

## Identify and prioritize the factors affecting the improvement of resource allocation structure in the government financial system of the country

**Mohammad Zareei<sup>1</sup>, Hamid Mortezaeiya<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>M.A. Student of Financial Management, Imam Hossein University, Tehran, Iran  
mzareeikashn@yahoo.com (Corresponding Author)

<sup>2</sup>Assistant Professor of Financial Management, Imam Hossein University, Tehran, Iran || mortezaeiya@ihu.ac.ir

Received: 2022/11/03 Accepted: 2023/01/09

### **Abstract**

In the financial system and the government budgeting system, due to the limited financial resources, the optimal allocation of resources is always important. In other words, in the financial system and budgeting, the governments are always facing this concern and problem, on what basis and how to allocate the limited financial resources to which part of the financial system and budgeting class so as to achieve optimal utility? The optimality and desirability of the financial system and the appropriate budgeting system depend on the creation of specific mechanisms in response to this issue and concern. In this regard, In this research, the researcher identified and prioritized the effective factors on improving the resource allocation structure in the government financial system, and the method of collecting data is in the form of library studies. By using the qualitative method and conducting interviews with 30 scientific and practical experts in the field of resource and budget allocation in the country, the researcher identified 69 factors, and out of these 69 factors, 42 factors were confirmed by the experts, and then using the TOPSIS technique and Saw technique prioritized factors. The results of the research showed that 42 sub-factors were ranked in three dimensions, including binding, foundational and facilitating dimensions, and at the end, suggestions were made to the relevant organizations to improve the state of the government financial system.

**Keywords:** Financial system, Allocation of resources, Budget structure, Government finance.

## شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور

محمد زارعی<sup>۱</sup>، حمید مرتضی‌نیا<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد مدیریت مالی، دانشگاه جامع امام حسین (ع)، تهران، ایران

mzareekashan@yahoo.com (نویسنده مسئول)

<sup>۲</sup> استادیار مدیریت مالی، دانشگاه جامع امام حسین (ع)، تهران، ایران

mortezaaniya@ihu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۸/۱۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۰/۱۹

### چکیده

در نظام مالی و نظام بودجه‌بندی دولتی، با توجه به منابع محدود مالی همواره بحث تخصیص بهینه منابع اهمیت دارد. به عبارتی در نظام مالی و بودجه‌ریزی، دولت‌ها همواره با این دغدغه و مسئله رو به رو هستند که بر چه اساس و مبنایی منابع مالی محدود را به کدام جزء نظام مالی و طبقه بودجه‌بندی تخصیص دهند تا مطلوبیت بهینه حاصل شود؟ بهینگی و مطلوبیت سیستم مالی و نظام بودجه‌بندی مناسب در گرو ایجاد سازوکارهای مشخص در پاسخ به این مسئله و دغدغه است. در همین راستا، در پژوهش حاضر محقق عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی را در بودجه‌ی سال ۱۴۰۱ شناسایی و اولویت‌بندی نمود. نحوه‌ی گردآوری داده‌ها به صورت مطالعات کتابخانه‌ای است. محقق با استفاده از روش کیفی و انجام مصاحبه با ۳۰ نفر از خبرگان علمی و عملی در حوزه تخصیص منابع و بودجه در کشور به شناسایی ۶۹ عامل منجر شد که از این تعداد، ۴۲ عامل توسط خبرگان تایید شد و سپس با استفاده از تکنیک تاپسیس و تکنیک ساو، عوامل را اولویت‌بندی نمود. نتایج پژوهش نشان داد که ۴۲ عامل فرعی در سه بُعد شامل ابعاد الزام‌آور، بسترساز و تسهیل‌گر رتبه‌بندی شدند. در انتها پیشنهاداتی در راستای بهبود وضعیت نظام مالی دولتی به سازمان‌های ذی‌نقش ارائه گردید.

**واژگان کلیدی:** نظام مالی، تخصیص منابع، ساختار بودجه، مالی دولتی.

## ۱. مقدمه

اگر اقتصاد به عنوان یک بدن انسان در نظر گرفته شود، سیستم مالی، قلب آن خواهد بود. از نظر اقتصادی، نظام مالی مسئول بسیاری از تخصیص منابع موجود در جهان است. نظام مالی است که تصمیم می‌گیرد کدام یک از سرمایه‌گذاری‌ها و بخش‌ها بودجه دریافت کنند و کدام یک از آنها بودجه دریافت نکنند. به بیان بهتر می‌توان گفت رابطه بین نظام مالی و بودجه‌بندی، یک رابطه دو سویه است. وجود یک نظام مالی خوب و قدرتمند می‌تواند بر تخصیص و تجهیز منابع بر بخش‌های مختلف اقتصادی و توسعه مالی و اقتصادی مؤثر باشد و نیز تخصیص بهینه منابع در بخش مصارف وجوه بر بهره‌وری و رشد نظام مالی و اجزای آن نقش‌آفرینی کند (رضایی، ۱۳۹۵).

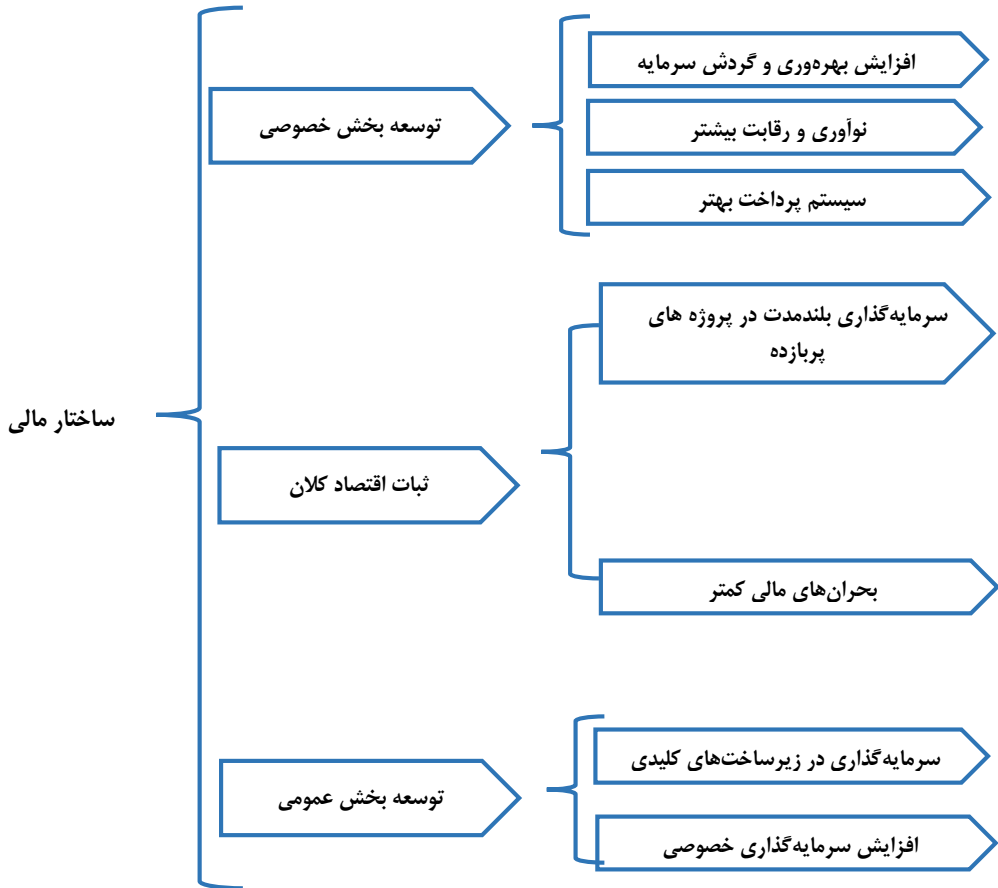
نظام مالی مجموعه‌ای از اجزاء یکپارچه است که کارکردهای مالی را در بازار رقم می‌زند. عناصر این نظام در تعامل با یکدیگر هستند که با شناخت این عناصر و درک روابط بین آنها، می‌توان آگاهی لازم از نهادها و ابزارهای مالی و نقش آنها در رشد و توسعه مالی و اقتصادی را بدست آورد. نظام مالی روابط بین عناصر را تعریف می‌کند و به چرخش وجوه در اقتصاد، به منزله گردش خون در بدن انسان کمک می‌کند. هم‌چنین توسعه بخش مالی بیش از آنکه در حجم سرمایه‌گذاری‌ها و حرکت پس‌اندازی تأثیرگذار باشد، از طریق تخصیص بهینه منابع و بالابردن بهره‌وری سبب افزایش رشد اقتصادی می‌گردد. با توجه به اهمیت بودجه‌بندی و تخصیص منابع، باید این مهم طبق استاندارد و یک نظام آماری تعریف شود (رنگریز، ۱۳۹۷). در یک تعریف ساده، نظام آماری عبارت است از مجموعه‌ای از سازمان‌ها، ادارات، مؤسسه‌ها و به طور کلی واحدهایی که در کشور به برنامه‌ریزی، جمع‌آوری، استخراج، انتشار و تجزیه و تحلیل عملی آمار اشتغال دارند. دو نوع نظام آماری متمرکز و غیرمتمرکز وجود دارد (عسگری و نجفی، ۱۳۹۴).

برای سیستم کلان اقتصادی، نظام آمارهای مالی دولتی، یک راهنما برای حسابداری ملی در عرصه‌های مختلف از جمله تخصیص منابع می‌باشد (آلپرت، ۲۰۱۹).

همواره اقتصاددانان با تأکید بر اهمیت رشد اقتصادی درصدد یافتن راه‌ها، دلایل، عوامل و علل رشد قابل قبول یا بیشتر و بالاتر و سریع‌تر در رویارویی با رشد کمتر، پایین‌تر و کندتر یا غیرقابل پذیرش در کشورهای مختلف بوده‌اند (الکینس، ۱۹۹۵).

در میان متغیرهایی که دست داشتن آن‌ها در رشد اقتصادی به طور مشترک مورد توجه صاحب‌نظران اقتصادی قرار گرفته است، نظام مالی و توسعه‌ی ساختاری آن از منظر تخصیص منابع دارای اهمیت می‌باشد. نظام مالی شامل بازارها، نهادها، ابزارهای مالی، سازمان‌نظارتی و قوانین و مقررات مربوطه است. فارغ از همه‌ی منازعاتی که پیرامون نحوه و چگونگی تعامل توسعه مالی و رشد اقتصادی در میان اقتصاددانان و پژوهشگران وجود دارد، طی سال‌های اخیر ایجاد، حفظ و بسط و گسترش بازارهای مالی کارآمد و کارا به یکی از مهمترین اولویت‌های کلیدی در برنامه‌ریزی مناسب، در مسیر دستیابی به یک

ساختار مناسب مالی متناسب با نوع بودجه‌ریزی و تخصیص منابع تبدیل شده است. هاری و هارتی (۱۹۷۴) ساختار مالی را به صورت شکل (۱) نشان می‌دهد:



شکل ۱. ساختار نظام مالی (ژانگ و همکاران، ۲۰۰۹)

از آنجایی که سیستم‌های حسابداری عمومی به طور کلی منبع و مرجع اصلی داده‌ها هستند و همچنین مقادیر جمع‌آوری شده در حساب‌های ملی و آمار مربوط به مسائل مالی در امور تخصیص منابع دولتی براساس گزارش‌های بودجه‌ای صورت می‌گیرد، نیاز است تا در طراحی نظام مالی کشور و استقرار سیستم تخصیص منابع مطابق با استانداردهای GFS انجام شود (هیگر، ۲۰۰۱).

هدف اصلی از ارائه‌ی دستورالعمل نظام آمارهای مالی دولت توسط صندوق بین‌المللی پول، تهیه چارچوب جامع مفهومی و حسابداری مناسب برای تحلیل و ارزیابی سیاست مالی، به خصوص عملکرد بخش دولت و در سطحی وسیع‌تر بخش عمومی هر کشور است. طراحی این نظام به منظور فراهم کردن آمارهایی است که سیاست‌گذاران و تحلیل‌گران را قادر می‌سازد تا پیشرفت‌های ایجاد شده در فعالیت‌های مالی، موقعیت مالی و وضعیت نقدینگی کل بخش دولت یا بخش عمومی را در قالب روشی پایدار و نظام‌مند مطالعه کنند (لوویی، ۲۰۰۷).

این واقعیت نشان می‌دهد که اساساً برآورد منابع و پیش‌بینی مصارف در لویج بودجه با روش‌های سنتی و غیرعلمی و عمدتاً در راستای پاسخ‌گویی به نیاز دستگاه‌های اجرایی صورت می‌گیرد و با وجود الزام دولت به اصلاح نظام بودجه‌ریزی بر اساس تبصره ۴۸ قانون بودجه سال ۱۳۸۰، تهیه طرح اصلاح نظام بودجه‌ریزی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی وقت، پذیرش توصیه‌های صندوق بین‌المللی پول در استفاده از نظام آمارهای مالی دولت و هماهنگ شدن شاخص‌های مالی دولت با آن به منظور برآورد آثار متقابل متغیرهای بودجه بر متغیرهای اقتصاد کلان طی سال‌های اخیر، هنوز نظام بودجه‌ریزی کشور در حوزه‌ی تخصیص منابع مالی با مشکلات عدیده‌ای روبه‌رو بوده و ساختار آن نیازمند اصلاحات متناسب با شرایط کنونی کشور می‌باشد. از آنجا که دستیابی به نرخ رشد اقتصاد بالا و پایدار، یکی از اهداف مهم هر نظام مالی و اقتصادی به شمار می‌آید و همواره مورد توجه سیاست‌گذاران اقتصادی کشورها قرار دارد، بی‌شک در روزگار ما بهبود سطح زندگی و رشد اقتصادی بر بلندای آرمان‌ها و اهداف دولت‌ها و ملت‌ها قرار گرفته است. در زمان کنونی، عمده مردم کشورها، کارگزاران اقتصادی و دولت‌ها تفهیم شده‌اند که رشد، حداقل شرط لازم بهبود سطح زندگی است (کاظمی، ۱۳۹۳).

بازمهندسی و ساختاربندی نظام مالی کشور از حیث ایجاد نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر تخصیص منابع به صورت کارآمد با توجه به اینکه زمینه‌های اقتصادی و اجتماعی، تأمین و عرضه کالاهای عمومی، اشتغال، بیکاری، وضعیت تولید، تحولات علمی، پس‌انداز و سرمایه‌گذاری را تحت تأثیر قرار می‌دهد، دارای اهمیت است (هرمن، ۲۰۱۰). به همین دلیل باید با دقت بسیار و صحت هر چه بیشتر سنجیده شده و برآورد ارقام در آن، دارای پایه و اساس منطقی باشد. با توجه به شرایط فعلی کشور که با فشارهای تحریم و جنگ اقتصادی دشمن مواجهه است، اصلاح و بازمهندسی ساختار نظام مالی کشور مطابق با نظام آمارهای مالی دولت مورد نیاز است. در حال حاضر حوزه‌ی بودجه‌ریزی دولت از حیث تخصیص بهینه منابع، از منظر شفافیت، پاسخگویی، کارایی، اثربخشی و غیره محل اشکال است که نیاز است با استفاده از سیستم GFS نارسایی‌ها جهت دستیابی به نظام مطلوب بودجه‌ریزی رفع شود. به منظور توسعه ساختار نظام مالی کشور، نیاز است سه عامل اساسی را مبتنی بر عوامل درونی و بیرونی در قالب ابعاد الزام‌آور، بستر ساز و تسهیل‌گر مورد بررسی قرار گیرد (رضایی، ۱۳۹۵).

این ابعاد شامل ۱- ابعاد الزام‌آور که ناظر بر تصمیمات و الزامات راهبردی به منظور جهت‌دهی، همسویی و همراستایی کلیه‌ی ارکان و ساختار نظام مالی کشور شامل بانک‌ها، بازار سرمایه و صنعت بیمه در راستای تخصیص بهینه منابع می‌باشد. ۲- ابعاد بسترساز که ناظر بر عواملی است که زیرساخت‌ها، زمینه‌های اجرایی و سازوکارهای رسمی جهت عملیاتی نمودن فرآیندهای بهینه در ساختار نظام مالی کشور را ایجاد می‌نماید و ۳- ابعاد تسهیل‌گر که ناظر بر عواملی است که پیشبرد اهداف، راهبردها و فعالیت‌های برنامه‌ریزی شده در راستای توسعه ساختار نظام مالی را تسهیل و هموار می‌سازد. در همین راستا با توجه به ضرورت و اهمیت پرداختن به ساختار مالی کشور و از آنجایی که این مقوله به طور مستقیم بر رشد اقتصادی کشور از طریق افزایش بهره‌وری و گردش سرمایه، رقابت و نوآوری بیشتر، سیستم پرداخت مطلوب، کنترل شوک‌های اقتصادی، بحران‌های مالی کمتر، سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های کلیدی، افزایش سرمایه‌گذاری خصوصی، اثر مثبت بر سرمایه انسانی و افزایش مصرف تأثیرگذار است لذا در این پژوهش به شناسایی عوامل مؤثر بر ارتقاء ساختار نظام مالی کشور پرداخته می‌شود.

با توجه به موارد فوق‌الاشاره، پژوهش حاضر با هدف ارائه‌ی الگوی بهبود ساختار نظام مالی دولتی در کشور تهیه شده است که در این راستا به دنبال پاسخ به سؤالات ذیل می‌باشد:

۱. الگوی بهبود ساختار نظام مالی دولتی در کشور بر مبنای مقالات و پژوهش‌های مرتبط چگونه است؟

۲. اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر بهبود ساختار نظام مالی دولتی در کشور چگونه است؟

## ۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ۱.۱،۲. بودجه

کلمه‌ی "بورث" فرانسوی اندک اندک انگلیسی شد و به صورت "باجت" در آمد و سپس بدان شکل به فرانسه بازگشت و با گویش فرانسوی "بودجه" مرسوم شد (جتی و همکاران، ۱۳۹۸). تعاریف زیادی برای بودجه شده است که به چند نمونه از آن به شرح زیر اشاره می‌شود:

بودجه دخل و خرج دولت است (حسن آبادی و صراف، ۱۳۸۷).

- اولین تعریف قانونی که از بودجه در نظام حقوقی مالی ایران به عمل آمده است در ماده یک قانون محاسبات عمومی مصوب مورخ ۲۱ صفر ۱۳۲۹ هجری قمری، مطابق با سال ۱۲۸۹ شمسی است که بودجه را چنین تعریف کرده است: بودجه دولت، سندی است که معاملات دخل و خرج مملکتی برای مدت معینی در آن پیش‌بینی و تصویب می‌گردد. مدت مزبور را سنه مالی می‌گویند که عبارت از یک سال شمسی است (حسینی عراقی، ۱۳۸۳).

- دومین تعریف قانونی مربوط به قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۶ اسفند ۱۳۱۲ شمسی مربوط می‌شود که چنین آمده است: بودجه لایحه‌ی پیش‌بینی کلیه‌ی عواید و مخارج مملکتی است برای مدت یکسال شمسی که به تصویب مجلس شورای ملی رسیده باشد (امیرکبیری و همکاران، ۱۳۹۳).
- سومین تعریف قانونی مربوط به قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۵ دی ماه ۱۳۴۹ شمسی است که بودجه را چنین تعریف نموده است: بودجه کل کشور، برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به وصول به هدف‌های دولت می‌شود و از سه قسمت تشکیل می‌شود که شامل بودجه عمومی دولت و بودجه شرکت‌ها و بودجه مؤسساتی که تحت عنوان غیر از عناوین فوق در بودجه کشور منظور می‌شود (نوبخت، ۱۳۸۹).
- چهارمین تعریف مربوط است به قانون محاسبات عمومی کشور ۱۳۶۶/۶/۱ مجلس شورای اسلامی، در این قانون، بودجه‌ی کل کشور چنین تعریف شده است: بودجه کل کشور، برنامه‌ی مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود (نیازی، ۱۳۹۴).

## ۲.۲. بودجه‌ریزی

بودجه‌ریزی در اصل تخصیص منابع است و ذاتاً نیازمند انتخاب و تعیین اولویت می‌باشد. سیاست‌های بودجه‌ای در مفهوم گسترده، محل نزاع مدعیان برای تصمیم‌گیری در این باره است که چه مقدار از منابع محدود دولت، باید در میان تعداد زیادی از اهداف ملی ضروری تقسیم شوند (شبییری نژاد، ۱۳۸۱).

نظام‌های اقتصادی برنامه‌ای، بازار و مختلط به رغم تفاوت‌های ماهوی، در اهدافی همچون امنیت، رفاه و توسعه اشتراک نظر دارند. در این نظام‌ها، دولت به تناسب حجم و نقش خود در اقتصاد از ابزار بودجه برای تحقق اهداف سالیانه بهره‌مند می‌شود. با عنایت به این که بودجه عمومی از سوی دولت تهیه و توسط قوه مقننه به تصویب می‌رسد، می‌توان بودجه عمومی را به مثابه اهرمی در اختیار مجلس دانست که از آن برای هدایت امور اقتصادی، اجتماعی و سیاسی و در جهت تأمین نظر رأی دهندگان و پرداخت کنندگان مالیات استفاده می‌کند. قبل از آنکه بودجه، یکی از برنامه‌های کاری دولت تلقی شود، یک وسیله کنترل برای توزیع مجدد ثروت در دست مجلس است. بودجه عمومی، هرچند با جامعیت در راستای اهداف بلندمدت و چشم‌انداز چندساله تهیه می‌شود، ولی باید از تفصیل کافی در جهت افزایش قدرت نظارت و پاسخگویی بیشتر برخوردار باشد (نوبخت، ۱۳۹۵).

### ۱،۲،۲. بُعد الزام‌آور

بُعد الزامات، بر سازوکارهایی تأکید می‌نماید که می‌تواند منجر به همسوسازی راهبردی، یکسان سازی اهداف و جهت‌یابی مشخص اقدامات به منظور بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی شود. این بُعد شامل مؤلفه‌های انطباق اهداف و سیاست‌های قانونی با نظام بودجه‌ریزی و تخصیص منابع، تنظیم نظام قانونی جامع و یکپارچه تخصیص منابع، تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد بودجه، تعیین اهداف و مأموریت‌های نظام بودجه‌ریزی کشور، اصلاح قانون هدفمندی یارانه‌ها، الزام دستگاه‌ها به رعایت قوانین و مقررات می‌شود.

### ۲،۲،۲. بُعد بسترساز

بُعد بسترساز به مجموعه اقداماتی اطلاق می‌شود که ضمانت بخش اجرایی‌سازی الزامات تدوین شده در راستای تخصیص منابع مالی در سازمان‌های دولتی می‌باشد که شامل: هوشمندسازی تخمین درآمدها، تعیین شاخص‌های صلاحیت مجلس در تصویب بودجه، برقراری توازن در بودجه دستگاه‌ها، نهادها و غیره، شفاف‌سازی و پاسخگویی مالی دولت، برقراری ارتباط بین برنامه و بودجه، تنظیم طرح‌های توجیهی برای پروژه‌ها، ارائه گزارش‌های بودجه‌ای، هماهنگی استانداردهای حسابرسی با استانداردهای بین‌المللی و مؤلفه‌ی شفاف‌سازی شامل شفاف‌سازی نقش‌های کلی قوای مقننه و مجریه، استقرار نظام نظارت مالی بر اساس شیوه حسابرسی مبتنی بر عملکرد، بازتعریف رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت، شفاف‌سازی نقش‌ها و مسئولیت‌های دولت، مستندسازی بودجه، شناسایی صحیح جریان منابع مالی و شفاف‌سازی و اطلاع‌رسانی به آحاد جامعه می‌باشد.

### ۳،۲،۲. بُعد تسهیل‌گر

این بُعد ناظر بر سازوکارها و اقداماتی است که مسیر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی را تسهیل و هموار می‌سازد. این بُعد شامل استقرار سیستم‌های مالی که شامل پیاده‌سازی بانک اطلاعاتی یکپارچه بین دستگاه‌ها، بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت، ایجاد کانال‌های ارتباط مردمی، سیستم اطلاعات مدیریت، گزارش‌دهی به ذی‌نفعان بر اساس استانداردهای بین‌المللی (IFRS)، امتیازدهی مبتنی بر کارکرد سازمان‌ها و هدف‌گزینی مبتنی بر سطح تخصص سازمان می‌شود.

### ۳. روش پژوهش

این پژوهش از منظر استراتژی پژوهش، روش آمیخته یا ترکیبی از نوع اکتشافی است. روش ترکیبی اکتشافی، روشی است که در دو فاز اساسی شامل فازهای کیفی و کمی انجام می‌شود. در فاز کیفی، محقق با استفاده از روش تحلیل داده‌های کیفی که به طور مشخص در این پژوهش از روش کیفی مقالات و مصاحبه با ۳۰ نفر از خبرگان در سال ۱۴۰۱ مطابق با بودجه سال جاری استفاده می‌شود، به مدل‌سازی



یا الگوسازی می‌پردازد و در فاز کمی، به اولویت‌بندی عوامل به تفکیک ابعاد اصلی پرداخته می‌شود. در مرحله‌ی اول یعنی گردآوری داده‌های کیفی پژوهش که هدف آن تدوین الگو است از روش تحلیل کیفی استفاده نمود و در مرحله‌ی دوم، به وزن‌دهی عوامل به تفکیک ابعاد با استفاده از نظر خبرگان شامل اعضای هیئت علمی، پژوهشگران و فارغ‌التحصیلان و دانشجویان مقطع دکتری که در زمینه‌ی تخصیص منابع مالی، بودجه‌ریزی عملیاتی و غیره دارای تخصص می‌باشند، در قالب گروه‌های کانونی می‌پردازد. بدین ترتیب روش پژوهش از منظر گردآوری داده‌ها به صورت توصیفی - پیمایشی می‌باشد که با استفاده از پرسشنامه انجام شده است. گام‌های پژوهش به صورت جدول ۱ می‌باشد:

### جدول ۱. گام‌های اجرایی پژوهش

ردیف	گام‌ها	توصیف
۱	طرح سؤال‌های پژوهشی	ابتدا پرسش‌های مبنایی مطرح شده و با پاسخ‌گویی به آن‌ها محدوده کار مشخص می‌شود. چنین محدودیت‌هایی زمینه‌ساز رفع ابهام‌هایی احتمالی در مراحل بعدی پژوهش خواهد بود.
۲	بررسی متون نظام‌مند	مقالات، پروژه‌ها و پژوهش‌های انجام شده و همچنین مصاحبه با خبرگان و نخبگان دانشگاهی متخصص در حوزه‌ی ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور، مورد بررسی و مطالعه قرار گرفته است.
۳	بررسی نظام‌مند	در این گام، محقق کیفیت مقالات را ارزیابی می‌کند و هدف از این مرحله حذف مقاله‌ها و کتاب‌هایی است که پژوهشگر به یافته‌های ارائه شده در آن‌ها اعتمادی نداشته باشد و ممکن است آن‌ها را رد کند. در این پژوهش، معیارهای در نظر گرفته شده در چک لیست ارزیابی کیفی این پژوهش به طوری که شامل معیارهای لازم در گام‌های پالایش، ارزیابی تکنیکی و پارادایمی هستند، عبارتند از: - روش گردآوری داده، نحوه تجزیه و تحلیل داده‌ها - تناسب طرح پژوهش با هدف پژوهش - بیان روشن یافته‌ها، توجیه مناسب نتیجه پژوهش - تجانس بین پارادایم‌های هدایت‌کننده پروژه پژوهش‌های با روش‌های انتخاب شده.
۴	استخراج اطلاعات متون	در این مرحله برای افزایش سرعت و دقت بازبازی به هر اثر کدی اختصاص داده شد. به همین منظور برای مقاله‌های مروری از کد مم، برای مقاله‌های پژوهشی از کد مپ، برای کتاب از کد ک و برای فصل کتاب از کد فک استفاده شد.

ردیف	گام‌ها	توصیف
		چنین کدهایی هم در فضای صفحه‌ها صرفه‌جویی کرده و هم دقت بازیابی و دسته‌بندی بعدی را افزایش می‌دهد. در جدول مربوط به این گام، امتیاز دریافتی هر مقاله بر اساس سیاهه ارزیابی CASP و نیز رتبه کیفی هر اثر در بین کلیه آثار آورده شده که تحلیل‌های ثانویه را آسان می‌کند.
۵	تلفیق یافته‌های کیفی	بر اساس روش کیفی تمام عوامل شناسایی شده از مطالعات پیشین را که در پاسخ به سؤالات طراحی شده استخراج شده‌اند و در قالب کد در جدول ۳ نگاشته شده‌اند، در نظر گرفته سپس با دسته‌بندی مفهومی هر کد، مفاهیم مرتبط با پژوهش شناسایی می‌شود. کاری که در این بخش انجام می‌شود، تجزیه و تحلیل و تلفیق کیفی است. هدف کیفی ایجاد تفسیری یکپارچه و جدید از یافته‌هاست (نوبلیت و هیر، ۱۹۸۸).
۶	اعتباریابی کیفی ابعاد و مؤلفه‌های شناسایی شده	راستی‌آزمایی و اعتباریابی و روایی‌سنجی ابعاد و مؤلفه‌های به دست آمده از مراحل قبلی کیفی مورد بررسی قرار می‌گیرد. با توجه به این که مرحله ششم از کیفی پالایش کیفی یافته‌های به دست آمده است با روش گروه کانونی از طریق نظرسنجی از خبرگان به دست می‌آید.

#### ۴. گام‌های پژوهش

##### ۴.۱. گام اول: طرح سؤال‌های پژوهشی

در جدول ۲ سؤال‌های پژوهش به همراه مؤلفه‌های آن‌ها بیان شده است.

##### جدول ۲. سؤال‌های گام نخست کیفی

مشخصه‌ها	پرسش‌های پژوهش
چیستی (What)	ابعاد و مؤلفه‌های بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور
جامعه مورد مطالعه (Who)	منابع مختلف اعم از مقاله و پایان‌نامه در مورد ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور
محدودیت زمانی (When)	کلیه منابع موجود بین سال‌های ۲۰۱۴ تا ۲۰۲۱ میلادی
چگونگی روش (How)	بررسی موضوعی منابع، استخراج کدها، بررسی و تحلیل مفاهیم، دسته‌بندی مفاهیم و ایجاد مقوله‌ها

### ۴,۲. گام دوم: بررسی متون نظام‌مند

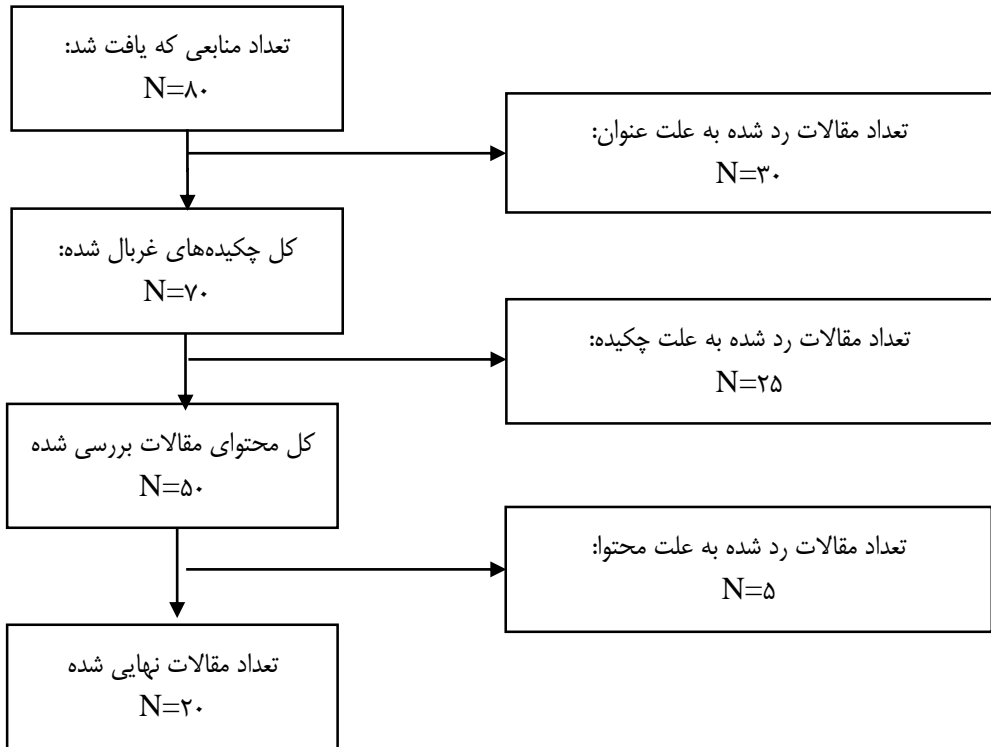
در این پژوهش، برای مرور و دسته‌بندی محتوای مقالات تولید شده در زمینه‌ی مورد پژوهش، با مراجعه به بانک‌های مقالات علمی و از طریق موتور جستجوی علمی گوگل، پژوهش آغاز شد. از آن‌جا که دامنه پژوهش‌های صورت گرفته روی تخصیص منابع مالی دولتی مورد نظر محقق بود، واژگان کلیدی جدول ۳ با دو زبان فارسی و انگلیسی به اشکال نوشتاری مختلف، مورد جستجو قرار گرفت که تعداد کمی از مقالات در جستجوی اولیه یافت شد که این نشان از محدودیت پژوهش در زمینه‌ی موضوع پژوهش بود که به منظور اشباع نظری محقق، مصاحبه با خبرگان نیز در دستور کار قرار گرفت.

### جدول ۳. واژگان کلیدی جستجو

فارسی	انگلیسی
نظام تخصیص منابع مالی	Financial resource allocation system
بودجه‌ریزی عملیاتی	operational budgeting
نظام مالی دولتی	Government financial system
ساختار نظام مالی	Financial system structure
عوامل کلیدی منابع مالی دولت	Key factors in government funding
تخصیص منابع دولتی	Allocation of government resources
الگوی ساختاردهی نظام مالی دولتی	The Model of structuring the public financial system

### ۴,۳. گام سوم: بررسی نظام‌مند متون

در طول این پژوهش، محققین به بررسی هر یک از مطالعات پرداختند و طی گفت‌وگوها و مبادلات به این توافق رسیدند که مطالعات از کیفیت لازم برخوردارند. مقالات بر اساس معیارهایی بر مبنای فرآیند نمایش داده شده در شکل ۲ حذف یا انتخاب شدند. معیارهای پذیرش یا عدم پذیرش، شامل مواردی چون محدوده‌ی جغرافیایی، زبان مطالعات، زمان مطالعات، روش‌های مطالعات، جامعه مورد مطالعه، شرایط مورد مطالعه و نوع مطالعه است. بسیاری از مقالات حذف شدند چرا که آن‌ها معیارهای انتخاب را برآورده نمی‌کردند. با توجه به ماهیت پژوهش مقالات غیرمرتبط با زمینه پژوهش از این مطالعه کنار گذاشته شدند. در پایان ۲۰ مقاله مربوط به موضوع، یا اشاره داشته به بخشی از موضوع انتخاب شد.



شکل ۲. شیوهی انتخاب و ارزیابی مقاله‌های مناسب جهت تحلیل

#### ۴.۴. گام چهارم: استخراج اطلاعات متون

در جدول ۴ یک ستون برای ردیف مقاله، یک ستون برای کد مقاله، ستونی برای نام مؤلفان و سال انتشار مقاله، ستونی برای اطلاعات استخراج شده، ستونی برای نوع پژوهش، ستونی برای امتیاز دریافتی و ستونی نیز برای رتبه‌ی کیفی در نظر گرفته شده است. شایان ذکر است که با توجه به حجم زیاد جداول مربوطه، در این قسمت تنها بخش‌هایی کوچک از یافته‌ها در قالب جدول‌هایی ارائه می‌شود. در ادامه گام چهارم کیفی، مفاهیم کلیدی از آثار به صورت جداگانه استخراج و در قالب جدولی جداگانه تهیه شدند. از آن‌جا که مطالعات نظام‌مند و از نوع تحلیل محتوا با مفاهیم و مقوله‌ها سروکار دارند، باید نگاهی تفسیری و یکپارچه‌نگر به مؤلفه‌ها و عناصر یافته شده داشت. برای سهولت و تسریع کار در مرحله‌ی بعدی کدگذاری که از خود ادبیات گرفته شده بودند به صورت موقت شناسایی و دسته‌بندی شده و برای هر مقوله منابع و آثار شناسایی شده، آورده شدند تا زمینه تفسیرهای بعدی مهیا گردد. جهت تحلیل‌های بعدی، فراوانی تکرار هر مقوله در بین آثار بررسی شده نیز بررسی شد تا پشتوانه نظری هر مقوله توجیه‌پذیر باشد. در مجموع

نود و پنج مؤلفه شناسایی شدند که از حیث تکرار و فراوانی دارای تنوع نیز بودند. جدول ۴ تنها بخشی از جدول اصلی است و به دلیل حجم زیاد تنها گزیده‌ای از یافته‌ها ارائه شده است. شیوه‌ی کار و بقیه یافته‌ها به همین ترتیب مرتب شده‌اند.

جدول ۴. گزیده‌ای از اطلاعات اولیه استخراج شده از آثار منتخب در کیفی

ردیف	ابعاد	مؤلفه‌ها	منابع
۱	الزام‌آور	انطباق اهداف و سیاست‌های قانونی با نظام بودجه‌ریزی و تخصیص منابع	(رضایی، ۱۳۹۵)
۲		تنظیم نظام قانونی جامع و یکپارچه تخصیص منابع	(رضایی، ۱۳۹۵)
۳		تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد بودجه	(رضایی، ۱۳۹۵)
۴		تعیین اهداف و مأموریت‌های نظام بودجه‌ریزی کشور	(رضایی، ۱۳۹۵)
۵		اصلاح قانون هدفمندی یارانه‌ها	پژوهشکده تحقیقات راهبردی
۶		الزام دستگاه‌ها به رعایت قوانین و مقررات	(فرج وند، ۱۳۹۱)
۷	بسترساز	شفاف‌سازی نقش‌های کلی قوای مقننه و مجریه	(رضایی، ۱۳۹۵)
۸		هوشمندسازی تخمین درآمدها	(رضایی، ۱۳۹۵)
۹		تعیین شاخص‌های صلاحیت مجلس در تصویب بودجه	(عسگری و نجفی، ۱۳۹۵)
۱۰		برقراری توازن در بودجه دستگاه‌ها، نهادها و غیره	(گونزالس و همکاران، ۲۰۱۸)
۱۱		استقرار نظام نظارت مالی بر اساس شیوه حسابرسی مبتنی بر عملکرد	(عسگری و نجفی، ۱۳۹۵)
۱۲		شفاف‌سازی و پاسخگویی مالی دولت	(عسگری و نجفی، ۱۳۹۵)
۱۳		تفکیک بودجه ریالی از بودجه ارزی	پژوهشکده تحقیقات راهبردی
۱۴		جدایی و تفکیک رابطه بین دولت و صندوق توسعه ملی	پژوهشکده تحقیقات راهبردی

ردیف	ابعاد	مؤلفه‌ها	منابع
۱۵		بازتعریف رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت	پژوهشکده تحقیقات راهبردی
۱۶		الگوبرداری و تطبیق نظام بودجه‌ریزی با اهداف تنظیم شده توسط IMF	(نویخت، ۱۳۹۱)
۱۷		برقراری ارتباط بین برنامه و بودجه	(نویخت، ۱۳۹۱)
۱۸		تنظیم طرح‌های توجیهی برای پروژه‌ها	(نویخت، ۱۳۹۱)
۱۹		برآورد صحیح هزینه‌های طرح‌ها	(نویخت، ۱۳۹۱)
۲۰		شفافیت و قابلیت نظارت	(نویخت، ۱۳۹۱)
۲۱		شفاف‌سازی نقش‌ها و مسئولیت‌های دولت	(نویخت، ۱۳۹۱)
۲۲		دسترسی عام به اطلاعات مربوط به فعالیت‌های دولت	دستورالعمل GFS
۲۳		مستندسازی بودجه	دستورالعمل GFS
۲۴		ارائه گزارش‌های بودجه‌ای	(پابینسون و همکاران، ۲۰۰۹)
۲۵		هماهنگی استانداردهای حسابرسی با استانداردهای بین المللی	(پابینسون و همکاران، ۲۰۰۹)
۲۶		بسترسازی برای پایداری منابع مالی	(جنتی و همکاران، ۱۳۹۸)
۲۷		بسترسازی جهت سازماندهی و مشارکت منابع مالی	(جنتی و همکاران، ۱۳۹۸)
۲۸		ایجاد انعطاف‌پذیری مبتنی بر نیازهای مالی	(فلو و مارگینسون، ۲۰۱۰)
۲۹		اثربخشی بودجه‌ریزی عملیاتی	(تالش و زارعی، ۲۰۱۶)
۳۰		شناسایی صحیح جریان منابع مالی	(عسگری و نجفی، ۱۳۹۴)
۳۱		شناسایی صحیح دارایی‌ها، بدهی‌ها و ارزش افزوده	(عسگری و نجفی، ۱۳۹۴)
۳۲		نظارت و کنترل بر نحوه هزینه‌کرد	(چن و همکاران، ۲۰۱۶)

ردیف	ابعاد	مؤلفه‌ها	منابع	
۳۳	تسهیل‌گر	انعکاس فعالیت‌های فرابودجه‌ای در اسناد بودجه	(پابینسون و همکاران، ۲۰۰۹)	
۳۴		شفاف‌سازی و اطلاع‌رسانی به آحاد جامعه	پژوهشکده تحقیقات راهبردی	
۳۵		پیاده‌سازی بانک اطلاعاتی یکپارچه بین دستگاه‌ها	پژوهشکده تحقیقات راهبردی	
۳۶		گزارش دهی به ذینفعان بر اساس استانداردهای بین المللی (IFRS)	(گونزالس و همکاران، ۲۰۱۸)	
۳۷		امتیازدهی مبتنی بر کارکرد سازمان‌ها	(آرنولد و آرتز، ۲۰۱۹)	
۳۸		بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت		
۳۹		هدف‌گزینی مبتنی بر سطح تخصص سازمان		
۴۰			پاسخگویی سازمان در مقابل جامعه	(فرزاد و همکاران، ۱۳۹۲)
۴۱			ایجاد کانال‌های ارتباط مردمی	
۴۲			سیستم اطلاعات مدیریت	

#### ۵.۴. گام پنجم: تلفیق یافته‌های کیفی

در مقاله‌ی حاضر، تمامی سازوکارهای استخراج شده را که در گام قبلی به منزله‌ی کد در نظر گرفته شد، در فرم ماتریس مقیاس به تصویر کشیده و سپس با در نظر گرفتن مفهوم هر یک از این کدها، در یک مفهوم مشابه دسته‌بندی شدند. با انجام این کار تفسیری فراتر از هر یک از مطالعات گنجانده شده در کیفی از پدیده‌ی مورد نظر ارائه شده و در عین حال در برگیرنده‌ی همه‌ی آن‌ها نیز خواهد بود؛ به گونه‌ای که اثر هر یک از مطالعات اولیه را می‌توان در این کل جستجو کرد. به طور کلی ابعاد اصلی بر اساس مطالعات و استنتاج محقق شامل ابعاد "قوانین"، "اسناد راهبردی و بالادستی"، "تمهیدات سازمانی"، "گفتمان سازی محتوایی"، "زیرساخت‌های فناوری اطلاعات" و "فرآیندهای اجرایی" هستند.

#### ۶.۴. گام ششم: اعتباریابی کیفی ابعاد و مؤلفه‌های شناسایی شده

در مرحله‌ی بعدی در پژوهش حاضر، راستی‌آزمایی و اعتباریابی و روایی سنجی ابعاد و مؤلفه‌های به دست آمده از مراحل قبلی کیفی مورد بررسی قرار می‌گیرد. با توجه به این که مرحله‌ی ششم از کیفی، پالایش کیفی یافته‌های به دست آمده است، با روش گروه کانونی از طریق نظرسنجی از خبرگان به دست می‌آید. با توجه به این که ابعاد و مؤلفه‌های به دست آمده از مقالات پیشین اقتباس و استخراج شده است بنابراین دارای روایی قابل قبولی است اما برای تعیین میزان توافق بر روی مؤلفه‌های به دست آمده و نزدیک کردن آن به نظرات و دیدگاه‌های علمی‌تر و اصولی‌تر اعتباریابی در دستور کار محقق قرار می‌گیرد. روش گروه کانونی یا گفتگوی گروهی متمرکز یکی از روش‌های متداول در پژوهش است که به منظور جمع‌آوری اطلاعات، بررسی مسئله و نظرسنجی مستقیم از خبرگان انجام می‌شود. جلسات گروه‌های کانونی به دلیل محدودیت‌های پاندمی کرونا، از طریق فضای مجازی انجام شد و تمامی خبرگان کسب و کار و نخبگان دانشگاهی که در حوزه‌ی بودجه‌ریزی دارای تخصص بودند به صورت همگن و بر اساس نمونه‌گیری هدفمند و در دسترس به تعداد ۱۵ نفر تعیین شدند و ابعاد و مؤلفه‌ها در قالب پرسشنامه به صورت طیف لیکرت به نظرسنجی خبرگان گذاشته شد. مشخصات خبرگانی که در این پژوهش از نظرات آن‌ها استفاده شده به صورت جدول ۵ آمده است:

جدول ۵. مشخصات خبرگان

تعداد	مشخصات	
۱۱	مرد	جنسیت
۴	زن	
۵	کارشناسی ارشد	تحصیلات
۱۰	دکتری	
۴	بین ۵ تا ۱۰ سال	سابقه کار
۲	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	
۳	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	
۲	بین ۲۰ تا ۲۵ سال	
۴	بین ۲۵ تا ۳۰ سال	
۵	بودجه‌ریزی	رشته تحصیلی
۷	مدیریت مالی	
۳	تحویل دیجیتال	



#### ۷,۴. گام هفتم: اولویت‌بندی عوامل

تکنیک تاپسیس یکی از تکنیک‌های معروف تصمیم‌گیری است که اولین بار توسط هوانگ و همکارش معرفی گردید. منطق اصولی تاپسیس تعریف حل ایده‌آل و ضد ایده‌آل است. حل ایده‌آل حلی است که معیارهای مثبت را بیشینه و معیارهای منفی را کمینه می‌کند. به طور خلاصه، حل ایده‌آل شامل تمام بهترین مقادیر معیارهای در دسترس است در حالی که حل ضد ایده‌آل ترکیبی از بدترین مقادیر معیارهای در دسترس است. گزینه بهینه‌گزینه‌ای است که کوتاه‌ترین فاصله از حل ایده‌آل و بیشترین فاصله را از حل ضد ایده‌آل دارد که در ادامه قدم‌های لازم جهت اجرای این تکنیک تشریح می‌شود (خواجه زاده، ۱۳۹۵).

#### ۱,۷,۴. مرحله ۱: تشکیل ماتریس تصمیم

در نخستین قدم با توجه معیارها و گزینه‌ها ماتریس تصمیم براساس فرمول زیر ساخته می‌شود:

$$D = \begin{matrix} A_1 \\ A_2 \\ \vdots \\ A_m \end{matrix} \begin{bmatrix} x_{11} & x_{12} & \cdots & x_{1n} \\ x_{21} & x_{22} & \cdots & x_{2n} \\ \vdots & \vdots & \ddots & \vdots \\ x_{m1} & x_{m2} & \cdots & x_{mn} \end{bmatrix} \quad (1-3)$$

که در آن  $A_i$  نشان دهنده  $i$  امین گزینه  $X_{ij}$  نشان دهنده ارزش  $j$  امین مشخصه برای  $i$  امین گزینه می‌باشد.

#### ۲,۷,۴. مرحله ۲: نرمالایز ماتریس تصمیم

در این قدم با استفاده از نرمالیزاسیون برداری، ماتریس تصمیم بدست می‌آید:

$$\pi_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sqrt{\sum_{i=1}^m x_{ij}^2}} \quad (2-3)$$

#### ۳,۷,۴. مرحله ۳: تعیین ماتریس وزن معیارها

در قدم سوم باید به تعیین وزن معیارها اقدام نمود. برای تعیین وزن هر یک از معیارها از فرمول زیر استفاده می‌شود:

$$V = \sum_{j=1}^n w_j = 1 \quad (3-3)$$

۴، ۷، ۴. مرحله ۴: به دست آوردن ماتریس تصمیم موزون

ماتریس تصمیم موزون از ضرب کردن ضریب اهمیت مربوط به هر یک از معیارها در ماتریس بی‌مقیاس شده محاسبه می‌شود و روش محاسبه آن به صورت زیر است:

$$V_{ij} = \pi_{ij} \cdot W_j \quad (4-3)$$

۴، ۷، ۵. مرحله ۵: تعیین راه حل ایده‌آل مثبت و ایده‌آل منفی:

راه ایده‌آل مثبت و ایده‌آل منفی، به ترتیب به صورت زیر تعریف می‌شود:

$$A^+ = \left\{ \max_i V_{ij} | j \in J \right\} \cdot \min_i V_{ij} | j \in J' \quad | i = 1, 2, \dots, m \quad (5-3)$$

$$A^- = \left\{ \min_i V_{ij} | j \in J \right\} \cdot \max_i V_{ij} | j \in J' \quad | i = 1, 2, \dots, m \quad (6-3)$$

که در آن  $v_i^*$  بهترین مقدار معیار  $i$  در بین گزینه‌ها و  $v_i^-$  بدترین مقدار معیار  $i$  از میان تمامی گزینه‌های موجود می‌باشد. در واقع این مرحله به دنبال یافتن بهترین و بدترین گزینه ممکن است.

۴، ۷، ۶. مرحله ۶: تعیین فاصله از راه حل ایده‌آل مثبت و منفی

این فواصل طبق روابط زیر قابل محاسبه هستند:

$$S_i^+ = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^*)^2} \quad , \quad i=1, 2, \dots, m \quad (7-3)$$

$$S_i^- = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^-)^2} \quad , \quad i=1, 2, \dots, m \quad (8-3)$$

۴، ۷، ۷. مرحله ۷: محاسبه شاخص شباهت و رتبه‌بندی گزینه‌ها

شاخص شباهت را می‌توان با توجه به رابطه زیر محاسبه کرد:

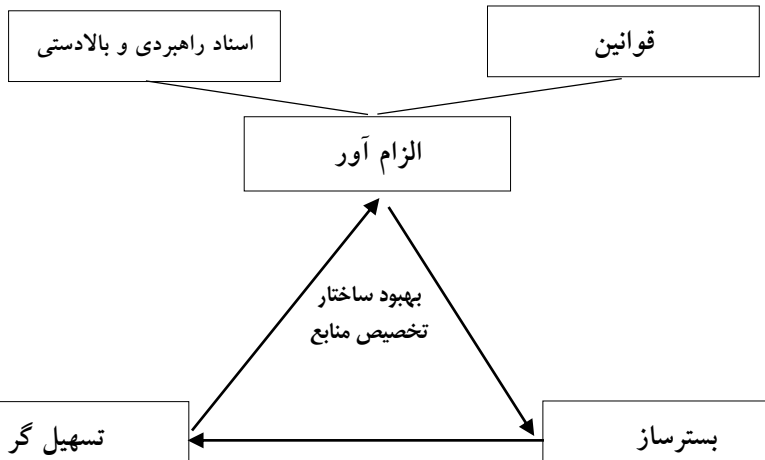
$$CC_i = \frac{S_i^-}{S_i^- + S_i^+} \quad (9-3)$$

پس از آن گزینه‌ها با توجه به مقادیر  $CC_i$  ها رتبه بندی می شوند. به طوری که گزینه‌هایی که مقدار شاخص شباهت آن‌ها بزرگتر است رتبه‌های بهتری را خواهد داشت.  
در ادامه، مدل مفهومی پژوهش بر اساس نظر خبرگان، به صورت شکل ۳ می‌باشد:



اهدایت و راهبری سازمان
سیاست‌ها، قوانین و مقررات
ترویج چشم‌انداز مشترک
وضعیت همراستایی و تعاملات
جهت‌دهی به ترجیحات و انتظارات
جهت‌دهی به ترجیحات و انتظارات
مطالبه‌گری از مدیران
الزام دستگاه‌ها به رعایت قوانین
اصلاح قانون هدفمندی یارانه‌ها
تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد
یکپارچه‌سازی تخصیص منابع
تنظیم نظام قانونی جامع
انطباق اهداف و سیاست‌های قانونی

همانگی استانداردهای حسابرسی با
ارائه گزارش‌های بودجه‌ای
شفاف‌سازی نقش‌های کلی قوا
ایجاد ساختارهای مشارکتی
ایجاد سیستم‌های پاسخگویی بهنگام
هوشمندسازی تخمین درآمدها
تعیین شاخص‌های صلاحیت مجلس
برقراری توازن در بودجه دستگاه‌ها و نمادها
ارتباط بین بخش دولتی و خصوصی
استقرار نظام نظارت مالی بر اساس شیوه
تفکیک ریالی از بودجه ارزی
بازتعریف رابطه مالی دولت و شرکت
الگوبرداری و تطبیق نظام بودجه از IMF ریزی
فرهنگ‌سازی در بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد
برقراری ارتباط بین برنامه و بودجه
مستندسازی بودجه



شکل (۳): مدل مفهومی تحقیق (نتایج محقق)

استقرار شبکه‌های اجتماعی
ایجاد مرزهای ارتباطی
توسعه زیرساخت‌های فناوری اطلاعات
انعکاس فعالیت‌های فرابودجه‌ای
شفاف‌سازی و اطلاع‌رسانی به جامعه
پیاده‌سازی بانک اطلاعاتی
گزارش‌دهی به ذی‌نفعان بر اساس استانداردهای IFRS

فناوری اطلاعات

تسهیلات ساختاری

گفتمان‌سازی محتوایی

با توجه به شکل ۳ بر اساس مطالعات صورت گرفته و مصاحبه با خبرگان و نخبگان دانشگاهی فعال و متخصص در عرصه‌ی بودجه‌ریزی دولتی، الگوی مفهومی پژوهش در سه بُعد اصلی دسته‌بندی گردید. سپس به منظور اولویت‌بندی عوامل، از روش تاپسیس استفاده شد که نتایج آن به صورت جدول ۶ می‌باشد:

جدول ۶. تعیین امتیاز نهایی گزینه‌ها

امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه‌سازی	شفاف‌سازی	میزان ایجاد بهر دوری	میزان ریسک	اثرگذاری بر سیستم بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۴۴	۰/۰۰۱۳	۰/۰۰۰۹۷	۰/۰۰۸۷۷۶	۰/۰۰۰۹۷۱	۰,۰۰۰۹۹۷۶۸	انطباق اهداف و سیاست‌های قانونی با نظام بودجه‌ریزی و تخصیص منابع	الزام‌آور
۰,۰۰۴۵	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۷۹۸۹۲	تنظیم نظام قانونی جامع و یکپارچه تخصیص منابع	
۰,۰۰۴۰	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۸۰۲۲۰۹	تعیین شاخص‌های ارزیابی عملکرد بودجه	
۰,۰۰۳۹	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	تعیین اهداف و مأموریت‌های نظام بودجه‌ریزی کشور	
۰,۰۰۴۲	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	اصلاح قانون هدفمندی یارانه‌ها	
۰,۰۰۴۶	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۹۹۹	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	الزام دستگاه‌ها به رعایت قوانین و مقررات	

امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه‌سازی	شفاف‌سازی	میزان ایجاد بهر دوری	میزان ریسک	اثربخشی بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۴۴	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	شفاف‌سازی نقش‌های کلی قوای مقننه و مجریه	بستر ساز
۰,۰۰۴۴	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	هوشمندسازی تخمین درآمدها	
۰,۰۰۴۰	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۰۸۴۴۱۵۵	تعیین شاخص‌های صلاحیت مجلس در تصویب بودجه	
۰,۰۰۳۶	۰,۰۰۰۶۲۵	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۸۰۸۳۱	برقراری توازن در بودجه دستگاه‌ها، نهادهای و غیره	
۰,۰۰۴۱	۰,۰۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۰۸۹۲۷۱۳	استقرار نظام نظارت مالی بر اساس شیوه حسابرسی مبتنی بر عملکرد	
۰,۰۰۳۴	۰,۰۰۰۴۶۴	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۸۲۷۱۱	شفاف‌سازی و پاسخگویی مالی دولت	
۰,۰۰۳۷	۰,۰۰۰۴۶۴	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۰۸۱۲۱۶	تفکیک بودجه ریالی از بودجه ارزی	
۰,۰۰۴۳	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۹۹۹	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۸۲۳۹۴	جدایی و تفکیک رابطه بین دولت و صندوق توسعه ملی	

امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه سازی	شفاف سازی	میزان ایجاد بهر دوری	میزان ریسک	اثربخشی بر سیستم بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۴۴	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۷۴۵۹	بازتعریف رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت	
۰,۰۰۴۵	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۱۰۱۵۶۵	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	الگوبرداری و تطبیق نظام بودجه‌ریزی با اهداف تنظیم شده توسط IMF	
۰,۰۰۴۰	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۸۷۸۲۲۵	برقراری ارتباط بین برنامه و بودجه	
۰,۰۰۳۹	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۴۵۱۳۲	تنظیم طرح‌های توجیهی برای پروژه‌ها	
۰,۰۰۳۵	۰,۰۰۰۵۴۲	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۸۱۱۷۷۱	برآورد صحیح هزینه‌های طرح‌ها	
۰,۰۰۳۸	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۸۰۳۱۶۲	شفافیت و قابلیت نظارت	
۰,۰۰۳۷	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۷۹۸۹۲	شفاف سازی نقش‌ها و مسئولیت‌های دولت	
۰,۰۰۴۱	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۸۷۷۲۲۹	دسترسی عام به اطلاعات مربوط به فعالیت‌های دولت	
۰,۰۰۴۹	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۹۹۹	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	مستندسازی بودجه	



امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه سازی	شفاف سازی	میزان ایجاد بهره‌وری	میزان ریسک	اثربخشی بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۴۳	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۸۴۶۶	ارائه گزارش‌های بودجه‌ای	
۰,۰۰۴۱	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۸۹۷۴۵۹	همانگی استانداردهای حسابداری با استانداردهای بین‌المللی	
۰,۰۰۴۲	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	بسترسازی برای پایداری منابع مالی	
۰,۰۰۴۱	۰,۰۰۰۸۰۹	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۸۹۷۴۵۹	بسترسازی جهت سازماندهی و مشارکت منابع مالی	
۰,۰۰۴۴	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۹۸۷۱۴	ایجاد انعطاف‌پذیری مبتنی بر نیازهای مالی	
۰,۰۰۳۹	۰,۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۶۱۴	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۲۷۱۳	اثربخشی بودجه‌ریزی عملیاتی	
۰,۰۰۴۶	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۹۹۷۷۶	شناسایی صحیح جریان منابع مالی	
۰,۰۰۴۸	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۹۶۵۹	شناسایی صحیح دارایی‌ها، بدهی‌ها و ارزش افزوده	
۰,۰۰۴۰	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۸۹۵۴۴۶	نظارت و کنترل بر نحوه هزینه‌کرد	

امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه سازی	شفاف سازی	میزان ایجاد بهر دوری	میزان ریسک	اثربخاری بر سیستم بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۴۵	۰,۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۸۹۴	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۷۴۵۹	انعکاس فعالیت‌های فرابودجه‌ای در اسناد بودجه	تسهیل‌گر
۰,۰۰۴۳	۰,۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۵۴۴۶	شفاف‌سازی و اطلاع رسانی به آحاد جامعه	
۰,۰۰۴۴	۰,۰۰۱۰۱۷	۰,۰۰۰۷۰۱	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۹۷۶۵۲	پیاده‌سازی بانک اطلاعاتی یکپارچه بین دستگاه‌ها	
۰,۰۰۴۲	۰,۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۶۱۴	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۶۴۵۲	گزارش دهی به ذینفعان بر اساس استانداردهای بین‌المللی (IFRS)	
۰,۰۰۴۲	۰,۰۰۰۹۱	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۷۲۷۱۸	۰,۰۰۰۸۶۰۳۵	۰,۰۰۰۸۹۲۷۱۳	امتیازدهی مبتنی بر کارکرد سازمان‌ها	
۰,۰۰۳۷	۰,۰۰۰۷۱۴	۰,۰۰۰۷۹۵	۰,۰۰۰۶۴۱۷۱	۰,۰۰۰۷۶۴۸۳	۰,۰۰۰۷۷۷۰۷۹	بکارگیری ابزارهای حسابداری مدیریت	
۰,۰۰۴۲	۰,۰۰۰۳۹۳	۰,۰۰۰۹۹۹	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۹۶۱۴۸	۰,۰۰۰۹۸۱۳۴۱	هدف‌گزینی مبتنی بر سطح تخصص سازمان	
۰,۰۰۳۰	۰,۰۰۰۳۲۸	۰,۰۰۰۳۲۲	۰,۰۰۰۹۱۴۱۵	۰,۰۰۰۵۱۱۹۹	۰,۰۰۰۸۹۴۴۴۱	پاسخگویی سازمان در مقابل جامعه	

امتیاز	شاخص‌ها					عوامل مؤثر بر بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی کشور	ابعاد
	یکپارچه‌سازی	شفاف‌سازی	میزان ایجاد بهره‌دوری	میزان ریسک	اثربخشی بودجه‌ریزی		
۰,۰۰۰۳۴	۰,۰۰۰۵۴۲	۰,۰۰۰۶۱۴	۰,۰۰۰۸۱۸	۰,۰۰۰۶۷۴۹۳	۰,۰۰۰۸۰۰۳۰۶	ایجاد کانال‌های ارتباط مردمی	
۰,۰۰۰۱۵	۰,۰۰۰۲۶۸	۰,۰۰۰۰۳۸۶	۰,۰۰۰۲۹۴۴۸	۰,۰۰۰۲۰۲۹۷	۰,۰۰۰۳۷۹۶۹۹	سیستم اطلاعات مدیریت	

## ۵. نتیجه‌گیری

این پژوهش با مهمترین مسئله‌ی موجود در بسیاری از سازمان‌های دولتی که همانا بهبود ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی است، آغاز شد. از مشکلات و چالش‌های موجود در زمینه‌ی شفاف‌سازی، یکپارچه‌سازی و متناسب‌سازی در سازمان‌ها در بخش بودجه‌ریزی عبارتند از:

❖ عدم ایفای نقش فعال دولت در راستای سیاست‌گذاری در زمینه‌ی بودجه‌ریزی در سطوح مختلف سازمان‌ها، به عنوان سیاست‌گذار، جهت‌دهنده، ایجاد کننده حس و بینش و نگرش، برنامه‌ریز، آینده پژوهی و غیره

❖ ضعف در ایجاد سازوکارها و بسترهای مورد نیاز در راستای یکپارچه‌سازی اطلاعات به منظور شفاف‌سازی فعالیت‌های مالی

❖ انجام نامناسب، غیرکارآمد و اشتباه سازوکارهای تخصیص منابع در نظام مالی دولتی

❖ ضعف در استقرار سیستم‌ها و سامانه‌های نرم‌افزاری به منظور هدایت و راهبری سازمان‌ها

❖ فقدان توجه به ابزارهای نوین مالی

پس از تبیین چالش‌ها و دغدغه‌های موجود در زمینه‌ی ساختار تخصیص منابع در نظام مالی دولتی به یکپارچه‌سازی، شفاف‌سازی و متناسب‌سازی اطلاعات مالی، به ارائه‌ی مبنای نظری پژوهش، نظریه‌ها، پژوهش‌ها، مدل‌های مبنایی و تبیین روند مطالعات مرتبط با نظام بودجه‌ریزی پرداخته شد. در بررسی و تحلیل نظریات سعی شد مبنایی و نظریه‌هایی مرتبط با نظام بودجه‌ریزی و نحوه‌ی طراحی سازوکارهای آن که از منظر نظریه شکاف آگاهی مد نظر قرار داده بودند، مورد بررسی قرار گیرند. همچنین در این بخش تاریخیچه، تعاریف، اصول، مدل‌های بودجه‌ریزی مدیریت بررسی شد و تئوری‌های بودجه‌ریزی مورد بررسی و تحلیل قرار گرفت. در مرحله‌ی بعد و در بخش کیفی با استفاده از روش ترکیب به شناسایی ابعاد و

مؤلفه‌های مؤثر بر نظام بودجه‌ریزی پرداخت. در بخش کمی و با توجه به اهداف اصلی پژوهش، اولویت‌بندی عوامل انجام شد.

پیشنهادات کاربردی در تناظر با چالش‌های شناسایی شده در ساختار نظام بودجه‌ریزی و تخصیص منابع مالی ارائه می‌شود:

### ۱.۵. پیشنهاداتی برای پژوهش‌های آتی

#### ۱.۱.۵. پیشنهادات کاربردی در راستای بُعد الزام‌آور

- با توجه به این که، همسویی و همراستایی مطلوبی بین استراتژی سیستم‌های بودجه‌ریزی و تخصیص منابع مالی با استراتژی‌های کلان در سازمان‌ها وجود ندارد، موجب تعارض بین اهداف، راهبردها و تضعیف نگاه حاکمیتی در سازمان به مقوله تخصیص منابع می‌شود؛ لذا پیشنهاد می‌شود نسبت به تدوین سند راهبردی بودجه‌ریزی دولتی اقدام گردد.
- با توجه به این که نیاز است رویکرد مدیریتی در سطوح بالای سازمانی نسبت به هدفمندی بودجه‌ریزی تقویت شود، دوره‌های توجیهی در سطح مدیران برگزار گردد.
- به منظور ایجاد رویکرد و مطالبه‌گری مدیران ارشد در سطح هلدینگ‌های تخصصی، مؤسسات و شرکت‌ها، در متن حکم انتصاب مدیران، به ضرورت و اهتمام به فعالیت‌های دانشی اشاره گردد.
- جلساتی ماهانه به طور خاص در راستای مطالبه‌گری از مدیران نسبت به گزارش‌گیری بودجه دولتی توسط مدیران عالی و ارشد در سازمان‌های ذی‌نقش برگزار شود و پیگیری‌های لازم جهت اطلاع از میزان پیشرفت مطالبات توسط رده‌های تخصصی مرتبط صورت گیرد.

#### ۲.۱.۵. پیشنهادات کاربردی در راستای بُعد بستر ساز

- به منظور ایجاد یکپارچگی، وحدت رویه و تسریع در پیگیری‌ها، ساختار مدیریت بودجه‌ریزی در کلیه سطوح و لایه‌های سازمانی در بین تمامی سازمان‌های دولتی شکل گیرد.
- به منظور تسریع در اجرای برنامه‌های بودجه‌ریزی و تخصیص منابع مالی در سطح سازمان‌های دولتی، اختیارات لازم به دور از بروکراسی به مدیران تفویض شود.
- سامانه پاسخگویی مدیران به صورت پرسش و پاسخ در تمامی حوزه‌های تخصصی به ویژه در حوزه برنامه‌های بودجه‌ریزی و نظام مالی استقرار یابد تا بسترهای مورد نیاز جهت پاسخگو بودن مدیران فراهم شود.
- با توجه به اقتضای سطوح مدیریتی و کارشناسی کارکنان، مطالب مرتبط با حوزه‌های بودجه‌ریزی در فضای پورتال سازمانی به صورت هفتگی و ماهیانه انتشار یابد.

- به منظور اتخاذ فرهنگ مدیریت مشارکتی، نسبت به استقرار و توسعه سامانه بودجه‌ریزی در سازمان اقدام و بازخوردهای مناسب به پیشنهادات واصله ارائه شود.
- گردهمایی‌های تخصصی جهت تقدیر از سازمان‌هایی با عملکرد بودجه‌ریزی مطلوب، صورت گیرد.

### ۳,۱,۵. پیشنهادات کاربردی در راستای بُعد تسهیل‌گر

- در فرآیندهای ارزیابی عملکرد در قالب برنامه‌های سالانه، شاخص‌های عملکردی، در تمامی رده‌های تخصصی اعمال و مطالبه شود.
- به منظور اجرای مؤثر تسهیل‌گری در فعال کردن سیستم‌های بودجه‌ریزی، زیرساخت‌های فناوری اطلاعات به صورت مطلوب ایجاد شود.
- جهت در دسترس بودن تمامی مدیران و کارشناسان به فیلدهای اختصاصی بودجه، شبکه‌های اجتماعی مختص بودجه در بستر گوشی‌های همراه ایجاد شود.

### منابع

- امیرکبیری، علی رضا؛ الماسی، حسین؛ محمودی، حسین. (۱۳۹۳). بودجه‌ریزی عملیاتی؛ ابزاری برای شفاف‌سازی رابطه بین منابع مصرف شده و نتایج به دست آمده در سازمان. ماهنامه اجتماعی، اقتصادی، علمی و فرهنگی کار و جامعه، شماره ۱۷۴.
- جنتی، نرگس؛ محمدرزاده، خلیل؛ حسینی، مجتبی؛ ماهر، علی. (۱۳۹۸). بررسی مؤلفه‌های مؤثر بر تخصیص منابع مالی حاصل از مشارکت خیرین در نظام سلامت، یک مطالعه کیفی. فصلنامه مدیریت اطلاعات سلامت.
- حسن آبادی، محمد؛ نجار صراف، علیرضا. (۱۳۸۷). مدل جامع نظام بودجه‌ریزی عملیاتی. تهران: انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.
- حسینی عراقی، حسن. (۱۳۸۳). حسابرسی دولتی. تهران: دانشکده امور اقتصادی.
- رضایی، مهدی. (۱۳۹۵). الزامات بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران. فصلنامه پژوهش حقوق عمومی، سال هجدهم، شماره ۵۱.
- رنگریز، وحید. (۱۳۹۷). تأثیر نظام بودجه‌ریزی عملیاتی بر اثربخشی فرآیند مدیریت در سازمان‌های دولتی. کنفرانس ملی رهیافت‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری.
- شیرینی نژاد، علی اکبر. (۱۳۸۱). مبانی نظری بودجه و بودجه‌ریزی. دفتر مطالعات برنامه و بودجه مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، از مجموعه بودجه‌ریزی در ایران، گزارش اصلی.

عسگری، محمدرضا؛ نجفی، مهدی. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر اجرای نظام آمارهای مالی دولت بر گزارشگری مالی دولت. فصلنامه حسابداری دولتی، سال سوم، شماره ۵.  
کاظمی، زهرا. (۱۳۹۳). بررسی نقش بودجه‌بندی عملیاتی در بهره‌وری سازمان در نیروی انتظامی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.  
نوبخت، محمداقبر. (۱۳۸۹). تطبیق ساختار بودجه کل کشور با سیاست‌های کلی به خصوص سیاست‌های اصل ۴۴ و چشم‌انداز. پژوهشکده تحقیقات راهبردی.  
نیازی، علی. (۱۳۹۴). بررسی ارتباط بین ریسک عملیاتی و بودجه‌ریزی عملیاتی. سومین همایش ملی مدیریت کسب و کار.

- Alpert, B. (2019). Financial government system. *Journal of Financial*.
- Elkins, E.R. (1995). Program budget: A method for improving fiscal management. Morgantown, W.V. : Bureau of Government Research, West Virginia University, Publication.
- Gildenhuis, J.S.H. (1997). Public financial management. second edition, Pretoria: J.L. van Schaik Publishers.
- Harry p. H. (1974). Status of Ppbs in Local and State Government in the United States. Washington, dc: Urban Institute.
- Heger, G., Alice, H., & Ginny, W. (2001). Performance- based budgeting : concepts and examples.
- Herrmann, R., Et al. (2010). Planning, programming, budgeting systems: a review and analysis of department of defense implementation. San Francisco state University.
- Lu, Y. (2007). Performance Budgeting: The Perspective of State Agencies. *Public Budgeting and Finance*, 27(4).
- Redburn, F., Stevens, J., Robert, S., & Tery F.B. (2008). Performance Management and Budgeting: How Governments Can Learn from Experience. M.E. Sharpe, Inc. Review, 30(3).
- Rivenbark, W.C. (2004). Defining Performance Budgeting for Local Government. *Popular Government*.