

## «ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه

### ( با تاکید بر بودجه‌ریزی سالانه ن.م )»

علیرضا بخش میدانی<sup>۱</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۰۵/۱۰

تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۰۲/۱۱

#### چکیده

بودجه‌ریزی فرآیند تبدیل منابع مالی به عملکردها و دستاوردهایی در راستای تحقق اهداف است و چنانچه بودجه را برنامه مالی یک‌ساله حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل به اهداف بدانیم، ضروری است فرآیند بودجه‌ریزی مزین به ویژگی‌هایی بوده تا بهترین شرایط ممکن جهت اجرای برنامه‌ها و تحقق اهداف را ایجاد نماید. بنابراین تحقیق حاضر با هدف تعیین ویژگی‌های نظام مناسب بودجه‌بندی نیروهای مسلح ج.ا.ا. انجام و از نوع کاربردی- توسعه‌ای است که با روش موردی-زمینه‌ای اجرا و برای جمع-آوری اطلاعات مورد نیاز نیز از روش کتابخانه‌ای و میدانی و نظرات تخصصی جامعه خبره دارای سابقه خدمت در مشاغل شامل معاونین طرح و برنامه و بودجه ستاد کل ن.م، آجا، سپاه پاسداران، ناجا و وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح بهره برده است. در این تحقیق جهت تحلیل داده‌ها، از روش‌های تجزیه و تحلیل آمارهای توصیفی و استنباطی و نرم‌افزار SPSS استفاده گردیده است. نتایج حاصله از این پژوهش نشان می‌دهند که بودجه‌ریزی نیروهای مسلح دارای ۱۸ ویژگی مناسب نظیر انطباق با تدابیر ولی فقیه و رهبری نظام باشد (به‌ویژه تدابیر ابلاغی به نیروهای مسلح کشور)، مبتنی بودن بر سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح (برقراری پیوند منطقی بین برنامه و بودجه)، برخوردار بودن از اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها و زیرفعالیت‌های کاملاً کمی و قابل اندازه‌گیری، واضح، تحقق‌پذیری، واقعی بودن، تهیج‌کنندگی و منطبق بر سلسله اهداف پیش‌بینی شده در سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح، هماهنگ با برنامه زمانی پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف برنامه میان‌مدت ن.م و هماهنگ با دستورالعمل تدوین بودجه کل کشور می‌باشند.

**کلیدواژه‌ها:** بودجه، بودجه‌ریزی سالانه، نیروهای مسلح

## مقدمه

بودجه‌ریزی در دستگاه‌های دولتی و فرایند تخصیص پول و اعتبار به طرح‌های اجرایی، تا حدود زیادی تحت تأثیر خط‌مشی‌های دولت بوده و این سیاست‌ها هستند که اولویت‌ها و چگونگی تخصیص وجوه و اعتبارات را تعیین می‌کنند. آنچه که به‌عنوان موارد اساسی در بودجه‌ریزی‌ها می‌بایست رعایت شود آن است که بودجه باید برای پوشش دوره معین و تعریف‌شده ارائه و برای مدت‌زمان مشخص، از پیش تعیین و تصویب شود به طوری که با اجرای آن، سازمان از رسیدن به اهداف خود مطمئن گردد. از طرف دیگر بودجه‌ریزی و تغییر و تحولات آن در کشور و ن.م همواره بر هم منطبق بوده و صرفاً در نوع نگهداری حساب‌ها و حسابداری‌ها در دو وضعیت نه کاملاً مشابه اما نزدیک به هم قرار دارند. لذا مراحل، رویکردها و توصیف‌های ذکر شده بودجه-بندی در سازمان‌ها و دستگاه‌های کشوری، در نیروهای مسلح نیز کاربردی داشته و هر تغییر و تحولی در این سیستم به دلیل وجود نظارت‌های مستمر دیوان محاسبات کل کشور و ارتباط داری‌ها و ذی‌حسابی‌های ن.م با وزارت اقتصاد و امور داری‌ها، در فرایند بودجه‌ریزی ن.م نیز اثرگذار و قابل‌اعمال می‌باشد. حال از آنجایی که بودجه وسیله مؤثری برای برنامه‌ریزی سازمانی، تنظیم و کنترل هزینه‌های سازمان بر مبنای عملیات و هماهنگ کننده اقدامات و فعالیت‌ها می‌باشد، وظایف خطیری جهت مسئولین و مدیران راهبردی نیروهای مسلح ج.ا.ا در مراتب بودجه‌بندی تبیین و تعریف گشته است که بیان‌کننده وجوب و ضرورت آن در دستیابی به چشم‌اندازها و اهداف موردنظر سازمانی است. بنابراین بودجه‌ریزی، با ویژگی‌هایی که مورد تأیید خبرگان امر باشد می‌تواند پاسخگوی تحقق برنامه‌های میان‌مدت، طرح‌های راهبردی اثربخش و اهداف پیش-بینی شده ن.م بوده و شناخت چنین ویژگی‌هایی، اولویت و اهمیت آن را نمودار می‌نماید لیکن برای پژوهشگر ابهام و دغدغه‌ای از عدم تطابق نظام حاضر بودجه‌ریزی ن.م با شرایط فوق‌متصور می‌باشد که مبنای شکل‌گیری و اجرای این تحقیق و بررسی آن طی یک فرایند علمی گردیده است. از طرف دیگر این تحقیق از این جهت از اهمیت برخوردار است که می‌تواند الگویی برای مسئولین و طراحان بودجه‌ریزی ن.م و توسعه علم در این حوزه گردد، به طوری که انجام نشدن آن می‌تواند مانعی در مسیر تکامل و بهبود این فرآیند در نیروهای مسلح را ایجاد نماید. بدین جهت پژوهش فوق با هدف « شناخت ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م » و سؤال اصلی «ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م کدامند؟» انجام گرفته است.

## مبانی نظری و پیشینه‌شناسی تحقیق

### سوابق تحقیق و مطالعات اکتشافی

برخی سوابق پژوهش‌های مرتبط با پایان‌نامه‌ها، رساله‌ها و مقاله‌های علمی پژوهشی داخلی و خارجی عبارت‌اند از:

۱- **عنوان پایان‌نامه:** «نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی در ارتش جمهوری اسلامی ایران» جهت اخذ کارشناسی ارشد توسط محسن شجاعی در سال ۱۳۸۳ در دانشکده فرماندهی و ستاد آجا با سؤال اصلی «کدامیک از نظام‌های بودجه‌بندی رایج در بهبود روند برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی در ارتش مناسب است؟» انجام و این نتیجه حاصل گردیده است که نظام بودجه‌ریزی عملیاتی از سایر روش‌ها (نظیر برنامه‌ای و روش بودجه‌بندی بر مبنای صفر) برای نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی در ارتش جمهوری اسلامی ایران مناسب‌تر است.

۲ - **عنوان پایان‌نامه:** رویکرد بهینه بودجه‌ریزی در دانشگاه علوم انتظامی (پایان‌نامه کارشناسی ارشد رشته برنامه و بودجه، رضا جوادیان /۱۳۸۴/ دانشکده علوم دفاعی و امنیت ملی دانشگاه امام حسین (ع) که با سؤال تحقیق، آیا روش فعلی بودجه‌ریزی از کارایی لازم برخوردار است؟ روش بودجه‌ریزی بهینه برای دانشگاه کدام است؟ انجام گردیده است. نتایج این تحقیق این‌گونه بیان گردیده است: روش بودجه‌ریزی در قالب سامانه طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی روش مناسبی در دانشگاه محسوب می‌گردد که با اجرای آن می‌توان گامی اساسی در بهینه نمودن بودجه‌ریزی دانشگاه و رسیدن به اهداف نیروی انتظامی برداشت.

- **عنوان مقاله علمی پژوهشی:** «سامانه طرح‌ریزی دفاعی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی». این مقاله راهنمایی برای تدوین سامانه‌های طرح‌ریزی دفاعی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی را ارائه نموده و به چگونگی شیوه‌های مدیریت بر منابع در سراسر جهان و همچنین نحوه پشتیبانی از مطالعات مدیریت منابع دفاعی پرداخته است که برنامه‌های آن می‌توانند یاری‌دهنده شرکای امنیتی امریکا در سراسر جهان برای ارتقاء و بهبود قابلیت‌های دفاعی و مدیریت بر منابع خود واقع گردند. هدف نویسنده تشریح، ارزشیابی و همچنین ارائه توصیه‌هایی برای کسب آگاهی‌های عملی خوانندگان است که حاصل بررسی‌های ۱۸۵ سند است که ۳۵٪ از آن‌ها در این اثر گنجانده شده‌اند. نتیجه این مقاله عبارت است از شناسایی بهترین شیوه بین‌المللی برای مدیریت بر منابع دفاعی و فراهم آوردن تیم‌های کشوری از DRMS توسط اطلاعات مرجع و بهره‌برداری از مفاهیم، اصول و شیوه‌های PPBS و مدیریت بر منابع

آن به همان گونه‌ای که ایجاد و تکامل یافته‌اند را تأکید می‌نماید (مصطفایی، خدیجه، ۱۳۹۰: ۱۲).

۴- **عنوان مقاله علمی پژوهشی:** « مفاهیم یک چارچوب منسجم برای برنامه‌ریزی دفاعی » است که در مرداد ۱۳۶۱- معادل آگوست ۱۹۸۳ توسط کنت، G. A. از شرکت RAND پارسیان سانت امونیکا CA در اروپا نوشته شده و معرف مفاهیم عملیاتی، ویژگی‌های اصلی و چارچوب منطقی و منسجم برای برنامه‌ریزی است و به طور کلی بیانگر نحوه عملکردهایی است که دارای جایگاهی خاص و ویژه در تنظیمات سازمانی هستند. همچنین این چارچوب نمایانگر روند عملکرد، نحوه دستیابی و تحقق اهداف، تشریح و آگاه‌سازی لازم، پیرامون درک سیاست‌های امنیت ملی و راهبردهای مربوطه است. در نهایت نتایج این مقاله تمرکز بر تدوین مفاهیم عملیاتی صحیح و دقیق، برای رسیدن به قابلیت‌های عملیاتی خاص و همچنین توسعه و بهره‌برداری از سامانه‌ها و تجهیزات مدرن برنامه‌ریزی و ارائه چارچوبی جدید در این خصوص دارد (w.w.w.daneshnameh.roshd.ir).

### تاریخچه بودجه‌ریزی:

به واسطه آن که نقطه شروع تمامی اندیشه‌ها، کارکردها و اصولاً هر اقدامی پس از فرایند طرح‌ریزی و برنامه‌ریزی با بودجه‌بندی آغاز می‌گردد، لذا مطالعات به‌عمل آمده پیرامون تاریخچه بودجه‌ریزی در حوزه‌های داخل و خارج از کشور و هم‌چنین پیشینه آن در نیروهای مسلح حاکی است که سابقه تهیه سنتی، اما نظام‌مند طرح‌ها، برنامه‌ها و پیش‌بینی و تخصیص اعتبارات و تأمین هزینه‌های لازم برای محقق گردیدن آن‌ها در جهان، به اواخر دوران فئودال‌ها و پیدایش طبقه جدیدی از درون این نظام، به نام طبقه شهرنشین بورژواها برمی‌گردد و پیشینه علمی آن نیز، به ظهور تئوری‌های اقتصاددانان کلاسیک مانند آدام اسمیت (و کتاب معروفش به نام ثروت ملل و فرضیه‌ی دست نامرئی) و صاحب‌نظران مکاتب دیگری مانند جان مینارد کینز با ارائه تئوری عمومی اشتغال، بهره و پول و غیره و حضور و دخالت دولت در اداره امور اقتصادی کشورها در سال ۱۹۳۶ باز می‌گردد که این روند تا آغاز جنگ جهانی دوم تداوم یافت (محمودی، ۱۳۸۷: ۶۳).

پس از این جنگ تقریباً این فرایند در همه کشورها رواج یافت، به‌طوری که در برخی از این کشورها دست‌کم از لحاظ روش - یعنی بدون توجه به نتایج عملی که بر این برنامه‌ها مترتب بوده است، پیشرفت‌های مهمی حاصل شده و شخصیت‌هایی از این حیث نیز شهرت جهانی یافته‌اند (توفیق، ۱۳۵۹: ۱۴).

اما تاریخچه سنتی فرایند برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی در کشور، به دوران هخامنشیان معطوف است و پیشینه علمی آن نیز پس از اقدام صنایع‌الدوله نخست‌وزیر دوران انقلاب مشروطه در تنظیم اولین

بودجه کل کشور، به حدود سال ۱۳۱۶ هجری شمسی و ارائه اولین برنامه میان‌مدت و پیش‌بینی اعتبارات و بودجه لازم (شکل ۱) برای آن باز می‌گردد که در شمای ذیل به تاریخچه مختصر این فرایند در قبل و پس از انقلاب شکوهمند اسلامی اشاره نموده است (منجذب، ۱۳۸۸: ۱۷-۶).



شکل ۱- ادوار تهیه برنامه‌های میان‌مدت و بودجه‌ریزی کشور بر اساس آن

و اما درخصوص سیر این فرایند در نیروهای مسلح، شواهد نشان می‌دهند که روش‌های بودجه‌بندی ن.م در قبل از پیروزی انقلاب شکوهمند اسلامی تا سال ۱۳۵۰ بر اساس سنتی اجرا و از سال ۱۳۵۰ تا اوایل دهه ۸۰ از روش بودجه‌بندی برنامه‌ای در قالب پنج فصل و بیست ماده (تا سال ۱۳۷۱) و هفت فصل و بیست ماده تا اوایل دهه ۸۰ می‌باشند که در نهایت با تصمیم دولت و ستاد کل نیروهای مسلح پیرامون استفاده از روش بودجه‌بندی عملیاتی به‌جای روش بودجه‌بندی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی عملیاتی در قالب بیست فصل و بیست ماده جایگزین این روش‌ها گردید.

بنابراین سابقه بودجه‌بندی در بخش پیش از پیروزی انقلاب اسلامی، به سال ۱۳۴۷ و اقدام توسط چند تن از افسران ستاد مشترک رژیم سابق باز می‌گردد و تاریخچه پس از پیروزی انقلاب شکوهمند اسلامی نیز، به‌طور دقیق مربوط به سال‌های ۱۳۶۷-۱۳۶۶ می‌باشد که به‌دلیل تغییرات و تحولات ناشی از انقلاب و بروز جنگ تحمیلی، اجرای آن موقتاً و به صورت نسبی از سال ۱۳۵۷ متوقف و مجدداً در فواصل زمانی ۱۳۶۷-۱۳۶۶ همگام با مسئولین برنامه و بودجه کشور توسط متخصصین فرایند طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی نیروهای مسلح، پس از تجدیدنظر و اعمال اصلاحات اولیه و لازم مورد بهره‌برداری قرار گرفته است که تا به حال نیز ادامه دارد (ممبینی، مصاحبه هدفمند علمی: ۱۳۹۰).

### بودجه‌ریزی و تعاریف آن:

واژه بودجه در فارسی از زبان فرانسه و در زبان فرانسه نیز از زبان انگلیسی اقتباس شده است که علت این امر آن است که رویه تنظیم بودجه و به تصویب رساندن آن در پارلمان‌ها، ابتدا از کشور انگلستان شروع شده است. در حقیقت، واژه بوژت یک واژه فرانسه قدیم است و به کیف چرمی اطلاق می‌گردیده که وجوه نقد را در آن نگهداری می‌کردند، در انگلستان کیف چرمی که محتوی صورت مخارج مورد نیاز پادشاه بود توسط خزانه‌دار وی که بعداً وزیر دارایی نامیده شد، برای تصویب

وجوه مورد نیاز پادشاه به پارلمان عرضه می‌گردید. آن کیف، باجت نامیده شد و به تدریج اطلاق اصطلاح بودجه از کیف به محتویات آن تغییر یافت. به عبارت دیگر صورت حساب‌های مزبور به تدریج در یک صورت حساب واحد گنجانده و تحت عنوان باجت در انگلیس و بودجه در فرانسه به کار رفت و در سایر زبان‌ها نیز مورد استفاده قرار گرفت (انصاری، ۱۳۸۴: ۲۱).

در فرهنگ لغت آکسفورد، بودجه مقدار پولی که یک شخص یا سازمان در یک دوره زمانی خاص در قالب یک طرح مصرف می‌کند تعریف گشته است (آکسفورد، ۲۰۰۳).

**بودجه‌ریزی:** تبدیل منابع مالی به عملکردها و دستاوردهایی است برای خدمت به هدف‌های انسانی (عادل آذر، ۱۳۹۳: ۱۹).

استفله **بودجه‌ریزی** در سازمان‌های تخصصی را این چنین تعریف می‌کند «بودجه‌ریزی، مشخص کردن، تخصیص دادن، بهبود و نظارت و مدیریت صندوق مالی سازمان است که یکی از دو عامل مهم و ضروری در مدیریت و داشتن خلاقیت در مدیریت می‌باشد». تالبوت بودجه را به عنوان یک موقعیت پولی مناسب برای سازمان‌هایی که نگرانی‌هایی درباره اولویت‌های سازمان دارند، تعریف می‌کند (mckay, 2003, p. 5-7).

تعاریف دیگری نیز پیرامون این فرایند به عمل آمده است که برخی از آن‌ها عبارت‌اند از:

- **بودجه‌ریزی** پیش‌بینی و طرح‌ریزی دوره زمانی بعدی با استفاده از تجربه قبلی و گرایش‌های بازار و موقعیت فعلی است (کرباسی یزدی، ۱۳۸۵: ۲۹۱).
- **بودجه‌ریزی** تا اوایل قرن بیستم نوعاً با روش سنتی و به صورت سندی از اجزای درآمدها و هزینه‌ها بود که از سوی دولت برای یک سال مالی تهیه و به تصویب پارلمان می‌رسید. از شاخص‌های مهم این شیوه از بودجه‌ریزی؛ رعایت اصولی همانند: وحدت، سالیانه بودن، تعادل جامعیت، کنترل و غیره بود (نویخت، ۱۳۹۱: ۱۲).
- **بودجه‌ریزی** فرآیندی است که اطلاعات را به تصمیم تبدیل می‌کند (Schick, 2007).
- **بودجه‌ریزی** عمومی فرآیندی است که طی آن آنچه دولت انجام خواهد داد و نخواهد داد و چگونگی تخصیص، حفظ و استفاده از منابع به منظور دستیابی به هدف‌های مورد توافق، تصمیم‌گیری می‌شود (Wildavsky, 1978).
- بودجه «همان برنامه مالی یک‌ساله است که حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به اهداف سالانه می‌گردد» (توحیدی، ۱۳۸۸: ۴).
- «بودجه، شرح وضعیت و پیش‌بینی منابع، درآمدها و هزینه‌ها برای یک دوره آتی در سازمان و یک ابزار مدیریتی که مدیر را در کنترل و سلامت مالی سازمان کمک می‌کند» (بخش میدانی، ۱۳۹۴: ۱۲۸).

- **بودجه‌ریزی دفاعی** به تنظیم برنامه کاری سال آینده و پیش‌بینی اعتبارات لازم برای تهیه و تأمین منابع مورد نیاز و پرداخت تعهدات سنوات گذشته در چارچوب سیاست بودجه‌ای دولت، برنامه پنج‌ساله دفاعی مصوب و دستورالعمل تهیه بودجه گفته می‌شود (توحیدی، ۱۳۸۸: ۱۲۴).

## اهداف بودجه‌ریزی

- پیش‌بینی خدمات آینده‌سازمان، هزینه‌های خدمات و هزینه‌های دیگر که هدف‌های مطلوب را بهبود بخشد و پیش‌بینی شرایط مالی آینده سازمان و نیاز آینده برای سرمایه.
  - تلاش هم‌عرض بخش‌های مختلف سازمان برای حرکت به سمت معمولی‌ترین هدف‌ها.
  - سرعت دادن به بازده عملکرد بخش‌های مختلف سازمان.
  - داشتن کنترل مؤثر روی بودجه مالی سازمان.
  - کنترل مرکزی بر سازمان از طریق گزارش‌های مالی (دشمن زیاری، ۱۳۸۹: ۱۰۱).
- دشمن زیاری اهداف پیش‌بینی مقدماتی بودجه را این‌گونه بیان نموده است:

- مطالعه و بررسی وضع اقتصادی کشور در سال جاری و پیش‌بینی وضعیت اقتصادی کشور در سال بودجه‌ای، به‌منظور تعیین سیاست‌ها و اولویت‌های کلی کشور.
- تعیین اولویت هر یک از برنامه‌ها و شناخت بهتر آن‌ها توسط دستگاه‌های اجرایی.
- بررسی درآمدهای سال جاری دولت و پیش‌بینی درآمدها در سال بودجه‌ای موردنظر.
- برآورد هزینه برنامه‌ها و عملیات سال جاری و پیش‌بینی هزینه برنامه‌ها و عملیات در سال بودجه‌ای (دشمن زیاری، ۱۳۸۹: ۶۰).

یک نظام بودجه‌ریزی نوین باید بتواند سه الزام اساسی را محقق سازد اول ایجاد اطمینان کنترل بر روی هزینه‌ها به‌طوری که از قانون بودجه تخلف نشود؛ دوم ایجاد ثبات اقتصادی با فرایندهای تنظیمی کارآمد و به‌موقع جهت تلفیق‌های مالی و سوم ارتقاء کارایی‌های تخصیصی و تخصیصی در ارائه خدمات از طریق روش‌های انگیزشی برای ارتقاء بهره‌وری (حسن‌آبادی، صراف، ۱۳۸۸: ۱۹۵).

از منظر دیگر عمدتاً صاحب‌نظران سه هدف عمده به‌شرح زیر برای بودجه برشمرده‌اند:

الف) برنامه‌ریزی (ب) همکاری و مشارکت (ج) نظارت و کنترل

این سه کارکرد بیان می‌دارد که بودجه و فرایند مدیریت مالی انعطاف‌پذیر است، اما از طریق یک دوره مالی جوابگو می‌باشد. بودجه معمول‌ترین بُعد (مخارج) یک سازمان است که در چرخه هر سازمان ثابت می‌باشد. اکنون اهداف فوق به‌شرح زیر توصیف می‌گردند:

الف) **برنامه‌ریزی**: نخستین مرحله در فرایند مالی و بودجه‌بندی است. محصول نهایی فرایند برنامه‌ریزی ایجاد برنامه راهبردی مالی در ظرف زمانی مشخص است. در فرایند برنامه‌ریزی نکات زیر باید مدنظر قرار گیرد:

- مشخص ساختن و توافق بر اهداف اصلی سازمان و ذکر دستورالعمل‌ها و اولویت‌ها.
- تهیه یک چارچوب برای سیاست‌گذاری و تصمیم‌گیری و کمک به تخصیص مناسب و تعیین کردن مسائل بحرانی و محدودیت‌ها.

آنچه که به عنوان موارد اساسی و اصلی در بودجه‌نویسی باید رعایت شود عبارت است از این که بودجه باید برای پوشش دوره معین و تعریف شده ارائه شده و برای مدت‌زمان معین، از پیش تعیین و تصویب شود. اهداف کیفی و کمی و مالی در فرآیند بودجه‌نویسی منظور گردد و فرایند بودجه تعریف شود تا با تطبیق آن، سازمان از رسیدن به اهدافش اطمینان حاصل نماید.

برنامه‌ریزی بودجه سازمانی از طریق مدیریت از سطوح بالا و پایین روی کارکنان سازمان تأثیر می‌گذارد. از بالا مدیر سازمان با اهداف سازمانی که ارتباط برقرار می‌کند، انتظار دارد که سطوح پایین‌تر بر آن اساس رویه‌های خود را تنظیم کنند.

**ب) همکاری و مشارکت:** بودجه به عنوان یک نقطه اتکا، برای همکاری بین برنامه‌های سازمان و کارکنان آن عمل می‌کند. بودجه وسیله‌ای است برای استفاده از اطلاعات مشترکی که کارکنان در ارتباط با برنامه جهت توسعه سازمان به کار می‌گیرند.

**ج) نظارت و کنترل:** کنترل و نظارت اصطلاحاتی هستند که اغلب به صورت تعاملی به کار برده می‌شوند. در همه سطوح مدیریت، بودجه به عنوان عنصر کنترل و نظارت کارایی مؤثری دارد (محقق ساخته).

## مراحل بودجه

مراحل بودجه گام‌هایی است که بودجه از آغاز تا زمان ارائه گزارش تفریق بودجه طول می‌کشد. این مرحله بستگی به ساختار اقتصادی، اجتماعی، سیاسی هر کشور دارد. این مراحل ممکن است ۲، ۳، ۴، ۵ یا... مرحله باشد. معمولاً مراحل بودجه در اکثر کشورها در ۴ مرحله زیر انجام می‌شود که مرحله ۱ و ۳ از وظایف قوه مجریه و مراحل ۲ و ۴ از اختیارات و صلاحیت‌های قوه مقننه است:

**۱- مرحله تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه ۲- مرحله تصویب بودجه ۳- مرحله اجرای بودجه ۴- مرحله نظارت**

برای انجام فرایند بودجه‌ریزی، رئوس بودجه باید مشخص شوند که شامل مواردی نظیر هزینه‌های حقوق و دستمزد، هزینه‌های ارتباطی، حمل و نقل، آموزش، کنفرانس‌ها، هزینه‌های اداری، هزینه‌های کمکی (مثل اجاره، استهلاک ساختمان‌های رهن گرفته شده، نظافت، سیستم گرمایشی روشنایی)، هزینه‌های غیر مترقبه و غیره بدون در نظر گرفتن فرایندی که برای آماده‌سازی بودجه به کار گرفته می‌شود مدیر سازمان همواره باید میزان واقعی پول را برای تعیین بودجه در نظر گرفته و در حین فرایند برنامه‌ریزی بودجه واحدها اطمینان یابد که اهداف آن‌ها با اهداف سازمان، موضوعات و اولویت‌های کاری که سازمان خودش را درگیر آن می‌داند و نه بطور کامل با ملاحظه



دخل و خرج سازمان مطابقت دارد (mckay, 2003, ۲۶). حال به منظور سهولت در تفهیم مراحل تهیه و ارائه بودجه کشور و نیروهای مسلح ج.ا.ا. جداول زیر تنظیم گردیده است:

جدول ۱ - سیکل بودجه در مراحل تهیه و تنظیم و پیشنهاد بودجه

مراحل انجام کار	مسئول تهیه و ارائه دهنده
۱-تهیه گزارش اقتصادی (شامل کلیه امکانات اقتصادی)	سازمان برنامه و بودجه، وزارت نفت و امور اقتصادی و دارایی
۲-تعیین خط‌مشی‌های تنظیم بودجه	شورای اقتصاد و هیئت دولت
۳-صدور بخشنامه بودجه	رئیس‌جمهور
۴-تهیه و ارسال دستورالعمل‌های تنظیم بودجه به دستگاه‌های دولتی (به‌ویژه به ستاد کل ن.م و از آن طریق به نیروهای تابعه)	سازمان برنامه و بودجه
۵-تهیه و تنظیم بودجه توسط دستگاه‌های اجرایی و پیشنهاد آن به سازمان برنامه و بودجه (به‌ویژه در ن.م، پیشنهاد بودجه نیروها به ستاد کل ن.م و تلفیق و آماده‌سازی آن و ارسال به سازمان برنامه و بودجه جهت قرار گرفتن در لایحه بودجه پیشنهادی دولت)	دستگاه‌های اجرایی
۶-بررسی بودجه و تشکیل جلسات رسیدگی نهایی بودجه	سازمان برنامه و بودجه
۷-تهیه پیش‌نویس لایحه بودجه کل کشور و طرح آن در شورای اقتصاد و هیئت دولت	سازمان برنامه و بودجه
۸-تأیید لایحه بودجه کل کشور	هیئت دولت
۹-تقدیم لایحه بودجه کشور به مجلس شورای اسلامی و دفاع از آن	رئیس‌جمهور

جدول ۲ - سیکل بودجه در مرحله تصویب بودجه توسط قوه مقننه

ردیف	مراحل فرعی و مراجع مسئول
۱	تصویب کلیات بودجه (پس از بررسی کلیه کمیسیون‌های مجلس) و ارجاع لایحه بودجه به کمیسیون تلفیق توسط مجلس شورای اسلامی
۲	رسیدگی، اصلاحات، تصویب و تهیه گزارش توسط کمیسیون برنامه و بودجه (تلفیق مجلس)
۳	طرح و بررسی در جلسه علنی صحن مجلس شورای اسلامی، رای‌گیری نهائی و اخذ مصوبه شورای نگهبان
۴	ابلاغ به رئیس‌جمهور در صحن مجلس شورای اسلامی

جدول شماره ۳ - سیکل بودجه در مرحله اجرای آن توسط قوه مجریه

ردیف	مراحل فرعی	مراجع مسئول
۱	ابلاغ بودجه به دستگاه‌های اجرایی به‌ویژه ستاد کل ن.م و سایر نیروهای دارای ردیف بودجه مستقل	رئیس‌جمهور
۲	مبادله موافقت‌نامه (به‌ویژه با ن.م)	سازمان برنامه و بودجه
۳	تخصیص اعتبار	سازمان برنامه و بودجه
۴	انجام عملیات و پرداخت هزینه‌ها شامل: تشخیص تأمین اعتبار تعهد تسجیل حواله	دستگاه اجرایی ذی‌حساب وزارت دارایی دستگاه اجرایی دستگاه اجرایی دستگاه اجرایی

جدول شماره ۴ - سیکل بودجه در مرحله نظارت بودجه توسط قوه مقننه

ردیف	مراحل فرعی	مراجع مسئول
۱	نظارت مالی: الف: قبل از خرج ب: بعد از خرج	وزارت امور و اقتصاد و دارایی دیوان محاسبات کشور
۲	نظارت عملیاتی: الف: گزارش‌گیری از دستگاه ب: بازدید از نزدیک	سازمان برنامه و بودجه
۳	نظارت قانونی: الف: رسیدگی به تخلفات ب: رسیدگی به گزارشات تفریح	دیوان محاسبات کشور و قوه قضائیه مجلس شورای اسلامی

### رویکردهای متداول بودجه‌ریزی

در اصطلاح علمی، بودجه ممکن است به شیوه‌های گوناگون بر حسب نوع و روش‌های آماده‌سازی شرح داده شود که به سه دسته کلی تقسیم می‌گردند:

#### ۱- بودجه‌بندی براساس نوع هزینه یا مصرف

❖ نوع اول هزینه‌ها: هزینه‌های جاری که جهت هزینه‌های عمومی و روزمره استفاده می‌شود. هزینه‌های جاری دارای جنبه جاری، عادی و تکراری می‌باشند و در مقابل دریافت کالا و خدماتی انجام می‌شوند که برای اجرای عملیات و وظایف جاری، وجود کتابخانه‌های تخصصی ضروری هستند. این هزینه‌ها شامل هزینه‌های پرسنلی و هزینه‌های اداری می‌گردند. هزینه‌های پرسنلی، هزینه‌هایی هستند که در انجام خدمت و یا به واسطه آن، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم تحت عناوین حقوق، دستمزد، مزایا، پاداش، اضافه‌کار و امثال آن‌ها به پرسنل پرداخت می‌شوند و هزینه‌های اداری عمدتاً در مقابل دریافت خدمات و کالای مصرفی از اشخاص خارج از سازمان اخذ می‌شود.

❖ نوع دوم هزینه‌ها: هزینه‌های سرمایه‌ای است که بیانگر اعتبار برای موارد اصلی است و مخارجی هستند که موجب ایجاد یا افزایش اموال و دارایی‌های ثابت می‌شود (مانند خرید یا احداث ساختمان، خرید زمین و کالای مصرف نشدنی و...)

#### ۲- بودجه‌بندی بر اساس داده‌های مدیریتی (یا مشارکتی)

این نوع تقسیم‌بندی ممکن است مستقیم یا با نظارت اعمال شوند. بودجه مستقیم توسط مدیر اطلاع‌رسانی تیم مدیریت، اعمال خواهد شد. بودجه مشارکتی نیازمند این وسیله است که واحدهای اطلاع‌رسانی برای تنظیم آن مشارکت نمایند.

#### ۳- بودجه‌بندی بر اساس روش آماده‌سازی

اگر چه انواع زیادی از روش‌های آماده‌سازی بودجه‌ریزی وجود دارد ولی بیشتر سازمان‌ها یک نوع از انواع بودجه‌ریزی را به کار می‌برند. این روش‌ها عبارت‌اند از:

#### • بودجه‌ریزی متمرکز

در این بودجه‌ریزی، بودجه به وسیله سطوح بالای مدیریت به صورت یکجا برای منابع سازمان در

نظر گرفته می‌شود. از زمانی که این بودجه نتوانست اهداف سازمان را برآورده کند مدیران سعی کرده‌اند بیشتر از نوع دیگر بودجه استفاده کنند. اگرچه بودجه‌ریزی متمرکز می‌تواند دارای انعطاف‌پذیری سطح بالا و کنترل بر روی سازمان باشد ولی مدیران سازمان کمتر از آن استفاده می‌کنند. بودجه‌ریزی متمرکز به این منوال می‌باشد که به‌طور یکجا برای سازمان تخصیص داده می‌شود و مدیر سازمان آن را به سطوح پایین‌تر بین برنامه‌ها و خدمات تخصیص می‌دهد.

### • بودجه‌ریزی خطی

معمولی‌ترین بودجه‌ای که در سازمان‌ها استفاده می‌شود بودجه خطی است و به خاطر آسان بودن این نوع بودجه، آن را به عنوان بخشی از کار تعریف کرده و به گروه اجرایی می‌سپارند. لذا بودجه به ساده‌ترین نحو برای مبالغ خاص تهیه شده و به خریدهای عمومی می‌رسد. بودجه خطی باید حاوی مطالب و دستورالعمل‌هایی برای همه جنبه‌های مصرف مستقیم با یکدیگر و تأمین سایر فاکتورها باشد. بودجه‌ریزی خطی ساده‌ترین روش برای جمع‌آوری داده‌ها است که به طور کامل بر مبنای مصارف سال‌های قبل می‌باشد. به عبارت دیگر بودجه متداول یا سنتی بودجه‌ای است که در آن اعتبارات هر سازمان دولتی به تفکیک فصول و مواد هزینه مشخص می‌گردد. در این روش، نوع و ماهیت هزینه‌ها نشان داده می‌شود ولی مشخص نمی‌گردد که هر هزینه برای نیل به کدام هدف و منظور یا اجرای کدام برنامه یا فعالیت خاص انجام شده است. در بودجه‌بندی متداول، هدف‌ها و تأکیدات صرفاً بر ابزار مالی و حسابداری دریافت‌ها و پرداخت‌های بخش دولتی استوار است و توزیع اعتبارات معطوف به «دستگاه- مواد هزینه» منتهی می‌گردد.

### • بودجه‌ریزی فرمولی

بودجه‌ریزی فرمولی نوعی سیستم بودجه‌ای است که در اوایل سال ۱۹۹۰ به وجود آمد و بیشتر در کشور آمریکا رایج است. تخصیص بودجه در این جا بر اساس فرمول محاسبه می‌گردد و برای تعیین نمودن این که آیا تمامی اعتبار تخصیص‌یافته یا درصدی از آن برای واحدهای موردنظر جذب شده است یا نه؟ فرمول مورد استفاده قرار می‌گیرد، ولی ایرادی که به این بودجه‌ریزی وارد می‌دانند، فقدان شناسایی اهداف و اولویت‌های سازمان است.

### • بودجه‌ریزی در قالب سامانه طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی

روش «پی.پی.بی.اس»<sup>۱</sup> یکی از گسترده‌ترین روش‌های اجرایی بودجه‌بندی برنامه‌ای به‌شمار می‌آید و یک کارکرد بسیار با ارزش دارد. اولین جلوه بودجه برنامه‌ای عبارت است از تقسیم‌بندی

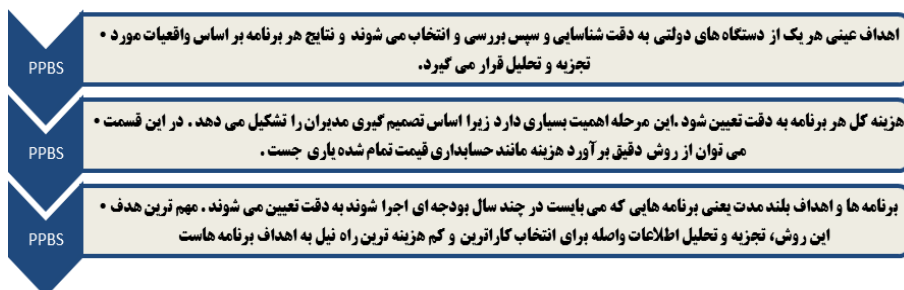
وظایف و عملیات دولت در قالب برنامه‌ها و فعالیت‌های مشخص (صراف، ۱۳۶۳: ۱۰) « پی. پی. بی. اس » یکی از کامل‌ترین روش‌های بودجه‌بندی است و وقتی این سیستم به‌طور کامل اجرا شود به مدیران اطلاعاتی امکان می‌دهد تا بهترین اقدام در تخصیص منابع برای گسترش در سطح سازمان‌ها به نسبت واحدهای اطلاع‌رسانی صورت گیرد. به بیانی دیگر زیر بنای اصلی این نظام همان برنامه است، یک برنامه نیز از تعدادی فعالیت و طرح‌های مربوط به هم تشکیل شده است. پس از این که برنامه‌ها تعیین و انتخاب شدند، بر حسب هدف‌هایی که دارند در طبقات دیگری گروه‌بندی می‌شوند. این گروه‌ها و اجزاء تشکیل‌دهنده آن‌ها، چارچوب اصلی طرح‌ریزی و برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی، اجرای بودجه، گزارش‌گیری، ممیزی و ارزیابی قرار می‌گیرد (احمدی، ۱۳۸۲: ۲۰۰).

برای آماده‌سازی « پی. پی. بی. اس » این موارد باید انجام شود:

- مشخص کردن اهداف سازمان، گزینش موارد مشخص از بین موضوعات مختلفی که با اهداف سازمان مرتبط است، در این بررسی باید گذشته‌ها نیز مورد بررسی قرار گیرند.
- جمع‌آوری اطلاعات باید در راستای مشخص کردن موضوع مناسب باشد.
- گزینش بهترین‌ها به معنی انتخاب بهترین موضوعات است.
- مشخص کردن نتیجه بودجه‌ها و برنامه‌های سازمانی.

« پی. پی. بی. اس » تمامی جوانب برنامه‌های راهبردی واحد اطلاع‌رسانی را شامل می‌شود و ضروری است که اهداف سازمان تا آنجایی که امکان دارد بر پایه سطوح مختلف اطلاع‌رسانی پی‌ریزی شوند. در بودجه نهایی ارائه شده روش‌های متنوعی که قادر خواهد بود خدمات ویژه‌ای برای واحد اطلاع‌رسانی نشان دهد. این امکانات به مدیران امکان می‌دهد تا چگونه به اهداف واحدهای اطلاع‌رسانی نائل شوند. همچنین این نظام مبنای تصمیم‌گیری مناسب و معقول در مرحله سیاست‌سازی و اعلام خط‌مشی طراحی برنامه‌های اجرایی و تخصیص منابع محدود میان نیازهای نامحدود بوده و برقراری ارتباط مداوم بین این عوامل را فراهم می‌سازد. به این ترتیب هریک از اجزاء نظام از لحاظ نیل به هدف‌های تعیین‌شده در ارتباط با جزء دیگر نقش دارد (فرج وند، ۱۳۸۱: ۲۰۹).

مرحل بودجه‌نویسی در روش PPBS مطابق با شمای شکل شماره ۲ عبارت است از:



شکل شماره ۲ - مراحل بودجه‌نویسی در روش PPBS (احمدی، ۱۳۸۲: ۲۰۹-۲۰۸)

### • بودجه‌ریزی بر مبنای صفر

بودجه‌بندی بر مبنای صفر نوع پیشرفته سیستم «پی.پی.بی.اس» است که تمام عوامل اجرایی (برنامه‌ها و فعالیت‌ها) و در حین عملکرد اطلاع‌رسانی برای بودجه یک سال بر مبنای صفر دوباره بازنویسی می‌شوند و بر طبق این سیستم بودجه به‌سادگی بر مبنای رضایت بودجه‌های سال قبل پایه‌ریزی می‌شود. در این سیستم تمام قیمت‌های یک سازمان با بودجه صفر شروع به کار می‌کنند و بایستی نسبت به آن اصل کسب رضایت کنند. (mckay.2003.p21) بودجه‌بندی بر مبنای صفر توجیه مجدد هر فعالیت از مبنای صفر است و برای هر فعالیت یا برنامه باید توجیهی وجود داشته باشد که آیا لازم است یا نه؟ با چنین بودجه‌ای برای هر ریالی که مصرف می‌شود باید توجیه منطقی وجود داشته باشد. در ظاهر بودجه‌بندی بر مبنای صفر باعث می‌شود که بتوان اولویت‌های بودجه را به شیوه‌ای بهتر تعیین کرد و کارآیی سازمان را بالا برد، ولی واقعیت این است که چنین کاری باعث می‌شود تا مقدار بیشتری کارهای دفتری انجام شود و احتمالاً روحیه افراد و مدیرانی که باید برای اقلام هزینه‌های پیشنهادی دلایل موجهی ارائه نمایند تضعیف گردد. (فرج‌وند، ۱۳۸۱، ص ۲۰۹) از دهه ۱۹۷۵ به بعد به دلیل اینکه هزینه کاربرد آن‌ها از سوددهی شان بیشتر بود، استفاده از آن‌ها در کتابخانه‌ها و فیله‌های اطلاعاتی منسوخ شده است.

صاحب‌نظر دیگری معتقد است، بودجه‌بندی بر مبنای صفر، یک برنامه عملیاتی و فرآیند بودجه‌ای است که هر مدیر را ملزم می‌کند که به نحوی کامل، مشروح و مستدل درخواست بودجه خود را از پایه صفر (زیرا مبنای صفر است) توجیه کند و مسئول اثبات این امر باشد که چرا باید هر مبلغ را به مصرف برساند (سعیدی، پرویز: ۱۳۸۴).

### • بودجه‌بندی افزایشی

در این روش متناسب با حجم عملیات و وظایف جدیدی که به دستگاه محول می‌شود، بودجه دستگاه افزایش داده می‌شود. در واقع حجم کل عملیات را ثابت فرض نموده و افزایش و یا کاهش

هزینه‌ها را در برابر حجم عملیات ثابت مقایسه و برآورد بودجه جهت ثابت نگه‌داشتن سطح عملیات که به نگهداشت سطح عملیات مرسوم است انجام و برای فعالیت‌ها و عملیاتی که علاوه بر عملیات قبلی انجام آن به دستگاه محول شده است، هزینه‌ها محاسبه و به بودجه اضافه می‌شود.

### • بودجه‌بندی کاهشی

در این روش که در شرایطی که منابع مالی کشور کاهش می‌یابد ضروری است، ارقام بودجه با اتخاذ تدابیری همانند حذف یا متوقف کردن برخی از عملیات و وظایف دستگاه‌ها که اولویت کمتری دارند یا تأمین هزینه آن‌ها مقدور نیست، نسبت به کاهش اعتبارات دستگاه‌ها در حد امکان اقدام می‌شود تا کسری بودجه به حداقل ممکن خود برسد. در واقع بر خلاف روش بودجه‌بندی افزایشی بودجه با رشد منفی ارائه می‌شود.

### • بودجه‌بندی تکراری

این روش در کشورهای در حال توسعه و فقیر که مشکل پیش‌بینی منابع بودجه دارند رخ می‌دهد و به این معناست که بودجه در طی سال چندین نوبت از نو تدوین می‌شود و از آنجائی که مسئولین خزانه اغلب نمی‌دانند که چه مقدار پول برای خرج کردن دارند، تصمیمات را تا آخرین لحظات به تأخیر انداخته و بودجه در طول سال چندین بار نگارش و مورد بحث قرار می‌گیرد.

### • بودجه‌ریزی برنامه‌ای

این نوع برنامه‌ریزی بیشتر به شکل تنظیم برنامه پرداخته که می‌تواند در هر یک از روش‌های مطرح شود و نمی‌توان آن را یک روش متفاوت برنامه‌ریزی در مقایسه با دیگر روش‌ها دانست و این‌چنین تعریف شده است:

بودجه‌ریزی برنامه‌ای مرحله‌ای بالاتر از روش ساده بودجه‌ریزی خطی است. در این نوع از بودجه‌ریزی بیشتر روی خدمات سازمان که برای ارباب رجوع تهیه می‌شود تمرکز می‌گردد، به عنوان مثال خدمات مرجع یا خدمات امانت. در مورد بودجه برنامه‌ای برکهد<sup>۱</sup> می‌گوید: «اگر در دنیای فعلی بودجه را ابزار و وسیله کار مدیران بدانیم، باید در تقسیم‌بندی مخارج هدف و غایت خرج را رعایت کنیم» (دشمن زیاری، ۱۳۸۹: ۱۰۴).

این نوع بودجه‌ریزی را جایگزین بودجه‌ریزی خطی به حساب نمی‌آورند بلکه آن را مکملی برای بودجه‌ریزی خطی می‌دانند. بودجه‌ریزی برنامه‌ای بیشتر به اهداف سازمان مرتبط است. در بودجه‌ریزی برنامه‌ای نیز مانند بودجه‌ریزی خطی از طبقه‌بندی اعتبارات بر حسب فصول و مواد

هزینه استفاده می‌شود با این تفاوت که در بودجه‌ریزی خطی، کل اعتبارات در قالب این فصول و مواد هزینه پیش‌بینی می‌شود در صورتی که در بودجه برنامه‌ای اعتبارات هر یک از برنامه‌ها و فعالیت‌ها و خدمات سازمان تخصصی در قالب فصول و مواد هزینه برای هر برنامه پیش‌بینی می‌گردد. به عبارت دیگر بودجه‌ی برنامه‌ای، بودجه‌ای است که در آن اعتبارات برحسب وظایف<sup>۲</sup>، برنامه‌ها<sup>۳</sup> و فعالیت‌هایی<sup>۴</sup> که سازمان دولتی در سال مالی اجرای بودجه برای نیل به اهداف خود باید انجام دهد پیش‌بینی شده باشد. در این روش مشخص می‌شود که دولت و دستگاه‌های دولتی در سال اجرای بودجه اولاً دارای چه اهداف، وظایف و مقاصد مصوب می‌باشند. ثانیاً، برای تحقق اهداف و مقاصد مذکور، باید کدام برنامه‌ها و فعالیت‌ها را با چه میزان اعتبارات انجام دهند (انصاری، شاهرخ: ۱۳۸۴).

### • بودجه‌ریزی عملیاتی (بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد)

بودجه‌ریزی عملیاتی رویه یا فرایندی است که خواهان تقویت رابطه بین بودجه صرف شده در مؤسسات دولتی و نتایج/خروجی حاصله از طریق استفاده از اطلاعات عملکرد رسمی در تصمیم‌گیری راجع به تخصیص منابع می‌باشد. اداره حسابداری آمریکا<sup>۵</sup> بودجه‌ریزی عملیاتی را این‌گونه تعریف نموده است «مفهومی است که اطلاعات عملکرد را به بودجه ارتباط می‌دهد» (مهدوی، ۱۳۸۵، ۲۴).

موج اول بودجه‌ریزی عملیاتی در سال ۱۹۴۳ میلادی آغاز شد و توجه نظام‌های بودجه‌ریزی را از ورودی‌ها به ستانده‌ها معطوف ساخت. اما موج دوم بودجه‌ریزی عملیاتی که در دهه ۱۹۹۰ شکل گرفت، این روش بودجه‌ریزی را احیاء کرد و پا را از این نیز فراتر نهاد و پیامدها را نیز در نظام‌های بودجه‌ریزی لحاظ کرد. بدین ترتیب اساس و ماهیت بودجه عملیاتی بر پایه چهار اصل زیر استوار است:

- روش اندازه‌گیری کار و فعالیت
- حسابداری قیمت تمام‌شده
- استفاده از نرم‌ها
- استفاده از استانداردها

## فرآیند بودجه‌ریزی در سازمان‌های دولتی و نیروهای مسلح

آنجائی که بودجه‌بندی عملیاتی به‌عنوان روش پذیرفته‌شده اقدام در سازمان‌های دولتی و نیروهای مسلح می‌باشد باید گفت که این روش، از طبقه‌بندی عملیاتی جهت اعتبارات استفاده می‌نماید. در طبقه‌بندی عملیاتی کالا و خدمات خریداری‌شده، به‌جای طبقه‌بندی برحسب نوع و ماهیت، به‌عنوان عوامل و اجزای فعالیت‌ها تلقی و طبقه‌بندی می‌گردند. مثلاً، مواد و مصالح ساختمانی خریداری‌شده، بخشی از قیمت تمام‌شده یک جاده، پل یا ساختمان ساخته‌شده تلقی و طبقه‌بندی می‌شود، زیرا مواد و مصالح مذکور در ترکیب با سایر تجهیزات و خدمات استفاده‌شده حاصل نهایی خاصی را که جزئی از وظایف و اهداف و برنامه‌های آن سازمان دولتی یا نظامی می‌باشد ایجاد می‌نماید و به این ترتیب، کالا و خدمات خریداری‌شده با حاصل و تولید نهایی ارتباط داده می‌شوند. حاصل یا تولید نهایی ممکن است ساختمان، سنگر یا پل و یا نیروی انسانی تربیت‌شده، کالای حمل‌شده، پارک‌های ایجادشده، صورت‌های مالی حسابرسی شده دانشگاه‌ها و مدارس و تأسیسات دولتی ایجادشده و یا سایر عملیات و فعالیت‌های مشهود و مشخص انجام‌شده توسط دولت و مؤسسات دولتی باشد. این کیفیت «مشهود و مشخص» تولید و حاصل نهایی در یک طبقه‌بندی عملیاتی دارای اهمیت فراوانی است. طبقه‌بندی عملیاتی، مدارک و اسناد قابل استناد و واقعی را که ممکن است در تشخیص کارایی، برای تمام سطوح مدیریت مفید باشد ایجاد نماید. اطلاعات عملیاتی ممکن است جهت اتخاذ تصمیم‌های مالی و اقتصادی و تعیین اولویت‌ها مورد استفاده قوه مقننه، دولت و دستگاه‌های دولتی قرار گیرند (باباجانی و اقوامی، ۱۳۸۴).

در همین خصوص یکی از مهم‌ترین مدل‌های ارائه‌شده در بودجه‌ریزی، مدلی است که یک فرآیند پنج مرحله‌ای را تدوین و ارائه می‌نماید که عبارتند از:

- ۱- برنامه‌ریزی بلندمدت ۲- برنامه‌ریزی عملیاتی ۳- برنامه‌ریزی بودجه ۴- تدوین برنامه
- ۵- کنترل بودجه

فعالیت‌های کلیدی که در هر مرحله بایستی انجام پذیرد نیز حائز اهمیت می‌باشند که برای شفافیت موضوع در قالب جدول ذیل آورده شده‌اند:



مراحل					فصلنامه‌های کلیدی
کنترل بودجه	تدوین بودجه	برنامه‌ریزی بودجه	برنامه‌ریزی عملیاتی	برنامه‌ریزی بلند مدت	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• کنترل کارهای مالی مربوط به مشکلات بودجه</li> <li>• بررسی کارهای مالی و تحلیل عملکردها</li> <li>• تحلیل آثار در بودجه‌ها و منابعها در صورت نیاز</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تعیین درآمدهای سازمان</li> <li>• تهیه بودجه پویانه واحد مسئول</li> <li>• تدوین بودجه تلفیقی اولیه</li> <li>• بررسی و اصلاح بودجه</li> <li>• تصویب بودجه</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تعیین درآمدهای سازمان</li> <li>• تهیه بودجه پویانه واحد مسئول</li> <li>• تهیه ایزرهای انباری</li> <li>• گزینش بودجه‌های بودجه</li> <li>• تعیین بودجه‌های مسئولیت‌های بودجه</li> <li>• تعیین بودجه‌های عملیاتی</li> <li>• به بودجه</li> <li>• تعیین مسئولیت‌های حسابداران و ساختارها</li> <li>• تهیه ایزرهای انباری</li> <li>• گزینش بودجه‌های بودجه</li> <li>• تعیین بودجه‌های مسئولیت‌های بودجه</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تحلیل برنامه‌های عملیاتی</li> <li>• انتخاب برنامه‌های مختلف</li> <li>• تهیه طرح برای اجرای برنامه‌های مختلف</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تعیین ایزرهای کلیدی</li> <li>• تعیین ایزرهای کلیدی</li> <li>• تعیین ایزرهای کلیدی</li> </ul>	
ماهانه	سالانه	تجدید نظر سالانه	هر ۱ الی ۳ سال	هر ۵ تا ۱۵ سال	فصلنامه‌های کلیدی

جدول شماره ۵- فعالیت‌های مراحل مدل بودجه‌ریزی کرامر و همکاران (آذر، ۱۳۷۴)

و اما در نیروهای مسلح نیز این فرایند با صدور بخشنامه تهیه برنامه و بودجه از ستاد کل ن.م بر اساس بخشنامه برنامه و بودجه صادره از سازمان برنامه و بودجه کل کشور در اوایل نیمه دوم هر سال آغاز می‌گردد. در این بخشنامه با مشخص گردیدن اولویت‌ها و سیاست‌های مورد تأکید ستاد کل ن.م مبتنی بر منویات و فرامین صادره فرماندهی معظم کل قوا<sup>(مدظله‌العالی)</sup> و تدابیر سلسله مراتب محترم، مفاد طرح‌های راهبردی و برنامه‌های میان‌مدت مصوب به انضمام سقف و خطوط قرمز تهیه آن‌ها به نیروهای تابعه (اعم از ارتش، سپاه، ناجا و ودجا و سایر سازمان‌های وابسته) ابلاغ می‌گردد. در نیروهای تابعه بر اساس اسناد بالادستی ذکر شده و تعهدات سنواتی موجود، بودجه سالانه مورد نیاز با بهره‌گیری از روش بودجه‌ریزی عملیاتی پس از سیر مراحل بررسی و تلفیق در ستادهای هر نیرو به معاونت طرح و برنامه و بودجه ستاد کل ن.م ارسال می‌گردد.

در این معاونت پس از برگزاری جلسات مستمر با مسئولین و کارشناسان خبره نیروها و انجام عملیات تلفیق و آماده‌سازی لازم، برنامه و بودجه سالانه ن.م به سازمان برنامه و بودجه کل کشور ارسال می‌گردد. در سازمان یاد شده نیز این فرآیند پس از بررسی و تجزیه و تحلیل دقیق کارشناسان ذی‌ربط با دعوت و حضور مسئولین مربوطه از ستاد کل ن.م در لایحه دولت منظور و در قالب لایحه بودجه کل کشور به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌گردد. پس از سیر مراحل تصویب و ابلاغ قانون بودجه کل کشور از مجلس شورای اسلامی به دولت، بودجه سالانه ن.م نیز بر اساس این قانون به ستاد کل ن.م ابلاغ و از آن طریق این اعتبارات به صورت فصلی و در قالب

برنامه‌ها و مواد مصوب (بیست فصل و بیست ماده) به نیروهای تابعه ابلاغ و واگذار می‌گردد.

## مزیت‌ها و ویژگی‌های بودجه عملیاتی

- تهیه بودجه توسط واحدهای اجرایی را ضابطه‌مند می‌سازد.
  - کل هزینه هر فعالیت توسط واحد اجرایی مشخص می‌شود و امکان مقایسه هزینه مزبور با سایر شقوق فراهم می‌گردد و هزینه‌یابی دقیق فعالیت‌ها، معیار خوبی را در تعیین تعرفه کالاها و خدمات در اختیار مسئولین واحدهای اجرایی قرار می‌دهد و ناکارایی‌های موجود در تولید کالا و خدمت با سهولت بیشتری مشخص می‌گردد و مسئولین می‌توانند اقدامات لازم را در افزایش ارزش یا کاهش هزینه محصولات خود به عمل آورند.
  - مسئولین واحد اجرایی درک بهتری از عوامل مؤثر در هزینه پیدا کرده و شقوق موجود برای کاهش هزینه‌ها از طریق تغییر فرآیند و به‌کارگیری فناوری جدید را بهتر تشخیص می‌دهند.
  - اطلاعات به‌دست آمده در فرآیند پیشنهادی، گزارش‌گیری و نظارت بر اجرای فعالیت‌های واحد را تسهیل می‌کند (سعیدی، پرویز و مزیدی، علیرضا، ۱۳۸۵: ۵۹).
- علاوه بر مطالب ذکر شده بالا، مصطفایی دولت آباد نیز مزیت‌های دیگری را نیز جهت بودجه عملیاتی به شرح ذیل بیان می‌نماید:

- پاسخگویی عمومی را افزایش می‌دهد؛
  - مدیریت جهت عملکرد بهتر رانقا می‌دهد؛
  - نحوه تخصیص منابع را بهبود می‌بخشد؛
  - کلیه سطوح مدیریت را در بر می‌گیرد؛
  - یک ابزار تشخیص ارزشمند را ارائه می‌دهد؛
  - به توجیه بودجه کمک می‌کند؛
  - به‌عنوان مبنایی برای نظام مدیریت عملکرد گسترده عمل می‌کند؛
  - اجازه می‌دهد برنامه‌ها اهداف دوجانبه داشته و امکان مقایسه در هزینه واحد را فراهم می‌آورد؛
  - تصمیمات آگاهانه و ملموس‌تر را حمایت می‌کند.
- و اما ویژگی‌های بودجه‌بندی عملیاتی یا بر مبنای عملکرد<sup>۱</sup> شامل برنامه‌ریزی، بودجه‌بندی و ارزشیابی که بر رابطه بین بودجه تخصیص داده شده و نتایج مورد انتظار تأکید دارد<sup>۲</sup> (۱۹۹۸- Melkers, Julia and Katherine G. Willoughby).
- و ویژگی‌های این روش بودجه‌بندی عبارت است از:
- تمرکز بر نتایج: بخش‌های مختلف بر اساس استانداردهای معینی حساب پس‌دهی دارند؛

<sup>1</sup>-Performance-Based Budgeting

<sup>2</sup>-Mercer, (2003)

- حجم معینی از کار باید در قبال بودجه دریافتی انجام گیرد؛
- انعطاف‌پذیری: بودجه به صورت کل به سازمان اختصاص می‌یابد؛
- جزئیات بودجه تعیین و مدیران آزاد هستند که روش دستیابی به هدف‌ها را انتخاب نمایند؛
- فرآیند کنترل و نظارت بر اساس برنامه‌های راهبردی و اولویت هدف‌ها آسان می‌شود؛
- دیدگاه بلندمدت: تشخیص رابطه بین برنامه راهبردی و تخصیص منابع، بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد بر افق‌های زمانی بلندمدت‌تر توجه می‌کن؛
- از متن بودجه می‌توان مأموریت و اهداف سازمان را به دست آورد. اطلاعات برنامه راهبردی در بودجه‌بندی به کار می‌رود (صفری و غلامرضایی، ۱۳۸۵: ۲۷).
- معیارهای عملکرد با متغیرهای مستقل که ارقام بودجه تابع آن است در بودجه‌بندی بکار می‌روند؛
- هزینه‌ها در چندین عنوان کلی نظیر کارکنان، جاری و سرمایه‌ای دسته‌بندی می‌شوند.

## اهم نظرات صاحب نظران

محقق به منظور تکمیل اطلاعات لازم پیرامون جنبه‌های مختلف موضوع این تحقیق، مبادرت به انجام مصاحبه با تعدادی از صاحب‌نظران و خبرگان این حوزه در نیروهای مسلح ج.ا.ا و استادان دانشگاهی مرتبط با موضوع که دارای سابقه خدمت و مسئولیت در فرایند برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی ن.م می‌باشند (اعم از ستاد کل، آجا، سپاه پاسداران، ناجا و وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح) نموده و با طرح این سؤال که به نظر شما ویژگی‌های نظام مناسب بودجه‌بندی سالانه ن.م چیست؟ نظرات آن‌ها را دریافت و خلاصه این نظرات را برابر جدول شماره ۶ ارائه نموده است:

جدول شماره ۶- ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه نیروهای مسلح ج.ا.ا

۱	منطبق با تدابیر ولی فقیه، دارای اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها، هماهنگی با دستورالعمل تدوین بودجه کل کشور، دارای برنامه زمان‌بندی دقیق.	اهم نظرات مصاحبه‌شوندگان
۲	قانون‌مند و ضابطه‌مدار، مبتنی بر روش مناسب و بهینه بودجه‌ریزی.	
۳	هماهنگی با برنامه‌های اصلاح‌الکوی مصرف نیروهای مسلح، تضمین‌کننده پرداخت تعهدات سال‌های گذشته، متکی بر اطلاعات و بودجه‌های پیشنهادی سازمان‌های ن.م.	
۴	برطرف‌کننده شکاف موجود با اهداف زمان‌بندی شده سند برنامه میان‌مدت ن.م.	
۵	متکی بر منابع مالی قابل حصول و واقعی، موجبات پرهیز از تمرکز عمل در برآورد بودجه.	
۶	تضمین‌کننده تخصیص منابع کافی به برنامه‌ها و فعالیت‌های بودجه‌ای.	
۷	تضمین‌کننده روابط منطقی بین مراجع واگذارکننده، هزینه‌کننده و کنترل‌کننده اعتبارات.	
۸	انعطاف‌پذیر باشد.	
۹	دارای قابلیت کنترل و ارزیابی راهبردی.	
۱۰	مبتنی بودن بر سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح.	

## روش‌شناسی تحقیق

نوع این تحقیق، کاربردی- توسعه‌ای است که در آن از روش تحقیق موردی - زمینه‌ای استفاده شده است. جامعه آماری در این پژوهش عبارت‌اند از، کلیه صاحب‌نظران و فعالان نظامی در حوزه‌های برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی نیروهای مسلح که دارای بالاترین مدرک و رتبه تحصیلی علمی و نظامی دکتری و کارشناسی ارشد (با تأکید بر مدرک دکتری) و سابقه خدمت در مشاغل مرتبط با موضوع پژوهش می‌باشند. بنابراین جامعه آماری این تحقیق با ویژگی‌های تعیین‌شده شامل ۱۲۰ نفرند که به علت تعدد آن‌ها و در دسترس نبودن همگی، اقدام به نمونه‌گیری شده و حجم نمونه با بهره‌گیری از فرمول کوکران به تعداد ۶۶ نفر تعیین گردید که به روش تصادفی ساده این نمونه‌گیری به‌عمل آمده است. روش‌های گردآوری اطلاعات، مطالعه‌ی کتابخانه‌ای (شامل آرشیوها و کتاب‌های تخصصی مرتبط و سایت‌های تخصصی) و بررسی‌های میدانی (مصاحبه و پرسشنامه و تحلیل و توصیف داده‌ها) است و روایی و پایایی پرسشنامه‌های تنظیمی بر اساس نظرات صاحب‌نظران خبره و فرمول آلفای کرانباخ و ضریب لاوشه مورد تأیید قرار گرفته و برای تحلیل اطلاعات از روش‌های علمی آمارهای توصیفی و استنباطی استفاده شده است. به منظور بررسی آماری و تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده و اخذ نظرات صاحب‌نظران در مصاحبه‌های به‌عمل آمده، ابتدا گزاره‌های اولیه در قالب پرسشنامه‌ای پنج گزینه‌ای (پرسشنامه اول) تهیه و بین ۱۰ نفر از خبرگان و خبرگان فرایند برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی ن.م طی دو مرحله به شرح گام‌های زیر توزیع گردید. در گام اول در این پرسشنامه از کارشناسان و خبرگان درخواست شد که علاوه بر تأیید یا عدم تأیید درستی گزاره‌های معرفی‌شده، گزاره جدیدی که به نظرشان می‌رسد پیشنهاد کنند و هم‌زمان نظر خود را در مورد ارزش و میزان تأثیر و اهمیت هر یک از گزاره‌های معرفی‌شده، در مقابل آن درج نمایند. پس از جمع‌آوری پرسشنامه مرحله اول ۲۰ عامل حاصل شد که مجدداً در پرسشنامه دوم جهت پاسخگویی لازم و تعیین روایی ظاهری پرسشنامه در معرض نظرسنجی خبرگان امر و استادان دانشگاه واقع شد که مورد تأیید قرار گرفت. همچنین روایی سازه ابزار سنجش تحقیق با استفاده از ضریب لاوشه با روایی ۰/۹۸ احصاء گردید و در ادامه نیز به منظور ارزیابی پایایی پرسشنامه از آزمون آلفای کرانباخ بهره‌گیری گردید که حاصل آن پایایی مناسب ۰/۸۱ برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی اقدام می‌نمایند توزیع و به‌استناد ۶۰ پرسشنامه برگشتی و بهره‌گیری از تکنیک‌های آماری و نرم افزار SPSS به شرح زیر مورد تجزیه و تحلیل لازم قرار گرفته‌اند :

- با استفاده از فراوانی، درصد فراوانی، فراوانی تجمعی و نمودار هیستوگرام و جهت تجزیه و تحلیل و بررسی میزان اهمیت و میزان تأثیر شاخص‌ها و ابعاد ذکرشده در پرسشنامه‌ها از آزمون

کای اسکوتر و تعیین اولویت اهمیت هریک از شاخص‌های بودجه‌بندی سالانه ن.م در هر یک از سطوح، از تکنیک آزمون رتبه‌بندی فریدمن استفاده شده است.

### یافته‌ها و تجزیه و تحلیل داده‌ها

#### الف - تحلیل جمعیت شناختی نمونه آماری

جدول ذیل، تحلیل آماری داده‌های جمعیت شناختی (آمار توصیفی) و میزان تأثیر و اهمیت گزاره‌های پرسشنامه است که به عنوان ویژگی‌های برنامه‌ریزی میان‌مدت عملیاتی ن.م (آمار استنباطی) مورد بررسی قرار گرفته است.

- ۳۶/۷ درصد از پاسخ دهندگان در ستاد کل ن.م، ۳۳/۳ درصد در آجا ۲۰ درصد در سپاه، ۵ درصد در ناجا، ۵ درصد در ودجا خدمت می‌نمایند.
- ۱۲ نفر دارای محل سپهبدی، ۳۲ نفر سرلشکری، ۱۴ نفر سرتیپی و ۲ نفر سرتیپ ۲ می‌باشند که بیشترین فراوانی به جایگاه سرلشکری باز می‌گردد.
- ۶۸/۳ درصد از پاسخ دهندگان دارای سنوات خدمتی ۱۹-۲۴ سال، ۶/۷ درصد ۲۵-۲۹ سال، ۱۱/۷ درصد در سنوات خدمتی ۳۰ سال و ۱۳/۳ درصد بیش از ۳۰ سال می‌باشند.
- ۲۴ نفر دارای تحصیلات دکتری، ۱۶ نفر دانشجوی دکتری و ۲۰ نفر دارای تحصیلات کارشناسی ارشد می‌باشند که بیشترین فراوانی مربوط به سطح تحصیلی دکتری است.

#### ب - آزمون تعیین میزان تأثیر شاخص‌های بودجه‌بندی سالانه ن.م

بدین منظور فرضیه‌ای در قالب جدول ۷ تدوین و سپس مورد تجزیه و تحلیل لازم قرار گرفته است:

H0: ویژگی‌های زیر در بودجه‌ریزی سالانه ن.م تأثیر ندارد.

H1: ویژگی‌های زیر در بودجه‌ریزی سالانه ن.م تأثیر دارد.

جدول ۷- آزمون تأثیر ویژگی‌های بودجه‌بندی سالانه ن.م

نتیجه آزمون	سطح معناداری Sig	میانگین پاسخ‌ها	فراوانی مشاهده شده				ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه نیروهای مسلح	
			خیلی کم	کم	متوسط	زیاد	خیلی زیاد	
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۷۶	۰	۰	۲	۱۰	۴۸	منطبق با تدابیر ولی فقیه و رهبری نظام باشد. (به- ویژه تدابیر ابلاغی به نیروهای مسلح کشور)
تأثیر دارد	/۰۲۷	۴/۵۶	۰	۰	۰	۲۱	۳۸	مبتنی بودن پرسند برنامه میان‌مدت ن.م باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲۵	۰	۲	۷	۲۵	۲۶	هماهنگ با دستورالعمل تدوین بودجه کشور باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۰۵	۱	۱	۱۰	۳۰	۱۸	مبتنی بر روش مناسب و بهینه بودجه‌ریزی و آخرین دست آوردها در قالب روش جاری بودجه‌ریزی کل کشور باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲	۱	۵	۰	۲۴	۲۹	دارای اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها و زیر فعالیت‌های کاملاً کمی و قابل اندازه‌گیری، واضح، تحقق‌پذیر، واقعی، تهیج‌کننده و منطبق با سلسله اهداف پیش‌بینی شده در سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲	۰	۰	۵	۳۸	۱۷	دارای برنامه زمان‌بندی دقیق برای دریافت اعتبارات و انجام به موقع فعالیت‌های پیش‌بینی شده باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۳/۹۳	۱	۸	۰	۳۱	۱۹	هماهنگ با برنامه‌های اصلاح الگوی مصرف ن.م باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲۳	۰	۱	۶	۳۱	۲۲	متکی بر منابع مالی قابل حصول و واقعی باشد) بودجه‌های عمومی، اختصاصی و سایر منابع قابل حصول)
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۱۶	۰	۲	۶	۳۲	۲۰	متکی بر اطلاعات و بودجه‌های پیشنهادی سازمان‌های ن.م و مشارکت فعال آن‌ها در فرآیند بودجه‌ریزی باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۳۶	۱	۰	۲	۳۰	۲۷	هماهنگ با برنامه زمانی پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳ تا ۵ ساله)
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۱۸	۰	۱	۳	۳۷	۱۹	دارای قابلیت کنترل و ارزیابی راهبردی باشد
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲۸	۰	۰	۳	۳۷	۲۰	انعطاف‌پذیر باشد
تأثیر دارد	/۰۰۱	۴/۲	۰	۰	۷	۲۹	۲۳	دربگیرنده ابعاد سه‌گانه منابع، مصارف و برنامه و مؤلفه‌های هر یک از آن‌ها باشد.

تأثیر دارد	/۰۰۰	۳/۷۸	۰	۳	۱۰	۲۹	۱۵	برطرف کننده شکاف موجود با اهداف زمان‌بندی شده سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳ تا ۵ ساله)
تأثیر دارد	/۰۰۰	۳/۸۱	۱	۲	۱۵	۲۱	۱۹	تضمین کننده پرداخت تعهدات سال‌های گذشته باشد (مطابق با سیاست‌های بودجه‌ای و برنامه میان‌مدت ن.م).
تأثیر دارد	/۰۰۰	۳/۷۵	۱	۲	۱۳	۲۹	۱۳	تضمین کننده روابط منطقی بین مراجع و اگذار کننده، هزینه کننده و کنترل کننده اعتبارات و وجوه باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۲۵	۰	۲	۶	۲۷	۲۵	قانون مند و ضابطه مدار باشد.
تأثیر دارد	/۰۰۰	۴/۱۵	۱	۰	۸	۲۶	۲۴	تضمین کننده تخصیص منابع کافی به برنامه‌ها و فعالیت‌های بودجه‌ای بر اساس اولویت‌بندی اهداف باشد.
تأثیر ندارد	/۱۷۹	۲/۶۳	۰	۱۷	۲۴	۱۳	۰	موجبات پرهیز از تمرکز عمل در برآورد بودجه و سوق دادن آن به سمت شناور گردیدن آن را فراهم نماید.

با توجه به خروجی جدول و فراوانی‌های مشاهده شده، چون سطح معناداری برای اکثریت شاخص‌ها به استثنای شاخص (۱۹) از سطح خطای ۰/۰۵ کمتر به دست آمده است فرض تأثیر این شاخص‌ها بر بودجه سالانه ن.م مورد تأیید واقع می‌گردد.

### ج- آزمون تعیین میزان رتبه اهمیت (وزن) شاخص‌های بودجه‌بندی سالانه ن.م

به کمک آزمون فریدمن رتبه اهمیت هر یک از شاخص‌ها در بودجه‌بندی سالانه را مشخص می‌نماییم برای این منظور فرضیه‌ای به شکل زیر تدوین و سپس مورد تجزیه و تحلیل واقع گردید نتایج به شرح زیر است:

H0: اهمیت شاخص‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م یکسان است.

H1: حداقل اهمیت دو شاخص از شاخص‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م با هم تفاوت معنادار دارد.

جدول ۸- آزمون تأثیر ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م.

درصد وزنی ( بر اساس رتبه‌بندی رتبه‌بندی فریدمن	رتبه‌بندی فریدمن	میانگین وزنی	فراوانی مشاهده شده					ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه نیروهای مسلح
			خیلی کم	کم	متو سط	زیاد	خیلی زیاد	
۷۲/۷	۱۵/۵۱	۴/۷۸	۰	۰	۱	۱۱	۴۸	منطبق با تدابیر ولی فقیه و رهبری نظام باشد.
۷۳/۷	۱۴/۷۳	۴/۵۳	۰	۰	۰	۲۳	۳۶	مبتنی بودن بر سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد.
۵۵/۵	۱۱/۱۶	۴/۲	۰	۳	۸	۲۳	۲۶	هماهنگ با دستورالعمل تدوین بودجه کشور باشد.
۹۳/۳	۷/۸۹	۴	۱	۱	۱۱	۳۱	۱۶	مبتنی بر روش مناسب و بهینه بودجه‌ریزی و آخرین دست آوردهای بشری در قالب روش جاری بودجه‌ریزی کل کشور باشد.
۰۶/۶	۱۲/۱۷	۴/۳۱	۱	۰	۳	۲۶	۲۹	دارای اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها و زیر فعالیت‌های کاملاً کمی و قابل اندازه‌گیری، واضح، تحقق‌پذیر، تهیج‌کننده و منطبق با سلسله اهداف پیش‌بینی شده در سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد.
۹۵/۵	۱۱/۹۵	۴/۱۸	۰	۰	۶	۳۷	۱۷	دارای برنامه زمان‌بندی دقیق برای دریافت اعتبارات و انجام به‌موقع فعالیت‌های پیش‌بینی شده باشد.
۲۷/۵	۱۰/۵۸	۴/۰۳	۱	۱	۹	۲۸	۲۰	هماهنگ با برنامه‌های اصلاح الگوی مصرف ن.م باشد.
۵۹/۴	۹/۲۳	۴/۲	۰	۱	۸	۲۹	۲۲	متکی بر منابع مالی قابل حصول و واقعی باشد) بودجه‌های عمومی، اختصاصی و سایر منابع قابل حصول)
۸۸/۴	۹/۸۱	۴/۱۱	۰	۱	۹	۳۲	۱۸	متکی بر اطلاعات و بودجه‌های پیشنهادی سازمان‌های ن.م و مشارکت فعال آن‌ها در فرآیند بودجه‌ریزی باشد.
۱۵/۵	۱۰/۳۴	۴/۳۵	۱	۰	۴	۲۷	۲۸	هماهنگ با برنامه زمانی پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳۵ساله)
۶۸/۵	۱۱/۴۲	۴/۱۶	۰	۱	۶	۳۵	۱۸	دارای قابلیت کنترل و ارزیابی راهبردی باشد
۴۹/۵	۱۱/۰۳	۴/۳۳	۰	۰	۳	۳۷	۲۰	انعطاف‌پذیر باشد
۶۹/۴	۹/۴۳	۴/۱۶	۰	۰	۸	۲۹	۲۲	در برگیرنده ابعاد ۳ گانه منابع، مصارف و برنامه و مؤلفه‌های هر یک باشد.
۵۸/۴	۹/۲۰	۳/۷۶	۰	۱	۱۴	۲۸	۱۴	برطرف‌کننده شکاف موجود با اهداف زمان‌بندی شده سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳۵ساله)
۲۱/۴	۸/۴۶	۳/۷۶	۰	۲	۱۶	۲۱	۱۸	تضمین‌کننده پرداخت تعهدات سال‌های گذشته باشد (در چارچوب سیاست‌های بودجه‌ای و برنامه میان‌مدت ن.م). (۳۵ساله)
۰۸/۴	۸/۲۰	۳/۶۱	۱	۳	۱۶	۲۸	۱۰	تضمین‌کننده روابط منطقی بین مراجع و اگذارکننده، هزینه‌کننده و کنترل‌کننده اعتبارات و وجوه باشد
۰۵/۴	۹/۰۷	۴/۱۸	۰	۱	۸	۳۰	۲۱	قانون‌مند و ضابطه مدار باشد.



-	-	۴/۱	۱	۰	۸	۲۹	۲۱	تضمین‌کننده تخصیص منابع کافی به برنامه‌ها و فعالیت‌های بودجه‌ای براساس اولویت‌بندی اهداف باشد.
٪۴/۷۶	۹/۵۷	۲/۷۶	۰	۱۵	۲۴	۱۶	۰	موجبات پرهیز از تمرکز عمل در برآورد بودجه و سوق دادن آن به سمت شناور گردیدن آن را فراهم نماید.

با توجه به نتایج حاصله و خروجی جدول بالا، چون سطح معناداری آزمون بالا به‌استثنای شاخص (۱۹) کمتر از میزان خطای ۰/۵ استاندارد به دست آمده است بنابراین می‌توان گفت که فرض H1 مورد پذیرش واقع می‌گردد، یعنی اهمیت شاخص‌ها یکسان نیست.

#### د- یافته‌های تحقیق:

مطابق با خروجی‌های جدول شماره ۸، چون سطح معناداری (sig) کمتر از مقدار خطای ۰/۵ به دست آمده است، بنابراین فرض H1 مورد تأیید است، یعنی اهمیت شاخص‌ها یکسان نیست و رتبه اهمیت هر یک از شاخص‌ها بر اساس آزمون فریدمن به ترتیب از بیشترین به کمترین در جدول شماره ۹ ذکر شده‌اند:

جدول ۹- رتبه‌بندی اهمیت ویژگی‌های برنامه‌ریزی میان‌مدت سه تا پنج‌ساله ن.م

رتبه میانگین اهمیت	شاخص‌ها	آزمون
۱۴/۳۸	منطبق با تدابیر ولی فقیه و رهبری نظام باشد. (به‌ویژه تدابیر ابلاغی به نیروهای مسلح کشور)	
۱۳/۰۱	مبتنی بودن برسند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح باشد. (برقراری پیوند منطقی بین برنامه و بودجه)	
۱۲/۰۳	دارای اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها و زیر فعالیت‌های کاملاً کمی و قابل اندازه‌گیری، واضح، تحقق‌پذیر، واقعی، تهیج‌کننده و منطبق با سلسله اهداف پیش‌بینی شده در سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح باشد.	
۱۱/۶۵	هماهنگ با برنامه زمانی پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳ تا ۵ ساله)	
۱۰/۷۰	هماهنگ با دستورالعمل تدوین بودجه کل کشور باشد.	
۱۰/۵۵	متکی بر منابع مالی قابل حصول و واقعی باشد (اعم از بودجه‌های عمومی، اختصاصی و سایر منابع قابل حصول)	
۱۰/۲۷	در برگزیده ابعاد سه‌گانه منابع، مصارف و برنامه و مؤلفه‌های هر یک از آن‌ها باشد	
۱۰/۰۸	قانون‌مند و ضابطه‌مدار باشد. (به‌ویژه نیاز کمتری به اصلاح یا وضع قوانین جدید داشته باشد)	
۹/۹۴	تضمین‌کننده تخصیص منابع کافی به برنامه‌ها و فعالیت‌های بودجه‌ای براساس اولویت‌بندی اهداف باشد	
۹/۸۵	انعطاف‌پذیر باشد. (به‌ویژه در هنگام تغییر شرایط از لحاظ میزان منابع و ضروت تغییر در اولویت‌های برنامه‌ها و مصارف)	
۹/۷۸	دارای برنامه زمان‌بندی دقیق برای دریافت اعتبارات و انجام به‌موقع فعالیت‌های پیش‌بینی شده باشد.	
۹/۶۶	هماهنگ با برنامه‌های اصلاح الگوی مصرف در نیروهای مسلح باشد.	
۹/۳۵	متکی بر اطلاعات و بودجه‌های پیشنهادی سازمان‌های نیروهای مسلح و مشارکت فعال آن‌ها در فرآیند بودجه‌ریزی باشد. (به‌طوری که حمایت مجموعه را برای اجرا به همراه داشته باشد)	
۹/۲۹	دارای قابلیت کنترل و ارزیابی راهبردی باشد	
۹/۰۶	مبتنی بر روش مناسب و بهینه بودجه‌ریزی و آخرین دست‌آوردهای بشری در قالب روش جاری بودجه‌ریزی کل کشور باشد.	
۷/۹۷	تضمین‌کننده پرداخت تعهدات سال‌های گذشته باشد. (در چارچوب سیاست‌های بودجه‌ای و برنامه میان‌مدت ن.م). (۳ تا ۵ ساله)	
۷/۹۲	برطرف‌کننده شکاف موجود با اهداف زمان‌بندی شده سند برنامه میان‌مدت ن.م باشد. (۳ تا ۵ ساله)	
۶/۵۳	تضمین‌کننده روابط منطقی و بدون تنش بین مراجع واگذار کننده، هزینه‌کننده و کنترل‌کننده اعتبارات و وجوه باشد. (سهولت اجرا و به‌کارگیری سامانه‌های جمع‌آوری، انتشار و پردازش اطلاعات صریح و روشن در گزارش‌های عملکرد را ایجاد نماید)	

## نتیجه‌گیری و پیشنهاد

### الف: نتیجه‌گیری

**نتایج روایی و پایایی نمونه آماری:** برابر تجزیه و تحلیل به عمل آمده پیرامون روایی و پایایی پرسشنامه‌های این تحقیق، محرز شد که ویژگی‌های آزمون از روایی بالایی برخوردار بوده (۰/۹۸) و پاسخ‌ها از پایایی لازم (۰/۸۱) برخوردار می‌باشند.

### نتایج به‌دست‌آمده از تحلیل پاسخ‌ها به سؤال تحقیق

#### سؤال: ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م.ج.۱.۰ کدامند؟

- در پرسشنامه تحقیق که به ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م.ج.۱.۰ پرداخته است مطابق با تجزیه و تحلیل و بررسی‌های به عمل آمده ویژگی‌های بودجه‌ریزی سالانه ن.م. ۱۸ مورد می‌باشند که به ترتیب اهمیت و وزنی که دارند عبارتند از:
- انطباق با تدابیر ولی فقیه و رهبری نظام (به‌ویژه تدابیر ابلاغی به نیروهای مسلح کشور)؛
  - مبتنی بودن بر سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح (برقراری پیوند منطقی بین برنامه و بودجه)؛
  - برخوردار بودن از اهداف سالانه، فصول برنامه، فعالیت‌ها و زیر فعالیت‌های کاملاً کمی و قابل اندازه‌گیری، واضح، تحقق‌پذیر، واقعی، تهیج‌کننده و منطبق با سلسله اهداف پیش‌بینی شده در سند برنامه میان‌مدت نیروهای مسلح؛
  - هماهنگی با برنامه زمانی پیش‌بینی شده برای تحقق اهداف برنامه میان‌مدت ن.م. (۳ تا ۵ ساله)؛
  - هماهنگی با دستورالعمل تدوین بودجه کل کشور؛
  - متکی بر منابع مالی قابل حصول و واقعی (اعم از بودجه‌های عمومی، اختصاصی و سایر منابع قابل حصول)؛
  - در برگیرنده ابعاد سه‌گانه منابع، مصارف و برنامه و مؤلفه‌های هریک از آنها؛
  - قانون‌مندی و ضابطه‌مداری (به‌ویژه نیاز کمتری به اصلاح یا وضع قوانین جدید داشته باشد)؛
  - تضمین تخصیص منابع کافی به برنامه‌ها و فعالیت‌های بودجه‌ای بر اساس اولویت‌بندی اهداف؛
  - انعطاف‌پذیری (به‌ویژه در هنگام تغییر شرایط از لحاظ میزان منابع و ضروت تغییر در اولویت‌های برنامه‌ها و مصارف)؛
  - دارای برنامه زمان‌بندی دقیق برای دریافت اعتبارات و انجام به‌موقع فعالیت‌های پیش‌بینی شده؛
  - هماهنگی با برنامه‌های اصلاح الگوی مصرف در نیروهای مسلح؛
  - متکی بر اطلاعات و بودجه‌های پیشنهادی سازمان‌های نیروهای مسلح و مشارکت فعال آن‌ها در فرآیند بودجه‌ریزی (به‌طوری که حمایت مجموعه را برای اجرا به همراه داشته باشد)؛
  - برخوردار بودن از قابلیت کنترل و ارزیابی راهبردی؛
  - مبتنی بر روش مناسب و بهینه بودجه‌ریزی و آخرین دستاوردهای بشری در قالب روش جاری بودجه‌ریزی کل کشور؛

- تضمین پرداخت تعهدات سال‌های گذشته (در چارچوب سیاست‌های بودجه‌ای و برنامه میان‌مدت ن.م.) (۳ تا ۵ ساله)؛

- برطرف‌کننده شکاف موجود با اهداف زمان‌بندی شده سند برنامه میان‌مدت ن.م (۳ تا ۵ ساله)؛  
- تضمین روابط منطقی و بدون تنش بین مراجع واگذارکننده، هزینه‌کننده و کنترل‌کننده اعتبارات و وجوه (سهولت اجرا و به‌کارگیری سامانه‌های جمع‌آوری، انتشار و پردازش اطلاعات صریح و روشن در گزارش‌های عملکرد را ایجاد نماید)؛  
- مبتنی بر سبک برنامه‌ریزی بهینه و آخرین دستاوردهای بشری در حوزه برنامه.

### پیشنهادها:

- ۱- نظر به این که علوم نظری و شرایط محیطی در عصر کنونی در واحد زمان بسیار متغیر می‌باشند، با توجه به تغییرات محیط راهبردی ج.ا.ایران، پیشنهاد می‌گردد که این پژوهش مجدداً در هر سه سال توسط سایر محققین و پژوهشگران مورد واکاوی و ارزیابی مجدد قرار گیرد؛
- ۲- یک تحقیق علمی با موضوعات مستقل تدوین نظام بودجه‌ریزی مناسب ن.م ترجیحاً با رویکرد اقتصاد مقاومتی توسط مراکز پژوهشی نیروهای مسلح صورت پذیرد؛
- ۳- ویژگی احصاء شده بودجه‌ریزی ن.م (۱۸ مورد مندرج در صفحات ۱۷ و ۱۸) مورد تأکید و توجه طراحان، برنامه‌نویسان و مسئولین فرآیند بودجه‌ریزی ن.م قرار گیرند.

## منابع

### الف- فارسی

۱. آذر، عادل (۱۳۷۴) «*طراحی مدل ریاضی بودجه در سازمان‌های دولتی ایران*» رساله دکتری، دانشگاه تهران.
۲. احمدی، علی محمد (۱۳۸۲)، *اصول و مبانی بودجه‌ریزی با تأکید بر بودجه‌ریزی عملیاتی*، همدان، انتشارات نورعلم.
۳. انصاری، شاهرخ (۱۳۸۴)، *بودجه و بودجه‌ریزی دولتی در ایران با تأکید بر بودجه عملیاتی*، چاپ سوم، موسسه انتشاراتی یکان، تهران.
۴. باباجانی، جعفر، اقوامی داوود (۱۳۸۴)، *اصول و کاربرد حسابداری در سازمان‌های دولتی و غیرانتفاعی*، تهران: انتشارات سمت.
۵. بخش میدانی، علیرضا (۱۳۹۴)، *آسیب‌شناسی نظام طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی ن.م*، رساله دکتری، دانشگاه عالی دفاع ملی.
۶. توحیدی، ارسطو (۱۳۸۸)، *طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی دفاعی*، نشریه آموزشی تهران، دانشگاه عالی دفاع ملی.
۷. توفیق، ف.ک. (۱۳۵۹)، *درآمدی بر برنامه‌ریزی اقتصادی با نگاهی به وضع ایران*، تهران، کتابخانه سازمان برنامه و بودجه.
۸. حسن آبادی، محمد و نجار صراف، علیرضا (۱۳۸۸)، *مدل جامع نظام بودجه‌ریزی عملیاتی*، انتشارات دریا، تهران.
۹. سعیدی، پرویز، مزیدی، علیرضا (۱۳۸۵)، *بودجه‌ریزی عملیاتی، مبانی، مفاهیم و التزامات قانونی*، نشر نگاه دانش، تهران.
۱۰. سعیدی، پرویز (۱۳۸۴)، *بودجه و بودجه‌ریزی بر مبنای نظام بودجه‌ریزی جدید دولت*، چاپ اول، نشر نگاه دانش.
۱۱. صراف، فریدون (۱۳۶۳)، *بودجه‌نویسی دولتی و نظام بودجه‌ای ایران*، چاپ چهارم تهران، انتشارات مدرسه عالی بازرگانی.
۱۲. صفری، سعید و غلامرضایی، داوود (۱۳۸۵)، *طراحی بودجه‌ریزی عملیاتی دستگاه‌های اجرایی کشور، دو ماهنامه توسعه انسانی پلیس*، دفتر تحقیقات کاربردی معاونت طرح و برنامه و بودجه، سال سوم، شماره ۸، تهران.
۱۳. فرجوند، اسفندیار (۱۳۸۱)، *فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه*، تبریز، انتشارات گلباد.
۱۴. کرباسی یزدی، حسین (۱۳۸۵)، *حسابداری مدیریت*، انتشارات دیوان محاسبات.
۱۵. محمودی، حجت (۱۳۸۷)، *بودجه و کد مالی*، مرکز آموزش پشتیبانی نزاچا.
۱۶. مهدوی، عبدالمحمد (۱۳۸۵)، *تدوین بودجه عملیاتی برای واحدهای اجرایی استان کرمان*، مرکز پژوهش‌های مدیریت، دانشگاه تهران.
۱۷. منجذب (۱۳۸۸)، *اقتصاد خرد و کلان*، جزوه آموزشی، دانشگاه عالی دفاع ملی.
۱۸. جوادیان، رضا (۱۳۸۴)، *رویکرد بینه بودجه‌ریزی در دانشگاه علوم انتظامی*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم دفاعی و امنیت ملی دانشگاه امام حسین (ع).
۱۹. شجاعی، محسن (۱۳۸۳)، *نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی در ارتش جمهوری اسلامی ایران*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده فرماندهی و ستاد آجا.
۲۰. مصطفایی دولت اباد، خدیجه (۱۳۹۰)، *طراحی مدل بودجه‌ریزی عملیاتی با رویکرد تلفیقی انگاره شناختی و سلسله مراتبی*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی دانشگاه تربیت مدرس، دانشکده مدیریت و اقتصاد.
۲۱. نویخت، محمد باقر (۱۳۹۱)، *مدل مفهومی اصلاح ساختار بودجه‌ریزی، راهبرد اقتصادی*، شماره ۲.

### ب- انگلیسی

- David , F. R.(1988), How companies Define their mission, long rang planning 22, no 3: 40 *The Oxford English Dictionary*, p. 959
- Mckay. D. J.( 2003), *Effective financial Planning for Library and Information service*, Europa Pubiction.

- Schein, Edgar H. 2007. Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?. *OECD Journal on Budgeting* 7 (2): 109-138
- Wildavsky, Aron. 1978. A budget for all seasons? Why the traditional budget lasts, *Public Administration Review*, 38 (November-December):501-509
- w.w.w.daneshnameh.roshd.ir

Archive of SID

