

تبیین ویژگی های سیستم مناسب بودجه بندی عمومی برای تحقق پیشرفت عادلانه و کارآمد

*میر یعقوب سیدرضایی^۱، علی اصغر پورعزت^۲

۱. دانشجوی دکتری مدیریت توسعه، دانشگاه تهران، تهران، ایران

۲. استاد مدیریت دولتی، دانشگاه تهران، تهران، ایران

دریافت: (۱۳۹۲/۶/۱۶) پذیرش: (۱۳۹۲/۱۱/۷)

Explaining the Characteristics of Appropriate System of Public Budgeting to Achieve a just and Efficient Development

*MirYaghoob Seyed Rezaei¹, Ali Asghar Pourezzat²

1. Ph D. Candidate of Development Administration, University of Tehran, Tehran, Iran

2. Associate Professor of Public Management, University of Tehran, Tehran, Iran

Received: (7/Sep/2013)

Accepted: (27/Jan/2014)

Abstract

Budget as the heart of policy-making process and budgeting as the most important decision-making process in public institutions, has the importance that its reform are considered reform of the government and the state affairs; reform that should focus on learning toward better budgeting because the budget reflect the government's activities and policies. The studies and the introduction of multiple budgeting systems over the years, has a story from the inefficient of common budgeting systems in most countries; extend this situation to our country persuade the researchers study in this case. Therefore, this study aimed to identify the characteristics of an appropriate system of public budgeting, from the perspectives of experts and professionals in the field of budgeting. Research method has been thematic analysis and main tools for data collection, was interview. According to analysis of data, five main themes under the headings of "realism and technology-driven", "reform-oriented and learning", "scientism and Knowledge-driven", "goal-oriented" and "value-oriented" emerged. It seems that taking into account this themes in government budgeting system, can move toward the budget and budgeting reform, hoped that this important document, in learning path toward development and progress, guide society to excellence.

Keywords

Public Budgeting, Government, Appropriate Budgeting System, Reform-Oriented, Learning.

چکیده

بودجه به منزله قلب فراگرد خطامشی گذاری و بودجه بندی به منزله مهم ترین فراگرد تصمیم گیری در نهادهای عمومی، از چنان اهمیتی برخوردارند که اصلاح آنها، اصلاح امر حکومت و کشور تلقی می شوند؛ اصلاحی که باید معطوف به یادگیری در جهت بودجه بندی بهتر باشد؛ زیرا که بودجه، آینه تمام نمای فعالیت ها و خطامشی های حکومت است. این در حالی است که پژوهش های صورت گرفته و معرفی سیستم های متعدد بودجه بندی طی سالیان گذشته، از ناکارآمدی سیستم های بودجه بندی متداول در اکثر کشورها حکایت دارند؛ تسری چنین وضعی به کشور ما، پژوهشگران را بر آن داشت تا ضمن مدنظر قرار دادن ملاحظات مربوط به بافت اجتماعی و تاریخی، در این باره مطالعه نمایند. بنابراین این پژوهش، با هدف شناسایی ویژگی های سیستم مناسب بودجه بندی عمومی، از نگاه کارشناسان و صاحب نظران عرصه بودجه بندی و بررسی دیدگاه های گوناگون در این باره صورت گرفت. روش پژوهش، تحلیل تم و ابزار اصلی جمع آوری داده ها، مصاحبه بوده است. مطابق با تحلیل داده های جمع آوری شده، پنج طبقه تم اصلی با مجموعه ای از تم های فرعی تحت پوشش ذیل عناوین «واقع گرایی و فن گرایی»، «اصلاح گرایی و یادگیرندگی»، «علم گرایی و دانش محوری»، «هدف مداری» و «ارزش مداری» پدیدار شدند. به نظر می رسد که با مدنظر قرار دادن این مقوله ها در سیستم بودجه بندی حکومت، می توان با حرکت در مسیر اصلاح امر بودجه بندی و بودجه، امیدوار بود که این سند مهم، در مسیری یادگیرنده به سوی توسعه و پیشرفت، جامعه را در مسیر تعالی رهنمون گردد.

واژه های کلیدی

بودجه بندی عمومی، حکومت، سیستم مناسب بودجه بندی، اصلاح گرایی، یادگیرندگی.

مقدمه

بودجه تأثیر شگرفی بر ساخت آینده دارد. از این‌رو، باید تلاش کرد تا هر چه بهتر سند بودجه با آنچه قرار است در جامعه حادث شود، منطبق گردد. واقعیت آن است که برخلاف برنامه‌ریزی‌های متداول در سیستم‌های سطح پایین، در سیستم‌های اجتماعی، عنصر اختیار بسیاری از برنامه‌ها را منسوخ می‌سازد. بنابراین، در بسیاری از موارد، اصول و قواعد و مقررات پیش‌بینی شده، قادر به رفع مسائل و مشکلات پیش روی برنامه‌ریزان توسعه نبوده و از حیث کارکرد مورد تردید قرار می‌گیرند. مراتب انطباق مقررات و برنامه‌ها با کارکردهای عناصر سیستم اجتماعی، بر میزان کامیابی این سیستم‌ها می‌افزاید. در حالی که تضاد برنامه‌ها یا واقعیت‌ها وضعیتی نکبت‌بار^۱ ایجاد می‌کند و جامعه را به ورطهٔ بیشترین بی‌نظمی-ها سوق می‌دهد (اسمیت^۲، ۲۰۰۴: ۲۷۵). از این‌رو، تأکید بر آن است که جامعه به طور دائم، به هم‌راستایی و اصلاح سیستم‌های قانونی اقدام کند تا به جامعه‌ای رو به پیشرفت و تعالی توسعه داده شود. لازمهٔ چنین امری، پی بردن به کاستی-ها و نواقص این سیستم‌ها از طریق پژوهش و عارضه‌یابی آنها در مسیری یادگیرنده است. یادگیری زمانی رخ می‌دهد که بتوان خطاها را تشخیص داد و به گونه‌ای مستمر، اصلاحات را اعمال کرد. در میان همه، این قوانین و مقررات آینده‌پرداز و شکل‌دهنده واقعیت‌های آینده‌اند و در میان آنها، خطامشی‌های دولت و به ویژه خطامشی‌های بودجه‌ای آن بسیار حائز اهمیت-اند. زیرا خطامشی بودجه‌ای و سیستم بودجه‌بندی ملی، از مهم-ترین عوامل اثرگذار در عرصهٔ کلان هر کشور محسوب می‌شوند که کارکرد (یا کژکارکرد) آنها می‌تواند آیندهٔ کشور را تحت‌الشعاع قرار دهد. پس هرگونه حرکت اصلاحی در این میسر، حرکت‌های اصلاحی متعددی را سبب می‌گردد که امید است در مسیری یادگیرنده، موجب درس‌آموزی در روند توسعه سیستم بودجه‌بندی گردد.

زیرا اهمیت سیستم بودجه‌بندی به منزلهٔ یکی از مهم‌ترین جلوه‌های تصمیم‌گیری در نهادهای عمومی، به حدی است که محصول آن (یعنی سند بودجه)، گاهی با استعاره‌هایی همچون «مهم‌ترین سند مرجع در قلمرو قدرت» (شفریتز و بوریک^۳، ۲۰۰۸: ۱۷۲)، «سندی برای تزییق نظم به هرج و مرج» (جونز^۴، ۲۰۰۱) و «الزام بنیادین^۵ برای مدیریت خوب» (انامه^۶،

۲۰۱۰) معرفی شده است. از این‌رو، اهتمام به اصلاح و بهبود مستمر امر بودجه و بودجه‌بندی به شدت مورد تأکید قرار می‌گیرد. حاصل این اصلاحات، به مرور زمان، در قالب اصطلاحاتی نظیر «بودجه‌بندی اجرایی»، «بودجه‌بندی عملیاتی سنتی»، «بودجه‌بندی تدریجی»، «بودجه‌بندی برنامه‌ای»، «سیستم طرح‌ریزی، برنامه‌ریزی، بودجه‌بندی»، «مدیریت بر مبنای هدف»، «بودجه‌بندی بر مبنای صفر»، «بودجه‌بندی کارآفرینانه»، «بودجه‌بندی عملیاتی نوین» یا «بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد» یا «بودجه‌بندی بر مبنای نتایج» تجلی یافته-اند. دامنهٔ گستردگی این اصلاحات به حدی است که به باور ویلدافسکی، قسمت اعظم ادبیات بودجه‌بندی در ایالات متحده، مرتبط با اصلاحات است. اصلاحاتی معطوف به یادگیری که گاهی در پوشش الفاظی چون «صرفه‌جویی»، «کارآیی»، «بهبود و پیشرفت» یا «بودجه‌بندی بهتر» معرفی شده‌اند (ویلدافسکی^۷، ۱۹۶۱، ۱۹۶۴: ۱۲۷؛ ۱۹۹۲). با این تفسیر، طراحی سیستم کارآمد بودجه‌بندی، مقدمه‌ای ضروری برای پیشرفت و توسعهٔ کشور محسوب می‌شود. بنابراین، می‌توان گفت که اصلاح امر بودجه، اصلاح امر کشور است؛ مشروط بر آنکه با تدبیر جامع و مانع و معطوف به مصالح عامه انجام پذیرد (پورعزت و سیدرضایی، ۱۳۹۴).

نکته آن است که با ملاحظهٔ کاستی‌های نهادی و انسانی موجود در کشورهای در حال توسعه، نمی‌توان به رویکردی جامع و اثربخش رسید. بلکه لازم است که این رویکردها، با ملاحظهٔ ارزش‌ها و هنجارهای فرهنگی متفاوت اقتباس گردند. بر همین مناسبت که پژوهشگران دربارهٔ لزوم احتیاط در اقتباس از این رویکردها هشدار داده‌اند (کایدن^۸، ۲۰۱۱). برای مثال، سال‌ها پیش کایدن بیان کرد که در امر حکمرانی، بودجه‌بندی فعالیتی آنچنان فراگیر^۹ است که گاهی به آسانی فرض می‌شود که مجموعهٔ واحدی از تجویزها (نسخه‌ها) برای همهٔ کشورها، قابل استفاده هستند. نکته این است که معمولاً این تجویزها، از تجربهٔ کشورهای غربی (با درک ناکافی از مراتب وابستگی آنها به ویژگی‌های نهادی بدیهی انگاشته شده در غرب) اقتباس می‌شوند. به ویژه، اعمال بودجه‌بندی در این کشورها بر مبنای «بسیج بیشتر منابع»، «پاسخگویی بیشتر برای مخارج» و «کنترل اداری قوی» استوار است. ضمن اینکه هرگاه این شرایط وجود داشته باشند، در رابطه‌ای تعاملی، یکدیگر را تقویت می‌کنند. اما در جایی که فاقد یک یا همهٔ این شرایط نهادی است، الگوی بودجه‌بندی احتمالاً باید کاملاً متفاوت بوده

1. miserably
2. Smith
3. Shafritz & Borick
4. Jones
5. fundamental requirement
6. Enamhe

7. Wildavsky
8. Caiden
9. pervasive activity

انداختن طرحی نو گام بردارند. منظور از پیشرفت عادلانه، پیشرفتی است که همه اعضای سامانه‌های اجتماعی را به نحوی خردمندانه برخوردار سازد، پیشرفتی که به تعالی جمعی و توسعه متوازن بینجامد و حداقل امکانات رفاهی را در عرصه‌های اقتصاد، سیاست، فرهنگ و اداره برای همه آحاد جامعه فراهم سازد. سخن از تناسب بودجه‌بندی نیز به کارکرد آن معطوف است. در این نگاه، سیستم مناسب سیستمی است که کاربست آن به تحقق اهداف موردنظر بینجامد. در همین امتداد، سیستم کارآمد، سیستمی است که کاربست آن، اهداف موردنظر از بودجه‌بندی را با حداقل هزینه محقق سازد.

مبانی نظری

با توجه به منطق پژوهش کیفی که وجود چارچوب نظری را پیش فرض نمی‌گیرد و خود در مسیر توسعه چارچوب نظری گام برمی‌دارد (ساندرز^۳ و همکاران، ۲۰۰۹)، در این بخش به مروری بر ادبیات بودجه‌بندی و اصلاحات بودجه‌ای در مسیر عقلایی-سازي فراگرد بودجه و گنجانیدن ارزش‌هایی نظیر عدالت و برابری در آن پرداخته می‌شود.

بودجه عمومی و بودجه‌بندی

بودجه عمومی ابزاری برای تخصیص منابع کمیاب مابین واحدهای نمایندگی، فعالیت‌ها و برنامه‌های رقیب بوده و ابزاری است که از طریق آن رئیس قوه مجریه تلاش می‌کند تا واحدهای نمایندگی درون قوه مجریه را هدایت و کنترل کند (لاو^۴، ۱۹۸۷). در واقع، بودجه یگانه چارچوب جامع خردمندانه در دسترس است که تصمیم‌ها را درباره آنچه حکومت باید انجام دهد و چگونگی انجام آن، هدایت می‌کند (هاونز^۵، ۱۹۸۳). سند بودجه به مثابه محصول فراگرد بودجه-بندی، نمایانگر کلیه خط‌مشی‌ها و سیاست‌های حکومت است و با تجزیه و تحلیل آن می‌توان کلیه فعالیت‌ها، اقدامات، مداخله‌ها و خط‌مشی‌های حکومت و به تبع آن، خروجی‌ها، پیامدها و مهم‌تر از همه، اثرات نهایی این فعالیت‌ها و خط‌مشی‌ها را در همه عرصه‌های اقدام اجتماعی مورد تجزیه و تحلیل قرار داد (سیدرضائی، ۱۳۹۴). بدین ترتیب، در پیروی از

و نیازمند طرح‌های پیشنهادی متفاوتی باشد (کایدن، ۱۹۸۰ و ۱۹۷۸). شایک نیز در استدلالی مشابه و نظر به اقتباس از اصلاحات نیوزلندی در کشورهای در حال توسعه، هشدار می‌دهد که کشورهای در حال توسعه نباید چنین اصلاحاتی را پیاده‌سازی کنند. چرا که این اصلاحات، فراتر از دسترس آنها بوده، با نیازهای جاری آنها تناسب ندارند. به باور شایک^۱ (۱۹۹۸)، پیش‌شرط‌های مهمی برای موفقیت‌آمیز بودن پیاده‌سازی رویکرد مدیریت دولتی نوین وجود دارند و اینها نباید توسط کشورهای تلاش‌کننده برای تصحیح دهه‌ها سوءمدیریت، نادیده گرفته شوند. برخلاف کسانی که معتقدند نواقص مدیریتی باید عامل مهم مورد ملاحظه برای تعیین میزان مناسب بودن این اصلاحات باشد، شایک استدلال می‌کند که این نواقص مدیریتی باید عامل بازدارنده اصلاحات باشند. هر چه این نواقص در مجموعه تدابیر مدیریتی اخذ شده بیشتر باشند، از میزان مناسبت اصلاحات می‌کاهند. در ضمن کشورهای جهان سوم معمولاً از این نکته غفلت می‌کنند که اصلاحات بودجه‌ای، صرفاً زمانی می‌توانند موفقیت‌آمیز باشند که همراه با اصلاحات اداری، به منزله یکی از عناصر اصلی برای طراحی سیستم‌ها یا الگوهای بودجه‌ای (کایدن، ۱۹۷۸) و با پشتوانه سیاسی قوی^۲ و پشتیبانی توده مردم و افراد صلاحیت‌دار برای تسهیل در اجرا انجام پذیرند (کایدن، ۱۹۹۹). شاید بتوان ادعا کرد که مدنظر قرار ندادن این موارد، در طراحی سیستم‌های اداری و به ویژه سیستم‌های بودجه‌ای (اقتباس شده) برای بهبود سیستم اداری و بودجه‌ای کشور، نشانگر عدم کارکرد صحیح سیستم بودجه‌بندی در دستیابی به اهداف توسعه‌ای بوده و از مسائل و مشکلات بسیاری حکایت دارند (برای مثال: ر. ک. کایدن و ویلدافسکی، ۱۹۷۴؛ خضری و قاسمی، ۱۳۸۶؛ قاسمی و همکاران، ۱۳۸۷؛ سیدرضائی، ۱۳۹۰). بنابراین، با توجه به این ملاحظات و مدنظر قرار دادن بافت اجتماعی، تاریخی و ارزشی کشور، این پژوهش با هدف شناسایی ویژگی‌های سیستم مناسب بودجه‌بندی عمومی در ایران صورت گرفت. با تأکید بر این مهم که «چرا این سیستم تاکنون به اهداف خود نائل نشده است؟».

در این امتداد، پژوهشگران حاضر شیوه استخراج و طراحی و کاربست سیستم متداول بودجه‌بندی ایران را در معرض نقد قرار داده، برآنند که باید براساس ترکیب تحلیل‌ها و دیدگاه‌ها و با ملاحظه برهان‌ها و استدلال‌های صاحب‌نظران، در جهت در

3. Saunders
4. Lauth
5. Havens

1. Schick
2. strong political backing

جهت است که اغلب پارتی‌بازی‌ها، منابع مهیا^۴ را به سمت مناطق، موکلان یا گروه‌های خودی سوق خواهد داد. بدون شفافیت، درستی و دوراندیشی، احتیاط ذاتی لازم برای مدیریت وجوه عمومی در معرض خطر قرار می‌گیرد. به همین منوال، حکومت‌ها ممکن است ضررهای قابل‌توجهی را از طریق سرمایه‌گذاری‌ها و بی‌مبالاتی‌های مخاطره‌آمیز به جامعه تحمیل کنند (شفریتز و همکاران، ۲۰۰۹: ۴۹۵-۴۹۳) و حتی فراتر از آن، با استمراربخشی به تزریق وجوه عمومی به این پروژه‌های ناصحیح، با قصد درست جلوه دادن تصمیم‌های اشتباه قبلی، (به طور آگاهانه) موجب «دور ریختن پول» شوند؛ در حالی که اگر بودجه‌بندی به خوبی انجام شود، حکومت‌ها را به طرح‌ریزی و کنترل خوب و تخصیص منابع با نظر به اولویت‌های خط‌مشی و شرایط اقتصاد کلان، قادر می‌سازد (میرز،^۵ ۲۰۱۴).

اصلاحات بودجه‌ای

نظر به اهمیت سیستم بودجه‌بندی در تأثیرگذاری بر سرنوشت آحاد جامعه و ساخت اجتماعی واقعیت، این مقوله در کانون توجه بسیاری از صاحب‌نظران قرار دارد. به نحوی که می‌توان ادعا کرد اصطلاح بودجه‌بندی، تداعی‌گر اصطلاح «برنامه اصلاحات» است. برخی از اصلاح‌گران، بر نقش برنامه‌ریزی سند بودجه تأکید دارند. مطابق با استدلال آنها، بودجه باید شامل طرح کاری بوده، ارائه‌کننده نوعی برنامه تأمین مالی برای نیازهای جاری و آتی باشد. برخی از اصلاح‌گران، حتی فراتر از این ادعا می‌کنند که نقش برنامه‌ریزی بودجه، ناظر بر شیوه یافتن و پاسخ دادن به نیازهای برآورده نشده در اجتماع است. به هر حال، با وجود تنوع قابل‌توجه در گستره مفهوم برنامه‌ریزی مورد حمایت گروه اول اصلاح‌گران، همگی توافق دارند که برنامه‌ریزی در بودجه‌بندی ذاتی است. موازی با گروه اول اصلاح‌گران، اقتصاددانان بخش عمومی مدنظر قرار می‌گیرند، کسانی که از دیدگاه نظری متفاوت، بنیان دعوای خود را بر آنچه که انتخاب عقلایی و بهینه‌سازی تصمیم‌گیری دانسته می‌شود، بنیان می‌نهند. البته تأکید هر دو گروه، بر نیاز به کسب بیشترین فایده از هر واحد پول است. تأکید مدل‌های متداول بودجه‌بندی نیز بر بهبود پیامدها، بحث ابراز - اهداف، کارایی و پاسخگویی است (رایین، ۱۹۹۰).

به طور کلی، اصلاحات بودجه‌ای را می‌توان در دو نوع کلی

ویدافسکی، می‌توان «مطالعه بودجه‌بندی» را تعبیر دیگری از «مطالعه سیاست‌های» حکومت دانست (ویدافسکی، ۱۹۶۱ و ۱۹۹۲). در یک رویکرد، چیزی مهم‌تر از بحث درباره بودجه نیست و این‌گونه مباحث مهم، اغلب زمان‌بر هستند. در رویکرد عقلایی، بودجه‌بندی فراگردی است که به وسیله آن کارگزاران ملت، تعداد زیادی از اهداف اغلب متضاد را که شهروندان از طریق اقدام حکومت، در جست‌وجوی دستیابی به آنها، حل می‌کند. بودجه، وضع مالی حکومت را تعیین و رابطه بین مخارج و درآمدها را تعریف می‌کند و از طریق فراگرد بودجه است که قوای مقننه و مجریه درباره حوزه‌هایی که حکومت در آنها درگیر می‌شود و شیوه درگیری در آن حوزه‌ها، توافق می‌کنند (ایروینگ^۱، ۱۹۹۵).

در طراحی سیستم مالی عمومی و بودجه‌بندی، بر طبق اصولی رفتار می‌شود که با تأمل بر بافت اجتماعی و تاریخی و ارزش‌های جاری هر جامعه، قابل‌بازپردازی است. برای مثال، در مرکز یا کانون طرح سیستم مدیریت مالی عمومی آمریکا، شش اصل زیر نقش‌آفرینی می‌کنند:

۱. رضایت دموکراتیک: مالیات‌بندی و مخارج عمومی نباید بدون رضایت صریح حکومت شوندگان انجام شوند.
۲. برابری: حکومت باید هنگام افزایش و هزینه‌کرد مالیات، منصفانه رفتار کند (با مردم در وضعیت‌ها و شرایط مشابه، رفتار مشابه داشته باشد).
۳. شفافیت: آنچه حکومت در افزایش و هزینه‌کرد وجوه انجام می‌دهد، باید برای اطلاع و واریسی عامه مردم آشکار باشد.
۴. درستی و صداقت: در برخورد با وجوه عمومی توسط قانونگذاران و مدیران (که مباشر هزینه‌کردند نه مالکان آن)، باید با صداقت کامل رفتار شود.
۵. دوراندیشی محتاطانه: مباشران نباید در رابطه با وجوه عمومی، مرتکب مخاطرات نامناسب شوند.
۶. پاسخگویی: کسانی که با وجوه عمومی سر و کار دارند، باید نسبت به مباشرت خود، از طریق فراگردهای بازرسی و ممیزی قانونی، پاسخگو باشند.

این اصول هنجاری بوده و بر «بایدها» دلالت دارند و اغلب در زندگی واقعی نقض می‌شوند. تأکید بر این است که هرگاه حکومت در خفا یا محرمانه عمل کند، رضایت دموکراتیکی وجود نخواهد داشت. دغدغه برای برابری بدان

۴. در اینجا از اصطلاحی استفاده شده (Pork barrel) که گونه‌برداری آن «بشکه گوشت خوک» می‌شود. مقصود آن است که منابع آماده را به سوی منافع اطرافیان اشخاص تصویب‌کننده سوق می‌دهد.

5. Meyers

1. Irving
2. probity
3. prudence

گرفت. ابزار اصلی جمع‌آوری داده‌ها مصاحبه بود که با استفاده از نمونه‌گیری نظری و گلوله‌برفی (در این روش، پس از ورود به سازمان و انجام مصاحبه با اولین کارشناس، کارشناسان بعدی از طریق مصاحبه‌شونده اولی معرفی می‌شوند. در این پژوهش، ۴ بار اقدام به انتخاب کارشناس اولیه شد، طی مصاحبه‌هایی بازم و عمیق با مدیران و متخصصان معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری (۸ نفر)، کارشناسان دفتر بودجه و مطالعات اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۵ نفر)، کارشناسان مجمع تشخیص مصلحت نظام در امر مطالعات اقتصادی و بودجه‌ای (۲ نفر)، استادان دانشگاه (۲ نفر با سابقه کار بودجه‌ای و نمایندگی مجلس در کمیسیون برنامه و بودجه)، مشاوران ارشد سازمان‌ها (۲ نفر)، تا حد اشباع اطلاعات ادامه یافت. به منظور تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه با هدف رصد و شناسایی ویژگی‌های سیستم مناسب بودجه‌بندی عمومی، از تحلیل تم استفاده شد که از جمله متداول‌ترین رویکردها برای تحلیل داده‌ها در علوم اجتماعی است (رول استون^۲، ۲۰۰۱) و با هدف آشکار ساختن تم‌های برجسته^۳ در متن انجام می‌پذیرد (اتریده - استرلینگ^۴، ۲۰۰۱). این رویکرد روشی برای تعیین، تحلیل و بیان الگوهای (تم‌ها) موجود درون داده‌هاست و داده‌ها را سازماندهی و در قالبی مشروح توصیف می‌کند. ضمن اینکه می‌تواند با فراتر رفتن از سازماندهی و توصیف داده‌ها، جنبه‌های گوناگون موضوع پژوهش را مورد تفسیر قرار دهد. فراگرد تحلیل تم زمانی شروع می‌شود که تحلیلگر، الگوهای معانی و موضوعاتی را که از جذابیت بالقوه‌ای برخوردارند، مدنظر قرار می‌دهد. به طور کلی، هیچ شیوه منحصراً فردی برای شروع مطالعه در مورد تحلیل تم وجود ندارد. در اینجا از یک روش معروف شش مرحله‌ای برای تحلیل تم استفاده شده است (براون و کلارک^۵، ۲۰۰۶):

مرحله ۱. آشنایی با داده‌ها: برای آشنایی پژوهشگر با عمق و گستره محتوایی داده‌ها، لازم است که تا اندازه‌ای در داده‌ها غوطه‌ور شود. غوطه‌ور شدن در داده‌ها، شامل «بازخوانی مکرر داده‌ها» به صورت فعال (یعنی جست‌وجوی معانی و الگوها) است.

مرحله ۲. ایجاد کدهای اولیه: این مرحله شامل ایجاد کدهای اولیه از داده‌هاست. این کدها معمولاً آن دسته از

دسته‌بندی کرد: آنهایی که در صدد بازساختاردهی روابط نهادی‌اند و طرفداران اصلاحات جامع عقلایی که در صدد تزریق اطلاعات اضافی به فراگرد تصمیم‌گیری‌اند. در اصلاحات نهادی، معمولاً بر ضرورت تقویت نقش رئیس قوه مجریه یا نقش قانونگذاران در فراگرد بودجه تأکید می‌شود. در اصلاحات معطوف به بودجه‌بندی جامع عقلایی، سعی بر ادغام برنامه و اطلاعات عملکرد با تأملات بودجه‌ای^۱ می‌شود. این اصلاحات از آن حیث که در صدد ملاحظه عملکرد برنامه در مقایسه با مأموریت‌ها و اهداف سازمانی، روش‌های جایگزین دستیابی به اهداف و مأموریت‌ها و همچنین هزینه‌ها و منافع هر جایگزین احتمالی بودند، منطقی به نظر می‌رسیدند. آنها از این حیث جامع تلقی می‌شدند که می‌خواستند همه تخصیص‌های منابع سازمانی (و نه فقط پیشنهاد مخارج جدید یا اضافی) را مدنظر قرار دهند. هدف عینی اصلاحات بودجه‌ای، متمرکز ساختن توجه بیشتر بر برنامه‌ریزی، تحلیل خط‌مشی، ارزشیابی عملکرد و برنامه، بدون کاهش اهمیت کنترل مالی بود (لاو، ۲۰۱۴). بدین ترتیب، تاکنون اصلاحات بودجه‌ای از زوایای گوناگون و با اهداف متفاوت مدنظر قرار گرفته‌اند. البته اکنون تأکید این اصلاحات بیشتر معطوف به استقرار سیستم بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد است. به طوری که به پاس‌خگویی و استفاده کارآمد از منابع بینجامد و حساب‌پس‌دهی را با روش‌های ارزشیابی و پیامدهای قابل‌سنجش و تخصیص‌های بودجه‌ای پیوند بزند.

در تحلیل گسست نظری میان آنچه مورد بحث بوده و آنچه موردنیاز جوامع در حال توسعه است، تأکید می‌شود که تاکنون کاربست رویه‌های گرت‌برداری شده نتوانسته از بودجه به مثابه یک سند کارآمد و اثربخش برنامه‌ریزی برای هدایت روندهای توسعه اجتماعی، هویت‌پردازی کند. در حالی که در یک رویکرد، اهمیت رویه‌ها به حدی است که باید بازنمایی از منطق و چرایی انتخاب‌های حکومت بوده، اولویت‌ها را بازتاب دهد (سیدرضائی، ۱۳۹۴).

این وضعیت پژوهشگران را بر آن داشت تا با اهتمام به آسیب‌شناسی روندهای متداول بودجه‌بندی، عوامل بهبود وضع موجود را از دیدگاه متخصصان رصد کنند.

روش‌شناسی پژوهش

این مطالعه با هدف شناسایی ویژگی‌های سیستم مناسب بودجه‌بندی عمومی، با استفاده از روش کیفی تحلیل تم صورت

2. Roulston
3. salient
4. Attride-Stirling
5. Braun & Clarke

1. budget deliberations

مقولات به اشباع نظری رسیدند، ادامه یافت ولی برای اطمینان بیشتر پژوهش، تا مصاحبه نوزدهم نیز ادامه یافت. در همین امتداد، بعد از پیاده‌سازی مصاحبه‌ها در مرحله اول، داده‌ها به دقت مورد مطالعه قرار گرفته، کدهای اولیه یا خام استخراج شدند. جدول شماره ۱ برخی از کدگذاری‌ها را نشان می‌دهد.

جدول ۱. فراگرد برچسب‌زنی برای ایجاد کدهای اولیه	
عدالت‌مداری	من فکر می‌کنم قبل از اینکه ما وارد فراگرد بودجه بشویم، عدالت باید دغدغه دولت بشود؛ یعنی باید هدف بشود. جزء اهداف اصلی دولت که می‌خواهد آن را دنبال کند و برای آن هم بودجه در نظر بگیرد.
آمایش سرزمین	مهم‌ترین چیز در بحث تخصیص بودجه و تحقق عدالت، آمایش سرزمین است؛ یعنی مینا را باید بر آمایش سرزمین بگذاریم و بر حسب استعدادها، ظرفیت‌ها و شرایطی که استان‌ها دارند، برای آنها بودجه تخصیص بدهیم.
مسئله‌گرایی	بهترین روش تخصیص بودجه عمومی برای توسعه عدالت با توجه به تنوع قومی موجود در کشور، سیستم مسئله‌گرا (problem oriented) یا به دنبال مشکل است.
ضابطه‌مندی	اگر در بودجه عمومی ضابطه‌مندی را رعایت کنیم، نه رابطه را و بودجه را براساس توجه‌پذیر بودن در ابعاد فنی، مالی و اقتصادی مورد تصویب قرار بدهیم و گرایشات سیاسی را در بودجه دخالت ندهیم، این عین عدالت است.
تمرکززدایی	اگر ما می‌خواهیم نشاط، تفاهم و هماهنگی در نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی کشور به وجود بیاوریم، باید فرآیند از تمرکز به عدم تمرکز تبدیل بشود؛ یعنی طوری که همگان در نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی متناسب با بوم منطقه خودشان و متناسب با آمایش سرزمین منطقه نقش داشته باشند.

در گام بعدی، تم‌های اصلی از تم‌های فرعی استخراج شده، در قالب تم‌های اصلی طبقه‌بندی گردیدند. قابل ذکر است که برای اطمینان از پایایی کدگذاری (کدگذاری در فواصل زمانی گوناگون)، به طور تصادفی، برخی از مصاحبه‌ها گزینش و باز کدگذاری شدند و برای اطمینان از پایایی بین دو کدگذار نیز از دو متخصص دانش مدیریت برای کدگذاری سه مصاحبه (که به طور تصادفی انتخاب شده بودند)، کمک گرفته شد. مطابق با کدگذاری‌های صورت گرفته، مهم‌ترین کدهای ناظر بر سیستم مناسب تخصیص بودجه عمومی، در جدول شماره ۲ فهرست شده‌اند.

ویژگی‌های داده‌ها را معرفی می‌کنند که به نظر تحلیلگر جالب توجه‌اند. داده‌های کدگذاری شده در واحدهای تحلیل (تم‌ها) متفاوت مدّ نظر قرار می‌گیرند. تفکیک عبارات و حتی کلمات به وسیله پژوهشگر و قرار دادن آنها در یک جدول «فراگرد کدگذاری»^۱ نامیده می‌شود.

مرحله ۳. جست‌وجوی تم‌ها: این مرحله شامل دسته‌بندی کدهای گوناگون در قالب تم‌های بالقوه و مرتب کردن داده‌های کدگذاری شده در قالب تم‌های مشخص شده است. در این مرحله پژوهشگر تحلیل کدهای خود را شروع کرده، امکان ایجاد تم‌های اصلی را از طریق ترکیب کردن کدهای گوناگون، مدّ نظر قرار می‌دهد؛ در حالی که برخی دیگر، فقط تم‌های فرعی را شکل داده یا بر آنها اثر دارند. ضمن اینکه می‌توان برخی از تم‌ها را نیز کنار گذاشت. در این مرحله، مقبول‌ترین روش برای دسته‌بندی مجموعه‌ای از کدها که ظاهراً متعلق به هیچ طبقه‌ای نیستند، آن است که آنها را در یک طبقه تم، با عنوان متفرقه^۲ جای دهیم.

مرحله ۴. بازبینی تم‌ها: این مرحله زمانی شروع می‌شود که پژوهشگر مجموعه‌ای از تم‌های ایجادشده را مورد بازبینی قرار می‌دهد. این مهم در دو مرحله انجام می‌شود: بازبینی و تصفیه تم‌ها. در مرحله اول خلاصه‌ها بازبینی می‌شوند و در مرحله دوم اعتبار تم‌ها، در رابطه با مجموعه داده‌ها مدّ نظر قرار می‌گیرد.

مرحله ۵. تعریف و نام‌گذاری تم‌ها: در این مرحله، پژوهشگر تم‌هایی را که برای تحلیل ارائه کرده، تعریف می‌کند و مورد بازبینی مجدد قرار می‌دهد و داده‌های درون آنها را تحلیل می‌کند.

مرحله ۶. تهیه گزارش: این مرحله زمانی شروع می‌شود که پژوهشگر مجموعه‌ای از تم‌های کاملاً آبدیده^۳ را در اختیار داشته باشد. در این مرحله، تحلیل پایانی انجام پذیرفته، نگارش گزارش آغاز می‌شود.

تم‌های نمایان شده از تحلیل داده‌ها

مطابق با مراحل پیش‌گفته، پژوهشگران برای تجزیه و تحلیل داده‌ها بعد از هر مصاحبه، اقدام به پیاده کردن متن کرده، به کدگذاری آن می‌پردازند و بعد از اتمام آن، نسبت به برگزاری مصاحبه بعدی و کدگذاری آن اقدام می‌نمایند. در این پژوهش، این رویه تا زمانی که بعد از ۱۴ مصاحبه،

1. coding process
2. miscellaneous
3. worked-out

الف) واقع‌گرایی و فن‌گرایی

اصولاً بودجه عمومی ضمن مدنظر قرار دادن ملاحظات مربوط به بافت اجتماعی و تاریخی و ارزشی هر کشور خاص، باید در مسائل و مشکلات جامعه ریشه داشته باشد؛ یعنی واقع‌گرا باشد. در این زمینه مانیفیلد بر آن است که جنبه‌های فنی بودجه‌بندی عمومی، کم و بیش در همه جا وجود دارد. با این حال، سبکی که این فنون اجرا می‌شوند، بیش از قوانین و مقررات رسمی، تحت‌تأثیر فرهنگ و رفتار انسان‌ها قرار می‌گیرند (ویلوپبای^۱، ۲۰۱۴: ۳۴).

بنابراین، تحت بصیرت حاصل از نظریه سیستم‌ها، همواره باید عوامل محیطی، عوامل مؤثر بر مسائل و مشکلات، برنامه‌ها و خط‌مشی‌های عمومی را به منزله اجزایی به هم وابسته در یک سیستم کل در نظر آورده و مورد ارزیابی قرار داد (برتالانفی^۲، ۱۹۶۹: ۴). از سوی دیگر، نظر به اینکه انتخاب‌های بودجه‌ای، مستلزم انتخاب از بین برنامه‌های جایگزین و رقیب است، قواعد فنی ناظر بر تعیین اولویت‌های تخصیص، اهمیت می‌یابند. بنابراین، این تم اصلی بر روی دو بنیان مهم استوار شده است: واقع‌گرایی، دال بر مسئله‌محوری و نیازسنجی و ریشه‌داری در واقعیت نیازهای جامعه و فن‌گرایی، ناظر بر کاربست قواعد و شاخص‌های انتخاب و تخصیص منابع در فراگرد بودجه‌بندی. با مدنظر قرار دادن واقع‌گرایی، اجرای موفقیت‌آمیز بودجه به عوامل متعددی نظیر توانایی رسیدگی به تغییرات محیط اقتصاد کلان، ظرفیت اجرایی واحدهای مربوطه و توانایی مواجهه با مسائل و مشکلات اجرای برنامه بستگی دارد. از این‌رو، تأکید می‌شود که اجرای کارآمد بودجه، مستلزم رعایت موارد زیر است:

الف) تضمین اجرای بودجه برحسب اختیارات قانون‌گذاران؛
ب) تطبیق فراگرد اجرای بودجه، با تغییرات و تحولات محیط اقتصادی؛

ج) حل مسائل و مشکلات اجرای برنامه‌ها؛

د) تأمین کالاها و خدمات موردنیاز، به صورت کارآمد؛

ه) جلوگیری و ممانعت از هرگونه سوء استفاده و انحراف (توماسی^۳، ۲۰۰۷).

بنابراین، نظر به اهمیت مباحث واقع‌گرایی و فن‌گرایی، تخصیص و صرف منابع عمومی باید در حوزه اولویت‌هایی صورت گیرد که بیشترین هم‌افزایی را برای تحقق اهداف عینی حکومت داشته باشند؛ ضمن اینکه باید امکان استفاده کارآمد و

جدول ۲. کدهای خام حاصل شده از کدگذاری

عدالت‌مداری؛ منطقه‌گرایی (سلول‌گرایی)؛ ظرفیت‌محوری منطقه‌ای؛ آمایش سرزمین؛ برنامه‌محوری؛ مطالعه‌محوری؛ عملکردمحوری؛ نیازسنجی‌نگری؛ پیشرفت‌محوری کل‌نگر؛ ارزشیابی شاخص‌ها؛ اصلاح‌گرایی در تهیه؛ اصلاح‌گرایی در تصویب؛ اصلاح‌گرایی در اجرا؛ ساز و کار محوری؛ هدف‌گذاری؛ هدف‌گرایی؛ راهبردمحوری؛ مسئله‌گرایی؛ توجیه‌پذیری فنی، توجیه‌پذیری مالی - اقتصادی؛ پاسخگوسازی؛ ملاحظه امتداد زمانی؛ آینده‌نگری؛ شاخص‌های کارآمد؛ شاخص‌های کیفیت‌منا؛ سنجش‌مداری؛ تمرکززدایی؛ نظارت‌گرایی؛ اطلاعات بنیان‌بودن؛ هماهنگی بین سازمانی؛ توانمندسازی مدیریتی و انسانی؛ جبران‌کنندگی بی‌عدالتی‌های طولی؛ ضابطه‌مداری؛ بهینه‌سازی کلی؛ مشارکت‌مداری.	کدهای مفهومی
---	--------------

جدول ۳. تم‌های اصلی و تم‌های فرعی شکل‌دهنده تم‌ها اصلی

تم‌های اصلی	تم‌های فرعی
واقع‌گرایی و فن-گرایی	مسئله‌گرایی؛ نیازسنجی‌نگری؛ ساز و کار محوری؛ تمرکززدایی؛ شاخص‌های کارآمد؛ شاخص‌های کیفیت‌منا؛ منطقه‌گرایی (سلول‌گرایی)؛ ظرفیت‌محوری منطقه‌ای؛ آمایش سرزمین؛ توجیه‌پذیری فنی؛ توجیه‌پذیری اقتصادی.
اصلاح‌گرایی و یادگیرندگی	اصلاح‌گرایی در تهیه؛ اصلاح‌گرایی در تصویب؛ اصلاح‌گرایی در اجرا؛ نظارت‌گرایی؛ جبران‌کنندگی بی‌عدالتی‌های طولی؛ ارزشیابی شاخص‌ها؛ توانمندسازی مدیریتی و انسانی.
علم‌گرایی و دانش‌محوری	مطالعه محوری؛ آینده‌نگری؛ ملاحظه امتداد زمانی؛ اطلاعات بنیان‌بودن؛ مشارکت‌مداری.
هدف‌مداری	هدف‌گرایی؛ هدف‌گذاری؛ راهبردمحوری؛ برنامه‌محوری؛ پیشرفت‌محوری کل‌نگر؛ بهینه‌سازی کلی.
ارزش‌مداری	عدالت‌مداری؛ پاسخگوسازی؛ ضابطه‌مداری؛ قانون-گرایی؛ عملکردمحوری؛ سنجش‌مداری؛ هماهنگی بین‌سازمانی.

پژوهشگران سپس با هدف ترکیب تم‌های فرعی (در قالب یک طبقه و زیرمجموعه‌های کدی آن)، برای نمایان ساختن تم‌های اصلی و قرار دادن زیرمجموعه‌های هر یک از آنها، با توجه به ارتباط بین این تم‌های اصلی و کدهای آنها، تلاش کردند (جدول شماره ۳).

بحث و تحلیل

به نظر می‌رسد با توضیح تم‌های حاصله، بهتر بتوان با تم‌ها ارتباط برقرار ساخت و ادراک بهتری از آنها حاصل گردانید:

1. Willoughby
2. Bertalanfy
3. Tommasi

ذی‌حقان حقیقی است. واضح است که لازمه چنین امری، مدت‌نظر قرار دادن شهروندان به منزله صاحبان مملکت و اصلاح کلیه سیستم‌های اجتماعی فعال در عرصه اجتماعی حکومت، نظیر سیستم بودجه‌بندی در راستای تحقق هر چه بهتر نیازهای خردمندان و اضطراری شهروندان است.

ج) علم‌گرایی و دانش‌محوری

در عصری که ویژگی مشخصه آن تسری اطلاعات است و به عصر اطلاعات شناخته می‌شود، نقطه ثقل هر کار علمی، چه در حوزه خصوصی و چه در حوزه عمومی باید بر اطلاعات متمرکز گردد. بر همین مبنا، سازمان‌هایی که برای مدت زمان طولانی، اهمیت مدیریت منابع کلیدی، همچون افراد و مواد خام را به رسمیت شناخته بودند، در دوران معاصر، به اطلاعات به منزله منبع کلیدی موفقیت و شکست خود نگریسته‌اند. همچنین، تصمیم‌گیرندگان خردمند فهمیده‌اند که اطلاعات صرفاً محصول فرعی سازمان نیست؛ بلکه سوخت^۴ آن است و می‌توان آن را عامل حیاتی در تعیین موفقیت یا شکست یک کسب و کار دانست. پس برای به حداکثر رساندن سودمندی اطلاعات، باید آن را همانند مدیریت منابع دیگر، به درستی مدیریت کرد (کندال و کندال^۵، ۲۰۱۱: ۱). در این راستا بودجه، سیستم بودجه‌بندی و فراگرد بودجه‌ای از جمله نهادهای پیچیده حکومتی هستند که در عرصه سیاست، اقتصاد، فرهنگ و اداره جامعه نافذ بوده، کارآمدی و اثربخشی آنها به شدت به مهارت متولیان آنها در تحلیل و کاربست اطلاعات وابسته است. به ویژه در رویکرد عقلایی که ماهیت تصمیم‌ها و فراگردهای مورد استفاده برای اتخاذ تصمیم‌ها، به شدت به اطلاعات به دست آمده متکی است. بنابراین، سیستم بودجه‌بندی عمومی خوب، با کاربست اطلاعات گوناگون درباره شرایط اجتماعی و ارزش‌های عمومی و خصوصی، به صورت موفقیت‌آمیزتری می‌تواند تصمیم‌های ناظر بر نحوه تخصیص منابع را هدایت کند (لی^۶ و همکاران، ۲۰۱۳: ۱). لازمه دستیابی به این اطلاعات، اهتمام به مطالعات محوری درخصوص رصد مسائل و مشکلات عمومی و مزیت‌های نسبی و مطلق مناطق، براساس ظرفیت‌ها و استعدادها، منطقه‌ای، به منظور دستیابی به اثربخشی (یا دستیابی به هدف) با کارآمدترین شیوه است. از سوی دیگر، اطلاعات به دست آمده از این مطالعات محوری، بنیان آینده‌نگری را شکل داده، مبنایی برای تخصیص بهتر

اثربخش از منابع، برای اجرای اولویت‌های راهبردی (یعنی ارزش برای پول) رعایت شود (دپارتمان توسعه بین‌المللی^۱، ۲۰۰۱: ۸).

ب) اصلاح‌گرایی و یادگیرندگی

یادگیرندگی شرط موفقیت مستمر است. شرطی اجتناب‌ناپذیر که جلوه‌ای از سرمایه‌دانشی پیشرفت محسوب می‌شود. آرجریس بر آن است که پی بردن به خطا یا اشتباه^۲، اولین گام به سوی یادگیری است؛ یعنی یادگیری زمانی رخ می‌دهد که بتوان خطاها را تشخیص داد و به گونه‌ای، اصلاحات مستمر را اعمال کرد (آرجریس^۳، ۱۹۹۴). در واقع، تا وقتی مشکلی شناخته نشود، نمی‌توان نسخه‌ای برای درمان آن تجویز کرد؛ ضمن اینکه علاقه‌مندی صرف به یادگیری از تجربه‌ها، برای درک چگونگی کنترل بر سرنوشت خود و تغییر زندگی برای بهبود آن سودمند خواهد بود. در واقع، براساس این تم اصلی، می‌توان چنین ادعا کرد که اگر مسائل و مشکلات شناسایی شده، اصلاح نگردند، چرخه باطل هدر رفت پول، به دلیل ناکارآمدی سیستم بودجه‌بندی ملی، ادامه خواهد یافت. قابل توجه است که اهمیت اصلاحات و یادگیرندگی به حدی است که ویلدافسکی، قسمت اعظم ادبیات بودجه‌بندی را آمیخته با اصلاحات می‌داند. اوزبرن و گبلر نیز در راستای اصلاح سیستم‌های بودجه‌بندی در نهضت بازآفرینی حکومت، بر این مهم تأکید کرده‌اند که سیستم بودجه‌بندی و بودجه‌نویسی متداول، مدیران را به هدر دادن پول تشویق می‌کند؛ زیرا اگر مدیران، کل بودجه مصوب خود را تا پایان سال مالی هزینه نکنند، سه مشکل برای آنها پیش می‌آید:

اول اینکه پولی را که صرفه‌جویی کرده‌اند، از دست می‌دهند؛ دوم اینکه سال بعد بودجه آنها کمتر می‌شود و سوم، ممیز به آنها سرکوفت می‌زند که چرا سال پیش، بیش از نیاز خود بودجه گرفته‌اید (اوزبرن و گبلر، ۱۹۹۳: ۳۳).

بنابراین، باید اصلاح و یادگیرندگی را جزء جدایی‌ناپذیر فراگرد بودجه‌بندی محسوب کرد تا با رصد مستمر مسائل و مشکلات جاری جامعه، امکان اصلاح آنها در سیستم بودجه‌بندی فراهم آید. جالب توجه آنکه در روال موجود بودجه‌بندی حکومتی، این سیستم فقط در مواردی خردمندان تلقی می‌شود که حیات سامانه‌های سیاسی مسلط در محیط (مکان و زمان) را حفظ کند (ویلدافسکی، ۲۰۰۲: ۲۴)؛ در حالی که خردمندی حقیقی مستلزم پایداری به منافع عامه مردم و ذی‌نفعان و

4. information is not just a by-product of organization
5. fuels
6. Kendall & Kendall
7. Lee

1. Department for International Development (DFID)
2. error
3. Argyris

مداران مطالبه کنند (ماینیهان^۴، ۲۰۰۷). بدین ترتیب، مشارکت از طریق وارد کردن دیدگاه‌های شهروندان در فراگرد بودجه‌ای، ثبات سیاسی را برای جامعه به ارمغان می‌آورد. زیرا نارضایتی سیاسی، ره‌آورد و بهای^۵ پرداخت شده توسط رژیم‌های دموکراتیک، برای پی‌گیری خطمشی‌هایی است که برخلاف ترجیحات شهروندان است (رایت^۶، ۱۹۸۱). بنابراین، با ملاحظه این نکته که تصمیم‌های کلیدی خطمشی عمومی، معمولاً در طی فراگرد بودجه‌بندی عمومی اتخاذ می‌گردند، بودجه‌بندی، فرصت بسیار مهمی برای اثبات مشارکت شهروندان فراهم می‌سازد (ابدن^۷، ۲۰۰۰).

د) هدف‌مداری

این تم ناظر بر مواردی است که پشتیبان سیستم بودجه‌بندی بوده، سیستم براساس رهنمودهای حاصله از آنها، می‌تواند به تخصیص منابع به اقدامات، مداخلات، برنامه‌ها، فعالیت‌ها و خطمشی‌ها مبادرت کند. در چنین چشم‌اندازی است که سیستم می‌تواند اهداف بلندمدت را در قالب تعریف و تدوین اهداف کوتاه‌مدت و قابل‌سنجش و راهبردهایی که بودجه براساس آنها تهیه می‌شود، هدایت کند. بنابراین، بودجه پیوند دهنده منابع و اهداف عینی است. در همین راستا با توجه به اینکه برنامه، اهداف کلی سیستم را ترسیم می‌کند، برخی از اصلاح‌گران بودجه‌ای در قرن بیستم، بر نقش پررنگ‌تر برنامه‌ریزی برای درک مفهوم بودجه تأکید کرده‌اند. مطابق با دیدگاه آنها، بودجه باید شامل طرح کاری بوده، ارائه‌کننده تأمین مالی برای نیازهای جاری و آتی باشد. برخی از اصلاح‌گران حتی فراتر از این رفته و معتقدند که برنامه‌ریزی بودجه، شیوه یافتن و پاسخ دادن به نیازهای برآورده نشده در اجتماع است. به هر حال، با وجود تنوع قابل‌توجه در گستره برنامه‌ریزی مورد حمایت توسط اصلاح‌گران اولیه، همگی آنها توافق داشتند که برنامه‌ریزی در بودجه‌بندی مستتر و ذاتی است (رابین، ۱۹۹۰). در این معنا، لزوم هدایت بودجه توسط برنامه، به حدی حائز اهمیت است که شکست اکثر کشورهای در حال توسعه در مسیر پیشرفتشان، به گسیختگی بودجه از برنامه و مرتبط نبودن بودجه به اهداف برنامه مرتبط دانسته می‌شود. برای مثال، کایدن بر آن است که بسیاری از مشکلات موجود، از ناهماهنگی سیستم برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی ناشی می‌شوند (کایدن، ۱۹۸۰).

منابع بین‌فعالیت‌ها و خطمشی‌های رقیب حکومت، با مدنظر قرار دادن محدودیت منابع محسوب می‌شوند؛ ضمن اینکه امکان تصمیم‌گیری معتبر و صادقانه را نیز فراهم می‌کنند (بانک جهانی، ۱۹۹۸: ۲). با این حال، باید توجه شود که ممکن است اولویت‌ها بر مبنای اطلاعات نادرست شکل بگیرند؛ به ویژه اطلاعاتی که توسط گروه‌های فشار ذی‌نفوذ، با دستکاری و مکر ایجاد می‌شوند (کلارک^۱، ۱۹۹۷). همچنین، باید توجه داشت که اشباع اطلاعات بیش از اندازه و پر حجم و نامربوط نیز همانند فقدان اطلاعات، گمراه‌کننده بوده، موجب تضعیف سیستم تصمیم‌گیری می‌شوند. پس به منزله یک قاعده می‌توان گفت که سازمان‌ها باید از غرق شدن در دریای داده‌ها، به ویژه داده‌هایی که ارتباط کمی با تصمیم‌گیری عملیاتی دارند، اجتناب کنند (هانتور و نیلسون^۲، ۲۰۱۳).

مشارکت نیز از آن حیث در این تم اصلی جاگیر شده است که «منبع اصلی تأمین اطلاعات، افرادند و هر چه قدر این افراد به منشأ بروز و ظهور مسئله نزدیک‌تر باشند، ضمن رصد زودتر مسئله یا مشکل یا نیاز احساس شده، به نحو بهتری می‌توانند راه‌حل‌های بهینه را به مقتضای بافت محیطی منطقه ارائه دهند». پس منطق زیربنایی این تم، چنین جمع‌بندی می‌شود که شهروندان با آگاهی محلی و درک بهتری می‌توانند نیازهای اجتماعات خودشان را پردازش کنند. در نتیجه، آنها می‌توانند ارائه‌کننده اطلاعات ارزشمند و عرضه‌کننده راه‌حل‌های نوآورانه درباره ترکیبی از عوامل سیاسی، فرهنگی و اقتصادی در اجتماعاتشان باشند. قابل تأمل است که بیشتر استدلال‌ها در پشتیبانی از مشارکت، آن را به منزله ابزاری برای اصلاح و بهبود عملکرد و پاسخگویی بوروکراسی (به ویژه بوروکراسی منسوخ، غیرنمایند و دارای عملکرد ضعیف) معرفی می‌کنند.

مطابق با ادبیات حکمرانی خوب، مشارکت، منابع اضافی^۳ اطلاعاتی را که از طریق نهادهای سنتی بوروکراسی در دسترس نیستند، فراهم می‌سازد. ضمن اینکه بسیاری از استدلال‌ها در حمایت از مشارکت، بر نوعی مطالبات هنجاری استوار است؛ مطالباتی دال بر اینکه شهروندان در هر نوع سیستم دموکراتیک، حق دارند درباره تصمیم‌های اثرگذار بر آینده خود، اظهار نظر کنند. پس، مشارکت باعث ارتقای عدالت اجتماعی شده، شهروندان را نسبت به حقوقشان آگاه می‌سازد تا نظریاتشان را مطابق با این آگاهی، به صراحت از سیاست-

4. Moynihan
5. price
6. Wright
7. Ebdon,

1. Clark
2. Hunter & Nielson
3. additional sources

سندرز و همیلتون، مفهومی بنیادین^۴ در زندگی اجتماعی است (سندرز و همیلتون^۵، ۲۰۰۱) و به تعبیر پژوهشگران حاضر، سنگ‌پایه مشروعیت حضور و بقای دولت و حکومت است (پورعزت، ۱۳۸۰). در تأیید این موارد، مطالعات مؤید آن است که پذیرش تصمیم‌های مراجع قانونی و قواعد حقوقی و حمایت از سیستم سیاسی و حقوقی، به طور کلی به ارزشیابی مردم از منصفانه بودن رویه‌ها و فراگردهای اجتماعی مورد استفاده برای اتخاذ تصمیم‌ها و قواعد به کار برده، بستگی دارند (تایلر و لیند^۶، ۲۰۰۱). به طوری که مشروعیت هر دولت، بر ادعای آن برای تحقق عدالت استوار می‌گردد (ریان^۷، ۱۹۹۳)؛ یعنی مشروعیت دولت و رهبران آن، تا حد زیادی به عدالت ادراک شده در میان شهروندان بستگی دارد و قانونگذاری و خط‌مشی عمومی نیز برحسب مراتب عدالت توزیعی و رویه‌ای برآمده از آنها، مورد قضاوت قرار می‌گیرند (اسکات^۸ و همکاران، ۲۰۰۱).

علاوه بر عدالت، دو مقوله «قانون‌مداری» که وجه‌میزه حکومت‌های استبدادی از حکومت دموکراتیک است و «پاسخگویی» که بنیان اصلاحات بودجه‌ای مبتنی بر آن است، سنگ‌بنای حکومت دموکراتیک را پی‌ریزی می‌کنند و به منزله ارزش‌های دموکراتیک مدنظر قرار می‌گیرند. بنابراین، تأکید بر آن است که کشورها و به ویژه کشورهای وابسته به منابع، باید به منظور اصلاح انحرافات در استفاده از منابع، بر این مهم توجه جدی نمایند (رنزیو^۹ و همکاران، ۲۰۰۹). در این امتداد، می‌توان گفت که جنبش اصلاح بودجه، با مفهوم پاسخگویی عجین شده است؛ یعنی پاسخگویی در بودجه‌بندی، دغدغه اصلی در طی عصر پیشرفت (تقریباً ۱۹۱۰-۱۸۹۶) بودجه‌بندی (یا دوران مقبولیت و توسعه بودجه‌بندی عمومی در آمریکا) بوده است. به طوری که هدف بسیاری از اصلاح‌گران عصر پیشرفت، کاربست بودجه‌بندی به منزله ابزاری برای مخالفت با ماشین سیاسی بزرگ حکومت بوده است. مطابق با دیدگاه آنها، ماشین سیاسی فاسد، خنثی‌کننده^{۱۰} اراده عمومی است (رابین، ۱۹۹۶). بنابراین، پاسخگویی تم مهمی در ادبیات اصلاحات است که فقط از طریق بهبود کیفیت اطلاعات و منتشرسازی آن در میان عامه مردم، می‌توان بدان دست یافت. عموم مردم و همچنین قانونگذاران باید از آنچه حکومت انجام می‌دهد و میزان هزینه‌ای که برای دستیابی به اهداف ویژه خود صرف می‌کند،

جالب آنکه عملکرد ضعیف نیز اغلب در مواردی بروز می‌کند که پیوند خط‌مشی‌گذاری، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی ضعیف باشد. در واقع، ضعف عملکرد در مرحله بودجه‌بندی به کنترل ضعیف بر مخارج، کاهش قدرت پیش‌بینی منابع بودجه‌ای و ضعف در سیستم اطلاعاتی مرتبط با بودجه منجر می‌شود (بانک جهانی، ۱۹۹۸: ۴). براساس تحلیل بانک جهانی، عوامل متعددی موجب گسیختگی پیوند سیستم برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی و ضعف در تخصیص و بهره‌برداری از منابع مالی حکومت می‌شوند (جدول شماره ۴).

جدول ۴. موارد ضعف در تخصیص و کاربست منابع (بانک جهانی،

(۱۹۹۸: ۵)

کاستی‌هایی که عملکرد بخش عمومی را تضعیف می‌کنند
برنامه‌ریزی ضعیف
نبود پیوند بین خط‌مشی‌گذاری، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی
کنترل اندک بر مخارج
تأمین مالی ناکافی برای عملیات و نگهداری
رابطه ضعیف بودجه تنظیم شده و بودجه اجرا شده
نابستگی سیستم‌های حسابداری
عدم استمرار جریان وجوه بودجه‌ای به سوی کارگزاران و سطوح پایین تر حکومت
مدیریت ضعیف وجوه نقد
مدیریت ضعیف کمک‌های خارجی
گزارش‌دهی ناکافی از عملکرد مالی
انگیزه پایین کارکنان

ه) ارزش‌مداری

هر سیستم اجتماعی، براساس ارزش‌هایی هدایت می‌شود که بنیان و شالوده آن سیستم بر آن استوار می‌گردد. فراگرد بودجه نیز عرصه‌ای است که در آن ایجاد تعادل بین ارزش‌های چندگانه با وضوح بسیار به نمایش گذاشته می‌شود (فرانکلین و ابدن^۱، ۲۰۰۷: ۸۴). به طوری که ارزش‌های محوری و جمعی اجتماع، هم در تعیین اولویت‌های بودجه‌ای کوتاه‌برد و هم در تنظیم راهبردهای توسعه اقتصادی دوربرد در بودجه انعکاس می‌یابد (وانگ^۲، ۲۰۰۴). این تم اصلی، مشتمل بر ارزش‌هایی است که به اعتقاد مصاحبه‌شوندگان هم در نظر و هم در عمل، باید مدنظر سیستم بودجه‌بندی عمومی قرار گیرد؛ ارزش‌های نظیر عدالت که به باور راولز، اولین فضیلت نهادهای اجتماعی (راولز^۳، ۲۰۰۵: ۳) و مطابق با نظر

4. fundamental concept
5. Sanders & Hamilton
6. Tyler & Lind
7. Ryan
8. Scott
9. Renzio
10. thwart

1. Franklin & Ebdon
2. Wong
3. Rawls

اطلاع داشته باشند (رایین، ۱۹۹۰).

در رابطه با ارزش قانون‌مداری، لزوم توجه به ضابطه‌مداری و قانون محوری به حدی حائز اهمیت است که ضمن ایفاگری نقش یاری‌دهنده در انجام بهتر وظایف حکومت‌ها در نگاه ویلوقبای (ویلوقبای، ۲۰۱۴: ۶۶)، به باور هایک^۱ (۲۰۰۶: ۷۸-۷۵) نیز وجه تمایز میان شرایط موجود در یک کشور آزاد و شرایط موجود در جامعه‌ای است که تحت لوای یک حکومت استبدادی فعالیت می‌کند. بنابراین، حکومت باید در همه اقدامات خود محدود به قواعد ثابت و از پیش اعلام شده^۲ یا اصل شگرف تبعیت از قانون باشد. در این صورت، قواعد موجود در هر کشور آزاد، پیشاپیش می‌تواند در شکل قواعد رسمی ظاهر شود؛ قواعدی که به خواسته‌ها و نیازهای قشر خاصی معطوف نبوده، بلکه صرفاً ابزاری برای تعقیب اهداف متنوع عامه مردم باشند؛ ضمن اینکه قواعد رسمی، بدون ارجاع به زمان یا مکان یا افراد خاصی، پیشاپیش به مردم می‌گویند که دولت‌ها در موقعیت‌های معین تعریف شده، به طور کلی، به چه نوع اقداماتی متمایل می‌شوند. در غیر این صورت، می‌توان تصور کرد که نگرش‌های فردی یا حزبی یا جناحی، به جای منافع ملی مدنظر قرار گیرند و عرصه بودجه‌بندی نیز به عرصه نزاع‌های سیاسی تبدیل شود. در حالی که مطابق با نظر فولچر، هرگاه پیوند خطمشی عمومی و ساختار سیاسی محکم باشد، خطمشی‌گذاران بودجه عمومی مانند وکیل، ترجیح می‌دهند که بر مبنای منویات موکلان خود یا عامه مردم، خطمشی‌گذاری کنند؛ ولی هرگاه این پیوند ضعیف و سست باشد، خطمشی‌گذاران بودجه‌ای، به ملاحظات و منازعات سیاست‌مداران گرایش می‌یابند و بودجه نیز به ابزار اعمال قدرت تبدیل می‌شود (فولچر^۳، ۲۰۰۷).

علاوه بر اینها، سنجش عملکرد نیز موضوع دیگری است که پایه‌های مهمی از نهضت اصلاحات بودجه‌ای بر بنیان آن شکل گرفته است. به طوری که حتی در دوران معاصر نیز می‌توان ادعا کرد که مقبولیت سیستم بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد، از توانایی آن در مرتبط ساختن تخصیص بودجه با عملکرد برنامه، سازمان یا واحد، ناشی می‌شود و از «داده‌های عملکرد و شواهد دال بر اثربخشی»، به منزله ابزار مطلع ساختن مدیریت و فراگردهای بودجه از نحوه تخصیص کارآمد منابع، یاد شده است (پاتیسون و ویلوقبای^۴، ۲۰۱۵).

بحث و نتیجه‌گیری

خطمشی‌گذاری تجلی اراده حکومت است و بودجه‌بندی، قلب

فراگرد خطمشی‌گذاری. بدین سان اصلاح امر بودجه، اصلاح امر حکومت و جامعه است. در این چشم‌انداز، عرصه بودجه - بندی عمومی، نه عرصه کشمکش‌های حزبی و جناحی، بلکه باید تجلی‌گاه اراده خردمندان عامه مردم باشد. تجلی‌گاهی که ضمن کاربست اصول و رویه‌های فنی در فراگرد تدوین بودجه، از ارزش‌ها نیز نباید غفلت نماید. نظر به این موارد، این پژوهش با هدف شناسایی و رصد ویژگی‌های سیستم مناسب بودجه - بندی عمومی با عطف توجه به بافت اجتماعی و تاریخی و ارزشی کشور، صورت گرفته است. براساس نتایج حاصل از پژوهش، پنج تم اصلی «واقع‌گرایی و فن‌گرایی»، «اصلاح - گرایی و یادگیرندگی»، «علم‌گرایی و دانش‌محوری»، «هدف - مداری» و «ارزش‌مداری» با مجموعه‌ای از متغیرهای تحت پوشش شناسایی شدند. چنین به نظر می‌رسد که با مدنظر قرار دادن این مقوله‌ها در سیستم بودجه‌بندی حکومت، می‌توان ضمن خردمندانانه ساختن مسیر تخصیص‌های بودجه‌ای، بودجه را در مسیر اصلی خود به منزله ابزاری برای رشد و توسعه و تعالی جامعه رهنمون گردانید.

این نتیجه‌گیری از آنجا حاصل می‌گردد که با الهام از ادبیات نظری، کشورهای در حال توسعه باید در اقتباس سیستم‌ها و فراگردهای مورد استفاده، به مبانی ارزشی و فرهنگی جامعه خود توجه داشته و از تقلید بی‌چون و چرا از سیستم‌های معرفی شده در کشورهای توسعه یافته احتیاط کنند. نظر به این مهم، یافته‌های این پژوهش از این منظر نیز جالب توجه بوده، دارای نوآوری است که بر ارزش‌های فرهنگی و تاریخی کشور براساس نظر کارشناسان این حوزه تأکید داشته، گامی هر چند کوچک در هموارسازی مسیر توسعه و پیشرفت و تعالی کشور تلقی می‌گردد. نکته آن است که در ادبیات خط - مشی‌گذاری و بودجه‌بندی نیز بر میزان سازگاری و همسویی خطمشی‌ها با بافت فرهنگی و ارزشی جامعه تأکید می‌شود و از آن به منزله عاملی مهم در موفقیت خطمشی‌های و برنامه‌های مطرح شده در سند بودجه یاد می‌شود. بدین معنا که به هر میزان که افراد جامعه خطمشی‌های مطرح شده در بودجه را سازگار و همسو با ارزش‌ها و فرهنگ جامعه دریابند، در جهت تحقق آن همت گماشته، از این طریق میزان تحقق و موفقیت - آمیز بودن را افزایش می‌دهند. حمایت مردم از خطمشی‌ها نیز جنبه‌ای دیگر از ارزش‌های دموکراتیک را نمایان می‌سازد که با عنوان مشارکت به منزله بنیان حکومت دموکراتیک و مردم - سالار تلقی می‌شود.

بدین ترتیب، نکته مهم این است که همه مشروعیت

1. Hayek
2. announcedbeforehand
3. Folscher
4. Pattison & Willoughby

حکومت کارآمد متکی است و انعکاس کارآمدی آن، در عرصه اجتماع به منصفه ظهور می‌رسد.

بودجه که توجیه‌گر و جوازدهنده به دخالت حکومت در امور جامعه است، ابتناء آن به هدف مهم «پیشرفت مبتنی بر عدالت اجتماعی در جامعه‌ای کارآمد» است. جامعه‌ای کارآمد که بر

منابع

- اوزبرن، دیوید، و تد گیلر (۱۹۹۳). *بازآفرینی دولت: اثر روحیه کارآفرینی در متحول ساختن بخش دولتی*. ترجمه فضل‌الله امینی. سال ۱۳۸۹. تهران: فرا.
- پورعزت، علی‌اصغر (۱۳۸۰). «مدیریت دولتی و عدالت اجتماعی». *فصلنامه دانش مدیریت، ویژه مدیریت دولتی*. سال چهاردهم. شماره ۵۵. ۸۳-۱۱۷.
- پورعزت، علی‌اصغر؛ سیدرضایی، میریعقوب (۱۳۹۴). *بودجه‌بندی عدالت‌محور برای پیشرفت منطقه‌ای*. تهران: مرکز الگوی اسلامی ایرانی پیشرفت.
- خضری، محمد؛ قاسمی، محمد (۱۳۸۶). *مسائل و مشکلات بودجه‌ریزی در ایران (خلاصه نظرات دست‌اندرکاران فرآیند بودجه)*. تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس، دفتر مطالعات
- Argyris, Chris (1994). *Initiating change that perseveres*. In Richard C. Kearney and Evan M. Berman (Eds.). 1999, public sector performance: management, motivation, and measurement. Colorado: Westview press, 57-64.
- Attride-Stirling, Jennifer (2001). "Thematic networks: an analytic tool for qualitative research". *Qualitative research*. 1(3), 385-405.
- Bertalanffy, Ludwing Von (1969). *General system theory: foundation, development, application*. New York: George Braziller. Inc.
- Braun, V.; V. Clarke (2006). "Using thematic analysis in psychology". *Qualitative research in psychology*. 3(2), 77-101.
- Caiden, Gerald E. (1999). "Administrative reform: proceed with caution". *International Journal of Public Administration*. 22(6) 815-832.
- Caiden, Naomi (1978). "Patterns of Budgeting". *Public Administration Review*. 38(6), 539-544.
- Caiden, Naomi (1980). "Budgeting in Poor Countries: Ten Common Assumptions Re-Examined". *Public Administration Review*. 40(1) 40-46.
- Caiden, Naomi, and Aaron Wildavsky (1974). *Planning and budgeting in poor countries: comparative studies in behavioral science*. New York: A Wiley-Interscience publication.
- Caiden, Naomi (2011). "Book review: the Unruly World of Public Budgeting". *Public Budgeting & Finance*. 31(4), 148-155.
- Clark, Derek J. (1997). "Pressure and the division of public budget". *Public choice*. 93 179-195.
- DFID (2001). *Understanding and reforming public expenditure management: guideline for DFID*. Department for International Development.
- Ebdon, Carol (2000). "The Relationship between Citizen Involvement in the Budget Process and City Structure and Culture". *Public Productivity & Management Review*. 23(3), 383-393.
- Enamhe, Bojor (2010). "Budgeting as a strategic tool for development in the arts". *Global Journal of humanities*. 8(1 & 2), 45-49.
- Folscher, Alta (2007). *Budget methods and practice*. In Anwar Shah (Ed.). Budgeting and budgetary institutions. Washington

- DC: World Bank, 109-135.
- Foster, Mick, and Adrian Fozzard (2000). *Aid and Public Expenditure: A Guide*. ODI Working Paper 141.
- Franklin, Aimee L.; Carol Ebdon (2007). *Democracy, public participation, and budgeting: Mutually Exclusive or Just Exhausting?* In Richard C. Box (Ed.). *Democracy and public administration*. New York: M.E. Sharpe, 84-106.
- Guo, H.; Neshkova, M. I. (2012). "Citizen input in the budget process: When does it matter most?". *The American review of public administration*. 43(3), 331-346.
- Havens, Harry S. (1983). *Integrating evaluation and budgeting*. In Gerald J. Miller, W. Bartley Hildreth, and Jack Rahin (Eds.). 2001. *Performance- based budgeting: an ASPA classic*. Westview Press.
- Hayek, F. A. (2006). *The road to serfdom*. New York: Routledge.
- Hunter, D. E. K.; S. B. Nielsen (2013). *Performance management and evaluation: Exploring complementarities*. In S. B. Nielsen & D. E. K. Hunter (Eds.). *Performance management and evaluation*. New Directions for Evaluation, 7-17.
- Irving, Susan J. (1995). *Budget process: history and future directions*. United States General Accounting Office. House of Representative, 1-13.
- Jones, Grant (2001). *Financial management and budgeting*. In Chris Aulich, John Halligan, and Sandra Nutley (Eds.). *Australian handbook of public sector management*. Sydney: Allen & Unwin, 60-73.
- Kendall, Kenneth E.; Julie E. Kendall (2011). *Systems analysis and design*. Boston: Prentice Hall.
- Lauth, Thomas P. (1987). *Budgeting and productivity in state government: not integrated but friendly*. In Gerald J. Miller, W. Bartley Hildreth, and Jack Rahin (Eds.). 2001. *Performance- based budgeting: an ASPA classic*. Westview Press 191-202.
- Lauth, Thomas P. (2014). "Zero-based budgeting redux in Georgia: efficiency or ideology?" *Public budgeting & finance*. 34(1), 1-17.
- Lee, Robert D.; Ronald W. Johnson; Philip G. Joyce (2013). *Public budgeting systems*. 9th ed. USA: Jones & Bartlett Learning.
- Meyers, Roy T. (2014). "The implosion of the federal budget process: triggers, commissions, cliffs, sequesters, debt ceilings, and shutdown". *Public budgeting & finance*. 34(4) 1-23.
- Moynihan, Donald P. (2007). *Citizen Participation in budgeting: prospects for developing countries*. In Anwer Shah (Ed.). *participatory budgeting*. Washington DC: World bank, 55-87.
- Pattison, Scott, and Katherine G. Willoughby (2015). *Sustaining the states: an introduction*. In Marilyn Marks Rubin and Katherine G. Willoughby (Eds.). *sustaining the states: the fiscal viability American state government*. New York: CRC press, 1-12.
- Rawls, John (2005). *A theory of justice*. Massachusetts: Harvard university press.
- Renzio, Paolo de, Pamela Gomez, and James Sheppard (2009). *Budget transparency and development in resource - dependent countries*. UNESCO.
- Roulston, Kathryn (2001). "Data analysis and 'theorizing as ideology'". *Qualitative research*, 1(3) 279-302.
- Rubin, Irene (1990). "Budget Theory and Budget Practice: How Good the Fit?" *Public Administration Review*, 50(2), 179-189.
- Rubin, Irene (1996). "Budgeting for accountability: municipal budgeting for the 1990s". *Public budgeting & finance*, 16(2), 112-132.
- Ryan, Alan (1993). *Introduction*. In Alan Ryan (Ed.). *Justice*. Oxford: Oxford University Press, 1-17.
- Sanders, Joseph, and V. Lee Hamilton (2001). *Justice and legal institutions*. In Joseph sanders and V. Lee Hamilton (Eds.). *Handbook of justice research in law*. New York: Kluwer academic

- publishers, 3-27.
- Saunders, Mark; Philip Lewis and Adrian Thornhill (2009). *Research methods for business students*. Fifth edition. Harlow: Pearson.
- Schick, Allen (February 1998). "Why most developing countries should not try New Zealand reforms". *The World Bank Research Observer*, 13(1), 123-131.
- Scott, John T.; Richard, E. Matland, Philip A. Michelbach, and Brain H. Bornstein (2001). "Just Deserts: An Experimental Study of Distributive Justice Norms". *American Journal of Political Science*. 45. (4)749-767.
- Shafritz, Jay M.; Christopher P. Borick (2008). *Introduction public policy*. New York: Pearson education. Inc.
- Shafritz, Jay M.; E. W. Russell, and Christopher P. Borick (2009). *Introduction public administration*. Sixth edition. New York: Pearson education. Inc.
- Smith, Adam (2004). *The theory of moral statements*. Edited by Kund Haakonssen. Cambridge: Cambridge university press.
- Tommasi, Daniel (2007). *Budget execution*. In Anwar Shah (ed.). Budgeting and budgetary institutions. Washington DC: World Bank, 279-322.
- Tyler, Tom R.; E. Allan Lind (2001). *Procedural justice*. In Joseph sanders and V. Lee Hamilton (Eds.). Handbook of justice research in law. New York: Kluwer academic publishers, 65-92.
- Wildavsky, Aaron (1961). "Political Implications of Budgetary Reform". *Public Administration Review*. 21(4) 183-190.
- Wildavsky, Aaron (1964). The politics of the budgetary process. Boston: Little, Brown and company.
- _____ (1992). "Political implications of budgetary reform: A retrospective". *Public administration review*. 52(6), 594-599.
- Wildavsky, Aaron B. (2002). *Budgeting: a comparative theory of budgetary processes*. Revised edition. New Jersey: Transaction publishers.
- Willoughby, Katherine (2014). *Public budgeting in context: structure, law, reform, and results*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Wong, John D. (2004). "Symposium introduction". *Journal of public budgeting, accounting and financial management*. 16 (3), 358-361.
- World Bank (1988). *Public expenditure management handbook*. Washington DC: The World Bank.
- Wright, James D. (1981). *Political disaffection*. In Samuel L. Long (Ed.). Handbook of political behavior. 4, New York and London: Plenum press, -79.