

سالانه بودن و فراسالانه بودن قوانین بودجه‌ای

سعید شجاعی ارانی^۱

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۳/۱۶ - تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۱۲/۲۳

چکیده

سالانه بودن و فراسالانه بودن از اصول حقوقی هستند که بر قوانین بودجه‌ای و فرآیند بودجه‌ریزی اعمال می‌شوند. این دسته از بایسته‌های حقوقی پس از پیدایش پارلمانتاریزم در اروپا و با هدف تعیین قلمرو اختیارات بودجه‌ای دولت و پارلمان پایه‌گذاری شده‌اند. در این نوشتار، که هدف آن ارزیابی سیستم بودجه‌بندی ایران در پرتو اصول حقوقی است، نخست نگاهی گذرا به بایسته‌های بودجه‌ای شده و پس از آن پیدایش و دگرگونی یکی از مهمترین و نخستین اصول یعنی اصل سالانه بودن و به دنبال آن چندسالانه بودن بودجه بررسی می‌شود که از آغاز بودجه‌بندی در حقوق مالی ایران نیز وجود داشته‌اند. در این بررسی حقوقی، که بر دیدگاه تحلیلی-انتقادی استوار است، مشاهده می‌شود که سالانه بودن، به خاطر تصویب قوانین بودجه‌ای از سوی قانونگذار، اهمیت سیاسی خود را حفظ کرده است، اما ناکارآمدی آن از دیدگاه اقتصادی، یعنی ناهماهنگی آن با چرخه اقتصادی، زمینه‌ساز پیدایش اصل دیگری به نام چندسالانه بودن شده است. از آنجا که قوانین برنامه پنج‌ساله توسعه اقتصادی، قانون بودجه‌ای به‌شمار نمی‌روند، در این نوشتار بررسی نمی‌شوند.

واژگان کلیدی: بودجه کشور، سالانه بودن بودجه، فراسالانه بودن، قوانین بودجه‌ای.

۱. مقدمه

بررسی موضوع ماهیت حقوقی قوانین بودجه‌ای و نیز صلاحیت پارلمان و دولت در هر مرحله از فرآیند بودجه‌ریزی از موضوع‌های مهم حقوق مالیه عمومی در هر کشوری هستند. آنچه این دو را به هم پیوند می‌زند، قاعده‌ها یا اصول حاکم بر قوانین بودجه‌ای و فرآیند بودجه‌ریزی است که هدف از پایه‌گذاری‌شان تعیین قلمرو اختیارات بودجه‌ای دو دستگاه اجرایی و قانونگذاری است. اصول بودجه‌ای را می‌توان «اصول حقوقی دانست که از دیدگاه حقوق عمومی بر بودجه حاکم هستند» (Philip, 1991: 1225). اهمیت این بایسته‌های حقوقی از سویی به مبارزات تاریخی که به پیدایش‌شان انجامید، بازمی‌گردد. این اصول، نه «نتیجه پنجاه سال تجربه عملی اروپا» (فرزیب، ۱۳۸۶: ۲۷) که برآمد بیش از دو سده قانونگذاری و بودجه‌ریزی هستند. از سوی دیگر، آنچه بر اهمیت آنان می‌افزاید کارایی و نتیجه‌بخشی آنهاست. به همین دلیل است که رعایت آنها دست کم از سوی قانون (اساسی یا ارگانیک)، رویه قضایی (دادگاه قانون اساسی) یا رویه سیاسی (عرف پارلمانی) الزامی می‌شود. بدیهی است که پایبندی به این اصول نیازمند متن حقوقی نیست و گاه تنها رویه پارلمانی می‌تواند مبنای حقوقی عمل به آنها باشد؛ چنانکه در ایتالیا اصل جزئی-بودن، واقع‌بینانه‌بودن یا به آگاهی رساندن قوانین بودجه‌ای (Severino, 2007: 248-252). ریشه در عرف پارلمانی دارند. در این میان، آموزه حقوقی (دکترین) جدای از بررسی و نقدشان، می‌تواند اصول نوینی را پیشنهاد کند که گاه توسط یکی از منابع الزام‌آور پذیرفته می‌شوند.

مطالعه اصول بودجه‌ای یکی از مباحث بنیادی در حقوق مالی و مالیاتی فرانسه و نیز کشورهای است که تجربه تاریخی همسان داشته‌اند (Albert, 2008: 221-233). در این پژوهش سعی می‌شود همسالانه‌بودن قوانین بودجه‌ای^۱ که مانند دیگر اصول، کم‌وبیش از آغاز قانونگذاری در ایران با گرده برداری درست از دیگر کشورها وارد سیستم حقوقی ما شد و نیز دگرگونی‌اش بر پایه قوانین محاسبات عمومی تا به امروز بررسی شود. آنچه بر اهمیت موضوع می‌افزاید نیاز به بهبود قوانین حاکم بر بودجه و بودجه‌ریزی در ایران و وجود چندین پیش‌نویس قانون محاسبات^۲ است که در چند سال گذشته با هدف تغییر در سیستم بودجه‌ریزی در ایران تهیه شده‌اند اما هنوز به سرانجام نرسیده‌اند.

بایسته است نکات زیر را یادآوری کنیم. نخست آنکه، این اصول عموماً به هر چهار مرحله

1. The Principle of Annual Nature of Budget / Le principe de l'annualité budgétaire.

۲. برای نمونه، ن. ک. به: لایحه برخی از مقررات حاکم بر تهیه و اجرای بودجه (۱۳۷۶/۹/۹) و نیز پیش‌نویس قانون بودجه و بودجه‌ریزی (ویرایش اول)، دفتر مطالعات برنامه و بودجه، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، تیرماه ۱۳۹۰.

بودجه‌ریزی (آماده‌سازی، بررسی و تصویب، اجرا و نظارت بر اجرا) اعمال می‌شوند و باید به گونه‌ای تعریف شوند که چنین اعمالی ممکن باشد.^۱ دوم آنکه، این قواعد ریشه در تئوری سیاسی و قانون اساسی دارند و نه آنچنان که برخی معتقدند^۲ ریشه در تئوری بودجه در بخش عمومی (Khan & Hildreth, 2002: preface). سوم آنکه، متن قانونی باید گستره و استثنای هر یک از این قواعد را تعیین کند. چهارم آنکه، این اصول دارای بنیادی حقوقی و ریشه تاریخی هستند، دگرگونی پذیرفته‌اند و می‌پذیرند، اما از بین نرفته‌اند و همچنان کارایی خود را نشان می‌دهند.^۳ مهمترین اصول حاکم بر قوانین بودجه‌ای (جدای از سالانه بودن که به آن پرداخته می‌شود) را می‌توان چنین برشمرد: یکی بودن،^۴ تصویب قانونی،^۵ فراگیر بودن،^۶ شفاف بودن،^۷ متعادل بودن،^۸ جزئی بودن^۹ و واقع‌بینانه بودن.^{۱۰}

در این نوشتار، پیش از آنکه به اصل سالانه بودن و استثنای آن پرداخته شود، ماهیت حقوقی و ریشه تاریخی اصول بودجه‌ای بررسی می‌شود. پرسش بنیادی این پژوهش آن است که آیا سالانه بودن و فراسالانه بودن قوانین بودجه‌ای، چنانکه بایسته و شایسته یک سیستم بودجه‌بندی ایده‌آل است، در ایران پیش‌بینی و بکار گرفته شده‌اند یا خیر؟

۲. ماهیت حقوقی و ریشه تاریخی اصول بودجه‌ای

۲-۱. چیستی و ارزش حقوقی اصول بودجه‌ای

چنانکه لاندبک گفته است «حقوقدان، باید برای شناخت مفهوم و ماهیت اصول بودجه‌ای از

۱. باید یادآوری کنیم که بسیاری از نویسندگان فرانسوی هنگام بررسی این اصول تنها به چگونگی اعمال آنها در دو یا سه مرحله نخست بودجه پرداخته‌اند. برای آگاهی بیشتر، ن. ک. به:

Shojaei-Arani, Saïd, (2013), L'efficacité du contrôle parlementaire du budget exécuté en France sous la Cinquième République, Thèse, Aix-Marseille Université, p. 69.

۲. ن. ک. به پیش‌نویس قانون بودجه و بودجه‌ریزی (ویرایش اول)، دفتر مطالعات برنامه و بودجه، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، تیرماه ۱۳۹۰.

۳. «البته در صحت استفاده از عنوان "اصل" برای این روش‌ها و همچنین تعداد و اهمیت آنها میان صاحب‌نظران اختلاف است، زیرا مراد از واژه اصل، ثبات یا تغییرناپذیری و ضابطه تفکیک و تشخیص تعدد قابلیت تجزیه و برشماری است. درحالی که اصول تهیه و تنظیم بودجه تغییرپذیر بوده و برحسب تعریف می‌توانند در یکدیگر ادغام یا از هم تفکیک شوند». شبیری نژاد، علی‌اکبر، (۱۳۷۵)، گستره مالی و ساختار بودجه‌ای ایران، الگوی منابع و مصارف، تهران: نشر نی، ص. ۷۷.

4. Le principe d'unité budgétaire.

5. Le consentement parlementaire.

6. Le principe d'universalité budgétaire.

7. Le principe de transparence budgétaire.

8. Le principe de l'équilibre budgétaire.

9. Le principe de spécialité budgétaire.

10. Le principe de sincérité budgétaire.

دو شیوه بررسی استفاده کند: در شیوه نخست، وی بابررسی ریشه‌شناختی (...) تلاش می‌کند تا معنای واقعی واژگان به کاررفته را تعیین نماید. شیوه دیگر، که حقوقی‌تر است، وی به مطالعه روش‌های راهیابی قاعده مورد بررسی در سلسله مراتب حقوقی می‌پردازد تا قدرت الزام‌آوری آن قاعده را بسنجد» (Landbeck, 2001: 15). مفهوم اصل، در فرهنگ عمومی چندان از مفهوم تاریخی و کهن آن دور نیست. این واژه (Principe) که از واژه لاتینی (Principum) گرفته شده است، به معنی آن چیزی است که نخست یا در آغاز می‌آید (Cornu, 2007: 720). در همین معنا، اصل «آن چیزی است که در جایگاه و رده نخست قرار می‌گیرد (...) اصل یک آغاز است» (Alland et Rials, 2007: 1201). از دیدگاه تاریخی (از سده سیزدهم به این سو)، «مفهوم بنیادی است که شالوده / بنیان یک دانش قرار می‌گیرد و استدلال منطقی و ریاضی بویژه بر آن استوار است (...) با گسترش کاربرد واژه به معنایی جدای از معنای نخستین، اصل به قانون عام یک دانش یا یک رشته گفته می‌شود» (Robert, 1995: 1633) و «نخستین دستورها و آموزه‌های یک هنر یا دانش» است (Littré, 2000: 1315).

در زبان حقوقی، «اصل» در رایج‌ترین مفهوم، قاعده‌ای بسیار مهم است که از آن نمی‌توان سرپیچی کرد مگر به‌طور استثنایی (...). هر اصل یک قاعده عام حقوقی است که، مگر در شرایط استثنایی، [در سلسله مراتب‌های حقوقی] ریشه در قانون [عادی یا ارگانیک] و بیشتر اوقات قانون اساسی دارد» (Maulin, 2008: 23). در این میان، اصول بودجه‌ای اصول حقوقی هستند که از دیدگاه حقوق عمومی بر بودجه حاکم هستند (Philip, 1991: 1225). این اصول، در مفهوم محدود «دربرگیرنده قواعد کلاسیک حقوق بودجه‌ای یعنی یکی‌بودن، فراگیربودن، سالانه‌بودن و تفصیلی‌بودن لایحه قانون بودجه در زمان پیشنهاد هستند» (Philip, 1991: 1225). در مفهوم گسترده، این اصطلاح «دربرگیرنده اصول مربوط به درون‌نامه، تصویب، اجرا و کنترل بودجه نیز هست. در کل، همه اصول مهمی که حاکم بر بودجه نهاد عمومی هستند» (Philip, 1991: 1225). از چنین دیدگاهی، شفاف‌بودن، متعادل‌بودن، جزئی‌بودن و واقع‌بینانه‌بودن نیز بر شمار اصول افزوده می‌شوند.

۲-۲. ریشه تاریخی اصل سالانه‌بودن بودجه

سالانه‌بودن بودجه بیش از دیگر اصول، ریشه در الزامات سیاسی، اقتصادی و حسابداری دارد. این قاعده به‌واقع تقویت‌کننده و چهارچوب‌بخش قاعده قانونی‌بودن مالیات‌ها است. قوانین

مالیاتی، اگرچه مانند دیگر قوانین همیشگی هستند، اما اجرای آنان باید هر سال و از راه قوانین بودجه‌ای از سوی نمایندگان مردم بررسی و تصویب شود. بررسی پیشینه سالانه بودن بودجه نیازمند بررسی پیدایش دولت در سده‌های میانه و دوران مدرن در اروپا است. در واقع، مساله درآمدها و هزینه‌های دولت زمانی پدیدار شد که دولت در حال شکل‌گیری بود، زیرا دولت بدون منابع مالی نمی‌تواند وجود داشته باشد.^۱

در سده‌های میانه، مالیات جنبه‌ای استثنایی داشت بدین معنی که شاه، به‌عنوان زمین‌داری بزرگ، بر پایه قاعده‌ای قدیمی که ریشه در حقوق آن دوران داشت، باید هزینه‌های عادی کشورداری را از درآمدهای ناشی از اموال عمومی^۲ تامین می‌کرد.^۳ از این رو، مالیات^۴ باید تنها در موارد استثنایی مانند جنگ و آن هم پس از مشورت با نمایندگان صنف‌ها^۵ یا گروه‌هایی از مردم که بعدها به مجالس طبقاتی^۶ تبدیل شدند، گرفته می‌شد. در این مورد، اجازه نمایندگان برای دریافت مالیات^۷ تنها برای یکسال اعتبار داشت. این قاعده، در سده‌های سیزدهم در انگلستان^۸ و چهاردهم در فرانسه^۹ در اسناد مهم سیاسی به رسمیت شناخته شده بود. با گذشت زمان، (شمار جنگ‌های ۱۰۰ ساله در اروپا ۱۳۳۷-۱۴۵۳ و نیز) هزینه‌های روزافزون جنگ (استخدام بیشتر نیروی جنگی و پایه‌گذاری ارتش منظم) افزایش یافت و مالیات به درآمدی

۱. با این همه به دلیل پیچیدگی‌های تاریخی سده‌های میانه نمی‌توان گفت کدامیک، رضایت پارلمان به گرفتن مالیات یا سیستم نمایندگی، به وجود آورنده دیگری بوده است؟

2. Domaine public.

3. Le roy doit vivre de son soen.

4. Aide ou Subside.

5. Ordres.

6. Les Etats généraux.

7. Le consentement à l'impôt.

8. The Magna Carta 1215: 12. No scutage or aid is to be levied in our kingdom, save by the common counsel of our kingdom, save for the ransoming of our body, and the making of our first-born son a knight, and for the marrying a single time of our first-born daughter; and for these things there is only to be a reasonable aid. [AB, 32; 1225, 37] In a similar way it is to be for aids from the city of London. [AB, 32]

14. And to have the common counsel of the kingdom for an aid to be assessed, other than in the three cases aforesaid, or for a scutage to be assessed, we will cause to be summoned archbishops, bishops, abbots, earls and greater barons, individually by our letters; and in addition we will cause to be summoned in general, by our sheriffs and bailiffs, all those who hold from us in chief, at a specified day, namely at a term of forty days distant at least, and at a specified place; and in all the letters of that summons, we will express the cause of the summons; and thus, the summons having been made, the business is to proceed on the assigned day, according to the counsel of those who are present, although not all those summoned come.

9. Les Etats généraux de 1315. L'ordonnance du 28 décembre 1355 du Roi Jean (II de France, dit Jean le Bon), ayant établi une Gabelle sur le sel (article VII.), See. Auger, (1788), Traité sur les tailles et les tribunaux qui connoissent de cette imposition, Partie 1, Tome 1, Éd. Barrois, Paris.

عادی تبدیل شد.^۱ با این حال، چون هنوز دستگاه قانونگذاری به وجود نیامده بود، شاه (بوئژه در فرانسه) هر سال و گاه چندین بار در سال مالیات‌های جدیدی را بدون فراخواندن پارلمان و رایزنی با آن برقرار می‌کرد یا مبلغ مالیات‌های پیشین را افزایش می‌داد.^۲ به موازات این امر، با استناد به اصل رضایت پارلمان بر دریافت مالیات و نیز سالانه بودن مالیات‌ها، که ریشه در نظریه مقاومت برابر اراده حاکم داشتند، اعضای این مجالس هم اصرار به حضور همیشگی در تصمیم‌گیری داشتند^۳ تا هم به وجود خود دوام ببخشند و هم قدرت مالیاتی شاه را کنترل کنند. چنین چرخشی در روابط مالی-سیاسی دو گروه، خود به تحولی بزرگ در جوامع غربی، یعنی بنیانگذاری پارلمان و نیز جدایی ساختار، کارکردها و اختیارات دو دستگاه پادشاهی و قانونگذاری انجامید.^۴

در انگلستان، جدال میان شاه و نمایندگان ملت به انقلاب ۱۶۸۸، صدور اعلامیه حقوق^۵ و تشکیل پارلمان انجامید که یکی از اختیاراتش برقراری و دریافت مالیات^۶ بود. در فرانسه، آشفتگی سیاسی-اقتصادی شاه را واداشت تا با فراخواندن مجالس طبقاتی در ۱۷۸۸ اصلاحات را آغاز کند. بالاگرفتن اختلاف میان شاه و نمایندگان مردم به صدور اعلامیه جهانی حقوق بشر و شهروند (۲۶ اوت ۱۷۸۹) و اندکی بعد انقلاب ۱۷۸۹، براندازی نظام شاهنشاهی و تشکیل دائمی پارلمان انجامید. برقراری و دریافت مالیات با رضایت نمایندگان مردم^۷ و سالانه بودن

۱. در این دوره در دو کشور انگلستان و فرانسه به ترتیب نزدیک به ۸۰ و ۴۰ مجلس طبقاتی تشکیل شد که کارشان بررسی و تصویب منابع مالی لازم برای جنگ بود. در این زمینه، ن. ک. به:

Stubbs, William, (1913), *Histoire constitutionnelle de l'Angleterre, son origine et son développement*, Paris, Giard et Brière, trad. G. Lefebvre; Maitland, F. William, (1963), *The Constitutional History of England*, Cambridge University Press; Picot, Georges, (1872), *Histoire des Etats généraux, considérés au point de vue de leur influence sur le Gouvernement de la France de 1355 à 1614*, Paris, Hachette, 4 tomes.

۲. در فرانسه، از سال ۱۶۱۴ تا ۱۷۸۹ شاهان فرانسوی هیچ مجلس طبقاتی را تشکیل ندادند.

۳. نمایندگان مجالس طبقاتی که نیای پارلمان‌های امروزی هستند، هر از گاهی با دستور شاه فراخوانده می‌شدند تا در امور مهم مانند جانشینی شاه، آغاز و پایان جنگ و نیز وضع مالیات جدید یا افزایش مالیات‌های موجود به او مشورت دهند. همچنین، ن. ک. به:

Verlaque, Raoul, (1943), *Les Etats Généraux et le droit d'imposer*, Thèse Droit, Aix-Marseille Université.

۴. در این زمینه، بوئژه ن. ک. به پژوهش هم‌سجانه زیر:

Guigue, Alexandre, (2005), *Les origines et l'évolution du vote du budget de l'Etat en France et en Angleterre*, Thèse, Université de Savoie, p.583.

5. Bill of Rights 1689.

6. "4. That levying money for or to the use of the Crown by pretence of prerogative, without grant of Parliament, for longer time, or in other manner than the same is or shall be granted, is illegal.

7. Article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 17 juin 1789: "Tous les Citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée".

مالیات‌ها^۱ در قوانین پیش‌بینی شدند. با گذشت زمان، این اصل، که در ابتدا برای تضمین حق پارلمان بر تصویب سالانه یا دوره‌ای مالیات‌ها بود، حق دیگری برای قانونگذار ایجاد کرد که تصویب سالانه هزینه‌ها بود. بدین‌سان، نمایندگان هم بر وضع مالیات‌ها و هم بر هزینه کردن درآمدهای مالیاتی نظارت می‌کردند. محدود کردن قدرت شاه از راه کنترل پارلمانی بعدها به درآمدها و هزینه‌های غیرمالیاتی نیز گسترش یافت و خود، در کنار حق قانونگذاری، به حقی جداگانه و البته با همان اهمیت تبدیل شد. اینچنین بود که با پیشرفت دانش حسابداری و حسابرسی و نیز پیدایش زیرساخت‌های سیاسی (کمیسیون بودجه، دیوان محاسبات، یکی شدن خزانه دولتی) قدرت بودجه‌ای پارلمان شکل واقعی به خود گرفت.

در واقع، مالیات‌ها و ویژگی سالانه بودن‌شان نقشی مهم در پیدایش دموکراسی پارلمانی بازی کردند که بعدها به پی‌ریزی حکومت *استوار بر مالیات*^۲ انجامید. هرچند امروز در برخی کشورها نخستین ماده قانون بودجه سالانه به اجازه دریافت مالیات یا به نوعی تداوم سیستم مالیاتی مربوط می‌شود اما مالیات‌ها به بخشی جدایی‌ناپذیر از زندگی ما تبدیل شده‌اند و نه مردم و نه نمایندگان آنان در زمان تصویب مالیات‌ها حساسیت زیادی از خود نشان نمی‌دهند.

اصل سالانه بودن در زندگی اقتصادی مردم هم ریشه داشت. چه در سده‌های میانه که پایبندی به سالانه بودن مالیات در اسناد حقوقی آورده شد و چه در سده‌های هفدهم و هجدهم که شکلی قانونی و خدشه‌ناپذیر به خود گرفت، جامعه بر کشاورزی و دامداری استوار بود و چرخه اقتصادی هم با سال مدنی هماهنگ بود. در چنین بازه زمانی بود که در پایان آن مردم می‌توانستند دسترنج خود را برداشت کرده، بدهی‌های خود از جمله مالیات‌ها را پردازند. چون سرچشمه درآمدهای پادشاهی بیش از همه مالیات‌های جنسی و سپس نقدی بود، شاه هم به گونه‌ای به سیستم سالانه عادت کرده بود. پیش‌بینی و برنامه‌ریزی اقتصادی نیز در همین چهارچوب امکان داشت. اما تحول نقش دولت در سده گذشته ویژگی سالانه بودجه را تغییر داد. نه تنها پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌ها که اجازه پارلمان بر دریافت و انجام آنها نیز چندساله شده است. تئوری اقتصادی کینز در زمینه بودجه و نیز شیوه‌های بلندمدت بودجه‌ریزی مانند PPBS^۳ در آمریکا و RCB^۴ در فرانسه که در

1. Article 195 de la Constitution du 3 septembre 1791, "Les contributions publiques seront délibérées et fixées chaque année par le Corps législatif, et ne pourront subsister au-delà du dernier jour de la session suivante, si elles n'ont pas été expressément renouvelées".

2. Fiscal State.

3. Planning, Programming, Budgeting System.

4. Rationalisation des Choix Budgétaires.

سال‌های ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ به کار گرفته شدند، نشان از تغییر چهارچوب زمانی بودجه داشتند. امروز، دولت باید برای نقشی که در پیشبرد سیاسی-اقتصادی و نیز در برخورد با مشکلات گوناگون (بیکاری، آلودگی هوا، بهبود محیط زیست، آموزش) دارد، برنامه‌های بلندمدت را پیش‌بینی و اجرا کند. جدای از اینکه بحران‌های اقتصادی که نمونه‌ای از آن را در ابتدای سده کنونی دیدیم، نشان می‌دهند که چهارچوب سالیانه برای پیش‌بینی‌های اقتصادی بسیار کوچک و حتی نامناسب است. از همین روست که برخی کشورها مانند فرانسه با تغییر در قوانین مهم (بازبینی قانون اساسی در ۲۳ ژانویه ۲۰۰۸ و تصویب قانون ارگانیک ۲۰۱۲) به برنامه‌ریزی چندساله و اجرای سالانه آن از طریق قوانین بودجه‌ای نقش مهم‌تری دادند.

سالانه‌بودن ریشه در سیستم حسابداری دولتی نیز دارد (Bottin, 2002: 91-105). از دیدگاه حسابداری، کنترل بودجه اجرا شده به صورت سالیانه و در چهارچوب قانون تفریغ بودجه انجام می‌شود. با این همه، حتی در کشورهای پیشرفته مانند فرانسه که چنین قانونی با دقت بررسی و تصویب می‌شود، چهارچوب سالیانه در مورد همه عملیات‌های بودجه قابل اعمال نیست. به گمان بسیاری از حقوقدانان، اصل سالانه‌بودن، سه پیامد حقوقی دارد. نخست آنکه، قانون بودجه سالانه برای یک دوره یک‌ساله تصویب می‌شود. دوم آنکه، این قانون در یک دوره یک‌ساله اجرا می‌شود و آخر اینکه، این قانون باید پیش از آغاز سال اجرا، تصویب شده باشد (Bénéteau, 2008: 16). اما، می‌توان پیامد چهارم و بسیار مهمی نیز برای اصل سالانه‌بودن در نظر گرفت و آن کنترل سالانه (اداری، قضایی و پارلمانی) بودجه اجرا شده است (Shojaei-Arani, 2013: 83).

۳. مفهوم و گستره سالانه‌بودن بودجه در ایران

۳-۱. اصل سالانه‌بودن تصویب بودجه

این قاعده، نخست و به گونه‌ای غیرمستقیم در دو ماده قانون اساسی مشروطه (۱۲۸۵)^۱ و متمم آن (۱۲۸۶) پذیرفته شد.^۲ قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹/۱۲/۲، نخستین متن حقوقی است که هم قانون بودجه را تعریف کرده و هم به سالانه‌بودن آن اشاره کرده است:

«بودجه دولت سندی است که معاملات دخل و خرج مملکتی برای مدت معینی در آن پیش‌بینی و تصویب شده باشد. مدت مزبور را سنه مالیه می‌گویند و عبارت است از یک سال

۱. اصل بیستم: «بودجه هر یک از وزارتخانه‌ها باید در نیمه آخر هر سال از برای سال دیگر تمام شده پانزده روز قبل از عید نوروز حاضر باشد».

۲. اصل نودوششم: «میزان مالیات را همه‌ساله مجلس شورای ملی به اکثریت تصویب و معین خواهد نمود».

شمسی».^۱ اگرچه، قوانین محاسبات عمومی ۱۳۱۲، ۱۳۴۹ و ۱۳۶۶ در ماده نخست خود تعاریف دیگری از بودجه داده‌اند، همگی به سالانه بودن بودجه پرداخته‌اند.^۲

۲-۳. اصل سالانه بودن اجرای بودجه

همه قوانین محاسباتی ایران، سال خورشیدی را سال مالی می‌دانند «که از اول فروردین ماه آغاز و به پایان اسفند ماه ختم می‌شود». در واقع، در بیشتر کشورها سال رسمی و سال مالی^۳ یکی هستند، اما برخی سال مالی متفاوت از سال رسمی برمی‌گزینند. برای نمونه، ترکیه یکم ماه مارس، بریتانیا، ژاپن و کانادا، یکم آوریل و استرالیا، سوئد، مراکش و نروژ یکم ژوئیه و ایالات متحده آمریکا و تایلند یکم اکتبر را آغاز سال مالی قرار داده‌اند.^۴

سالانه بودن اجرای بودجه، قاعده‌ای پذیرفته شده است و چنانکه قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹ بیان می‌کند: «اعتباراتی که برای مخارج یک سنه مالیه معین شده است نباید به مصرف مخارج سنه مالیه دیگر برسد».^۵ با این همه، نمی‌توان همه مواد قانون بودجه را در چهارچوب سال مالی اجرا کرد. درآمدهای عمومی نه یک روزه که در دوره یک‌ساله دریافت می‌شوند و هزینه‌ها هم به مرور انجام می‌گیرند. چون اجرای مواد بودجه از نظر حسابداری زمان‌بر است (میان صدور دستور دریافت درآمد یا پرداخت هزینه و اجرای آن چند روز تا چند هفته زمان می‌گذرد)، سال مالی فراتر از سال رسمی خواهد بود. به‌دیگر سخن، چون همه مصوبات بودجه تا روز پایانی سال مالی اجرا می‌شوند و باید زمانی حساب‌های دولتی را بست تا بتوان اجرای سالانه را کنترل کرد، یکی از دو روش زیر به کار گرفته می‌شود: سیستم دوره اجراء و سیستم مدیریت سالانه.^۶ در روش نخست، اجرای بودجه زمانی پایان می‌یابد که آخرین دریافت‌ها و پرداخت‌ها انجام شوند، اگرچه چند ماه از پایان سال مالی گذشته باشد. خوبی این شیوه آنست که نظارت بر اجرای بودجه بهتر انجام می‌شود، چون میان پیش‌بینی بودجه‌ای دولت و عملکردش بیشترین نزدیکی وجود دارد. کاستی این روش آنست که رسیدگی و کنترل عملکرد بودجه‌ای دولت به همان اندازه دیرتر انجام می‌شود. به‌همین دلیل، همواره چهارچوب زمانی (دوره عمل) را در نظر می‌گیرند تا بتوان

۱. ماده یک.

۲. ماده ۵ قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ و ماده ۶ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶: سال مالی یک سال شمسی است.

3. Fiscal year.

۴. در این زمینه، ن. ک. به قانون اساسی هریک از کشورهای نامبرده.

۵. ماده ۶.

6. Système de l'exercice.

7. Système de gestion.

اجرای بودجه، یعنی دوره اجرای محدود، را در آن چارچوب به انجام رساند. در روش دوم یا مدیریت سالانه^۱ با پایان یافتن سال مالی، حساب‌های سالانه دولتی بسته می‌شوند و دریافت‌ها و پرداخت‌هایی که انجام نیافته‌اند، به حساب نمی‌آیند. به بیان بهتر، معیار اجرا و کنترل بودجه، سال مالی است و همه پرداخت‌ها و دریافت‌ها، که در این چارچوب انجام می‌شوند، بخشی از عملکرد سالانه دولت به حساب می‌آیند، هر چند اجازه قانونگذار یا دولت برای چنین دریافت و پرداخت‌هایی سال یا سال‌های پیش از آن داده شده باشد. نیکی و بدی چنین شیوه‌ای را به آسانی می‌توان شناخت. اگر چه در زمانی نزدیک به پایان سال مالی می‌توان چگونگی اجرای بودجه را کنترل کرد، به همان اندازه بخشی از هر بودجه سالانه در بودجه آینده اجرا و محاسبه می‌شود و هماهنگی میان بودجه پیش‌بینی شده و بودجه اجرا شده کاهش می‌یابد. از همین رو، برخی کشورها مانند فرانسه با افزودن چند هفته به سال مالی روش مدیریت سالانه منعطف را پدید آورده‌اند. یک دوره تکمیلی^۲ پیش‌بینی می‌شود تا پرداخت‌ها و دریافت‌هایی که دستور انجامشان تا روز پایانی سال مالی داده شده است در یک دوره کوتاه پس از پایان سال انجام شوند. برای نمونه، قانون ارگانیک راجع به قوانین مالی فرانسه (مصوب اول اوت ۲۰۰۱)، سال مالی را تا بیستم ماه ژانویه سال بعد می‌داند.^۳

در ایران پس از مشروطیت، با الگوبرداری از کشورهایی مانند فرانسه^۴، شیوه دوره اجرای محدود به کار گرفته می‌شد. قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹ (ماده ۲)، دوره عمل را مدتی دانسته است که «قانون برای جریان معاملات بودجه یک سنه مالی معین می‌نماید. مدت مزبوره برای تشخیص و حواله مطالبات دائنین دولت تا روز آخر ماه سوم سال بعد است و برای ختم اعمال دائر به دریافت عایدات و پرداخت مخارج تا روز آخر سال بعد است». قانون محاسبات عمومی ۱۳۱۲^۵ دوره تکمیلی را در مورد درآمدها و هزینه‌ها به سه ماه کاهش می‌داد. قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ از شیوه اجرای بودجه و محاسبه آن سخن نمی‌گوید و تنها از ماده ۵۵ و نیز ماده ۷۷ آن می‌توان حرکت به سوی شیوه مدیریت سالانه و نیز کوتاه‌شدن دوره اجرای بودجه را دریافت. مواد ۶۳ و ۶۴

۱. برخی نویسندگان روش نخست را دوره عمل و روش دوم را حساب صندوق نامیده‌اند. ر.ک. به مصدق، محمد، (۱۳۷۷)، اصول و قواعد و قوانین مالیه در ممالک خارج و ایران، تهران: فروزان، ص ۱۲.

2. Période complémentaire.

3. Loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001, Article 28.

4. Décret impérial pour règlement général sur la comptabilité publique, 31 mai 1862, Article, 33.

۵. ماده ۲. دوره عمل عبارت از مدتی است که قانون برای جریان عملیات بودجه یک سنه مالی معین می‌نماید. مدت مزبور برای تشخیص مطالبات دائنین دولت و بستن حساب عایدات و پرداخت مخارج تا روز آخر ماه سوم سال بعد است.

قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ شیوه مدیریت سالانه را پیش‌بینی می‌کند. با این همه، دو ماده بالا در سال ۱۳۷۹ بازنویسی شده‌اند.^۱ برپایه این ماده واحده، سال مالی برای تعهد و پرداخت هزینه‌های جاری تا پایان فروردین ماه و برای هزینه‌های عمرانی تا پایان تیرماه سال بعد کشیده می‌شود.^۲ دلیل چنین بازنویسی‌ای، کندی و ناکارایی سیستم اداری و حسابداری ایران و پرداخت هزینه‌ها است.^۳

۳-۳. اصل تصویب بودجه پیش از آغاز سال مالی

از آنجا که قانون بودجه سالانه هزینه‌ها و درآمدهای یک سال مالی را پیش‌بینی می‌کند، باید پیش از آغاز سال مالی آماده و تصویب شده باشد.^۴ از همین روست که بسیاری از کشورها (مانند فرانسه) برای پاسداری از این اصل چهارچوب زمانی را نه تنها برای آماده‌سازی که برای بررسی، اصلاح و تصویب لایحه بودجه سالانه پیش‌بینی کرده‌اند. اگر به هر دلیل قانون بودجه سالانه در مهلت قانونی آماده و تصویب نشود، دولت باید بودجه یک یا چنددوازدهم را به پارلمان برد. البته، در برخی از کشورها مانند بریتانیا نه این قاعده و نه استثنای آن پیش‌بینی نشده‌اند. در این کشور، با آنکه سال مالی از اول آوریل آغاز می‌شود، مهمترین قانون بودجه‌ای در زمینه هزینه‌ها^۵ بین ماه ژوئیه تا اوت^۶ و قانون بودجه‌ای در زمینه درآمدها^۷ در پایان ماه ژوئن تصویب می‌شود (Guigue, 2005: 10).

۱. قانون اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۵ اسفند ۱۳۷۹.

۲. مهلت‌های مذکور در مواد قانون اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۶۶/۶/۱ برای تعهد و پرداخت هزینه‌های جاری و عمرانی (سرمایه‌گذاری ثالث) اعم از اینکه از محل اعتبارات عمومی و یا اختصاصی تامین شده و تا پایان سال مالی توسط خزانه‌داری کل در اختیار ذیحسابی دستگاه‌های ذیربط قرار گرفته باشند به ترتیب برای هزینه‌های جاری پایان فروردین ماه و هزینه‌های عمرانی پایان تیرماه سال بعد اصلاح می‌گردد. مانده وجوه مصرف‌نشده تا تاریخ‌های مذکور، پس از انقضای مهلت ظرف ده روز، به خزانه واریز می‌گردند. کلیه قوانین و مقررات عام و خاص مغایر از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون لغو می‌شوند.

۳. از سال ۱۳۵۷ تاکنون هیچ سالی اعتبارات عمرانی به‌موقع ابلاغ و موافقت‌نامه‌ها به‌موقع مبادله نشده‌اند. ابلاغ دیرهنگام اعتبارات و واریز وجوه لازم برای انجام تعهدات که گاه در روزهای پایانی سال انجام می‌شوند، برنامه سالانه همه دستگاه‌ها را دچار تاخیر می‌کند. پیش از تغییر قانون، بخشی از وجوه سال الف در اردیبهشت و خرداد سال بعد به حساب‌های دستگاه‌های اجرایی واریز می‌شد و در دفتر خزانه سال الف ثبت می‌شد. از آنجا که زمان لازم برای پرداخت وجوه طرح‌های عمرانی وجود نداشت (برگشت می‌شدند یا بدون دقت و رعایت ضوابط به هزینه‌های دیگری تبدیل می‌شدند)، ناچار قانون بازنویسی شد.

4. La règle d'antériorité.

5. Appropriation Act.

۶. در زمینه هزینه‌ها دو قانون دیگر نیز وجود دارند. نخست، قانونی موقت (Consolidated Fund Act n°1) که ماه مارس و پیش از آغاز سال مالی تصویب می‌شود. سپس، قانون موقت دیگری (Consolidated Fund Act n°2) که پیش از Appropriation Act تصویب می‌شود. به این قانون آخر، Consolidated Fund Act n°3 نیز گفته می‌شود زیرا مقررات موقت دو قانون نخست را نیز دربر می‌گیرد.

7. Finance Act.

جدای از ماده بیستم قانون اساسی ۱۲۸۵ که اشاره‌ای کوتاه به این قاعده دارد، قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹^۱ و قانون محاسبات عمومی ۱۳۱۲^۲، زیر عنوان «تهیه و تصویب بودجه»، فرایند و اختیارات هر یک از دو دستگاه اجرایی و قانون‌گذاری را در این مورد به خوبی تعیین کرده‌اند. اما قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹^۳ و قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ در این باره چیزی نمی‌گویند.^۴ سکوت قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ که خود بازنویسی قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ است، بسیار شگفت‌انگیز است زیرا بر پایه ماده ۵۲ قانون اساسی ۱۳۵۸، قانونی مانند قانون محاسبات عمومی باید چگونگی و فرایند آماده‌سازی و تصویب قانون بودجه سالانه، اصلاحی و تفریغ بودجه را مشخص کند. حتی وجود مواد ۱۸۶ تا ۱۸۸ آیین‌نامه داخلی مجلس، که بخشی از فرایند تصویب لایحه و نه چگونگی آماده‌سازی آن در دولت را بیان کرده‌اند، نیز نمی‌تواند پیامدهای این سکوت را، که بی‌نظمی کنونی در پیشنهاد بودجه به مجلس یکی از آنهاست، جبران کند.

۳-۴. اصل سالانه‌بودن کنترل اجرای بودجه

نظارت بر بودجه اجرا شده همزاد و پیامد قانونگذاری بودجه‌ای است. امروزه، سه‌گونه کنترل اداری، قضایی و پارلمانی بر بودجه اعمال می‌شوند. باید گفت از زمانی که بودجه در شکل ابتدایی خود، یعنی فهرست درآمدها و هزینه‌های حکومت، به‌وجود آمد نظارت اداری و سپس قضایی بر آن نیز پیش‌بینی شد. با پیدایش پارلمان‌های امروزی و دگرگونی مفهوم بودجه^۵، گونه‌ای از نظارت سیاسی پدیدار شد که بیش از همه به بودجه اجرا شده نظر دارد و در چهارچوب قانون تفریغ بودجه انجام می‌شود. از آنجا که همه مراحل بودجه (آماده‌سازی، تصویب و اجرای آن) سالانه هستند، کنترل اداری^۶، قضایی^۷ و پارلمانی نیز سالانه انجام می‌شوند.

۱. مواد ۷ تا ۱۰.

۲. مواد ۱۲ تا ۱۹.

۳. ماده ۲۶. لایحه بودجه کل کشور باید منتها تا پنجم بهمن‌ماه هر سال همراه با اطلاعات زیر به امضای نخست‌وزیر به مجلس شورای ملی تقدیم شود.

۴. پراکندگی قوانینی که چهارچوب بودجه‌ریزی ایران را مشخص کنند، همیشه یک مشکل بوده است. ن. ک. به قانون طرز تهیه و تنظیم بودجه کل کشور مصوب ۱۴ تیر ۱۳۴۵.

۵. آنچه امروز به‌عنوان مفهوم بودجه در کتاب‌های حوزه مالیه عمومی به زبان فرانسه، انگلیسی و گاه به پیروی از آنها در کتاب‌های فارسی دیده می‌شود، تنها بررسی دگردیسی معنای واژه و نه مفهوم آن است. در تفاوت مفهوم کلاسیک و نوین بودجه نظارت پارلمان بر بودجه اجرا شده نقش دارد که در جای دیگری به آن پرداخته می‌شود.

۶. ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶.

۷. ماده ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ و ماده ۱ قانون دیوان محاسبات کشور ۱۳۶۱/۱۱/۱۱.

نخستین قوانینی که حق نظارت پارلمانی را به رسمیت شناخته‌اند، قانونی اساسی ۱۲۸۵ و متمم قانون اساسی ۱۲۸۶ هستند که به ترتیب در ماده ۱۸ و ۱۰۲ از «تسویه امور مالی»^۱ و «تفریح بودجه»^۲ سخن گفته‌اند. برپایه مواد ۴۱ و ۵۲ تا ۵۵ قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹، مواد ۴۶ تا ۵۱ قانون محاسبات عمومی ۱۳۱۲، مواد ۷۷ تا ۷۹ قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ و نیز ماده یکم قانون تفریح بودجه سال‌های پس از انقلاب (۱۳۶۵/۰۴/۲۲) و آیین‌نامه آن^۳، همچنین مواد ۱۰۳ و ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶، تفریح بودجه سالانه انجام می‌شود. با این همه، در این زمینه در ایران شکاف بزرگی میان قانون و اجرای آن وجود دارد.

لازم به یادآوری است که هم قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹ و هم ۱۳۱۲ دولت را ملزم به تهیه گزارش و پیشنهاد لایحه تفریح بودجه کرده بودند، اما نخستین قانون تفریح بودجه در ایران در سال ۱۳۳۶ به تصویب رسید.^۴ دلایل چنین تاخیری (۴۶ ساله)، جدای از نبود اراده سیاسی و آگاهی به اهمیت کنترل بودجه اجرا شده، ناتوانی و سستی دولت‌های گوناگون در آماده‌سازی و تنظیم حساب‌های سالانه^۵ و نیز نبود متون قانونی تنظیم‌کننده بوده‌اند. برای نمونه، هیچیک از آیین‌نامه‌های داخلی مجلس تا پیش از سال ۱۳۵۷ از چگونگی فرایند تفریح بودجه در مجلس سخنی به میان نیاورده‌اند، بلکه تنها این وظیفه را به کمیسیون محاسبات و بودجه (مواد ۴۳ و ۷۰) می‌سپردند.^۶ نگاهی به مقدمه قانون تفریح ۱۳۳۶ نشان می‌دهد که با گذشت نیم‌قرن از آغاز قانونگذاری در ایران، هنوز امکان رسیدگی به حساب‌های دولت و برآورد دارایی‌هایش وجود نداشته است. این وضعیت در سال‌های بعد بدتر هم شد، چراکه قواعد حسابداری دولتی و حسابرسی در قوانین محاسبات عمومی سال‌های ۱۳۴۹ و ۱۳۶۶ در مقایسه با قوانین ۱۲۸۹ و ۱۳۱۲ بسیار ساده‌تر و با دیدگاهی محدودتر بودند (باباخانی، ۱۳۷۱: ۸۷).

۱. ماده ۱۸. تسویه امور مالی، جرح و تعدیل بودجه، تغییر در وضع مالیات‌ها و رد قبول عوارض و فروعات، همچنان ممیزی‌های جدیدی که از طرف دولت اقدام خواهد شد به تصویب مجلس خواهند بود.
۲. ماده ۱۰۲. دیوان محاسبات مأمور به معاینه و تفکیک محاسبات اداره مالی و تفریح حساب کلیه محاسبین خزانه است و (... صورت کلیه محاسبات مملکتی را باید بانضمام ملاحظات خود تسلیم مجلس شورای ملی نماید.
۳. آیین‌نامه اجرایی قانون تفریح بودجه سال‌های پس از انقلاب، مصوب ۱۳۶۶/۰۲/۱۳ هیات دولت.
۴. البته، قانونی با عنوان «قانون تفریح بودجه سنه مالی یک هزار و سیصد و دو مملکتی» در ۱۱ دی‌ماه ۱۳۰۳ با ۲ ماده، بی‌نمودار و پیوست و تنها با ذکر درآمدها، هزینه‌ها و کسری بودجه به تصویب رسیده است.
۵. بد نیست یادآوری کنیم تفریح بودجه تنها برای سال‌های ۱۳۳۶ تا ۱۳۳۸، ۱۳۴۲ تا ۱۳۴۹ و ۱۳۵۲ انجام شده است و پس از آن هیچ قانونی با این عنوان به تصویب مجلس نرسیده است.
۶. ن.ک. به ماده ۴۵ آیین‌نامه داخلی مجلس (۱۳۶۱) که تنها از تفریح بودجه مجلس توسط کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه و امور مالی مجلس سخن گفته است.

دلیل سکوت این دو قانون (۱۳۴۹ و ۱۳۶۶)، جدای از کندی و به روز نبودن سیستم حسابداری عمومی، ناآگاهی از نیاز به کنترل بودجه اجرا شده است. قانون تفریغ در هیچ یک از دوره‌های سیاسی کشورمان جدی گرفته نشده و ارزش آن شناخته نشده است.^۱ در دوران پس از انقلاب، نخستین گزارش به سال ۱۳۶۹ و آخرین گزارشی که برای آگاهی نمایندگان مردم تنظیم و پخش شد به سال ۱۳۸۸ بازمی‌گردد. در واقع، فروکاستن قانون تفریغ به یک گزارش دولتی، پاسخگو نبودن دولت در امور بودجه و بی‌توجهی نمایندگان مردم به کنترل پارلمانی باعث شد تا دولت از دادن همان گزارش نیم‌بند هم خودداری کند.

۴. استثناهای اصل سالانه بودن بودجه در ایران

هرچند سالانه بودن کهن‌ترین و پذیرفته‌شده‌ترین اصل حقوقی بودجه‌ای است، کوتاه بودن دوره یک‌ساله مالی و ناهماهنگی‌اش با دوره اقتصادی یا سیاسی سبب شده تا این قاعده بیش از پیش دچار نقد و دگرگونی شود. نه تنها نمی‌توان برنامه سیاسی و اقتصادی هر حزب را که برای یک دوره چهار یا پنج ساله نوشته شده است، در یک‌سال پیاده کرد، بلکه زمان اقتصادی نیز بلندتر از یک‌سال است. سال مالی حتی کوتاه‌تر از آنست که بتوان همه برنامه‌های پیش‌بینی‌شده در بودجه سالانه را در آن به انجام رساند. در عمل، یک جایگزین (بودجه برپایه چرخه اقتصادی)^۲ برای سالانه بودن پیشنهاد شده است و چند استثنا (قانون بودجه اصلاحی، قانون بودجه یک‌دوازدهم، مواد فراسالیانه بودجه) وجود دارد.

۴-۱. بودجه هماهنگ با چرخه اقتصادی

برخی با بهره‌گیری از تئوری اقتصادی جان می‌ناردکینز^۳ بر این باور بودند که می‌توان قانون بودجه را به گونه‌ای نوشت که یک دوره اقتصادی را دربرگیرد. چنین بودجه‌ای باید به دولت کمک کند تا با کمک ابزارهای اقتصادی یعنی سیاست پولی^۴ (اندازه بهره و نقدینگی)، سیاست بودجه‌ای^۵ (کسری بودجه و بدهی عمومی) و سیاست مالیاتی^۶ (تغییر پایه و اندازه مالیات‌ها) بتواند

۱. ن.ک. به شیبیری نژاد، علی‌اکبر، (۱۳۸۷)، بودجه‌ریزی در ایران، بودجه و پارلمان، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ص. ۱۸۰ به بعد.

2. Budget Cyclique.

3. John Maynard Keynes (1883-1946).

4. Monetary Policy.

5. Budgetary Policy.

6. Fiscal Policy.

هم در بلندمدت به هدف‌های خود برسد و هم با پس‌انداز درآمدهای اضافی در سال‌های شکوفایی و بهره‌گیری از آنها، بهتر از دوره‌های سخت چرخه اقتصادی (رکود) عبور کند. اگرچه، چنین بودجه‌ای در سال‌های ۱۹۳۰ در کشور سوئد اجرا می‌شد اما به دلایلی که گفته می‌شود، بسیار زود کنار گذاشته شد. نخست آنکه، بودجه برپایه پیش‌بینی نوشته می‌شود، ولی ژرفا و گستره زمانی یک چرخه اقتصادی چندان پیش‌بینی‌پذیر نیست. دیگر آنکه، اگر بخواهیم هر چند ماه یکبار با پیش‌بینی ناپذیری چرخه اقتصادی بودجه را اصلاح کنیم، بهتر است همان روند بودجه سالانه را برگزینیم. آخر آنکه، تناسب چندان میان افزایش و کاهش درآمدهای عمومی (کسری بودجه دوره رکود) در درون چرخه اقتصادی نیست (Orsoni, 2005: 276).

۲-۴. قانون بودجه اصلاحی یا تکمیلی

هر چند قانون بودجه برای یک سال مالی تصویب می‌شود، گذشت زمان، تغییر اکثریت پارلمانی یا برنامه اقتصادی دولت می‌تواند به بازبینی چشم‌انداز و مواد بودجه بینجامد. در چنین مواردی، دولت لایحه قانونی را به پارلمان پیشنهاد می‌کند تا بتواند بودجه کم‌ویش جدیدی را برای مدت باقیمانده اجرا کند. اگرچه، در همه کشورها به دولت اجازه می‌دهند تا به دلیل افزایش پیش‌بینی نشده درآمدها و هزینه‌ها و یا برای جابه‌جایی در اعتبارات، بدون تغییر در سرجمع آنها بودجه سالانه را تغییر دهد، اما اندازه و دفعاتی که می‌توان دست به چنین تغییری زد را مشخص می‌کنند تا دولت نتواند با این وسیله از اجرای کلیات بودجه سالانه سرپیچی کند.

در حقوق ایران و برای نخستین بار قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ امکان اصلاح بودجه را پذیرفت. البته، برپایه ماده ۲۹ این قانون میان «متمم بودجه» و «اصلاح بودجه» تفاوتی وجود دارد.^۱ دولت در مورد نخست، به دلیل افزایش پیش‌بینی نشده درآمدها یا هزینه‌ها^۲ و در مورد دوم، برای جابه‌جایی در اعتبارات بدون تغییر در سرجمع اعتبارات قصد دارد در قانون بودجه سالانه پس از

۱. ماده ۲۹. هرگاه در جریان سال مالی تغییری در ارقام بودجه عادی ضرور باشد، پس از بررسی دفتر بودجه به شرح زیر عمل خواهد شد:

الف- در صورتی که تغییر در ارقام متضمن افزایش اعتبار یا تحصیل اعتبار جدید باشد، لایحه متمم بودجه تقدیم مجلس شورای ملی خواهد شد.

ب- در صورتی که تغییر در ارقام محدود به نقل و انتقال اعتبار در داخل جمع اعتبارات بودجه باشد، لایحه اصلاح بودجه تقدیم مجلس شورای ملی می‌شود مگر آنکه ضمن بودجه مصوب آن سال مرجع دیگری مقرر شده باشد.

۲. البته قانون از افزایش هزینه‌ها سخنی نگفته است حال آنکه در عمل دولت‌ها بیشتر با افزایش هزینه‌ها روبرو می‌شوند تا افزایش درآمدها.

تصویب مجلس، تغییر ایجاد کند. به نظر می‌رسد این مرزبندی که قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ از آن سخنی نمی‌گوید و آیین‌نامه داخلی مجلس^۱ تنها به آن اشاره‌ای گذرا کرده، گره‌گشای مشکلی ویژه نیست. می‌توان با یکی کردن آن مواد این تقسیم‌بندی را از میان برد، چنان که در فرانسه در هر دو مورد دولت از قانون بودجه اصلاحی^۲ استفاده می‌کند؛ اما باید قدرت دولت در مورد دفعات اصلاح بودجه و نیز میزان جابجایی اعتبارات را معین کرد. به سخن دیگر، اگر دولت بتواند هر چند بار که تمایل داشت و به هر اندازه که خواست در ارقام بودجه تغییر ایجاد کند، در اینصورت تصویب پارلمان اهمیت خود را از دست می‌دهد و تنها به بخشی بی‌ارزش از فرایند بودجه‌بندی تبدیل می‌شود.

۳-۴. قانون بودجه استثنایی یا اتفاقی

این قانون که به قانون بودجه یک‌دوازدهم یا چنددوازدهم نیز شناخته می‌شود، یکی از استثنای مهم سالانه بودن بودجه در ایران است زیرا چارچوب زمانی قانون بودجه را کاهش می‌دهد. قانون بودجه باید پیش از آغاز سال مالی تصویب شده باشد، اما اگر چنین نشد دولت می‌تواند برپایه بودجه سال گذشته لایحه‌ای را به پارلمان پیشنهاد کند که اجازه به‌دست آوردن درآمدها و انجام هزینه‌ها برای یک یا دو ماه را بدهد. اصولاً، چنین راهکاری، اجازه می‌دهد تا دولت در هنگامه بحران اجتماعی، سیاسی و یا جنگ، بدون بودجه نباشد؛ اما استفاده دولت از قانون بودجه چنددوازدهم در وضعیت عادی ریشه در بی‌برنامگی یا آشفتگی در برنامه‌ریزی اقتصادی دارد. در برخی کشورها مانند فرانسه، پافشاری پارلمان بر تغییر بودجه و نیاز پی‌درپی به بودجه چنددوازدهم در دوران جمهوری سوم (۱۹۴۰-۱۸۷۰) و چهارم (۱۹۵۸-۱۹۴۶) سبب شد تا نویسندگان قانون اساسی ۱۹۵۸ قدرت پارلمان در تصویب بودجه را بسیار کاهش دهند تا بودجه چنان که باید و پیش از آغاز سال مالی به تصویب برسد.^۳

در حقوق ایران، هیچ‌یک از چهار قانون محاسبات عمومی سخنی از بودجه اتفاقی نمی‌گویند. تنها آیین‌نامه‌های داخلی مجلس پیش^۴ و پس از انقلاب^۵ به آن اشاره کرده‌اند. حال آنکه، کشمکش

۱. تبصره ۲ ماده ۱۸۶.

2. Loi de Finances Rectificative.

3. Voir les articles 45 et 47 de la Constitution et 45 de la loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001.

۴. ماده ۱۳۸.

۵. مواد ۱۸۷ و ۱۸۸ کنونی یا ۱۰۶ و ۱۰۷ آیین‌نامه داخلی مجلس ۱۳۶۱.

میان دولت و مجلس یا آماده نبودن دولت برای پیشنهاد لایحه بودجه سبب شده است تا شمار بسیاری از سال‌های مالی با بودجه چنددوازدهمی آغاز شوند. از آنجا که دریافت درآمدهای عمومی و انجام هزینه‌ها نیاز به تصویب پارلمان دارد،^۱ یکی از اموری که در قانون جدید محاسبات عمومی ایران باید پیش‌بینی شود، تعیین زمان‌بندی مناسب و الزام آور برای دولت و مجلس است تا هر یک در بازه زمانی لازم لایحه را پیشنهاد و تصویب کنند. هر چند، الزام آور بودن چنین تقویم بودجه‌ای^۲ نیازمند بهبود سیستم حسابرسی و برنامه‌ریزی دولتی و پاسخگونموندن دولت از سوی پارلمان است.

۴-۴. هزینه‌های فراسالیانه

باید پذیرفت که بسیاری از برنامه‌های دولت مانند پروژه‌های صنعتی یا زیرساختی را نمی‌توان در یک سال به پایان رساند. چنین پدیده‌ای، هنگامی بیشتر دیده می‌شود که دولت بخواهد از راه برنامه‌های میان و بلندمدت اقتصادی ساختار اقتصادی و اجتماعی کشور را دچار دگرگونی و بهبود کند. جنگ جهانی دوم، شوک‌های نفتی ۱۹۷۳ و ۱۹۷۹ و نیز بحران اقتصادی ۲۰۰۷ سبب شدند تا کشورهای اروپایی، ایالات متحده آمریکا و نیز کشورهای رو به توسعه از چنین راهکاری بهره ببرند. هر چند، اجرای این گونه برنامه‌ها در چهارچوب قانون بودجه سالانه انجام می‌گیرد اما کشور را برای چند سال متعهد به انجام تعهدی می‌کند و از این رو استثنایی بر سالانه بودن بودجه است. به همین دلیل، باید برنامه‌های میان‌مدت به تصویب نمایندگان پارلمان رسیده و در چهارچوب بودجه سالانه تصویب، اجرا و کنترل شوند. با این همه، امروز سخن گفتن از استثنا کمی سخت است چرا که هر دولت رو به توسعه یا توسعه‌یافته‌ای تلاش می‌کند تا با برنامه‌ریزی میان و بلندمدت، با پرهیز از دستورگرایی اقتصادی و با به کارگیری شیوه‌های بودجه‌ریزی برنامه هدف‌گرا (که در ایران با نام عملیاتی شناخته می‌شود)،^۳ به توسعه پایدار دست یابد. پیامد چنین دگرگونی، حتی در ایران شناسایی همزمان سالانه بودن^۴ و در کنار آن چندسالانه بودن بودجه^۵ (دست کم بخشی از هزینه‌ها) بوده است.

۱. حتی اگر دولت بخواهد در نبود قانون بودجه برخی درآمدهای عمومی را، مانند مالیات‌ها و به استناد ماده ۳۸ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶، وصول نماید، برای انجام هزینه‌ها باید از قانونگذار مجوز مصرف برای هر دوره را بگیرد. در این زمینه، ن.ک. به مواد ۵۱ تا ۵۳ قانون اساسی.

2. Calendrier budgétaire.

3. Performance Budgeting.

۴. ماده ۵۵ قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ و نیز مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ و اصلاح آنها در سال ۱۳۷۹.

5. Pluriannualité budgétaire.

قانون محاسبات عمومی ۱۳۱۲ اعتبارهای غیرمستمر را دارای ویژگی فراسالانه بودن می دانست^۱ و دولت را به درج هر ساله آنها در بودجه ملزم می کرد.^۲ از سال ۱۳۲۷ که برنامه های عمرانی چندساله پیش بینی شدند تا با اجرای آنها ساختار فرسوده اقتصادی و اجتماعی کشور دگرگون و نویناد شود،^۳ به کارگیری اعتبارهای غیرمستمر (چندساله) از راه حساب مستقل وجوه عمرانی افزایش یافت. چنانچه از مواد قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹^۴ و نیز قانون برنامه عمرانی چهارم^۵ برمی آید، مواد قانون برنامه عمرانی می بایست از راه بخش عمرانی قانون بودجه سالانه، اجرا می شدند. حتی قوانین غیربودجه ای که هزینه های بلندمدت بر دوش دولت می گذاشتند، باید از راه بودجه سالانه اجرا می شدند.^۶

جالب است که دو قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹^۷ و ۱۳۶۶^۸ از هزینه های غیرمستمر سخنی نگفته اند، اما فراسالانه بودن در بخشی از «هزینه های مستمر» را همچنان پذیرفته اند. در این زمینه، به نظر می رسد دو واژه مستمر و غیرمستمر متضاد یکدیگر نباشند.

دو مشکل همواره در سیستم برنامه ریزی ایران وجود داشته است. از سویی، دولت تلاش کرده است تا نقش اول و انحصاری را در نوسازی اقتصادی و اجتماعی بازی کند. چنین دیدگاهی که بر دستورگرایی و تمرکزگرایی استوار است، به کنار گذاشتن دیگر بازیگران اقتصادی، بویژه بخش خصوصی، انجامیده است. از سوی دیگر، نبود پیوندهای لازم میان قوانین برنامه و قوانین بودجه ای سبب می شود تا هدف های پیش بینی شده در برنامه همچنان دست نیافتنی باشند.^۹

۱. ماده ۲۱.

۲. ماده ۲۳. برخی از نویسندگان بر این باورند که چنین اعتباراتی نیاز به تصویب هر ساله پارلمان نداشته اند. ن.ک. به باباخانی، جعفر، (۱۳۷۱)، «سیر تطور حسابداری دولتی در ایران در چهارچوب قانون محاسبات عمومی»، فصلنامه حسابدار، شماره ۸۷ و ۸۸، ص. ۸۳.

۳. تا سال ۱۳۵۷ پنج برنامه عمرانی تصویب و اجرا شدند. برنامه عمرانی اول (۱۳۲۷-۱۳۳۴)، دوم (۱۳۳۴-۱۳۴۱)، سوم (۱۳۴۱-۱۳۴۷)، چهارم (۱۳۴۷-۱۳۵۱) و پنجم (۱۳۵۲-۱۳۵۶). ن.ک. به هادی زوز، بهروز، (۱۳۸۹)، بررسی نظام برنامه ریزی اقتصادی در ایران (دوره قبل از انقلاب اسلامی)، تهران: مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی.

۴. ماده ۱۰ و ۲۷.

۵. ماده ۲۰.

۶. آیین نامه داخلی مجلس شورای ملی، ماده ۴۴. کمیسیون بودجه به لایحه یا طرح قانونی که مستلزم مخارج مستمر در چند سال باشد رسیدگی می کند. در این صورت مبلغی که متعلق به هر سال است در بودجه همان سال پیش بینی می شود.

۷. ماده ۴۳.

۸. ماده ۵۱. همچنین، ن.ک. به دستورالعمل انواع هزینه های مستمر و شرایط آن موضوع ماده ۵۱ قانون محاسبات عمومی که یکم تیر ۱۳۶۸ به تصویب وزرای برنامه و بودجه و امور اقتصادی و دارایی رسیده است.

۹. در این زمینه، ن.ک. به: شجاعی ارانی، سعید، (۱۳۹۵)، «بررسی لزوم و چگونگی ارتباط میان برنامه های توسعه و بودجه سالانه»، همایش نقد و تحلیل قوانین برنامه پنج ساله از منظر حقوق اقتصادی، تهران، دانشگاه شهید بهشتی، اردیبهشت ۱۳۹۵.

۵-۴. انصاف بین نسل‌ها

این اصل^۱ که به نوعی به کیفیت و چگونگی برنامه‌ریزی بلندمدت برمی‌گردد، استثنایی بر قاعده سالانه بودن نیز به‌شمار می‌رود زیرا چشم‌انداز دریافت‌ها و پرداخت‌های بودجه‌ای را از یک‌سال به چندین سال تغییر می‌دهد. برپایه این قاعده که سال ۲۰۰۴ در کشور پرتوگال^۲ به تصویب رسید، باید هزینه‌ها و سودهای مالی به‌گونه‌ای عادلانه میان نسل‌ها تقسیم شوند. برای همین، باید تاثیر تعهدات بلندمدت، هزینه‌های سرمایه‌ای^۳، هزینه‌های بخش تامین اجتماعی با هزینه‌های بازنشستگی و تامین مالی شرکت‌های دولتی ارزیابی شوند. هدف از پیش‌بینی چنین قاعده‌ای «تضمین تعادل میان هزینه‌ها و سودهاست به‌گونه‌ای که سیاست بودجه‌ای امروز برای نسل‌های آینده هزینه‌ها و سختی‌های نامتناسب با فواید و آسایش فراهم کند؛ بنابراین، این قاعده ارتباط تنگاتنگی با ویژگی برنامه‌ریزی بلندمدت بودجه‌ای و با تعادل میان مدت نتایج سرمایه‌گذاری عمومی دارد» (D'Oliveira Martins, et Tavares, 2007: 364).

۶-۴. هزینه‌های همیشگی حکومت

پدیده دیگری که می‌توان آن را استثنایی غیرمستقیم بر اصل سالانه بودن دانست، تقسیم هزینه‌ها و درآمدها به همیشگی و موقت است به‌گونه‌ای که پارلمان هنگام بررسی و تصویب قانون بودجه تنها هزینه‌ها و درآمدهای موقت یا جدید را با دقت بررسی و با تغییر آنها را به تصویب می‌رساند. برای نمونه، در بریتانیا، برخی از هزینه‌ها هنگام به قدرت رسیدن پادشاه جدید و برای تمام دوران پادشاهی وی تصویب می‌شوند. در این کشور، بیشتر درآمدهای مالیاتی (مگر مالیات بر درآمد^۴) هر سال تمدید می‌شوند و برخی هزینه‌ها^۵ نیز تنها از سوی وزیر دارایی برآورد شده و به آگاهی پارلمان می‌رسند، بی‌آنکه به رای گذاشته شوند (Guigue, 2007, 407).

۷-۴. تعویق یا انتقال اعتبار^۶

چنانکه گفته شد اعتبارهای تصویب شده باید در چهارچوب سال مالی هزینه شوند و نمی‌توان

1. Le principe d'équité d'intergénérationnelle.

۲. در این متن برای نام کشور Portugal به‌جای پرتغال، از «پرتوگال» استفاده کرده‌ایم زیرا واژه پرتغال نه‌گویی دقیق نام آن سرزمین و نه وفادار به پارسی‌نویسی است. جدای از برخی کشورهای همسایه که پرتوگال را به کار می‌برند، در نوشته‌های ایرانی هم چه برای آن کشور و چه برای یکی از اقتصاددان برزیلی (Marcelo Savino Portugal) کاربرد پرتوگال امری جاافتاده است.

3. Les dépenses d'investissements.

4. Income Tax & Surtax.

5. Charges upon the consolidated fund.

6. Le report de crédits.

آنها را از سالی به سال دیگر منتقل کرد. پس اعتبارهای به مصرف نرسیده باید به خزانه دولت بازگردانده شوند. چنین برداشت سخت گیرانه‌ای می‌تواند در عمل پیامدهای بدی داشته باشد. برای نمونه، دست‌اندرکاران دستگاه‌های دولتی در ماه‌های پایانی سال همه اعتبارهای باقی مانده را هزینه می‌کنند تا هم به مقام‌های بالاتر از خود نشان دهند که بودجه در نظر گرفته شده بیش از نیاز آن دستگاه نبوده است و هم بتوانند برای سال‌های آینده اعتبار بیشتری درخواست کنند. برای پایان‌دادن به چنین رویه‌ای که هم به دور ریختن منابع عمومی و هم به افزایش بیهوده بودجه می‌انجامد، راهکار تعویق یا انتقال بخشی از اعتبار پیش‌بینی شده است. این استثنا بر اصل سالانه بودن بودجه که برخی کشورها مانند فرانسه از آغاز سده بیستم تاکنون آنرا به کار بسته‌اند، در ایران نیز از سال ۱۳۸۹^۱ شناخته شده است و هنوز وجود دارد.^۲ با این همه چون در کشور ما قانون بودجه به شیوه سنتی یا افزایشی آماده و اجرا می‌شود و هیچ‌گونه بازبینی برای تخصیص بهتر اعتبارها وجود ندارد، امکان به کارگیری نایجای اعتبارها در پایان سال همچنان وجود دارد.

۸. نتیجه‌گیری

ژانکلودمارتینز و پی‌یردی‌مالتا، به‌هنگام دسته‌بندی اصول بودجه‌ای برپایه ویژگی سیاسی یا اقتصادی آنها، به تحول تاریخی این قواعد اشاره کرده‌اند: «از دیدگاه سیاسی، اصول بودجه‌ای دلیل وجودی مشخصی دارند: فراهم کردن زمینه کنترل پارلمان بر درآمدها و هزینه‌های دولت. از این دید، آنها در خدمت مبارزه میان شاه و پارلمان، دستگاه اجرایی و قانونگذاری هستند. اما، زمانی که پارلمان‌ها این پیکار را بردند، هدف تغییر کرد. چگونگی مدیریت اقتصادی بیشتر از نظارت سیاسی مورد توجه قرار گرفت. از این زمان، اصول بودجه‌ای هدف دیگری را دنبال کردند: سودمندی و کارآیی هزینه‌های عمومی. پس از لیبرالیزم سیاسی، این لیبرالیزم اقتصادی بود که الهام‌بخش اصول در حال شکل‌گیری بود» (Martinez et Di Malta, 1999: 239-240).

با این همه این اصول هنوز کارآیی خود را دارند: «اگرچه پیدایش آنها به دوران مالیه عمومی کلاسیک بازمی‌گردد، دولت مدرن آنها را به خاک نسپرده است (...). با پیدایش «حکومت رفاه»^۳ اصول بودجه‌ای کم‌وبیش دست‌نخورده باقی مانده‌اند یا دست‌کم، دگرگونی‌ها چندان گسترده

۱. ن.ک. به ماده ۶ و ۵ قانون محاسبات عمومی ۱۳۸۹ و نیز مواد ۳۷ و ۳۸ قانون محاسبات عمومی ۱۳۱۲.
 ۲. ن.ک. به مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ و اصلاح آنها در سال ۱۳۷۹. به سختی می‌توان گفت که ماده ۵۵ قانون محاسبات عمومی ۱۳۴۹ چنین راه‌کاری را پیش‌بینی کرده باشد.

نبوده‌اند (...). تعریف مادی و کارکردی‌شان همان است که بوده است. از دید مادی، تغییرات ژرفی نیافته‌اند و کارویژه/ کارکردهایشان نیز تغییر آشکاری نداشته‌اند» (Papadopoulos, 2009: 27-28).

اگرچه گذشت زمان اصل سالانه بودن را دچار دگرگونی‌هایی کرده است که مدیریت سیاسی و اقتصادی کشور الزام می‌کند اما همه واحدهای سیاسی کوچکتر (ایالت، استان، شهر) و بزرگتر از کشور (اتحادیه اروپا، سازمان ملل متحد) و نیز نهادهای عمومی یا شرکت‌های خصوصی از سالانه بودن بودجه پیروی می‌کنند. با این همه، پیدایش برخی دیگر از بایسته‌های حقوقی مانند واقع‌بینانه بودن، شفافیت بودجه‌ای، مدیریت مالی درست^۱ و نظم بودجه‌ای^۲ از اهمیت پیشین سالانه بودن کاسته‌اند. از دیدگاه سیاسی، اهمیت اصل که ریشه در رضایت به پرداخت مالیات دارد، همچنان پابرجاست زیرا چنین رضایتی که خود ریشه در برپایی رژیم پارلمانی دارد، مانند گذشته نیاز به ابراز دارد. چنانکه شورای قانون اساسی فرانسه دریکی از آرای مهم خود (قانون ارگانیک مربوط به قوانین مالی) یادآوری کرده است، «اصول سالانه بودن، فراگیر بودن و یکی بودن بودجه، دو نیاز مهم را برآورده می‌کنند: حساب‌های دولت را روشن و قابل فهم می‌سازند و به پارلمان اجازه می‌دهند تا [بر عملکرد بودجه‌ای دولت] نظارت کند»^۳. از دیدگاه اقتصادی، سالانه بودن جای خود را به فراسالانه بودن داده است.

با توجه به آنکه بودجه در همه کشورها نه یک رخداد که یک فرآیند است (Johnston, 2007: 9)، موفقیت چنین فرآیندی نیاز به توجه به امور زیر دارد. نخست آنکه، همه مراحل این فرآیند باید به گونه‌ای پیش‌بینی شوند که کمترین بی‌نظمی در آن رخ ندهد. دیگر آنکه از دیدگاه استراتژی سیاسی برای دستگاه اجرایی، این فرآیند نه یکساله که چندساله (دوره کاری هیات دولت) است. از این رو، باید دست به انجام برنامه‌های میان مدت زد. چنانکه دیدیم، این راهکار به فراسالانه بودن بودجه می‌انجامد. آنچه در اینجا بسیار مهم است هوشیاری نمایندگان مردم در بررسی و تصویب برنامه‌های میان و بلندمدتی است که هدف‌شان دوباره انتخاب شدن دولت است، اما زیان اقتصادی‌شان سال‌ها بر دوش شهروندان می‌ماند. از یک سو، دیدگاه انحصارگرا و تمرکزگرای دولت که به کنار گذاشتن دیگر بازیگران اقتصادی، بویژه بخش خصوصی، انجامیده است و از سوی دیگر، نبود پیوندهای لازم میان قوانین برنامه و قوانین بودجه‌ای سبب شده‌اند تا

1. La bonne gestion financière .

2. La discipline budgétaire .

3. Conseil constitutionnel, Décision n° 448 DC du 25 juillet 2001, Loi organique relative aux lois de finances, Journal officiel du 2 août 2001, p. 12490, Considérant 16.

تلاش‌های دولت برای نوسازی اقتصادی و اجتماعی چندان ثمربخش نباشند. از این دیدگاه، برای اصلاح سیستم بودجه‌بندی در ایران نمی‌توان به تصویب قانون محاسبات عمومی جدید بسنده کرد. بهبود شیوه برنامه‌ریزی بلندمدت و میان‌مدت، برقراری ارتباط میان چارچوب فراسالانه و سالانه بودجه، اصلاح و به‌روزرسانی سیستم حسابداری و حسابرسی دولتی، بازبینی مقررات حاکم بر اختیارات دولت و مجلس در امور بودجه‌ای می‌توانند وضعیت کنونی را اصلاح کنند. چنین اصلاحاتی امکان خواهند داد تا برای بکارگیری شیوه نوین برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی چندساله که در بسیاری از کشورهای پیشرفته اجرا می‌شود، گام برداریم.

منابع

الف) فارسی

کتاب‌ها

- شبیری نژاد، علی‌اکبر، (۱۳۷۵)، گستره مالی و ساختار بودجه‌ای ایران، الگوی منابع و مصارف، تهران: نشر نی.
- شبیری نژاد، علی‌اکبر، (۱۳۷۸)، بودجه‌ریزی در ایران، بودجه و پارلمان، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۷.
- مصدق، محمد، (۱۳۷۷)، اصول و قواعد و قوانین مالیه در ممالک خارج و ایران، تهران: فروزان.

مقاله‌ها

- باباخانی، جعفر، (۱۳۷۱)، «سیر تطور حسابداری دولتی در ایران در چهارچوب قانون محاسبات عمومی»، فصلنامه حسابداری، شماره ۸۷-۸۸.
- فرزب، علیرضا، (۱۳۸۶)، «اصول بودجه و سنجش قوانین و مقررات مالی ایران با آنها»، مالیه، شماره ۱.
- شجاعی ارانی، سعید، (۱۳۹۵)، «بررسی لزوم و چگونگی ارتباط میان برنامه‌های توسعه و بودجه سالانه»، همایش نقد و تحلیل قوانین برنامه پنج‌ساله از منظر حقوق اقتصادی، تهران: دانشگاه شهید بهشتی، اردیبهشت ۱۳۹۵.

قوانین

- قانون اساسی مشروطه، ۸ دی ۱۲۸۵.
- متمم قانون اساسی، ۱۴ مهر ۱۲۸۶.
- قانون محاسبات عمومی، ۲ اسفند ۱۲۸۹.
- قانون محاسبات عمومی، ۱۰ اسفند ۱۳۱۲.
- قانون محاسبات عمومی، ۱۵ دی ماه ۱۳۴۹.
- قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، ۱۲ آذر ۱۳۵۸.
- قانون تفریغ بودجه سال‌های پس از انقلاب ۲۲ تیر ۱۳۶۵.

- آیین‌نامه اجرایی قانون تفریح بودجه سال‌های پساز انقلاب، مصوب ۱۳ اردیبهشت ۱۳۶۶ هیات دولت.
- قانون محاسبات عمومی کشور، یکم شهریور ۱۳۶۶.

ب) انگلیسی و فرانسوی

Books

- Albert, Jean-Luc, (2008), "Les principes en droit financier", in Sylvie Caudal, *Les principes en droit*, Paris, Economica.
- Alland, Denis et Rials, Stéphane, (2007), *Dictionnaire de la culture juridique*, Quadrige PUF, 2^e éd.
- Auger, (1788), *Traité sur les tailles et les tribunaux qui connoissent de cette imposition*, Partie 1, Tome 1, Éd. Barrois, Paris.
- Bénétéau, Julien, (2008), *La remise en cause du principe de l'annualité budgétaire*, Aix-Marseille Université.
- Cornu, Gérard, (2007), *Vocabulaire juridique*, Quadrige PUF, 8^e éd.
- Guigue, Alexandre, (2005), *Les origines et l'évolution du vote du budget de l'Etat en France et en Angleterre*, Thèse, Université de Savoie.
- Johnston, Nail, (2007), *Financial Oversight: A Handbook for Parliamentarians*, World Bank Institute.
- Khan, Aman and Hildreth, W. Bartley, (2002), *Budget Theory in the Public Sector*, Quorum Books.
- Landbeck, Dominique, (2001), *Les principes budgétaires locaux*, Thèse, Université Jean-Moulin, PUAM.
- Littré, Émile, (2000), *Dictionnaire de la langue française*, Hachette.
- Martinez, Jean-Claude et Di Malta, Pierre, (1999), *Droit budgétaire*, Litec, 3^e éd.
- Orsoni, Gilbert, (2005), *Science et législation financières. Budgets publics et lois de finances*, Coll, Corpus, Economica.
- Papadopoulos, Tiphaine, (2009), *Les principes budgétaires de l'État*.

Réflexion sur la permanence et les mutations du droit budgétaire contemporain,
Université de Toulouse I.

- Robert, Paul, (1995), *Dictionnaire de la langue française*.
- Shojaei-Arani, Saïd, (2013), *L'efficacité du contrôle parlementaire du budget exécuté en France sous la Cinquième République*, Thèse, Aix-Marseille Université.
- Verlaque, Raoul, (1943), *Les Etats Généraux et le droit d'imposer*, Thèse Droit, Aix-Marseille Université.

Articles

- D'Oliveira Martins, Guilherme et Tavares, Jean-François, (2007), "Portugal", in Gilbert Orsoni, *Les finances publiques en Europe*, Economica.
- Guigue, Alexandre, (2007), "Royaume-Uni", in Gilbert Orsoni, *Les finances publiques en Europe*, Economica.
- Maulin, Éric, (2008), "L'invention des principes", in Sylvie Caudal, *Les principes en droit*, Economica.
- Philip, Loïc, (1991), "Principes budgétaires", in Loïc Philip, *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, Economica.
- Severino, Caterina, (2007), "Italie", in G. Orsoni, *Les finances publiques en Europe*, Economica.

Laws & Jurisprudence

Great Britain

- The Magna Carta 1215.
- Bill of Rights 1689.

France

- Décret impérial du 31 mai 1862 portant règlement général sur la comptabilité publique, Recueil Duvergier, p. 310.
- Loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001, Journal officiel n°277 du 29 novembre 2001, p. 18960.

- Conseil constitutionnel, Décision n° 448 DC du 25 juillet 2001, *Loi organique relative aux lois de finances*, Journal officiel du 2 août 2001, p. 12490.

