

## تبیین چارچوب مدیریت مخارج عمومی در ایران

علی ابدالی<sup>۱\*</sup>، عادل آذر<sup>۲</sup>، مجتبی امیری<sup>۳</sup>، علی اصغر پورعزت<sup>۴</sup>

۱- استادیار، گروه مالی، دانشکده علوم اداری دانشگاه علوم انتظامی امین، تهران، ایران.

۲- استاد، گروه مدیریت صنعتی، دانشکده مدیریت دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران.

۳- دانشیار، گروه مدیریت دولتی، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران.

۴- استاد، گروه مدیریت دولتی، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران.

پذیرش: ۱۳۹۶/۰۲/۱۶

دریافت: ۱۳۹۵/۰۴/۲۷

### چکیده

یکی از مهم‌ترین آمال و آرزوهای هر حکومت تحقق حکمرانی خوب در جلب رضایت عمومی و در نتیجه تداوم مسیر حکومت است. در این میان ابزارهای متفاوتی برای رسیدن به این هدف در دسترس حکومت‌ها قرار دارند. یکی از این ابزارها، شیوه مناسب هزینه کرد و مخارج دولت است. اثربخشی هزینه‌های دولت از مهم‌ترین شاخص‌های ارزیابی عملکرد دولت است. بنابراین شناخت و تبیین چارچوب مناسب مدیریت مخارج عمومی در فضای حکمرانی خوب به عنوان یکی از مهم‌ترین دغدغه کشورها، محور اصلی این مطالعه قرار دارد. در پژوهش حاضر به روش کیفی و با رویکردی کاربردی تلاش شد تا ضمن مطالعه ادبیات و سوابق پژوهش، به کمک نظرات ۱۲ نفر از خبرگان حوزه مالی و بودجه (در دو گروه خبرگان دانشگاهی و خبرگان اجرایی) که به روش نمونه‌گیری گلوله برفی انتخاب شدند، ابعاد و مؤلفه‌های مدیریت مخارج عمومی به روش تحلیل محتوا استخراج و سپس مبتنی بر نتایج حاصل شده، مدل و چارچوب اولیه معرفی شود. در ادامه برای افزایش قابلیت اعتماد نتایج پژوهش از استراتژی‌های اعتبارسنجی روش‌های کیفی استفاده شد. نتایج تحقیق ضمن معرفی ابعاد



اصلی چارچوب پیشنهادی (شامل برنامه‌ریزی و تخصیص منابع، انضباط مالی، مدیریت عملیات)، مؤلفه‌های شکل‌گیری روابط آنها با اصول حکمرانی خوب را مورد شناسایی قرار داده است.

واژه‌های کلیدی: مدیریت مخارج عمومی، حکمرانی خوب، تخصیص منابع، انضباط مالی، مدیریت عملیاتی.

## ۱- مقدمه

دولت‌ها از گذشته سعی کرده‌اند منابع درآمدی محدود خود را به طور مؤثری در جهت توسعه اقتصادی کشور و رفاه شهروندان مصرف کنند. اما همواره در مسیر توسعه، برخی کشورها با مشکل تأمین مالی برنامه‌ها و گروهی دیگر از کشورها همچون دولت‌های نفت‌خیز درعین کثرت منابع با ضعف در مدیریت مخارج مواجه بوده‌اند [۱].

بنابراین دولت‌ها همواره با دو چالش اصلی اقتصادی مواجه بوده‌اند:

الف) تأمین مالی مناسب و کافی برای مدیریت امور عمومی (مدیریت منابع)؛

ب) تخصیص صحیح منابع دولتی به صورتی کارا و اثربخش (مدیریت مخارج)؛

دولت‌ها برای تأمین نیازهای عمومی و خواسته‌های جامعه مجبور به هزینه‌کرد هستند حتی اگر دولت هیچ درآمدی نداشته باشد، این هزینه‌های عمومی باید انجام شود. این بیانگر اهمیت و تقدم هزینه‌های عمومی به درآمدهای عمومی در ساختار مالیه عمومی است [۲]. البته مخارج عمومی باید ضمن داشتن تعادل با درآمدهای عمومی از نظر کارکرد، کارایی و اثربخشی لازم را داشته باشد.

تجربه پیاده‌سازی نظام مدیریت مخارج عمومی در کشورهای گوناگون نشان می‌دهد که نتایج حاصل از مدیریت بودجه عمومی، به شدت تحت تأثیر عوامل نهادی و مدل حکمرانی قرار می‌گیرند [۳]. بنابراین اثربخشی هزینه‌های عمومی، به طور مؤثری تحت تأثیر مدل و کیفیت حکمرانی دولت بوده است [۴].

## ۲- بیان مسئله

کشور ایران که در زمره کشورهای نفت‌خیز (گروه دوم) قرار دارد، مطابق شاخص‌های استخراج شده از بانک مرکزی به دلیل مخارج بالای دولت و عدم تناسب مخارج با درآمدها در



بیشتر سال‌ها با کسری بودجه مواجه بوده است. از سویی در طبقه‌بندی فساد اقتصادی نیز ایران همانند خیلی از کشورهای نفت‌خیز همواره به دلیل نداشتن دیوان‌سالاری قوی توسعه‌گرا در رتبه بسیار نا مناسبی قرار دارد که این نشان از بی‌نظمی مالی در ساختار هزینه‌های کشور و عدم کنترل مناسب بخش عمومی بر شیوه مخارج خود دارد.

علاوه بر این در ایران به جهت گستردگی حجم فعالیت‌های تصدی‌گرایانه دولت، اندازه بخش عمومی به صورت قابل توجهی بزرگ شده است، به طوری که کارکرد هزینه‌های دولت به صورت گسترده‌ای بر فضای اقتصادی کشور تأثیر می‌گذارد و از این رو سؤال‌ها و ابهاماتی در جامعه در خصوص اثربخشی هزینه‌های دولت هر روز مطرح می‌شود، همچون اینکه دولت درآمدهای هنگفتی را کجا و چگونه مصرف می‌کند؟ انتخاب پروژه‌های دولتی جهت سرمایه‌گذاری بر اساس چه منطقی صورت می‌گیرد؟ آیا در تخصیص منابع به طرح‌ها، دیدگاه منفعت عمومی لحاظ شده است؟ با وجود درآمدهای نفتی کلان چرا تعداد زیادی از پروژه‌های نیمه‌تمام در کشور باقی مانده است؟

از این رو همواره سؤال اساسی در خصوص سیستم مدیریت مالی در ایران مطرح است؛ اینکه «چارچوب مدیریت مخارج عمومی در ایران چه ویژگی‌هایی دارد؟» و اینکه در شرایط کنونی کشور با وجود چالش‌های جدید جهانی مانند پدیده تحریم اقتصادی، نوسان‌های قیمت نفت و کمبود منابع ارزی با چه سازوکارهایی می‌توان نظام مخارج عمومی را سامان بخشید.

### ۳- مبانی نظری پژوهش

در این بخش، ضمن مطالعه مفاهیم و تعاریف مدیریت مخارج عمومی، در ارتباط با متغیرهای پژوهش، ابعاد و مؤلفه‌های تشکیل‌دهنده آنها بحث می‌شود.

#### ۳-۱ مدیریت مخارج عمومی<sup>۱</sup>

امروزه دولت‌ها وظایف گسترده و روز افزونی را در بهبود زندگی مردم و اقتصاد و جامعه دارند. انجام این وظایف دشوار مستلزم متحمل مخارج سنگینی است که برای تأمین آنها دولت

---

1. Public Expenditure Management (PEM)



به‌ناچار باید منابع و درآمد کافی در اختیار داشته باشد دخل و خرج دولت و آثار آن بر کل اقتصاد جامعه موضوع مالیه عمومی است [۲] مالیه عمومی شامل نظام مالیات، هزینه و مدیریت مخارج عمومی است که به طور مستقیم بر توزیع منابع و تخصیص درآمدها تأثیر می‌گذارد و تسهیم مخارج، چرخه بودجه‌ریزی را شکل می‌دهد که این چرخه خود شامل آماده‌سازی بودجه، مدیریت منابع و مصارف، کنترل داخلی، حسابداری عمومی، حسابرسی، نظارت و گزارش‌دهی است [۵]. بنابراین به صورت متعارف اجزای نظام مدیریت مالی عمومی عبارتند از نظام بودجه‌ریزی، مدیریت درآمدها، حسابداری دولتی، خزانه‌داری، مدیریت خرید، مدیریت هزینه. البته با نگاهی سیستماتیک می‌توان برنامه‌ریزی استراتژیک و برنامه ریزی عملیاتی را نیز به این فهرست اضافه کرد [۶، ص ۱۳]. همان طوری که ملاحظه می‌شود مدیریت مخارج عمومی یکی از اجزای مدیریت مالی عمومی می‌باشد، ضمن اینکه مدیریت مخارج عمومی به عنوان تفکری که کارایی سرمایه‌گذاری در بخش عمومی را در گروه کارایی نهادها می‌داند [۷، ص ۲۸] (یکی از رویکردهای عملی اصلاح نظام مالیه عمومی نیز است. مفهوم مدیریت هزینه (مخارج) در بخش عمومی دارای تعاریف مختلفی است، در یک تعریف مدیریت مخارج عمومی مجموع فعل و انفعالاتی است بین مرحله آماده‌سازی و اجرای بودجه و مدیریت نقدینگی برای دستیابی به انضباط مالی، تخصیص راهبردی منابع و کارایی عملیات [۸] و یا مدیریت هزینه عمومی عبارت است از مجموعه فرایندها و ابزارهای سیاست‌گذاری و اجرا در حوزه تخصیص منابع، ایجاد انضباط مالی و دستیابی به مدیریت عملیات خوب در بخش عمومی [۹].

البته مدیریت خارج دولت، ماهیتی ابزاری دارد و باید به منزله ابزاری مهم در خط مشی و تدوین اهداف کلی اقتصادی مورد توجه قرار گیرد. انضباط مالی (کنترل هزینه‌ها) تخصیص سازگار منابع برحسب اولویت‌های تعیین شده (تخصیص راهبردی) و مدیریت عملیاتی خوب<sup>۲</sup>، ابعاد اصلی مدیریت هزینه‌های عمومی هستند [۱۰]. میان این ابعاد، کارکردهای متقابل آنها و سطحی از حاکمیت که در آن به مرحله اجرا در می‌آیند، روابطی وجود دارد [۹، صص ۱۰-۱۱].

- 
1. Strategic allocation
  2. Good Operational Management



### ۳-۲- حکمرانی خوب

بسیاری از دولت‌ها به دنبال طراحی و اجرای برنامه‌ها و خط‌مشی‌هایی هستند که از طریق آنها بتوانند کشور و مردم خود را به پیشرفت و توسعه هرچه بیشتر برسانند و سعادت و رفاه را برای آنان به ارمغان آورند. یکی از این طرح‌های نظری، «حکمرانی خوب» است که بانک جهانی<sup>۱</sup> بیشتر و پیش‌تر از دیگران بر اجرای آن تأکید دارد [۱۱].

تحقق حکمرانی خوب مستلزم همکاری و مشارکت بین سه رکن اصلی دولت، جامعه مدنی و بخش خصوصی است [۱۲]. وجود ارتباط صحیح بین سه رکن یاد شده، زمینه را برای تحقق حکمرانی خوب در ابعاد گوناگون میسر می‌سازد و این مشارکت سبب می‌شود که از فضای عمومی، به شکل صحیح‌تر و بهینه‌تری بهره‌برداری شود [۱۳]. در حکمرانی خوب بر شفافیت، پاسخ‌گویی، عدالت و ارتقای سطح برابری و مساوات افراد در برابر قانون تأکید می‌شود [۱۴]. در این رویکرد هر اندازه که ویژگی‌های مثبتی مانند حاکمیت قانون، پاسخگویی و اثربخشی دولت در یک جامعه بیشتر باشد و فساد، مقررات اضافی و بی‌ثباتی سیاسی و خشونت کمتر باشد، حکمرانی در آن جامعه برای نیل به توسعه مناسب‌تر است. حکمرانی خوب چیزی بیش از صرفاً مدیریت کارآمد منابع مالی و اقتصادی یا ارائه خدمات عمومی مؤثر است. حکمرانی خوب مشتمل بر یک استراتژی اصلاحی وسیع برای تقویت نهادهای جامعه مدنی است و حکومت را پاسخگوتر، حساب‌پس‌ده‌تر و دموکراتیک‌تر می‌سازد [۱۵]. در مورد حکمرانی خوب، تعاریف گوناگونی ارائه شده است که روح کلی حاکم بر آنها چندان تفاوتی ندارد و عموماً بر چهار اصل اساسی پیش‌بینی‌پذیری، مشارکت، شفافیت و پاسخگویی تأکید دارد.

اصول حکمرانی در درون خود و ابعاد مدیریت مخارج عمومی نیز در درون خود دارای ارتباطات درون ساختاری چندگانه هستند. هیچ یک از اصول حکمرانی به‌تنهایی دوام ندارند، هر یک از آنها به سه جزء دیگر نیازمندند و هرچهار جزء در نیل به مدیریت توسعه صحیح کارسازند، برای مثال سازوکارهای پاسخگویی در فرایند مدیریت مخارج عمومی بدون وجود اطلاعات مالی شفاف بی‌اساس است و بدون نتایج پیش‌بینی‌پذیری بی‌معنا است [۹، ص ۱۸].

1. World Bank



هیچ یکی از اصول اساسی حکمرانی قائم به ذات نیستند بلکه هر یک همدیگر را تقویت می‌کنند و توأمان ابزاری برای دستیابی به یک نظام مدیریت توسعه یافته هستند [۱۶]. از سوی دیگر ابعاد مدیریت مخارج عمومی نیز به لحاظ محتوایی دارای ساختاری در هم تنیده و از نظر عملیاتی دارای ارتباط کامل درونی هستند [۱۷].

#### ۴- پیشینه تحقیق

در اینجا لازم است به پیشینه مهم‌ترین تحقیقات و پژوهش‌های داخلی و خارجی انجام شده در این حوزه خلاصه اشاره شود.

صباغ کرمانی و باسنا (۱۳۸۷) در مقاله‌ای با عنوان «نقش حکمرانی خوب در بهبود کارکرد مخارج دولت»: مطالعه خود در بخش بهداشت و آموزش کشورهای اسلامی را با این سؤال آغاز کردند که آیا فقط افزایش هزینه‌های دولت برای بهبود شاخص‌های اجتماعی کافی است و یا متغیرهای مرتبط با وضعیت نهادهای حکومتی در جامعه نیز در این میان مؤثرند. در این پژوهش رابطه بین سه حوزه حکمرانی خوب، هزینه دولت و شاخص‌های بهداشتی و آموزشی مورد بررسی قرار گرفته است. براساس نتایج به دست آمده در این تحقیق، حکمرانی خوب نقش غیرقابل انکاری در اثربخشی هزینه‌های دولت دارد [۱۸].

ضیاءالدینی و عبادی‌زاده (۱۳۹۳) در مقاله‌ای با عنوان «تکنیک‌های مدیریت هزینه در بخش عمومی» به بررسی ابعاد مدیریت هزینه و تأثیر آن بر پاسخگویی دولت پرداخته‌اند. نتایج حاکی از آن است که مدیریت مؤثر هزینه عمومی منجر به بهبود مستمر، کاهش هزینه، بهبود کیفیت و ارتقای کارایی و اثربخشی منابع عمومی دولت و در نهایت بهبود پاسخگویی را برای دولت موجب می‌شود [۱۹].

راجکومار و سواروپ<sup>۱</sup> (۱۹۹۹) در مطالعه‌ای که برای بانک جهانی انجام دادند، به بررسی رابطه میان مخارج دولت، حکومت و برون‌دادهای اجتماعی ناشی از فعالیت‌های دولتی پرداختند. آنها تأثیر بهبود شاخص‌های حکومتی در افزایش کارایی مخارج دولت را

---

1. Rajkumar, Andrew Sunil



مورد آزمون قرار دادند. نتیجه جالب مطالعه این بود که تنها افزایش هزینه‌های دولت، تأثیرات مطلوب و دلخواه سیاست‌گذاران را به دنبال نخواهد داشت. آنها با در نظر گرفتن شاخص فساد، تأثیر این عامل را در افزایش تأثیرگذاری هزینه‌های دولت مورد تأکید قرار دادند [۲۰].

فوریه<sup>۱</sup> (۲۰۱۳) در تحقیقی با عنوان «کاربرد حکمرانی خوب در مدیریت مالی عمومی» به بررسی نقش قدرت حکمرانی و تأثیر آن بر تخصیص منابع و سایر ابعاد نظام مالی پرداخته است. در این تحقیق نتیجه گرفته شده است، رابطه بسیار قوی بین حاکمیت مالی کارآمد و دستاوردهای توسعه اقتصادی وجود دارد. در واقع نتیجه تلفیق اصول حکمرانی خوب و نظام مدیریت مالی بخش عمومی، دستیابی همزمان به توسعه مالی و اجتماعی خواهد بود [۲۱].

بن و گودوین<sup>۲</sup> (۲۰۱۴) در مطالعه‌ای دیگر با عنوان «بودجه‌ریزی خوب و حکمرانی خوب» در پی کشف رابطه مستقیمی بین سطح شاخص‌های حکمرانی خوب و کیفیت نظام بودجه‌ریزی برآمدند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد کیفیت حکمرانی در هر جامعه رابطه مستقیم و معناداری با کیفیت نظام مدیریت مخارج دولت دارد و در واقع سطح کیفی نظام حکمرانی در یک کشور را می‌توان از عملکرد نظام مدیریت هزینه تخمین زد [۲۲].

مطالعه و بررسی سابقه تحقیقات و پژوهش‌های صورت گرفته در داخل و خارج کشور، در حوزه مدیریت مخارج عمومی و نیز حکمرانی خوب نشان می‌دهد، پژوهشی با رویکرد طراحی مدل برای مدیریت مخارج عمومی صورت نگرفته است؛ اما براساس جمع‌بندی سوابق پژوهش و ادبیات مرتبط به موضوع خصوصاً نظریات «آلن، شیک، شیائو کامپو و توماسی» درخصوص «مدیریت هزینه عمومی» و مستندات صندوق بین‌المللی پول و بانک جهانی درخصوص «حکمرانی خوب» می‌توان مدل نظری تحقیق را در قالب نمودار شکل ۱ طراحی کرد.

1. Fourie (2014)  
2. Ben & Godwyn



شکل ۱ الگوی برخاسته از ادبیات پژوهش (الگوی نظری)

## ۵- روش تحقیق

در پژوهش حاضر با هدفی کاربردی و به روش توصیفی و پیمایشی تلاش شده است تا با شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های نظام مدیریت مخارج عمومی، یک چارچوب جامع منطبق با بوم ایران، ارائه گردد. با توجه به کیفی بودن ماهیت پژوهش، از روش کیفی (تحلیل محتوی) استفاده شده است. در مرحله اول، جهت شناسایی ابعاد گوناگون تشکیل‌دهنده نظام مدیریت مخارج عمومی، بخشی از ادبیات موجود (داخل و خارج) مبنای بررسی قرار گرفت. در مرحله دوم یافته‌های حاصل از مصاحبه با خبرگان با نتایج علمی مرحله اول ترکیب شده تا در نهایت چارچوب مورد نظر شکل گیرد.





جامعه خبرگان پژوهش به دو دسته تقسیم شده است؛ خبرگان دانشگاهی و خبرگان عملیاتی «خبرگان دانشگاهی» مشتمل بر اعضای هیأت علمی دانشکده‌های مدیریت و اقتصاد دانشگاه‌های کشور در مرتبه استاد تمامی و دارای حداقل سه سال سابقه پژوهشی مرتبط با حوزه‌های بودجه و بودجه‌ریزی بودند. مجموعه خبرگان عملیاتی نیز از میان مدیران اجرایی کشور که حداقل ۲۰ سال سابقه مسئولیت (در سمت‌های مرتبط با بخش‌های بودجه‌ریزی) داشتند، انتخاب شدند. جامعه خبرگان به روش نمونه‌گیری گلوله برفی انتخاب و آرا تخصصی ۱۲ نفر از آنها کسب و مورد تحلیل قرار گرفت. از آن جایی که افراد انتخاب شده از نظر علمی و اجرایی در سطح بالایی بودند و تبحر و اشراف کاملی نسبت به موضوع داشتند، پژوهش در تعداد نفرات مورد اشاره به اشباع نظری رسید. فرایند اشباع به این صورت بود که محققان در مسیر اجرای مصاحبه‌ها پس از انجام هر مصاحبه، متن‌ها را از طریق تحلیل محتوا کدبندی و نتایج را با نتایج مصاحبه‌های قبلی مقایسه می‌نمودند. این فرایند تا جایی ادامه یافت که مطالب و دانش جدیدی به یافته‌های محققان افزوده نمی‌شد. در این مقاله به منظور افزایش اعتبار و قابلیت اعتماد از دو استراتژی بررسی عضو (برای اطمینان از اینکه الگو و نظریه به وجود آمده منطبق با نظرات شرکت‌کنندگان در مصاحبه است) و تکثرگرایی مکانی و تکثرگرایی شرکت‌کنندگان استفاده شد.

## ۶- تحلیل یافته‌ها

تجزیه و تحلیل داده‌های گردآوری شده در این پژوهش، با روش تحلیل کیفی (تحلیل محتوی) صورت گرفت. در این مرحله نخست پس از پیاده‌سازی متن مصاحبه‌های انجام شده با خبرگان، نتایج براساس کدهای محوری تحلیل، نتایج حاصل شده، در قالب جدول ۱ دسته‌بندی و کدهای انتخابی یا مقوله‌ها استخراج شدند.

جدول ۱ دسته‌بندی کدهای محوری و استخراج کدهای انتخابی یا مقوله‌های ناظر بر ابعاد مدیریت هزینه‌های عمومی از منظر خبرگان (حاصل پژوهش حاضر)

کدهای انتخابی (مقوله‌ها)	کدهای محوری
<p>سازماندهی - عقلایی سازی هزینه تخصیص</p>	<p>برنامه‌ریزی راهبردی، بررسی و تدوین قوانین و مقررات، انعطاف در تنظیم و اجرای بودجه، آگاهی‌های اجتماعی، ابزارهای پیش‌بینی بودجه، احتساب هزینه‌های ریسک و عدم قطعیت، انعطاف‌پذیری، اهداف و راهبردهای بودجه‌ای، اولویت منابع انسانی، اولویت‌بندی منابع، بازآرایی نهادها، برآورد تأمین مالی، بررسی اقتصاد کلان، برنامه اقتصادی کوتاه‌برد و میان‌برد و دوربرد، برنامه راهبردی کشور، برنامه منظم، برنامه‌ریزی منابع سازمانی، برنامه‌ریزی و پایش عملیات، برنامه‌ریزی و پیش‌بینی منابع، برنامه‌ریزی و تخصیص منابع، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی تعهدی، بودجه‌ریزی عملیاتی، برآورد مصارف دستگاه‌های اجرایی، پیش‌بینی اعتبارات مصوبه، پیش‌بینی منابع درآمدی و هزینه، تخصیص بودجه، تخصیص راهبردی منابع، تخصیص صحیح و عقلایی وجوه عمومی، تخصیص منابع، تخمین هزینه‌ها، تصویب بودجه، قانون بودجه، سازمان برنامه و بودجه توانمند، تفکیک وظایف و مسئولیت‌های واحدهای گوناگون بودجه‌ای، تعارضات کوتاه‌مدت، تعیین چشم‌انداز آتی کشور، تنظیم خوب و دقیق بودجه، تنظیم و پیش‌بینی بودجه.</p>
<p>کنترل هزینه طراحی سیستم‌های نظارتی</p>	<p>تدوین مقررات و رویه‌های بودجه‌ای، تداخل رویه‌ها، حذف تداخل و تناقض در قوانین و مقررات، تدوین قوانین و مقررات مالی، آمارهای درست، تکنیک ABC و GFS، حسابداری تعهدی، داده‌های سری زمانی، حسابداری تطبیق، داده‌های مالی، حسابرسی و حسابداری رعایت، رفع همپوشانی قوانین، رویه‌های حسابداری تعهدی، اجرای مقررات، استاندارد مالی، تطبیق مقررات، تناسب روش‌های حسابداری با سازمان، آموزش قوانین، انضباط پولی و مالی و بودجه‌ای، اصلاح مقررات متداخل و موازی یا متناقض، رعایت قوانین، روش گزارشگری مالی، روش‌های تخمین آماری، رویه‌های سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، سیستم‌های انضباط مالی، تطبیق سرفصل‌های منابع و مصارف، افشای اطلاعات، گزارش تفریق بودجه، سیستم‌های گزارشگری مالی، سیستم نرم‌افزارهای مالی، شفافیت بودجه‌ای.</p>
<p>کارایی اثر بخشی</p>	<p>اثر بخشی، ارزشیابی عملکرد، ارزشیابی هزینه فراگرد، استفاده کارا و اثربخش منابع، اطلاع‌رسانی عمومی، CSF، ارائه گزارش‌های عملکرد عمومی، اثر بخشی هزینه‌ها، بهره‌وری هزینه‌ها، برنامه‌های عملیاتی، پاسخگویی، پایش پیشرفت برنامه‌ها، پایش دوره‌ای طرح‌ها، پایش شاخص‌ها، پایش شاخص‌های عملکرد، پایش کارایی، تدوین شاخصه‌های کیفیت، تطبیق و کنترل رویه‌ها و مقررات، تعیین شاخص‌های صحیح پایش، تعیین جواز تعالی، حسابداری داخلی، حسابداری عملیات، حسابرسی خارجی، حسابرسی، دستیابی به نتایج و پیامدها، حکومت الکترونیکی، روش‌های حسابرسی، حسابرسی عملکرد، حسابرسی عملیات، حسابرسی منابع.</p>



در ادامه از ترکیب مقوله‌های فرعی (کدهای انتخابی)، مقوله‌های اصلی تحقیق (که در اینجا ابعاد نامیده می‌شوند) تعیین شدند که در جدول ۲ به همراه فراوانی مؤلفه‌ها مشخص شده‌اند.

جدول ۲ مؤلفه‌ها و ابعاد اصلی تشکیل‌دهنده هر یک از متغیرهای مدل پژوهش از منظر خبرگان

ردیف	متغیر	مقوله‌ها (مؤلفه‌ها)	فراوانی	مقوله‌های اصلی (ابعاد)
۱	مدیریت مخارج عمومی	۱- نهادسازی	۳۸	برنامه‌ریزی و تخصیص منابع
		۲- عقلایی‌سازی هزینه	۴۶	
		۳- تخصیص	۶۵	
		۱- کنترل هزینه	۴۵	انضباط مالی
		۲- طراحی نظام نظارتی	۴۹	
		۲	مدیریت عملیات	۱- کارایی (اجرای درست امور)
۲- اثربخشی (دستیابی به اهداف صحیح)	۵۳			

در بخش بعدی از خبرگان خواسته شد تا نظرات تخصصی خود را در ارتباط با رابطه بین ابعاد «مدیریت مخارج عمومی» با «حکمرانی خوب» ارائه دهند. جدول ۳ جمع‌بندی نظرات خبرگان در خصوص ارتباط بین این دو متغیر را نمایش می‌دهد.

جدول ۳ ارتباط بین ابعاد مدیریت هزینه عمومی با اصول حکمرانی خوب

حکمرانی خوب				مدیریت مخارج عمومی
پاسخگویی	مشارکت	شفافیت	پیش‌بینی‌پذیری	
۰	۳	۰	۹	برنامه‌ریزی و تخصیص منابع
۰	۰	۱۲	۰	انضباط مالی
۱۲	۹	۰	۰	مدیریت عملیات

نتایج جدول نشان‌دهنده این موضوع است که از منظر خبرگان پژوهش بعد «برنامه‌ریزی و تخصیص منابع» از مدیریت مخارج عمومی بیشتر با بعد «پیش‌بینی‌پذیری» از حکمرانی خوب در ارتباط است. همچنین بعد «انضباط مالی» مدیریت هزینه مخارج با بعد «شفافیت» از



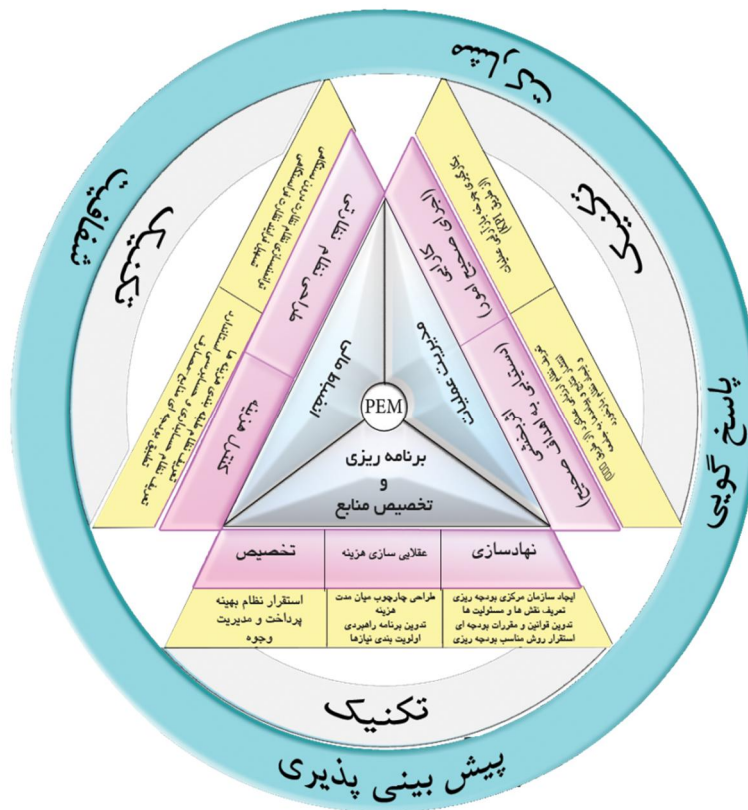
حکمرانی خوب ارتباط دارد. همین نتایج نشان می‌دهد که بعد «مدیریت عملیات» از مدیریت مخارج عمومی می‌تواند با ابعاد «مشارکت» و «پاسخگویی» از حکمرانی خوب در ارتباط باشد. علاوه بر نتایج اصلی حاصل از تحلیل محتوای سازوکارهای پیشنهادی خبرگان برای دستیابی به ابعاد مدل در جدول ۴ آمده است. البته لازم به ذکر است که این سازوکارها به اندازه ابعاد و مؤلفه‌های مدل قطعیت لازم را ندارند و براساس نظر سایر خبرگان می‌تواند کمتر یا بیشتر شوند.

جدول ۴ سازوکارهای پیشنهادی خبرگان برای دستیابی به ابعاد چارچوب مناسب مدیریت مخارج عمومی

ردیف	مقوله‌های اصلی	مؤلفه‌های تشکیل دهنده	سازوکارهای پیشنهادی
۱	برنامه‌ریزی و تخصیص منابع	نهادسازی	<ul style="list-style-type: none"> <li>ایجاد سازمان مرکزی بودجه‌ریزی</li> <li>تعریف نقش‌ها و مسئولیت‌ها</li> <li>تدوین قوانین و مقررات بودجه‌ای</li> <li>تعریف نظام طبقه‌بندی مالی هزینه‌ها و درآمدها</li> <li>تعریف نظام بودجه‌ریزی</li> </ul>
		عقلایی‌سازی هزینه‌ها	<ul style="list-style-type: none"> <li>تدوین برنامه‌ریزی استراتژیک</li> <li>طراحی چارچوب میان‌مدت هزینه‌ها (MTEF)</li> <li>اولویت‌بندی برنامه‌ها و نیازها</li> <li>برنامه‌ریزی منابع</li> </ul>
		تخصیص	<ul style="list-style-type: none"> <li>استقرار نظام پرداخت بهینه</li> </ul>
۲	انضباط مالی	کنترل هزینه	<ul style="list-style-type: none"> <li>تعریف نظام طبقه‌بندی هزینه‌ها</li> <li>تعریف نظام حسابداری و حسابرسی استاندارد</li> <li>تطبیق بودجه‌ای منابع - مصارف</li> </ul>
		طراحی نظام‌های نظارتی	<ul style="list-style-type: none"> <li>استقرار و توانمندسازی نظام نظارتی درون دستگاهی</li> <li>تسهیل فراگرد نظارت فرادستگاهی.</li> </ul>
۳	مدیریت عملیات	اثربخشی	<ul style="list-style-type: none"> <li>استقرار سیستم اندازه‌گیری عملکرد (براساس CSF)</li> <li>انتشار اطلاعات درباره نتایج و پیامدها به جامعه</li> <li>ایجاد سیستم اخذ بازخور از جامعه</li> </ul>
		کارایی	<ul style="list-style-type: none"> <li>به‌کارگیری چرخه بازآرایی عملیات (از طریق CSF)</li> </ul>

## ۷- نتیجه گیری

در این بخش بر مبنای یافته‌های حاصل از داده‌های کیفی ابعاد، مؤلفه، سازوکار و روابط متغیرهای تحقیق استخراج و مطابق شکل زیر چارچوب مدیریت مخارج عمومی طراحی و ارائه شد.



شکل ۲ چارچوب مدیریت مخارج عمومی (دستاورد پژوهشگران، ۱۳۹۴)

همان طور که مشاهده می‌شود چارچوب پیشنهادی تحقیق در سه سطح ابعاد، مؤلفه و سازوکارها تعریف شده است. در اینجا لازم است هر یک از این سطوح خلاصه تشریح و تبیین شوند.



### بعد اول) برنامه‌ریزی و تخصیص منابع

«برنامه‌ریزی و تخصیص منابع» را می‌توان ظرفیت دولت برای تخصیص منابع کمیاب به برنامه‌های بخش عمومی منطبق با برنامه راهبردی برای دستیابی به اهداف تعریف کرد. پارامترها و عوامل متعددی بر تصمیم‌گیری مدیران ارشد در حوزه تخصیص منابع تأثیر می‌گذارند. این عوامل ممکن است مالی و اقتصادی بوده یا برگرفته از الزام‌های راهبردی ملی و یا مصالح عمومی کشور باشد. به هر صورت برای تخصیص صحیح منابع، وجود یک چارچوب دقیق و منطقی ضروری است. در بعد برنامه‌ریزی و تخصیص منابع بر سه چیز تأکید می‌شود:

- **نهادسازی:** فراگردی است که طی آن ابعاد، کارکردها و روابط و تعاملات مجموعه‌ای از مفاهیم، به طور مشخص و با یک سیاق عملیاتی تعریف می‌شوند. نهادها، نظام‌ها و رفتارهای سازمان یافته‌ای هستند که بر الگوهای اجرایی تأثیر می‌گذارند و تا حدی آنها را جهت می‌دهند. مهم‌ترین سازوکارهای مؤلفه نهادسازی عبارتند از:

یک) ایجاد سازمان مرکزی بودجه‌ریزی؛

دو) تعریف دقیق نقش‌ها و مسئولیت‌ها؛

سه) تدوین قوانین و مقررات جامع بودجه‌ای؛

چهار) پیاده‌سازی روش مناسب بودجه‌ریزی؛

پنج) طبقه بندی نظام درآمد و هزینه.

- **عقلایی سازی هزینه‌ها:** فراگردی است برای حصول اطمینان از اینکه سبد برگزیده از بین همه گزینه‌های موجود برای چپ‌سبدها از بالاترین بازده ممکن برخوردار است، به عبارتی دیگر فراگرد بهینه تخصیص منابع مالی به برنامه‌های رقیب به طوری که اهداف دولت را در افق برنامه ریزی حاصل نماید. مهم‌ترین سازوکارهای مؤلفه عقلایی سازی هزینه‌ها عبارتند از:

یک) تدوین برنامه راهبردی؛

دو) طراحی چارچوب میان‌مدت هزینه‌ها؛

سه) اولویت‌بندی نیازهای عمومی جامعه؛

چهار) برنامه‌ریزی منابع



• تخصیص: فراگرد انتقال منابع مالی از خزانه‌داری کل به دستگاه‌های اجرایی ذیربط و مدیریت وجوه و نقدینگی بین دستگاه‌های اجرایی دولت است. برای مدیریت بهتر این فراگرد، دولت باید از «سازوکار بهینه» پرداخت و مدیریت وجوه برخوردار باشد.

### بعد دوم) انضباط مالی

انضباط مالی را می‌توان به معنای ایجاد تعادل و تراز بین هزینه‌ها و درآمدهای بخش عمومی و همچنین الزام دولت به رعایت چارچوب‌های مشخص در هزینه‌ها تفسیر کرد. حفظ انضباط مالی در نظام هزینه‌های بخش عمومی، مشروط به توان دولت در مدیریت و نظارت بر فراگردهای مالی کشور است. در انضباط مالی دولت بر دو چیز تأکید می‌شود.

• کنترل هزینه: کنترل هزینه به معنای حفظ هزینه‌های دولت براساس ساختار هزینه‌ها و شاخص‌های محدودکننده معین است. برای تحقق مؤلفه کنترل هزینه‌ها سازوکارهای زیر لازم است.

یک) تعریف نظام طبقه‌بندی هزینه‌ها

دو) تعریف سیستم حسابداری و حسابرسی استاندارد

سه) تطبیق بودجه‌ای منابع و مصارف

• طراحی نظام نظارتی: به منظور نیل به انضباط مالی پایدار در فراگرد مدیریت هزینه، نظام‌های نظارتی نقش به‌سزایی بر عهده دارند. به طور کلی می‌توان دو گروه نظام نظارتی را برای دولت متصور شد: نخست، نظام‌های مبتنی بر «نظارت درون دستگاهی» که وظیفه نظارت بر عملیات مالی هر دستگاه اجرایی را بر عهده دارند و دیگری «نظام‌های نظارت فرادستگاهی» که وظیفه نظارت کلی بر عملیات مالی همه دستگاه‌های دولتی را بر عهده دارند. از این رو به طور کلی برای تحقق این مؤلفه سازوکارهای زیر لازم است:

یک) توانمندسازی نظام نظارت درون دستگاهی

دو) تسهیل فراگرد نظارت فرادستگاهی

### بعد سوم) مدیریت عملیات

هدف از مدیریت عملیات، انجام امور به صورت کارا و اثربخش است. موفقیت دولت منوط به این است که هم اهداف صحیح انتخاب کرده باشد و هم با روش صحیحی، این



اهداف را محقق کرده باشد، این مهم نیازمند ارزیابی رسمی و سیستماتیک عملکرد در نظام مدیریت بخش عمومی است. نظام مدیریت بخش عمومی بدون این ارزیابی کاملاً ناقص است زیرا که مدیران بخش دولتی متوجه نخواهند شد چقدر خوب یا بد عمل کرده‌اند و اینکه ضعف‌ها و توانایی‌های عملیاتی آنها ریشه در چه بخش‌هایی دارد. بنابراین با در نظر گرفتن ترکیبی از داده‌ها، ستانده‌ها و میزان مطلوبیت دستیابی به اهداف می‌توان عملکرد هر بخش را طی یک دوره زمانی مشخص قضاوت کرد.

در مدیریت عملیات بر دو مؤلفه زیر تأکید می‌شود:

- **کارایی:** کارایی در اینجا و اکنون به فراگرد ایجاد و مدیریت مخارج عمومی دلالت دارد البته کارایی فقط دارای بعد اقتصادی نیست و موارد دیگری نیز با مفهوم کارایی پیوند خورده‌اند، از جمله تبعیت دستگاه‌ها از قوانین، مقررات و خط مشی‌ها در زمان اجرا، حفاظت از اطلاعات و دارایی‌ها، کشف اشتباه و اختلاس، کیفیت تولید اطلاعات مالی و نظایر آن است. به منظور ارزیابی صحیح کارایی باید «شاخص‌های کلیدی عملکرد» در قالب سامانه‌ای تعریف و پایش شده و نتایج حاصل شده به منظور بهبود مستمر عملیات به کار گرفته شوند که این نیازمند طراحی و به‌کارگیری سازوکار چرخه بازآرایی عملیات است.

- **اثربخشی:** اگر در کارایی، چگونگی هزینه‌ها مطرح است در اثر بخشی چرایی هزینه‌ها مهم است، در سنجش اثربخشی هزینه‌های دولت، تدوین صحیح «عوامل اساسی موفقیت» (منطبق با اهداف و راهبردهای حکومت) کارساز است. ارزیابی اثربخشی عملکرد دولت به نتایج و پیامدها مربوط می‌شود که در نتیجه اقدام‌ها دولت به بار می‌آیند.

بنابراین برای تحقق اثربخشی عملیات دولت سازوکارهای زیر ضروری است:

یک) استقرار سیستم اندازه‌گیری عملکرد (براساس CSF)،

دو) انتشار اطلاعات درباره نتایج و پیامدها به جامعه و ایجاد سیستم بازخورد.

در نتیجه تلاش شد با توجه به یافته‌ها و مباحث مطرح شده، به سؤال اصلی تحقیق، یعنی «چارچوب مدیریت مخارج عمومی در ایران چه ویژگی‌هایی دارد؟» پاسخ داده شود.

مدل مدیریت مخارج عمومی در ایران دارای سه سطح ابعاد، مؤلفه و سازوکار است. ابعاد شامل «برنامه‌ریزی و تخصیص منابع»، «انضباط مالی» و «مدیریت عملکرد» است و مؤلفه‌های بعد برنامه‌ریزی و تخصیص شامل نهادسازی، عقلایی‌سازی هزینه و تخصیص، مؤلفه‌های بعد





انضباط مالی شامل کنترل هزینه و طراحی سیستم‌های نظارتی، مؤلفه‌های مدیریت عملکرد نیز شامل کارایی و اثربخشی می‌باشند. در ضمن نتایج حاصل شده در مقایسه با نتایج پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهد که ابعاد مدل با ابعاد مطرح شده در پژوهش‌های آلن، شیک، شیائوکامپو و توماسی همخوانی دارد و آنها نیز به نوعی بر این ابعاد تأکید داشتند.

## ۸- منابع

- [۱] خیرخواهان جعفر (۱۳۸۵) «بلای منابع» فصلنامه اقتصاد و جامعه.
- [۲] پورمقیم سیدجواد (۱۳۹۲) اقتصاد بخش عمومی، نشر نی.
- [۳] کمیجانی، اکبر، سلاطین پروانه (۱۳۸۹) «بررسی تأثیر کیفیت حکمرانی بر رشد اقتصادی در ایران و کشورهای منتخب همسایه» پژوهشگر ۲۰، ش. ۷، صص ۲۷-۴۱.
- [4] Rajkumar, Andrew Sunil, Swaroop Vinaya (2007) "Public spending and outcomes: Does governance matter?" *Journal of Development Economics*, pp. 96-111.
- [5] Rosen H. (2002) *Public finance*, Boston: McGraw-Hill Publication.
- [6] Mckinney Jerome B. (2004) *Effective financial management in public and nonprofit agencies*, Greenwood Publishing Group.
- [7] Schick, Allen (1999) *A contemporary approach to public expenditure management*, Washington, DC.
- [8] Ghiasi Mojtaba (2014) "The role of public expenditure management", in *the International SAMANM Journal of Marketing and Management*.
- [۹] شیائوکامپو سالواتور، توماسی دانیل (۱۳۸۹) مدیریت هزینه‌های عمومی، ترجمه محمد قاسمی، علی لامعی، انتشارات مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- [10] Malcolm Holmes, Evans Alison (2003) "A review of experience in implementing medium term expenditure frameworks in a PRSP Context: A synthesis of eight country studies". Overseas Development Institute London, U.K.



[۱۱] دانایی‌فرد حسن، باباشاهی جبار، آذر عادل، کردنائیج اسدالله (۱۳۹۱) «تحول در رفاه ملی: آیا حکمرانی خوب نقش مهمی ایفا می‌کند؟» مجله پژوهش‌های مدیریت ایران، صص ۴۵-۶۲.

[12] Doornbos M. (2003) Good governance :The methamorphosis of policy metaphor, journal of international affairs. 57(1):17-20.

[13] Kaufmann Daniel, Aart Kraay, Massimo Mastruzzi (2007) Governance matters VI: aggregate and individual governance indicators, 1996-2006, Macroeconomics and Growth Team, World Bank, World Bank Institute, Global Programs Division, and Development Research Group.

[14] World Bank, *World Bank Institute*, Global Programs Division, and Development Research Group.

[۱۵] پورعزت علی اصغر (۱۳۸۹) مبانی مدیریت دولتی، تهران: انتشارات سمت.

[16] Shah Anwar (2007) budgeting and budgetary institutions. Washington DC: The World Bank.

[17] Allen R., Tommasi D. (2011) Managing public expenditure: A reference book for transition countries (Governance) 1st Edition, OECD Publishing.

[۱۸] ۱۸. صباغ کرمانی مجید، باسنا مهدی (۱۳۸۸) «نقش حکمرانی خوب در بهبود کارکرد هزینه‌های دولت: مطالعه موردی بخش بهداشت و آموزش کشورهای اسلامی»، فصلنامه علمی - پژوهشی تحقیقات اقتصادی، شماره ۸۶.

[۱۹] ۱۹. ضیاءالدینی محمد، عبادی‌زاده صادق (۱۳۹۳) «تکنیک‌های مدیریت هزینه در بخش عمومی»، سومین همایش علوم مدیریت نوین استان گلستان.

[20] Rajkumar Andrew Sunil, Swaroop Vinaya (1999) "Public spending and outcomes: Does governance matter", *Journal of Development Economics* , 86.

[21] Fourie D. (2006) "the application of good governance", *Journal of Public Administration (University of Pretoria)* 41, No. 22: 435-443.

[22] Ben-Caleb EGBIDE, AGBUDE Godwyns Ade' (2014) "good budgeting and good governance : comparative discourse", Department of Political, Covenant University.