

## طراحی مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور با رویکرد مدل سازی ساختاری-تفسیری

فاطمه باغ شیرین

کارشناسی ارشد مدیریت دولتی- بودجه و مالیه عمومی، دانشگاه پیام نور، اصفهان، ایران. (نویسنده مسئول).  
marryam.1373@gmail.com

دکتر فرشید اصلانی

استادیار گروه مدیریت، دانشگاه پیام نور، اصفهان، ایران.  
f.aslani@pnu.ac.ir

دکتر مهدی محمدی

استادیار گروه مدیریت، دانشگاه پیام نور، اصفهان، ایران.  
mohammadi12035@gmail.com

### چکیده

پژوهش حاضر با هدف طراحی مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور با رویکرد مدل سازی ساختاری- تفسیری انجام شده است. این تحقیق از نظر هدف کاربردی است و از لحاظ روش تحقیق کیفی و توصیفی می باشد. جامعه آماری این تحقیق شامل خبرگان و صاحب نظران امور مالی و بودجه ریزی دانشگاه پیام نور می باشد که از میان آنها تعداد ۱۸ نفر با استفاده از روش های نمونه گیری هدفمند قضاوتی و گلوله برخی با در نظر گرفتن معیارهای خبرگی به عنوان حجم نمونه مورد مطالعه انتخاب شدند. این تحقیق در دو مرحله متوالی انجام شده است. ابتدا با استفاده از مصاحبه نیمه ساخت یافته با خبرگان داده های کیفی مورد نیاز گردآوری شد. پس با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی داده های گردآوری شده تحلیل کد گذاری و دسته بندی شدند و از این طریق ابعاد مؤلفه ها و شاخص های مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی شناسایی شدند. در مرحله دوم، با بهره گیری از نتایج به دست آمده از بخش کیفی تحقیق، پرسشنامه ای برای ارزیابی عناصر تشکیل دهنده مدل مفهومی احصاء شده بر مبنای مدل سازی ساختاری - تفسیری طراحی و تنظیم گردید. سپس این پرسشنامه توسط خبرگان دانشگاه پیام نور تکمیل گردید و داده های حاصل از این مرحله با استفاده از نرم افزار میک مک تجزیه و تحلیل شدند که خروجی آن منجر به شناسایی متغیرهای مستقل و وابسته و سطح بندی متغیرها بر اساس تأثیر گذاری و تأثیر پذیری آن ها گردید. نتایج حاصل از تحلیل محتوای کیفی نشان داد مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در قالب ۳ مقوله کلی، ۱۴ مقوله فرعی و ۵۱ مفهوم احصاء گردید. در واقع، نتایج بخش کیفی تحقیق در قالب مدل سه شاخگی در سه مقوله کلی: عوامل زمینه ای شامل ۵ مولفه (اسناد بالادستی، حکمرانی خوب، عوامل اقتصادی، فرهنگ مالی، سیستم های تسهیل گر، تامین زیر ساخت ها، عوامل ساختاری شامل ۶ مولفه (رویکرد راهبردی، ساختار سازمانی، نظام مدیریت عملکرد، سیستم اطلاعات یکپارچه، سیستم حسابداری و حسابرسی، کارایی و اثر بخشی) و عوامل افتاری شامل ۳ مؤلفه (مدیریت، رهبری و انگیزش، کارکنان توانمند) به عنوان ابعاد و مولفه های استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور شناسایی و دسته بندی شدند.

**واژگان کلیدی:** منابع مالی، بودجه، بودجه ریزی عملیاتی، دانشگاه، مدل سازی ساختاری - تفسیری.

## مقدمه

برخی از مهمترین مسائل و چالش‌های عمده در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: ۱. بودجه‌ریزی عملیاتی مستلزم ایجاد تغییراتی در نحوه تخصیص منابع ساختار حساب‌های بودجه‌ای می‌باشد. ۲. از آنجا که بودجه‌ریزی عملیاتی نیازمند تلاش‌های جامع، برنامه‌ریزی شده و مدون می‌باشد احتمال مواجه شدن با مقاومت مسئولان ذیربط وجود دارد. زیرا مدیران برنامه باید حسابداری هزینه و دیگر اطلاعات مالی را برای اداره برنامه‌هایشان یاد بگیرند و آنها ممکن است که در اجرای نظام بودجه‌ریزی عملیاتی مقاومت کنند. ۳. استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی نیازمند سرمایه‌گذاری در ارتقاء سیستم‌های اطلاعات حسابداری و مالی است تا به نحوه کارآمدتری عملیات بودجه‌ریزی را برنامه‌ریزی و کنترل نمود. ۴. بودجه‌ریزی عملیاتی نیازمند تعریف فعالیت‌ها برای هر برنامه می‌باشد و هزینه‌ها بر مبنای فعالیت‌ها مشخص می‌شوند. ۵. در نهایت بودجه‌ریزی عملیاتی مستلزم فراهم کردن زیرساخت‌های نظام مدیریت عملکرد است تا نشان دهد چگونه منابع بر مبنای عملکرد هزینه شده است (طباطبایی میرحسینی و همکاران، ۱۳۹۸).

در کشور ایران نظام بودجه‌ریزی از مشکلات متعددی در رنج است از عمده ترین مشکلات آن مواردی از قبیل عدم تعریف دقیق بین هدف‌های بودجه سالانه با اهداف برنامه توسعه، اجرای روش افزایش هزینه‌ها و گذشته‌نگر بودن بودجه بدون توجه به وظایف دستگاه‌ها، اعمال سلیقه‌های شخصی در تعیین سقف‌های اعتبارهای دستگاه‌های اجرایی، برآوردهای غیر واقعی هزینه طرح‌ها، تخصیص سیاسی منابع، نبود آگاهی مردم از اهداف و نتایج اقتصادی و اجتماعی بودجه و تاثیرپذیری بودجه از سلیقه‌های سیاسی است (پورغفار و همکاران، ۱۴۰۱).

بر این اساس یکی از ضعف‌های اساسی، نبود تناسب بین سطح فعالیت با بودجه اختصاص داده شده به هر واحد محصول یا خدمت است. می‌توان این گونه اظهار داشت که مهم ترین انتظار از بودجه، افزایش بهره‌وری است. دولت‌ها می‌کوشند با ارائه الگوی بودجه‌ریزی مناسب، بتوانند کارایی و اثر بخشی، پاسخگویی و شفافیت را در بدنه اجرایی خود افزایش دهند. مواجهه با این شرایط نه تنها نیاز به بهبود روش‌ها و رویه‌های بودجه‌ریزی موجود را آشکار ساخته، بلکه بعد جدیدی را به تصمیم‌گیری در سیستم مدیریت و مدیریت مالی دولتی افزوده و سیستم بودجه‌ریزی بر پایه عملیات را مطرح ساخته است. در این راستا، با افزایش فشار برای بهبود پاسخگویی و شفافیت عملکرد، دولت‌ها به رویکردهای نوین مدیریتی، از جمله تغییر سیستم‌های بودجه‌ریزی خود به نظام‌های عملکرد محور روی آورده‌اند (موسوی و همکاران، ۱۴۰۱).

بودجه شاهرگ حیاتی دولت است، زیرا تمام فعالیت‌های مالی خود، اعم از کسب درآمد و پرداخت هزینه‌ها برای اجرای برنامه‌های متعدد و متنوع خود را در چارچوب قانون بودجه انجام می‌دهد (قدیمی و بیگ زاده، ۱۳۹۴).

بودجه نمایانگر همه فعالیت‌ها و برنامه‌های دولت بوده است و نقش بسیار مهم و حیاتی در توسعه اقتصاد ملی ایفا می‌کند. با توسعه وظایف دولت و افزایش سریع هزینه‌های دولتی و پیوند آن با وضعیت عمومی اقتصاد کشور، کنترل مخارج اهمیت خود را از دست داد و نیاز به بهبود در نظام‌های بودجه‌ریزی، کنترل و مدیریت منابع بخش عمومی مطرح شد تا تصمیم‌گیرندگان را قادر سازد دید جامع تری پیدا کرده و اطلاعات وسیع‌تری در مورد نتایج عملکردها و هزینه‌های اجرای فعالیت‌ها داشته باشند. در این میان، نظام بودجه‌ریزی عملیاتی را می‌توان برای بازنگری و ارزیابی مدیریت فعالیت‌های دولتی مطرح کرد. وجه تمایز این نظام با سایر نظام‌های بودجه‌ای، تکیه نظام بودجه‌ریزی عملیاتی بر هدف‌ها، نتایج و منابع حاصل از هر یک از اقلام هزینه‌ها و پاسخ دادن به این سوال است که درآمدها برای چه کاری خرج می‌شوند و نتایج آن چه تاثیری دارند؟ (دشمن‌زیاری و همکاران، ۱۳۹۶).

در همین راستا یکی از اشکالات اساسی نظام بودجه‌ریزی فعلی، غیر عملیاتی و غیر شفاف بودن بودجه می‌باشد. از این رو، تغییر نظام بودجه‌ریزی فعلی به بودجه‌ریزی عملیاتی، امری ضروری برای اقتصاد کشور است (دهقان زاده و همکاران، ۱۴۰۰).

بر همین اساس بودجه‌ریزی بر مبنای عملیات به عنوان روش بودجه‌ریزی در سطح وسیعی از جهان از جمله در کشور ما مورد توجه قرار گرفته است. این رویکرد عوامل صرفه‌جویی و اثربخشی را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کند. از آن جا که اختصاص هدمند اعتبار به فعالیت‌های هر سازمان می‌تواند ضمن شفاف‌سازی نحوه توزیع منابع، امکان پایش عملیاتی و انتظار برای دسترسی به نتایج هزینه‌ها را فراهم سازد، استفاده از روش بودجه‌ریزی بر مبنای عملیات گام موثری در افزایش کارایی و اثربخشی اعتبارات خواهد بود (تولایی و همکاران، ۱۳۹۹).

این روند در برنامه ششم توسعه کشور نیز ادامه یافت و دولت مکلف شد در راستای اجرای سیاست‌های اقتصاد مقاومتی، نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملیات را اجرا کند (دهقان زاده و همکاران، ۱۴۰۰).

بر این اساس، با تغییر ساز و کارهای تخصیص منابع مالی دانشگاه‌ها به شیوه‌ی عملیات محور می‌توان زمینه‌های بهتر و موثرتری برای افزایش اثر بخش و کارایی منابع مالی در شرایط کنونی فراهم ساخت (کیخا، ۱۴۰۰).

به همین خاطر امروزه دستگاه‌های اجرایی دولتی به دلیل افزایش برای بهبود پاسخگویی و شفافیت عملکرد خود، به رویکردهای نوین مدیریت، از جمله تغییر نظام‌های بودجه‌بندی خود به نظام‌های عملیات محور روی آورده‌اند. بدین ترتیب، بودجه‌بندی عملیاتی به عنوان بهینه‌ترین روش بودجه‌ریزی پذیرفته شده در کانون توجه دستگاه‌های اجرایی دولتی از جمله دانشگاه‌ها قرار گرفته است. زیرا بودجه‌ریزی عملیاتی ارتباط بین داده‌ها و ستانده‌ها را مورد توجه قرار می‌دهد و کارایی و اثربخشی محصولات و خدمات ارائه شده و نتایج به دست آمده از آن‌ها را با شاخص‌های عملکرد تحلیل می‌نماید (پورعلی و کاکوان، ۱۳۹۳).

در شرایط حال حاضر دانشگاه چابک‌سازی دانشگاه در قالب طرحی سه ساله در دستور کار است. مفهوم بودجه‌ریزی عملیاتی و طراحی و تدوین و اجرا و پیاده‌سازی آن در دانشگاه‌ها مستلزم رویکردی علمی، سیستمی و راهبردی است. بودجه‌ریزی عملیاتی مفهومی پیچیده و چند بعدی است، لذا پیاده‌سازی آن نیازمند طراحی و ارائه یک مدل فراگیر از عوامل و راهبردهای اثر بخش متناسب با وضعیت و شرایط بومی کشور می‌باشد. ارائه چنین الگویی نیازمند شناسایی مؤلفه‌ها و شاخص‌های تاثیر گذار در استقرار کارآمد بودجه‌ریزی عملیات در دانشگاه پیام‌نور با استفاده از روش‌های علمی است. از این رو، پژوهش حاضر با هدف شناسایی و سطح بندی شاخص‌های موثر در طراحی مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور با استفاده از رویکرد مدل سازی ساختاری - تفسیری انجام می‌شود.

بر این اساس، سوال اصلی پژوهش حاضر این گونه طرح می‌شود که طراحی مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور با رویکرد ساختاری - تفسیری چگونه است؟

## ادبیات نظری پژوهش

روش‌های تأمین مالی دانشگاه‌ها متنوع و مختلف است و علاوه بر بودجه‌های دولتی، زنجیره‌ای از روش‌های گوناگون ارتباط با صنعت، جذب منابع خیرین و یا از طریق دانشجویان و خانواده‌های آنان در قالب شهریه را نیز شامل می‌شود. همچنین دانشگاه‌ها می‌توانند با به کار انداختن دارایی‌های قبلی، درآمدهای ثانویه جدیدی را برای خود ایجاد کنند، اما در انتخاب روش‌های تأمین مالی و سهم هر یک در سبد درآمدهای آموزش عالی باید به نکاتی دقت شود. تأمین مالی مخارج آموزش عالی ضمن این که انرژی لازم برای کارکرد نظام آموزش عالی را فراهم می‌کند به عنوان ابزار اصلی هدایت نظام آموزش عالی نیز ایفای نقش می‌کند. همچنین رورش تأمین مالی در استقلال دانشگاهی، دسترسی عادلانه به آموزش عالی، کارایی و اثر بخشی این حوزه بسیار موثر است بنابراین باید در انتخاب و به کارگیری آن هوشمندانه عمل کرد (عباس پور و همکاران، ۱۳۹۸). در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی استقرار نظام بودجه‌ریزی ستانده محور و ارزیابی آن به جای نظام پایش و نظارت بر مبنای داده محور صورت می‌گیرد. بودجه‌ریزی عملیاتی دو بعد صرفه‌جویی و اثر

بخشی را به ابعاد سنتی بودجه‌ریزی اضافه می‌کند. در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی بین کارایی و اثر بخشی تمایز ایجاد می‌شود. کارایی استفاده مفید از منابع مورد نظر است، در حالی که اثر بخشی با عملکرد مرتبط است. طی سال‌های اخیر فشارهای فزاینده نظارت مالی بر سازمان‌های دولتی، در اغلب کشورهای جهان به چشم می‌خورد. این فشارها ناشی از محدودیت منابع، افزایش حساسیت‌های جامعه و گرایش سیاست‌مداران در جلب رضایت مردم به منظور عملکرد مثبت در جهت کسب مقبولیت، مشروعیت و پاسخ‌گویی در جهت بهبود مدیریت بر منابع مالی بوده است. بسیاری از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه جهان در تلاش هستند نظام بودجه‌ریزی خود را از فرآیند بهبود یا تغییر به نظام عملکرد محور یا عملیاتی که در آن ارتباط بین اعتبارات بودجه‌ای و عملکرد دستگاه‌های اجرایی شفاف و درک پذیر است، نزدیکتر سازند و از این طریق پشتوانه اطلاعاتی معتبر و اطمینان‌پذیر برای تصمیمات بودجه‌ای دولت و مجلس فراهم آورند.

ویژگی دیگر کلیدی نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد (عملیاتی)، تلفیق اهداف نظام بودجه با پاسخ‌گویی مناسب است. به بیان دیگر، عملکرد خوب مورد تشویق قرار می‌گیرد و عملکرد نامطلوب تنبیه می‌شود. مطالعات نشان می‌دهد که موفقیت این نظام مبتنی بر تداوم آن توسط دستگاه‌های اجرایی ذی ربط و کاربرد تدریجی استانداردهای عملکرد خدمات ارائه شده از مهم‌ترین عوامل نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در برنامه است. بر این اساس، بودجه‌ریزی و حسابداری باید به نحوی انجام گیرد که هزینه‌ها و درآمدهای هر برنامه یا فعالیت برای تصمیم‌گیران مشخص باشد. چنین بودجه‌ای باید به روشنی ارتباط بین اعتبارات هزینه شده توسط دولت و نتایج حاصله برای مردم را نشان دهد. در واقع، در این شیوه از بودجه‌ریزی علاوه بر تعیین دقیق فعالیت‌های هر برنامه، هزینه‌های هر کدام از برنامه‌ها نیز به دقت برآورد شود. بودجه‌ریزی عملیاتی برای مستندسازی دستاوردها، شیوه‌های عینی ایجاد می‌کند. این روش بودجه‌ریزی یک ابزار ارزشمند برای تشخیص و دستیابی به درکی عمیق و زیر بنایی از رابطه میان منابع به کار گرفته شده و عملکردهاست. اگر بودجه‌ریزی عملیاتی به خوبی تهیه شده باشد با شفافیت بیشتری عملکرد اجرایی برنامه‌ها را نشان می‌دهد؛ با استفاده از شاخص‌های فعالیت مبنای ستانده‌های مورد انتظار و اهداف عملیاتی برنامه‌ها را نشان می‌دهد و شخص می‌نماید و به این ترتیب ابزار بسیار مؤثری است که شخص می‌نماید میزان هزینه‌ها و مخارج در هر زمینه‌ای چه تأثیری بر کیفیت و کمیت نتایج حاصله دارد (محسنی تنکابنی و طوطیان، ۱۴۰۰). تهیه و تدوین بودجه هم هنر است و هم علم. از آن جا که منابع کافی برای تأمین تمام نیازهای سازمانی هرگز وجود ندارد، بودجه به تعیین برقراری ارتباط با اولویت‌های نهادی در منابع محدود موجود کمک می‌کند (مرتضی‌نیا و سخائی، ۱۳۹۹). بر اساس تئوری محدودیت هر سیستم اجتماعی با محدودیت‌هایی در کسب منابع مواجه می‌باشد که باعث می‌شود تا سیستم نتواند به کارایی بالاتری در قبال آرمان و اهداف دست یابد. در همین راستا، بودجه بندی فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود است و در جهت حداکثر کردن میزان استفاده از منابعی است که معمولاً کمیاب هستند. در مواجهه با این منابع کمیاب، توجه مداوم به برنامه‌ریزی و تخصیص منابع و در ادامه آن بودجه بندی، ضرورتی انکار ناپذیر دارد. سازمان‌ها از جمله دانشگاه‌ها به سه دلیل عمده به بودجه‌بندی نیازمندند: نشان دادن مفهوم مالی برنامه و شناساندن منابع مورد نیاز اجرایی برنامه‌ها و به دست آوردن معیارهای سنجش، نظارت و کنترل نتیجه‌ها در مقایسه با برنامه‌ها (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۳). در این خصوص، به نظر می‌رسد مشکلات اقتصادی عمده‌ای که بیشتر کشورهای در حال توسعه را تهدید می‌کند به نظام کنترلی بودجه‌ریزی حاکم بر تصمیمات گرفته شده بستگی دارد. هدف بودجه‌ریزی عملیاتی، کمک به گرفتن تصمیمات عقلایی درباره تخصیص و تعهد منابع دولت بر اساس پیامدهای قابل سنجش است که نتایج قابل انتظار (عملکرد) دستگاه اجرایی را در طول زمان منعکس می‌کند (موسوی و همکاران ۱۴۰۱). بودجه‌ریزی عملیاتی، بودجه‌ای است که بر اساس وظایف، عملیات و پروژه‌هایی که سازمان‌های دولتی تصدی اجرای آنها را بر عهده دارند تنظیم می‌شود. در بودجه عملیاتی به جای توجه به وسایل و ابزار اجرای فعالیت‌ها، خود فعالیت و مخارج کارهایی که باید انجام شود، مورد توجه

قرار می‌گیرد (طباطبایی میرحسینی و همکاران، ۱۳۹۸). بودجه ریزی عملیاتی برای مستند سازی دستاوردها، شیوه های عینی ایجاد می‌کند. این روش بودجه‌ریزی، یک ابزار تشخیص ارزشمند برای دستیابی به درکی عمیق و زیر بنایی از رابطه میان منابع به کار گرفته شده و عملکردها است. معیارهای مشروعیت و مقبولیت بودجه‌ریزی عملیاتی مبتنی بر شفافیت، مسؤلیت پاسخگویی، کارایی، اثر بخشی و صرفه اقتصادی است (هدایتی و همکاران، ۱۳۹۹). اندیشه‌ای که در ورای بودجه‌ریزی عملیاتی قرار دارد این است که اگر سیاست گذاران، تصمیمات مالی را به گونه‌ای عینی و بر مبنای کارایی و اثر بخش استوار سازند، آن گاه هم آن ها و مردم می‌توانند درباره عملکرد دولت قضاوت روشن تری داشته باشند. در واقع بودجه‌ریزی عملیاتی، با مرتبط ساختن تصمیمات بودجه‌ای و عملکرد دولت، پاسخگویی دولت در مقابل قانون گذاران و مردم را تقویت می‌کند (بهلولی و همکاران، ۱۳۹۰). در چارچوب بودجه ریزی عملیاتی، بخش های مختلف دولتی بر اساس استانداردهای مشخصی تحت عنوان شاخص های عملکردی در قبال بودجه و منابع هزینه شده و نتایج عملکرد خود مسولیت پذیر و پاسخگو هستند (موسوی و همکاران، ۱۴۰۱). به طور کلی می توان گفت که بودجه ریزی دولتی از جمله بودجه بندی عملیاتی از مباحث مهم مالیه عمومی رشته مدیریت دولتی محسوب می‌شود که از منظر کمیابی منابع به تصمیم گیری عقلایی در خصوص فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود می‌پردازد. به دلیل محدود بودن منابع انتظار می رود که سیاست گذاران و مجریان به حداکثر کارایی و اثر بخشی و استفاده بهینه از منابع تخصیص یافته در بودجه توجه نمایند و بر حسب رویکردهای نوین مدیریت دولتی همچون تحقق حکمرانی خوب، فرآیندهای بودجه ریزی را کاملاً شفاف سازی نمایند و در قبال هزینه کرد منابع مسؤلیت پذیر و پاسخگو باشند و به قوانین و مقررات بودجه احترام بگذارند (بالونژاد نوری و فرهنگ، ۱۴۰۰).

#### جدول (۱): پیشینه پژوهش

ردیف	پژوهشگر	سال	عنوان تحقیق	روش تحقیق	نتیجه
۱	حبیب زاده بایگی و امینی	۱۴۰۱	موانع اجرای بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه های غیر انتفاعی	توصیفی - پیمایشی	تأثیر گذاری مثبت و معنادار عوامل انسانی، ساختاری، تکنولوژیکی و محیطی بر بودجه ریزی عملیاتی.
۲	مرادی و مرتضی نیا	۱۴۰۱	شناخت عوامل مؤثر بر حسابرسی عملکرد بر پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در شرکت های دانش بنیان	توصیفی - پیمایشی	عوامل انسانی، محیطی و فنی تاثیر مثبت و معناداری پر پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی دارد.
۳	پور غفار و همکاران	۱۴۰۱	تدوین الگوی بودجه ریزی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارش گری مالی بهنگام	روش کیفی بر اساس نظریه داده بنیاد	تدوین الگوی مفهومی در شش مقوله کلی تحت عناوین شرایط علی، مقوله محوری: شرایط زمینه ای، شرایط مداخله گر، راهبردها و پیامدها



شناسایی قابلیت های استراتژیک مالی تاثیر گذار بر موفقیت پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی	روش آمیخته (کیفی - کمی )	ارائه الگوی قابلیت های استراتژیک مالی در موفقیت پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی	۱۴۰۰	خردمند و خانی	۴
شناسایی ۱۲ مؤلفه ی تشکیل دهنده بودجه ریزی عملکرد محور .	روش فرا ترکیب بر مبنای روش تحلیل مضمون	مؤلفه های بودجه ریزی عملکرد محور در دانشگاه	۱۴۰۰	کیخا	۵
نتایج تحقیق نشان دهنده می تاثیر گذاری مثبت شفافیت ، کارایی و اثر بخشی بر سیستم بودجه ریزی عملیاتی و تخصیص بهینه منابع می باشد.	توصیفی - پیمایشی	عوامل مؤثر در اثر بخشی سیستم بودجه ریزی عملیاتی	۲۰۲۱	هریس و نیسارگ	۶
نتایج حاصله حاکی از آن است که نظام مدیریت شایسته محور و استفاده از ساز و کارهای ترغیبی و مشوق از عوامل تاثیر گذار بر پیاده سازی بودجه ریزی بر مبنای عملکرد است.	توصیفی - پیمایشی	عوامل تعیین کننده و تاثیر گذار بر کیفیت شیوه تخصیص منابع بر مبنای عملکرد در سیستم بودجه ریزی	۲۰۲۰	پرتولو و همکاران	۷
استقرار بودجه ریزی عملیاتی نیازمند قوانین و مقررات ، رویه ها و دستور العمل ها ، سیستم حسابداری و گزارشگری مالی و سامانه های الکترونیکی و شاخص های عملکردی است.	روش توصیفی- تحلیلی	الزامات قانونی در راستای بودجه ریزی عملیاتی	۲۰۱۵	لو و همکاران	۸
شناسایی چالش های بودجه ریزی بر مبنای عملکرد و الزام همکاری ذی نفعان در فرآیندهای بودجه بندی	روش کیفی	بودجه ریزی بر مبنای عملکرد	۲۰۱۰	یا ماموتو	۹
طبق نتایج حاصله عوامل سیاسی ، اقتصادی و اجتماعی در فرآیندهای بودجه ریزی تاثیر دارند	روش توصیفی - پیمایشی	نظام بودجه ریزی بر مبنای عملیات	۲۰۰۳	یانگ	۱۰

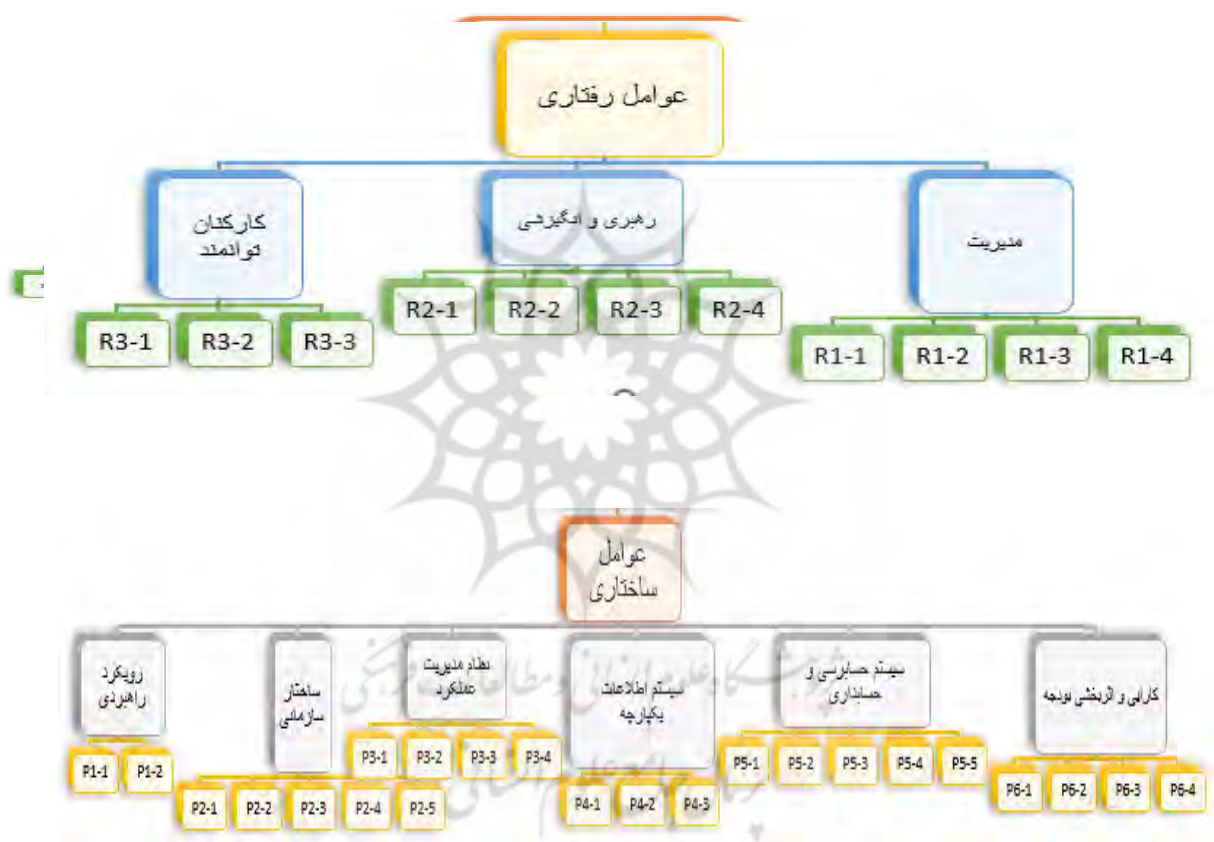
### سوال اصلی پژوهش

مدل مناسب استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور چگونه است؟

## سوال فرعی

عناصر شکل دهنده مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور کدامند؟  
رابطه مفهومی بین عناصر شکل دهنده مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور بر مبنای سطح بندی متغیرها چگونه است؟  
روابط علت و معلولی بین متغیرهای مستقل و وابسته بر اساس قدرت نفوذ و میزان وابستگی عناصر شکل دهنده مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور چگونه است؟

## مدل مفهومی پژوهش



## روش پژوهش

پژوهش حاضر از منظر هدف کاربردی است و بر حسب روش تحقیق و ماهیت داده‌ها یک تحقیق کیفی محسوب می‌شود که با رویکرد اکتشافی - توصیفی انجام می‌شود، به این دلیل اکتشافی است که پژوهشگر ابتدا با استفاده از مصاحبه با خبرگان، داده‌های مورد نیاز را شناسایی می‌نماید. در این مرحله داده‌های حاصل از مصاحبه با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی تحلیل، کدگذاری و مقوله بندی می‌شوند. توصیفی است به این دلیل که با استفاده از رویکرد ساختاری - تفسیری، سطوح مدل بودجه ریزی عملیاتی توصیف می‌شود. در واقع، این تحقیق از دو تکنیک خبره محور (روش تحلیل محتوای کیفی و روش مدل سازی ساختاری - تفسیری) برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. همچنین پژوهش حاضر از

لحاظ زمان گردآوری و تحلیل داده‌ها یک تحقیق مقطعی محسوب می‌شود. از آن جا که این تحقیق در دانشگاه پیام‌نور انجام شده می‌توان آن را یک مطالعه موردی در نظر گرفت.

بر اساس روش تحقیق، پژوهش حاضر در دو مرحله اجرا شده است:

مرحله اول: در مرحله اول ابتدا از طریق مصاحبه با خبرگان و صاحب نظران حوزه مالی دانشگاه پیام‌نور داده‌های مورد نیاز گردآوری می‌شوند. در این مرحله متن مصاحبه‌ها با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی تجزیه و تحلیل شده و مفاهیم و مقوله‌های مدل بودجه‌ریزی عملیاتی احصاء شده و در قالب مدل اولیه تنظیم شدند.

مرحله دوم: در این مرحله، نتایج به دست آمده از مرحله اول در قالب یک پرسشنامه محقق ساخته تنظیم و از طریق ارزیابی آن توسط خبرگان دانشگاه پیام‌نور، نتایج آن در قالب مدل ساختاری- تفسیری ارائه شدند. در واقع، نتایج مرحله اول تحقیق ورودی مرحله دوم را تشکیل داده که با استفاده از روش مدل‌سازی ساختاری- تفسیری، تحلیل شده و نتایج آن نشان دهنده روابط بین مولفه‌های نظام بودجه‌ریزی عملیاتی و سطح‌بندی آن‌ها می‌باشد. پس از استخراج مولفه‌ها و شاخص‌های استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور، پرسشنامه تحقیق ساخته طراحی و تنظیم گردید. این پرسشنامه بر مبنای نتایج حاصل از متن مصاحبه‌ها تنظیم شده است. این پرسشنامه برای انجام مدل‌سازی ساختاری- تفسیری بر روی داده‌های تحقیق طراحی شده و از خبرگان خواسته شده که گویه‌های پرسشنامه را به صورت زوجی و دو به دو ارزیابی کنند و بر حسب معیارهای مورد نظر پاسخ خود را مشخص کنند.

با توجه به مطالب ذکر شده، در این پژوهش برای محاسبه پایایی باز آزمون از بین مصاحبه‌های انجام شده تعداد ۲ مصاحبه به صورت تصادفی انتخاب و هر کدام از آنها در یک فاصله زمانی ده روزه مجدداً توسط محقق کد گذاری شدند، نتایج به دست آمده از این کد گذاری مجدد در جدول (۲) نشان داده شده است.

ردیف	کد مصاحبه	تعداد کل کدها	تعداد توافقات	تعداد عدم توافقات	پایایی باز آزمون (درصد)
۱	P4	۴۱	۱۹	۲	۹۲/۶۸
۲	P7	۳۸	۱۷	۱	۸۹/۴۷
	جمع کل	۷۹	۳۶	۳	۹۱/۱۴

همان‌طور که در جدول (۲) مشاهده می‌شود جمع کل کدها که توسط پژوهشگر و همکارش به دست آمده برابر با ۱۱۹ کد می‌باشد و تعداد کل توافقات بین این کدها ۵۴ کد و تعداد کل عدم توافقات بین این کدها برابر با ۶ کد می‌باشد. محاسبه پایایی بین کدگذاران (پژوهشگر و همکارش) برای متن مصاحبه‌های کد گذاری شده با استفاده از فرمول فوق برابر با ۹۰٫۷۵ درصد است. از آن جا که این میزان بیشتر از ۶۰ درصد است، لذا قابلیت اعتماد کدگذاری‌ها مورد تأیید واقع می‌شود و می‌توان نتیجه گرفت که نتایج حاصل از تحلیل مصاحبه‌ها از پایایی مطلوب برخوردار می‌باشند.

#### جدول (۲): کدهای جمع آوری شده

ردیف	کد مصاحبه	تعداد کل کدها	تعداد توافقات	تعداد عدم توافقات	پایایی بین دو کد گذار (درصد)
۱	P3	۳۹	۱۸	۱	۹۲/۳۰
۲	P8	۴۳	۱۹	۳	۸۸/۳۷
۳	P18	۳۷	۱۷	۲	۹۱/۸۹
	جمع کل	۱۱۹	۵۴	۶	۹۰/۷۵



### یافته ها

هدف از انجام این تحقیق طراحی مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور بوده است. بر این اساس ابعاد، مولفه ها و شاخص های مدل پیشنهادی در جدول (۳) نشان داده شده است.

جدول (۳): ابعاد، مولفه ها و شاخص های مدل پیشنهادی

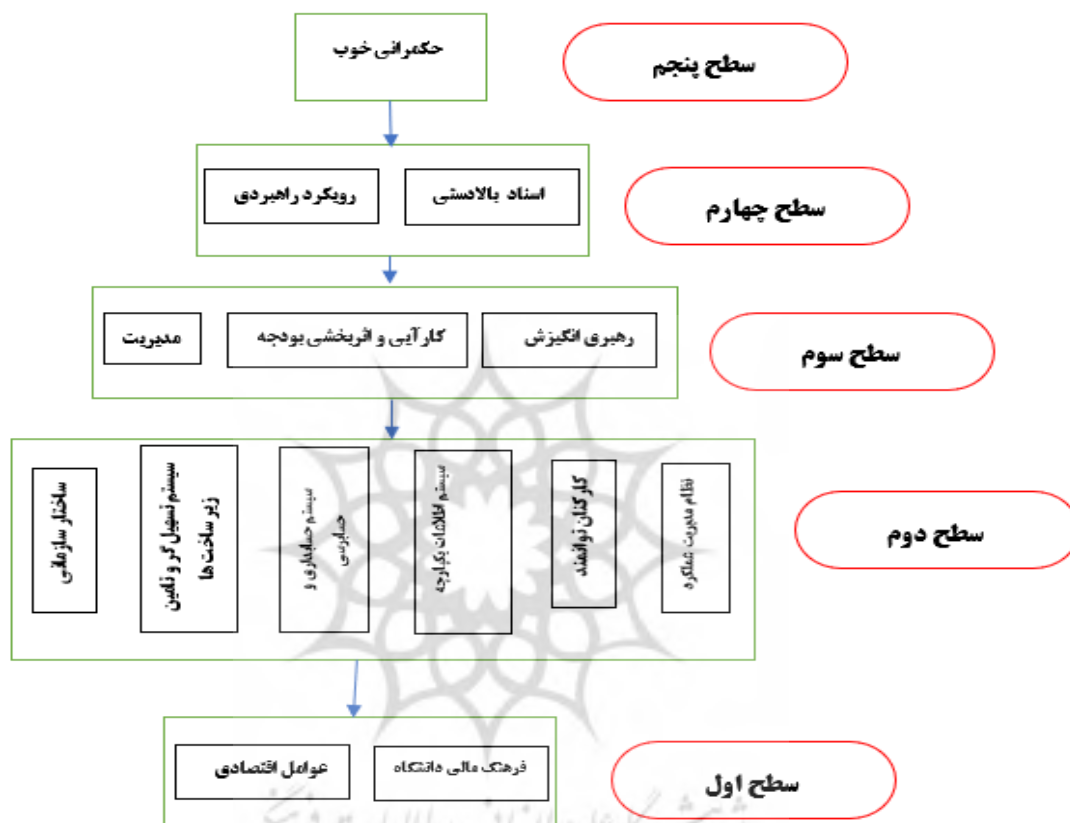
ردیف	ابعاد مدل تحقیق (مقوله های کلی)	مؤلفه های مدل تحقیق (مقوله های فرعی)	تعداد مولفه ها	تعداد شاخص ها (مفاهیم)
۱	عوامل زمینه ای استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی	اسناد بالا دستی	۵	۵
		حکمرانی خوب		۳
		عوامل اقتصادی		۲
		فرهنگ مالی دانشگاه		۳
		سیستم های تسهیل گرو تامین زیر ساختها		۴
۲	عوامل ساختاری استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی	رویکرد راهبردی	۶	۲
		ساختار سازمانی		۵
		نظام مدیریت عملکرد		۴
		سیستم اطلاعات یکپارچه		۳
		سیستم حسابداری و حسابرسی		۵
		کارایی و اثر بخشی بودجه		۴
۳	عوامل رفتاری استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی	مدیریت	۳	۴
		رهبری و انگیزش		۴
		کارکنان توانمند		۳
جمع کل	۳ مقوله کلی	-----	۱۴	۵۱

در این مرحله پرسشنامه مدل سازی ساختاری تفسیری در قالب یک ماتریس  $(n \times n)$  متشکل از مؤلفه های مدل طراحی و تنظیم گردید که فقط بالای قطر اصلی آن باید توسط خبرگان تکمیل (پاسخ داده) شود. برای پاسخ به پرسشنامه ذکر شده از چهار نماد زیر برای تعیین رابطه بین دو مولفه استفاده شد.

جدول (۴): شیوه پاسخ دادن به پرسشنامه مدل سازی ساختاری - تفسیری

نماد	توضیح نمادها
V	در صورتی که مولفه زبر مؤلفه i تأثیر دارد.
A	در صورتی که بین مؤلفه i و مؤلفه j رابطه ای نباشد.
O	در صورتی که مؤلفه i مؤلفه j بر یکدیگر اثر متقابل دارند.
X	در صورتی که هیچ رابطه ای بین مؤلفه های i و j وجود ندارد.

همان طور که جدول (۴) نشان می‌دهد سطح اول شامل مولفه‌های فرهنگ مالی دانشگاه و عوامل اقتصادی، سطح دوم شامل مولفه‌های ساختار سازمانی، سیستم‌های تسهیل‌گر و تأمین زیر ساخت‌ها، سیستم حسابداری و حسابرسی، سیستم اطلاعات یکپارچه، کارکنان توانمند و نظام مدیریت عملکرد می‌باشد. همچنین سطح سوم شامل مؤلفه‌های مدیریت، کارآیی و اثربخشی بودجه، رهبری انگیزش، رهبری و انگیزش، سطح چهارم شامل رویکرد راهبردی و اسناد بالادستی و در نهایت سطح پنجم شامل مؤلفه حکمرانی خوب می‌باشد. همچنین در ادامه، شکل زیر که بیانگر میزان قدرت نفوذ و وابستگی مؤلفه‌های مدل تحقیق می‌باشد ترسیم شده است.



همان طور که شکل فوق نشان می‌دهد نمودار میزان نفوذ و وابستگی، شامل چهار دسته عوامل مستقل، پیوندی، وابسته و خود مختار می‌باشد که عبارتند از:

- الف- عوامل مستقل: مؤلفه‌هایی که دارای قدرت نفوذ زیاد ولی وابستگی ضعیف می‌باشند.
- ب- عوامل پیوندی: مؤلفه‌هایی که دارای قدرت نفوذ و وابستگی زیاد می‌باشند.
- ج- عوامل وابسته: مؤلفه‌هایی که دارای قدرت نفوذ کم ولی وابستگی زیاد می‌باشند.
- د- عوامل خود مختار مؤلفه‌هایی که دارای قدرت نفوذ و وابستگی ضعیف می‌باشند.

در شکل فوق نشان داده شد که مؤلفه‌های حکمرانی خوب، اسناد بالادستی و رویکرد راهبردی در ناحیه مستقل (نفوذ) قرار گرفته‌اند که دارای حداکثر میزان نفوذ بر روی سایر مؤلفه‌ها و حداقل میزان وابستگی به مؤلفه‌های مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشند.

همچنین مؤلفه‌های سیستم حسابداری و حسابرسی، نظام مدیریت عملکرد، مدیریت، کارآیی و اثربخشی، سیستم‌های تسهیل‌گر و تأمین زیر ساخت‌ها، رهبری و انگیزش، ساختار سازمانی، سیستم اطلاعات یکپارچه، عوامل اقتصادی و کارکنان در ناحیه پیوندی قرار گرفتند که دارای قدرت نفوذ و وابستگی زیادی می‌باشند. در نهایت، مؤلفه فرهنگ مالی

دانشگاه در ناحیه وابسته قرار گرفت که داری قدرت نفوذ کم ولی وابستگی زیاد می‌باشد. به این دلیل فرهنگ مالی تحت تاثیر کنش‌ها و رفتارها و عملکردهای جاری سازمان قرار دارد. در واقع، فرهنگ سازمانی حاصل باورها، هنجارها و رفتار اعضای سازمان مشکل می‌گیرد.

## نتیجه گیری

پژوهش حاضر با هدف طراحی مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور با رویکرد مدلسازی ساختاری- تفسیری انجام شده است. این تحقیق در دو مرحله متوالی اعلام شده در مرحله اول عناصر شکل دهنده مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی از طریق مصاحبه با خبرگان و صاحب نظران امور مالی دانشگاه پیام نور شناسایی و استفاده از تحلیل محتوای کیفی تحلیل و کدگذاری شدند، در مرحله دوم، با استفاده از نتایج به دست آمده از مرحله اول تحقیق، مدل مفهومی احصاء شده از طریق مدل سازی ساختاری و تفسیری مورد ارزیابی قرار گرفت. در ادامه این مبحث به تبیین نتایج پژوهش حاضر می‌پردازیم.

در خصوص این پرسش تحقیق که عناصر شکل دهنده مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور کدامند؟ برای پاسخ به این سوال، مصاحبه نیمه ساخت یافته با خبرگان دانشگاه پیام نور به عمل آمد و متن مصاحبه‌ها با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی تجزیه و تحلیل شدند و به این ترتیب ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های تشکیل دهنده، مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی در دانشگاه پیام نور شناسایی گردید.

مطابق با تجزیه و تحلیل‌های صورت گرفته شده بر روی متن مصاحبه‌ها، نتایج حاصله از این فرآیند که کد گذاری در قالب مدل سه شاخگی تحت عناوین عوامل زمینه‌ای، عوامل ساختاری و عوامل رفتاری دسته‌بندی می‌گردید. در واقع، مدل استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در قالب سه مقوله کلی عوامل زمینه‌ای، عوامل ساختاری و عوامل رفتاری احصاء گردید. مدل سه شاخگی یکی از ابزارهای تحلیلی در حوزه مدیریت است که می‌توان تمامی عناصر تأثیر گذار بر سازمان در قالب سه شاخه عوامل ساختاری، عوامل رفتاری و عوامل محیطی (زمینه‌ای) را مورد بررسی و مطالعه قرار داد. الگوی احصاء شده در این تحقیق در ابعاد اصلی آن (عوامل زمینه‌ای، عوامل ساختاری و عوامل رفتاری) با الگوی ارائه شده در تحقیقات انجام شده توسط پژوهشگرانی همچون آذر و همکاران (۱۳۹۰)، اسفندیاری صفا و همکاران (۱۳۹۲)، جوادیان و اشرافی (۱۳۹۸) محسنی تنکابنی و طوطیان (۱۴۰۰)، حبیب زاده بایگی و امینی (۱۴۰۱) و مرادی و مرتضی نیا (۱۴۰۱) همخوانی دارد.

مطابق با تحلیل‌های انجام شده اولین بعد مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور تحت عنوان عوامل زمینه‌ای استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی شناسایی گردید که شامل پنج مولفه و هجده شاخص می‌باشد. در بعد عوامل زمینه‌ای پنج مولفه همچون اسناد بالادستی، حکمرانی خوب، عوامل اقتصادی، فرهنگ سازمانی سیستم‌های تسهیل‌گر و تأمین زیر ساخت‌ها به منزله عوامل زمینه ساز استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام نور شناسایی گردید.

اولین مولفه زمینه ساز استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی تحت عنوان اسناد بالادستی شناسایی گردید که شامل پنج شاخص همچون قانون اساسی، سند چشم انداز ایران ۱۴۰۴، سند تحول راهبردی علم و فناوری، برنامه‌های پنج ساله توسعه کشور، قانون بودجه و قوانین سازمان برنامه و بودجه می‌باشد. بر اساس تحقیقات انجام شده، قانون برنامه‌های پنج ساله توسعه کشور (صفدری نماد و همکاران، ۱۳۹۴) و توجه به الزامات قانونی و قوانین فرادستی از عوامل تأثیر گذار در استقرار مدل بودجه‌ریزی عملیاتی به شمار می‌رود. در تبیین این یافته می‌توان گفت که اسناد بالا دستی جهت‌گیری‌های اساسی در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی را مشخص می‌نمایند. همچنین دستگاه‌های اجرایی قوانین و مقررات

بودجه ریزی را متناسب با اسناد بالادستی تدوین و اجرا می‌کنند تا از این طریق ضمن رعایت سازگاری‌های لازم، مشروعیت کارهای خود را نیز حفظ نمایند.

با توجه به مبانی نظری و نتایج تحقیق پیشنهادهای به شرح ذیل ارائه می‌شود.

۱- پیشنهاد می‌شود ابتدا از کارشناسان و متخصصانی که در زمینه بودجه ریزی عملیاتی دارای دانش و مهارت کافی هستند دعوت به همکاری شود تا با توجه به شرایط و الزامات دانشگاه پیام نور، سازه کارهای هرچه مناسب تر اجرایی کردن بودجه ریزی عملیاتی در محیط دانشگاه فراهم نمایند.

۲- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه پیام نور باید برنامه‌ای جامع و مدون در خصوص فرهنگ‌سازی مناسب برای پیاده‌سازی و استمرار نظام بودجه ریزی و دستیابی به فواید آن تدوین نمایند و از همه‌ی ظرفیت‌های دانشگاه برای آگاهی‌نقشی در این خصوص بهره‌گیرند.

۳- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه پیام‌نور با نگاهی راهبردی و سیستمی به نظام بودجه‌ریزی عملیاتی توجه نمایند و تمامی برنامه‌های راهبردی و اجرایی را با فرآیندهای نظام بودجه ریزی عملیاتی همسو و هماهنگ نمایند.

۴- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه پیام‌نور اهتمام ویژه‌ای در خصوص سامانه‌های اطلاعاتی، سیستم‌های حسابداری و حسابرسی و سیستم مدیریت عملکرد برای پیاده‌سازی نظام بودجه ریزی عملیاتی داشته باشند.

۵- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه پیام نور برای کارکنان حوزه امور بودجه‌ریزی دانشگاه کارگاه‌های آموزشی برای ارتقاء دانش و مهارت آن‌ها برگزار نمایند.

۶- پیشنهاد می‌شود برای محاسبه هزینه‌ها از سیستم بهایابی بر اساس فعالیت استفاده شود.

۷- پیشنهاد می‌شود بین قیمت تمام شده هر فعالیت و ارقام بودجه تعادل برقرار شود تا از این طریق از کسری‌های بودجه جلوگیری شود.

۸- پیشنهاد می‌شود از سیستم‌های سخت‌افزاری و نرم‌افزاری مربوط به بودجه‌ریزی متناسب با برنامه‌ها و فعالیت‌های دانشگاه استفاده شود.

۹- پیشنهاد می‌شود از کارکنان متخصص و متعهد در امور بودجه ریزی عملیاتی استفاده شود تا از دوباره کاری‌های بی‌مورد جلوگیری شود.

۱۰- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه فرآیندهای بودجه ریزی عملیاتی را به صورت مستمر مورد پایش و نظارت قرار دهند تا از بروز هر گونه تخلفی جلوگیری شود.

۱۱- پیشنهاد می‌شود یک ستاد تخصصی تشکیل شود تا به صورت مستمر پیگیر پیاده‌سازی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور باشد.

۱۲- پیشنهاد می‌شود قوانین و مقررات، دستورالعمل‌ها و رویه‌های کاری مدونی طراحی و تنظیم شود تا فرآیندهای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی قابل پیش‌بینی و قابل کنترل گردد و کارهای مربوط به بودجه در چارچوب قانونی انجام شود.

۱۳- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه از سیستم‌های انگیزشی و تنبیهی برای ضمانت اجرایی شدن بودجه‌ریزی عملیاتی استفاده نمایند.

۱۴- پیشنهاد می‌شود برای پیاده‌سازی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، قوانین و مقررات مربوط به آن اصلاح و بازنگری شوند تا از این طریق قوانین و مقررات به روز رسانی گردد.

۱۵- پیشنهاد می‌شود مدیران دانشگاه از اصول و شاخص‌های حکمرانی خوب برای استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی استفاده نمایند.

## پیشنهادات برای پژوهشگران آتی

پیشنهاداتی برای پژوهشگران آتی به شرح ذیل ارائه می‌شود.

- ۱- پیشنهاد می‌شود مدل احصاء در این پژوهش در طی انجام یک تحقیق با استفاده از روش مدلسازی ساختاری مورد مطالعه قرار گیرد تا میزان ضرایب تاثیر گذاری ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های مدل استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی مشخص گردد.
- ۲- پیشنهاد می‌شود با استفاده از روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره، ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های مدل استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی رتبه‌بندی شوند.
- ۳- پیشنهاد می‌شود مسائل و چالش‌های پیاده سازی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور طی انجام یک تحقیق به روش آمیخته (کیفی و کمی) مورد مطالعه قرار گیرد.
- ۴- پیشنهاد می‌شود طی انجام یک تحقیق هم‌هنگی و همسویی بین برنامه‌های راهبردی و فرآیندهای بودجه‌ریزی عملیاتی مورد مطالعه قرار گیرد.
- ۵- پیشنهاد می‌شود میزان تأثیر گذاری شاخص‌های حکمرانی خوب در استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور مورد مطالعه قرار گیرد.

## محدودیت‌های تحقیق

- مهم‌ترین محدودیت‌هایی که پژوهشگر در حین انجام این تحقیق با آنها مواجه شده است به شرح ذیل می‌باشد:
- ۱- لازم به ذکر است که در تحقیقات کیفی به علت شیوه نمونه‌گیری غیر احتمالی، تصمیم نتایج با محدودیت‌هایی مواجه است. لذا نتایج این پژوهش را نمی‌توان با اطمینان کامل به سایر سازمان‌ها تعمیم داد.
  - ۲- دومین محدودیت در این تحقیق، فقدان تحقیقات داخلی در خصوص بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه پیام‌نور بوده است به طوری که در تفسیر نتایج، مقایسه آنها با تحقیقات دیگر، امکان مقایسه مستقیم وجود نداشت.
  - ۳- سومین محدودیت از لحاظ اجرای تحقیق بوده است به طوری که انجام مصاحبه‌ها نیاز مند صرف زمان و هزینه ایاب و ذهاب بوده و زمان زیادی از پژوهش صرف گردآوری داده‌های تحقیق گردید.

## منابع

- ✓ آذر، عادل، آقایی، محمد علی، جعفری، حمیدرضا، (۱۳۹۰)، بررسی زیرساخت‌های موجود موسسات اعتباری غیر بانکی برای استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی، فصلنامه برنامه ریزی بودجه، دوره ۱۶، شماره ۴، صص ۴۹-۸۱.
- ✓ اسفندیاری صفا، خسرو، عظمی، امجد، دهقان، حبیب الله، (۱۳۹۲)، آسیب شناسی و رتبه بندی شاخص های موثر بر پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در نزاجا، فصلنامه مدیریت نظامی، دوره ۱۳، شماره ۵۲، صص ۹۰-۱۲۵.
- ✓ بخشایی، صفیه، دژکام، جاسم، (۱۳۹۶)، هموار سازی مسیر حسابرسی عملکرد با شناخت موانع اجرای بودجه ریزی عملیاتی، مطالعه موردی در دانشگاه ها، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۹، صص ۲۶۳-۲۸۲.
- ✓ بهلولی، نادر، زینالی، مهدی، پور قلی، اسرافیل، (۱۳۹۰)، بررسی رابطه بین بودجه ریزی عملیاتی و بهبود مسئولیت پاسخگویی در دستگاه‌های اجرایی استان آذربایجان شرقی، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره ۱۲، شماره ۴۹، صص ۱-۱۷.
- ✓ باباجانی، جعفر، صاحبقرانی، امیر عباس، (۱۳۹۹)، فراز و فرود استقرار نظام بودجه بندی عملیاتی در ایران و بررسی تطبیقی کشور هلند، فصلنامه پژوهش حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۰، شماره ۱، صص ۶۵-۹۸.



- ✓ پور غفار، جواد، محمدزاده سالطه، حیدر، زینالی، مهدی، مهرانی، ساسان، (۱۴۰۱)، در الگوی بودجه ریزی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری مالی به هنگام در بخش عمومی ایران، دو فصلنامه علمی حسابداری دولتی، دوره ۸، شماره ۲، صص ۲۱-۳۶.
- ✓ پورزمانی، زهرا، صدرمغانی، محسن، (۱۳۹۳)، موانع استقرار بودجه ریزی عملیاتی در سازمان امور مالیاتی ایران، فصلنامه حسابداری دولتی، دوره ۱، شماره ۱، صص ۲۲-۳۰.
- ✓ توسلی، میترا، آزاد، ناصر، (۱۴۰۰)، بررسی سطح بندی مولفه های نمایشگاه های بین المللی گردشگری و صنایع وابسته با استفاده از مدل سازی ساختاری- تفسیری (ISM) فصلنامه علمی جغرافیایی فضای گردشگری، دوره ۱۰، شماره ۲۹، صص ۷۰-۸۳.
- ✓ تقوی فرد، محمدتقی، اسدیان اردکانی، فائزه، (۱۳۹۵)، ارائه مدل توسعه گردشگری با رویکرد مدلسازی ساختاری- تفسیری فصلنامه علمی- پژوهشی مطالعات مدیریت گردشگری، دوره ۱۱، شماره ۳۳، صص ۱۹-۳۹.
- ✓ حبیب زاده بایگی، سید جواد، امینی، طاهره، (۱۴۰۱)، موانع اجرای بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه های غیرانتفاعی مشهد، نشریه پژوهش های راهبردی بودجه و مالی، دوره ۳، شماره ۲، صص ۹-۵۹.
- ✓ عباسیان، عزت الله، نعمت الهی، حمیدرضا، (۱۴۰۰)، تعیین نقش بودجه ریزی عملیاتی بر بهبود عملکرد مالی شرکت سرمایه گذاری تامین اجتماعی، فصلنامه حکمرانی و توسعه، دوره ۱، شماره ۳، صص ۵۳-۷۸.
- ✓ جوادیان، رضا، اشرفی، امیر، (۱۳۹۸)، شناسایی موانع استقرار بودجه ریزی عملیاتی در ناجا، فصلنامه توسعه سازمانی پلیس، شماره ۶۸، صص ۱۱-۳۰.
- ✓ خدای پور، احمد، کفاشپور، روح اله، (۱۳۹۴)، تاثیر عناصر اصلی بودجه ریزی عملیاتی بر اجرای حسابرسی عملکرد از دیدگاه کارشناسان و حسابرسان دیوان محاسبات کشور، فصلنامه حسابداری دولتی، دوره ۲، شماره ۳، صص ۴۱-۵۲.
- ✓ خادمی، ساسان، احمدی، غلامرضا، رفیعی راد، جواد، (۱۴۰۰)، بررسی آمادگی اجرای بودجه ریزی عملیاتی، مورد مطالعه، ارتش جمهوری اسلامی ایران، فصلنامه مدیریت نظامی، دوره ۲۱، شماره ۸۳، صص ۱۳۳-۱۶۴.
- ✓ خردمند، ابراهیم، خانی، ناصر، (۱۴۰۰)، ارائه الگوی قابلیت های استراتژیک مالی در موفقیت پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی، فصلنامه مدیریت کسب و کار، شماره ۵۰، صص ۲۲۴-۲۳۸.
- ✓ دارائی، محمدرضا، تقی مشایی، مریم، (۱۳۹۳)، شناسایی عوامل استقرار بودجه ریزی عملیاتی، مورد مطالعه: فرهنگستان های جمهوری اسلامی ایران، ماهنامه اجتماعی، اقتصادی، علمی و فرهنگی کار و جامعه، شماره ۱۷۵، صص ۱۲-۲۳.
- ✓ دهقان زاده، حسین، مسگر پور، محمد، حسینی شکوه، سید مرتضی، بهادری، محمدحسین، خوش منظر، جواد، (۱۴۰۰)، امکان سنجی و اولویت بندی ابعاد استقرار بودجه ریزی عملیاتی در یک دانشگاه علوم پزشکی نظامی، فصلنامه بیمارستان، دوره ۲۰، شماره ۱، صص ۱-۱۴.
- ✓ طباطبایی میرحسینی، رامین، روح الامینی نژاد، امین، علوی، احد، (۱۳۹۸)، روش های بودجه ریزی و بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی، نشریه پژوهش و مطالعات علوم اسلامی، دوره ۱، شماره ۵، صص ۲۹-۴۲.
- ✓ رحمتی، منصور، پاشازاده، اصغر، افروشه، رضا، (۱۴۰۰)، شناسایی و دسته بندی چالش های توسعه گردشگری شهر گرمی، فصلنامه علمی- پژوهشی گردشگری و توسعه، دوره ۱۰، شماره ۳، صص ۸۱-۹۵.
- ✓ کیخا، احمد، (۱۴۰۰)، تحلیل مضمون مولفه های بودجه ریزی عملکرد محور در دانشگاه، فصلنامه علمی مدیریت دولتی دانشگاه تهران، دوره ۱۳، شماره ۴، صص ۷۰۶-۷۳۷.

- ✓ کرامتی، محمد علی، بیات، فهیمه، (۱۳۹۵)، ارزیابی و رتبه بندی ابعاد و مولفه های اجرای بودجه بندی عملیاتی در شرکتهای آب و فاضلاب ایران، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۸، شماره ۲۹، صص ۵۹-۷۲.
- ✓ کیذوری، امیرحسین، (۱۳۸۶)، معرفی برخی شاخص های کیفیت نظام دانشگاهی برای استفاده در بودجه ریزی عملیاتی، فصلنامه علمی- پژوهشی پژوهش و برنامه ریزی در آموزش عالی، شماره ۴۵، صص ۵۷-۸۴.
- ✓ کمایی، ابراهیم، تمیمی، محمد، (۱۴۰۰)، آسیب شناسی بودجه ریزی آرمانی در تخصیص بهینه بودجه عملیاتی بانک آینده استان خوزستان، نشریه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۵، شماره ۵۶، صص ۶۵-۸۹.
- ✓ لطفی جلال آبادی، مصطفی، نیک کار مکرّم، محمود، (۱۳۹۷)، امکان سنجی استقرار بودجه ریزی عملیاتی در یکی از سازمان های دفاعی، فصلنامه توسعه سازمانی پلیس، شماره ۶۴، صص ۱۱۷-۱۴۲.
- ✓ فیروز جانیان، علی اصغر، مجتبی، هاشمی پطروودی، سید حمید، غلامرضا زاده، فاطمه، (۱۳۹۲)، کاربرد تکنیک مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM) در مطالعات گردشگری، تحلیلی با رویکرد آسیب شناسانه، فصلنامه برنامه ریزی و توسعه گردشگری، دوره ۲، شماره ۶، صص ۱۲۹-۱۵۹.
- ✓ صفدری نهاد، محمود، معمار زاده، غلامرضا، عزتی، میترا، (۱۳۹۵)، نقش عوامل سازمانی بر اجرای بودجه ریزی عملیاتی در راستای اجرای ماده ۱۹۵ قانون برنامه پنجم توسعه، فصلنامه علمی- پژوهشی سیاست های راهبردی و کلان، دوره ۳، شماره ۱۱، صص ۱-۱۸.
- ✓ ضیایی، محمد صادق، امیری، مجتبی، ابراهیمی، محسن، (۱۳۸۷)، شناسایی موانع استقرار بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه تهران، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۵، شماره ۵۱، صص ۸۷-۱۰۲.
- ✓ مرادی، سعید، مرتضی نیا، حمید، (۱۴۰۱)، شناخت عوامل موثر حسابرسی عملکرد در پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در شرکت های دانش بنیان، فصلنامه پژوهش های حسابرسی حرفه ای، دوره ۲، شماره ۸، صص ۸-۲۸.
- ✓ محسنی تکابنی، ساره، طوطیان، صدیقه، (۱۴۰۰)، فرا تحلیل موانع استقرار بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه های اجرای کشور، فصلنامه حسابداری و بودجه ریزی بخش عمومی، دوره ۲، شماره ۴، صص ۶۴-۸۳.
- ✓ مشایخی، بیتا، عبد زاده کنفی، محمد، فرجی، (۱۳۹۳)، بررسی امکان سنجی طراحی و استقرار بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه های دولتی ایران، مطالعه موردی دانشگاه تهران، فصلنامه علمی- پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۳، شماره ۹، صص ۱۳-۳۴.
- ✓ مهرتک، محمد، حضوری، محمد جواد، مقرب، سید مهدی، درویش، حسن، سعادت، مهدی، (۱۳۹۵)، تبیین موانع استقرار بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه های علوم پزشکی کشور: یک مطالعه کیفی، فصلنامه تحقیقات کیفی در علوم سلامت، دوره ۵، شماره ۴، صص ۳۶۳-۳۷۵.
- ✓ نجفی خواجه بلاغی، سمیرا، ایزدی، صمد، صالحی عمران، ابراهیم، علی زاده ثانی، محسن، (۱۴۰۱)، نقش آفرینان بین المللی شدن آموزش عالی در نظام علم و فناوری ایران (کارکردها، نهادها)، فصلنامه جامعه شناسی نهادهای اجتماعی، دوره ۹، شماره ۱۹، صص ۲۵۷-۲۸۸.