

بودجه ریزی و نقش آن در حسابداری شرکت های بخش عمومی

مسعود تمیمی

دکترای حسابداری
دانشگاه آزاد اسلامی زاهدان

چکیده

بودجه بندی در واقع نوعی برنامه ریزی مالی محسوب می شود. که بزرگترین نهاد اجتماعی که دولت است تا کوچکترین که خانواده می باشد بودجه بندی را بعنوان یکی از وظایف خود انجام می دهند. بودجه بندی را می توان برنامه ریزی هزینه ها و درآمدها تعریف کرد. مدیریت بودجه فعالیتی مدیریتی است که مدیران جهت طراحی فعالیت های خود در آینده بکار می گیرند. با استفاده از این فرآیند به هر بخش از حوزه های زیرمجموعه خود منابعی اختصاص می دهند که با استفاده از آن می توانند به تحقق اهداف تعیین شده بپردازند. بودجه بندی یا برنامه ریزی مالی یکی از وظایف دولت محسوب می شود و مسئولین هر یک از دستگاه های اجرایی جهت نیل به اهداف خود می بایست به پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها بپردازند.

واژه های کلیدی: حسابداری - برنامه ریزی - بودجه ریزی

مقدمه

بودجه در اصل یک واژه فرانسوی است. که این واژه در زبان های فارسی و انگلیسی نیز از زبان فرانسه اقتباس شده است. واژه بودجه که یک واژه فرانسوی است از واژه قدیمی بوژت به معنای کیف یا کیسه چرمی گرفته شده است. در این تحقیق از بودجه تعاریفی مختلفی ارائه شده است که هر کدام بر جنبه های مختلفی تأکید داشته اند مانند جنبه سیاسی، اقتصادی و مالی و جنبه های برنامه ای و مدیریتی. در کل بودجه فرایندی است که از طریق آن: ۱- سیاست های دولت به اجرا در می آیند؛ ۲- فعالیت های دولتی به طور مؤثر برنامه ریزی می شوند؛ ۳- نظارت های اداری، قانونی و قضایی تحقق می یابند. به طور کلی می توان گفت که اهمیت و ضرورت بودجه از آن جهت است که بودجه ریزی فرایند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود است و در راه رسیدن به اهداف مطلوب ضرورت دارد به نحوی از هر یک از منابع محدود استفاده گردد و با صرف حداقل هزینه، حداکثر استفاده به عمل آید.

بودجه

واژه بودجه از زبان فرانسوی و آن هم از زبان انگلیسی گرفته شده. بدین صورت که رویه تنظیم بودجه و به تصویب رساندن آن در پارلمان، ابتدا از کشور انگلستان شروع شده است. در فرانسوی قدیم بودجه، کیفی چرمی بوده که وجوه نقد را در آن نگهداری می کردند؛ و در انگلستان کیف چرمی ای که حاوی صورت مخارج مورد نیاز پادشاه بوده و به پارلمان عرضه می شد، باجت نام داشت. در واقع بودجه که یک مفهوم در اقتصاد خرد است، برای شخص، خانواده، گروهی از افراد، کسب و کار، دولت، کشور یا هر چیزی که درآمد کسب می کند و پول خرج می کند؛ اهمیت بسزایی دارد. چون مفهوم بودجه از آغاز پیدایشش تاکنون تغییر و تحول بسیار یافته است، بنابراین، به دست آوردن تعریف کاملی که همه مفاهیم آن در دوره های گذشته و حال را پوشش دهد، کار دشواری است. ولی به زبان ساده، می توان گفت که:

بودجه تخمینی از درآمد و هزینه در طول یک بازه زمانی معین (معمولاً یک ساله) در آینده به منظور نیل به اهداف تعیین شده است. این سیاستها در قالب برنامه ریزی عملیات شرکت، مخارج سرمایه ای و گردش وجوه نقد مطرح می شوند. بودجه مدیران ارشد بخش های مختلف یک نظام را بر آن می دارد تا بر اساس یک برنامه یکپارچه و هماهنگ با دیگر بخش ها برای اهداف خود بر اساس منابعی که دارند برنامه ریزی کنند. در واقع بودجه، دستورالعمل تخصیص منابع یک سازمان به بخش های مختلف آن است که برای دستیابی به اهداف تعیین شده به کار می رود و از هدر رفت منابع و **فساد** و هرج و مرج سازمانی جلوگیری می کند ملزومات دیگر از بودجه عبارتند از:

- کنترل منابع
- هماهنگی عملکرد بخش های مختلف یک نظام
- برنامه ریزی برای دستیابی به اهداف نظام.
- ارزیابی عملکرد مدیران
- تعیین اهداف و سیاست های جامع یک سازمان

ضرورت بودجه ریزی در سازمان ها

بودجه بندی را « فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود » می دانند. مجموع کوشش هایی که صرف تدوین بودجه و تخصیص منابع می شود به منظور « حداکثر استفاده » از منابعی است که معمولاً در حد کفایت نمی نمایند و به اصطلاح اقتصادی « کمیاب » هستند. بنابراین در راه رسیدن به « اهداف مطلوب » ضرورت دارد به نحوی از هر یک از منابع محدود استفاده گرد که در تبدیل کل منابع به پول بتوان گفت با حداقل هزینه، حداکثر استفاده به عمل آمده است. بودجه هدفها و راهبردها را به صورت عبارتهای مالی در آورده و راه اجرای برنامه و کنترل پیشرفت آنها را می نماید. سازمانها به سه دلیل عمده به بودجه بندی نیازمندند:

- نشان دادن مفهوم مالی برنامه ها؛
- شناساندن منابع مورد نیاز اجرای برنامه ها؛

- بدست آوردن معیارهای سنجش، نظارت و کنترل نتیجه ها در مقایسه با برنامه ها سیر تکوین بودجه

مفهوم بودجه همگام با تکامل دولت ها و پیچیده تر شدن وظایف دولت، تغییر و تکامل یافته است. این تکامل را می توان به چهار مرحله متمایز تقسیم کرد. در مرحله اول که تقریباً از ۱۹۲۰ تا ۱۹۳۵ می باشد، تاکید عمده روی ایجاد یک سیستم با کفایت برای کنترل هزینه ها بود و حسابداری هزینه ها و پیوند بین حسابداری و بودجه مطرح بود. مرحله دوم که در توسعه بودجه عملیاتی خود را نشان می دهد، استفاده از بودجه به عنوان ابزار مدیریت مالی بود و خود را در اصلاح ساختار مناسب، بهبود مدیریت و برنامه های اندازه گیری کار ظاهر ساخت و بر بودجه ای تاکید داشت که کار و فعالیتهای سازمان را اندازه بگیرد.

مرحله سوم با پیوند دادن بودجه و برنامه به عنوان معیاری برای تجزیه و تحلیل رفاه اقتصادی آغاز شد و روی پیشرفتهایی که در تکنولوژیهای تصمیم گیری و اطلاعاتی رخ داده بود تمرکز داشت.

مرحله چهارم بواسطه پیچیدگی محیط سازمانها بوجود آمده و باعث استفاده از بودجه بر مبنای صفر به عنوان ابزاری برنامه ریزی راهبردی (استراتژیک) گردیده است.

- بودجه به عنوان ابزار کنترل

بودجه ریزی بعد از پیدایش حکومتهای پارلمانی بوجود آمد؛ یعنی آغاز کار بودجه نویسی به زمانی بر میگردد که مردم در مقابل اختناق حکومتها دست به انقلاب زدند و حق مسلم نظارت مردم بر اموال عمومی به صورت کنترل درآمدها و هزینه های دولتی توسط نمایندگانشان دایر شد از این رو بخش مهمی از قانون اساسی هر کشور به چگونگی دخل و خرج آن کشور اختصاص دارد. نظارت بر دخل و خرج به موجب همین قوانین بر عهده نمایندگان برگزیده مردم واگذار شده که از منافع مالیات دهندگان و دریافت کنندگان خدمات دولت حمایت کنند بنابراین طبیعی است که هرگاه مسئله دخل و خرج کشور برای این نمایندگان مطرح شود آنها در وهله نخست به فکر ایفای مسئولیتی هستند که به موجب قانون به عهده آنها محول شده است. علت این تاکید هم شاید این باشد که تا اوایل قرن اخیر وظیفه اصلی دولت محدود به دفاع از کشور، مراقبت در استقرار نظم و امنیت و حفظ مناسبات بین المللی بود که خرج بابت این وظایف کنترل شود تا مالیات زیاد گرفته نشود و مخارج نیز کنترل شود. وقتی منظور از بودجه کنترل باشد، نظام بودجه ای بر روی طبقه بندی هزینه ها و طبقه بندی سازمانی متمرکز می گردد که همان طبقه بندی براساس فصول و مواد هزینه است.

- بودجه به عنوان ابزار مدیریت مالی

با توسعه وظایف دولت و افزایش سریع هزینه های دولتی و پیوند آن با وضعیت عمومی اقتصاد کشور، کنترل مخارج اهمیت خود را از دست داد و نیاز به بهبود در سیستمهای برنامه ریزی، کنترل و مدیریت منابع بخش عمومی مطرح گردید تا تصمیم گیرندگان را قادر سازد دید وسیع تری پیدا کرده و اطلاعات وسیعی درمورد نتایج عملکردها و هزینه های اجرایی فعالیتها داشته باشند. این امر موجب توجه دولتها به اقتصادی بودن، کارایی و اثربخشی منابع دولت و به عبارتی مدیریت مالی دولتی شد. مواجهه با این شرایط نه تنها نیاز به بهبود روشها و رویه های بودجه بندی موجود برای افزایش هماهنگی سیستم را مطرح ساخت، بلکه بعد جدیدی برای تصمیم گیری در مدیریت و مدیریت مالی دولتی افزود، یعنی سیستم بودجه بندی عملیاتی و برنامه ای را برای بازنگری و ارزیابی مدیریت فعالیتهای دولتی مطرح ساخت. ویژگی و وجه تمایز این سیستم از سیستم بودجه متداول تاکید روی اهداف، نتایج و منافع حاصل از هریک از اقلام هزینه ها و یافتن پاسخ به این سوال بود که درآمدها به چه منظور خرج میشود.

- بودجه به عنوان ابزار برنامه ریزی

استفاده از بودجه به عنوان ابزار سیاستگذاری یا برنامه ریزی، به منظور تنظیم سیاستهای مالی برای مقاصد اقتصادی صورت گرفت تا به وسیله آن درآمدها و هزینه های بودجه ای چند هدف ویژه را برای حفظ تعادل اقتصادی و جلوگیری از بروز بحران تامین کند. نخست آنکه از نظر سیاستهای اقتصادی و مقاصد مربوط به استفاده از منابع، صورتهای بودجه ای بتواند هدفهای

سرمایه گذاری و نرخ رشد و همچنین چگونگی اختصاص منابع به هزینه های مصرفی، انتقالی و سرمایه ای در بین بخشها را معلوم کند. دوم آنکه تعیین نرخ رشد اقتصادی به دلیل ارتباط با میزان اشتغال، ثبات قیمتها و موازنه بخش خارجی به گونه ای صورت پذیرد که منافع اجتماعی را حداکثر و فشارهای مالیاتی وارده یا هزینه های خارج کردن منابع از بخش خصوصی را حداقل سازد. مقدار مجاز یا بهینه استفاده از کسری در بودجه حاصل فرآیند بسیار پیچیده و دقیق تامین همین هدف است. سوم آنکه بودجه در نقش اقتصادی خود ابزار تقلیل نابرابریهای درآمدی و تعدیل آثار توزیعی کارکرد نامطلوب جریانهای تولیدی باشد. برای تامین این اهداف نقش مالیاتها و برنامه های هزینه ای مورد توجه قرار داشت؛ اما در میان راههای مختلف قابل تعقیب، سیاست شاخص و توصیه شده ای به عنوان الگوی قابل تعمیم موجود نبود بودجه در ماموریت برنامه ریزی بیشتر متضمن مفاهیمی چون طرح ریزی برای آینده و انتقال این مفاهیم به جامعه برای تصمیم گیری میان مدت بود و از این رو، طبقه بندیهای اقتصادی آن ناظر بر تنظیم حسابهای ملی و بررسی حرکت متغیرهای کلان میگردد.

مهم ترین عواملی را که منجر به گرایش برنامه ریزی در بودجه بندی شد می توان در توسعه تجزیه و تحلیلهای خرد و کلان اقتصادی و نقش آن در شکل گیری سیاست مالی و بودجه ای و همچنین در توسعه فنون جدید اطلاعاتی و تصمیم گیری و کاربرد آن در سیاستگذاری دانست.

- بودجه به عنوان ابزار راهبردی (استراتژیک)

مرحله چهارم بودجه نویسی از زمانی آغاز میشود که محیط سازمانی به یک محیط متلاطم و آشفتنه مبدل شد و پیچیدگی تصمیم و تغییر و تحولات بنیادی و خود جوش در محیط سازمانی، برنامه ریزی استراتژیک را در مدیریت پدید آورد. در این دوره بودجه نویسی به عنوان ابزار و عامل استراتژیک برای رویارویی با حوادث غیر قابل پیش بینی مورد استفاده قرار گرفت. طی دهه 80 در بودجه نویسی سناریوهای متعددی طراحی میشود و برای هر نوع فعالیت (برنامه) که به واحدهای تصمیم گیری تعبیر میشوند، نیز سطح ریالی و مالی مختلفی در نظر گرفته شد و بسته به نوسان مقدار بودجه بواسطه متغیرهای غیر قابل کنترل، از سطح مورد نظر استفاده گردید این فکر به تدوین بودجه بر مبنای صفر در سال 1873 منجر گردید.

روشهای بودجه ریزی

از نظر تکنیک تهیه و تنظیم بودجه برحسب هدفها و انتظاراتی که در طی دوران متمادی سپری کرده است سیر تحولی گوناگون داشته است که به ترتیب این مراحل تکامل، که به روشهای بودجه ریزی موسوم است، ذکر می شوند.

بودجه متداول (سنتی)

در بودجه ریزی متداول هدفها و تاکیدات صرفاً به ابزار مالی و حسابداری دریافتها و پرداختهای بخش دولتی استوار است و توزیع اعتبارات منحصرماً معطوف به «دستگاه - مواد هزینه» منتهی میگردد و نقش مجلس و پارلمان نیز در بررسی بودجه فقط متوجه حفظ و کنترل مخارج دولت در چهارچوب اعتبارات مصوب می باشد که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننموده باشد و هر هزینه ای در محل و مواد خود به مصرف رسیده باشد. در سیستم بودجه ریزی متداول با ملاحظه ارقام و اطلاعات مندرج در سند بودجه تشخیص اینکه دولت چه اعمالی را انجام میدهد و در قبال پولی که خرج میشود چه نتایجی را بدست آورد نشان داده نمی شود و از اینرو مبنای صحیحی برای مدیریت موثر در دستگاههای اجرایی به حساب نمی آمد زیرا طبقه بندی مخارج دولت و بررسی آن برحسب مواد هزینه و دستگاههای اجرایی نماینگر اهداف اقتصادی دولت از محل این مخارج و یا نوع فعالیتهای دولت در رابطه با عواملی که به عنوان هزینه بکار گرفته شده است نیست با افزایش روز افزون وظایف دولتها و نقش دولتها در امور اقتصادی و اجتماعی جامعه بودجه ریزی متداول بتدریج اهمیت خود را از دست داده است و کاربردی ندارد. در ایران تا سال 1343 بودجه به صورت بودجه ریزی سنتی تهیه و تقدیم مجلس میشد و در آن بودجه، صرفاً نام دستگاه و مواد هزینه به تصویب میرسید. مانند وزارت عالی، وزارت مالیه، وزارت معارف و غیره.

بودجه ریزی افزایشی

این روش با شیوه تغییرات جزئی در تصمیم گیری انطباق دارد طبق این روش، برای تصمیم گیری جدید، به تصمیم‌هایی که قبلاً در زمینه مورد نظر گرفته شده مراجعه می‌کند و باتوجه به نیازهای موجود، تغییراتی جزئی در آنها بوجود می‌آورد. در بودجه ریزی افزایشی برای اجتناب از مشکلات ناشی از کار عظیم و پردردسر بودجه نویسی سالانه ابداع شده است. با این کار هر سال مجدداً از اول اقدام به کار پیچیده بودجه نویسی نمیشود. بلکه بودجه ریزان، با قبول بودجه سال گذشته توجهشان را روی تغییرات افزایشی متمرکز می‌کنند. در این شیوه، بودجه سال گذشته به عنوان پایه ای برای مصارف جاری فرض شده و یک افزایش سالانه برای آن در نظر گرفته میشود که بستگی به روند تغییرات قیمتها، تغییر حجم عملیات موجود و تقبل وظایف جدید از طرف دولت و عواملی از این قبیل دارد. برای مطالعه مفصل این روش به کتاب بودجه ریزی دولتی در ایران تالیف علیرضا فرزب مراجعه نمائید.

بودجه برنامه ای

بودجه برنامه ای است که در آن اعتبارات برحسب وظایف، برنامه ها و فعالیتهای که سازمان دولتی در سال مالی اجرای بودجه برای نیل به اهداف خود باید انجام دهد، پیش بینی شده باشد. به عبارت دیگر، در بودجه برنامه ای مشخص میشود که دولت و دستگاههای دولتی در سال اجرای بودجه اولاً دارای چه اهداف، وظایف و مقاصد مصوب می‌باشند، ثانیاً برای نیل به اهداف و مقاصد مذکور، باید کدام برنامه ها، عملیات، و فعالیتهای را با چه میزان اعتبارات انجام دهد. پروفیسور برکهد (prof Burkead) در مورد بودجه برنامه ای می‌گوید:

«اگر بخواهیم در دنیای فعلی بودجه را ابزار و وسیله کار مدیران بدانیم باید در تقسیم بندی مخارج هدف و غایت خرج را رعایت کنیم».

در بودجه برنامه ای نیز، مانند بودجه متداول، از طبقه بندی اعتبارات برحسب فصول و مواد هزینه استفاده میشود. با این تفاوت که در بودجه متداول، کل اعتبارات هر سازمان دولتی در فصول و مواد هزینه مختلف پیش بینی میشود، در صورتی که در بودجه برنامه ای، اعتبارات هر یک از برنامه ها و فعالیتهای طرحهای سازمان دولتی در قالب فصول و مواد هزینه پیش بینی میگردد.

لازم به توضیح است که در بودجه برنامه ای برخی از کشورها، فقط برنامه ها به فصول و مواد هزینه تقسیم می‌شوند، در حالی که در برخی دیگر از کشورها، فعالیتهای و طرحها نیز به صورت فصول و مواد هزینه پیش بینی میگردند. آنچه مسلم است آن است که در نظام حسابداری دولتی کشورهایی که از روش بودجه ریزی برنامه ای استفاده می‌نمایند، طبقه بندیهای بودجه مذکور عیناً باید در حسابهای دولتی منعکس گردند. بنابراین هزینه های هر وزارتخانه یا موسسه دولتی نیز باید، اولاً به تفکیک برنامه ها و فعالیتهای مورد اجرا در آن سازمان و ثانیاً در داخل طبقه بندیهای مذکور، به تفکیک فصول و مواد هزینه نشان داده شوند.

- بودجه ریزی بر مبنای صفر

طبق معمول در فرآیند تهیه بودجه هزینه های سال پیش که به مصرف رسیده به عنوان یک نقطه آغار به حساب می‌آید. کار افرادی که بودجه جدید را می‌نویسند یا تهیه می‌کنند این است که چه اقلامی از بودجه را باید حذف کرد و چه فعالیتهایی (و بر همان اساس چه اقلامی) را باید اضافه نمود. یک چنین کاری باعث می‌شود که مدیریت برای ادامه ندادن نوع خاصی از کار تعصب ویژه ای به خرج دهد (به ویژه زمانی که به سبب تغییرات محیطی یا تغییر که در هدفهای سازمان رخ داده مساله مفید بودن آن قلم فعالیت، دیگر مطرح نیست).

بودجه بندی بر مبنای صفر (ZBB) سعی دارد که این نقیصه را برطرف کند. ZBB توجه مجدد بر فعالیت از مبنای صفر است و برای هر فعالیت یا برنامه باید توجیهی وجود داشته باشد که آیا لازم است یا نه؟ در بودجه بر مبنای صفر هزینه ها به جای این که بر مبنای سطح جاری محاسبه شوند، از صفر شروع میشوند. با چنین بودجه ای برای هر ریالی که مصرف میشود باید توجیه منطقی داشته باشد.

پیتر پیتر (Peter Phyr) بودجه بندی بر مبنای صفر را چنین توصیف کرده است:

«یک برنامه عملیاتی و فرآیند بودجه ای است که هر مدیر را ملزم می کند که به نحوی کامل، مشروح و مستدل درخواست بودجه خود را از پایه صفر (زیرا مبنای صفر است) توجیه کند و مسوول اثبات این امر باشد که چرا باید هر مبلغ را به مصرف برساند.»

بودجه بندی بر مبنای صفر در مقایسه با بودجه سنتی، دارای مزایایی به شرح ذیل است: الف) این بودجه درباره این که آیا فعالیتها باید ادامه یابند یا متوقف شوند، توجیه بیشتری دارد.

ب) اشتراک مساعی تمام کسانی را که با بودجه ارتباط دارند، مجاز می داند.

ج) از آنجایی که هریک از شقوق مختلف باید به طور کمی محاسبه شده، معیارهای لازم برای مقایسه وجود دارند و لذا، ارزیابی آنها روشن و خالی از ابهام است.

د) فعالیتهایی که اولویت پایین دارند، با اطمینان خاطر حذف میشوند.

در ظاهر، بودجه بندی بر مبنای صفر باعث میشود که بتوان اولویتهای بودجه را به شیوهای بهتر تعیین کرد و کارایی 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 هزینه های پیشنهادی دلایل موجهی ارائه نمایند تضعیف گردد (که در نتیجه موجودیت برخی از اقلام هزینه ها به زیر سوال خواهد رفت). به همین دلیل است که در زمان کنونی نسبت به سال های پیشین از بودجه بندی بر مبنای صفر کمتر استفاده میشود.

نظام طرح ریزی - برنامه ریزی - بودجه بندی

روشی که در جهت تکمیل بودجه برنامه ای اخیراً در بسیاری از کشورها معمول شد، نظام طرح ریزی - برنامه ریزی - بودجه نویسی است. این اصطلاح در سال 1960 توسط وزارت دفاع ایالات متحده آمریکای شمالی مورد استفاده قرار گرفت و بعداً با شرایط متفاوتی به دستگاههای دیگر دولتی راه یافت.

با استفاده از نظام PPBS می توان برنامه ریزی - طرح ریزی و بودجه نویسی - اطلاعات مدیریت - کنترل مدیریت و ارزشیابی برنامه ای را به هم مرتبط ساخت و در عین حال نسبت به تجزیه و تحلیل سیستماتیک هر یک از عناصر تاکید کرد.

در این نظام، بیش از آنکه به بودجه ریزی داده ها مطرح باشد بودجه ریزی ستاده ها (Outputs) مطرح است. در این نظام، محور اصلی بحث عبارت از هدفها و نتایج نهایی عملیات دولت و امکان نیل به این هدفها از طریق عملیات مختلف و مقایسه این عملیات و انتخاب بهترین، ارزانترین، سریع ترین و مناسب ترین آنها می باشد. نکته مهم این است که این مجموعه را باید یک نظام تلقی نمود نه روش و فن خاص، نظامی که شامل مبنای تصمیم گیری مناسب و معقول در مرحله سیاست سازی و اعلام خط مشی طراحی برنامه های اجرایی و تخصیص منابع محدود میان نیازهای نامحدود بوده و برقراری ارتباط مداوم بین این عوامل را فراهم می سازد به این ترتیب هریک از اجزاء نظام از لحاظ نیل به هدفهای تعیین شده در ارتباط با جزء دیگر نقشی دارد.

مشکلات و موانع بودجه ریزی صحیح و کارا

- مشکلات نظام بودجه ریزی متداول در بخش بهداشت و درمان
- عدم یکپارچگی در ساختار بودجه
- جدایی و عدم شفافیت اعتبارات هزینه های تامین شده از محل کمک های خارجی
- نامشخص بودن سهم هزینه های ستادی و دانشگاهی از محل ردیف های متمرکز
- عدم وجود ساختار بودجه ریزی همگن در این بخش.
- طبقه بندی بودجه ای در برخی محورها بر حسب ارائه کننده، و در برخی دیگر بر حسب عملیات، داده و منبع میباشد که با نگاهی اجمالی به عناوین طبقه بندی بودجه ستاد و دانشگاهها بیانگر این ناهمسانی در طبقه بندی است.

- انفکاک واحد های برنامه ریزی از بودجه ای و اعتباری ، پایش مالی را دچار مشکل می کند.
 - تمرکز بر داده ها به جای فعالیتها و نتایج.
 - کمبود نیروی انسانی آموزش دیده و متخصص در زمینه اقتصاد و امور مالی در بخش های بودجه ای و مالی ستاد و دانشگاهها.
 - عدم وجود نظام حسابداری با قابلیت ارائه گزارشات عملکردی مالی ومحاسبه بهای تمام شده خدمات.
 - حاکمیت قوانین زیربنایی سنتی درمدیریت بودجه و امور مالی.
 - غلبه نقش اجرایی واحدهای سیاستگذار مالی و اقتصادی بخش بر نقش فعال برنامه ریزی ، تشریح و تدوین اهداف، روش ها و شیوه های ارزیابی کارایی و هزینه - اثربخشی.
 - نقش یکطرفه تامین اعتبار ، تخصیص و توزیع به واحدها و عدم التزام ساختاری و قانونی ارائه دهندگان خدمات به پاسخگویی در قبال اعتبارات در یافتی در خصوص نوع و میزان خدمات ارائه شده.
 - فقدان نظارت عملیاتی دقیق
- منظور از نظارت عملیاتی ، طبق قوانین برنامه و بودجه و محاسبات عمومی کشور، ارزشیابی فعالیت هاو طرح های عمرانی از نظر مطابقت عملیات ونتایج حاصله با هدفها وسیاست های تعیین شده است. دراین زمینه یک نظام منسجم وبه روشنی مدون شده وجود ندارد ودر عمل به علت روشن نبودن ضوابط پیشرفت کار و معیارهای سنجش؛ به ویژه از نظر پیشرفت فیزیکی ونیز عدم وجود کارشناسان آگاه وبا تجربه ، نظارت فوق نتیجه مطلوبی به همراه ندارد. با وجود این ضعفهای نظارتی فوق مشخص است عمل تخصیص اعتبار نیز که معمولا بر مبنای بازدید های کارشناسان یا گزارش های نظارتی قرار دارد ، از کارایی لازم برخوردار نخواهد بود.
- جدایی نظام تهیه از نظام کنترل بودجه وبی توجهی به کارایی هزینه ها در مرحله نظارت.
- هم اکنون بودجه توسط سازمان مدیریت وبرنامه ریزی تهیه می شود وکنترل ونظارت بر اجرای آن توسط عوامل وزارت امور اقتصادی و دارایی (ذیحسابان) ودیوان محاسبات انجام میگردد. در نظارت مالی تنها به نحوه تطابق ، نحوه حصول درآمدها وانجام هزینه ها با قوانین و مقررات توجه می شود و ذیحسابان به عملکرد دستگاههای اجرایی ومیزان کارایی آنان هیچ گونه نظارتی ندارند. چنانچه عامل کنترل مخارج و دستگاه تهیه کننده بودجه یکی باشند ونظام حسابداری دولت به گونای طراحی گردد که ناظر بر عملیات اجرایی دستگاه برای تحقق وظایف محول شده به آن باشد می توان کا رایب دستگاه دولتی را ارتقاء بخشید و منابع مالی دولت را در جهت اجرای عملیات هدایت کرد واز گسترش بی رویه دستگاهها جلوگیری کرد.

بودجه ایران

- بودجه کل ایران برنامه مالی دولت این کشور است و برای یک سال مالی توسط سازمان برنامه و بودجه تدوین می شود. لایحه بودجه پس از تصویب در هیئت وزیران به مجلس ارائه و پس از تصویب و تأیید شورای نگهبان از مجلس به رئیس جمهور ابلاغ می شود. طبق قانون محاسبات عمومی «این بودجه حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاستها و هدفهای قانونی می شود» است. این بودجه سه قسمت دارد:
- بودجه عمومی دولت شامل دو جزء:
- پیش بینی دریافتها و منابع تأمین اعتبار که به طور مستقیم یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاهها از طریق حسابهای خزانه داری کل اخذ می گردد.
- پیش بینی پرداختهایی که از محل درآمدهای عمومی یا اختصاصی برای اعتبارات جاری و عمرانی و اختصاصی دستگاههای اجرایی می تواند در سال مالی مربوط انجام دهد.
۲. بودجه شرکت های دولتی و بانکها.
۳. بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می شود.

رقم بودجه عمومی در سال ۱۳۹۴، ۲۱۹ هزار میلیارد تومان بوده است. [۲] بودجه ایران در سال ۱۳۹۸ از راه‌های مالیات‌ها (انواع مالیات‌ها) و نفت و استقراض اوراق مالی تشکیل شده است که جمع آن‌ها ۴۰۷ هزار میلیارد تومان است. بودجه ایران در دوران جمهوری اسلامی به شدت وابسته به نفت در حدود ۳۵٪ است. به همین دلیل به راحتی با اعمال تحریم از جانب ایالات متحده علیه صنعت نفت و صادرات آن در ایران به شدت کسری بودجه پدیدار می‌شود.

اهداف و مقاصد بودجه:

۱- قضاوت در مورد توزیع عادلانه وجوه؛ ۲- برقراری نظام پاسخگویی؛ ۳- کسب مجوز قانونی برای فعالیت‌های دولت؛ ۴- راهنمای اجرای سیاست‌های دولت؛ ۵- ابزاری برای نظارت بر قوه مجریه؛ ۶- ابزار روابط عمومی؛ ۷- ابزار مدیریت مطلوب؛ ۸- یک برنامه کاری همراه با آثار پولی؛ ۹- برنامه ریزی دولت

تاریخچه بودجه ریزی

حق وضع مالیات و تصویب مخارج عمومی توسط منتخبان مردم ابتدا در انگلستان و سپس در سایر کشورها آغاز گردید. نظارت پارلمان بر هزینه‌ها و تصویب مخارج دولت و دستگاه اداری در انگلستان از سال ۱۳۴۴ میلادی آغاز گردید. با اینکه از آن تاریخ به بعد به دفعات این اصل در پارلمان انگلیس مطرح می‌گردید ولی طبعاً با مخالفت دولتها مواجه می‌شد. و سرانجام در اوایل قرن هجدهم موضوع تهیه و تصویب بودجه و الزام حکومت به اجرای بودجه مصوب در کشور انگلیس عملی گردید. علاوه بر تصویب بودجه، مقام صلاحیتداری که آن را تصویب می‌کند باید حق داشته باشد که بر اجرای آن نظارت نیز داشته باشد که برای مدت مدیدی دولت‌ها و دستگاه حکومت با چنین نظارتی مخالفت کرده‌اند و آن را مداخله قوه مقننه در دستگاه مجریه دانسته‌اند. تا اینکه برای اولین بار گلاستون نخست وزیر انگلیس در سال ۱۸۶۱ اصل نظارت پارلمان بر اجرای بودجه را پذیرفت. کشورهای دیگر نیز به پیروی از انگلستان جریان تصویب و اجرای بودجه را قبول کردند. در فرانسه این جریان با آغاز انقلاب کبیر در سال ۱۷۸۹ شروع شد ولی حق تصویب مخارج و نظارت بر اجرا در قرن نوزدهم بدست آمد و در سایر کشورها نیز این جریان از اوایل قرن نوزدهم شروع شد. در ایران اولین بودجه کشور را به روش جدید، پس از مشروطیت، مرحوم مرتضی قلی خان هدایت وزیر مالیه در سال ۱۲۸۹ هجری شمسی تهیه و اجرا کرد. که از ویژگی‌های آن غیر عمرانی بودن هزینه‌ها و کسری فوق العاده آن بود. اولین بودجه‌ای که به تصویب مجلس رسید و به عنوان قانون ملی کشور شناخته شد مربوط به سال ۱۳۰۲ شمسی است. از سال ۱۲۸۹ تا سال ۱۳۲۷ شمسی درآمد نفت بعنوان یکی از منابع درآمد دولت مطرح نبود تا اینکه در سال ۱۳۲۷ اولین بار درآمدهای نفتی در بودجه مطرح شد و در اوایل آن سال بودجه کشور به دو بخش بودجه عمرانی و بودجه عادی تقسیم شد. در سال ۱۳۴۴ لایحه بودجه کل کشور از سوی سازمان برنامه تنظیم و برای اولین بار بودجه برنامه‌ای به تصویب قوه مقننه رسید. با تصویب سومین قانون محاسبات عمومی کشور در سال ۱۳۴۹ و اولین قانون برنامه و بودجه مصوب اسفند ۱۳۵۱، تهیه و تنظیم برنامه و بودجه به عهده سازمان تازه تأسیس برنامه و بودجه محول و کلیه پرداخت‌ها به وزارت اقتصاد و دارایی منتقل شد. از سال ۱۳۵۵ و در راستای اجرای سیاست عدم تمرکز، تهیه و تنظیم و اجرای بودجه تعدادی از دستگاه‌های دولتی از حالت بودجه متمرکز به بودجه استانی تبدیل گردید و به مسئولان این دستگاه‌ها در خصوص بودجه خود اختیاراتی داده شد.

در خصوص ارتباط بودجه با مدیریت دولتی می‌توان گفت که بودجه ابزار اصلی ایجاد و توسعه طرحها و خط‌مشی‌های دولتی است و به عبارتی بودجه درخواست وجوه برای اداره دولت است. و هدف بودجه دولتی استفاده مؤثر و کارآمد از منابع و امکانات مالی جامعه برای نیل به اهداف عمومی است. در مورد ارتباط برنامه ریزی اقتصادی با بودجه ریزی می‌توان گفت در ابتدا هدف‌های کلی اقتصادی تدوین می‌شود و بر حسب نوع کار و دستگاه اجرایی به صورت برنامه و یا پروژه طراحی می‌شود. پس از اینکه کلیات مورد تصویب قرار گرفت، برنامه اجرایی کار تهیه و اعتبارات مورد نیاز و منابع مالی مشخص می‌شود و دستگاه اجرایی عملیات اجرایی را شروع می‌کند و نظام مالی اطلاعات و عملکرد مالی را تنظیم و استخراج می‌کند تا مورد بررسی و نظارت قرار دهد و جهت تجدید نظر و اصلاح انحرافات اطلاعات بدست آمده به اهداف کلی اقتصادی بازگشت می‌یابد. مطلب بعدی در خصوص ارتباط بودجه و سیاست‌گذاری است که می‌توان گفت بودجه ریزی دولتی تحت تأثیر شدید هدف‌های

سیاسی روز است و سیاست‌گذارانی که درباره بودجه تصمیم می‌گیرند با زیرکی از هدفهای سیاسی باخبرند. و بودجه ریزی انعکاسی از سیاست واقعی دولت است و از ابزارهای نظام سیاست‌گذاری دولت به شمار می‌رود. از دیگر نکات مطرح شده در فصل جاری ارتباط بودجه با حسابداری است. بودجه از نظر حسابداران بیان خط مشی مطلوب است و اطلاعات مربوط به هزینه‌های واقعی با بودجه مقایسه می‌شود تا بتوان قضاوت کرد که آیا همان خط مشی اولیه مورد تعقیب قرار گرفته است یا خیر. بودجه با حسابداری ارتباط نزدیک و نیز بر یکدیگر تأثیر متقابل دارند به طوری که اگر اعتبارات کافی برای امور در نظر گرفته نشود نظام حسابداری با مشکل مواجه می‌شود و چنانچه نظام حسابداری دفاتر حسابداری خود را به موقع و اصولی تهیه نکند پیش‌بینی بودجه با مشکل روبرو خواهد شد.

مدیریت بودجه

مدیریت بودجه فعالیتی مدیریتی است که مدیران جهت طراحی فعالیت‌های خود در آینده بکار می‌گیرند. با استفاده از این فرآیند به هر بخش از حوزه‌های زیرمجموعه خود منابعی اختصاص می‌دهند که با استفاده از آن می‌توانند به تحقق اهداف تعیین شده بپردازند. بودجه بندی یا برنامه‌ریزی مالی یکی از وظایف دولت محسوب می‌شود و مسئولین هر یک از دستگاه‌های اجرایی جهت نیل به اهداف خود می‌بایست به پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها بپردازند.

اجزای بودجه کل کشور

بودجه عمومی دولت شامل پیش‌بینی دریافت‌ها و سایر منابع تأمین اعتبار است که به حساب‌های خزانه داری و سپس از آن محل به حساب دستگاه‌های اجرایی واریز می‌شود. از طرف دیگر بودجه عمومی دولت شامل پیش‌بینی پرداخت‌هایی است که دستگاه‌های اجرایی برای پرداخت اعتبارات جاری و اعتبارات عمرانی می‌توانند در سال مالی انجام دهند. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار است. شرکتی را می‌توان دولتی دانست که بیش از ۵۰٪ سهام آن متعلق به دولت باشد.

موسسات انتفاعی وابسته به دولت یکی از سازمان‌بنادر و کشتیرانی و دیگری سازمان صنایع دفاع است.

از دیگر نکات مهم مطرح شده در فصل اول این کتاب مربوط به اصول بودجه است که به صورت مختصر عبارتند از:

- ۱- اصل سالانه بودن: در بودجه ریزی منابع و مصارف وجوه به همراه برنامه‌ها و سیاست‌های مالی دولت برای یک سال مالی پیش‌بینی و تصویب می‌شود.
- ۲- اصل وحدت بودجه: وحدت بودجه یعنی اینکه دولت موظف است بودجه همه قوای سه‌گانه را در یک مجموعه و یک بار به مجلس تقدیم و به تصویب برساند.
- ۳- اصل جامعیت بودجه: جامعیت دو مفهوم دارد: الف) اعتبارات هزینه‌ای و تملک‌داری‌های سرمایه‌ای همه دستگاه‌های اجرایی، نهادهای انقلابی، و ردیف‌های متمرکز بودجه در یک سند بودجه جمع‌آوری و به مجلس تقدیم شود. ب) مفهوم دوم آن است که ارقام بودجه هر دستگاه اجرایی باید به طور ناخالص قید شود. به عبارت دیگر، اقلام دخل و خرج هر دستگاه نباید با یکدیگر تهاوتر شود بلکه هر یک از اقلام به طور ناخالص در بودجه دستگاه اجرایی انعکاس می‌یابد.
- ۴- اصل تفصیل: به موجب این اصل، بودجه می‌بایست به صورتی ریز و مفصل اطلاعات لازم مربوط به درآمدها و هزینه‌های دولت را ارائه کند.
- ۵- اصل تخصیص: طبق این اصل، هر اعتباری که در مجلس برای موضوعی به تصویب رسیده است برای همان موضوع نیز به مصرف برسد و هر درآمدی به همان ترتیب و شکلی که به تصویب رسیده باید وصول شود.
- ۶- اصل اصلاح بودجه: طبق این اصل به مدیران دستگاه‌های اجرایی بر اساس مفاد تبصره‌های بودجه هر سال اجازه داده می‌شود اعتبار طرحی را به طرح دیگر، برنامه‌ای را به برنامه دیگر، و فصلی را به فصل دیگر جابجا کنند بی‌آنکه سرجمع اعتبارات تغییر یابد.

- ۷- اصل عدم تخصیص: عدم تخصیص یعنی عدم تخصیص درآمدهای هر دستگاه اجرایی به هزینه ها و مخارج آن دستگاه.
- ۸- اصل تخمینی بودن درآمدها: یک از اصول بودجه ریزی آن است که ابتدا درآمدها و منابع وجوه برآورد و پس از آن مصارف وجوه و مخارج پیش بینی شود.
- ۹- اصل تحدیدی بودن هزینه ها: منظور این است که مجموع پرداخت های قطعی (هزینه ها) و پرداخت های غیر قطعی (پیش پرداخت، علی الحساب، و نتخواه گردان پرداخت) و اعتبارات تملک دارایی های سرمایه ای و تعهدات در دستگاه اجرایی نمی توانند بیش از اعتبارات تخصیص یافته باشد.
- ۱۰- اصل تعادل بودجه: تعادل بودجه از دو دیدگاه بررسی می شود: تعادل سالانه و تعادل ادواری. در تعادل سالانه بودجه بین درآمدها و هزینه های دولت در هر سال باید توازن برقرار شود. در تعادل ادواری بودجه، صرفاً برقراری تعادل سالانه در تراز عملیات جاری مطرح نیست بلکه لازم است برای یک دوره بلند مدت ۱۰-۵ سال آینده دولت ها به تدریج بودجه را متعادل کنند.

روش های تخصیص منابع

- ۱- بودجه ریزی سنتی: در این روش اعتبارات در قالب مواد هزینه و فصول برای هر دستگاه اجرایی به تصویب می رسد. در این روش تأکید بر صرفه جویی و کنترل در مصرف اعتبارات است.
- ۲- بودجه ریزی افزایشی: بودجه افزایشی عبارت است از افزایش بودجه هر دستگاه اجرایی نسبت به سال قبل با درصدی خاص.
- ۳- بودجه ریزی برنامه-ای: بودجه نویسی برنامه-ای بیشتر با اهداف سازمان مرتبط است. بودجه برنامه-ای روشی است که در آن اعتبارات بر حسب وظایف، برنامه-ها و فعالیت-های سالانه سازمان برای نیل به اهداف پیش-بینی می-شود. در بودجه برنامه-ای مشخص می-شود که دولت و دستگاه-های دولتی در سال اجرای بودجه، نخست، دارای چه اهداف، وظایف و مقاصد مصوب می-باشند. دوم، برای نیل به اهداف و مقاصد مذکور، باید کدام برنامه-ها، عملیات و فعالیت-ها را با چه اعتباراتی انجام دهند.
- ۴- نظام طرح ریزی، برنامه-ریزی و بودجه ریزی: در سال های اولیه دهه ۱۹۶۰ در وزارت دفاع آمریکا بسته برنامه ای و بودجه ریزی با نام PPBS مورد استفاده قرار گرفت. این بسته ها حاوی داده ها و منابع و ستاده های بودجه بود. PPBS نگرشی سیستمی به بودجه ریزی است نه روش خاص بودجه ریزی.
- ۵- بودجه ریزی بر مبنای صفر: بنا به تعریف پیتر پیر بودجه نویسی بر مبنای صفر یک برنامه عملیاتی در فرآیند بودجه است که هر مدیر را ملزم می-کند به نحو کامل، مشروح و مستدل درخواست بودجه خود را از پایه صفر توجیه کند و مسئول اثبات این امر باشد که چرا باید هر مبلغ را به مصرف برساند.
- ۶- بودجه ریزی انعطاف پذیر یا سایه-ای: بودجه در این روش ابزار و برنامه ای برای مواجهه با محیط متغیر است برای این منظور باید رویدادهای آتی را بتوان با احتمالاتی پیش بینی کرد. شرایط بودجه ریزی متغیر شرایط ریسکی است یعنی تصمیم گیری و بودجه ریزی برای سناریوهای مختلف با توزیع احتمالات با توجه به امکانات و منابع محدود.
- ۷- روش بودجه ریزی بر مبنای هدف: این روش بودجه ریزی در پی آن بود تا اهداف بیان شده از طریق دستگاه های اجرایی را به تقاضاهای بودجه ای آنها پیوند دهند. این نظام به گونه ای طراحی شده بود تا مسئولیت دستیابی به خروجی ها و نتایج مورد توافق را بر عهده مدیران آن دستگاه ها قرار دهد.
- ۸- بودجه ریزی عملیاتی: بودجه ریزی عملیاتی برنامه ای سالانه است که در آن رابطه بین منابع مالی تخصیص یافته و نتایج حاصل از اجرای هر برنامه با شاخص های کمیت پذیر نشان داده می شود. بودجه عملیاتی شبیه به یک قرارداد پیمانکاری است. پیمانکار ابتدا شرح عملیات و خدمات خود را ارائه می دهد و بر اساس صورت وضعیت و شرح هزینه ها و نتایج کار خود، مبلغ قرارداد را دریافت می کند.

نکته مهم مطرح شده در اهداف نظام GFS است و مفهوم درآمدها و هزینه‌ها از دیدگاه GFS و انواع منابع و مصارف دولت می‌باشد که در این فصل تعریف شده‌اند. هدف از GFS تهیه چارچوب جامع مفهومی و حسابداری مناسب برای تحلیل سیاست های مالی عملکرد بخش دولت و بخش عمومی هر کشور است GFS. ابزار کمی برای کمک به تحلیل آمارهای مالی دولت است. این نظام باعث سهولت در شناسایی، اندازه گیری، نظارت و برآورد تأثیر سیاست های بودجه ای و اقتصادی دولت بر فعالیت های بخش عمومی و کل کشور می شود.

طبق دستورالعمل GFS درآمد به هر گونه داد و ستد بخش دولتی گفته می شود که ارزش خالص دارایی های دولت (دارایی ها منهای بدهی ها) را افزایش دهد. یعنی داد و ستدهایی که ارزش ویژه بخش دولت را افزایش دهد. طبق نظام GFS هزینه به کلیه داد و ستدهایی گفته می شود که ارزش خالص بخش دولت را کاهش می دهد، یعنی ارزش آن دسته از داد و ستدهایی است که ارزش ویژه بخش دولت را کاهش دهد.

دستگاه های اجرایی بودجه مصوب سال آینده و عملکرد سال قبل خود را در قالب بودجه تفصیلی تهیه می کنند. بودجه ریزی تفصیلی پیش بینی اعتبارات هزینه ای و تملک دارایی های سرمایه ای از محل درآمدهای عمومی و اختصاصی بر حسب برنامه ها و فعالیت هاست. در این نوع بودجه ریزی به تفکیک انواع برنامه-ی مانده اعتبارات سال قبل و مصوب سال آینده از محل درآمدهای عمومی و درآمدهای اختصاصی پیش بینی و منظور می شود.

نتیجه گیری :

بودجه عبارتست از برنامه عملیات مالی دولت یا سازمان دولتی و و یا یک سازمان برای یک مدت معین و بودجه بندی عبارتست از مشخص کردن، تخصیص دادن، افزایش دادن و مدیریت صندوق مالی موسسات. سه هدف عمده بودجه بندی در موسسات آموزشی تخصصی عبارتست از : برنامه ریزی، همکاری و مشارکت، نظارت و کنترل. همچنین فرایند بودجه شامل این مراحل است: ارائه، تصویب، اجرا و کنترل بودجه. برخی از نارساییهای بودجه بندی در موسسات آموزشی های تخصصی عبارتند از: بودجه بیانگر راهبردهای سازمان نیست و عموماً به ارقام مالی برای یک دوره ۰۲ ماهه متکی است عوامل اساسی ارزش زایی سازمان مانند سرمایه های فکری و نیروهای کارآمد سازمان، فرآیندهای سازمانی و عملیاتی و به طور کلی داراییهای نامشهود و نقش آنها در درآمد زایی موسسات آموزشی تخصصی مورد توجه قرار نمی گیرد. همچنین در شرایط و کشورهایی که نرخ تورم بالاست ، ارقام بودجه به سرعت معنا و اعتبار خود را به عنوان ابزار سنجش از دست می دهند .مشکالت بودجه در سازمانها ،اول: ایجاد تسهیلات و خدمات و نیز پاسخ به تقاضای مراجعه کنندگان است درحالیکه نباید از محدوده تثبیت شده بودجه فراتر برود. دوم :مجموعه ها و کارکنان که پیوسته رو به فزونی اند و چنین مجموعه های رو به رشدی به فضای بیشتر(= پول) و وقت بیشتری برای کارمند (= پول) نیاز دارند.

منابع

- آذر، عادل و خدیور، آمنه. (۱۳۹۳). بودجه ریزی بر مبنای عملکرد -پارادایمهای مدلسازی، تهران: مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی .
- اقتداری، علیمحمد؛ تهرانی، منوچهر و اتحاد، مهرداد. (۱۳۵۴). بودجه، تهران: دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران .
- بابایی، حسن. (۱۳۸۳). بودجه ریزی دولتی در ایران از نظریه تا سیاست ، تهران : انتشارات شرکت چاپ و نشر بازرگانی .
- پناهی، علی. (۱۳۸۶). بودجه ریزی عملیاتی (در نظریه و عمل)، تهران: مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی .
- پیرنیا، حسین. (۱۳۴۸). مالیه عمومی، تهران: نشر نی .
- حسنآبادی، محمد و نجار ص راف، علیرضا . (۱۳۸۷). مدل جامع نظام بودجه ریزی عملیاتی، تهران: انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران .
- حسینی عراقی، حسن. (۱۳۸۳). حسابرسی دولتی، تهران: دانشکده امور اقتصادی .

- رایدر، هری آر؛ ترجمه: مهیمنی، محمد و عبدالله پور، محمد. (۱۳۸۰). راهنمای جامع حسابداری عملیاتی، تهران: سازمان حسابداری.
- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور. (۱۳۸۱). منطقی نمودن اندازه دولت از ۷ برنامه تحول در نظام اداری، تهران: معاونت امور مدیریت و منابع انسانی.
- سعیدی، پرویز و مزیدی، علیرضا. (۱۳۸۵). بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران: انتشارات نگاه دانش.
- شبیرینژاد، علیاکبر. (۱۳۸۶). حقوق قوه مقننه در بررسی و رأی به بودجه، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلام.
- ی
- طباطبایی مؤتمنی، منوچهر. (۱۳۹۰). حقوق اساسی، تهران: نشر میزان.
- عباسی، ابراهیم. (۱۳۸۹). رویکردهای پیشرفته در بودجه ریزی دولت، تهران: انتشارات سمت.
- عباسی، ابراهیم. (۱۳۹۱). بودجه‌ریزی نوین در ایران، تهران: انتشارات سمت.
- عباسی لاهیجی، بیژن. (۱۳۸۹). مبانی حقوق اساسی، تهران: انتشارات جنگل.
- علوی طبری، سیدحسین. (۱۳۷۲). اصول بودجه‌ریزی - مبانی امور مالی و تنظیم بودجه 78 فصلنامه پژوهش حقوق عمومی، سال هجدهم، شماره ۵۱، تابستان ۹۵ در آموزش و پرورش، تهران: دانشگاه پیام نور.
- فرج وند، اسفندیار. (۱۳۸۸). فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه، تبریز: نشر گلبار.
- کردبچه، محمد. (۱۳۸۵). نظام بودجه‌ریزی، تهران: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور.
- کمیته تخصصی حسابداری مدیریت. (۱۳۷۵). حسابداری مدیریت در بخش عمومی، تهران: انتشارات مؤسسه حسابداری مفید راهبرد.
- مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی. (۱۳۸۱). بودجه ریزی در ایران - مسایل و چالشها - گزارش پژوهشی، شماره ۴
- مجموعه اساسی. (۱۳۹۱). قانون اساسی - نظریات شورای نگهبان، تهران: معاونت حقوقی ریاست جمهوری.
- منشیزاده، مسعود و موسی‌زاده، مرتضی. (۱۳۸۵). اصول و مبانی نظام بودجه‌ریزی نوین در ایران، تهران: انتشارات آزاد اسلامی قزوین.
- میرسپاسی، ناصر. (۱۳۶۴). مدیریت منابع انسانی، تهران: انتشارات نقش جهان.