

## مقاله پژوهشی: آسیب‌شناسی بودجه‌ریزی در جمهوری اسلامی ایران

حسین‌علی احمدی جشفقانی<sup>۱</sup>، مهدی نیک‌نام<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۹۸/۱۱/۰۶

تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۵/۲۱

### چکیده

این مقاله به بررسی و آسیب‌شناسی بودجه‌ریزی از نگاه کارشناسان و خبرگان می‌پردازد. آسیب‌هایی که هر ساله در بودجه‌ریزی تکرار شده است و بدون توجه به این چالش‌ها، نتوانسته‌ایم به بودجه‌ریزی مطلوب دست پیدا کنیم. این پژوهش با رویکردی اکتشافی در پی پاسخ به این سؤال است که مهم‌ترین آسیب‌های بودجه‌ریزی در جمهوری اسلامی ایران از نگاه خبرگان چیست؛ مؤلفه‌های مدیریتی و اقتصادی ساختار بودجه‌ریزی کدامند و چه راهکارهایی نظام بودجه‌ریزی در ایران را بهبود می‌بخشد؟

این تحقیق از نوع کاربردی است و روش آن به صورت کیفی و به سبک تحلیل تم می‌باشد که مؤلفه‌ها، کدهای محوری و فراوانی‌های آن از طریق مصاحبه به دست آمده است. ابزار گردآوری داده‌ها شامل مشاهده و مصاحبه نیمه‌ساختاریافته کیفی به همراه منابع کتابخانه‌ای و میدانی است. جامعه آماری این پژوهش، خبرگان و کارشناسانی هستند که در خصوص بودجه‌ریزی در ایران دارای نظراتی هستند که در مجلات، کتب و سایت‌های معتبر به چاپ رسیده است. نمونه آماری ۲۹ نفره از جامعه آماری انتخاب گردید. یافته‌های تحقیق با توجه به محتوای مستخرج از مصاحبه خبرگان و کمیت فراوانی آن، به ترتیب چالش‌های بودجه‌ریزی را در مقوله‌های مدیریتی، مالی، قانونی، مقرراتی، فنی، مطالعاتی، ساختاری، نظارتی، مبارزه با فساد، برنامه‌ای، آماری و اطلاعاتی، برقراری عدالت، اقتصادی، سیاسی، گروه‌های ذی‌نفع، تصدی‌گری و منطقه‌ای نشان می‌دهد. این مقاله برای اولین بار با روش تحلیل تم، آسیب‌های بودجه‌ریزی در ایران را استخراج و دسته‌بندی می‌کند.

**کلید واژه‌ها:** آسیب‌شناسی، بودجه‌ریزی، الگوهای بودجه، تحلیل کیفی تم.

۱. استادیار دانشگاه علم و صنعت (نویسنده مسئول)، (aliahmadi@iust.ac.ir)

۲. دانشجوی دکتری مدیریت دانشگاه علم و صنعت

## مقدمه

بودجه عمومی کشور یکی از ابزارهای اصلی دولت و شاید مهم‌ترین ابزار برای برقراری عدالت در گستره سرزمینی کشوری خاص ظاهر می‌شود. ویلداوسکی سیستم بودجه‌بندی کشور را به حدی مهم می‌داند که از مطالعه بودجه‌بندی به مطالعه سیاست‌ها یاد می‌کند (ویلداوسکی<sup>۱</sup>، ۱۹۹۲). در بودجه عمومی دولت برای اجرای برنامه‌های سالانه، منابع مالی لازم پیش‌بینی می‌شود و اعتبارات هزینه‌ای (جاری) و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (عمرانی) دستگاه‌های اجرایی تعیین می‌گردد (آذر و نجفی، ۲۰۱۱).

بودجه به‌عنوان بیان مالی عملیات دولت، مهم‌ترین سندی است که دستگاه‌های اجرایی را در دستیابی به اهداف و سند چشم‌انداز و برنامه‌های توسعه کشور و انجام اثربخش وظایف خود یاری می‌رساند. از این رو تلاش برای تنظیم هرچه بهتر این سند مالی و افزایش بهره‌وری بودجه در اجرای فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی، همواره مورد توجه و چالش بوده است. در بخش عمومی نظام بودجه‌ریزی، تلاش بر این است که با پیوند اعتبارات بودجه‌ای به نتایج اقدامات دولت؛ اهدافی از قبیل صرفه‌جویی، شفافیت، کارایی و اثربخشی بودجه حاصل شود (کارلین و گوثر<sup>۲</sup>، ۲۰۰۳).

روند نگران‌کننده اجرای بودجه سالیانه در کشور، بی‌انضباطی شدید، عدول از قانون، تأخیر در گزارش تفریغ بودجه، عدم اعمال ضمانت اجراهای سیاسی و قضایی در مورد انحراف، اتلاف، مفقود شدن بخشی از بودجه و مواردی از این قبیل، وضعیتی را به وجود آورده است تا در مورد آسیب‌شناسی و بررسی آن و ارائه راهکارهای جامع تلاش کنیم (رضایی، ۲۰۱۵: ۲۲۲).

با توجه به اینکه بودجه‌ریزی مرتبط با حسابداری هزینه، حسابداری مسئولیت، سنجش عملکرد، جبران خدمات و اهداف دیگری همچون برنامه‌ریزی، هماهنگی فعالیت‌های سازمان، تخصیص منابع و انگیزه‌دهی کارکنان در راستای هنجارهای جامعه است، می‌تواند پیامدها و آسیب‌هایی برای جامعه داشته باشد (لافت و شیلد<sup>۳</sup>، ۲۰۰۶). امروزه درباره اینکه تلاش

1. Wildavsky  
2. Carlin & Guthrie  
3. Luft, J. & Shields

برای دستیابی به اهداف عالی کشور، به یکی از موضوعات مهم و حیاتی تبدیل شده است، اجماع حاکمیتی و ملی وجود دارد. نظام بودجه‌ریزی با توجه به اینکه ابزاری برای تخصیص بهینه منابع مادی به سیاست‌ها، برنامه‌ها و ارکان جهت‌ساز هر کشور است، اهمیتی غیر قابل انکار در دستیابی به این اهداف دارد.

با توجه به آنچه گفته شد، شناسایی مسائل و مشکلات بودجه‌ریزی و تلاش برای رفع آن‌ها، به افزایش کارایی و اثربخشی هزینه‌های دولت و به دنبال آن، رشد و شکوفایی اقتصاد کشور منجر شده و تک تک شهروندان از مزیت‌های آن بهره‌مند خواهند شد. در دهه‌های اخیر، طرح مباحث تازه در مفاهیم و مأموریت‌های بخش عمومی بر ضرورت بازنگری و اعمال اصلاحاتی به‌منظور ایجاد شفافیت در فرآیند بودجه‌ریزی، پاسخگویی و انضباط مالی تأکید داشته و تلاش‌هایی را در سطوح ملی و بین‌المللی برانگیخته است. این تلاش‌ها در سطح ملی به دنبال بازشناسی و ارائه تعریف‌ها و الگوهای اطلاعاتی مناسب از بخش عمومی برای تجهیز و تخصیص منابع به مصارف کارکردهای مدیریتی و تأمین حقوق قوای نظام سیاسی حاکم در بودجه است.

بنابراین اهداف پژوهش، شامل برشمردن آسیب‌ها و چالش‌های نظام بودجه‌ریزی در ایران؛ شناسایی مؤلفه‌های مدیریتی و اقتصادی ساختار بودجه‌ریزی در ایران و ارائه راهکارهایی برای بهبود نظام بودجه‌ریزی در کشور می‌باشد.

همچنین پژوهش در پی پاسخ به سؤال‌های زیر می‌باشد:

- آسیب‌ها و چالش‌های نظام بودجه‌ریزی در ایران کدامند؟
- مؤلفه‌های مدیریتی و اقتصادی ساختار بودجه‌ریزی کدامند؟
- چه راهکارهایی نظام بودجه‌ریزی در ایران را بهبود می‌دهد؟

### مبانی نظری و پیشینه‌شناسی تحقیق

در مورد بودجه‌ریزی تحقیقات متعددی انجام پذیرفته است. گروهی از این پژوهش‌ها بر نقش عوامل مؤثر بر بودجه‌ریزی همانند عدالت و شاخص‌های حکمرانی خوب تأکید نموده‌اند. برخی از مطالعات در خصوص بودجه‌ریزی به شرح ذیل است:

در تحقیقی که توسط مارکوس آرنولد و مارتین آرتز<sup>۱</sup> در سال ۲۰۱۸ میلادی با عنوان «استفاده از بودجه واحد و بودجه مجزا برای برنامه‌ریزی و ارزیابی عملکرد» انجام پذیرفته است، به شرح مشکلات بودجه‌ریزی پرداخته شده است.

در تحقیقی که تحت عنوان «کارایی سیاست‌های مالی و قوانین طلائی مالیه عمومی» توسط ایرم زینالگلو<sup>۲</sup> در سال ۲۰۱۸ میلادی انجام پذیرفته است، به مزایا، آسیب‌ها و چالش‌های قوانین طلائی مالیه عمومی اشاره شده است.

کاسیوا<sup>۳</sup> (۲۰۱۱ م) در تحقیق خود به دنبال آسیب‌های سیستم‌های بودجه‌ریزی که تحت مدیریت عمومی جدید، بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول<sup>۴</sup> کار می‌کنند، می‌باشد.

آذر و امیرخانی (۱۳۹۱) بیان می‌کنند که در ایران، نظام بودجه‌ریزی دارای مشکلات فراوانی است. از عمده‌ترین این مشکلات، عدم تعریف ارتباط دقیق بین برنامه‌های توسعه و اهداف بودجه‌ای، گذشته‌نگر بودن بودجه بدون توجه به وظایف دستگاه‌ها، اعمال سلیقه‌های شخصی در تعیین سقف اعتبارات دستگاه‌های اجرایی، برآوردهای غیرواقعی طرح‌ها، تخصیص ناکارآمد منابع و ... می‌توان اشاره نمود.

مقیمی و همکاران (۲۰۱۷ م) در تحقیق خود به «تیین عناصر حکمرانی خوب در سیاست‌گذاری نظام بودجه‌ریزی کشور» که منجر به احصاء آسیب‌ها و چالش‌های بودجه‌ریزی برای رسیدن به حکمرانی خوب شده، پرداخته است.

سیدرضایی و همکاران (۲۰۱۷ م) در پژوهشی با عنوان «رصد چالش‌های سیستم بودجه‌بندی ایران با هدف توسعه رویکرد عدالت منطقه‌ای با تکنیک فازی» بیان می‌کنند که طراحان سیستم بودجه‌ای باید با اتخاذ رویکرد سیستمی، بر اهمیت همه عوامل تأکید کنند و به بهای مهم جلوه دادن یک بعد از ابعاد دیگری غفلت ننمایند تا از این طریق، با تضمین کل‌نگری و نگرش جامع، موفقیت سیستم را تضمین کنند. واقعیت این است که رویکردهای ناقص یا بخشی استقرایی، فاقد اصالت تطبیقی با واقعیت مسائل و مشکلات

1. Arnold, M., & Artz  
2. Irem Zeyneloglu  
3. Mkasiwa, T  
4. IMF

کشورهای در حال توسعه بوده و منجر به بسیاری از انحرافات در بودجه‌پردازی برای توسعه می‌شوند.

اصغرزاده و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهش خود با عنوان «بررسی و شناسایی چالش‌های پیاده‌سازی بودجه‌ریزی در ایران»، اساسی‌ترین چالش‌های پیش روی نظام بودجه‌ریزی ایران را به‌روزرسانی، بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابداری نقدی قلمداد کرده‌اند.

عادل آذر و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی تحت عنوان «سیاه‌چاله‌های بودجه در نظام بودجه‌ریزی ایران» به آسیب‌های مرتبط با بودجه‌ریزی پرداخته‌اند و در این راستا پیشنهادهایی را در خصوص اصلاح نظام بودجه‌ریزی ارائه داده‌اند.

سیدرضایی و همکاران (۲۰۱۸) در مقاله‌ای با عنوان «گناه‌های کشنده در بودجه‌بندی عمومی ایران»، ده گناه کشنده به ترتیب «گسستگی روابط میان بودجه و اسناد بالادستی»، «ترفندهای تحریف واقعیت‌ها»، «حاکمیت حیات سازمانی»، «فقدان پشتوانه نظری»، «آرمان‌گرایی افراطی و فقدان عمل‌گرایی»، «تعدد تبصره‌ها و احکام بودجه‌ای و غیربودجه‌ای»، «تعدد ردیف‌های متفرقه»، «نقض اصول بودجه‌ای»، «فقدان شفافیت فراگردی» و «فقدان پاسخگویی» را برشمرده‌اند. پژوهش‌های صورت گرفته نشان می‌دهد که بودجه‌ریزی از اوان شکل‌گیری تا به امروز، مشکلات زیادی داشته و نتوانسته به اهداف مدنظر برای آن برسد؛ اما نکته آن است که این تحقیقات به‌صورت تک‌بعدی و بخشی به مسئله نگاه کرده‌اند؛ بنابراین در این تحقیق سعی شده است ضمن مصاحبه با کارشناسان و خبرگان بودجه‌ریزی، مهم‌ترین چالش‌ها و آسیب‌ها احصاء شود.

بودجه مهم‌ترین ابزاری است که از طریق آن مأموریت‌های دولت، صورت کمی به خود گرفته و طبق آن اولویت‌ها، زمان‌بندی و به‌طورکلی تعبیرهای عملیاتی مأموریت‌های دولت تعیین می‌شود (مقیمی، ۱۳۹۶: ۲۵). در یک تعریف ساده، بودجه عبارت است از روش نظام‌مند تخصیص منابع. هدف بودجه‌ریزی ارائه ارزش مالی به اهداف و برنامه‌های دولت، قابل اندازه‌گیری کردن فرآیندها و تبدیل برنامه‌های راهبردی به برنامه‌های عملیاتی است (کاردوس، ۲۰۱۴).

فلسفه وجودی بودجه‌ریزی با توجه به اینکه بودجه هم دارای جنبه‌های سیاسی، اقتصادی و هم مدیریتی است، عبارت است از استفاده کردن از منابع در راستای ارائه کالاها و خدمات مطلوب جامعه و مسئولیت گزارش‌دهی درباره نحوه انجام دادن آن‌ها است. ارتباط با شهروندان و دیگر ذی‌نفعان در بودجه‌ریزی نیز مورد تأکید است (کنگره مشاوره ملی، ۱۹۹۹).

از دیدگاه تاریخی نیز تهیه بودجه برای پاسخ‌گویی به مسئولیت‌های کنترلی و به تعبیری، تأمین حقوق پارلمان است، اما با گذشت زمان حوزه فعالیت‌های دولت به‌طور قابل ملاحظه گسترش یافته و نقش بودجه دولت پیچیده‌تر شده است (آلن و دیگران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱). نیازهای اجتماعی و انتظارات‌های روزافزون از دولت برای مدیریت اقتصادی کشور، هدایت برنامه‌های توسعه و تأمین نسبی رفاه در کنار مأموریت‌های تاریخی از یک سو و اتخاذ سیاست‌های مالی مناسب برای تدارک منابع مالی برنامه‌های مزبور از سوی دیگر، بودجه‌ریزی را به‌عنوان ابزاری برای اداره امور کشور یا سیاست‌گذاری‌های مالی برای مدیریت مسائل اقتصادی و اجتماعی مبدل کرد و پیامدهای آن در قبال تعهدات بخش عمومی از محدوده‌های زمانی و مالی بودجه‌ریزی فراتر رفت (مقیمی و همکاران، ۱۳۹۵: ۳۱).

انواع مختلفی از سیستم‌های بودجه‌ریزی دولتی به‌منظور اهداف چندگانه‌های نظیر کنترل مالی، مدیریت برنامه‌ریزی، اولویت‌ها برای منابع کمیاب و پاسخگویی در استفاده از منابع عمومی، هماهنگی میان فعالیت‌های سازمانی، تخصیص منابع و ابزار انطباق با هنجارهای اجتماعی مورد استفاده قرار می‌گیرد. همچنین از نگاه برخی از اندیشمندان نیز اهداف نظام بودجه‌ریزی عبارت است از: کنترل مالی، تعیین اولویت‌ها، پاسخگویی دولت، کارایی و اثربخشی، مکانیسم برنامه‌ریزی و مدیریت اقتصادی و مهم‌تر از همه ابزار سیاسی (ویلداوسکی<sup>۲</sup>، ۱۹۷۴).

- 
1. National advisory
  2. Allen and Tommasi
  3. Wildavsky

## بودجه‌ریزی در ایران

اسناد قانونی موجود در کشور نشان می‌دهد که نخستین قانون بودجه در ایران پس از انقلاب مشروطه و تأسیس مجلس تحت عنوان «طرح بودجه کل سنه ایت ایل ۱۳۲۸» در سال ۱۲۸۹ هجری شمسی به تصویب رسید. قانون بودجه سنه ایت ایل ۱۲۸۹ با گزارشی جامع مشتمل بر هشت صفحه آغاز و در آن، مشکلات و موانع موجود در مسیر تهیه و تنظیم اولیه بودجه کشور به‌خوبی تشریح شده است.

در این بودجه که با رعایت اصل شمولیت تهیه شده بود، جمع کل بودجه مملکت به تفکیک مجلس و هشت وزارتخانه بالغ بر ۱۴۵,۱۸۵,۲۴۰ قران بود. طبق اسناد موجود، بودجه سال‌های ۱۲۹۰ و ۱۲۹۱ نیز به ترتیب هریک با دو درصد کاهش و یک درصد افزایش نسبت به بودجه سال قبل خود با عناوین «بودجه مملکت ایران در تنگ‌زئیل ۱۲۹۰» و «بودجه مملکت در سال سیچقان ئیل ۱۲۹۱» در سال ۱۲۹۱ به تصویب مجلس شورای ملی رسید؛ اما در مورد بودجه سال‌های ۱۲۹۲ الی ۱۲۹۸، اسناد معتبری در دست نیست (نویخت و نوری، ۱۳۹۱: ۳۵).

بودجه‌ریزی در ایران تا سال ۱۳۱۰ بر اساس قران و دینار بوده، ولی از سال ۱۳۱۱ واحد پول در بودجه‌ریزی به ریال تبدیل شده است. همچنین از سال ۱۳۰۸ در قوانین بودجه قید می‌شود که عایدات مندرج در قانون به‌استثنای عواید نفت جنوب بوده که در حساب وجوه ذخیره می‌شود. در فرایند بودجه‌ریزی ایران از سال ۱۳۳۷، برای نخستین بار درآمدها در قانون بودجه به دو گروه درآمدهای عمومی و درآمدهای اختصاصی بنگاه‌ها و شرکت‌های سازمان‌های دولتی تفکیک می‌شوند (نویخت، ۱۳۹۱: ۳۶).

از بررسی ۱۰۲ قانون بودجه کشور که از سال ۱۲۸۹ سال ۱۳۹۱ به تصویب رسیده است، می‌توان گفت که شیوه بودجه‌ریزی ضمن رعایت اصول کلاسیک بودجه و پاره‌ای از اصلاحات، همواره روش سنتی و افزایشی بوده است و به‌رغم الزام قانونی در تبصره ۴۸ قانون بودجه سال ۱۳۸۰ و تأکید انجام‌شده در بندهای ۳۲ و ۳۳، سیاست‌های کلی برنامه پنجم توسعه مبنی بر استفاده از بودجه عملیاتی و با وجود تلاش‌های انجام‌شده، همچنان

روش بودجه‌ریزی در ایران، با بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد (عملیاتی) فاصله زیادی دارد (نویخت و نوری، ۱۳۹۱).

## الگوهای بودجه‌ریزی

### بودجه‌ریزی اداری<sup>۱</sup>

در این الگو، تدوین خط‌مشی در قلمرو سیاستمداران است، به طوری که بعد از آنکه اهداف به وسیله سیاستمداران از طریق تجزیه و تحلیل مباحث و مسائل تعیین گردیدند، آنگاه کارشناسان و متخصصان، راه‌های مناسب تحقق اهداف را از طریق ارزیابی راهبردهای جایگزین جست‌وجو می‌کنند (فوزارد<sup>۲</sup>، ۲۰۰۱).

### بودجه‌ریزی پورتفولیو<sup>۳</sup>

در این الگو، به کل طرح‌ها نگاه می‌اندازند و استراتژی‌های مالی بهتر را جست‌وجو می‌کنند که اهدافشان را محقق سازد. این روش برای خط‌مشی‌گذاران این امکان را فراهم می‌کند تا طرح‌ها و استراتژی‌های مالی را به صورت جامع مورد ارزیابی قرار دهند (مقیمی، ۱۳۹۶: ۴۲).

### بودجه‌ریزی مشارکتی<sup>۴</sup>

بودجه‌ریزی مشارکتی شکلی از حکمرانی مشارکتی است که در آن شهروندان درگیر مشورت و تصمیم‌گیری با دولت می‌شوند. این نوع از بودجه‌ریزی نوعی فرآیند تصمیم‌گیری گروهی است که شهروندان منابع عمومی را میان مجموعه‌ای از پروژه‌های پیشنهادی توزیع و تقسیم می‌کنند. بودجه مشارکتی برای بسیاری از احزاب بسیار مفید است، زیرا به مردم توانایی می‌دهد که بودجه محلی را شکل دهند. شهرداری‌ها درباره اولویت‌های اجتماعی، اطلاعات واضح و روشن را به دست می‌آورند و پس از ادغام آن با

- 
1. Administrative budgeting
  2. Fozzard
  3. Portfolio budgeting
  4. Participatory budget



جوامع محلی، انگیزه را برای همکاری با آموزش شهروندان در خصوص هزینه‌ها و سرمایه‌گذاری‌های محلی محدود می‌کنند. تمام این مزایا به بودجه مشارکتی کمک می‌کند که از نظر تعداد فرآیندها و محدودیت‌های بودجه رشد کند (پورحسن و همکاران، ۱۳۹۸: ۳۶۰).

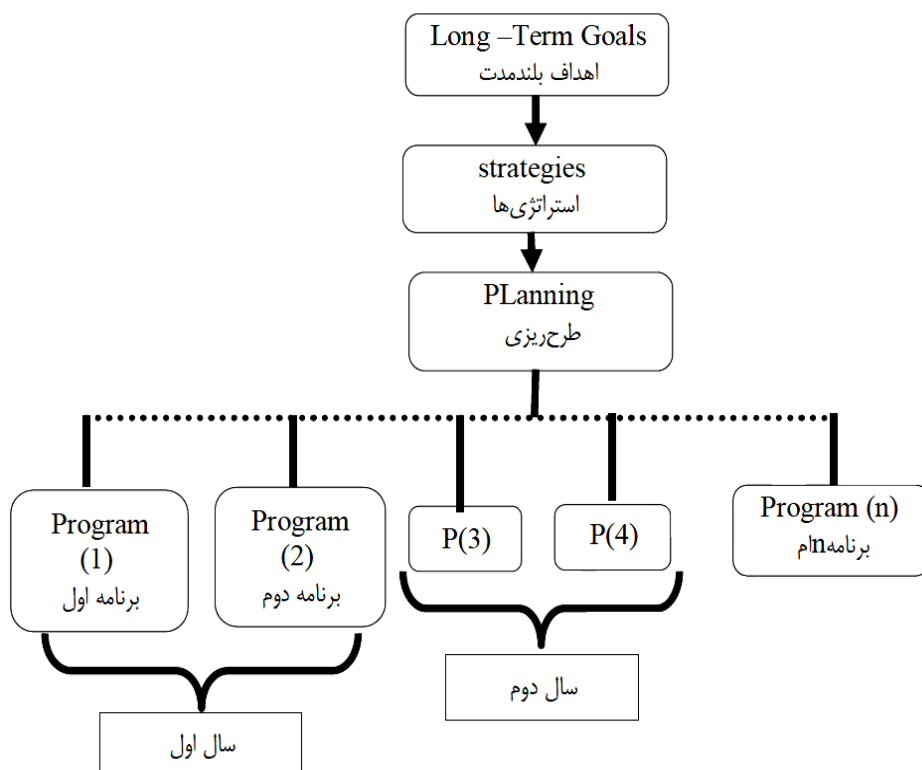
### بودجه‌ریزی غلتان<sup>۱</sup>

بودجه‌های غلتان، به همراه پیش‌بینی‌های غلتان؛ مفاهیمی هستند که در ادبیات مدیریت و حسابداری معاصر مورد بحث و بررسی قرار گرفته‌اند. بودجه غلتان، بودجه‌ای است که دارای حیطه و قلمرو زمانی ثابت است و به‌طور منظم و مرتب به‌روزرسانی می‌شود و نظری اجمالی به دوره‌های پیش رو انداخته می‌شود. بر مبنای بودجه غلتان، مدیران باید در فرآیند تجدیدنظر نموده و به‌صورت ماهانه یا دوره‌ای، تغییراتی را در آن ایجاد نمایند تا اطلاعات بودجه‌ای از صحت برخوردار شده و به‌هنگام گردند (کاردوس<sup>۲</sup>، ۲۰۱۴).

### بودجه‌ریزی عقلانی<sup>۳</sup>

رویکرد عقلانی در جست‌وجوی برقراری ارتباط خط‌مشی با اهدافی است که به‌روشنی تعریف شده‌اند؛ تا بر اساس آن ملاحظات دولتی شکل بگیرد؛ در رویکرد عقلانی بودجه‌ریزی، تمامی راهکارهای ممکن برای تحقق اهداف مورد شناسایی قرار می‌گیرند و امکان‌پذیری و اثرات و پیامدهای آن‌ها مورد ارزیابی قرار می‌گیرد و گزینه مرجح با استفاده از معیارهای شفاف انتخاب می‌گردد. به‌کارگیری رویکرد عقلانی برای بودجه‌ریزی، نیازمند ایجاد پیوند روشن بین وسایل (راه‌ها) و نتایج (اهداف) خط‌مشی عمومی و همچنین بین تخصیص منابع و اهداف خط‌مشی است. این پیوند نباید با استفاده از طبقه‌های سنتی، اداری و مواد هزینه بودجه صورت گیرد، بلکه با استفاده از طبقه‌بندی‌هایی مبتنی بر برنامه‌ها، طرح‌ها و مجموعه‌ای از فعالیت‌های قصدشده برای دستیابی به اهداف خاص مورد مقایسه قرار گیرد. سنجیده‌ترین شکل بودجه‌ریزی عقلانی رویکرد سیستم

برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی بودجه<sup>۱</sup> است که در میانه دهه ۱۹۶۰ میلادی معرفی گردید. بر اساس این رویکرد، منابع باید بر اساس میزان کمکی که به خط‌مشی‌های دولتی می‌کنند، به برنامه‌ها و طرح‌ها تخصیص پیدا کنند (فوزارد، ۲۰۰۱).



شکل ۱: فرآیند بودجه‌ریزی به روش PPBS (نویخت، ۱۳۹۱)

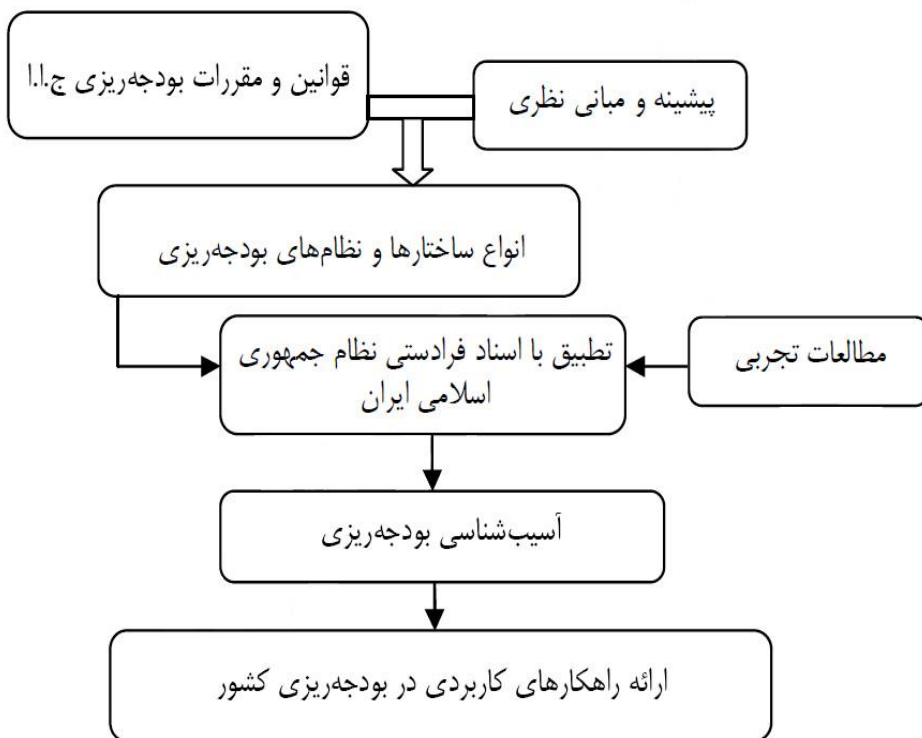
## روش‌شناسی تحقیق

این تحقیق به لحاظ روش، کاربردی است، چون تحقیقات کاربردی به شکل ارائه پیشنهادهایی برای حل یک معضل یا مشکل رایج می‌باشد و به عبارتی هدف از این نوع تحقیق، کمک به درک یا حل بهتر مسئله عینی مشخص با ارائه راه‌کارهای اجرایی

1. PPBS  
2. Fozzard

مشخص می‌باشد. از نظر روش به صورت تحلیلی و سبک تم انجام شده است که جزو پژوهش‌های کیفی به شمار می‌رود. رویکردهای کیفی، بسیار متنوع، پیچیده و ظریف هستند و تحلیل تم بایستی به عنوان یک روش اساسی برای تحلیل کیفی در نظر گرفته شود. تحلیل مضمون یکی از روش‌های متداول و روشی برای تحلیل داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه است. تحلیل تم نخستین روش کیفی است که تحلیل‌گران باید آن را فراگیرند، زیرا این روش مهارت‌های اصلی که برای اجرای بسیاری از روش‌های دیگر تحلیل کیفی لازم است را فراهم می‌آورد. جمع‌آوری اطلاعات به صورت کتابخانه‌ای و میدانی (ترکیبی) بوده و ابزار گردآوری داده‌ها شامل مشاهده و مصاحبه کیفی نیمه ساختاریافته با خبرگان اجرایی و دانشگاهی بودجه‌ریزی می‌باشد. قلمرو زمانی تحقیق از آغاز تحریم‌ها تا افق سال ۱۴۰۴ می‌باشد. همچنین قلمرو مکانی تحقیق، جمهوری اسلامی ایران لحاظ شده است. قلمرو موضوعی پژوهش هم، آسیب‌شناسی بودجه‌ریزی در نظر گرفته شده است.

روش نمونه‌گیری نظام‌مند برای جمع‌آوری داده‌ها استفاده شده است. خبرگان دانشگاهی و اجرایی بر اساس شهرت و اعتبار افراد در حوزه بودجه‌ریزی با شاخص‌هایی نظیر کتاب‌ها، مقالات، سخنرانی‌های منتشر شده در حوزه بودجه‌ریزی و همچنین متخصصان امر بودجه انتخاب گردیدند. تلاش شد تا اقتصاددانان، مدیران، سیاسیون، نمایندگان مجلس شورای اسلامی و ... انتخاب گردند. در نهایت با هفت نفر از خبرگان دانشگاهی مصاحبه گردید. همچنین با ۲۲ نفر از مجریان حوزه اجرا مصاحبه انجام پذیرفت. جهت تکمیل و غنای تم‌های به دست آمده و دستیابی به مختصات آسیب‌ها و چالش‌های نظام بودجه‌ریزی، به مطالعه هریک از تم‌ها، مقوله‌ها و مفاهیم به دست آمده از ادبیات تحقیق نیز پرداختیم که در بخش بحث و نتیجه‌گیری شرح خواهیم داد.



شکل ۲: فرآیند روش انجام تحقیق

## یافته‌ها و تجزیه و تحلیل داده‌ها

### تجزیه و تحلیل یافته‌ها

به منظور بررسی چالش‌ها و آسیب‌شناسی حاصل از نظرت خبرگان و کارشناسان، به تحلیل تم از منبع مصاحبه با کارشناسان و مجریان برنامه پرداختیم. در جدول شماره ۱، خلاصه نظرات خبرگان حاصل از مصاحبه‌ها اخذ شده است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که چالش‌های مدیریتی، مالی و قانونی به ترتیب بیشترین فراوانی را داشته‌اند. همه مقوله‌ها و کدهای محوری در قالب جدول ۱ ارائه شده است.

جدول شماره ۱- فراوانی مقوله‌ها و کدهای محوری

فراوانی	کدهای محوری	مقوله‌ها (چالش‌ها)	ردیف
۲۱	عدم امکان کاهش هزینه‌های دولت، بی‌توجهی به توان نیروهای بومی، منابع و مصارف بودجه عموماً متعادل نیست، روابط شخصی استانداران، عدم وضع انتظارات از دستگاه‌ها و سازمان‌ها، توزیع ناعادلانه منابع انسانی، عدم رعایت اصل صرفه‌جویی در هزینه‌های عمومی کشور، عدم وجود بودجه‌ریزی عملیاتی، عملکرد منفی تشکیلاتی و نارسایی‌ها روش و مدیریت نیروی انسانی، نبود دولتمردان توسعه‌گرای قانون‌گذار، فقدان باور به کار، محدودیت‌های زمانی در تهیه و تصویب بودجه، بودجه سنواتی تمامی ابزارهای لازم را برای رفع موانع و تنگناهای بهبود اقتصاد کلان در اختیار ندارند، عدم آشنایی کارشناسان، نمایندگان و مسئولان از امر بودجه‌ریزی، ردیف‌های جدیدی به قانون بودجه اضافه شده که ذاتاً جزو وظایف دولت نیست و...	مدیریتی	۱
۱۸	کسری مستمر تراز عملیاتی، برداشت از صندوق توسعه برای مصارف بودجه و منابع و مصارف بودجه عموماً متعادل نیست و تأمین کسری بودجه از محل اوراق مالی و صندوق توسعه ملی	مالی	۲
۱۷	تعارض و تنوع قوانین و مقررات، نارسایی قوانین قانون‌گذاری در تبصره‌های بودجه، تعدد مراجع قانون‌گذاری، فقدان سه خصیصه آمریت، ضمانت اجرا و عمومیت در سند بودجه، نارسایی‌های عمده قوانین و مقررات اداری و قانون استخدامی کشور، وجود تبصره‌ها و لوایح فراوان در لایحه بودجه، پاسخ‌گو نبودن تعاریف قانونی بودجه به نیازهای اجرایی و مدیریتی، کاستی‌های قانونی بودجه‌ریزی به لحاظ شکلی و ماهوی در مراحل مختلف از جمله تبصره‌نویسی، تحصیل درآمدها و ایجاد تعهدات مالی، نبود قانون و وجود اختیارات بی‌ضابطه وسیع در اختیار دولتی‌ها و نمایندگان مجلس و تفاوت قانون بودجه با عملکرد آن	قانونی	۳
۱۶	کاهش اعتبارات عمرانی، توجه نکردن به ظرفیت‌های ملی، عدم بنیان پیش‌فرض‌های بودجه بر اساس واقعیت‌های کشور	مقرراتی	۴
۱۶	برداشت از صندوق توسعه برای مصارف بودجه، اضافه برداشت از صندوق توسعه ملی، پرداخت منابع صندوق توسعه ملی به بخش‌های دولتی، کسری خالص تراز عملیاتی، فقدان طرح آمایش سرزمین، عدم تطابق خروجی بودجه با موارد تدوین شده (دخاله بیش‌ازحد مجلس)، کمی‌گرایی صرف معیارها، نداشتن شاخص سنجش اهداف بودجه، بی‌توجهی به شاخص‌های کیفی، برآورد بیش‌ازحد درآمدها از سوی مجلس، عدم برآورد درست ردیف‌های درآمدی	فنی	۵

ردیف	مقوله‌ها (چالش‌ها)	کدهای محوری	فراوانی
۶	مطالعاتی	عدم کاهش هزینه‌های جاری دولت یا سهم آن از کل مخارج دولت با تغییر ابزار بودجه‌ریزی ممکن نیست، عدم برآورد صحیح هزینه‌های طرح‌ها و شروع عملیات بیش از ظرفیت‌های اجرایی	۱۰
۷	ساختاری	عدم مطلوبیت ساختار کنونی بودجه، فقدان ساختار حزبی و اقتدارگرایی در اداره کشور و توجه نکردن به کثرت و تنوع قدرت، وجود ساختار موازی با دولت که نقش و جایگاه آن‌ها در دستیابی به اهداف نظام مشخص نیست، انقلاب اسلامی نتوانسته مناسبات اقتصادی و مالی و اجرایی را در کشور تغییر دهد، استقرار ساختار بودجه برخلاف اهداف و آرمان‌های انقلاب، وجود شرکت‌های دولتی زیرمجموعه وزارتخانه‌ها و سازمان‌های دولتی، بزرگی و حجم بسیار زیاد بودجه دولت که عرصه را بر سایر ارکان اقتصاد کشور تنگ کرده است، دولت بزرگ، تبیل و ناکارآمد	۹
۸	نظارتی	عدم الزام دستگاه‌های اجرایی برای ارائه بانک اطلاعاتی مالیاتی، سازوکار نظارت مردمی بر بودجه ضعیف است، ضعف سازمان مسئول نظارت، استقلال و اقتدار نداشتن دستگاه‌های نظارتی، تعدد نهادهای نظارتی و فقدان شفافیت حدود و ثغور وظایف و مسئولیت‌های آنان، هم‌جهت نبودن دستگاه‌های حسابرسی و رسیدگی‌کننده در اجرای وظایف، عدم ورود همگان در بودجه عمومی	۸
۹	مبارزه با فساد	عدم شفافیت لازم و دقت کافی در برآوردهای هزینه‌ای و درآمدی، عدم وجود شفافیت در بودجه، سیاسی‌کاری و لابی‌گری و در نتیجه انجام نشدن کار کارشناسی و علمی در فرآیند بودجه‌ریزی	۸
۱۰	برنامه‌ای	عدم ارتباط بین برنامه بودجه، هم‌راستا نبودن بین برنامه‌ها و اسناد بالادستی، توسعه فعالیت‌های اقتصادی دولت برخلاف سیاست‌های کلی اصلی ۴۴، عدم تناسب بودجه با وضعیت کلان اقتصادی در یک افق کوتاه‌مدت، گسست بین قوانین بودجه سالانه برخی از سال‌ها و برنامه‌های توسعه به سبب نبود رعایت زمان‌بندی قانونی	۶
۱۱	آمار و اطلاعاتی	نامناسب بودن طبقه‌بندی اطلاعات و فرآیند بودجه‌ریزی، از آنجا که قوه مقننه نسبت به دولت در دسترسی به اطلاعات مورد نیاز با محدودیت‌هایی مواجه است، لذا تجزیه و تحلیل انتخاب‌های دولت توسط مجلس با مشکل روبه‌رو می‌گردد، ناکافی بودن اطلاعات مندرج در سند بودجه برای تصمیم‌گیری قوه مقننه و عدم وجود اطلاعات از سرمایه‌های دولتی	۵

ردیف	مقوله‌ها (چالش‌ها)	کدهای محوری	فراوانی
۱۲	برقراری عدالت	توزیع ناعادلانه منابع عمومی بدون توجه عدالت منطقه‌ای، محرومیت ذاتی مناطق، عدم عدالت در پرداخت یارانه‌ها، رویه شدن بی‌عدالتی در برخی مناطق و بی‌عدالتی سلسله‌مراتبی بودجه‌ای	۵
۱۳	اقتصادی	بنگاه‌داری اقتصادی دولت، قیمت‌گذاری اقتصادی، دخالت بی‌منطق دولت در اقتصاد و نوسان بیش‌ازحد ارز	۴
۱۴	سیاسی	تأثیرگذاری گروه‌های ذی‌نفوذ در هر فرآیند برنامه‌ای، دخالت مجلس در بودجه به لحاظ فنی، ناتمام ماندن طرح‌های عمرانی، عدم حضور وزرا در گروه‌های تخصصی و در نتیجه عدم اولویت‌بندی مسائل و ملاک‌های سیاسی در تخصیص بودجه	۴
۱۵	گروه‌های ذی‌نفوذ	تصویب بودجه از مجرای رسمی و تخصیص آن از مجاری غیررسمی و سهم‌خواهی گروه‌های ذی‌نفوذ از بودجه	۲
۱۶	تصدی‌گری	متمایز نبودن وظایف حاکمیتی و تصدی‌گری دولت و مخلوط بودن وظایف، دولت به‌جای نظارت بر امور به اجرای همه کارها مشغول است	۲
۱۷	منطقه‌ای	امنیت اقتصادی مناطق و توانایی جذب سرمایه مناطق	۲

همان‌طور که در جدول مشاهده می‌کنید، به فراوانی چالش مدیریتی شامل عدم امکان کاهش هزینه‌های دولت، بی‌توجهی به توان نیروهای بومی، عدم تعادل در منابع و مصارف بودجه و... بیشتر اشاره شده است.

## نتیجه‌گیری و پیشنهادها

### الف) نتیجه‌گیری

بودجه‌ریزی به‌عنوان مهم‌ترین فراگرد خط‌مشی‌گذاری مالی دولت، تجلی اراده حکومت‌ها است. تجلی‌گاهی که اصلاح آن موجب اصلاح امر حکومت و جامعه می‌گردد. نظر به این موارد، این تحقیق با هدف آسیب‌شناسی بودجه‌ریزی و با توجه به نظر کارشناسان و خبرگان امر، به تبیین و شناسایی آسیب‌های بودجه، دسته‌بندی آن‌ها و فهرست‌بندی آن پرداخت. پژوهش با مطالعه مقالات و اسناد کتابخانه‌ای و با استفاده از روش تحلیل تم به استخراج و دسته‌بندی آسیب‌های بودجه‌ریزی پرداخت و در بخش

پایانی یافته‌های تحقیق و آسیب‌های موجود در بودجه‌ریزی ایران را احصاء و توصیف نمود و نتایج نشان داد: کارشناسان به ترتیب مقوله‌های مدیریتی، مالی، قانونی، مقرراتی، فنی، مطالعاتی، ساختاری، نظارتی، مبارزه با فساد، برنامه‌ای، آماری و اطلاعاتی، برقراری عدالت، اقتصادی، سیاسی، گروه‌های ذی‌نفوذ، تصدی‌گری و منطقه‌ای را مهم‌ترین چالش‌های بودجه‌ریزی عنوان کردند.

نظام بودجه‌ریزی در ایران یک نظام سنتی و متمرکز، ناکارآمد، غیر شفاف، مبتنی بر هزینه و متکی به درآمدهای نفتی است. سهم بالای هزینه‌های شرکت‌ها و مؤسسات دولتی اکنون در لایحه بودجه ۱۳۹۹ بیش از ۷۴,۶۱ درصد کل بودجه را به خود اختصاص می‌دهد و متوسط سهم هزینه‌های جاری در کل بودجه کشور نیز در چند سال گذشته بالای ۷۰ درصد بوده است. نتیجه این نوع بودجه‌ریزی، دخالت دولت در اقتصاد را به سطح غیر قابل قبولی رسانده است. در چنین سیستمی اطلاعات کافی در خصوص نتایج هزینه‌کرد اعتبارات و میزان اثربخشی و کارایی برنامه‌ها ارائه نمی‌شود. مواجهه با مشکلات عدیده بودجه‌ریزی سنتی، محدودیت‌های مالی و تقاضای بیشتر برای خدمات عمومی بهتر در تمام سطوح و نتایج نامطلوب پیش رو، اجرای روش جدیدی از بودجه‌ریزی را در شرایط کنونی می‌طلبد.

برای تحقق این مهم، راهبرد مؤثری جز اجرای بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد یا بودجه‌ریزی عملیاتی که مجلس و دولت در سال‌های اخیر و به‌ویژه از اوایل برنامه چهارم توسعه آن را پیگیری می‌کنند، به نظر نمی‌رسد؛ بنابراین شیوه بودجه‌ریزی به‌عنوان روشی که از شفافیت، کارایی و اثربخشی عملیاتی لازم برخوردار است، پیشنهاد و انتخاب شده است. مع الاسف به‌رغم اینکه دولت بر اساس الزامات برنامه‌های توسعه، موظف بود بودجه‌های سنواتی را به لحاظ شکلی و محتوایی بر مبنای عملکرد تنظیم نماید، لیکن در هنگام اجرا به هیچ‌عنوان به صورت عملیاتی رفتار نکرد، بلکه از این هدف نیز فاصله گرفت که این مسئله ناشی از فقدان شرایط مناسب و بسترهای لازم اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و فرهنگی کشور می‌باشد. تغییر و تحولات مدیریتی در سال‌های اخیر و ناتوانی دولت به همراه آماده نبودن فضای عمومی جامعه برای پذیرش شیوه جدید بودجه‌ریزی



موجب شد تا دولت به اهداف مورد نظر در این زمینه نائل نگردد و در عمل انحراف از برنامه چهارم توسعه، چشم انداز ۲۰ ساله و سیاست‌های اجرایی اصل ۴۴ قانون سیاسی صورت گیرد.

### ب) پیشنهاد

هر تغییر و تحولی در جامعه و به‌خصوص در عرصه اقتصاد نیازمند بسترسازی و برقراری شرایطی است که مناسبات زمانی و ضرورت‌های مدیریتی در آن ملحوظ شده باشد. تحول مدیریت نظام بودجه‌ریزی از هزینه‌ای به عملیاتی نیز از این اصل مستثنا نیست. با توجه به اهداف و سؤال‌های تحقیق حاضر، می‌توان راهکارهای کاربردی را بر اساس آسیب‌های شناسایی شده در نظام بودجه‌ریزی جمهوری اسلامی ایران به شرح ذیل پیشنهاد کرد:

۱. تدوین نظام اجرای کارآمد و اصلاح و بهبود تصمیم‌گیری در فرآیند بودجه‌ریزی عملیاتی.
۲. شفاف‌سازی از لحاظ قانونی و ایجاد انضباط مالی و برقراری نظام انگیزشی در نظام بودجه‌ریزی.
۳. بسترسازی فرهنگی با استفاده از نظام‌های آموزشی بر مبنای عملکرد.
۴. به‌کارگیری شیوه‌های افزایش کارایی و اثربخشی عملکرد دولت بر مبنای بودجه عملیاتی.
۵. تدوین نظام نظارتی فراگیر، هماهنگ و روان در اجرای این نظام بودجه‌ریزی با هدایت و محوریت مجلس شورای اسلامی.
۶. ایجاد همبستگی بین بودجه و برنامه‌های توسعه اقتصادی از طریق جمع‌آوری کلیه اطلاعات لازم به‌منظور برنامه‌ریزی کلان اقتصادی در بودجه کل کشور.
۷. تعیین معیار کمی به‌ویژه معیار مالی به‌منظور ارزیابی کارایی و عملکرد دستگاه‌های اجرایی، سنجش عملیات و نیز جلوگیری از تکرار و تداخل فعالیت‌ها و عملیات دستگاه‌ها.

۸. استفاده از یک چارچوب تحلیلی که در آن دادوستدهای غیر پولی، دادوستدهای موجودی‌ها و جریان‌های اقتصادی، تفکیک و در ترازنامه دولت انعکاس یافته باشد، جهت هماهنگی بیشتر متغیرهای آماری با مفاهیم اقتصادی و هماهنگی ارقام بودجه‌ای با حساب‌های ملی.
۹. به‌کارگیری الزامات شدید قانونی به‌منظور پاسخگویی هرچه دقیق‌تر واحدهای دریافت‌کننده بودجه در رابطه با نحوه و محل‌های مصرف بودجه.
۱۰. بررسی و بازبینی اقلام بودجه تدوین‌شده، هر سه ماه یک‌بار که شامل پیش‌بینی درآمد و هزینه و مشخص کردن کلیات برنامه‌های پیشنهادی نحوه جبران کسری بودجه برای سایر دوره‌های سه‌ماهه می‌باشد.
۱۱. ایجاد ثبات، قانونمندی و رقابت‌پذیری در عرصه‌های فعالیت اقتصادی به‌منظور جلوگیری از فساد و تخصیص درست و بهینه منابع.
۱۲. تخصیص مسئولیت‌ها بین کارگزاران، بانک مرکزی، نهادهای مالی عمومی و بنگاه‌های مالی غیرعمومی جهت اطمینان از پاسخگو بودن مدیریت هریک از این کارگزاران.
۱۳. دسترسی عموم به تمامی اطلاعات مربوط به گذشته، حال و پیش‌بینی عملیات مالی آینده دولت و نیز روش‌های اجرایی که در پیش‌بینی‌های اقتصاد کلان به کار گرفته شده است، به‌منظور استفاده از نیروی نظارتی مردم و الزام هرچه بیشتر مسئولین در پاسخگویی.
۱۴. مبنای محاسبه در بودجه‌ریزی عملیاتی (قیمت تمام‌شده کالا و خدمات) به‌صورت دقیق، شفاف و بر اساس قیمت‌های واقعی باشد و در محاسبه، ارقام بودجه اعمال گردد.

## فهرست منابع و مآخذ

### الف. فارسی

- اصغرزاده، حسین علی؛ شیروانی، سیدعلیرضا و امیر شهبازبگیان (۱۳۹۶) «بررسی و شناسایی چالش های پیاده سازی بودجه ریزی در ایران»، *اولین کنفرانس بین المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری، علوم انسانی و بانکداری اسلامی*، تهران، موسسه پشاهنگان دانش.
- آذر، عادل و امیرخانی، طیبه (۱۳۹۱). «*بودجه ریزی عمومی: نهادهای بودجه ریزی و بودجه محلی*». تهران: انتشارات سمت.
- آذر، عادل و نجفی، سجاد (۲۰۱۱). «مدل سازی ریاضی استوار، رویکردی نوین در بودجه ریزی عمومی ایران» *فصلنامه پژوهش های مدیریت در ایران*، سال دوم، شماره ۱۵، ۱-۲۰.
- پورحسن، سمیه و فرجوند، اسفندیار (۲۰۱۹). «بررسی نقش رسانه های اجتماعی بر مشارکت شهروندان در فرایند بودجه بندی مشارکی». *فصلنامه مدیریت دولتی*، ۱۱(۳)، ۳۵۵-۳۷۶.
- رضایی، مهدی. (۲۰۱۵). «بایسته های حقوقی بودجه نهادگر». *فصلنامه پژوهش حقوق عمومی*، ۱۷(۴۸)، ۹۷-۱۱۷.
- سیدرضائی، میریعقوب، پورعزت، علی اصغر و سعادت آبادی، علی اصغر (۲۰۱۷). «رصد چالش های سیستم بودجه بندی ایران با هدف توسعه رویکرد عدالت منطقه ای با تکنیک فازی». *فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۲۳(۴)، ۴۸۳-۵۰۶.
- قاسمی، محمد (۱۳۹۱). «*حاکمیت دوگانه در بودجه ریزی*». تجارت فردا، ۱(۲۹)، ۴۱-۴۳.
- مقیمی، پورعزت، دانایی فرد، حسن و احمدی، حیدر. (۲۰۱۷). «تبیین عناصر حکمرانی خوب در سیاست گذاری نظام بودجه ریزی کشور». *فصلنامه مطالعات راهبردی سیاست گذاری عمومی*، ۶(۲۱)، ۳۱-۵۲.
- مقیمی، سیدمحمد (۱۳۹۶). «*بودجه ریزی دولتی؛ نظریه ها، اصول و کاربردها*». انتشارات راه دان.
- نویخت محمدباقر (۱۳۹۱). «مدل مفهومی اصلاح ساختار نظام بودجه ریزی کشور». *فصلنامه راهبرد اقتصادی*، سال اول، شماره دوم، ۷-۴۶.
- نویخت، محمدباقر و نوری، مسعود (۱۳۹۱). «تحلیل و بررسی بودجه صد و دو ساله ۱۳۹۱-۱۳۸۹». *فصلنامه پژوهشکده تحقیقات راهبردی*.
- ویلداوسکی، آرون (۱۹۷۴). «*برنامه ریزی و بودجه ریزی برای کشورهای فقیر*». با ترجمه علی پارسائیان. تهران: انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی.

- Arnold, M., & Artz, M. (2019). "***The use of a single budget or separate budgets for planning and performance evaluation***". *Accounting, organizations and society*, 73, 50-67.
- Birnberg, J. G., Luft, J., & Shields, M. D. (2006). "***Psychology theory in management accounting research***". *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 113-135.
- Carlin, T., & Guthrie, J. (2003). "***Accrual output based budgeting systems in Australia The rhetoric-reality gap***". *Public Management Review*, 5(2), 145-162.
- Fozzard, A. (2001). "***The basic budgeting problem***". London: Overseas Development Institute, Centre for Aid and Public Expenditure (Working Paper 147).
- Government Finance Officers Association. (1998). *National Advisory Council on State and Local Budget*.(1999)Recommended budget practices: "***A framework for improved state and local government budgeting***". GFOA, Chicago, IL.
- Mkasiwa, T. (2011). "***Accounting changes and budgeting practices in the Tanzanian central government***": A theory of struggling for conformance (Doctoral dissertation, University of Southampton).
- Richard, Allen, and Tommasi Daniel, eds. "***Managing public expenditure a reference book for transition countries***": A reference book for transition countries. OECD Publishing, 2001.
- Wildavsky, A. (1992). " ***Political Implications of Budget Reform:***" A Retrospective. *Public Administration Review*, 594-599.
- Zeyneloglu, Irem. (2018). "***Fiscal policy effectiveness and the golden rule of public finance***". *Central Bank Review*, 18(3), 85-93.