

انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران: عوامل و راهکارها

سالار دانش فر*

رضا قنبریان**

امیر شهبابی فراهانی***

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۹/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۱/۰۹

چکیده

پژوهش حاضر به دنبال شناسایی عوامل مرتبط با تطابق برنامه و بودجه در شهرداری تهران و همچنین ارائه راهکارهایی جهت ایجاد همسویی و انطباق برنامه و بودجه با استفاده از نظریه داده بنیاد است. گردآوری داده‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند از طریق مصاحبه نیمه ساختاریافته با ۲۱ خبره انجام شد. جامعه آماری سه گروه از مصاحبه‌شوندگان شامل: مدیران شهرداری، خبرگان دانشگاهی و اعضای سابق شورای شهر تهران را در بر می‌گیرد. بر اساس نتایج به دست آمده برخی از مهم‌ترین اقداماتی که باید در راستای انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران انجام شوند عبارتند از: اصلاح برنامه به همراه شاخص‌ها و سنجش‌ها، مدیریت بدهی‌ها، مدیریت هزینه‌ها، اصلاح فرایندها و رویه‌ها، اصلاح قوانین و مقررات، کنترل و نظارت، پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، انطباق برنامه‌ای و بودجه‌ای، تفکر سیستمی، رعایت الزامات مربوط به تدوین برنامه، رعایت الزامات مربوط به اجرای برنامه، بودجه‌بندی سرمایه‌ای. همچنین عواملی از جمله: اصلاح فرآیندها، آگاه‌سازی و آموزش، قابلیت‌های سازمانی، شفافیت، رهبری، اصلاح قوانین و تقویت بسترهای فناوری اطلاعات زمینه لازم را جهت شکل‌گیری انطباق برنامه و بودجه فراهم می‌کنند.

واژگان کلیدی: شهرداری تهران، برنامه‌ریزی راهبردی، انطباق برنامه و بودجه، بودجه-

ریزی

طبقه‌بندی JEL: H7، H83، H72، H6

* کارشناس ارشد بازرگانی بین الملل، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
Email: daneshfar-s@tehran.ir

** دکتری حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

*** دکتری مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز، تهران، ایران

مقدمه

بخش زیادی از ادبیات حقوق بین‌نسلی در حوزه پایداری بر ضرورت حفظ و نگهداری منابع اقتصادی، طبیعی و محیط‌زیست برای نسل‌های آتی تمرکز یافته است (2004, Gosseries) که این امر موجب شکل‌گیری مفاهیمی از جمله حکمرانی خوب گردید که در آن بر ضرورت توجه به موضوعات پایداری و حقوق بین‌نسلی تأکید شده است. از این رو، مطابق مطالعات قبلی (Stojanović, 2016)، ضرورت دارد تا به‌منظور فراهم نمودن زیرساخت‌های تحقق توسعه پایدار شهری زمینه‌های استقرار نظام حکمرانی خوب شهری را فراهم نمود. از طرفی دیگر بررسی تطبیقی چارچوب‌های حکمرانی خوب نشان می‌دهد سه اصل پاسخ‌گویی، ملاحظات اثربخشی و کارایی (مدیریت عملکردی) و پیروی از قانون به‌عنوان اصول کلیدی در تمامی چارچوب‌های حکمرانی خوب تدوین‌شده توسط نهادهای بین‌المللی مورد تأکید قرار گرفته است (قنبریان، ۱۴۰۰). به عقیده بونز^۱ (۲۰۰۷) پاسخ‌گویی سایر مفاهیم متمایز نظیر شفافیت، عدالت، مردم‌سالاری، کارایی، مسئولیت در برابر نتایج و دستاوردهای اقدامات و مسئولیت‌پذیری را در بر می‌گیرد؛ بنابراین از نظر او پاسخ‌گویی را می‌توان معادل حکمرانی خوب دانست (Bovens, 2007). برخی از صاحب‌نظران همچون باباجانی (۱۳۹۴)، معتقدند تحقق مسئولیت پاسخ‌گویی در نهادهای بخش عمومی از جمله شهرداری‌ها، مستلزم توجه به سه عنصر تعیین حوزه مسئولیت پاسخ‌گویی^۲، ارائه گزارش^۳ و رسیدگی اظهارنظر و قضاوت^۴ می‌باشد. پس از طرح پارادایم مدیریت نوین عمومی، دو عنصر تدوین برنامه راهبردی و تنظیم بودجه سالانه به‌عنوان خرده‌نظام‌های اصلی تعیین حوزه مسئولیت پاسخ‌گویی مورد تأکید قرار گرفته‌اند. بر این اساس انطباق خرده‌نظام‌های برنامه‌ریزی راهبردی و بودجه سالانه حداقل سطوح مسئولیت پاسخ‌گویی مدیران شهری را فراهم می‌سازد.

1. Bovens
2. Filed of Accountability
3. Giving Account
4. Hold to Account

بیان مسئله

از نظر شورای مشورتی ملی آمریکا در زمینه بودجه‌بندی ایالتی و محلی^۱ NACSLB یک روند خوب بودجه‌ریزی شامل یک چشم‌انداز بلندمدت است، پیوندهایی با اهداف گسترده سازمانی دارد و تصمیمات بودجه را بر نتایج و پیامدها متمرکز می‌کند. این خصوصیات کلیدی بودجه‌بندی مناسب روشن می‌سازد که روند بودجه بیش از یک عمل سالانه، ماهیتی راهبردی دارد و شامل یک برنامه چند ساله مالی و عملیاتی است که منابع را بر اساس اهداف مشخص شده تخصیص می‌دهد؛ بنابراین یک فرآیند خوب بودجه فراتر از مفهوم سنتی کنترل هزینه‌ها، با ارائه مشوق و انعطاف‌پذیری برای مدیران می‌تواند منجر به بهبود کارایی و اثربخشی برنامه‌ها شود (Leithe, 1995). این مسئله به قدری اهمیت دارد که شکست در فرآیند برنامه‌ریزی استراتژیک را می‌توان مستقیماً در سیستم بودجه‌ریزی و نقاط ضعف آن جستجو کرد (Kenno et al, 2021: 1919).

عدم انطباق برنامه و بودجه بدین مفهوم است که بودجه سالانه بر اساس برش‌های پنج‌ساله که به‌منظور رسیدن به اهداف بلندمدت تدوین شده‌اند، نیست و به همین علت، بودجه اثربخشی لازم را ندارد (Çiçek & Dikmen, 2020). اگر برنامه و بودجه به‌صورت تنگاتنگ با هم در ارتباط باشند علاوه بر آنکه مانعی در برابر تمایلات شخصی مدیران در تخصیص منابع ایجاد می‌کند، می‌تواند به‌عنوان یک راهنما آن‌ها را قادر سازد همه منابع را در جای مناسب و به روشی هماهنگ، در سراسر سازمان تخصیص دهند. این امر صرف نظر از درجه ارتباط، رهبران را توانمند می‌سازد و ساختار قدرت نهادی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. همچنین در این حالت می‌توان از بودجه به‌عنوان معیاری برای تحقق برنامه راهبردی و اجرای صحیح آن استفاده کرد (Çiçek & Dikmen, 2020).

علاوه بر این انتظار می‌رود انطباق نظام‌های برنامه‌ریزی و بودجه از یک سو مدیران شهری را در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی خویش یاری نموده و از سوی دیگر شهروندان و نمایندگان قانونی و منتخبان ایشان در شورای اسلامی شهر را قادر به پاسخ‌خواهی از مدیران شهری در خصوص میزان دستیابی به نتایج از پیش تعیین شده و استفاده کارا و اثربخش از منابع مالی محدود سازد؛ بنابراین انطباق نظام برنامه‌ریزی راهبردی

1. National Advisory Council on State and Local Budgeting

و تدوین بودجه سالانه در مجموعه شهرداری تهران بسترهای لازم برای ارتقای مسئولیت پاسخ‌گویی را فراهم خواهد ساخت.

در دستورالعمل طرز تدوین، تصویب، اجرا و پایش برنامه راهبردی عملیاتی شهرداری-ها، شهرداری‌های کلان‌شهرهای کشور ملزم به تدوین برنامه‌های خود در قالب برنامه-های بلندمدت (بیست‌ساله)، میان‌مدت (پنج‌ساله) و کوتاه‌مدت (سالانه) شده‌اند؛ اما با وجود تمام تلاش‌های صورت گرفته این مسئله هنوز هم یکی از مهم‌ترین مسائلی است که شهرداری تهران در طی سال‌های گذشته با آن مواجه بوده است. این عدم انطباق برنامه‌های بلندمدت با بودجه‌ریزی، کارآمدی و اثربخشی سیستم بودجه‌ریزی و تخصیص منابع را با چالش مواجه کرده است (اکبری و همکاران، ۱۳۹۴)؛ بنابراین در پژوهش حاضر سعی شده است یک نمای کلی از عوامل درگیر در زمینه انطباق برنامه و بودجه اعم از عوامل علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها، پیامدها و مقوله محوری پژوهش در قالب نظریه داده‌بنیاد ایجاد شود تا دیدی جامع نسبت به این مسئله در سطح شهرداری تهران و دیگر سازمان‌های عمومی در ایران ایجاد شود و همچنین مبنایی برای تحقیقات آتی باشد.

لازم به ذکر است پژوهش حاضر اولین تلاش در جهت بررسی این مسئله و شناسایی ابعاد مختلف آن در کشور و در سطح شهرداری تهران به حساب می‌آید و الگوی ارائه‌شده می‌تواند به‌عنوان یک راهنما در سازمان‌های با ماهیت مشابه (سازمان‌های عمومی) و شهرداری‌ها جهت انطباق برنامه و بودجه مورد استفاده قرار گیرد.

مبانی نظری

طراحی و اجرای برنامه‌ریزی راهبردی مسئله مهمی برای سازمان‌های دولتی است (Johanson, 2019). رویکرد راهبردی به برنامه‌ریزی و مدیریت در بخش عمومی مدت‌هاست که مورد پذیرش و توجه قرار گرفته است و به اواخر دهه ۱۹۵۰ و اوایل دهه ۱۹۶۰ برمی‌گردد، اما تهیه و اجرای برنامه‌ریزی استراتژیک توسط دولت‌های محلی نسبتاً جدید است (Ackoff, 1981).

از نظر سیسک و دیکمن^۱ (۲۰۲۰)، مؤلفه‌های اصلی برنامه‌ریزی راهبردی در شهرداری‌ها عبارت‌اند از: برنامه راهبردی، برنامه عملکردی، بودجه و گزارش سالانه.

برنامه‌ریزی راهبردی؛ فرآیندی است که طی آن کلیه فعالیت‌های برنامه‌ریزی و بودجه در هر سطح از سازمان به طور مؤثر مرتبط و هماهنگ شده و بر اساس چشم‌انداز، مأموریت و اولویت‌ها هدایت می‌شوند (Stack & Leitch, 2011).

برنامه عملکردی؛ شامل فعالیت‌ها و پروژه‌هایی است که شهرداری‌ها انجام می‌دهند و منابع موردنیاز برای این فعالیت‌ها و پروژه‌ها و همچنین اهداف و شاخص‌های عملکردی برای آن‌ها را در بر می‌گیرد. در واقع زمینه‌ای برای تهیه بودجه و گزارش فعالیت اداری را فراهم می‌کند که شامل فعالیت‌هایی است که اداره دولتی باید مطابق با برنامه راهبردی اداره عمومی، منابع مورد نیاز این فعالیت‌ها، اهداف و شاخص‌های عملکرد انجام دهد. همچنین یکی دیگر از کارکردهای برنامه عملکردی ارتباط بین برنامه راهبردی و بودجه است (Çiçek & Dikmen, 2020).

بودجه‌بندی؛ بیان عددی برنامه‌ریزی است و شامل بهینه‌سازی استفاده از منابع در کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت است. بودجه‌ریزی کوتاه‌مدت همان بودجه‌ریزی سالانه است که بر عملیات برنامه‌ریزی متمرکز است، در حالی که بودجه‌ریزی میان‌مدت و بلندمدت باید یک دیدگاه استراتژیک داشته باشد (Taha & Rodríguez, 2020: 23).

جدا از اهمیت تدوین و اجرای برنامه‌ریزی استراتژیک، مهم‌ترین مسئله‌ای که سازمان‌های بخش عمومی با آن درگیر هستند برقراری ارتباط و همسویی بین اجزای مختلف این فرآیند و به‌ویژه ارتباط و همسویی بین برنامه‌های بلندمدت و بودجه‌ریزی سالانه می‌باشد. در اوایل قرن ۲۱، مطالعه‌ای بر روی ۲۷ سازمان به این نتیجه رسید که یک برنامه موفقیت‌آمیز همیشه با روند بودجه‌بندی مرتبط است و عدم انطباق برنامه با فرایند بودجه ابتکارات جدید برنامه را از بین برده و بدبینی سازمان در مورد برنامه را افزایش می‌دهند (Korschgen et al, 2000). آندرس^۱ (۲۰۱۰)، تأکید می‌کند که پیوند دادن برنامه و بودجه به مشروعیت بخشیدن به هر دو در دستیابی به اهداف کمک می‌کند. با این حال، یک نظرسنجی اخیر از مدیران دانشگاهی نشان داده است «ادغام فرایند برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی» همچنان «مهم‌ترین چالش در برنامه‌ریزی

1. Anderes

استراتژیک» است (Anderes, 2010). اوثر^۱، (۲۰۱۶)، دلیل حل نشدن این چالش را در پیچیدگی اجرای برنامه‌ها می‌داند (Auer, 2016).

این مسئله در سازمان‌های بخش عمومی پررنگ‌تر است. نیاز به ایجاد ارتباط معنی‌دار بین سیاست‌ها و برنامه‌های استراتژیک و بودجه‌بندی در بخش عمومی مدت‌هاست به رسمیت شناخته شده است؛ اما بسیاری از سازمان‌های در تدوین و اجرای برنامه‌ها موفق نیستند؛ بنابراین طراحی و اجرای برنامه‌ریزی استراتژیک و مدیریت عملکرد مسئله مهمی برای سازمان‌های دولتی است (Johanson et al, 2019). به‌طوری‌که ادکینز و بیرکلند (۱۹۹۱)، معتقدند اهمیت رویکردهای استراتژیک برای مدیریت در بخش دولتی به اجرای برنامه‌های استراتژیک از طریق روند بودجه سالانه مشخص می‌شود (Edkins & Birkland et al, 1991).

دولت‌های محلی همواره تلاش کرده‌اند که بین برنامه استراتژیک، برنامه عملکردی و بودجه ارتباط ایجاد کنند، اما در عمل مشاهده می‌شود که در تنظیم بودجه به برنامه استراتژیک توجهی نمی‌شود. همچنین هیچ ساختار اداری برای ایجاد این رابطه وجود ندارد (Songür, 2015). از طرفی دیگر در بیشتر کشورهای در حال توسعه، دولت و یا دولت‌های محلی یک برنامه توسعه میان‌مدت تهیه می‌کنند که اولویت‌های استراتژیک و اهداف اصلی کشور را برای یک دوره سه تا پنج ساله مشخص می‌کند. در صورتی‌که این کار اغلب مستقل از روند بودجه سالانه انجام می‌شود و معمولاً منجر به لیست خواسته‌های برنامه‌ها و فعالیت‌هایی می‌شود که با توجه به امور مالی دولت نمی‌توان به طور واقعی به آن‌ها دست یافت؛ بنابراین برنامه‌ها عملاً به جای آن‌که به ابزاری مؤثر برای ارتقا توسعه اقتصادی-اجتماعی تبدیل شوند، به یک تمرین آکادمیک تبدیل می‌شوند (Çiçek & Dikmen, 2020).

این مشکل نه‌تنها در ایران بلکه در بیشتر کشورهای در حال توسعه دنیا همیشه یک چالش اصلی برای برنامه‌ریزان و بودجه‌ریزان در تمام سطوح از جمله در سطح دولت-های محلی بوده است (اکبری و همکاران، ۱۳۹۴)؛ اما کشورهای مختلف همواره سعی کرده‌اند به طرق مختلف از جمله اصلاح روش‌های بودجه‌ریزی (حرکت به سمت بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد) و برنامه‌ریزی بر این امر فائق آیند (Çiçek & Dikmen, 2020). یکی دیگر از راهکارهای معمول در این کشورها، استفاده از

1. Auer

چارچوب مخارج میان‌مدت^۱ (MTEF) و چارچوب بودجه میان‌مدت^۲ (MTBF)، جهت برقراری پیوند بین برنامه و بودجه بوده است (Dadu, 2020; Molaiejam Lambe & et al, 2018). چارچوب مخارج میان‌مدت (MTEF)، در پی پیوند بین سیاست‌گذاری، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی است؛ بنابراین این چارچوب به یکی از مهم‌ترین مشکلات بخش عمومی که همانا فقدان ارتباط نهادی و فنی بین این سه حوزه است می‌پردازد. این چارچوب مکانیسم‌های نهادی و فنی را برای ایجاد ارتباط بین حوزه‌های سیاست‌گذاری، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی فراهم می‌سازد (مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۳). در ادامه به بررسی وضعیت نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی و همچنین ارتباط این دو در شهرداری تهران پرداخته شده است.

نظام برنامه‌ریزی در شهرداری‌ها و شهرداری تهران

به‌منظور انطباق نظام برنامه‌ریزی شهرداری‌ها با روش‌های نوین و کارآمد، دستورالعمل تدوین، تصویب، اجرا و پالایش برنامه راهبردی عملیاتی شهر و شهرداری در سال ۱۳۹۴ توسط سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور، به‌عنوان بخشی از نظام برنامه‌ریزی میان‌مدت در حوزه نوسازی، عمران و اصلاحات شهری به استانداران سراسر کشور ابلاغ شد که بر همین اساس شهرداری‌ها باید تهیه و تنظیم و بودجه جامع پنج‌ساله شهرداری (شامل کلیه فعالیت‌ها و طرح‌های شهرداری و پیش‌بینی کلیه منابع درآمدی و سایر منابع تأمین اعتبار و اعتبارات جاری و عمرانی) را حداکثر یک سال پس از تهیه و تصویب برنامه بلندمدت تهیه و به تصویب شوراهای اسلامی شهر برسانند.^۳ اما در عمل مشاهده می‌شود که تلاشی واقعی در این زمینه انجام نشده است و این ارتباط صرفاً یک ارتباط صوری بوده و در عمل برنامه راهبردی نادیده گرفته می‌شود. یکی از دلایل این امر فقدان مکانیسم ارتباط‌دهنده سیاست‌گذاری، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی است که ریشه در ضعف‌های نهادی و فنی موجود در نظام تصمیم‌گیری مالی شهرداری دارد. سازوکاری کارا که این سه وظیفه (برنامه‌ریزی-سیاست‌گذاری-بودجه‌بندی) را در یک چارچوب پیوسته با یکدیگر مرتبط سازد،

1. Medium Term Expenditure Framework

2. Medium Term Budget Framework

۳. ماده ۱۵ قانون نوسازی و عمران شهری و مفاد پندهای ۲ و ۳۲ ماده ۸۰ اصلاحی قانون تشکیلات، وظایف و اختیارات شوراهای اسلامی شهر و انتخاب شهرداران

کارکردهای مطلوبی را در هر یک از این سه موجب می‌شود (آرانی و رسولی‌منش، ۱۳۸۹).

تاکنون سه برنامه پنج‌ساله در شهرداری تهران تدوین شده است که برنامه اول به مرحله اجرا نرسیده است اما برنامه‌های دوم و سوم اجرایی شده‌اند. ساختار کلان و چکیده سند برنامه پنج‌ساله سوم توسعه شهر تهران متشکل از سه سطح شامل: چشم-انداز، راهبردها و سیاست‌ها می‌باشد. در چشم‌انداز شهر تهران که در طرح راهبردی-ساختاری توسعه و عمران شهر تهران (موسوم به طرح جامع تهران مصوب ۱۳۸۶) تبیین گردیده است، تصویر آرمانی و مطلوب شهر تهران در افق سال ۱۴۰۴ را نشان می‌دهد و در ساختار برنامه پنج ساله سوم در بالاترین سطح قرار گرفته و کلیه ارکان و اجزاء برنامه از جمله اولویت‌ها و مسائل کلیدی و اهداف کلان ذیل آن قرار دارند که این برنامه شامل هفت اولویت و مسئله کلیدی شهر تهران و سه اولویت و مسئله کلیدی شهرداری تهران می‌باشد که توسط شورای اسلامی شهر تعیین و تصویب گردیده و در ماده ۲ احکام برنامه درج گردیده است^۱. همچنین اهداف کلان برگرفته از چشم‌انداز شهر تهران و اولویت‌ها و مسائل کلیدی شهر و شهرداری تهران بوده و کلیه راهبردها و سیاست‌ها و اقدامات اجرایی مندرج در برنامه، در نهایت باید منجر به تحقق این اهداف شوند^۲. در سطح دوم نیز راهبردها قرار دارند که راه و مسیر رسیدن به اهداف راهبردی را نشان می‌دهند. در سطح سوم سیاست‌ها آورده شده‌اند. این سیاست‌ها اصول و قواعد باثبات و بلندمدتی هستند که ذیل راهبردها قرار گرفته و چارچوب و نظام فکری و اجرایی سازمان شهرداری را مشخص می‌نمایند به‌منظور روشن‌تر شدن مسئله، در ذیل به بررسی وضعیت انطباق برنامه و بودجه در شهرداری و به طور خاص در شهرداری تهران پرداخته شده است.

مروری بر ادبیات تحقیق

در ادبیات پیشین به‌صورت عمومی تعداد اندکی از پژوهش‌ها به بررسی بودجه‌ریزی و ارتباط آن با برنامه‌ریزی استراتژیک پرداخته‌اند (Kenno et al, 2021:1920). در برخی

از پژوهش‌ها اهمیت انطباق بین برنامه و بودجه در شهرداری‌ها به‌عنوان امری غیرقابل‌انکار توصیف شده است (Kharisma & Wibowo, 2019)؛ Richards, 1999؛ Inman, 1995). با توجه به پیچیدگی مسئله برنامه و بودجه و متعدد بودن طرف‌های درگیر در این قضیه عوامل زیادی سبب انفصال برنامه و بودجه و ناهم‌سویی آن در شهرداری‌ها شده‌اند که این عوامل طیف گسترده‌ای از جمله عوامل ساختاری، اداری، حقوقی و سیاسی را در بر می‌گیرند (Kenno et al, 2021:1920). به عقیده سیسیک و دیکمن (۲۰۲۰)، انجام یک برنامه‌ریزی راهبردی موفق بدون حل مشکلات ساختاری امکان‌پذیر نیست (Çiçek & Dikmen, 2020). اوسوی و آلیس‌جاهبانا^۱ (۲۰۰۳)، فقدان دستورالعمل‌های کلی برای برنامه‌ریزی محلی، انتشار با تأخیر دستورالعمل‌های جدید برای بودجه‌ریزی محلی و مدیریت‌های مالی را از دلایل این عدم انطباق می‌دانند. همچنین به طور خاص، ضعف شدید در ظرفیت کارکنان محلی و اقدامات فوری دولت‌های مرکزی و استانی در ارائه پشتیبانی آموزش‌های هماهنگ به دولت‌های محلی را بسیار ضروری دانسته‌اند (Usui & Alisjahbana, 2003). سونگور^۲ (۲۰۰۸)، به استقلال مالی و اداری شهرداری‌ها و محدود شدن قدرت تصمیم‌گیری این نهادها اشاره کرده و همچنین ساختار سلسله‌مراتبی موجود بین دولت مرکزی و دولت‌های محلی را به‌عنوان یک محدودیت قلمداد می‌کند که باعث عدم انعطاف دولت‌های محلی برای پیشبرد برنامه‌ها می‌شود. علاوه بر تفاوت در دیدگاه واحدها و نهادهای مختلف و عدم همکاری آن‌ها در رابطه با برنامه‌ریزی راهبردی و همچنین ناکافی بودن جریان اطلاعات در میان شهرداری‌ها را از عوامل عدم انطباق برنامه با بودجه می‌داند (Songür, 2008: 79). ییلماز^۳ (۲۰۱۲)، نیز شکل نگرفتن کامل زیرساخت‌های قانونی در برنامه‌ریزی راهبردی دولت‌های محلی و متعاقباً، نامشخص بودن سلسله‌مراتب درونی برنامه‌ها را به‌عنوان عاملی برای دشواری در ادغام بین برنامه‌ها می‌داند (Yılmaz, 2012). ساکین^۴ (۲۰۱۸)، به دشواری ارزیابی عملکرد و شناسایی شاخص‌های عملکرد در دولت‌های محلی اشاره می‌کند و این مسئله را یکی از دلایل مغایرت اهداف و عملکرد

1. Usui & Alisjahbana
2. Songür
3. Yılmaz
4. Sakin

در دولت‌های محلی می‌داند و دلیل اصلی آن را در قوانین شهرداری‌ها جستجو می‌کند و معتقد است که این قوانین نظارت بر عملکرد شهرداری‌ها را دشوار می‌کند؛ زیرا قانون اهداف تأسیس شهرداری‌ها را بدون جزئیات توضیح داده است (Sakin, 2018: 89). مالکی و همکاران (۱۳۸۹)، معتقدند در ایران اغلب قانون‌گذاران و سیاست‌مداران به امر تصمیم‌گیری و تخصیص منابع در سطح کلان می‌پردازند و به صورت مستقیم یا غیرمستقیم، اعمال کنترل می‌نمایند؛ بنابراین مسئله‌ها رنگ سیاسی به خود می‌گیرد و سلیقه حاکم می‌شود (مالکی و همکاران، ۱۳۸۹).

روش‌شناسی و روش تحقیق

در این پژوهش برای دستیابی به توصیفی اجمالی از تجربه‌ها، نگرش و ادراک مصاحبه‌شوندگان نسبت به ابعاد انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران، از روش پژوهش کیفی داده‌بنیاد و به طور خاص از راهبرد نظریه داده‌بنیاد استراوس و کوربین (۱۹۹۰) استفاده شده است (Strauss & Corbin, 1990). نظریه داده‌بنیاد در ساده‌ترین شکل ممکن، عبارت است از فرآیند ساخت نظریه مدون از طریق گردآوری سازمان‌یافته داده و تحلیل استقرایی داده‌ها برای پاسخگویی به پرسش‌های نوین آن دسته از پژوهش‌های کیفی که فاقد مبانی نظری کافی در زمینه موضوع مورد مطالعه هستند (یاسینی و همکاران، ۱۳۹۶). بنابراین بر مبنای طرح نظام‌مند نظریه داده‌بنیاد، ادراک مصاحبه‌شوندگان درباره علل، راهبردها، زمینه و پیامدهای عدم انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران مورد بررسی و واکاوی قرار گرفت.

روش نمونه‌گیری و جمع‌آوری داده‌ها

نمونه‌گیری نظری، نوعی نمونه‌گیری هدفمند است که پژوهشگر را در خلق یا کشف نظریه یا مفاهیمی که ارتباط نظری آن‌ها با نظریه در حال تکوین اثبات شده است، یاری می‌کند (یاسینی و همکاران، ۱۳۹۶). در این پژوهش، سه گروه مورد بررسی قرار گرفتند: گروه نخست، مدیران و افراد با سابقه بیشتر از ۱۵ سال در زمینه برنامه و بودجه (که بیشتر در جایگاه سازمانی مدیر یا معاون بودند) گروه دوم شامل خبرگان دانشگاهی (در زمینه بودجه‌ریزی و یا مدیریت راهبردی)، گروه سوم اعضای سابق شورای شهر تهران (سه نفر) با سابقه حضور در بخش‌های برنامه و بودجه یا کمیسیون‌های تخصصی مربوطه بودند. داده‌ها از طریق ۲۱ مصاحبه نیمه‌ساختاریافته تخصصی

با خبرگان مذکور به علاوه بررسی ۵۰ مصاحبه از اعضای کمیسیون تخصصی برنامه و بودجه شورای شهر تهران^۱، در مورد برنامه و بودجه مورد بررسی قرار گرفتند. شیوه جمع‌آوری داده‌ها بدین شکل بود که ابتدا سه نفر از افراد شاخص و صاحب تجربه در زمینه برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی در شهرداری تهران شناسایی شدند و با آنها تماس تلفنی برقرار شد و مسئله پژوهش با آنها در میان گذاشته شد. دو نفر از آنها با انجام مصاحبه در زمان‌های تعیین شده موافقت کردند و در زمان‌های موردنظر آنها مصاحبه‌ها برگزار شدند. پس از مصاحبه با این افراد از آنها خواسته شد افراد واجد شرایط برای مصاحبه‌های بعدی را معرفی نمایند. در ادامه برخی از مصاحبه‌ها به صورت حضوری (با رعایت کامل پروتکل‌های بهداشتی) و مابقی به صورت تلفنی به انجام رسیدند. مدت‌زمان مصاحبه‌ها بین ۳۰ الی ۹۰ دقیقه به طول انجامید و با مرور چندباره گفتگوها، تحلیل و بررسی دقیق‌تری نسبت به دیدگاه‌های طرح شده مشارکت‌کنندگان انجام شد. نمونه‌گیری نظری تا رسیدن مقوله‌ها به اشباع نظری ادامه یافت. سؤالات مصاحبه بر اساس ابعاد نظریه زمینه‌ای، مواردی مانند مقوله اصلی (انطباق برنامه و بودجه)، شرایط علی، زمینه (بستر) و شرایط مداخله‌گر، راهبردها، برون‌دادها و پیامدهای مورد انتظار انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران را جست‌وجو می‌کرد تا از دیدگاه مصاحبه‌شوندگان پدیده مورد بررسی روشن شود.

روایی و پایایی پژوهش

به عقیده دیمون و هالووی^۲ (۲۰۰۲)، جهت بررسی روایی ساخت در روش داده‌بنیاد، روش کنترل از سوی مشارکت‌کنندگان، روش مناسبی می‌باشد. همچنین اسماعیلی و حبیبی (۱۳۹۶)، پیشنهاد می‌کنند بررسی روایی مصاحبه‌ها در روش داده‌بنیاد از طریق بررسی مجدد توسط چند نفر از خبرگان استفاده شود؛ بنابراین در این پژوهش از رویکرد دیمون و هالووی (۲۰۰۲) جهت بررسی روایی و پایایی مصاحبه‌ها استفاده شده است. برای اطمینان از پایایی مصاحبه‌ها نیز، پس از کدگذاری اولیه، نتایج توسط چهار نفر از خبرگان مورد بازبینی قرار گرفت (اسماعیلی و حبیبی، ۱۳۹۶).

۱. با توجه به محدودیت‌های حاصل از کرونا امکان مصاحبه با اعضای شورا وجود داشت. بنابراین این کمبود با بررسی ۵۰ مصاحبه از مصاحبه‌های اعضای کمیسیون تخصصی برنامه و بودجه شورای شهر تهران درباره موارد دخیل در ارتباط بین برنامه و بودجه پیگیری شد.

2. Daymon, Christine and Immy Holloway

یافته‌های پژوهش

داده‌ها با استفاده از طرح نظام‌دار نظریه داده‌بنیاد و از طریق فرآیند کدگذاری، تحلیل شدند. طی کدگذاری باز، متن مصاحبه‌های ثبت شده با استفاده از کدهای زنده^۱ علامت‌گذاری و ایده‌های تکراری شناخته شد. مفاهیم شامل عبارت‌ها و کلمه‌هایی بود که ادراک مصاحبه‌شوندگان و ایده‌های آن‌ها را در خصوص تطابق برنامه و بودجه در شهرداری تهران منعکس می‌کرد. کدگذاری و بررسی مفاهیم تکرار شده تا رسیدن به اشباع ادامه یافت. در مرحله کدگذاری محوری با توجه به نقش مفاهیم به دست آمده در تبیین مسئله پژوهش، این مفاهیم در قالب شرایط علی (علل پدیده اصلی)، راهبردها (راهبردهایی که برای به مرحله اجرا درآوردن پدیده اصلی انجام می‌شوند)، زمینه (شرایط بسترساز خاص مؤثر بر راهبردها)، شرایط مداخله‌گر (شرایط عام مؤثر بر راهبردها) و پیامدها (نتایج به کار بستن راهبردها) به صورت نظری از طریق مدل فرآیندی به هم مرتبط شدند. در کدگذاری انتخابی، نظریه پژوهش درباره تطابق برنامه و بودجه در شهرداری تهران روایت شده است. کدگذاری انتخابی، بیانی از فرآیند پژوهش و سیر داستان پژوهش ارائه می‌دهد. پس از کدگذاری اولیه متن مصاحبه‌ها، استخراج مفاهیم و مقوله‌ها انجام شده است. در جدول ۱ نمونه‌ای از استخراج کدهای اولیه از مفاهیم مستخرج از مصاحبه‌ها آورده شده است:

جدول ۱: نمونه‌ای از استخراج کدهای اولیه از مفاهیم مستخرج از مصاحبه‌ها (کدگذاری باز)

کدگذاری محوری	کدگذاری باز	متن مصاحبه
مدیریت	پیش‌بینی	«یکی از معضلاتی که همواره گریبان‌گیر شهرداری
بدهی‌های فعلی	بدهی‌های سررسید شده در بودجه شهرداری	تهران بوده بحث بدهی‌ها است که سال‌هاست این بدهی‌ها وجود دارن و انگیزه و اراده‌ای قوی واسه تسویه آن‌ها وجود نداره هر ساله هم به این بدهی‌ها اضافه میشه. این مسئله از چند جهت می‌تونه انطباق برنامه و بودجه رو با اختلال مواجه کنه و
	جلوگیری از انباشت بدهی‌ها	

<p>جلوگیری از بدهی‌های بی حساب و کتاب</p>	<p>جلوگیری از تحمیل بدهی‌های بی حساب و کتاب در آینده</p>	<p>باعث ایجاد فشار اضافی بر بودجه می‌شود که انعطاف- پذیری بودجه رو برای انطباق با برنامه‌های از پیش تعیین شده کاهش می‌دهد.</p>
---	--	--

موقعی که بدهی‌ها انباشته می‌شوند این باعث می‌شود
ما معمولاً مجبور بشیم قسمتی از درآمدها رو به
تسویه این بدهی‌ها اختصاص بدیم؛ بنابراین این
مسئله به صورت مستقیم بر بودجه شهرداری تأثیر
می‌ذاره. کاری که باید انجام بشه اینه که برنامه‌ای
واسه بازپرداخت این بدهی‌ها تعریف بشه و اجازه
ندن این بدهی‌ها هر ساله اضافه بشن چون یه بار
اضافی به بودجه تحمیل می‌کنه»

مأخذ: محاسبات پژوهش

از متن مصاحبه‌ها، در مجموع ۴۰۰ کد اولیه (با لحاظ تکرارها) شناسایی شد؛ که پس از غربالگری و حذف تکرارها، ۲۴۰ کد باز به دست آمد. این فرآیند در مرحله بعدی هم ادامه پیدا کرد و با بررسی و تحلیل صورت گرفته بر روی کدهای باز و کنار هم قرار دادن آن‌ها در مجموع ۸۹ کد محوری استخراج شدند. در مرحله سوم نیز با تجمیع و کنار هم قرار دادن کدهای محوری دارای معانی و مفاهیم یکسان در مجموع ۲۸ کد انتخابی به دست آمدند. (جدول ۲). به عنوان مثال در ادامه نمونه فوق‌الذکر، با تجمیع کدهای محوری «مدیریت بدهی‌های فعلی» و «جلوگیری از بدهی‌های بی حساب و کتاب» به عنوان کدهای محوری، کد انتخابی «مدیریت بدهی» احصاء شد. در جدول ۲ کدگذاری انتخابی در رویکرد داده‌بنیاد در این پژوهش نشان داده شده است:

جدول ۲: استخراج کدهای انتخابی از کدهای محوری (مرحله سوم رویکرد داده‌بنیاد)

کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری
مدیریت بدهی	مدیریت بدهی‌های فعلی
	جلوگیری از بدهی‌های بی حساب و کتاب

مأخذ: محاسبات پژوهش

نهایتاً با کنار هم قرار دادن کدهای انتخابی احصاء شده در چارچوب روش داده‌بنیاد بر اساس چارچوب استراوس و کوربین، الگوی نهایی در ۶ سطح از جمله: عوامل علی، عوامل زمینه‌ای، عوامل مداخله‌گر، راهبردها، پیامدها و مقوله محوری طبقه‌بندی شد. جدول ۳ الگوی نهایی پژوهش بر اساس رویکرد استراوس و کوربین را نشان می‌دهد.

جدول ۳: الگوی نهایی پژوهش بر اساس رویکرد استراوس و کوربین

چارچوب داده‌بنیاد	کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری
عوامل علی	انضباط برنامه‌ای و بودجه‌ای	انضباط بودجه‌ای
	کنترل و نظارت	کنترل و نظارت برنامه‌ای
		کنترل و نظارت بودجه‌ای
		نظارت و کنترل درون‌سازمانی
		نظارت و کنترل برون‌سازمانی
	تفکر سیستمی	تعاملات سازمانی
		جلوگیری از ترجیحات فردی
		فرآیند محوری
		یادگیری مستمر
		تفکر پویا
		منطق سیستم‌ها
		ارتباطات محیطی
	الزامات مربوط به تدوین برنامه	ایجاد پشتوانه قانونی قوی
		انجام مطالعات بنیادی
		طراحی ساختار تدوین برنامه

شناخت برنامه	
واقعی بودن برنامه	
الزامات مربوط به اجرای برنامه	اطمینان و اعتقاد به برنامه
	تعدیل انتظارات بودجه‌ای
توجه به الزامات قانونی	
در نظر گرفتن چارجوب مخارج میان مدت	
عوامل مداخله‌گر	عوامل محیطی (خارج از کنترل)
	دگرگونی اوضاع اجتماعی
	نظارت ضعیف نهادهای فرادست
	عدم حمایت دولت‌های پیشین
	قدرت پایین شهرداری در نظام تصمیم‌گیری شهری
	بی‌ثباتی اقتصادی
	شرایط سیاسی
عوامل سازمانی	تداخل وظایف و نقش‌ها
	عدم ثبات مدیریتی
	عدم حمایت از تصمیمات مدیران
ساختار ناکارآمد بودجه‌ای	ضعف در بررسی عملکرد بودجه بودجه‌ریزی سنتی
	محدودیت منابع
ساختار ناکارآمد برنامه	اشکالات ساختاری برنامه‌ها
	کمبود (نارسایی) های قانونی

ضعف سازوکارهای مشارکتی در تدوین برنامه		
عوامل ساختاری	جزیره‌ای شدن بخش‌ها	
	ضعف ارتباطات درون‌سازمانی	
	ضعف ارتباطات برون‌سازمانی (بودجه مشارکتی)	
عوامل قانونی و حقوقی	ضعف قوانین موجود	
استراتژی‌ها	الزامات مدیریتی تحقق بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد	پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد
	تقویت سیستم ارزیابی عملکرد	
	ایجاد زیرساخت‌های فناوری اطلاعات	
	استقرار حسابرسی عملکرد برنامه	
مدیریت بدهی	مدیریت بدهی‌های فعلی	
	جلوگیری از بدهی‌های بی‌حساب و کتاب	
مدیریت هزینه	توجه به مدیریت و کاهش هزینه،	
	ایجاد سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت	
بودجه‌بندی سرمایه‌ای	مدیریت دارایی‌ها	
	تغییر ساختار تأمین مالی	
	پیاده‌سازی نظام پدیدآورندگی پروژه‌ها	
	بررسی مستمر داده‌ها	
اصلاح برنامه	اصلاح مستمر برنامه (برنامه‌ریزی غلتان)	
عوامل زمینه‌ای	اصلاح فرایندهای اجرایی	

اصلاح رویه‌های در آمدی	اصلاح فرایندها و رویه‌ها	
بازنگری در فرایندهای بودجه		
آموزش‌های تخصصی برنامه‌ای و بودجه‌ای	آگاه‌سازی و آموزش	
آگاه‌سازی و آموزش در ارتباط با برنامه		
تشکیل کارگروه‌های تخصصی	قابلیت‌های سازمانی	
مهارت‌های فنی		
استفاده از مشاوران تخصصی		
انعطاف پذیری		
هوشمندسازی تطبیق برنامه و بودجه	شفافیت و دسترسی آزاد به اطلاعات	
دسترسی پذیری گزارش‌ها برای مردم		
دسترسی پذیری گزارش‌ها برای شورا		
دسترسی پذیری گزارش‌ها برای ارکان حکومتی		
شفافیت سازمانی		
رهبری مشارکتی	رهبری	
بازنگری در قوانین شورا	اصلاح قوانین و مقررات	
رفع ابهام در قوانین		
تغییر و اصلاح قوانین		
تقویت بسترهای فناوری اطلاعات	تقویت بسترهای فناوری اطلاعات	
انطباق محتوایی برنامه و بودجه	ارتباط بین برنامه و بودجه	مقوله محوری
انطباق فنی برنامه و بودجه		

پیامدها	تحقق پذیری برنامه	تحقق برنامه
	جلوگیری از کسری بودجه	برنامه محور بودن
	اثر بخشی و بهره‌وری	بهبود کارایی و اثر بخشی در سازمان
	سایر موارد	پاسخ‌گویی بالا
		ارتقای سطح شفافیت
		کاهش فسادهای مالی

مأخذ: محاسبات پژوهش

مقوله‌های استخراج شده در مرحله بعد در مدل پارادایم استراوس و کوربین و به شرح ذیل جایابی شده‌اند.

عوامل علی

عوامل علی مواردی هستند که باعث ایجاد و توسعه مسئله یا پدیده مورد نظر می‌شوند. بر اساس تحلیل صورت گرفته، انضباط برنامه‌ای و بودجه‌ای، کنترل و نظارت، تفکر سیستمی، الزامات مربوط به تدوین برنامه، الزامات مربوط به اجرای برنامه به‌عنوان عوامل علی مؤثر بر انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران شناسایی شده‌اند. انضباط بودجه‌ای مواردی از جمله پایبندی به دستورالعمل‌ها و قوانین و مقررات، کاهش اعتبارات خارج از شمول، کاهش در میزان جابه‌جایی در برنامه‌ها، کاهش در میزان جابه‌جایی در سرفصل هزینه‌ها، کاهش میزان اصلاحیه‌های بودجه و دقت در پیش‌بینی بودجه را در بر می‌گیرد. رسیدن به انضباط برنامه‌ای نیز مستلزم پایبندی به اسناد بالادستی، تدوین شاخص‌ها و سنجش‌های مناسب جهت پایش برنامه و پایبندی به الزامات قانونی در اجرای برنامه‌ها می‌باشد. استدلال مصاحبه‌شوندگان در این مورد این بوده است که برنامه و بودجه باید بر اساس چارچوب‌های قانونی و حقوقی تدوین و تنظیم شوند و تحت تأثیر عوامل شخصی و محیطی دچار تغییر و انحراف نشوند. نظارت و کنترل نیز یکی دیگر از موارد مهمی است که وجود آن برای ایجاد تطابق بین برنامه و بودجه لازم و ضروری تشخیص داده شده است که سه بعد کنترل

و نظارت برنامه‌ای، بودجه‌ای و نظارت و کنترل درون‌سازمانی را شامل می‌شود که کنترل و نظارت برنامه‌ای مستلزم گزارش‌های حسابرسی عملکرد در ارزیابی واحدها و مناطق، متناسب بودن کنترل‌ها با آزادی عمل مدیران و وجود نظارت صحیح بر برنامه مناطق می‌باشد. همچنین مواردی از جمله وجود نظارت صحیح بر بودجه مناطق، بررسی دقیق محتوایی گزارش تفریح، کنترل دامنه نوسان جابجایی اعتبارات برنامه‌ها در چارچوب آیین‌نامه مالی شهرداری، نظارت بر هزینه‌کرد مناطق و واحدهای اجرایی از ردیف‌های مختلف بودجه در چارچوب مجموعه قوانین و مقررات و سازوکارهای نظارتی و صحت‌سنجی در عملکرد مواد احکام و برنامه شاخص‌های کنترل بودجه‌ای را شامل می‌شوند. در رابطه با نظارت و کنترل درون‌سازمانی بررسی‌های قانونی و نظارتی بر مدیران در زمان عملکرد و پیگیری و رصد برنامه توسط شخص شهردار و اعضای شورا ضروری تشخیص داده شده‌اند و در نهایت نظارت فراسازمانی به نظارت سازمان‌ها و نهادهای نظارتی خارج از شهرداری بر می‌گردد تا از اصولی بودن تدوین برنامه‌ها و سلامت بودجه‌ریزی اطمینان حاصل شود. این چهار شاخص به‌عنوان سازوکارهای نظارتی و کنترل در داخل شهرداری هستند که از نظر خبرگان باعث انطباق بودجه با برنامه در شهرداری تهران خواهند شد و نبود یا ضعف آن‌ها تأثیر مستقیم بر عدم انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران دارند. در رابطه با الزامات تدوین برنامه نیز با تجمیع نظرات مصاحبه‌شوندگان چهار شاخص انجام مطالعات بنیادی، اصلاح ساختار تدوین برنامه، تفکر بلندمدت مدیران نسبت به طرح‌ها و پروژه‌ها و شناخت برنامه به دست آمد. موارد دیگری که می‌توانند به واقعی شدن برنامه^۱ و در نتیجه انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران کمک کنند شامل: دید بلندمدت به برنامه، آشنایی اعضای شورا با وضعیت جاری شهرداری، آشنایی مناطق با احکام برنامه و شناخت اهداف و شاخص‌های عملکردی هستند. همچنین ایجاد پشتوانه قانونی قوی برای اطمینان از اجرای برنامه به شیوه درست و حمایت مستمر قانون‌گذاران و توافق آن‌ها بر اهداف سازمانی برای اجرای اساسی برنامه در این رابطه حائز اهمیت است. چارچوب مخارج میان‌مدت (MTEF) برای تقویت پیوند و انسجام بین برنامه‌های بلندمدت و بودجه سالانه به کار می‌رود و کشورهای توسعه‌یافته در سطوح مختلف از

۱. برنامه واقعی در اینجا برنامه‌ای است که شرایط و اقتضات شهرداری در آن در نظر گرفته شده باشد و بر مبنای واقعیت‌ها و اطلاعات دقیق تدوین شده باشد که در این صورت تحقق آن دور از انتظار نخواهد بود.

این چارچوب برای حفظ یکپارچگی بین برنامه‌های دوره‌ای و بودجه سالانه استفاده می‌کنند (Acharya, 2021:57). با این وجود، تدوین بودجه مخارج میان مدت تاکنون در شهرداری تهران مورد توجه قرار نگرفته است و امکان‌سنجی تدوین آن در انطباق با دوره‌های مدیریت شهری در کانون توجه نهادهای سیاست‌گذار از جمله وزارت کشور، سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های وزارت کشور و شورای اسلامی شهر تهران قرار گیرد. در مجموع پنج عامل فوق به‌عنوان عوامل علی مؤثر بر تطابق برنامه و بودجه در شهرداری تهران شناسایی شده‌اند.

عوامل زمینه‌ای

عوامل زمینه‌ای، شرایط خاصی هستند که بر راهبردها تأثیر می‌گذارند. در واقع بسترهایی هستند که راهبردها بر پایه‌ی آن‌ها شکل می‌گیرند. در پژوهش حاضر عواملی از جمله اصلاح فرآیندها و رویه‌ها، آگاه‌سازی و آموزش، تخصص‌گرایی، شفافیت، رهبری، اصلاح قوانین و تقویت ارتباطات درون‌سازمانی به‌عنوان عوامل زمینه‌ای تأثیرگذار بر انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران شناسایی شده‌اند. اصلاح فرآیندها و رویه‌ها که شامل اصلاح فرآیندهای اجرایی، اصلاح رویه‌های درآمدی و بازنگری در فرآیندهای بودجه‌ای است نیز به‌عنوان عوامل مهم در تطبیق برنامه و بودجه معرفی شده‌اند. علاوه بر موارد ذکر شده، توانمندی‌ها و قابلیت‌های سازمانی برای اجرای سریع تغییرات استراتژیک، جهت پاسخ‌گویی سریع در مقابل این تغییرات در خارج و داخل سازمان امری ضروری است تا بتوان برتری رقابتی را کسب کرده و هماهنگی را بین عوامل تغییر استراتژیک ایجاد کرد.

در برخی از مصاحبه‌ها به نبود الزامات قانونی برای محدود کردن اختیارات مدیران و اعضای شورای شهر اشاره شده است. از نظر آنان این امر باعث تعدی از چارچوب برنامه می‌شود و در خیلی از موارد تصمیمات سیاسی و جناحی بر الزامات برنامه و مأموریت‌های سازمان ارجحیت پیدا می‌کند؛ بنابراین اصلاح قوانین در این رابطه می‌تواند بستری مناسب برای شکل‌گیری انطباق برنامه و بودجه فراهم کند. همچنین آگاهی مدیران بخش‌های مختلف از برنامه و درک آن از جمله موارد مورد تأکید بوده است چنانچه در بسیاری از مصاحبه‌ها عنوان شد که مدیران درک خوبی از برنامه‌های بلندمدت ندارند و پیشنهادات بودجه را صرفاً بر اساس منویات خود و درک از شرایط موجود ارائه می‌دهند درحالی‌که شناختی از ردیف‌های بودجه و ارتباط هر ردیف با

اهداف عملیاتی و در نهایت اهداف راهبردی ندارند؛ بنابراین لازم است مدیران را نسبت به ابعاد مختلف برنامه آشنا کرد و یک دید واحد و مشترک در کل سازمان در رابطه با برنامه‌های بلندمدت ایجاد کرد. علاوه بر این بحث تخصص‌گرایی و مخصوصاً تخصص فنی برنامه‌ریزان و بودجه‌ریزان مورد تأکید بوده است.

عوامل مداخله‌گر

شرایط مداخله‌گر شرایطی هستند که راهبرد از آن‌ها تأثیر می‌پذیرد. عواملی از جمله عوامل محیطی (خارج از کنترل)، سازمانی، ساختار ناکارآمد بودجه‌ای، عوامل ساختاری، عوامل قانونی و حقوقی در این پژوهش به‌عنوان عوامل مداخله‌گر شناسایی شده‌اند. یکی از مهم‌ترین عواملی که باعث عدم انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران شده است ساختار ناکارآمد بودجه‌ای و برنامه‌ای است. از نظر ساختار برنامه‌ای، مواردی از جمله اشکالات ساختاری برنامه‌ها، کمبود (نارسایی)های قانونی و ضعف سازوکارهای مشارکتی در تدوین برنامه شهرداری تهران به چشم می‌خورد. برنامه‌ها به‌صورت کلی و مبهم تدوین شده‌اند و بنابراین شاخص‌هایی که برای سنجش آن‌ها در نظر گرفته شده است، قابل اتکا نیستند و نمی‌توانند جنبه‌های مختلف برنامه‌ها را بسنجند. از طرف دیگر این برنامه‌ها به‌قدری کلی هستند که سهم هر کدام از نهادهای شهری در این برنامه‌ها قابل تشخیص و سنجش نیست به همین دلیل سنجش تحقق‌پذیری آن‌ها دشوار است. محدودیت‌های غیرقابل کنترل مواردی از جمله شرایط اقتصادی و سیاسی حاکم بر کشور از جمله شرایط تورم افسارگسیخته، بی‌ثباتی اقتصادی، مسائل اجتماعی از جمله کرونا و... می‌باشند که از طریق بالا بردن هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای و کاهش درآمدهای قابل تحقق به‌صورت غیرمستقیم بر تحقق اهداف و برنامه‌های شهرداری تأثیر گذاشته و باعث اختلال در انطباق بین برنامه و بودجه شده‌اند. نبود یک سیستم مدیریت یکپارچه شهری یکی دیگر از عواملی است که طبق نظر خبرگان باعث ایجاد تداخل در برنامه‌ها و طرح‌های شهرداری شده و باعث عقب افتادن برنامه‌ها و همچنین ایجاد هزینه‌های اضافی برای شهرداری شده که در نهایت باعث اختلال در پیشبرد برنامه‌ها و عدم تحقق بودجه (عدم انطباق بین برنامه و بودجه) شده‌اند. مواردی از جمله عمل کردن دولت به وظایف خود و بازپرداخت به‌موقع مطالبات از جمله این موارد هستند. همچنین عوامل درون‌سازمانی زیادی در این زمینه دخیل هستند که تداخل وظایف و نقش‌ها، عدم ثبات مدیریتی و

عدم حمایت از تصمیمات مدیران جز این موارد بوده‌اند. همچنین عوامل ساختاری از جمله ضعف ارتباطات درون‌سازمانی، ضعف ارتباطات برون‌سازمانی (بودجه مشارکتی)، تمرکزگرایی بالا و عدم مشارکت کارکنان لایه‌های پایین در تصمیم‌گیری‌ها و اجرا، بخشی‌نگری، جزیره‌ای شدن بخش‌ها و عدم استقلال برخی ادارات کلیدی، محدودیت منابع و ملاحظات و سلايق شخصی در تدوین و اجرای طرح‌ها و پروژه‌ها از جمله مواردی بوده‌اند که به‌زعم صاحب‌نظران به‌صورت مستقیم و غیرمستقیم منجر به عدم تطابق برنامه و بودجه در شهرداری تهران شده‌اند؛ بنابراین جهت دستیابی به تحقق انطباق برنامه و بودجه رفع این محدودیت‌ها در شهرداری تهران حائز اهمیت است.

راهبردها

راهبردها شامل فعالیت‌های هدف‌داری هستند که در پاسخ به مقوله محوری و متأثر از شرایط مداخله‌گر ایجاد می‌گردند. در اینجا چهار عامل از جمله پیاده‌سازی بودجه-ریزی مبتنی بر عملکرد، مدیریت بدهی، مدیریت هزینه، بودجه‌بندی سرمایه‌ای و اصلاح برنامه به‌عنوان راهبردهای مؤثر انطباق برنامه و بودجه شناسایی شده‌اند که در ذیل به بررسی هر کدام پرداخته می‌شود. یکی از مهم‌ترین راهبردهای شناسایی شده در فرایند مصاحبه‌ها، پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌باشد که تأکید اغلب صاحب‌نظران از جمله صاحب‌نظران دانشگاهی بوده است. این افراد استدلال می‌کنند که فقدان سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و همچنین قیمت‌گذاری بهای تمام‌شده به‌عنوان زیرسیستم‌های اصلی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد باعث شده است هزینه‌ها و از جمله هزینه سربار در شهرداری تهران بسیار بالا باشد و این امر به ناکارآمدی مالی در شهرداری دامن زده است. یکی از مشکلاتی که در این رابطه وجود دارد عدم وجود بهای تمام‌شده فعالیت‌ها می‌باشد که اطلاعات درستی در این باره وجود ندارد و به همین خاطر هزینه فعالیت‌ها و شناسایی فعالیت‌های غیرمولد در شهرداری تهران امکان‌پذیر نیست.^۱ یکی از موارد مهم دیگری که با انطباق برنامه و بودجه و اتخاذ راهبردها محقق خواهد شد مدیریت هزینه‌ها می‌باشد که هم‌اکنون با توجه به کمبود منابع مالی، جز مسائل کلیدی در شهرداری تهران محسوب می‌شود و

۱. محاسبه بهای فعالیت‌ها جز زیرسیستم‌های اصلی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است، اما با توجه به احصاء مدیریت هزینه به عنوان یکی دیگر از کدهای انتخابی، این کد به کد انتخابی مدیریت هزینه اختصاص پیدا کرد.

با مدیریت هزینه‌ها می‌توان کسری بودجه را تا حدود زیادی مرتفع کرد و مجموعه این اقدامات در نهایت باعث افزایش بهره‌وری و اثربخشی در مجموعه شهرداری تهران خواهد شد. همچنین مدیریت بدهی‌ها هم به‌عنوان یکی دیگر از راهبردهای مؤثر جهت انطباق برنامه و بودجه شناسایی شده است. بدهی‌های بی‌حساب و کتاب و نبود برنامه‌ای جهت بازپرداخت آن‌ها هر ساله هزینه‌های گزافی بر روی دست شهرداری تهران گذاشته و این امر انعطاف‌پذیری بودجه برای مطابقت با برنامه را کاهش داده استیکی دیگر از راهبردها اصلاح مستمر برنامه می‌باشد. در طول زمان با تغییر در شرایط و اقتضائات محیطی، برنامه‌ها هم دچار تغییر و تحولات زیادی می‌شوند که لزوم بازنگری در آن‌ها جز الزامات انطباق برنامه و بودجه می‌باشد؛ بنابراین یکی از مشکلات اصلی برنامه بلندمدت شهرداری تهران نبود یک سیستم پایش منسجم و دقیق است که این فقدان امکان بازنگری و اصلاح در برنامه را از بین برده و از این رو هر ساله شاهد افزایش فاصله برنامه و بودجه خواهیم بود.

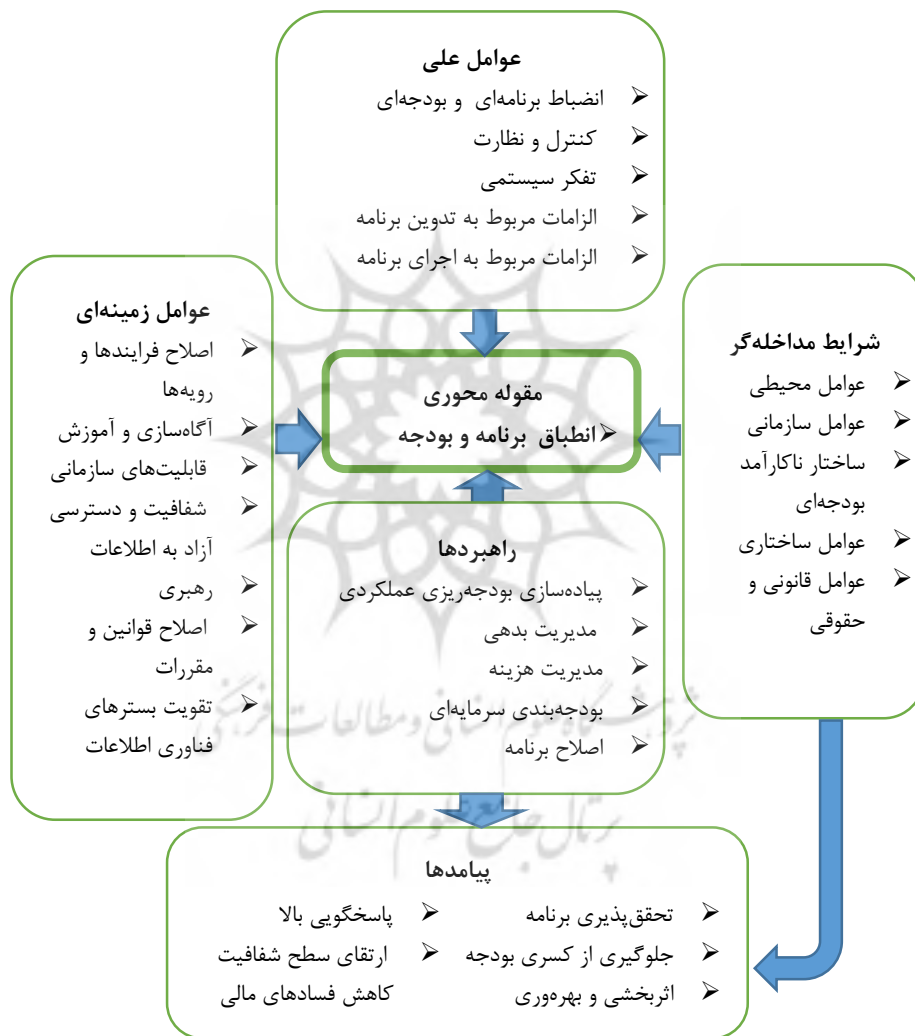
پیامدها

این عامل بیانگر نتایجی است که در اثر اتخاذ راهبردها به وجود می‌آید و در واقع اثرات راهبردها را بر مقوله اصلی نشان می‌دهد. بر اساس تحلیل نتایج به دست آمده در صورتی که انطباق برنامه و بودجه در شهرداری تهران اتفاق بیفتد پیامدهای مثبتی را به ارمغان خواهد آورد که اهم آن‌ها عبارت‌اند از: تطابق برنامه و بودجه، تحقق‌پذیری برنامه، جلوگیری از کسری بودجه، اثربخشی و بهره‌وری سازمانی، کاهش فساد و همچنین بهبود پاسخ‌گویی و ارتقای سطح شفافیت سازمانی قابل استنتاج هستند.

مقوله (پدیده) اصلی

مقوله اصلی در پژوهش حاضر انطباق بین برنامه و بودجه بوده که در این پژوهش دو کد محوری از جمله انطباق محتوایی و انطباق فنی قابل احصاء هستند. انطباق محتوایی برنامه و بودجه مواردی از جمله: اکتفا به ارتباط صوری ردیف‌های بودجه با احکام برنامه، لحاظ کردن گزارش عملکرد مواد و احکام برنامه در تخصیص ردیف‌های اعتباری را در بر می‌گیرد. در مورد انطباق فنی برنامه و بودجه مواردی از جمله: لزوم شفافیت ارتباط بین منابع مورد استفاده و نتایج هر برنامه، پیش‌بینی بودجه مناطق و واحدهای اجرایی بر اساس برش سالانه، برنامه هماهنگی و ارتباط بین اجرای برنامه‌ها

و زیربرنامه‌ها با اعتبارات بودجه، همخوانی کدهای بودجه با احکام برنامه و تفکیک مناسب و شفاف برنامه‌های راهبردی به برنامه‌های عملیاتی قابل احصاء بوده‌اند. بر اساس ابعاد و مؤلفه‌های احصاء شده مدل نهایی پژوهش به صورت شکل ۱ آورده شده است که شامل ۲۸ کد انتخابی در قالب مدل استراوس و کوربین می‌باشد.



شکل ۱: مدل نهایی تحقیق بر اساس نظریه داده‌بنیاد

مأخذ: محاسبات پژوهش

جمع‌بندی (نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات سیاستی)

در پژوهش حاضر مدل پیشنهادی انطباق بین برنامه و بودجه در شهرداری تهران بر اساس رویکرد داده‌بنیاد ارائه شده است. با توجه به اینکه تاکنون پژوهش مشابهی در رابطه با انطباق برنامه و بودجه در سطح سازمان‌های دولتی صورت نگرفته است بنابراین در این پژوهش سعی شده است یک نمای کلی از ابعاد و مؤلفه‌های درگیر در زمینه انطباق برنامه و بودجه ارائه شود تا مبنایی برای تحقیقات آتی باشد و هم اینکه راهنمای جامعی در اختیار کلیه سازمان‌های با ماهیت مشابه از جمله شهرداری‌ها ارائه دهد. همچنین در ذیل پیشنهادات کاربردی به تفکیک سطوح شش‌گانه داده‌بنیاد برای مدیران و مسئولان درگیر در امر برنامه‌ریزی و همچنین بودجه‌ریزی در شهرداری تهران در راستای ایجاد انطباق در برنامه و بودجه ارائه شده‌اند:

پیشنهادات مربوط به عوامل علی

- بازنگری مستمر و دوره‌ای برنامه‌های بلندمدت و نظارت بر برنامه جهت جلوگیری از هرگونه انحراف در برنامه‌ها و اصلاح آن بر اساس شرایط موجود
- با توجه به نقش تدوین بودجه مخارج میان‌مدت (MTEF) در پیوند برنامه‌های میان‌مدت پنج ساله و بودجه در ادبیات پژوهش، پیشنهاد می‌شود نسبت به بررسی امکان‌سنجی تدوین بودجه مخارج میان‌مدت چهارساله (از ابتدا تا پایان هر دوره مدیریت شهری) اقدام گردد.

پیشنهادات مربوط به عوامل زمینه‌ای

- آموزش و آگاه‌سازی مدیران و کارکنان در مورد ابعاد مختلف برنامه‌ها و مأموریت‌های سازمان امری ضروری بوده و باعث ایجاد شناخت بهتر آن‌ها از برنامه می‌شود و باعث می‌شود ذهنیت بهتری نسبت به برنامه‌های بلندمدت ایجاد شود که این امر باعث هم‌راستایی با اهداف و برنامه‌های بلندمدت می‌شود.
- تغییر و بازنگری در قوانین و مقررات در رابطه با نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی و ایجاد یک سازوکار قانونی قوی در جهت پشتیبانی از برنامه‌های بلندمدت.
- جلوگیری از اعمال نفوذ افراد ذی‌نفوذ از جمله سرمایه‌گذاران و ذینفعان در تعریف پروژه‌ها و همچنین تخصیص بودجه یکی دیگر از راهکارهایی است که احتمال

انحراف از برنامه را کاهش می‌دهد و در نتیجه زمینه انطباق برنامه و بودجه را فراهم می‌آورد.

پیشنهادات مربوط به عوامل مداخله‌گر

- مشخص کردن سهم شهرداری تهران در تحقق برنامه‌های شهر علی‌رغم بررسی لایحه مدیریت یکپارچه شهری در کمیسیون‌های تخصصی مجلس شورای اسلامی، تاکنون تلاش‌های انجام شده در این زمینه به ایجاد بسترهای قانونی لازم منجر نگردیده است، بنابراین با عنایت به تدوین برنامه‌های میان-مدت پنج ساله با تمرکز بر توسعه شهر تهران، پیشنهاد می‌گردد ظرفیت تحقق‌پذیری برنامه‌های میان‌مدت پنج‌ساله توسعه شهر تهران در بستر قانونی مورد سنجش قرار گیرد.

- اصلاح سازوکارها و فرآیندهای دست و پاگیر در جهت تسهیل ایجاد تغییرات اساسی در نظام برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی شهرداری تهران

پیشنهادات مربوط به راهبردها

- پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و مهیاسازی زیرساخت‌های آن از جمله، سیستم یکپارچه اطلاعاتی، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

- مدیریت بدهی‌های سازمان و اتخاذ راه‌کارهایی جهت تسویه بدهی‌ها از جمله وصول مطالبات از دولت و گنجاندن بدهی‌ها در برنامه پنج ساله جهت ارائه برنامه‌ای برای تسویه آن‌ها

- ایجاد کمیته‌های حسابرسی مستقل و همچنین کمیته‌های تخصصی برای بررسی برنامه و بودجه

- مدیریت هزینه‌ها و تغییر در ترکیب دارایی‌ها و واگذاری دارایی‌های غیرمولد

پیشنهادات مربوط به مقوله محوری

- بازنگری در برنامه‌ها و طرح/خدمات، بازتعریف شاخص‌ها و سنجه‌های مرتبط با برنامه‌ها و طرح/خدمات، اصلاح شاخص‌ها و سنجه‌ها و حذف موارد تکراری و

دارای همپوشانی: از آن‌جا که استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌تواند منجر به تسهیل انطباق در شهرداری تهران گردد. از این رو پیشنهاد

می‌گردد نسبت به بازتعریف عناوین برنامه‌ها و طرح/خدمات‌های بودجه شهرداری و تعیین شاخص‌ها و سنجه‌های مرتبط با آن‌ها اقدام گردد.

-انجام مطالعات تطبیقی در رابطه با نحوه سنجش شاخص‌ها و سنجه‌های عملکردی در شهرداری‌های مطرح دنیا و بومی‌سازی آن‌ها بر اساس مأموریت‌های شهرداری

برخی محدودیت‌ها در طول پژوهش وجود داشت که از جمله مهم‌ترین آن‌ها می‌توان به محدودیت دسترسی به اعضای شورا^۱ جهت مصاحبه اشاره کرد هر چند که با تحلیل متن مصاحبه‌های گذشته اعضای کمیسیون برنامه و بودجه شورای پنجم این محدودیت تا حدودی برطرف شد. مورد دیگر به محدود بودن تحقیقات پیشین بر می‌گردد به طوری که ادبیات تحقیق ناچیزی در رابطه با انطباق برنامه و بودجه در دسترس بود.



۱. انجام مصاحبه‌ها مصادف بود با انتخابات شورای شهر ششم و به دلایلی امکان مصاحبه با اعضای شورا وجود نداشت.

منابع

اسماعیلی، محمدرضا؛ حبیبی، مرضیه. ۱۳۹۶. طراحی مدل بازاریابی راهبردی صنایع دستی مبتنی بر تئوری داده‌بنیاد، تحقیقات بازاریابی نوین اطلاعات، دوره ۷، شماره ۲ (پیاپی ۲۵)؛ ۱۱۳،۹۳.

اکبری، نعمت‌الله؛ اسماعیلیان، مجید؛ قربانی، معصومه. ۱۳۹۴. تحلیل تخصیص کارای بودجه شهرداری تبریز با تأکید بر هزینه‌های عمرانی (رهیافت تحلیل پوششی متمرکز داده‌ها - CDEA) فصلنامه مطالعات اقتصادی کاربردی ایران، ۴(۱۴)، ۲۷-۴۸.

باباجانی، جعفر. ۱۳۹۴. حسابداری پیشرفته بخش عمومی. انتشارات دانشگاه علامه طباطبایی. شیره‌پز آرائی، علی اصغر؛ رسولی‌منش، سید مصطفی. ۱۳۸۹. ارتقای کارایی نظام بودجه‌بندی شهرداری‌ها بر اساس برنامه استراتژیک شهری (تجربه‌ای در شهرداری نیاسر). سومین همایش مالیه شهرداری، مشکلات و راهکارها.

قنبریان، رضا. ۱۴۰۰. «الگوی برای نظارت مالی و عملکردی در شهرداری تهران»، دانشگاه علامه طباطبایی. رساله دکتری.

مالکی، جواد؛ مزده، محمد مهدی؛ سرور، رحیم. ۱۳۸۹. «مدل یکپارچه برنامه‌ریزی راهبردی شهرها و شهرداری‌های ایران (با تأکید بر شهر و شهرداری تهران)» جغرافیا، دوره ۸، شماره ۲۶؛ صص ۶۱،۸۱.

مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۳) «مقدمه‌ای بر ارتباط برنامه‌ریزی، سیاست‌گذاری و بودجه‌ریزی» دفتر مطالعات برنامه و بودجه.

یاسینی، علی؛ عباسی نیکو، محمد؛ تابان، محمد؛ پوراشرف، یاسان اله. ۱۳۹۶. «طراحی الگوی بازاریابی آموزش عالی در ایران، مدلی برآمده از نظریه داده‌بنیاد»، مدیریت بازرگانی (دانش مدیریت) اطلاعات، دوره ۹، شماره ۲؛ صص ۴۳۸،۴۱۵.

Acharya, M. R. (2021). Planning and Budgeting in the Provinces of Federal Nepal.

Ackoff, R. L. (1981). On the use of models in corporate planning. Strategic Management Journal, 2(4), 353-359.

Anderes, T. K. (2010). Connecting Academic Plans to Budgeting: Key Conditions for Success. In Doing Academic Planning: Effective Tools for Decision Making, ed. M. Beede and D. Burnett, 129-34.

- Digital ed. Ann Arbor, MI: Society for College and University Planning.
- Auer, M. R. (2016). The Hardest Part of Integrated Planning. *Planning for Higher Education* 44 (2): 3–8.
- Bishop-Edkins, C., & Birkland, T. A. (1991). Linking Strategic Planning and Budgeting: A Case Study of the New Jersey Department of Transportation. *Transportation Research Record*, (1305).
- Bovens, M.A.P. (2007). Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework, *European Law Journal*, 13(4). 447 – 468.
- Çiçek, H. G., & Dikmen, S. (2020). Strategic Planning and Budgeting in Local Governments. In *Public Financial Management Reforms in Turkey: Progress and Challenges*, Volume 2 (pp. 89-104). Springer, Singapore.
- Daymon, Christine and Immy Holloway(2002); *Qualitative Research Methods in Public Relations and Marketing Communications*; Routledge, London
- Gosseries. A. (2004). Historical emissions and free-riding. *Ethical Perspect* 11(1), 36–60.
- Inman, M. E. (1995). Linking Planning and Budgeting through Business Process Redesign.
- Johanson, J. E., Johnsen, Å, Pekkola, E., & Reid, S. A. (2019). Strategic Management in Finnish and Norwegian Government Agencies. *Administrative Sciences*, 9(4), 80.
- Kenno, S., Lau, M., Sainty, B., & Boles, B. (2021). Budgeting, strategic planning and institutional diversity in higher education. *Studies in Higher Education*, 46(9), 1919-1933.
- Kharisma, B., & Wibowo, K. (2019). Consistency of Planning and Budgeting of Basic infrastructure in West Java Province. *Economics Development Analysis Journal*, 8(1), 65-80.
- Korschgen, A., R. Fuller, and L. Lambert. (2000). Institutional Planning That Makes a Difference: What Works, What Doesn't, and Why. *AAHE Bulletin* 52 (8). Accessed July 21, 2017: <http://aahea.org/articles/aprilf2.htm>.
- Lambe, I., & Dadu, G. A. (2020). Impact of Medium-Term Expenditure Framework on Budget Implementation in Nigeria.
- Leithe, J. L. (1995). National Advisory Council on State and Local Budgeting. *School Business Affairs*, 61(10), 4-8.
- Molaeijam, E., Habibzadeh, T., & Feshari, M. (2018). The Impact of the World Bank's Economic Model; The Medium Term Expenditure Framework on Economic and Social Rights Looking

- at its implementation experiences in South Korea and Vietnam and adopting an approach for Iran. *Economic Strategy*, 7(27), 213-244.
- Richards, A. W. (1995). Strategic planning and budgeting in the "new texas": putting service efforts and accomplishments to work. *International Journal of Public Administration*, 18(2-3), 409-441.
- Sakin, U. (2018). Implementation of strategic management in the public sector: Ten problems in Turkey. *Strategic Public Management Journal*, 4(7), 83-97. In Turkey.
- Songür, N. (2008). A research on the fulfillment of the requirements in the strategic planning process of municipalities. *Contemporary Local Governments*, 17(4), 63-86. In Turkey.
- Songür, N. (2015). A General Evaluation of Strategic Planning and Applications in Turkish Public Administration. *Strategic Public Management Journal*. 1. 56-56. 10.25069/spmj.289939.
- Stack, P., and A. Leitch. (2011). Chapter 3: Integrated Budgeting and Planning. In *Integrated Resource and Budget Planning at Colleges and Universities*, ed. C. Rylee, 17-31. Ann Arbor, MI: Society for College and University Planning.
- Stojanović, I., Ateljević, J., Stević R.S. (2016). Good Governance as a Tool of Sustainable Development, *European Journal of Sustainable Development*, 5(4), 558-573.
- Strauss, A., & Corbin, J. (1990). *Basics of qualitative research: Grounded theory procedures and techniques*. Newbury Park, CA: Sage.
- Taha, A., & Rodríguez-Vega, G. (2020). Planning and Budgeting. *Critical Care Administration*, 21-41. doi:10.1007/978-3-030-33808-4_2
- Usui, N., & Alisjahbana, A. (2003, September). Local development planning and budgeting in decentralized indonesia: Update. In *international symposium on Indonesia's2 Decentralization Policy: problems and policy Directions*.
- Yılmaz, H. H., Emil, M. F., & Kerimoğlu, B. (2012). Local Government Finance – Financial Management and Resource Utilization System in Turkish Local Government Structure in terms of Basic Principles and Legislation and Implementation. *Financial Services Association Publication*, (10). In Turkey.