هزینه‌های سطوح پایین‌تر دولتی به دلیل امکانات درآمدی و استقرار محدود شود، تغییر در ترکیب این هزینه‌ها ممکن است بر سطح تقاضای کلی به نحوی اثر کند که با هدفهای تثبیتی دولت مرکزی در تضاد باشد. در اینگونه موارد دولتهای مرکزی باید مسئولیت انجام هزینه‌هایی که تأثیر عمده بر تقاضای کل دارند، مانند کمک هزینه‌های بیکاری، را خود برعهده بگیرند. به طور کلی هر چقدر سهم هزینه‌های تفویض شده به رده‌های پایین دولتی بیشتر باشد، رده‌های مزبور باید تعدیلهای مالی لازم را بیشتر مورد توجه قرار دهند.

نکته شایان توجه این است که، کارایی فرضی حاصل از عدم تمرکز ممکن است به دلیل محدودیتهای نهادی در عمل محقق نگردد. زیرا اولاً ظرفیت اداری، تشکیلاتی دولتهای منطقه‌ای ممکن است کاملاً ضعیف باشد. مازاد کارکنان، ضعف مهارتهای فنی، عدم توان تهیه و اجرای برنامه‌های موثر در جذب کامل منابع مالی در سطح منطقه‌ای بسیاری از کشورها وجود دارد. وجود فساد در سطح منطقه‌ای را نیز نباید از نظر دور داشت. ثانیاً دولتهای منطقه‌ای غالباً قادر به توسعه نظامهای مدیریت مدرن و شفاف از هزینه‌های دولتی (مانند روشهای کنترل مالی، گزارش‌دهی، ارزیابی برنامه‌های هزینه‌ای) نبوده‌اند. ثالثاً محدوده حقوقی و جغرافیایی مناطق همیشه سازگار و هماهنگ با استفاده از حداکثر کارایی حاصل از عدم تمرکز نمی‌باشد.

با توجه به مسائل فوق، کشورهای مختلف دارای تجربیات متفاوتی در زمینه عدم تمرکز هزینه‌ها بوده‌اند در دهه ۱۹۸۰ سهم ایالتها در کل هزینه‌های دولت از ۸ درصد در مکزیک تا ۴۰

درصد در استرالیا، کانادا، و هندوستان در نوسان بوده است. سهم نواحی در کل هزینه‌ها نیز بین حداقل ۲ درصد در مکزیک و حداکثر ۵۰ درصد در دانمارک بوده است.^۱

تفاوت‌های فوق ناشی از سطح مختلف وظایفی است که برعهده رده‌های دولتی قرار داده شده است. بیشتر کشورها وظایفی مانند دفاع، امور خارجه، تجارت خارجی و نظارت بر مهاجرت را برعهده دولت مرکزی می‌گذارند. از طرف دیگر خدماتی مانند حفظ نظم و امنیت داخلی، آتش‌نشانی، بهداشت، حمل و نقل و برخی خدمات عمومی معمولاً بر عهده شهرداریها در نواحی و شهرها گذارده می‌شود. برای سایر وظایف الگوی یکسانی وجود ندارد. علاوه بر این چارچوب قانونی این وظایف نیز مشخص نیست و تفاوت‌هایی در زمینه تدوین سیاستها، تامین مالی و تخصیص در آنها قابل مشاهده است.

تمایل عمومی این کشورها حفظ وظایفی مانند دخالت در بخشهای استراتژیک چون صنایع و حمل و نقل و ارتباطات بین منطقه‌ای برای دولت مرکزی می‌باشد. دولت مرکزی همچنین وظایف مربوطه به تحقیقات و توسعه را برعهده دارد. دولت‌های ایالتی مسئولیت قسمتهایی از بخش کشاورزی و حفاظت محیط زیست را به صورت مشارکت با دولت مرکزی عهده‌دار هستند. مسئولیت ایجاد زیربنای منطقه‌ای، مانند شبکه راهها نیز بر عهده دولت‌های ایالتی است. دولت‌های محلی (شهرداریها) مسئولیت فعالیتهای تجاری محلی را دارا می‌باشند.

در زمینه عدم تمرکز هزینه‌های اجتماعی تفاوت‌های شایان توجهی بین کشورها وجود دارد. وظایف مربوط به تامین اجتماعی عموماً بر عهده دولت مرکزی گذاشته می‌شود. زیرا نیاز به ضوابطی دارد که باید در تمامی سطوح ملی مورد عمل قرار گیرد. از طرف دیگر ارائه خدماتی مانند کمک‌های زمان بیکاری و زمان پیری معمولاً بصورت استانی انجام گیرد. در زمینه آموزش، الگوی متداول، تفویض مسئولیتهای مربوط به سطوح ابتدایی و متوسطه عمومی به دولت‌های محلی (شهرداریها) و سطح متوسطه اختصاصی به دولت‌های ایالتی است. البته در بعضی از کشورها

^۱ - در این مقایسات کل هزینه‌های دولت (General Government expenditure) جمع هزینه انجام گرفته در ایالات (State Government Expenditure) هزینه انجام شده در نواحی (Local Government Expenditure) و هزینه‌های دولت مرکزی (Central Government Expenditure) می‌باشد.

آموزش در تمامی سطوح برعهده دولت مرکزی است. حتی در کشورهایی که هزینه‌های آنها به صورت غیرمتمرکز صورت می‌گیرد، در زمینه‌های آموزشی، دولت مرکزی نقش عمده را در تعیین ضوابط، استانداردها و تامین اعتبار برنامه‌های آموزشی دارد. در امور بهداشت و درمان، دولتهای محلی غالباً مسئولیت ارائه خدمات پیشگیری و مراقبتهای بهداشتی را بر عهده دارند. مسئولیت جلوگیری و مبارزه با بیماری‌های مسری و ارائه تسهیلات پیشرفته درمانی (خدمات بیمارستانی) و انجام تحقیقات پزشکی با ایالات و یا دولت مرکزی است. در بعضی کشورها، ارائه خدمات بهداشتی به صورت موازی توسط سطوح مختلف دولتی انجام می‌گیرد که غالباً موجب کاهش کارایی و اتلاف منابع می‌شود.

ب-۲- عدم تمرکز درآمدهای بودجه

تفویض تمام یا بیشتر وظایف اخذ مالیات به سطح پایین‌تر دولتی با اصول و ملاحظات توزیعی یا مدیریت اقتصاد کلان مغایر است. این تفویض، دولت مرکزی را در استفاده از ابزار مالیاتی برای مدیریت اقتصاد کلان محروم می‌سازد. علاوه بر این تفویض اختیار مزبور امکان توزیع مجدد منابع بین مناطق مختلف یا گروه‌های متفاوت درآمدی از طرف دولت مرکزی را از بین می‌برد. به همین دلیل است که واگذاری مسئولیت اخذ مالیات فقط برای کشورهایی توصیه شده است که بین سطوح مختلف دولت از نظر شرایط اقتصادی و اداری، تشکیلاتی هماهنگی وجود داشته باشد (مانند کشور آلمان). همچنین با توجه به اینکه تفاوت‌های منطقه‌ای در زمینه پایه‌ها و نرخهای مالی ممکن است منجر به اختلال‌هایی در امر جریان کالا و خدمات و عوامل تولید ایجاد نماید، حتی در صورت هماهنگی شرایط اقتصادی مناطق، برای جلوگیری از اختلال‌های تخصیصی باید کوشش شود بین سیاستهای مالیاتی اتخاذ شده هماهنگی لازم وجود داشته باشد.

تفویض تمامی اختیارات به دولت مرکزی نیز مشکلات خاص خود را دارد. با جداسازی اختیارات پرداخت هزینه از اختیارات کسب درآمد، ارتباط بین منافع حاصل از هزینه‌ها و قیمت پرداخت شده بابت آنها، یعنی مالیات، از بین می‌رود. بنابراین، روشی که در ادبیات ذی‌ربط توصیه

شده و یا در غالب کشورها مورد عمل قرار گرفته است، تخصیص درآمد ایجاد شده در هر رده دولتی به خود آن رده همراه با پرداختهای انتقالی بین دولتی برای برطرف کردن تفاوت بین درآمدها و هزینه‌ها در این سطوح می‌باشد. البته روش تخصیص منابع درآمدی و یا انجام پرداختهای انتقالی در کشورهای مختلف به روشهای متفاوتی انجام گرفته است. بعضی کشورها (مانند استرالیا و هند) برای سطوح مختلف دولتی پایه‌های مالیاتی مختلفی تعریف کرده‌اند. در برخی دیگر (مانند آلمان) پایه مالیاتی مشابهی برای تمامی سطوح مشخص شده است. در بعضی از کشورها هم (مانند آمریکا و کانادا) تلفیقی از دو روش فوق به کار گرفته شده است. در ادبیات مربوط به عدم تمرکز مالی، ویژگی‌های زیر برای درآمدهای مالیاتی که باید به دولت مرکزی واگذار شود مورد تاکید قرار گرفته است:

- مالیاتهایی که بر پایه‌های مالیاتی قابل انتقال به سطوح دولت وضع می‌شوند. این امر برای جلوگیری از تحرکات عوامل تولید به دلیل انگیزه‌های مالیاتی است.
- مالیاتهایی که دارای کشش درآمدی بالا باشند. این امر برای تجهیز دولت مرکزی به ابزار تثبیت و همچنین حمایت از بودجه سطوح دولتی در مقابل نوسانات دوری است.
- مالیاتهایی که بر پایه‌های مالیاتی که به‌طور نابرابر بین سطوح مختلف دولتی توزیع شده‌اند وضع می‌شود.

براساس ضوابط فوق، وظیفه اخذ مالیات در مواردی مانند مالیات بر شرکتها (ضوابط اول و دوم) و مالیات بر منابع طبیعی (ضابطه سوم) باید بر عهده دولت مرکزی گذاشته شود. البته در مورد مالیات بر منابع طبیعی می‌توان ضوابطی گذاشت که این وظیفه به صورت مشارکتی توسط دولت مرکزی و سایر سطوح دولتی انجام شود. در ادبیات ذی‌ربط تفاهم عمومی بر اینکه مالیات بر تجارت خارجی توسط دولت مرکزی اخذ شود وجود دارد.

با توجه به اینکه تحرک افراد و خانوارها کمتر از بنگاه‌ها است، مناسبتر است مالیات بر درآمد اشخاص توسط دولت‌های منطقه‌ای (به خصوصی ایالتی) انجام شود. برای به حداقل رساندن نارساییها و حرکات نیروهای کار و سرمایه بهتر است تعاریف مشابهی از پایه‌های مالیاتی در سراسر

کشور به کار گرفته شود. همچنین تفاوت بین نرخهای مالیاتی بین مناطق مختلف در حداقل ممکن باشد. باتوجه به اینکه مالیات بر درآمد اشخاص بر مبنای سکونت اخذ می‌شود (شامل درآمدهای افراد در خارج از محل مسکونی)، مدیریت اجرایی این مالیات بهتر است توسط دولت مرکزی انجام گیرد و یا اینکه تسهیلات لازم برای جریان موثر اطلاعات بین مناطق مختلف فراهم گردد.

در ارتباط با مالیاتهای چند مرحله‌ای (مالیات بر ارزش افزوده)، اجرای منطقه‌ای، ممکن است با مشکلات اجرایی متعددی روبرو شود. اگرچه علی‌الاصول مالیات بر ارزش افزوده با نرخهای متفاوت در مناطق می‌تواند اخذ شود، ولی مدیریت اجرایی موثر آن (شامل مبادله اطلاعات بین مدیران مالیات مناطق) نیاز به تحقق شرایط متعددی دارد که نبود آنها اجرای آن را برای غالب کشورها با مشکل مواجه ساخته است.

از طرف دیگر اجرای مالیاتهای تک مرحله‌ای بر کالاهای خاص از طریق دولتهای منطقه‌ای به راحتی امکان پذیر است. مشروط بر آنکه نرخهای مالیاتی بین مناطق مختلف، تفاوت زیادی نداشته باشد. مالیات بر دارایی، مالیات بر نقل و انتقالات و سرقتی و عوارض خدمات محلی، با توجه به غیرمتحرک بودن پایه آنها، به راحتی قابل واگذاری به مناطق و نواحی می‌باشد.

تجربیات عملی کشورها با اصول و مفاهیم فوق مطابقت دارد. در بعضی از کشورها اخذ مالیات متفاوت از سود شرکتها در سطح منطقه‌ای موجب رقابت شدید بین آنها، فرار مالیاتی و تغییر مکان استقرار آنها گردیده است. هزینه‌های تمکین برای مالیات بر شرکتها نیز افزایش یافته و در برخی کشورها تمامی درآمد حاصل از مالیات بر منابع طبیعی به طور کامل در اختیار منطقه ذی‌ربط قرار گرفته است. این تحولات که در پاره‌ای موارد منجر به برهم خوردن موازنه‌ای اقتصادی، سیاسی مناطق می‌شود، عدم توازن‌های مناطق مختلف (توازن افقی) را نیز تشدید می‌کند. (مانند کشور کانادا)

با توجه به اینکه مسئولیت اخذ مالیاتهای عمده معمولاً برعهده دولت مرکزی گذاشته می‌شود، در حالی که اختیار انجام هزینه‌ها معمولاً به سایر سطوح دولتی واگذار می‌گردد، در

نتیجه عدم توازن‌های شایان توجه عمودی در سطوح مختلف به وجود می‌آید. از طرف دیگر با توجه به ظرفیتهای متفاوت مناطق در کسب و افزایش درآمدها و متفاوت بودن سطح نیازها در این مناطق، عدم توازنهای افقی نیز قابل مشاهده است. این عدم توازن‌ها باید از طریق انتقال منابع بین سطوح مختلف دولت، یا استقراض از منابع قانونی و یا تلفیقی از این دو روش انجام گیرد.

طراحی یک نظام مناسب انتقال منابع بین سطوح مختلف دولتی نه تنها برای توزیع مجدد منابع اهمیت ویژه‌ای دارد، بلکه برای حصول از اطمینان از برقراری محدودیت در میزان استقراض در سطوح مزبور نیز حایز اهمیت است. طراحی این نظام یکی از وجوه پیچیده فدرالسیم مالی است که به روشهای مختلف در کشورهای دنیا تجربه شده است. انتقال منابع درون دولتی معمولاً به دو صورت انجام پذیر است: (۱) روش مشارکت در درآمد و (۲) روش کمک‌های بلاعوض.

۱- روش مشارکت در درآمدها

این روش در بسیاری از کشورها برای از بین بردن نابرابری‌های عمودی ناشی از درآمدها و هزینه‌ها، در شکل‌های متفاوت مورد عمل قرار گرفته است. مشارکت در درآمدها می‌تواند بر مبنای اقلام جزئی درآمدها انجام گیرد و یا اینکه کل درآمدها بر مشارکت گذاشته شود. حالت مربوط به مشارکت بر حسب اقلام متفرقه درآمدی در برخی از کشورها شامل آرژانتین، برزیل، آلمان، مجارستان، هند و روسیه مورد عمل قرار گرفته است. ایراد این روش این است که ممکن است انگیزه‌های را در مدیریت اجرای مالیات در سطح فدرال ایجاد کند که تلاش خود را بر مواردی از درآمد متمرکز کند که درجه مشارکت آنها کمتر است. علاوه بر این دولت مرکزی بیشتر تمایل دارد در مورد اقلامی از درآمد متمرکز شود که در سیاست‌های تثبیت موثر هستند.

مشارکت در درآمد بر اساس ضرایب قانونی در کشورهای برزیل و کلمبیا اجرا شده و در مجموع برای دولتهای مراکزی امکان پیش‌بینی درآمدها را فراهم می‌آورد که عامل مهمی در برنامه‌ریزی بودجه آنها است. ایراد این روش این است که منابع درآمدی مناطق را تابع درآمد کل می‌کند. برای رفع این اشکال سهم درآمدی هر منطقه از پایه درآمد اشتراکی باید بر اساس نرخ ثابتی انجام گیرد.

۲- روش کمک‌های بلاعوض

کمک‌های بلاعوض به دو گروه کمک‌های بلاعوض با هدف کلی و کمک‌های بلاعوض به منظورهای خاص تقسیم می‌شود "کمک‌های بلاعوض با اهداف کلی" انتقال‌های غیرمشروطی هستند که برای رفع عدم توازن‌های عمودی و افقی اعطا می‌شود. "کمک‌های بلاعوض با منظورهای خاص" بر اساس شرایطی در زمینه نحوه استفاده از وجوه اعطا شده و همچنین عملکرد برنامه‌های تامین مالی شده از این وجوه اعطا می‌گردند. این کمک‌ها ممکن است نامحدود و یا در سقف مشخص اعطا شوند و ممکن است ماهیت جاری و یا ماهیت سرمایه‌ای داشته باشند.

بررسی تجربه کشورها در زمینه کمک‌های مالی درون دولتی نشان می‌دهد که در بیشتر موارد تلفیقی از دو روش فوق به کار گرفته شده است. کانادا و استرالیا کشورهای فدرالی هستند که از کمک‌های بلاعوض با هدف کلی استفاده کرده‌اند. نظام به کار گرفته شده در استرالیا در نوع خود بسیار پیچیده می‌باشد و نیاز به اطلاعات گسترده‌ای دارد. هدف این نظام برقراری تعادل در توان مناطق در ارائه سطح استاندارد مشخصی از خدمات دولتی در سطح متوسطی از درآمدها است. در سایر کشورها (مانند دانمارک، ژاپن، کره جنوبی) از شاخص‌های ساده‌تری از نیازهای اعتباری، مانند خصوصیات جمعیتی، تراکم جمعیت و طول راه‌ها استفاده شده است. در کانادا، مبنای انتقال‌های تعادلی در ایالات ظرفیت درآمدی آنها است. در آلمان پرداخت کمک‌های بلاعوض مناطق ایزاری برای اثرگذاری بر برنامه‌هایی است که مورد توجه دولت مرکزی نیز می‌باشد.

هدف برقراری تعادل بین مناطق در آلمان از طریق توزیع مجدد مستقیم بین مناطق است (بدون دخالت دولت مرکزی)، بعد از اتحاد دو آلمان، به دلیل عدم برابری بین امکانات درآمدی و هزینه‌های مورد نیاز ایالات غربی و شرقی، تشریک مساعی بین ایالات با مشکلات زیادی انجام گرفت.

ب-۳- وجوه اجرایی عدم تمرکز مالی

۱- درآمدها

واگذاری وظیفه اخذ مالیاتها به دولتهای ایالتی و منطقه‌ای نیازی به مدیریت اجرایی غیرمتمرکز این مالیاتها ندارد. اگر تعاریف پایه درآمدها در سطح کشور یکسان باشد و مناطق فقط در مورد نرخ تصمیم‌گیری کنند، در این صورت مدیریت اجرایی این قبیل مالیاتها می‌تواند توسط دولت مرکزی انجام شود. مدیریت اجرایی مرکزی مزایای مشخصی دارد. که مهمترین آنها یکسانی روشها است که موجب برخورد مشابه با مؤدیان مالیاتی در سراسر کشور شده و هزینه‌های تمکین را به خصوص در مورد شرکت‌هایی که در سطح چند منطقه فعالیت می‌کنند، کاهش می‌دهد. مدیریت اجرایی متمرکز همچنین صرفه‌جویی در مقیاس را امکان‌پذیر می‌سازد.

این امر به خصوص در زمینه سیستم‌های سخت افزار رایانه‌ای وجود دارد. از طرف دیگر، مدیریت اجرایی غیرمتمرکز مسئولیت پاسخگویی بیشتری به مقامات ایالتی و منطقه‌ای در برابر عملکرد درآمدی ذی‌ربط می‌دهد، ضمن اینکه انعطاف‌پذیری روشها با شرایط و نیازهای منطقه‌ای افزایش می‌یابد.

مدیریت اجرایی غیرمتمرکز در مورد مالیات‌های محلی، مانند مالیات بر دارایی و عوارض محلی کارآیی بیشتری دارد. مدیریت اجرایی غیرمتمرکز مالیات بر درآمد شرکتهای، مالیات بر درآمد اشخاص یا حتی مالیات عمومی فروش باید با کارآیی بیشتر و مبادله موثرتر اطلاعات بین مناطق انجام گیرد، که این امر نیاز به مجهز بودن این مناطق به تجهیزات، دانش فنی و نیروی انسانی ماهر دارد. در این فرآیند دولت می‌تواند از طریق ارائه راهنمایی‌ها و حمایت‌های فنی نقش مهمی ایفا کند.

۲- هزینه‌ها

عدم تمرکز در پرداخت هزینه‌ها چالش‌های جدیدی برای مدیریت هزینه عمومی در تمامی سطوح دولتی در بر دارد که مهمترین آنها عبارتند از:

- لزوم هماهنگی بین سیاستهای بودجه‌ای دولت مرکزی و دولتهای منطقه‌ای و ایالتی برای حصول اطمینان از سازگاری آنها با هدفهای کلان (رشد اقتصادی، تورم و تراز پرداختهای خارجی).

- لزوم وجود یک مدیریت مالی کارآمد در سطوح مختلف دولتی.

هدفهای فوق باید در تمامی وجوه مدیریت اجرایی هزینه‌های دولتی (شامل برنامه‌ریزی، تهیه بودجه، اجرا و اصلاح بودجه، برنامه‌ریزی مالی، مدیریت وجوه، مدیریت بدهی‌ها، حسابداری، حسابرسی و ارزیابی) دنبال گردد.

در کشورهای فدرال، هدف هماهنگی با هدفهای اقتصاد کلان از طریق برگزاری همایش‌های مختلف، قابل تحقق است. در این همایش خطوط اصلی سیاستهای بودجه‌ای همه ساله قبل از تهیه بودجه‌های ملی و منطقه‌ای مورد بحث قرار می‌گیرد. بودجه کل و مناطق تصویب می‌شود و روشهای مشترکی برای اجرای بودجه مورد تفاهم قرار می‌گیرد.

در کشورهای دارای بودجه‌ریزی متمرکز باید دستورالعمل‌های مشخصی برای استفاده در تهیه و اجرای بودجه مناطق تهیه شود. تشکیل همایش‌هایی برای بحث در زمینه‌های مختلف در این مورد نیز مفید است. از این روش در تعدادی از کشورهای اروپایی مانند انگلیس، دانمارک و سوئد استفاده می‌شود. اقدام‌هایی که برای برقراری نظام کارآمد هزینه‌ای و همچنین ارائه موثر کالاهای و خدمات دولتی به طور مشترک توسط دولتهای مرکزی و منطقه‌ای می‌تواند مورد توجه قرار گیرد به قرار زیر است:

- تعریف مشخص هدف انجام هزینه‌ها (برای جلوگیری از اقدامهای موازی و اتلاف منابع).

- تعریف مشخص نظام اشتغال درون دولتی منابع به نحوی که در سطوح مختلف دولتی پیش‌بینی سطح این اشتغال میسر باشد.

- بکارگیری قوانین و مقررات جدید، تفصیلی، استاندارد و شفاف و همچنین طبقه‌بندی مناسب در تمامی سطوح دولتی.
- تهیه مستمر برنامه‌های غلطان مالی و مبادله اطلاعات مربوط، توسط تمامی سطوح دولتی.
- توسعه و اجرای نظامهای اطلاعاتی پیشرفته و یکپارچه رایانه‌ای در تمامی سطوح دولتی.
- بهبود روشهای حسابداری و حسابرسی و نظارت در تمامی سطوح دولتی.

جدول ۹- مقایسه نسبت هزینه‌ها به تولید ناخالص داخلی و سهم سطوح مختلف دولتی

در کل هزینه‌ها

نسبت هزینه رفاهی به کل هزینه‌ها (درصد)			نسبت هزینه بهداشتی به کل هزینه‌ها (درصد)			نسبت هزینه آموزشی به کل هزینه‌ها (درصد)			نام کشور
دولتهای محلی	دولتهای ایالتی	دولت مرکزی	دولتهای محلی	دولتهای ایالتی	دولت مرکزی	دولتهای محلی	دولتهای ایالتی	دولت مرکزی	
۰	۱۰/۶	۸۹/۴	۰	۵۷/۶	۲۴/۴	۰	۶۶/۷	۳۳/۳	آرژانتین (۱۹۸۷)
۱/۰	۶/۲	۹۲/۸	۰/۹	۵۵/۶	۴۳/۵	۰/۲	۹۱/۳	۸/۵	استرالیا (۱۹۸۷)
-	-	-	-	-	-	-	-	-	برزیل (۱۹۸۷)
۲/۹	۳۱/۳	۶۵/۸	۷/۹	۸۹/۵	۲/۶	۶۰/۷	۳۴/۵	۴/۸	کانادا (۱۹۸۷)
۰	۰	۱۰۰/۰	۱/۹	۰	۹۸/۱	۱۸/۳	۰	۸۱/۷	شیلی (۱۹۸۷)
۲/۲	۷/۸	۹۰/۰	۱۰/۸	۴۰/۲	۴۹/۰	۵/۳	۳۹/۲	۵۵/۵	کلمبیا (۱۹۸۴)
۷۳/۹	۰	۲۶/۱	۲۹/۹	۰	۷/۱	۵۳/۲	۰	۴۶/۸	دانمارک (۱۹۸۶)
۱۰/۱	۱۰/۹	۷۹/۰	۱۴/۴	۱۱/۲	۷۴/۴	۲۵/۲	۷۳/۸	۱/۰	آلمان (۱۹۸۳)
۴/۳	۰	۹۵/۷	۶۰/۸	۰	۳۹/۲	۸۰/۰	۰	۲۰/۰	مجارستان (۱۹۸۸)
۱۰۰/۰	۰	۰	۰	۶۹/۸	۳۰/۲	-	۹۰/۱	۹۰/۰	هند (۱۹۸۶)
۱۰۰/۰	۰	۰	۰	۲۷/۲	۷۲/۸	۰	۳۴/۷	۶۵/۳	اندونزی (۱۹۸۸)
۲۴/۱	۰	۷۵/۹	۸/۱	۰	۹۱/۹	۶/۰	۰	۹۴/۰	کنیا (۱۹۸۴)
-	-	-	-	۴۳	-	-	-	-	مکزیک (۱۹۸۴)

ادامه جدول ۹

ماخذ: Levin (۱۹۹۰), based on IMF, Government Finance Statistics

Yearbook

جدول ۱۰- مقایسه نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP و سهم اقلام مالیاتی سطوح

مختلف دولتی

سهم سطوح دولتی در مالیات بر درآمد (درصد)			سهم سطوح دولتی در درآمدهای مالیاتی (درصد)			نسبت درآمدها	نام کشور
دولتهای محلی	دولتهای ایالتی	دولت مرکزی	دولتهای محلی	دولتهای ایالتی	دولت مرکزی	مالیاتی به GDP (درصد)	
۰/۰	۶۵/۸	۳۴/۲	۰/۰	۳۹/۶	۶۰/۴	۱۴/۶	آرژانتین (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۳/۵	۱۶/۹	۷۹/۷	۳۰/۶	استرالیا (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	¼	۳۰/۹	۶۵/۰	۲۴/۵	برزیل (۱۹۸۷)
۰/۰	۳۶/۰	۶۳/۵	۸/۹	۴۰/۲	۵۰/۹	۳۴/۹	کانادا (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۳/۸	-	۹۶/۲	۲۰/۵	شیلی (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۴/۳	۱/۲	۹۴/۵	۲۷/۴	کلمبیا (۱۹۸۴)

۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۹/۵	-	۹۰/۵	۴۳/۱	دانمارک (۱۹۸۶)
۲۰/۱	۴۰/۸	۳۹/۱	۶/۹	۱۹/۷	۷۳/۴	۴۱/۴	آلمان (۱۹۸۳)
۲۸/۱	-	۷۱/۹	۷/۶	-	۹۲/۴	۴۸/۶	مجارستان (۱۹۸۸)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۰	۳۴/۲	۶۵/۸	۱۶/۵	هند (۱۹۸۶)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۳/۶	-	۹۶/۴	۳۱/۳	اندونزی (۱۹۸۸)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۱/۷	-	۹۸/۳	۲۳/۳	کنیا (۱۹۸۴)
۰/۶	۱/۳	۹۸/۲	۲/۹	۱۱/۶	۸۵/۵	۱۷/۸	مکزیک (۱۹۸۴)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۲۱/۷	-	۹۷/۳	۴۸/۵	هلند (۱۹۸۸)
۵۲/۴	۰/۰	۴۷/۶	۲۱/۲	-	۷۸/۸	۴۵/۲	پاکستان (۱۹۷۹)
۲۴/۱	۰/۰	۵۷/۹	۲۱/۳	-	۷۸/۸	۴۴/۶	لهستان (۱۹۸۸)
۵۷/۳	۰/۰	۲۴/۷	۳۰/۴	-	۶۹/۶	۵۴/۲	رومانی (۱۹۸۵)

٠/٠	٠/٠	١٠٠/٠	٤/٤	-	٩٥/٦	١٩/٧	تایلند (١٩٨٢)
٠/٠	٠/٠	١٠٠/٠	٤/٠	-	٩٦/٠	٣٥/٨	انگلیس (١٩٨٧)
١/٧	١٧/١	٨١/٨	١٣/٨	٢٠/٥	٦٥/٨	٢٧/٧	آمریکا (١٩٨٧)

ادامہ جدول ۱۰

سهم سطوح دولتی در سایر مالیاتها (درصد)			سهم سطوح دولتی در مالیات بر کالا و خدمات هزینه‌ها (درصد)			سهم سطوح دولتی در مالیات دارایی هزینه‌ها (درصد)			نام کشور
دولت محلی	دولت یالتی	دولت مرکزی	دولت محلی	دولت ایالتی	دولت مرکزی	دولت محلی	دولت ایالتی	دولت مرکزی	
۰/۰	۳۹/۰	۶۱/۰	۰/۰	۱۴/۲	۵۸/۸	۰/۰	۵۰/۸	۴۹/۲	آرژانتین (۱۹۸۷)
۰/۰	۵۴/۸	۴۵/۲	۰/۰	۷۲/۵	۷۲/۵	۳۹/۸	۵۷/۸	۲/۴	استرالیا (۱۹۸۷)
۰/۵	۵/۳	۹۴/۲	۳/۴	۵۷/۸	۳۷/۹	۵۷/۳	۴۰/۵	۲/۲	برزیل (۱۹۸۷)
۷/۶	۳۲/۴	۶۰/۰	۰/۴	۵۹/۴	۴۰/۱	۸۳/۸	۱۶/۲	۰/۰	کانادا (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۳/۵	۰/۰	۹۶/۵	۸۰/۳	-	۱۹/۷	شیلی (۱۹۸۷)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۰	۳/۳	۶۷/۷	۷۴/۵	۰/۰	۲۵/۵	کلمبیا (۱۹۸۴)
۱۸/۱	۰/۰	۸۱/۹	۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	دانمارک (۱۹۸۶)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۱	۲۰/۸	۷۹/۱	۳۶/۸	۶۱/۲	۲/۰	آلمان (۱۹۸۳)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	مجارستان (۱۹۸۸)
۰/۰	۱۱/۱	۸۸/۹	۰/۰	۵۰/۸	۴۹/۲	۰/۰	۶۶/۳	۳۳/۷	هند (۱۹۸۶)
۱/۳	۰/۰	۹۸/۷	۱/۸	۰/۰	۹۸/۲	۸۸/۵	۰/۰	۱۱/۵	اندونزی (۱۹۸۸)
۰/۰	۰/۰	۱۰۰/۰	۰/۵	۰/۰	۹۹/۵	۱۰۰/۰	۰/۰	۰/۰	کنیا (۱۹۸۴)
۱۷/۲	۷۷/۰	۵/۸	۰/۱	۰/۰	۹۹/۸	۹۸/۸	۰/۰	۱/۲	مکزیک (۱۹۸۴)

ج- ارتقاء مدیریت و شفاف سازی حسابهای مالی

عدم توانایی روشهای سنتی بودجه‌بندی در حل مسائل بودجه‌ای کشورهای پیشرفته و در حال توسعه باعث ظهور روش جدیدی شد که به "ایدئولوژی مدیریت جدید"^۱ موسوم است. این ایدئولوژی تاکید بیشتری بر عملکرد، عدم تمرکز، کاربرد اصول بازار، افزایش انضباط مالی و ایجاد و توسعه نظامهای اطلاعاتی دارد. تاکید بر عملکرد در واقع حرکت از فرهنگ سنتی نظارت به روشهایی است که به صرفه‌جویی و بهره‌برداری حداکثر از منابع و افزایش کارایی خدمات ارائه شده به جامعه تاکید دارد. برقراری فرهنگ جدید نیاز به تجدید ساختار نهادهای فعلی و توسعه نظامهای جدید برای تحقق هدفهای مورد نظر دارد. بدین منظور نهادهایی باید ایجاد شود که با مدیرانی اداره شود که در قالب بودجه‌ای ثابت، قادر به ارائه کالا و خدمات با کیفیت برتر باشند. این نظام به ایجاد ساختاری غیرمتمرکز کمک می‌کند که در آن بهره‌برداری از منابع و ارائه خدمات نزدیکتر به نقاط هدف انجام می‌گیرد.

کاربرد اصول بازار، شامل آزادسازی دستگاههای اجرایی از انحصارات دولتی و تامین نهادهای مورد نیاز خود به شیوه‌های رقابتی هستند. از طرف دیگر مصرف کنندگان اختیار انتخاب بین کالاها و خدمات متناسب با نیازهای خود را دارند. عدم تمرکز نباید در مقابل حذف سیاستهای استراتژیک دولت ایجاد شود. بدین منظور مسئولیت تدوین سیاستهای استراتژیک کلان اقتصادی باید در اختیار دولت مرکزی باشد. دستگاههای اجرایی نیز تسهیلات و شاخص‌های لازم را برای ارزیابی عملکرد هدفها و تنظیم امور جاری در اختیار خواهند داشت. در این زمینه توسعه نظامهای اطلاعاتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

در روش جدید، تاکید بیشتری بر مشارکت بخشهای عمومی و خصوصی شده است. به طور سنتی این مشارکتهای در قالب قراردادهای کلید در دست، قراردادهای خدماتی و مدیریتی و روشهای ساخت، اجرا و انتقال انجام می‌گرفت. در روشهای جدید دو نکته مورد تاکید قرار گرفته است. تامین مالی مشترک پروژه‌های سرمایه‌ای، و ارائه خدماتی که از طریق دولت تامین و فراهم می‌شود. زمینه این مشارکت دولتی- خصوصی در سالهای اخیر گسترش یافته و شق سوم به وجود آمد که در آن خدمات توسط دولت تامین مالی می‌شود ولی توسط بخش خصوصی در اختیار مصرف کننده قرار می‌گیرد. به طور خلاصه نظامهای جدید اهداف چندگانه: مدیریت هزینه، ثبات اقتصادی، برقراری انضباط مالی، شفافیت، انعطاف مدیریت، پاسخگویی در برابر نتایج،

^۱ -New Managerialism

مشارکت مردمی، آشکار و شفاف بودن حسابها و پذیرش سیاسی را دنبال می‌کند. این هدفها در جدول (۱۱) منعکس شده است. در ادامه این بخش هدفهای فوق با تفصیل بیشتری مورد بررسی قرار می‌گیرد.

جدول ۱۱- هدفهای مدیریت دولتی

<p>۱- دولت موثر و کارآمد:</p> <ul style="list-style-type: none">• ارائه خدمات به مردم در زمان و با هزینه مناسب• دستیابی به کارآیی فنی و تخصصی• تضمین تطابق اهداف با عملکردهای بودجه‌ای• هماهنگی دریافتها و پرداختهای بودجه‌ای• ارائه مدیریت قابل انعطاف در دستگاههای اجرایی
<p>۲- دولت پاسخگو:</p> <ul style="list-style-type: none">• دستیابی به ثبات اقتصادی• پاسخگویی به تغییر وضعیت اقتصادی• پاسخگویی به تغییر نیازهای مصرف کنندگان• دادن حق انتخاب به مصرف کنندگان• اشاعه فرهنگ بهره‌برداری به جای فرهنگ مصرفی
<p>۳- دولت قابل اعتماد:</p> <ul style="list-style-type: none">• قابل اعتماد بودن نتایج• ارائه اطلاعات دقیق در مورد وضع مالی دولت• شفافیت فرآیند تصمیم‌گیری

مأخذ:

Premchand, Issues and New Directions in Public Expenditure Management. IMF, Nov. 1996

ج-۱- تغییر فرهنگ مدیریت

مدیریت جدیدی که نظام بودجه‌بندی باید بر پایه آن استوار گردد، ریشه در اعتماد و مشخص شدن مسئولیتهای مدیریت دارد. به بیان دیگر اصول مدیریت بودجه بر پایه اعتمادی است که بر اساس آن وظایف و مسئولیتهای افراد و سازمانها تفویض می‌شود. افراد و سازمانها نیز در مقابل نتایج کار خود مسئول هستند، در حالیکه با احتیاط و وسواس از ایجاد تعهدات اضافی احتراز می‌کنند.

ایجاد اعتماد، شامل تغییر در اولویتهای از تمکین به بهبود سیاستگزاری، از مدیریت تخصیص به مدیریت منابع، از تلفیق حسابها به ارزیابی نتایج و از مسامحه اداری به مشارکت در مدیریت است. در این زمینه بهبود روند مذاکره و ارتباط بین دستگاههای مرکزی و اطلاعاتی ضرورت دارد. بدین منظور سرمایه‌گذاری فناوری اطلاعات باید افزایش یابد. توسعه اعتماد و اطمینان نیاز به ایجاد تغییراتی در نحوه تدوین سیاستها و فرآیند تهیه و تنظیم بودجه دارد.

مجموعه این ویژگیها در مفهوم جدیدی تبلور یافته که به "مدیریت کارآ و سودمند منابع" موسوم است.

ج-۲- تدوین سیاستها

در حال حاضر برای متخصصین امور مالی دولت پذیرفته شده است که برای تحقق هدفها و ارائه خدمات به نحو مطلوب، دستگاههای اجرایی باید در چارچوب برنامه‌های توسعه، برنامه‌ای را برای فعالیتهای آینده خود آماده کنند. برای آماده سازی بستر لازم جهت تهیه این برنامه‌ها دولت نیز باید یک استراتژی مدیریت درآمد و هزینه داشته باشد، که این امر باید توسط دولت مرکزی انجام گیرد. این استراتژی آنها را قادر می‌سازد پیش از وقوع مشکلات آمادگی لازم را برای مقابله

با آن داشته باشند. استراتژی مزبور شامل یک چارچوب نظارتی، برنامه‌ای اضطراری برای تجدید ساختار هدفهای دولت در زمان کمبودهای غیرقابل پیش‌بینی درآمدها، شقوق مختلف اولویتها برای کاهش سطح فعالیتها در صورت لزوم و تشخیص نقاط آسیب‌پذیر که نظارت بودجه در آنها کارآیی لازم را ندارد، می‌باشد. این استراتژی مدیریتی را می‌توان قبل از سال مالی اعلام کرد تا تمامی دستگاههای اجرایی نیز آمادگی لازم را داشته باشند. تنها راه اعتبار بخشیدن به مدیریت عمومی، از طریق تدوین و اجرای روشها و سیاستهای قابل اعتماد است.

تجزیه و تحلیل سیاستها و نظارتهایی که به هنگام تدوین بودجه تا به حال انجام می‌گرفته شامل تجزیه و تحلیل کاهشها و افزایشها، بررسی تعهدات قانونی برنامه‌ها و سایر وجوه قانونی بوده است. این روش برای مشخص کردن اینکه دولت چه مواردی را باید خود عهده‌داری شود و کدام موارد را باید بر عهده بخش خصوصی بگذارد که کافی نیست. علاوه بر تحلیلهای فوق انجام بررسیهایی در زمینه ابعاد درآمدها، استراتژی مناسب کنترل رشد هزینه‌ها، حدود سازمان و تشکیلات دولت بهبود نظارتهای بخشی، قابل استرداد کردن هزینه‌ها از طریق وضع عوارض و ایجاد پس‌انداز از طریق متوقف کردن برنامه‌ها و پروژه‌ها می‌تواند مورد نظر قرار گیرد. اینگونه موارد باید یکی از اجزای اصلی تجزیه و تحلیل سیاستهایی که در مرحله تدوین بودجه‌های سالانه به عمل می‌آید، باشد. موجود تصور کرده‌اند، در حالیکه از نظر دستگاه مرکزی در واقع سقف هزینه‌ها محسوب می‌شدند. با اجرای روش فوق افزایش درآمدها در سالهای آینده جذب هزینه‌ها می‌شود و در نتیجه در صورت بروز مشکلاتی در کسب درآمدها، کشور با کسری بودجه مواجه خواهد شد. برای مقابله با اینگونه موارد، روش پیش‌بینی هزینه‌ها باید با دقت بیشتری انجام گیرد و ماهیت هزینه‌های پایه و مقادیر تعدیل به دقت مشخص شود. موفقیت تدوین سیاستها نیز منوط به سطح تخصیص مورد نظر در مشخص کردن وجوه فوق و عملی کردن اجرای آنها می‌باشد.

ج-۳- عوامل فرآیندی

فرآیند بودجه‌بندی باید به نحوی اصلاح شود که پاسخگوی وظایف و تکالیف عمده زیر باشد:

- صرفه‌جویی بیشتر در هزینه‌ها

- تکامل دیدگاه گرایش به نتیجه حاصل از برنامه‌ها
- تشخیص محدودیتهای درآمدی
- تقویت انضباط و بهبود عملکرد مالی

در زیر به وجوه اصلی هر یک از تکالیف فوق با تفصیل بیشتری اشاره می‌شود:

ج-۳-۱- صرفه‌جویی در هزینه‌ها

در بیشتر کشورها فرآیند بودجه از پایین به بالا سازمان یافته است، که در واقع هزینه کل از جمع تقاضاهای اعلام شده از سوی دستگاه‌های اجرایی به دست می‌آید. این روش به ایجاد نوعی فرهنگ مدیریتی منجر شده است که بر پایه تخصیص بیشتر هزینه و خرج آن در طول سال می‌باشد. اگر چه همیشه نیاز برای منابع بیشتر وجود دارد، ولی باید به خاطر داشت که منابع محدود است و به نحو دیگری نیز می‌توان از آنها استفاده کرد. لذا، فرآیند بودجه باید به نحوی باشد که صرفه‌جویی در هزینه‌ها مورد تاکید بیشتری قرار گیرد، به خصوص آنکه در قوانین بودجه معمولاً محدودیتهایی در انعطاف ارقام بودجه منظور می‌شود. تلاش در صرفه‌جویی هزینه‌ها باید به طور مستمر و با تاکید بر ارزیابی مقررات قانونی موجود، پروژه‌ها و برنامه‌ها انجام گیرد، به نحو اینکه ارائه خدمات در چارچوب منابع موجود امکانپذیر باشد. بدین منظور دستگاه مرکزی، با مشورت دستگاههای اجرایی، باید زمینه‌های قابل صرفه‌جویی را مشخص و استراتژی مشترکی برای اجرای آن تدوین کنند.

ج-۳-۲- توجه و گرایش به عملکرد و نتایج حاصل از برنامه‌ها

روشهای فعلی بودجه ریزی گرایش بیشتری به سوی منابع مورد استفاده در برنامه‌ها و فعالیتها دارند. این گرایش‌ها باید گسترش یابد و گرایش به عملکرد نتایج حاصل از فعالیتها و برنامه‌ها را نیز در بر گیرد. در برنامه‌ها کار دستگاههای اجرایی معمولاً هدف این دستگاهها و منابع مورد نیاز آنها مشخص می‌شود. عملکرد در واقع شاخصی از گذشته است و نیاز به مهارتها و تخصصهایی دارد که در تخصیص منابع مورد استفاده قرار گیرد. ارتباط بین منابع و محصول

همیشه خطی نیست و بیشتر جنبه امید دارد تا واقعیت. محصول ممکن است در ارتباط با هدف یا مسئولیت باشد، ولی در هر صورت ملاحظات لازم در مورد تعهدات شاخص‌های محصول، هزینه تولید آنها و روش برقراری ارتباط بین شاخص‌ها در سطوح مختلف سازمانی باید در نظر گرفته شود. تجربه بعضی از کشورهای در حال توسعه در کاربرد شاخص‌های عملکردی حاکی از بروز مشکلاتی است که اثربخشی این شاخص‌ها را کاهش داده است. در بعضی از کشورها نظام‌های بودجه‌ای مبتنی بر عملکرد صرفاً به عنوان یک منبع اطلاعاتی اضافی به مردم، مورد استفاده قرار گرفته است. این گونه رفتارها اهمیت توسعه برنامه زمانبندی برای اجرای بودجه‌های با گرایش به محصول را کم می‌کند. برای مقابله با این مسائل ضروری است از اهمیت عوامل اداری که باعث اضافه شدن ابعاد جدید به مشکلات بودجه‌بندی شده است کاسته شود. این عوامل مربوط به ضوابط بودجه‌ای است که برای وجوه اضافی یا تفکیک بین وجوه برنامه‌ای و غیربرنامه‌ای در بعضی از کشورها در نظر گرفته می‌شود. این ضوابط در گذشته نهایتاً موجبات رشد هزینه‌ها را فراهم آورده‌اند. تفکیک وجوه برنامه‌ای و غیربرنامه‌ای این تصور را ایجاد کرده است که تامین شدن اعتباری از محل وجوه برنامه به معنی اولویت بیشتر این فعالیت است و سایر فعالیت‌هایی که از محل وجوه برنامه تامین شوند، غیرضروری می‌باشند. فرآیندهای بودجه‌ای که تا به حال از این شیوه‌ها استفاده می‌کردند، در حال حاضر بیشتر در پی استفاده موثرتر از منابع موجود هستند. منظور از گرایش به عملکرد و محصول فراهم شدن منابع مورد نیاز به هر شکل و در هر شرایط نیست، بلکه مراد این است که گرایش به محصول باید تدوین استراتژی مناسبی را تسهیل کند که هدف آن بهینه‌سازی محصولات در چارچوب منابع کاهش یافته است.

ج-۳-۳- تشخیص محدودیت‌های منابع

در بسیاری از کشورها، فرآیند برآورد درآمدها و هزینه‌های بودجه به طور موازی و جدا از یکدیگر انجام می‌شود. این جداسازی مبتنی بر ماهیت محرمانه‌ای بودن است که در مورد درآمدها وجود دارد. در سالهای اخیر تجهیز منابع مالی از طریق کسب درآمدهای بیشتر نقش کمتری از استقراض داخلی و خارجی پیدا کرده است. با توجه به انگیزه‌هایی که در حال حاضر برای برنامه‌ریزی هزینه در قالب یک چارچوب میان مدت غلطان وجود دارد، بهتر است برنامه‌ریزی

تفصیلی در مورد منابع درآمدی بودجه نیز انجام گیرد، به نحوی که ارتباط مناسب و کافی بین درآمدها و هزینه‌ها در مقاطع مختلف زمانی برقرار گردد. علاوه بر این برآوردهای درآمدی باید تبدیل به سقف‌های کلی شود که در مرحله بعد به سقف‌های برنامه‌ها و پروژه‌های مختلف تفکیک شود و به عنوان راهنمای بودجه‌های سالانه در اختیار دستگاههای اجرایی قرار گیرد این سقف‌ها باعث آگاهی دستگاههای اجرایی از محدودیت‌های منابع می‌شود، ضمن اینکه به آنها امکان می‌دهد سیاستها و استراتژی‌های خود را متناسباً مورد تعدیل قرار داده و از منابع محدود موجود با انعطاف بیشتری بهره‌برداری نمایند. برای استفاده از بودجه به عنوان یک ابزار مدیریت، باید از غیرقابل انعطاف بودن درونی آن تا حد امکان جلوگیری شود.

ج-۳-۴- تقویت انضباط مالی

ایجاد هماهنگی بین نتایج حاصل از فرآیند بودجه‌بندی و هدفهای مورد نظر، و همچنین دستیابی به ثبات کلان اقتصادی، نیازمند پاسخگویی به مشکلاتی است که در حال حاضر در اجرای بودجه‌ها وجود دارد. این مشکلات مواردی چون: تاخیر طولانی در ابلاغ بودجه و تفویض اختیار اجرای آن پس از تصویب در مراجع قانونگذاری، پافشاری بر تعدادی مقررات و تشریفات غیرضروری، که غالباً ارتباطی با وظایف موجود با شرایط خاص آینده ندارد، و اصرار در زمان مصرف وجوه، که موجب تعجیل در مصرف هزینه‌ها صرفاً به منظور انجام سال مالی است.

برای مقابله با مشکلات فوق ۳ روش زیر مورد توصیه قرار گرفته است:

اول: ایجاد یک نظام مدیریت وجوه نقدی جدید. این نظام برای سهمیه‌بندی منابع نیست، بلکه روشی است که از طریق آن با پیش‌بینی مستمر درآمدها و هزینه‌ها طی سال مالی، ارتباطی محکمتر بین برنامه‌های اجرایی بودجه و امکانات استقرایی فراهم می‌شود. هر دستگاه اجرایی نظام پیش‌بینی خاص خود را دارد و نتیجه تلفیق شده آنها در اختیار دستگاه مرکزی قرار می‌گیرد. از این نتایج برای تخصیص اعتبارات در مقاطع زمانی مختلف طی سال مالی استفاده می‌شود.

دوم: به دستگاه اجرایی انعطاف بیشتری در مصرف هزینه‌ها داده شود. بدین ترتیب که به طور مثال سقف مشخصی برای پرداخت‌های پرسنلی و اداری گذاشته شود. و در مورد مصرف بقیه اعتبارات به دستگاه‌های اجرایی اختیار جابجایی منابع داده شود.

سوم: در بعضی از کشورها اجازه استفاده از منابع بودجه تا مدتی بعد از پایان سال مالی داده می‌شود. در برخی دیگر پروژه‌های سرمایه‌ای در پایان سال مورد بررسی قرار می‌گیرند و به بعضی از آنها اجازه داده می‌شود در سال بعد باقیمانده اعتبارات سال قبل را مورد استفاده قرار دهد.

ج-۴- عوامل نظارتی

بررسی تجربیات گذشته نشان می‌دهد که نظام نظارتی سنتی بودجه قادر به پاسخگویی به نیازها و وظایف جدید نظام بودجه‌بندی نیست، و لازم است اصلاحات لازم در مورد آن انجام گیرد. نظام نظارتی بودجه مجموعه‌ای است که هر یک از اجزاء آن روش خاص خود با تجربیات متفاوت را دارد. به بیان دیگر مشکلات یک بخش و راه حل مربوطه قابل کاربرد در بخش دیگر نمی‌باشد. نظارت بر بودجه بر پایه اصولی انجام شود که برخی از آنها از بخش خصوصی اقتباس شده است. برای آنکه این اصول کارآیی لازم را داشته باشد، لازم است به چهار زمینه اساسی توجه کافی مبذول شود: (۱) فرهنگ نظارت در مقابل فرهنگ مدیریت، (۲) ایجاد دولت‌های سایه، (۳) ارتباط عرضه کننده و استفاده کننده (خریدار)، و (۴) نظارت و ارائه خدمات شخص ثالث.

ج-۴-۱- فرهنگ نظارت و فرهنگ مدیریت

اصول نظارتی که تا به حال به آن عمل می‌شده است، بر پایه عدم اعتماد شکل گرفته است و تجربیات کشورهای مختلف در این زمینه نشان می‌دهد که هدفهای مورد نظر محقق نشده است. روشهای جدید نظارت بر پایه اعتماد و انعطاف مدیریت همراه با پاسخگویی بیشتر دستگاه‌های اجرایی و کارکنان دولت استوار است. منتقدین این روش نسبت به قابل اعتماد بودن کارکنان دولت تردید دارند و ترس خود را از سوء استفاده‌های احتمالی از مدیریت ابراز می‌دارند.

به اعتقاد آنها کارکنان دولتی ممکن است توجه کافی به قوانین نداشته باشند، با توجه به ضعف نظارت قانونی به تدریجی به تکنوکراتهای قدرتمند تبدیل شوند.

از طرف دیگر تجربه نشان می‌دهد که مدیران بسیاری از دستگاههای اجرایی دولتی تمایل به قبول اختیارات جدید داشته‌اند در حالیکه هنوز قادر به ایفای وظایف فعلی خود نبوده‌اند، پرمچاند^۱ معتقد است این انحطاط و سقوط که در توان مدیران مالی دستگاههای اجرایی طی سالهای گذشته ایجاد شده ناشی از وجود دستگاههای نظارت مرکزی است. به نظر وی مدیریت مرکزی به حد و مرز خود رسیده‌است. ولی توان مدیریت در دستگاههای اجرایی جای بسیاری برای رشد و توسعه دارد که باید در کانون توجه قرار گیرد.^۲

ج-۴-۲- ایجاد دولتهای سایه (ارتقاء سطح مدیریت در دستگاههای اجرایی)

فلسفه جدید مدیریت با دادن استقلال بیشتر به مدیران، در پی ایجاد دستگاههای اجرایی است که ضمن متکی بودن به خود، قادر به انجام فعالیتهای مشخص در قالب منابع موجود باشند. این فلسفه بر مبنای این عقیده است که دولت بزرگتر و وظایف آن متنوع‌تر از آن است که به صورت یک واحد مدیریت شود. اگر چه فلسفه فوق دارای مزایای زیادی است، لیکن در کاربرد آن مسائلی مطرح می‌گردد که باید پاسخ آن مشخص شود.

اولاً اگر قرار باشد دستگاههای اجرایی از نظریاتی خودکفا باشند، مناسبتر این است که ارتباط آنها با دولت مرکزی قطع شود. از طرف دیگر اگر بخشی از فعالیتهای آن متکی به دریافتهای انتقالی از دولت باشد، لازم است اهداف مربوط به فعالیتهای مربوط به این بخش از فعالیتهای دیگر تفکیک شود.

ثانیاً بسیاری از کشورها حتی قبل از مطرح شدن فلسفه مدیریت جدید، اقدام به ایجاد دستگاههای اجرایی مستقل کرده‌اند، که بخش عمده فعالیتهای آن از طریق دولت تامین مالی می‌شود. بعضی از دستگاههای اجرایی نیز اقدام به استقراض داخلی و خارجی با تضمین دولت

^۱ -Premchand

^۲ - Premchand, *Issues on Directions in Public Expenditure Management*. IMF, Nov. ۱۹۹۶, P. ۳)

کرده‌اند. همچنین برخی از دستگاههای اجرایی در حال رقابت با یکدیگر هستند و عدم هماهنگی زیادی بین خود این دستگاهها و همچنین بین دولت و آنها وجود دارد.

ثالثاً، تجربه بعضی از کشورها نشان می‌دهد که پاسخگویی دستگاههای اجرایی مستقل به دستگاه قانونگذاری در سطح ضعیفی قرار داشته است. این مشکل موجب تضعیف توان پاسخگویی نظام بودجه‌بندی می‌شود.

ج-۴-۳- ارتباط بین عرضه کننده و خریدار (استفاده کننده)

یکی از اجزاء مهم روشهای جدید مدیریت بودجه برقراری ارتباط بین عرضه کننده و استفاده کننده است. در درون بخشی دولتی طرفین این معامله دستگاه اجرایی اصلی و دستگاههای وابسته، یا دستگاههای وابسته و واحدهای اجرایی و یا واحدهای اجرایی و پیمانکار است. در خارج از بخش دولتی معامله در واقع بین دولت به عنوان عرضه کننده و دستگاه قانونگذاری به عنوان خریدار یا استفاده کننده صورت می‌گیرد. در هر مورد محصول باید در مقابل تامین وجوه لازم عرضه گردد. معامله نیز در قالب موافقتنامه‌ای در مورد عملکرد است که روابط طرفین را مشخص می‌کند. برای ایجاد هماهنگی نظام پرداختهای دولت با نظام بازار، ارقام پایه باید بر اساس نرخهای مورد عمل دولت و یا ضوابط بخش خصوصی تعیین گردد. این موافقتنامه‌ها، که نتایج حاصل از آنها به شکل اهداف کمی و کیفی محصولات و شاخص‌های ذیربط می‌باشد. در نظام مدیریتی جدید بودجه نقش اساسی را ایفا می‌کند. هدف روش موافقتنامه در واقع ایجاد هماهنگی بین اهداف به عنوان مالک (و نماینده رجحان جامعه) و اهداف دستگاههای اجرایی مسئول ارائه خدمات است.

کاربرد روش فوق در دولت مستلزم منظور شدن تمامی خصوصیات دولت است. صرفنظر از مشکلاتی که در محاسبه محصولات دولتی وجود دارد، تجربه نشان می‌دهد، نتیجه مقدماتی این محاسبات غالباً کمتر از مقدار واقعی آنها است. در نتیجه در پایان سال کارآیی در سطح بیشتری نشان داده می‌شود. علیرغم وجود شاخص‌های فراوان در مورد کیفیت، قضاوت در این زمینه امری مشکل است و ارتباط بین کیفیت و پرداختهای بودجه‌ای بیشتر از آنچه تصور می‌شود. با ابهام

روبرو است. علاوه بر این، دولت‌ها ممکن است توان فراهم آوردن محیط خارجی با ثابت برای معامله مورد نظر را نداشته باشد. در یک اقتصادی باز، بسیاری از عوامل خارج از کنترل مستقیم دولت هستند. استقلال کامل هم ممکن است قابل اعتماد نباشد، در نتیجه دولت به عنوان مالک و مدیر کلان مجبور به دخالت شود و موافقتنامه را مورد تجدید نظر قرار دهد. وقتی منابع پیش‌بینی شده در دسترس نباشد، سطح محصولات کاهش خواهد یافت. که این امر موجب ایجاد ظرفیتهای عاطل و افزایش هزینه‌ها می‌گردد.

علیرغم مشکلات فوق، در مجموع تصور می‌شود ارتباط بین عرضه کننده و خریدار فعالیتهای دولتی ابعاد جدید مدیریتی به دستگاههای اجرایی می‌دهد و آنها ضمن تعقیب اهداف مورد نظر در مورد منابع نیز حساس می‌شوند. این روش نیاز به مهارتهای جدیدی نیز در زمینه تدوین اهداف و محاسبات مربوط به محصولات و شاخصهای ذیربط دارد.

ج-۴-۴- نظارت و ارائه خدمات

یکی دیگر از وجوه روشهای جدید مدیریت بودجه، مربوط به خدماتی است که تامین مالی آن با دولت است ولی توسط اشخاص ثالث ارائه می‌گردد. این شخص ثالث می‌تواند دستگاههای اجرایی محلی، بانکها، بیمارستانها، کارخانجات و سازمانهای غیردولتی، باشد. به عنوان مثال، خدمات بهداشتی توسط پزشکان و پزشکیاران به مردم ارائه می‌شود، ولی مخارج آن را دولت تامین می‌کند. این روش مبتنی بر این فلسفه است که خدمات ارائه شده توسط دولت پر هزینه است، در حالیکه همین خدمات با هزینه کمتر توسط اشخاص دیگر قابل ارائه می‌باشد. این روش در واقع به معین جانشینی عرضه غیرمستقیم به جای عرضه مستقیم خدمات است، در حالیکه هم عرصه کننده و هم دریافت کننده خدمات جدا از تامین کننده هزینه‌های مربوطه هستند.

معاملات شخص ثالث در سالهای اخیر در حال رشد بوده و تجربه نشان می‌دهد که این رشد در آینده نیز ادامه خواهد یافت. فایده اصلی این روش فرصت استثنایی انجام معامله در بازار و عرضه خدمات از طریق فرآیندی رقابتی است. در این فرآیند مالکیت دولت حفظ می‌شود، ضمن اینکه نتایج مثبت حاصل از انجام معامله در بازار حاصل می‌گردد. اجرای این روش نیازهای

مدیریتی خاص خود را دارد. با افزایش اینگونه مبادلات، نیاز به نظام نظارتی و کنترل و هماهنگ کننده بیشتر می شود. خطر تبانی بین طرفین مبادله نیز وجود دارد که این امر ضرورت وجود نظام نظارتی کارآمد را بیشتر می کند.

ج - ۵ - مشارکت بخش‌های دولتی و خصوصی

مشارکت بخش‌های دولتی و خصوصی در ارائه خدمات به جامعه نیز یکی از عناصر نظام جدید مدیریت بودجه است. اگر چه روش‌های مختلفی از مشارکت بین بخش دولتی و خصوصی وجود داشته است، ولی تاکید روش جدید بر ۴ عامل اساسی زیر است:

۱- برای اینکه دولت بتواند قدرت پاسخگویی بیشتری به مردم داشته و از کارایی بیشتر برخوردار باشد، تجدید ساختار لازم در سطح بخش دولتی در زمینه تاکید بیشتری بر مدیریت و هماهنگی باید صورت گیرد، حتی اگر ارائه واقعی خدمات از طریق سازمانهای انتفاعی یا غیرانتفاعی خصوصی انجام شود.

۲- ارائه خدمات شهری را نمی‌توان به طور کلی به نیروهای بازار واگذار کرد. در این زمینه مشارکت سازمانهای داوطلب، گروهها، خویش فرمایان، جنبش‌های اجتماعی و سایر سازمانها برای موفقیت کامل آن ضروری است. این مشارکت در واقع به مفهوم بخش خصوصی شکل سازمانی غیر از بنگاههای تجاری را اضافه می‌کند. طرفداران این روش معتقدند، اتحادی از گروههای خصوصی داوطلب جانشین دولت برای ارائه خدمات می‌شود. ضمن اینکه نقشی حاسنر نیز به مردم واگذار می‌گردد. مخالفین این روش نیز اظهار می‌دارند که مشارکت مردم در سیاستگذاری و ارائه خدمات توسط آنها بیش از اندازه دموکراتیک است. مشکلات قانونی پیدا خواهد کرد و سیاستهای به کار گرفته شده بی‌اثر خواهد ماند.

۳- کسری بودجه پایدار و تامین مالی کمتر از نیاز خدمات اجتماعی، همراه با نیاز به فراهم آمدن این خدمات در پاسخ به تقاضاهای روزافزون، موجب افزایش گرایش به سوی مشارکت مالی با بخش خصوصی از طریق انعقاد قرارداد موسوم به "ساخت، اجرا و انتقال (BOT)"^۱ شده است.

۴- قراردادهای مشارکتی برای ایجاد شکل جدیدی از همکاری بین تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان مورد نیاز است، تا خدمات با کیفیتی بهتر، همراه با هزینه‌ای کمتر قابل ارائه باشد.

^۱ -Build, Operate and Transfer

زمینه‌های مشارکت بخش دولتی و خصوصی به شکل فوق فراوان است، ولی در عمل تاکنون محدود به تعداد کمی پروژه‌های سرمایه‌ای شده است. برای موفقیت این مشارکت، مدیریت بخش دولتی باید از تنوع بیشتری از سابق برخوردار گردد و در این زمینه نیاز جدی به تقویت سطح تخصص‌ها در دستگاه مالیه کشورها است. دستگاه‌های نظارتی وظیفه‌ای نیز در زمینه تبیین کارآیی بیشتر ارائه خدمات توسط بخش خصوصی بر عهده خواهند داشت. اجرای مطلوب مشارکت مورد نظر همچنین نیاز به برقراری نظام ارزشیابی، کنترل و حسابداری کارآمد دارد.

مجموعه سیاست‌های پیشنهاد شده در فوق، می‌تواند دستور کار مسئولین سیاسی کشورها قرار گیرد، تا بحث و بررسی بیشتری در مورد آنها انجام شود و یا اینکه در قلمرو مدیریت اجرایی به اجرا درآید. اتخاذ تصمیم در این زمینه بستگی به شرایط خاص هر کشور دارد. تجربیات جهانی نشان داده است که اصلاحات جدید در قالب تشکلهایی مانند کمیته‌ها، کمیسیونها، گروههای کاری و نظایر آن زودتر به نتیجه می‌رسد. در هر صورت نتایج کار باید از حمایت عمومی برخوردار باشد. بدون این حمایت، برداشت مردم همراه با ابهام و تردید خواهد بود.

د- بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد^۱

مفهوم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد سابقه ای طولانی دارد. فرایند بودجه ریزی بر مبنای عملکرد از سه مرحله زیر تشکیل شده است:

- تعیین اهداف و مقاصد
- برآورد هزینه برنامه‌های لازم برای تحقق اهداف
- تعیین شاخصهای کمی برای برآورد عملکرد هر برنامه

در کاربرد نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، کشور نیوزیلند پیشگام بوده و با فاصله زمانی کوتاه کشورهای استرالیا و انگلیس و چندی بعد بیشتر کشورهای اروپای شمالی نظام موجود بودجه‌ریزی خود را به این نظام متحول کردند. این نظام همراه با سایر نوآوری‌ها در همین زمینه مانند "مدیریت هزینه عمومی" و "روش حسابداری تعهدی" چارچوب منسجمی برای تهیه و اجرای بودجه ایجاد کردند.

^۱ - Performance- Based Budgeting

ویژگی کلیدی نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی مناسب است. به بیان دیگر عملکرد خوب مورد تشویق قرار گرفته و عملکرد نامطلوب تنبیه می‌شود. تجربیات به‌عمل آمده در این زمینه نشان می‌دهد که موفقیت این نظام مبتنی بر تداوم آن توسط دستگاههای اجرایی ذی‌ربط و کاربرد تدریجی استانداردهای عملکرد خدمات ارائه شده می‌باشد. برای تحقق این امر لازم است: (۱) شاخص‌های عملکرد مشخص شده و به‌گونه‌ای گزارش شود که قابل عملیاتی شدن توسط مدیران بودجه باشد (۲) دستگاه‌های اجرایی از استقلال بیشتری برخوردار شوند به نحوی که قادر باشند بهترین و کارآترین روش ارائه خدمات را تعیین کنند و (۳) تغییرات لازم در عوامل انگیزشی و تنبیهی برای مدیران دستگاههای اجرایی پیش‌بینی شود.

مهمترین عامل نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد "برنامه" است. برنامه مجموعه‌ای از فعالیتها یا پروژهها (طرحها)، تحت نظارت دستگاه یا واحد اجرائی خاص است که با استفاده از منابع موجود به دستیابی روشها و هدفها کمک می‌کنند اهداف عملیاتی هر برنامه باید قابل برآورد باشد. براین اساس بودجه‌ریزی و حسابداری باید به نحوی انجام گیرد که هزینه‌ها و درآمدهای هر برنامه یا فعالیت برای تصمیم‌گیران مشخص باشد. با توجه به ویژگی‌های یاد شده یک نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد مطلوب باید دارای سه مشخصه باشد: (۱) ساختار برنامه در یک چارچوب راهبردی وسیعتر تعریف شود، (۲) چارچوب بودجه به نحوی تعریف شود که تصمیم‌گیری و اولویت بندی را تسهیل کند و (۳) ساختار آن به‌گونه‌ای باشد که پاسخگویی را تقویت کند.

در حالی که ساختار برنامه عامل ارتباط بودجه با اهداف راهبردی به شمار می‌آید، سئوالی که مطرح است این است که چگونه برنامه‌ها باید طراحی شوند که دسترسی به اهداف با سهولت بیشتری انجام گیرد. برای این منظور دو روش کلی وجود دارد: روش اول تعریف برنامه‌های خاص برای هر وزارتخانه یا دستگاه اجرایی است. روش دوم تعریف یک چارچوب وسیع سیاستی و تشخیص برنامه‌ها در این چارچوب است و در واقع هر دستگاه اجرایی بخشی از برنامه کلی را به

اجرا در می‌آورند. در روش اول پاسخگویی ساده‌تر بوده و نظارت و ارزشیابی با سهولت بیشتری انجام می‌گیرد. روش دوم نیاز به نظام حسابداری در سطح بسیار بالا برای تشخیص داده‌های مربوط به هر برنامه بدون توجه به ماخذ آن است. با توجه به این خصوصیت‌ها روش اول مطلوبیت بیشتری داشته و برای کشورهای مختلف توصیه شده است.

نقطه شروع مناسب در تعیین چارچوب سیاستی در طراحی برنامه استفاده از طبقه‌بندی عملیاتی هزینه‌های دولت است. مناسبترین شکل این طبقه‌بندی نظام طبقه‌بندی استاندارد پیشنهادی سازمان ملل متحد (COFOG) است. با توجه به اینکه در طبقه‌بندی عملیاتی اطلاعات مربوط به دستگاه‌های اجرایی مجری فعالیت‌های مشابه جمع می‌شود، تصویر جامعی از هزینه‌های دولت در سرفصل‌هایی مانند دفاع، بهداشت، آموزش و رفاه قابل ارائه خواهد بود و در نتیجه چارچوب مناسبی برای طراحی برنامه بدست می‌دهد. در این نظام طبقه‌های عملیاتی به برنامه‌ها تفکیک می‌شوند که هر یک به سیاست خاصی مربوط هستند.

وقتی برنامه‌ها به طور مشترک توسط چند دستگاه اجرایی به اجرا در می‌آید، مسئولیت نیز به همین ترتیب تقسیم می‌شود، به گونه‌ای که فعالیت‌های مشخص و محصولات نهایی مربوط به هر دستگاه معلوم باشد.

پاسخگویی مطلوب وابستگی به وجود اطلاعات کافی برای ارزیابی عملکرد دارد. اگر اطلاعات کافی برای ارزیابی وجود نداشته باشد دلیلی برای طراحی برنامه وجود نخواهد داشت. در طراحی برنامه‌ها، امکان‌پذیری تدارک اطلاعات جامع، به‌هنگام و به موقع باید مورد توجه قرار گیرد.

متدولوژی "هزینه‌یابی" در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد معمولاً مورد توجه لازم قرار نمی‌گیرد. تاکید بر محصول یا نتایج نیاز به تعیین و تشیص داده (که از اصول روش‌های سنتی بودجه‌ریزی است) را منتفی نمی‌سازد. برای اینکه برنامه قابل اجرا باشد، باید سازوکار کافی برای هزینه‌یابی آن وجود داشته باشد، به گونه‌ای که برای ارزیابی عملکرد برنامه محصولات برنامه‌ها را

بتوان به هزینه‌های بودجه‌ای و در نهایت به منافع حاصل از آنها ارتباط داد. هزینه‌ها را به روشهای مختلف می‌توان به موضوع‌های هزینه اختصاص داد.

از دیدگاه بودجه‌ریزی برنامه‌ای، مهمترین معیار، ارتباط مستقیم یا غیرمستقیم آن با برنامه است. هزینه‌ها را می‌توان به موضوع‌های مختلفی از جمله: واحدهای عملیاتی، مرکز هزینه، محصولات و طرحها و پروژه‌ها مربوط ساخت. در هر گونه معیاری که مورد استفاده قرار گیرد، نظام هزینه‌یابی باید نه تنها بتواند اطلاعات هزینه‌ای دقیقی را درخصوص برنامه‌ها تولید کند، بلکه باید قادر باشد این هزینه‌ها را به درستی به موضوع‌های هزینه مرتبط سازد.

برای برخورداری از دقت کافی، اختصاص هزینه به موضوع‌های ذی‌ربط باید از دو نوع اختلال دوری کند. اختلال اول ناتوانی مبانی هزینه‌های استفاده شده در تشریح فعالیت‌های برنامه در مصرف منابع مربوطه است. راه حل این مشکل پیش‌بینی سازوکار لازم برای برقراری دقیق ارتباط بین هزینه و فعالیت است. راه حل دیگر تفکیک فعالیت‌های برنامه به طبقات با تجانس بیشتر می‌باشد. البته هر دو راه حل پیشنهادی موجب افزایش پیچیدگی و هزینه بیشتر اجرای نظام می‌شوند. اختلال دوم، عدم توانایی انعکاس کمیت واقعی منابع مصرف شده به وسیله هزینه‌های مرتبط شده به محصول فعالیت‌های برنامه است. در نظام‌های هزینه‌ای ساده، معمولاً فرض می‌شود منابع به کار رفته در یک واحد عملیاتی متناسب با میزان محصولات تولید شده توسط واحد به مصرف می‌رسد. اگر چنین تناسبی وجود نداشته باشد اختلال کمیتی بروز خواهد نمود. راه حل این مشکل برقراری ارتباط هزینه‌ای از طریق روشهای مناسبتر و مجاز کردن واحد عملیاتی به استفاده از سازوکارهای چندگانه برقراری ارتباط هزینه‌ای است.

نظام‌های تخصیص هزینه برای ارائه اطلاعات هزینه‌ای در ابعاد مختلف مانند واحدهای سازمانی، مراکز هزینه‌ای، طرحها و نظایر آن، طراحی شده‌اند. ابعاد یاد شده به عنوان موضوع‌های هزینه نظام هزینه‌یابی شناخته می‌شوند. انتخاب موضوع هزینه بر سطح پیچیدگی اداری تأثیر می‌گذارد و هزینه‌های اجرای نظام تخصیص هزینه را تعیین می‌کند. البته بین میزان تفصیل موضوع‌های هزینه، که از میزان اطلاعات هزینه‌ای مورد نیاز تصمیم‌گیران تعیین می‌شود، و هزینه

اجرای نظام نوعی بده و بستان یا رابطه جانشینی وجود دارد. باید توجه داشت اگر سیستم تخصیص هزینه بیش از اندازه ساده باشد، ممکن است نتیجه نظام، تخصیص هزینه ضعیف و افزایش خطر اطلاعات گمراه کننده برای تصمیم‌گیران باشد.

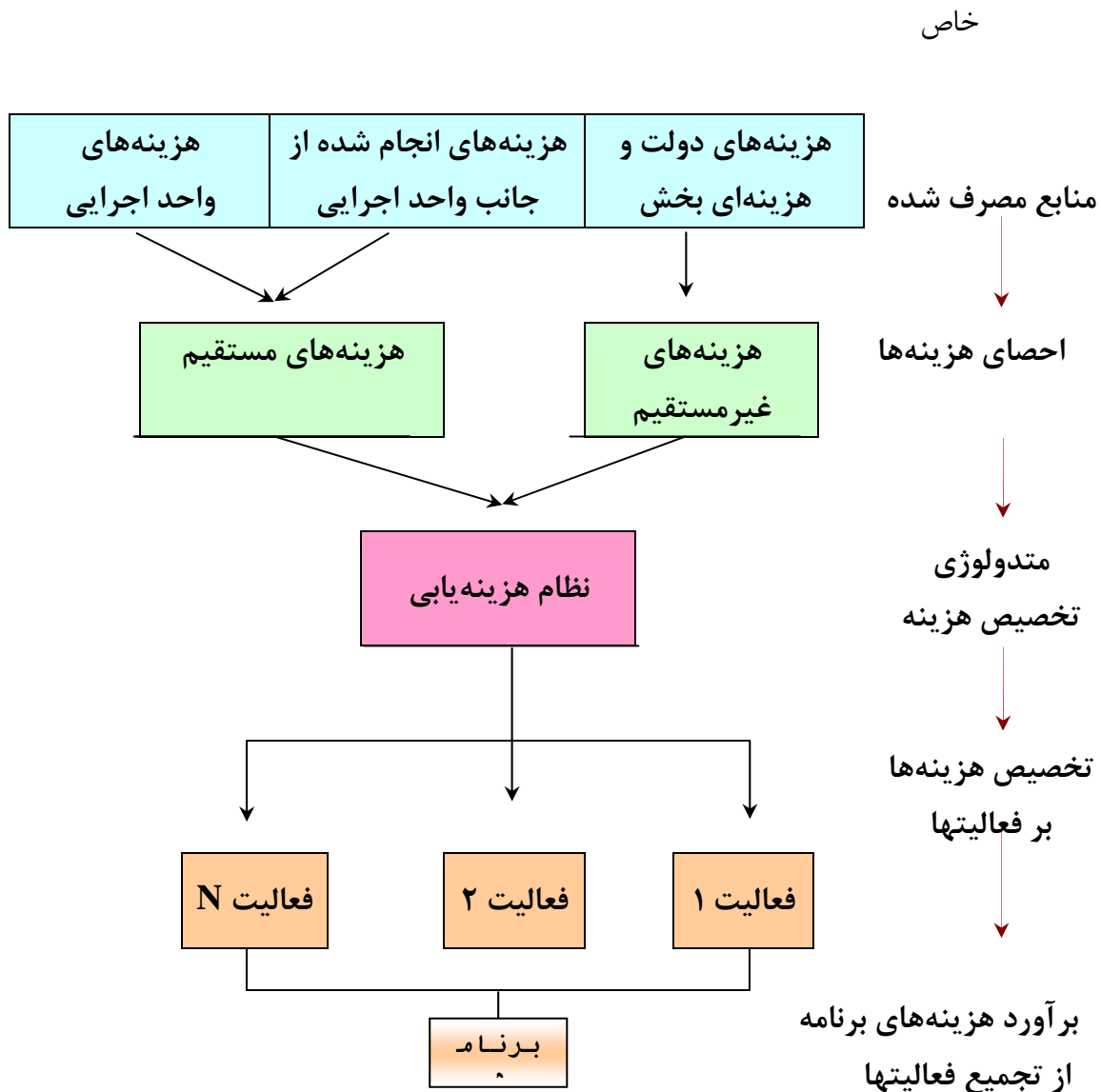
به منظور بودجه‌ریزی برنامه‌ای و مبتنی بر عملکرد، روش مصرف هزینه‌ها به وسیله برنامه‌ها، فعالیتها و محصولات یا مراکز (هزینه‌ای)، چگونگی تخصیص هزینه‌ها به صورت مستقیم یا غیرمستقیم را تعیین می‌کند. برای افزایش دقت هزینه‌های برنامه یا محصول، و در عین حال کاهش تخصیص اختیاری هزینه‌ها، لازم است هر چه بیشتر که ممکن است منابع مصرفی به صورت هزینه مستقیم تلقی شود. البته برای پاره‌ای از اقلام هزینه به دلیل اشتراک در بیش از یک موضوع امکان ارتباط مستقیم با موضوع‌های هزینه ممکن است وجود نداشته باشد. هر چند که این هزینه‌های غیرمستقیم را می‌توان براساس مصرف یا میزان تأثیر آنها به موضوع‌های هزینه مرتبط ساخت.

اگر هر واحد عملیاتی یا مرکز هزینه تنها با یک محصول (برنامه یا فعالیت) مرتبط باشد، نیاز به تخصیص در مرحله دوم به حداقل خواهد رسید. در حالی که، اغلب هزینه‌های تجمیع شده در مرکز هزینه به دو یا بیشتر از دو محصول (فعالیت یا برنامه) باید تخصیص یابند و یا بعضی واحدهای موجود در یک سازمان خدماتی به سایر واحدها ارائه می‌کنند و در نتیجه نظام پیچیده‌تر دو مرحله‌ای تخصیص مورد نیاز خواهد بود. در این روش، هزینه‌های تجمیع شده به مجموعه دیگری از هزینه‌ها یا موضوع‌های هزینه مرتبط می‌شود. تا اینکه تمامی هزینه‌ها به موضوع‌های هزینه نهایی مرتبط گردند.

به طور کلی فرآیند نظام هزینه‌یابی بر مبنای برنامه یا فعالیت به شرح زیر می‌باشد:

- تفکیک برنامه به فعالیتها، تعیین اهداف کمی برنامه و فعالیتها و تعیین واحد مسئول هر فعالیت.
- تشخیص منابع استفاده و هزینه‌های ذی‌ربط آنها بر حسب واحدهای مسئول انجام فعالیت در برنامه.

- طبقه‌بندی و اندازه‌گیری هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های غیرمستقیم یا بالاسری.
- مرتبط ساختن یا تخصیص هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم با فعالیت یا فعالیت‌های خاص



هـ) نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج^۱

"کنترل" عملیاتی مستمر است که با استفاده از آمار جمع‌آوری شده در خصوص شاخص‌های عملکرد و نحوه پیشرفت فعالیت‌های پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف مشخص، اطلاعات لازم را برای اصلاح احتمالی روند در اختیار مدیران قرار می‌دهد.

^۱ - Results – Based Monitoring and Evaluation System.

"ارزشیابی" تشخیص و تعیین میزان تحقق اهداف مربوط به طرحهای در دست اجرا یا تکمیل شده، برنامه‌ها و سیاستها است. در این فرایند تحولات میزان کارایی، اثربخشی و تداوم اقدامات نیز مورد بررسی قرار می‌گیرد. ارزشیابی باید اطلاعاتی را به دست دهد که معتبر و مفید باشد و در فرآیند تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار گیرد.

با تعاریف فوق آشکار است که دو فرآیند یاد شده با وجود مستقل بودن، مکمل یکدیگرند. "کنترل" اطلاعاتی را در زمینه وضعیت سیاستها، برنامه‌ها یا طرح‌ها در مقایسه با اهداف ذی‌ربط در هر مقطع زمانی ارائه می‌کند. بنابراین این فرآیند در واقع توصیفی است. در مقابل "ارزشیابی" دلایلی را برای عدم تحقق اهداف ارائه می‌نماید. این فرآیند در پی مسایل علت و معلولی است.

ارزشیابی مکمل کنترل است زیرا چنانچه نظام کنترل تشخیص دهد فعالیتی از مسیر اصلی منحرف شده است فرآیند ارزشیابی مشکل ایجاد شده را به صورت کمی و کیفی آشکار و مشخص می‌سازد. برای مثال اگر اطلاعات عملکرد سالانه به صورت مجرد و بدون توجه به برنامه ارزشیابی ارائه شود مدیران ممکن است نتیجه‌گیری اشتباهی در خصوص موضوع داشته باشند. نگاه صرف به روند اطلاعات معمولاً نمی‌تواند میزان کارایی برنامه‌های دولت را بیان کند.

کنترل می‌تواند در سطوح طرح، برنامه یا سیاست انجام گیرد. برای مثال درخصوص بهداشت نوزادان، از طریق کنترل میزان آگاهی از مراقبت قبل از وضع حمل در شش روستای هدف می‌توان کنترل را در سطح طرح یا پروژه به اجرا درآورد. در سطح برنامه، فرآیند کنترل برای حصول اطمینان از انجام مراقبت‌های قبل از وضع حمل زنان باردار در یک منطقه از کشور می‌تواند انجام گیرد. در سطح کنترل سیاست، توجه معطوف به تنظیم نرخ مرگ و میر در سطح همان منطقه خواهد بود.

ارزشیابی نیز مانند کنترل در سطوح طرح، برنامه و سیاست می‌تواند انجام گیرد. برای مثال در مورد خصوصی‌سازی نظامهای منابع آب، ارزشیابی طرح ممکن است شامل بررسی و بهبود نرخ آب‌بها در دو استان باشد. در سطح برنامه، مدیریت مالی دولت مورد ارزیابی قرار می‌گیرد و در سطح سیاست الگوها و روشهای خصوصی‌سازی منابع آب مورد بررسی و ارزیابی قرار می‌گیرد.

نقش مکمل نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج

ارزشیابی

کنترل

- تحلیل دلایل تحقق یا عدم تحقق نتایج موردنظر
- تعیین دلایل مشخص ارتباط علت و معلولی فعالیتها و نتایج
- آزمون فرآیند اجرا
- تفحص در خصوص هدفهای غیر موردنظر
- آرایه دستاوردها و ظرفیتهای برنامه و همچنین آرایه پیشنهاد برای بهبود وضعیت موجود
- آشکار ساختن اهداف برنامه
- مرتبط ساختن فعالیتها و منابع آن با هدفها
- تبدیل هدفها به شاخصهای عملکرد و تعیین هدفها
- جمع‌آوری مستمر اطلاعات شاخصها و مقایسه نتایج واقعی با هدفها
- آرایه گزارش پیشرفت به مدیران و آگاهی دادن به آنها در خصوص مسایل

نظامهای کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج برای پاسخ به سوالاتی در خصوص دلایل انجام یا اجرای یک برنامه یا فعالیت است. یک نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج بازخورد نتایج واقعی و اهداف فعالیتها را دولت را آرایه می‌کند و به سوالاتی از قبیل سوالات زیر پاسخ می‌دهد:

• سازمان چه هدفهایی دارد؟

• آیا این هدفها محقق می‌شوند؟

• چگونه دستاوردها قابل اثبات هستند؟

کنترل مبتنی بر نتایج فرآیند مستمر جمع‌آوری و تحلیل اطلاعات برای مقایسه عملکرد طرحها، برنامه‌ها و سیاستها با نتایج مورد انتظار است. نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج باید در طول اجرای پروژه یا برنامه و حتی بعد از تکمیل آن فعال باشد. تنظیم و ارزشیابی، با جریان مستمر اطلاعات و بازخورد، در هر مرحله از طراحی تا اجرا و بهره‌برداری دارای ارزش افزوده می‌باشد. اطلاع خاص نیز در هر سطح متفاوت خواهد بود، پیچیدگی جمع‌آوری اطلاعات متفاوت

خواهد بود، حساسیت سیاسی در مورد جمع‌آوری اطلاعاتی ممکن است تغییر کند و همچنین موارد استفاده از اطلاعات نیز ممکن است از یک سطح به سطح دیگر تغییر کند.

اجرای نظام کنترل و ارزشیابی در سطوح مختلف جغرافیایی: منطقه‌ای، ناحیه‌ای و ملی امکان‌پذیر است. بنابراین هم در ارتباط با سطوح پیچیدگی اداری (پروژه - برنامه - سیاست) یا جغرافیایی این نظام کاربرد دارد، اگرچه ممکن است مشابه نباشد و شاخصهای عملکرد متفاوتی داشته باشد.

شایان توجه است که اجرای نظام کنترل و ارزشیابی جریان مستمری از اطلاعات را ایجاد می‌کند که هم در درون بخش دولتی و هم در بیرون آن کاربرد دارد. کاربرد داخلی آن مربوط به استفاده از اطلاعات حاصل از نظام کنترل و ارزشیابی به عنوان ابزار مدیریت در سطح بخش دولتی برای دستیابی به نتایج و تحقق هدفهای خاص می‌باشد. اطلاعات در زمینه پیشرفت، مشکلات و عملکرد نقشی کلیدی برای مدیران در دستیابی به نتایج دارد. به همین ترتیب، اطلاعات حاصل از نظام کنترل و ارزشیابی برای کسانی که در خارج از بخش دولتی هستند و در انتظار نتایج، مشاهده اثرات ناشی از فعالیتهای دولت و امیدوار به اعتماد به دولت برای ایجاد زندگی بهتر برای شهروندان می‌باشند نیز مهم است.

علی‌الاصول، نظام کنترل و ارزشیابی در تفکر و آشکار نمودن آرمانها و هدفها موثر است. با این وجود دولتها و مردم از این نظام می‌توانند برای تدوین و توجیه پیشنهادهای بودجه‌ای نیز استفاده کنند. برخلاف نظام سنتی اجرا - محور، نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتیجه توجه را به نتایج با اهمیت از نظر سازمان و مخاطبین داخلی و خارجی آن معطوف می‌نماید.

نظام کنترل و ارزشیابی به شناخت برنامه‌های بالقوه کارآمد و موثر کمک می‌نماید. همچنین این نظام می‌تواند طرحها و پروژه‌های ناخواسته، ولی مفید، را تشخیص دهد. علاوه بر این، نظام کنترل و ارزشیابی به مدیران در تشخیص ضعف برنامه‌ها و انجام اقدامات لازم برای اصلاح آنها کمک می‌نماید. یک استراتژی کنترل و ارزشیابی می‌تواند برای کاهش ترس درون

دولت و سازمان مورد استفاده قرار گرفته و راههایی را برای ایجاد فضای بازی که مردم بتوانند از اشتباهات خود درس گرفته و آنها را اصلاح نمایند فراهم آورد.

یک نظام کارآمد کنترل و ارزشیابی می‌تواند به عنوان منبع سرمایه‌دانی نیز به شمار آید. این نظام دولت‌ها و سازمانها را قادر به ایجاد و توسعه برنامه‌ها و پروژه‌های دانی محور می‌سازد. همچنین بازخورد مستمری در فرآیند مدیریت تنظیم و ارزشیابی برای دستیابی به هدفهای خاص فراهم می‌آورد و موجب ارتقای سطح دانش سازمانی می‌شود.

دسترسی عموم به اطلاعات حاصل از نظامهای کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج در توسعه اقتصادی در درون و بین کشورها نیز موثر است. دستیابی به اطلاعات یکی از اجزاء ضروری استراتژی توسعه موفق می‌باشد.

برای تهیه و استقرار نظام تنظیم و ارزشیابی نتیجه-محور روشهای متفاوتی در کشورهای مختلف بکار گرفته شده است. جدیدترین روش در این خصوص روشی ۱۰ مرحله‌ای است که در سال ۲۰۰۴ میلادی توسط بانک جهانی پیشنهاد و در چند کشور نیز مورد استفاده قرار گرفته است، مراحل ۱۰ گانه این نظام به شرح زیر می‌باشد:

۱. احراز آمادگی برای اجرای نظام
۲. توافق در مورد نتایجی که باید مورد کنترل و ارزشیابی قرار گیرد
۳. انتخاب شاخصهای کلیدی برای کنترل نتایج
۴. جمع‌آوری اطلاعات پایه شاخصهای انتخاب شده (تبیین وضعیت موجود)
۵. برنامه‌ریزی برای اصلاح - تعیین اهداف کمی شاخصهای هدف
۶. کنترل برای اخذ نتیجه
۷. انجام ارزشیابی
۸. گزارش یافته‌ها
۹. استفاده از یافته‌ها

۱۰. پایدار نمودن نظام کنترل و ارزشیابی در درون سازمان

مرحله اول - این مرحله چارچوبی تحلیلی را برای تشخیص ظرفیت سازمانی و تمایل سیاسی

کشور برای کنترل و ارزشیابی آرمانهای خود و استقرار یک چارچوب عملکرد -

محور فراهم می آورد. این مرحله از ۳ جزء زیر تشکیل می شود:

- انگیزه‌ها و تقاضا برای طراحی و ساخت یک نظام تنظیم و ارزشیابی نتیجه - محور
- وظایف، مسئولیتها و ساختارهای موجود ارزیابی عملکرد دولت
- الزامات ظرفیت‌سازی برای یک نظام کنترل و ارزشیابی نتیجه - محور

مرحله دوم - توافق در مورد نتایج براساس محورهای زیر انجام می گیرد:

- تشخیص گروه‌ها و مخاطبین منتفع شونده از نتایج
- تشخیص و تعیین نیازها و تقاضای گروه‌های منتفع شونده
- تبدیل مشکلات به فهرستهایی از اصلاحات لازم در نتایج
- دسته‌بندی اولویت گذاری نتایج به گونه‌ای که در هر زمینه فقط یک نتیجه یا هدف قابل ارزیابی منظور شود.
- تهیه برنامه‌ای برای تعیین چگونگی دستیابی دولت به اهداف خود

مرحله سوم - شاخصهای هدف به یافتن پاسخ به دو سوال اساسی کمک می کند. اول اینکه

چگونه می توان از حصول موفقیت مطمئن شد؟ و دوم اینکه آیا کشور در مسیر

دستیابی به هدف مورد نظر قرار دارد؟ برای این منظور باید شاخصهای مناسبی در

نظر گرفت که این امر در واقع یکی از مهمترین اقدامات در فرآیند ۱۰ مرحله‌ای

یاد شده است.

شاخص هدف باید دارای پنج ویژگی زیر باشد:

- آشکار
- دقیق و بدون ابهام
- مرتبط
- مناسب بری موضوع مورد بحث
- با صرفه
- در دسترس با هزینه منطقی

- کافی مبنای مناسبی برای تعیین عملکرد
- انعطاف پذیر قابل تغییر در صورت لزوم

مرحله چهارم: به منظور جمع‌آوری اطلاعات باید به چند سوال اساسی پاسخ داده شود:

- منبع اطلاعات چیست؟
- روشهای جمع‌آوری آمار و اطلاعات چه بوده است؟
- چه کسی اطلاعات را جمع‌آوری می‌کند؟
- در چه فواصل زمانی باید اطلاعات جمع‌آوری شود؟
- هزینه‌ها و مشکلات جمع‌آوری اطلاعات چیست؟
- چه کسی اطلاعات جمع‌آوری شده را تجزیه و تحلیل می‌کند؟
- چه کسی گزارش اطلاعات را می‌دهد؟
- چه کسی از اطلاعات جمع‌آوری شده استفاده می‌کند؟

مرحله پنجم: عوامل موثر در تعیین اهداف کمی شاخصهای هدف به شرح زیر است:

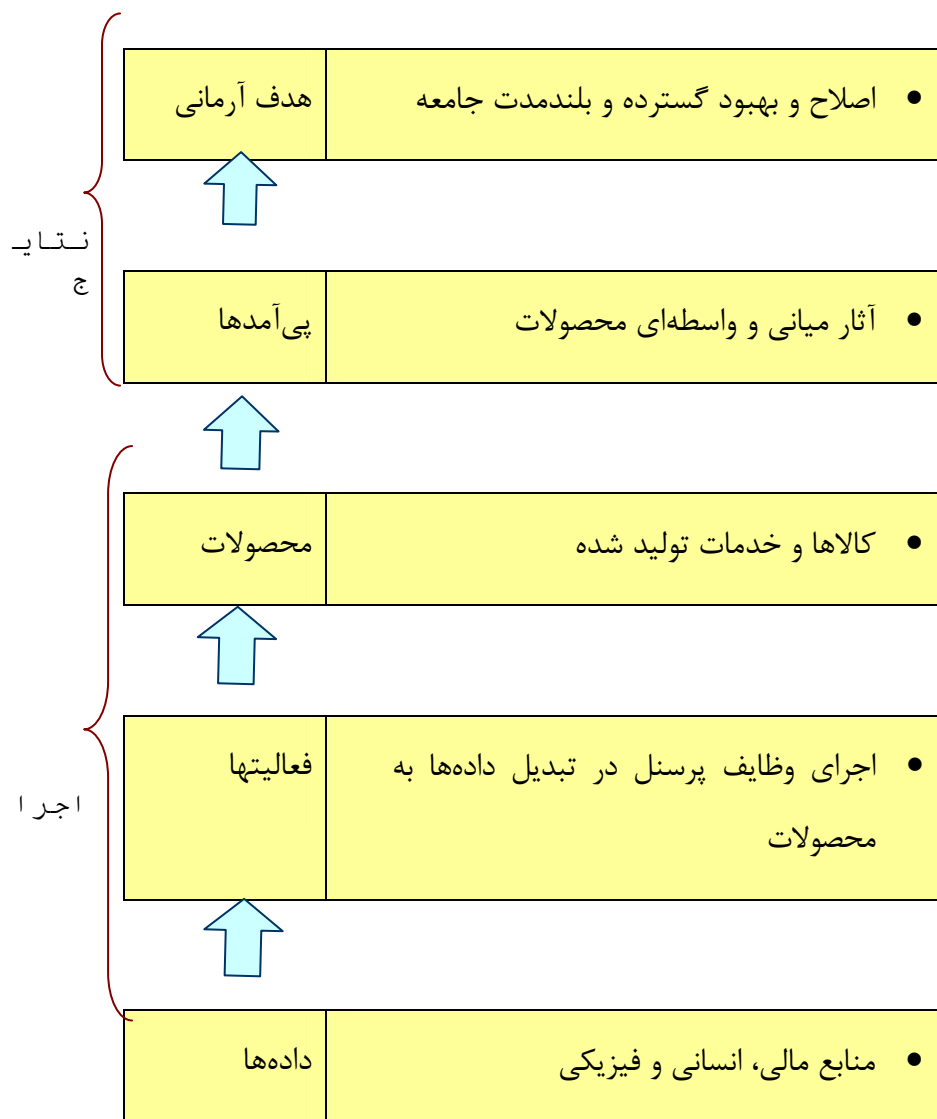
- درک صحیح از اهمیت ارقام و اطلاعات پایه، برای مثال متوسط عملکرد ۳ سال اخیر، عملکرد سال گذشته، متوسط روند گذشته، اطلاعات ۶ ماهه گذشته و ...
- برآورد میزان وجوه و منابع مورد انتظار، ظرفیتهای موجود، بودجه، پرسنل، منابع مالی، تسهیلات و غیره.
- دوره زمانی در برگیرنده اهداف کمی
- رویکردهای سیاسی کشور
- انعطاف‌پذیری اهداف کمی
- واقع‌بینانه بودن اهداف

مرحله ششم: مدیران از ابزارهای سازمانی متنوعی برای مدیریت داده‌ها (بودجه، برنامه‌ریزی پرسنل و برنامه‌های عملیاتی) استفاده می‌کنند. یک نظام تنظیم و ارزشیابی مبتنی بر نتایج برای اینکه واقعاً نتیجه - محور باشد باید با برنامه‌های سالانه و سایر برنامه‌های کاری سازمان مرتبط شود.

"کنترل" دو شکل کلیدی دارد: کنترل در مرحله اجرا و کنترل نتایج. کنترل در مرحله اجرا ابزارها و راهبردهایی (داده‌ها، فعالیتها و محصولات بافته شده در برنامه‌های کاری سالانه و چند سالانه) است که برای دستیابی به نتیجه خاصی مورد استفاده قرار می‌گیرد. این ابزارها و راهبردها با استفاده از ابزار مدیریتی شامل منابع مالی و پرسنل و برنامه‌ریزی فعالیتها پشتیبانی می‌شود.

همچنین باید توجه داشته که رابطه دو جانبه‌ای بین ابزارها و راهبردها و اهداف کمی نتایج وجود دارد. اهداف کمی با توجه به توان بالقوه ابزارها و راهبردها تعیین می‌شوند. مرتبط کردن محصولات به نتایجی که دستگاه اجرایی در پی دستیابی به آن است باید مورد آزمون قرار گیرد. این نکته ما را به مفهوم چارچوبهای بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد نزدیک می‌کند. چارچوب بودجه عملکرد - محور یک نظام برنامه‌ریزی هزینه است که در آن مدیریت کلان اقتصادی و مالی، تعیین اولویتهای بخشی و مدیریت عملکرد برنامه‌ها مورد بحث قرار می‌گیرد. بودجه‌ها براساس منابع موجود برای یک سال خاص تدوین می‌شوند و مدیران محصولات را بر اساس آنچه می‌توانند در سال مالی بدان دست پیدا کنند تعیین می‌کنند. در بودجه‌های میان مدت نیز چگونگی استفاده از منابع سه یا چهار بودجه سالانه برای دستیابی به هدفهای کمی مورد نظر مورد بحث قرار می‌گیرد. بنابراین، در بودجه‌های مبتنی بر عملکرد بودجه‌ریزی برای دستیابی به محصول انجام می‌گیرد و در عین حال به مدیران کمک می‌کند به نتایج مورد نظر دست پیدا کنند.

تنظیم و کنترل مبتنی بر نتایج



نکاتی که باید در این مرحله مورد توجه قرار گیرد عبارتند از:

- برای برقراری ارتباطی قوی بین تنظیم و کنترل عملکرد و تخصیص منابع واحد خاصی باید مسئولیت هر دو را بر عهده بگیرد.

• برای تاثیرگذاری عملکرد مدیریت، واحد خاصی باید مسئولیت انجام فعالیت‌ها و تنظیم و کنترل عملکرد را بر عهده داشته باشد.

• واحدهای اجرایی مسئول کنترل عملکرد، مدیریت و تخصیص منابع باید پاسخگویی را نیز مورد نظر قرار دهند، به گونه‌ای که موجب افزایش کارایی و اثربخشی فعالیتها شود.

مرحله هفتم: استفاده از نتایج ارزشیابی در پشتیبانی نظام مدیریت نتیجه - محور

۱ - مزایای ارزشیابی

• کمک به تصمیم‌گیری در زمینه تخصیص منابع - اطلاعات ارزشیابی می‌تواند مدیران را نسبت به میزان موفقیت سیاستها برنامه‌ها بر اساس نتایج آنها آگاه سازد و مآخذی برای تخصیص منابع قرار گیرد. همچنین، اطلاعات ارزشیابی به تصمیم‌گیری در زمینه توسعه، طراحی مجدد و یا حتی حذف کار کمک می‌نماید.

• کمک به تفکر مجدد نسبت به دلایل بروز مشکلات - به طور معمول مداخله‌های سیاستها و برنامه‌ها به نظر نمی‌رسد تاثیر شایان توجهی بر مشکلات موجود داشته باشد. دلیل این امر می‌تواند ضعف در طراحی و یا در اجرا باشد و یا اینکه اصولاً مسئله کاملاً متفاوت از آن چیزی باشد که در ابتدا تصور می‌شد. اطلاعات ارزشیابی نیاز آزمون مجدد دلایل اولیه ایجاد یک مشکل و گزینه‌های مختلف برای حل آن را مطرح می‌سازد.

• تشخیص مشکلات بالقوه - اطلاعات ارزشیابی به تشخیص مشکلاتی که هنوز جدی نشده‌اند ولی امکان تشدید آنها وجود دارد کمک می‌کند. مشکلاتی مانند روند افزایشی دانش‌آموزان مردودی و یا افزایش روند اعتیاد در جوانان.

• کمک به اتخاذ تصمیم در مورد گزینه‌های مختلف - دولت‌ها غالباً برای حل مشکلات استراتژی‌های مختلفی را مورد آزمون قرار می‌دهند. برای مثال، برای رفع مشکل بیکاری جوانان دولت ممکن است از برنامه‌های دوران مدرسه، برنامه‌های خاص

کارآموزی در بخش خصوصی، دادن ضمانت به کارفرمایان و نظایر آن استفاده کند. اگر هر یک از این گزینه‌ها مدتی به اجرا درآید، تشخیص اینکه کدامیک در حل مشکل موثر می‌باشند آسانتر است.

- کمک به اصلاح و نوآوری بخش عمومی- اطلاعات ارزشیابی دلایلی را در خصوص کارآیی تلاشهای دولت برای اصلاحات فراهم می‌کند. برای مثال، ارائه دلایلی چون، اصلاحات مدرسه در حال انجام است، فساد در حال کاهش است و یا اینکه روستاییان تحت پوشش خدمات بهداشتی قرار گرفته‌اند، به اعتبار دولت نزد جامعه می‌افزاید و انگیزه دولت را بر ادامه اصلاحات افزایش می‌دهد.

- کمک به رسیدن به تفاهم نسبت به علل ایجاد مسائل و چگونگی حل آنها - تعریف مسئله باید قبل از انجام هر گونه کوششی برای حل آن انجام گیرد. اطلاعات ارزشیابی ابزار مطلوبی را برای درک عوامل علت و معلولی و همچنین تاثیر اقدامات اصلاحی گذشته فراهم می‌آورد. مجموعه این اطلاعات به ایجاد تفاهم بین مقامات مسئول دولتی و مخاطبین و شهروندان در خصوص دلایل ایجاد مشکلات و چگونگی رفع آنها کمک می‌نماید.

۲- زمان مناسب ارزشیابی

اطلاعات ارزشیابی در تمامی مراحل مدیریت برنامه‌ها و سیاست‌ها مناسب و مفید است و به طور کلی هر زمانی که موضوعاتی وجود دارد که اطلاعات ارزشیابی می‌تواند مفید واقع شود، زمانی است که این اطلاعات باید جمع‌آوری شود. با این وجود به صورت متعارف در چهار زمینه تهیه اطلاعات ارزشیابی ضروری است: (۱) برای بررسی عملکرد سیاست‌ها و برنامه‌ها با هدف‌های پیش‌بینی شده، (۲) برای بررسی میزان اثربخشی طراحی و اجرا در عملکرد، (۳) برای ارزشیابی تخصیص منابع و (۴) بررسی نتایج متفاوت حاصل از یک برنامه یا سیاست.

۳- انواع ارزشیابی

برای پاسخ به سوالات مختلف، شیوه‌ای متفاوتی در ارزشیابی ممکن است مناسب باشد و یک نوع ارزشیابی پاسخگوی همه سوالات نمی‌تواند باشد. مدیران باید بدانند به طور دقیق چه چیزی از ارزشیابی می‌خواهند. از طرفی مسئولین انجام ارزشیابی هم باید بدانند مدیران چه اطلاعاتی را نیاز دارند. به طور کلی شش نوع ارزشیابی وجود دارد:

- "ارزشیابی عملکرد زنجیره عملیات" - این ارزشیابی برای تعیین الگوی علی (سببی) نحوه اجرای برنامه‌ها و یا سیاستها مورد استفاده قرار می‌گیرد. الگوی علی مزبور چگونگی ارتباط بین انجام فعالیتها، استفاده از منابع و بکار بردن سیاستها در ایجاد تغییرات مطلوب در شرایط موجود را بیان می‌کند. ارزشیابی نیز امکانپذیری دستیابی به تغییرات مورد نظر را با توجه به تجربیات و تحقیقات گذشته مشخص می‌سازد.
- "ارزشیابی قبل از اجرا" - این ارزشیابی ۳ شرط اساسی یا استاندارد که قبل از حرکت مدیران به سوی اجرا باید محقق شود را کنترل و مشخص می‌سازد. این ۳ شرط عبارتند از: آیا هدفها به خوبی تعریف شده‌اند به نحوی که عملکردها قابل اندازه‌گیری و مقایسه باشند؟ آیا برنامه اجرایی مشخصی که بتوان آن را از برنامه‌ای اجرایی ضعیف مجزا کرد وجود دارد؟ و آیا منطق استفاده از منابع به اندازه کافی روشن و متناسب نیازهای دستیابی به عملکرد مورد نظر می‌باشد؟
- "ارزشیابی حین اجرا" - در این نوع ارزشیابی به جزئیات عملیات اجرایی پرداخته می‌شود. تشابه زیادی بین این ارزشیابی با تنظیم و کنترل وجود دارد. در ارزشیابی اجرا، عملکردهای پیش‌بینی نشده، مانند پشتیبانی سیاسی، آمادگی نهادی برای تغییر و اعتماد به مدیریت برای هدایت موفق به سوی اصلاحات مورد بررسی قرار می‌گیرد. همچنین آگاهی یافتن از اینکه عملیات اجرایی در مسیر درستی انجام می‌گیرد، مبنای مناسبی برای انجام اقدامات احتمالی اصلاحی فراهم می‌آورد.

- "ارزیابی سریع" - این ارزشیابی رویکردی چند روشی است که از روشهای متعدد جمع‌آوری اطلاعات استفاده می‌کند. هدف از این ارزشیابی فراهم کردن اطلاعات به موقع و مناسب برای تصمیم‌گیران در خصوص مسائلی است که در اجرای برنامه‌ها با آنها روبرو هستند. پنج نوع روش در این زمینه وجود دارد. (۱) مصاحبه با افراد مطلع کلیدی، (۲) مصاحبه گروهی، (۳) مصاحبه با افراد مختلف، (۴) مشاهده مستقیم سازمان یافته و (۵) انجام بررسیهای خاص

- "مطالعات جامع موردی" - از این روش زمانی استفاده می‌شود که مدیران به اطلاعات عمیقی در خصوص چگونگی عملکرد برنامه‌ها یا سیاستهای نیاز داشته باشند.

- "ارزشیابی تلفیقی" اگر در مورد یک موضوع خاص ارزشیابی‌های متفاوتی انجام گرفته باشد، ارزشیابی تلفیقی معیاری را برای نگاه سیستمی به ارزشیابی‌های موجود بدست می‌دهد و در واقع معیاری برای حصول اطمینان از ارزشیابی‌های انجام شده است.

مرحله هشتم: گزارش یافته‌ها

گزارشات کنترل و ارزشیابی نقش‌های مهمی را می‌تواند ایفا می‌کند و اطلاعات تولید شده در این نظام موارد استفاده زیادی دارند از جمله:

- برای نشان داده میزان پاسخگویی دولت - برای ادای تعهد سیاسی - شهروندان و سایر مخاطبین
- برای متقاعد ساختن - استفاده از یافته‌ها به عنوان مدرک
- برای آموختن - گزارش یافته‌ها به منظور یادگیری سازمانی
- برای تحقیق و بررسی - مشاهده آنچه که انجام می‌پذیرد، کارهایی که انجام نمی‌گیرد و دلایل آن.
- برای مستندسازی - تقویم و ایجاد یک حافظه نهادی

- برای مشارکت - درگیر کردن مردم در یک فرآیند مشارکت
- جلب پشتیبانی - ارائه نتایج به منظور جلب حمایت و پشتیبانی مردم
- ارتقای دانش و آگاهی - گزارش نتایج برای افزایش درک مردم از پروژه‌ها، برنامه‌ها و سیاست‌ها

اگر چه گزارش‌های ارزشیابی برای منظورهای زیادی می‌تواند مفید واقع شود. لیکن مصرف اصل آن پیغام رسانی و آگاهی مخاطبین از یافته‌ها و نتایج و تفسیر و ارزشیابی آنها است. تهیه و ارائه این یافته‌ها باید با توجه به پنج ؟؟؟ : (۱) چه کسی اطلاعات را دریافت می‌کند؟ (۲) به چه شکلی دریافت می‌کند؟، (۳) چه زمانی دریافت می‌کند؟، (۴) چه کسی گزارش را تهیه می‌کند؟، (۵) چه کسی گزارش را تحویل می‌دهد؟ انجام گیرد.

مرحله نهم : استفاده از یافته‌ها

استفاده از یافته‌های ارزشیابی برای اصلاح و بهبود عملکرد هدف اصلی ایجاد نظام کنترل و ارزشیابی نتیجه محور است بحث اصلی این نظام صرفاً تولید مستمر اطلاعات مربوط به نتایج نیست. منظور اصلی، ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان مناسب در زمان مناسب است تا بتوان از این اطلاعات در ارتقای نحوه مدیریت سازمان بهره گرفت. مهمترین موارد استفاده از یافته‌ها نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر نتایج به شرح زیر می‌باشد:

- ۱- پاسخ به مسئولین و نیاز جامعه
- ۲- کمک به تدوین و توجیه درخواست‌های بودجه‌ای
- ۳- کمک به اتخاذ تصمیم در زمینه تخصیص منابع
- ۴- انجام آزمون‌های عمیق در زمینه مشکلات موجود در عملکرد و اصلاحات مورد نیاز
- ۵- برانگیختن کارکنان به تداوم روند برنامه اصلاحات
- ۶- تنظیم و کنترل عملکرد طرف‌های قرارداد

- ۷- فراهم کردن اطلاعات خاص برای ارزشیابی دقیق برنامه‌ها
 - ۸- پشتیبانی و حمایت برنامه‌های راهبردی و سایر برنامه‌های بلند مدت از طریق فراهم کردن اطلاعات پایه و اصلاح روند
 - ۹- کمک به ارائه خدمات با کارایی بیشتر
 - ۱۰- برقراری ارتباط نزدیکتر با عموم برای جلب اعتماد بیشتر
- مرحله دهم:** پایدارسازی نظام ارزشیابی و کنترل مبتنی بر نتایج ارزشیابی در درون سازمان
- پایدار سازی نظام ارزشیابی و کنترل شش بعد اساسی دارد که هر یک از این ابعاد نیاز به توجه و دقت مستمر دارند.
- ۱- تقاضا - منظور نیازهای ساختاری مانند قوانین و مقررات داخلی و بین‌المللی است که اجرای نظام ارزشیابی و کنترل را ایجاب کند.
 - ۲- مسئولیت‌ها و نقش‌های مشخص - مسئولیت سازمانها و افراد مسئول جمع‌آوری، تحلیل و گزارشگر اطلاعات عملکرد باید به طور کامل و آشکار تعریف شده باشد.
 - ۳- اطلاعات قابل اعتماد و معتبر - اطلاعات تولید شده در نظام ارزشیابی و کنترل باید شفاف بوده و مورد ارزیابی مستقل قرار گیرد. اگر اطلاعات عملکرد دولت محرمانه نگهداشته شده و از انتشار آنها جلوگیری شود نظام کارایی لازم را نخواهد داشت. برای کنترل مجدد نظام بهتر است بررسی‌های مستقل موردی در خصوص اطلاعات جمع‌آوری شده توسط واحدهای حسابرسی دولت، مجلس و یا مجامع علمی مستقل برای آزمون میزان اعتبار آنها انجام گیرد.
 - ۴- پاسخگویی - هیچ بخشی از دولت نباید از دادن پاسخ به مردم معاف باشد. شهرداری‌ها و سازمانهای غیردولتی می‌توانند نقش مهمی در ارتقای شفافیت و پاسخگویی داشته باشند. در بعضی از کشورها (مانند بنگلادش) جمع‌آوری اطلاعات در خصوص عملکرد بعضی از بخشهای دولتی توسط سازمان غیردولتی انجام می‌گیرد.

۵- توان و ظرفیت - برای پایداری نظام به مهارت‌های در سطح بالای فنی نیاز است. تعیین اهداف راهبردی و توسعه سازمانی نیز نیازمند مهارت‌های مدیریتی خاص است. نظام‌های جمع‌آوری اطلاعات و داده‌ها باید به طور مرتب نوسازی شود.

۶- انگیزه‌ها - برای استفاده از نتایج عملکرد انگیزه کافی باید وجود داشته باشد. این نکته بدین معنی است که موفقیت‌ها باید اعلام و مورد تشویق قرار گیرد، به مشکلات توجه شود، پیغام‌دهندگان تنبیه نشوند و به آموزش سازمانی ارج نهاده شود. از نظام ناکارآ و فاسد نمی‌توان انتظار تولید اطلاعات با کیفیت و قابل اعتماد داشت. برای پایداری نظام کنترل و ارزشیابی باید انگیزه‌های لازم برای ایجاد تحرک لازم در مدیران و مخاطبین دولت ایجاد کرد.

و- نظام چارچوب میان مدت هزینه‌های بودجه^۱ (MTEF)

چارچوب میان‌مدت هزینه‌های دولتی، یک فرآیند تدوین برنامه و بودجه است که در قالب آن هیئت دولت و دستگاه‌های اجرایی با حفظ قراردادهای معتبری برای تخصیص منابع به اولویت‌های موردنظر منعقد می‌سازند. این فرآیند دو هدف اصلی دارد: اولین هدف تعیین اهداف کمی مالی و دومین هدف تخصیص منابع راهبردی در قالب هدف‌های کمی یاد شده است.

"تخصیص منابع به اولویت‌های راهبردی" نیازمند تعیین اولویت‌های عمومی دولت و همچنین اولویت‌های هر یک وزارتخانه‌ها است. برای این شفافیت لازم است، اولویت‌های دولت در بودجه منعکس شود در حالی که در زمینه اولویت‌ها بخش (وزارتخانه‌ها) ذکر آنها در برنامه‌های بخشی کافی است.

^۱ - Medium Term Expenditure Framework (MTEF)

فرآیند تعیین اهداف کمی از دو فرآیند مجزا تشکیل شده است: (۱) تهیه گزارش اقتصادی و مالی به وسیله دستگاه‌های اجرایی و (۲) تعیین هدف‌های کمی به وسیله دولت، نتایج این دو فرآیند در دو گزارش مجزا برای اطلاع عموم منتشر می‌شود.

چارچوب میان مدت هزینه‌های موجود از چهار فرآیند زیر تشکیل می‌شود که مسئولین انجام آن و گزارشاتی که باید تهیه شود به شرح زیر می‌باشد:

عنوان سند	مسئول انجام فعالیت	عنوان فعالیت
گزارش اقتصادی و مالی	دستگاه‌های اجرایی	۱- تهیه گزارش اقتصادی و مالی
بخشنامه سیاست‌های	دولت	۲- بخشنامه سیاست‌های بودجه
بودجه	دستگاه‌های اجرایی-	۳- برنامه‌های بخشی و سیاست‌های بخشی
برنامه‌های بخشی	دولت	دولت
بودجه	دستگاه‌های اجرایی	۴- سند بودجه

"تهیه گزارش اقتصادی و مالی" را می‌توان شروع سیکل تهیه بودجه تلقی کرد. این گزارش راهنمای بحث‌های دولت و دستگاه‌های اجرایی است. سازمان برنامه‌ریزی، واحد مسئول بودجه و خزانه‌داری نقش اساسی را در تهیه این گزارش دارند. در این گزارش تصویری از شاخص‌های مالی و اقتصادی نیز ارائه می‌شود. دوره زمانی این تصویر یکی از نکات اساسی است که باید در مورد آن اتخاذ تصمیم شود. معمولاً به میزان تجربه کشور در اجرای *MTEF*، این دوره زمانی می‌تواند طولانی‌تر باشد. همچنین این گزارش باید اطلاعاتی را در زمینه آثار تغییرات سیاستی دولت در بر داشته باشد. اطلاعات مربوط به بخش خصوصی نیز باید در حد امکان در این گزارش منظور شود.

گزارش اقتصادی و مالی ساز و کار مناسبی برای پرسش و پاسخ در زمینه عملکرد دولت ایجاد می‌نماید و یک فرهنگ پاسخگویی و شفافیت ایجاد می‌نماید. در نظام *MTEF*، شفافیت و

پاسخگویی عوامل اصلی موفقیت فرآیند به شمار می‌آیند. گزارش اقتصادی و مالی پس از طرح در دولت باید برای اطلاع عموم انتشار یابد.

دومین زیر مجموعه *MTEF* تهیه "گزارش راهبرد مالی" و "بخشنامه سیاستهای بودجه‌ای" توسط دولت است. یکی از ویژگیهای نظام *MTEF* این است که جریان رهنمودهای راهبردی از بالا به پایین و جریان پیشنهادهای هزینه‌ای از پایین به بالا است. بخشنامه سیاستهای بودجه در واقع سند راهبردی تخصیص منابع بودجه است. ماخذ این سند برنامه دولت است و این برنامه بخشی از *MTEF* محسوب می‌شود.

پس از بررسی گزارش اقتصادی و مالی و برنامه دولت، دولت هدفها و سیاستهای بلندمدت کلان اقتصادی و مالی را تعیین می‌کند. شکل تفصیلی این هدفها نیز در دوره‌های کوتاه مدت تر مشخص می‌شود. دولت با کمک سازمان برنامه‌ریزی نسبت به برآورد شاخص‌هایی چون رشد، تورم، نرخ سود، نرخ ارز و بدهی دولت اقدام و نتیجه را در گزارش راهبردی مالی منعکس می‌کند، انتشار این گزارش به فرهنگ‌سازی در زمینه پاسخگویی و شفافیت کمک می‌کند.

برای موفقیت نظام *MTEF* هرگونه اطلاعات و یافته‌های جدید باید به تدریج به چارچوب اضافه شود و یا در ارایه اطلاعات جدید گزینه‌های جدیدی فراهم گردد. این اقدام به دولت امکان می‌دهد تا اولویتها را براساس آخرین اطلاعات مورد بازبینی قرار دهد.

پس از تعیین هدفهای کمی مالی فرآیند تخصیص منابع آغاز می‌شود. در این مرحله دولت با تقاضاهای دستگاه اجرایی برای افزایش اعتبار مواجه است. دولت این پیشنهادهای را در چارچوب اولویتهای تعیین شده مورد بررسی قرار می‌دهد و براساس مباحث انجام شده در دولت بخشنامه سیاستهای بودجه‌ای تهیه و به دستگاههای اجرایی ابلاغ می‌شود. این بخشنامه چارچوب اصلی را که در قالب آن پیشنهادهای نهایی بودجه باید تنظیم شود تعیین می‌کند. سقف اعتبارات دستگاههای اجرایی نیز در این بخشنامه مشخص می‌شود. تعیین این سقف یکی از تصمیمات بسیار مهمی است که در دولت اتخاذ می‌شود. اگر سقفهای تعیین شده، سخت و غیرقابل انعطاف باشد ممکن است به جای تخصیص راهبردی منابع به مدیریت پول در دستگاههای اجرایی منجر

شود. اگرچه این عوامل هر دو مورد نیاز می‌باشند، ولی استقرار یک فرهنگ اولویت‌گذاری راهبردی در دستگاه‌های اجرایی مزایای زیادی مانند برنامه‌ریزی، اندازه‌گیری عملکرد، پاسخگویی و شفافیت می‌تواند داشته باشد. سقف‌های قابل انعطاف می‌تواند به تحقق هدف *MTEF* را در زمینه استقرار نظام مدیریت راهبردی و ایجاد تخصیص منابع به صورت رقابتی فراهم نماید.

دستگاه‌های اجرایی بودجه پیشنهادی خود را به دولت ارائه و دور مذاکرات برای تعیین اعتبارات دستگاه‌های اجرایی آغاز می‌گردد. در دولت با توجه به اولویت‌های تعیین شده و همچنین اهمیت برنامه‌های بخشی نسبت به تعیین بودجه هر دستگاه اقدام می‌شود.

آخرین مرحله فرآیند *MTEF* تهیه سند بودجه است. در این سند بودجه دستگاه‌های اجرایی مختلف تلفیق می‌شود، و با تهیه چارچوب نهایی تخصص اعتبارات و گزارش سیاست‌های راهبردی دور تهیه بودجه به پایان می‌رسد و سند نهایی برای تصویب به مجلس ارائه می‌شود.

نظام بودجه ریزی کشورهای منتخب مقایسه

کشور	روش بودجه‌ریزی	مسئول تهیه بودجه	ویژگیهای اساسی	روش حسابداری
------	----------------	------------------	----------------	--------------

نقدی کامل	۳سالانه، متمرکز، بالا به پایین، غیر مبتنی بر برنامه، فاقد شفافیت، محمل قانونی محکم ولی نبود تمکین	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	بولیوی
نقدی کامل	۳سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، فاقد شفافیت	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	غنا
نقدی کامل	۳سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، اجرای موفق در بخشهای آموزش و بهداشت	وزارت اقتصاد و دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	کامبوج
نقدی کامل	۳سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، فاقد شفافیت	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	تانزانیا
نقدی کامل	۳سالانه، غیر متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه	وزارت دارایی، برنامه ریزی و توسعه اقتصادی	بودجه ریزی عملیاتی	اوگاندا
نقدی کامل	۳سالانه، متمرکز، بالا به پایین، غیر مبتنی بر برنامه، شفافیت زیاد، محمل قانونی جامع	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	شیلی
نقدی کامل	مبتنی بر برنامه ۴ ساله، متمرکز، بالا به پایین، شفافیت خوب	وزارت برنامه ریزی، بودجه و مدیریت	بودجه ریزی عملیاتی	برزیل
نقدی کامل	۴سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت خوب	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	آفریقای جنوبی
نقدی کامل	۳سالانه، نیمه متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت خوب، اجرای موفق در بخشهای بهداشت و آموزش	وزارت اقتصاد و دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	مالزی
نقدی کامل	۵سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت خوب	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	سنگاپور
نقدی به استثنای داد و ستدهای خاص	۳سالانه، غیر متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت در سطح بالا، چارچوب قانونی جامع و لی سطح تمکین در سطح پایین	دفتر مدیریت و بودجه	بودجه ریزی عملیاتی	آمریکا
تعهدی کامل	۴ساله براساس پیمانهای مدیریتی، غیر متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت در سطح بالا، محمل قانونی جامع	وزارت دارایی	بودجه ریزی عملیاتی	دانمارک

تعهدی کامل	۳سالانه، غیر متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت در سطح بالا، محمل قانونی جامع	وزیر خزانه داری	بودجه ریزی عملیاتی	انگلیس
تعهدی کامل	۳سالانه، غیر متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت در سطح بالا، محمل قانونی جامع	وزارت دارایی و امور اداری	بودجه ریزی عملیاتی	استرالیا
نقدی کامل	۵سالانه، متمرکز، بالا به پایین، مبتنی بر برنامه، شفافیت در سطح پایین، محمل قانونی جامع	وزارت برنامه ریزی و بودجه	بودجه ریزی عملیاتی	کره جنوبی