

بسم الله الرحمن الرحيم

بررسی تاثیر گزارش تفریغ بودجه بر تهیه و تصویب قانون بودجه سالهای

۱۳۸۷ الی ۱۳۹۱

مریم امیدوار<sup>۱</sup>

فرشته توکلی<sup>۲</sup>

مصطفی اسمعیلی<sup>۳</sup>

۱. نویسنده مسئول ، کارشناس ارشد حسابداری، حسابرس ارشد اداره کل دیوان محاسبات هرمزگان [m.omidvar61@yahoo.com](mailto:m.omidvar61@yahoo.com)  
۲. کارشناس ارشد حسابداری، حسابرس ارشد اداره کل دیوان محاسبات هرمزگان  
۳. کارشناس حسابداری-کارشناسی حقوق ، حسابرس ارشد اداره کل دیوان محاسبات هرمزگان [esmaeilic@yahoo.com](mailto:esmaeilic@yahoo.com)

## چکیده:

هدف از این پژوهش ارزیابی تاثیر گزارش تفریغ بودجه بر تهیه و تصویب قوانین بودجه می باشد و با توجه به ارائه گزارش تفریغ بودجه در پایان هر سال در صحن علنی مجلس و قرائت آن پس از ارائه لایحه قانون بودجه، گزارش مزبور در قانون بودجه سال بعد تأثیر گذار نبوده و عملاً می توان از نتایج گزارش تفریغ بودجه هر سال در تهیه و تصویب قانون بودجه دو سال بعد بهره گرفت. جامعه آماری این پژوهش پیشنهادات گزارشات تفریغ بودجه سالهای ۱۳۸۵ الی ۱۳۸۹ و قوانین بودجه سالهای ۱۳۸۷ الی ۱۳۹۱ می باشد .

در پژوهش حاضر فرضیه زیر مطرح شده است :

- بین پیشنهادات گزارشات تفریغ بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود دارد .
- فرضیه پژوهش با استفاده از آزمون  $t$  ، تحلیل رگرسیون و ضریب همبستگی ارزیابی گردید که نتایج حاصل بیانگر آن است که بین پیشنهادات گزارشات تفریغ بودجه و تهیه و تصویب قوانین همبستگی وجود دارد .

**واژگان کلیدی:** قانون بودجه ، گزارش تفریغ بودجه

## دیباچه

بودجه کل کشور برنامه است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاستها و هدفهای قانونی می شود و از سه قسمت به شرح زیر تشکیل می-شود :

۱. بودجه عمومی دولت که شامل اجزای زیر است :

الف - پیش بینی دریافتها و منابع تامین اعتبار که به طور مستقیم ویا غیر مستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاهها از طریق حسابهای خزانه داری کل اخذ میگردد.

ب - پیش بینی پرداختهایی که از محل درآمد عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری و عمرانی و اختصاصی دستگاههای اجرایی می تواند در سال مربوط انجام دهد .

۲. بودجه شرکتهای دولتی و بانکها شامل پیش بینی درآمدها وسایر منابع تامین اعتبار.

۳. بودجه موسساتی که تحت عنوان غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می شود (ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور).

در فرهنگ های فارسی عمید و معین، تفریغ به معنای فارغ ساختن، پرداخته کردن، آماده کردن و خالی کردن ظرف ، آمده است و در لغت نامه دهخدا تفریغ حساب، واریز کردن حساب و فارغ شدن از آن معنی شده است.

حسابرسی از جمله رشته های دانش بشری است که قدمتی طولانی دارد ولی در عین حال همپای تحولات بعضی دیگر از شاخه های علوم متحول نشده است. حسابرسی از مقولاتی است که درحوزه کنترل و نظارت قرار می گیرد و اگرچه تا حدودی نقش پیشگیرانه دارد ولی بیشتر کاربرد کنترلی پس از اجرا دارد. موضوعی که مردم، خصوصا طی سال های اخیر به تدریج از اهمیت آن آگاه شده اند، «حسابرسی ملی» است که شناخته شده ترین موضوع در این حوزه، «تفریغ بودجه» است که در قانون تفریغ بودجه سال های پس از انقلاب در محدوده مقایسه ارقام عملکرد دستگاه های عمومی با بودجه مصوب در آن ها و استخراج مغایرت بین آن ها و نیز اظهارنظر در خصوص تطبیق عملکرد دستگاه ها با بعضی از قوانین و مقررات موضوعه انجام می شود.

## بیان مسئله :

نظارت مستقیم دیوان محاسبات بر عملکرد دستگاههای اجرایی در حوزه های مختلف از جمله نظارت بر عملکرد قوانین بودجه باعث گردیده تا از نزدیک به نقاط ضعف و قوت اجرای قوانین مذکور اشراف نموده و در این خصوص نیز پیشنهاداتی

جهت اصلاح و بهبود اجرا در گزارش تفریح بودجه ارایه نمایند و از آنجایی که معتبرترین سند نظارتی کشور گزارش تفریح بودجه می باشد که بر اساس ماده ۵۵ قانون اساسی و ماده ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی ، دیوان محاسبات هر ساله نسبت به تهیه آن اقدام می نماید .

حال این موضوع ما را بر آن داشت تا به بررسی میزان تاثیر پیشنهادات مندرج در گزارش تفریح بودجه طی سالهای ۱۳۸۵ الی ۱۳۸۹ بر تهیه و تصویب قانون بودجه سالهای ۱۳۸۷ لغایت ۱۳۹۱ بپردازیم .

## فرضیه تحقیق :

بین پیشنهادات مندرج در گزارشات تفریح بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود دارد.

## روش پژوهش :

روش پژوهش به صورت همبستگی است ،انجام پژوهش به صورت قیاسی – استقرایی انجام می گیرد که چارچوب نظری و پیشینه پژوهش از روش کتابخانه ایی ،مطالعه مقالات ، مجلات ، سایتهای اینترنتی به صورت قیاسی می باشد و در گردآوری اطلاعات برای رد یا تأیید فرضیه ها از استدلال استقرایی بهره گرفته شده است این پژوهش از نوع دیگر کاربردی است.

## متغیرهای پژوهش :

متغیرهای پژوهش شامل متغیرهای مستقل (پیشنهادات گزارشات تفریح بودجه )ومتغیرهای وابسته (قوانین بودجه )می باشد

## سیکل بودجه :

مراحل تهیه،تنظیم، تصویب ، اجرا و نظارت بر اجرای بودجه و تهیه گزارش تفریح بودجه کل کشور به شرح جدول ذیل می باشد :

مراحل تهیه و تنظیم و تصویب و اجرا نظارت بر اجرای بودجه کشور و تهیه گزارش تفریح بودجه کل کشور



جایگاه تفریح بودجه در سیکل بودجه :

به منظور تسریع در امر تفریح بودجه و انجام وظیفه قانونی دیوان محاسبات کشور و وزارت امور اقتصاد و دارایی مکلف است صورت حساب عملکرد هر سال مالی را حداکثر تا پایان آذر ماه سال بعد طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایر منابع تامین اعتبار مندرج در قانون بودجه سال مربوط تهیه و همراه با گردش نقدی خزانه به طور همزمان یک نسخه به دیوان محاسبات کشور و یک نسخه به هیأت وزیران تسلیم نماید. دیوان محاسبات کشور مکلف است ( مطابق اصل ۵۵ قانون

اساسی) <sup>۱</sup> با بررسی حسابها و اسناد و مدارک و تطبیق با صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور نسبت به تهیه تفریح بودجه سالانه اقدام و هر سال گزارش تفریح بودجه سال قبل را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم و هر نوع تخلف از مقررات این قانون را رسیدگی و به هیاتهای مستشاری ارجاع نماید.

این مقدمه از آن روی مطرح شد که بگوییم مجلس شورای اسلامی برای تامین نیازهای مردم به عنوان وکیل آنها به دولت ماموریت داده است که قانون بودجه کل کشور را مطابق با مقررات مربوطه اجرا کند و مامور باید گزارش کار خود را تحت عنوان صورت حساب عملکرد بودجه سالانه کشور که همان عملکرد مالی دولت است، به دیوان محاسبات کشور و هیئت وزیران ارسال و دیوان محاسبات نیز به عنوان عامل کنترل کننده مجلس شورای اسلامی، گزارش تفریح بودجه را به مجلس تقدیم کند.

### سیر تکامل تفریح بودجه :

#### – سالهای قبل از ۱۳۷۲:

**الف** – تا پیش از سال ۱۳۷۲، تنها با مقایسه اطلاعات مالی (ریالی) تهیه شده توسط دیوان محاسبات کشور با اطلاعات مندرج در صورتحساب عملکرد دولت، نسبت به شناسایی موارد اختلاف و دلایل آن اقدام و نتیجه این فرآیند در قالب بخشهای مختلف بودجه‌ای، تحت عنوان گزارش تفریح بودجه ارائه می گردید.

موضوع مهم در این سالها، عدم ارائه گزارش قسمتهایی از بودجه میباشد که در صورتحساب عملکرد دولت به آن پرداخته نشده است.

#### – از سال ۱۳۷۲ لغایت ۱۳۷۶: (با تاکید بر ارائه گزارش کلیه قسمتهای قانون بودجه)

باتوجه به اینکه صورتحساب عملکرد دولت، فاقد اطلاعات مربوط به تبصره های قانون بودجه است، به لحاظ اهمیت این بخش از نظر مباحث مطروحه در آن، دیوان محاسبات کشور اقدام به تهیه عملکرد تبصره های قانون بودجه نمود که از گزارش تفریح بودجه سال ۱۳۷۲ عملکرد تبصره ها تهیه و به سال های بعد نیز تسری یافت.

#### – از سال ۱۳۷۶ لغایت ۱۳۸۷: (با تاکید بر گزارشگری تفصیلی)

۱. اصل ۵۵ قانون اساسی: دیوان محاسبات به کلیه حسابهای وزارتخانه ها، موسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می کنند به ترتیبی که قانون مقرر میدارد رسیدگی یا حسابرسی مینماید که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. دیوان محاسبات، حسابها و اسناد و مدارک مربوطه را برابر قانون جمع آوری و گزارش تفریح بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم مینماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود.

تا قبل از سال ۱۳۷۶، صرفاً گزارش تفریح بودجه کل کشور تهیه می گردید، گزارش تفریح بودجه استانی از سال ۱۳۷۶ با هدف ارائه تفصیلی تر اطلاعات بودجه ای دستگاههای مستقر در هر استان تهیه شد. پیش از سال ۱۳۷۹ بنا به الزامات قانونی موجود، گزارش تفریح بودجه براساس تقسیمات بودجه ای تهیه و «بودجه» به عنوان سطح گزارشگری در نظر گرفته می شد. در گزارش تفریح بودجه سال ۱۳۷۹ کل کشور، علاوه بر تهیه این گزارش به روال گذشته گزارش تفریح بودجه مجزا برای هر دستگاه نیز تهیه می شود که سطح گزارشگری آن، دستگاههای استفاده کننده از بودجه کل کشور است. در گزارش تفریح بودجه دستگاهی، ابتدا کلیه دستگاههایی که به نحوی از انحاء، از بودجه کل کشور استفاده نموده در قالب دستگاههای اصلی طبقه بندی و گزارش تفریح هر دستگاه اصلی در قالب تقسیمات بودجه ای ارائه می شود.

در سالهای بعد این روند نیز ادامه یافت. از سال ۱۳۸۳ تهیه گزارشات خاص و درج آن در گزارش تفریح بودجه در دستور کار دیوان قرار گرفت.

در سالهای ۱۳۸۳، ۱۳۸۴ و ۱۳۸۵، به ترتیب تعداد ۱۰، ۱۴ و ۱۸ موضوع از مسائل مهم و کلان اقتصادی و مالی مورد بررسی و حسابرسی دیوان محاسبات کشور قرار گرفته است.

— **بعد از سال ۱۳۸۷:** (با تاکید بر ارائه نتایج ناشی از حسابرسی و رسیدگی)

برای اولین بار در گزارش تفریح بودجه سال ۱۳۷۸ کل کشور، بخشی از گزارشهای حسابرسی موجود به عنوان نمونه درج و در سالهای بعد نیز این روند ادامه یافت.

### **نحوه گزارشگری دیوان محاسبات در کشورهای مختلف:**

نتایج نظارت دیوان محاسبات کشورهای منتخب عمدتاً در قالب گزارشهایی تهیه شده و برای مقامات مسئول منعکس شده و حتی بعنوان یک سند به تصویب می رسد. نحوه گزارشگری مالی و چگونگی انتشار آن در به ثمر رسیدن نظارت دیوان و اصلاح رویه های غیرقانونی نقش مهمی دارد که در این قسمت از گزارش بررسی می شود.

#### **• ایران**

گزارش اصلی دیوان محاسبات در ایران در قالب تفریح بودجه متبلور می شود. این گزارش هر سال در پایان سال بعد ارائه می گردد. در حال حاضر گزارش تفریح بودجه کل کشور در ۳۵ جلد تهیه و شامل قستهای زیر است:

۱- گزارش تفریغ تبصره های قانون بودجه کل کشور (جلد اول) شامل گزارش عملکرد تبصره ها و همچنین نتایج ناشی از رسیدگی به این بخش از بودجه (در قالب موارد واخواهی و اظهارنظر و پیشنهاد) است .

۲- گزارش تفریغ قسمتهای مختلف قانون بودجه (شامل دریافتها ، اعتبارات و بودجه شرکتها) در این قسمت علاوه بر درج مجدد نظرات کلی دیوان محاسبات کشور، برخی موارد با اهمیت؛ ناشی از مطالعه بودجه و عملکرد آن در قالب نسبتها و نمودارهای مربوط درج می شود.

۳- گزارش تفریغ بودجه دستگاهی به تفکیک سازمانهای اصلی و دستگاههای تابعه بشرح جدول زیر (جلدهای سوم تا سی و پنجم) .

### آمریکا

در سال ۱۹۷۴ با توجه به قانون بودجه سال مذکور، بررسی و ارزیابی برنامه های دولت و ارائه گزارش آن به کنگره جزء وظایف دیوان محاسبات قرار گرفت .

تا امکانات لازم را در تصمیم گیری های نمایندگان فراهم کند . همچنین نظارت بر فعالیت های غیر مالی قوه مجریه به این ارگان محول شده است .

### انگلستان

دیوان محاسبات این کشور نتایج حسابرسی دستگاههای دولتی در قالب «گزارش اقتصادی ، کارایی و اثر بخشی» کلیه دستگاههای عمومی که از بودجه دولت استفاده می کند را به مجلس ارائه می دهد . همچنین گزارش های حسابرسی دیوان محاسبات به سه شکل فرابخشی ، بخشی ، و دستگاهی تهیه می شوند .

### ژاپن

دیوان محاسبات ژاپن همه ساله نتایج رسیدگی های خود تحت عنوان گزارش جامع حسابرسی تهیه می کند .



**. چین**

چارچوب نظارتی به شکل گزارشهای حسابرسی تهیه شده که در آن گزارش نهایی حسابرسی تحت عنوان «اجرای بودجه درآمد و مخارج» به کنگره و «گزارش های تلفیقی و ویژه» به دولت ارسال می شود .

**. ترکیه**

مطابق قانون تاسیس دیوان محاسبات ، این دیوان مکلف به تهیه «صورت تاییدیه کلی» یا (گواهی حساب) و تقدیم آن به پارلمان است. همچنین ، مطابق «قانون کنترل و مدیریت مالی دولتی» به شماره ۵۰۱۸ ، دیوان محاسبات ترکیه مکلف به تقدیم فعالیت کلی دستگاه های دولتی و محلی و گزارش ارزیابی حسابرسی کل مستقل به پارلمان ترکیه است .

**نتایج نظرات دیوان محاسبات**

در این بخش نتایج نظارت به عمل آمده و اقدامات بعدی مورد بررسی قرار می گیرد و به عبارتی بازخورد نظارت و تصمیمات حاصله طرح می شود .

**. ایران :** نتایج نظارت دیوان محاسبات به دو دسته تقسیم می شود : ۱- نظارت قضایی ۲- نظارت پارلمانی .

. آمریکا : دفتر حقوقی و قضایی دیوان محاسبات آمریکا در اداره مرکزی و در دفتر هیات عمومی (هیئت مستشاری) قرارداد . هیئت عمومی تصمیم گیرنده نهایی در خصوص قانونی بودن (یا نبودن) فعالیتهای سازمان ها و موسسات دولتی در راستای استفاده از مصرف وجوه عمومی . دیوان محاسبات آمریکا در صورت لزوم می تواند بر علیه دولت فدرال اقامه دعوی قانونی کند .

**. انگلستان :** به طور کلی کلیه گزارش های تهیه شده به مجلس عوام ارائه می شود . علاوه بر این دیوان محاسبات این کشور به «کمیته حساب های دولتی» مجلس به شکل خاص و کمیته های منتخب از دو مجلس عوام و اعیان و خود نمایندگان حسب مورد مشاوره می دهد.

**ژاپن:** دیوان محاسبات هر ساله حساب های نهایی هزینه ها و درآمدهای سازمان های دولتی را در پایان سال مالی مورد حسابرسی قرار داده و یک گزارش جامع حسابرسی تهیه کرده و از طریق کابینه تقدیم مجلسین می کند.

**چین:** در صورت احراز وقوع تخلف از جانب دستگاه ها ، موسسات حسابرسی خواستار مجازات اداری متخلف خواهند شد و در صورت احراز وقوع جرم ، علاوه بر مجازات اداری ، دستگاه ها از بابت مسئولیت کیفری اقدامات توسط دادگستری تحت پیگرد قرار می گیرند .

**ترکیه:** دیوان محاسبات ترکیه خود دارای سیستم دادرایی است و در عین حال ، مستقل از سه قوه مجریه ، قضائیه و مقننه عمل می کند به طوری که دیوان اختیار کاملی در خصوص تعیین اینکه کدام حساب ها را چگونه و چه وقت مورد رسیدگی قرار دهد ، داشته و خود تصمیم می گیرد که آیا نیازی به گزارش موضوع (حسابرسی) به پارلمان هست یا خیر؟.

### مقایسه تطبیقی جایگاه، نحوه و حدود نظارت دیوان محاسبات:

نام کشور	جایگاه نظارت	شمول نظارت بر دستگاه ها	شمول نظارت بر مراحل فعالیت مالی	نوع حسابرسی و نظارت	نحوه گزارش	نتایج نظارت
ایران	وابسته به مجلس شورای اسلامی	۱. بودجه کل کشور	بعد از خرج	حسابرسی رعایت	گزارش تفریغ بودجه	۱. ارائه به مجلس ۲. ارسال به دادسرا
آمریکا	وابسته به کنگره	۱. وجوه عمومی ۲. مخارج عمومی ۳. دولت های ایالتی و سازمان های دولتی و نیمه دولتی	بعد از خرج	۱. حسابرسی صورت های مالی ۲. خدمات گواهی دهی ۳. حسابرسی عملکرد	۱. بررسی و ارزیابی و برنامه های دولت ۲. اقامه دعوا علیه دولت و فدرال در هیات عمومی	۱. ارائه به کنگره ۲. اقامه دعوا علیه دولت و فدرال در هیات عمومی
انگلستان	وابسته به مجلس عوام	دستگاه ها و سازمان دولتی	بعد از خرج	۱. حسابرسی و عملکرد مدیریت	۱. گزارش سالیانه ۲. گزارش بخشی (۲۲ بخش) ۳. گزارش حسابرسی دستگاه های عمومی	ارائه به مجلس عوام
ژاپن	سازمانهای اداری مستقل	بودجه کل کشور	بعد از خرج	۱. حسابرسی رعایت ۲. حسابرسی عملکرد	گزارش جامع حسابرسی	ارائه به مجلس
چین	وابسته به دولت	۱. بودجه دولت (سیاست های مالی)	بعد از خرج	۱. حسابرسی رعایت	۱. گزارش «اجرای بودجه و درآمدها و مخارج» به کنگره	۱. ارائه به مجلس ۲. معرفی به

نام کشور	جایگاه نظارت	شماره نظارت بر دستگاه ها	شماره نظارت بر مراحل فعالیت مالی	نوع حسابرسی و نظارت	نحوه گزارش	نتایج نظارت
		۲. بانک مرکزی (سیاست های پولی)		۲. حسابرسی عملکرد ۳. حسابرسی عملکرد مدیریت	۲. گزارش تلفیقی و ویژه به کنگره	دادگستری ۳. ارجاع به مراجع ذیصلاح
ترکیه	سازمان اداری مستقل	۱. بودجه عمومی و اختصاصی ۲. سازمان های نظارتی	بعد از خرج	۱. حسابرسی مالی ۲. حسابرسی رعایت ۳. حسابرسی عملکرد	۱. صورت تأییدیه کلی ۲. گزارش فعالیت کلی دستگاه های دولتی ۳. گزارش ارزیابی حسابرسی کل مستقل	۱. ارائه گزارش به پارلمان ۲. ارسال به دادسرا

### عملکرد دیوان محاسبات در تهیه گزارش تفریح بودجه:

از اردیبهشت ماه سال ۱۳۶۷ که اولین صورت حساب عملکرد مربوط به سال ۱۳۶۱ تنظیم شد تاکنون، بیست و هشت فقره صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور و ۲۷ فقره اصلاحیه صورت حساب عملکرد بودجه سالانه به صورت متوالی طبق برنامه زمان بندی و در موعد مقرر تهیه، تنظیم و ارائه شده است. این در حالی است که از زمان تصویب اولین قانون محاسبات عمومی کشور در سال ۱۳۲۹ هجری قمری تا پیروزی انقلاب اسلامی، فقط ۱۳ فقره لایحه تفریح بودجه تحت فشار موسسات مالی بین المللی تنظیم شد.

گزارش تفریح بودجه هر سال باید تا پایان سال بعد تقدیم مجلس شورای اسلامی شود، دیوان محاسبات برای اولین بار در سال ۱۳۸۵ پیش از پایان سال (دهم اسفند ماه)، گزارش تفریح بودجه سال ۸۴ را تقدیم مجلس شورای اسلامی کرد در واقع این گزارش، بیست و چهارمین صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به شمار می رود.

یکی از ویژگی های بیست و چهارمین گزارش صورت حساب عملکرد بودجه سال ۱۳۸۴ کل کشور، مکانیزه بودن آن است به نحوی که این صورت حساب اولین صورت حسابی است که در راستای استقرار طرح جامع مکانیزاسیون سیستم های معاونت هزینه و خزانه داری کل کشور در وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه شده است.

همچنین این گزارش، هجدهمین صورت حسابی است که در اجرای قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب شهریورماه ۱۳۶۶ تهیه شده که در آن عملکرد بودجه دستگاه های اجرایی استانی و مستقر در استان و عملکرد اعتبارات ابلاغی توسط هر استان به صورت جداگانه جمع آوری، بررسی و تنظیم شده است.

## برخی از مشکلات تهیه گزارش تفریح بودجه در گذشته:

- الف) عدم تهیه حساب نهایی در بسیاری از وزارتخانه ها و موسسات دولتی بویژه ترازنامه و حساب سود و زیان در شرکت‌های دولتی.
- ب) عدم آگاهی و یا بی توجهی به قوانین و مقررات مالی و اهمیت و ارزش آن.
- ج) انتخاب برخی افراد غیر متخصص و با مدیریت ضعیف در رأس برخی از دستگاه‌های اجرایی و ذیحسابی ها.
- د) گماردن افراد ناوارد در کادر مالی ذیحساب که عملاً قادر به انجام کارهای روزمره نبودند.
- ه) کمبود کادر دیوان محاسبات در جهت رسیدگی سریع به حسابها.
- و) عدم تهیه و تصویب قانون بودجه کل کشور به صورت برنامه ای و منظم که نهایتاً تهیه تفریح بودجه را با مشکل روبرو می کرد هر چه اعتبارات به صورت ردیفهای عمومی تصویب شود چون بین ده ها دستگاه مختلف توزیع می شود جمع آوری اطلاعات وقت گیر خواهد بود و تأخیر در تهیه گزارش تفریح بودجه را تشدید می کند .
- ز) وجود قوانین و مقررات متعدد در مصرف اعتبار .
- ح) عدم انعطاف پذیری قانون در مورد تهیه تفریح بودجه بدین معنی که به دلیل عدم وصول حساب یک ذیحسابی کوچک که در جمع بودجه درصد ناچیزی را شامل می شد تهیه تفریح بودجه به تعویق می افتاد .
- ط) عدم مبادله موافقت نامه ها و تخصیص اعتبار به موقع.

## - اهداف گزارش تفریح بودجه

- با توجه به توضیحات داده شده، تهیه گزارش تفریح بودجه، وقت، انرژی و هزینه سنگینی می طلبد پس باید اهداف مهمی را دنبال کند. این اهداف عبارتند از:
- کنترل دقیق اعتبارات اعطایی به دستگاه های اجرایی نسبت به هزینه های انجام شده از نظر کمی ( اصل ۵۵ قانون اساسی).
- کمک به موفقیت دولت ها برای گرفتن مفاصاحساب از مجلس شورای اسلامی برای یک سال بودجه ای خاص.
- استفاده از آن برای برنامه ریزی های بعدی.
- شناخت کامل نسبت به دستگاه بودجه ریزی و مدیریت سایر دستگاه ها و در صورت لزوم جابه جایی عمده و اساسی در اعتبارات امور، فصل و برنامه.
- شناخت کارایی دستگاه ها در رابطه با عملیات اجرایی و مقایسه آن با اعتبارات مصرف شده.
- انطباق و مقایسه هزینه ها و درآمدها با سیاست ها و اهداف پیش بینی شده در کشور.

شناخت کامل مدیریت ها در دستگاه های اجرایی، کمبودها و یافتن لزوم جابه جایی و چگونگی ارائه خدمات توسط دستگاه ها و شناسایی نقاط ضعف و قدرت مجریان امور.

شناختن تداخل وظایف دستگاه هایی که کارهای مشابهی را انجام می دهند و انعکاس آن به مراجع مربوط برای تصمیم گیری.

تحويل کار به افراد متخصص و کاردان.

مجلس شورای اسلامی با ملاحظه گزارش تفریح بودجه مطمئن می شود وجوهی را که طبق قانون بودجه در اختیار دستگاه های دولتی قرار داده است، به نحو مطلوب مصرف شده است. ( ماده ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی )

نکته قابل تأمل آن است که ضرورت تهیه چنین گزارشی آن قدر مشهود است که در اکثر کشورها از جمله آمریکا، انگلیس، ژاپن، چین و ترکیه از آن بهره می برند هرچند شیوه تهیه و ارائه آن در کشورهای مختلف تفاوت هایی دارد و هنوز نیز در حال تحول و تکامل است، ولی همه این گزارش ها کم و بیش اهداف مطرح شده را دنبال می کنند. در واقع بدون وجود یک گزارش تفریح بودجه کامل، شفاف و به موقع هرگونه تجزیه و تحلیل و برنامه ریزی برای آینده یک کشور، عقیم می ماند.

ضمن آن که این ضمانت هم وجود ندارد که سیاست گذاری های نمایندگان مردم در قالب بودجه های سنواتی حتما اجرا شده باشد. لذا باید کوتاهی ها، سهل انگاری ها و کمبودها و نواقص بررسی و اعلام شود.

از طرفی در دسترس عموم قرار گرفتن این گزارش، هم بعد نظارتی را تقویت می کند و هم اجازه نمی دهد که قانون به نوعی دور زده شود. در عین حال این گزارش می تواند از جمله منابع مهم و ضروری برای محققان محسوب شود.

## تأثیر گزارش تفریح بودجه در تهیه و تصویب قانون بودجه سال های ۱۳۸۷ الی ۱۳۹۱

با توجه به ارائه گزارش تفریح بودجه در پایان هر سال در صحن علنی مجلس و قرائت آن پس از ارائه لایحه قانون بودجه، گزارش مزبور در قانون بودجه سال بعد تأثیر گذار نبوده و عملاً می توان از نتایج گزارش تفریح بودجه هر سال در تهیه و تصویب قانون بودجه دو سال بعد بهره گرفت.

طی بررسیهای بعمل آمده از گزارش تفریح بودجه سال ۱۳۸۵ و ۱۳۸۹ و تطابق آن با قانون بودجه سالهای ۱۳۸۷ و

۱۳۹۱ نتایجی به شرح ذیل حاصل گردید:

گزارش تفریغ بودجه سال	قانون بودجه متاثر	تعداد پیشنهادات عنوان شده در گزارش تفریغ بودجه	تعداد پیشنهادات اثر گذار بر قانون بودجه	درصد پیشنهادهای اثر گذار به کل پیشنهادها
۱۳۸۵	۱۳۸۷	۴۶	۱۲	۲۶ درصد
۱۳۸۶	۱۳۸۸	۲۳	۴	۱۸ درصد
۱۳۸۷	۱۳۸۹	۲۰	۵	۲۵ درصد
۱۳۸۸	۱۳۹۰	۱۳	۶	۴۶ درصد
۱۳۸۹	۱۳۹۱	۳	۰	۰ درصد
جمع		۱۰۵	۲۷	۲۶ درصد

ردیف	گزارش تفریغ بودجه سال	قانون بودجه متاثر	تعداد کل بینهادات	تعداد پیشنهاداتی که قابل اعمال بر قانون بودجه بوده اند	تعداد پیشنهاداتی که قابل اعمال بر قانون بودجه نمی باشند	تعداد پیشنهاداتی که عملی گردیده اند	تعداد پیشنهاداتی که بر قانون بودجه مربوطه اعمال نگردیده اند	تعداد بند های حذف شده در قانون بودجه	تعداد بند ها و تبصره های فاقد پیشنهاد
۱	۱۳۸۵	۱۳۸۷	۴۶	۲۸	۱۸	۱۲	۱۵	۱	۴
۲	۱۳۸۶	۱۳۸۸	۲۳	۲۱	۲	۴	۱۰	۷	۹
۳	۱۳۸۷	۱۳۸۹	۲۰	۱۰	۱۰	۵	۵	۵	۱۴ تبصره و ۱۷۹ بند
۴	۱۳۸۸	۱۳۹۰	۱۳	۱۰	۳	۶	۴	۱۰	۱۱ تبصره
۵	۱۳۸۹	۱۳۹۱	۳	۲	۱	۰	۱	۲	۱۰ جزء و ۴۱ بند

## آزمون فرضیه:

ضریب همبستگی =  $p$ 

بین پیشنهادات گزارشات تفریح بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود ندارد

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0 : p = 0 \\ H_1 : p \neq 0 \end{array} \right.$$

بین پیشنهادات گزارشات تفریح بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود دارد

بررسی استقلال پیشنهادات گزارشات تفریح بودجه با تهیه و تصویب قوانین در سطح معنی دار  $\alpha = 0,05\%$

( $1 - \alpha = 0,95\%$ )

$$\sum x_i = 105 \quad \sum x_i y_i = 822 \quad \sum y_i^2 = 221 \quad \bar{y} = \frac{\sum y_i}{n} = \frac{27}{5} = 5.4$$

$$\sum y_i = 27 \quad \sum x_i^2 = 3223 \quad \bar{x} = \frac{\sum x_i}{n} = \frac{105}{5} = 21$$

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{اگر } t_{n-2, 1-\frac{\alpha}{2}} < t_{\text{فرض } H_0, \text{ رد}} \\ t \leq -t_{1-\frac{\alpha}{2}, n-2} \quad \text{یا} \end{array} \right.$$

$$t = \frac{r}{\sqrt{\frac{1-r^2}{n-2}}}$$

$$r = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sqrt{\sum x_i^2 - n \bar{x}^2} \sqrt{\sum y_i^2 - n \bar{y}^2}}$$

$$r = \frac{255}{\sqrt{663264}} = 0.313 \Rightarrow t = \frac{0.313}{\sqrt{\frac{1-(0.313)^2}{3}}} = 0.5708$$

$$t_{5-2, 1-\frac{0.05}{2}} = t_{3, 0.975} = 3.182$$

چون  $۳.۱۸۲ \leq t = ۰.۵۷۰۸ \leq$  فرض  $H_1$  رد می شود (فرض  $H_0$  قابل قبول است) یعنی بین پیشنهادات گزارشات تفریغ بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود ندارد.

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2} = \frac{۱۲۷۵}{۵۰۹۰} = ۰.۲۵$$

$$\bar{y} = a + b\bar{x}$$

$$y = -۰.۱۵ + ۰.۲۵x$$

## نتیجه گیری و پیشنهادات :

با عنایت به بررسی های انجام گرفته در پژوهش حاضر مشخص گردید بین پیشنهادات گزارشات تفریغ بودجه و تهیه و تصویب قوانین بودجه همبستگی وجود ندارد که در این پژوهش دلایل زیر سهم بیشتری در این عدم همبستگی دارند :

۱. با وجود افزایش چشمگیر فعالیت های دیوان محاسبات برای کاهش زمان تهیه این گزارش و نیز افزایش کیفیت آن، هنوز ایرادات اساسی به آن وارد است. یکی از این ایرادات «ایراد شکلی» میباشد که به گزارش تفریغ وارد آمده است. به عبارت دیگر از آن جا که فاصله زمانی گزارش تفریغ بودجه تا زمان عمل دستگاه مجری زیاد است، این فاصله زمانی عملاً منجر به اتلاف وقت مجلس و باقی ماندن صفحات نه چندان زیبا در کارنامه قوه مجریه می شود و به منظور استفاده برای تصمیم گیری های آینده نیز غالباً دیر هنگام ارائه می شود و هیچ گونه اثر اصلاحی ندارد.

این در حالی است که برخی بر این باورند که امکان آن وجود دارد که دیوان محاسبات گزارش های خود درباره تفریغ بودجه را نیمه هر سال ارائه دهد تا در موقع مناسب به اطلاع نمایندگان ملت برسد و با مقایسه عملکرد مدیران دستگاه ها و سازمان ها، نسبت به اعمال تغییرات مورد نظر در سال آینده با متمم احتمالی بودجه اقدام کرد. در حال حاضر با این شیوه ارائه گزارش تفریغ بودجه، بسیاری از تخلفات مدیران دستگاه ها زمانی مشخص می شود که آنان دیگر بر مسند مسئولیت خود نیستند و شیوه های اصلاحی نیز عملاً کارایی ندارد. بنابراین برای کاربردی کردن این گزارش باید آن ها را در اسرع وقت و حتی به صورت انفرادی در اختیار نمایندگان قرار دهند تا آن ها بتوانند بهترین تصمیم گیری را در موارد خاصی مثل متمم بودجه و بودجه سال بعد انجام دهند.



۲. ایراد دیگر وارد شده به تفریغ بودجه «ایراد محتوایی» آن است. گزارش های دیوان محاسبات در زمینه تفریغ بودجه دارای دوبخش است که بخشی از آن مربوط به تخلفاتی می شود که در دادرسی دیوان مورد رسیدگی قرار می گیرد و بخش دیگر بیانگر خلاء ها و اشکالات قانونی است که زمینه را برای انجام تخلفات و سوء استفاده فراهم می کند و مربوط به نهاد قانون گذاری می شود که تفاوت ها و تداخل های این دو بخش در برخی موارد تصمیم گیری را بسیار دشوار می سازد. در ارائه عملکرد بخشهای مندرج در گزارش تفریغ بودجه با توجه به اینکه موارد تخلف و یا عدم تحقق اهداف قانونگذار در هر بخش عنوان گردیده لیکن پیشنهادی جهت اصلاح امور و رفع مشکلات موجود از سوی دیوان ارائه نگردیده است ، پیشنهادات ارائه شده از سوی دیوان محاسبات به صورت بسیار کلی عنوان گردیده است و در اکثر سالها پیشنهادات سال قبل تکرار گردیده است که این موضوع منجر به عدم کارایی و اثربخشی پیشنهادات مذکور در تهیه و تصویب قوانین می گردد .

اگر چه بر اساس نتایج این پژوهش پیشنهادات مندرج در گزارش تفریغ بودجه بر تصویب قوانین بودجه تاثیر بسزایی نداشته اند لیکن ممکن است در تهیه و تصویب سایر قوانین اثرگذار بوده باشند که پیشنهاد میگردد در پژوهش های آتی این موضوع مورد بررسی قرار گیرد.

## منابع و ماخذ

۱. آذر، عادل؛ مومنی، منصور؛ ۱۳۹۴، آمار و کاربرد آن در مدیریت؛ انتشارات سمت
۲. برادران؛ مهدی، وضعیت تفریح بودجه در ایران، ۱۳۸۶
۳. پور محمد، اکبر؛ ۱۳۹۰، فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه، انتشارات سیمیا
۴. جهانگیر، منصور؛ ۱۳۹۳؛ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران؛ انتشارات دیدآور
۵. خرسندی؛ هادی؛ ۱۳۸۷؛ قانون بودجه سال ۱۳۸۷؛ انتشارات خرسندی
۶. خرسندی؛ هادی؛ ۱۳۸۸؛ قانون بودجه سال ۱۳۸۸؛ انتشارات خرسندی
۷. خرسندی؛ هادی؛ ۱۳۸۷؛ قانون بودجه سال ۱۳۸۹؛ انتشارات خرسندی
۸. خرسندی؛ هادی؛ ۱۳۸۷؛ قانون بودجه سال ۱۳۹۰؛ انتشارات خرسندی
۹. خرسندی؛ هادی؛ ۱۳۸۷؛ قانون بودجه سال ۱۳۹۱؛ انتشارات خرسندی
۱۰. عباسی مقرب؛ محسن؛ قوانین و مقررات مالی محاسباتی، انتشارات مجد
۱۱. گزارش تفریح بودجه سال های ۱۳۸۳، ۱۳۸۴، ۱۳۸۶، ۱۳۸۵، ۱۳۸۷؛ سایت [www.dmk.ir](http://www.dmk.ir)
۱۲. محمدی معبود، مهدی آرابی، محمود؛ ۱۳۸۹، بررسی تطبیقی جایگاه، کارکردها و نحوه نظارت دیوان محاسبات در ایران با برخی کشورها، مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی
۱۳. سایت [www.rc.majlis.ir](http://www.rc.majlis.ir)

## Abstract

This study aimed at evaluating the effect of budget Liquidation report on the preparation and enactment of the budget rules and according to the presentation of budget Liquidation report at the end of each year in the parliament public courtyard and its reading after the presentation of budget rules bill, this report is not effective for the next year and we can practically use the result of each year budget Liquidation report for the preparation and enactment of the next two years budget rules. The statistical community of this research is regarded as some budget Liquidation report suggestions for the years of ۱۳۸۵ to ۱۳۸۹ and budget rules of ۱۳۸۷ to ۱۳۹۱.

In the present research, the following hypothesis was formulated:

There is a correlation between budget Liquidation report suggestions and the preparation and enactment of the budget rules

The research hypothesis was assessed by running t-test, regression analysis, and correlation coefficient and the result shows that there is a correlation between budget Liquidation report suggestions and the preparation and enactment of the budget rules.

**Key Words:** Budget rules, Budget Liquidation report