

بودجه‌بندی در هزاره جدید

نویسنده: Bruce Neumann

مجله: Strategic Finance

ترجمه: مجید میراسکندری

هدف‌های روشن تعریف می‌کند، اما، برای اینکه موفقیت‌آمیز باشد، چرخه بودجه‌بندی عملیاتی، درگیر برداشتن تمام قدم‌های زیر می‌شود:

- برنامه‌ریزی
- کنترل
- هماهنگی
- انگیزش؛ و
- ارزیابی

بگذارید مدیریت و کارکنان عملیاتی صاحب بودجه باشند رویکردهایی به چرخه بودجه‌ای وجود دارد که کارکنان را به دستیابی به هدف‌ها ترغیب می‌سازد و همین‌طور رویکردهایی وجود دارند که در جهت مخالف عمل می‌کنند. من خود دو نوع عمومی برخورد به بودجه را در سازمان‌های بزرگی دیده‌ام؛ که از یک مرکز اداره می‌شوند.

نخست، برنامه‌ریزان مرکزی فکر می‌کنند مسئولند و اغلب مثل پلیس کسب و کار عمل می‌کنند که ناخشنودی و حالت "ما و آنها" را به وجود می‌آورد. اگر مدیران ارشد

ارزئای کارایی بودجه‌بندی در هزاره جدید

آیا بودجه شما در رفتار کارکنان سازمان اختلال ایجاد کرده است؟ اگر کارکنان در دوره بودجه، آن را دستکاری یا متورم کرده، و یا پیش‌بینی درآمد را کم و زیاد می‌کنند، بودجه آنقدر که باید مفید نیست. خوب چگونه بودجه‌ای را تهیه می‌کنید که هم کارکنان را برای رسیدن به هدف‌ها جنب‌وجوش بیاندازد و هم برای پرکردن ته‌کشوی میز مورد استفاده قرار نگیرد؟

شما از دو طریق - بودجه فعالیت و بودجه کلی - می‌توانید اطلاعات مفید برای مدیران قسمت‌ها فراهم کنید، برعکس بودجه‌های "منبع - محور" سنتی که در مرداب جزئیات فرو رفته‌اند. این رویکرد خط مقدمی را "بودجه داغ و تازه" هم می‌توان نامید.

بدیهی است شرکت‌ها به بودجه نیاز دارند. نهایتاً، بودجه به دغدغه‌های کسب‌وکار توجه می‌کند: تخصیص منابع به تولید اقتصادی (هزینه کم و کارایی زیاد) محصول و در نتیجه، کسب سود بیشتر و بازده بهتر سرمایه‌گذاری. این بودجه تمام فعالیت‌های موسسه را به صورت گروه

مدیریت ارشد انجام شود، بودجه‌ها به دلخواه تعیین نخواهد شد، مدیران آنگاه حدود تولید و فروش واقع‌بینانه را در نظر خواهند داشت. مضافاً، اگر "بودجه گسترده" مورد استفاده قرار گیرد، سربارها نیز کاهش خواهد یافت. هدف‌های گسترده معرف بهبود دست‌یافتنی نسبت به نتایج قبلی است که مدیران اغلب با حذف هزینه‌های سربار زاید و غیرضروری، می‌توانند محقق کنند.

نقش سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع موسسه (ERP) بسیاری از موسسات بزرگ و متوسط به منظور اداره هر چه مؤثرتر سازمان، به استفاده از نرم‌افزار "برنامه‌ریزی منابع مؤسسه" متمایل شده‌اند.

سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع موسسه، سیستم‌های برنامه‌ریزی‌اند که امکان پیش‌بینی منابع مورد نیاز برای سطوح مختلف بازده را فراهم می‌سازند.

هدف بسیاری از چرخه‌های برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی مبتنی بر فن‌آوری، ایجاد ارتباط سیستم‌های حسابداری عمومی با تمام دیگر سیستم‌های مالی، مدیریت بازاریابی (سفارش‌های فروش)، تدارکات، مدیریت منابع انسانی، مدیریت موجودی‌ها و غیره است. به‌طور خلاصه، برنامه‌ریزی منابع موسسه برای اتصال سریع تمام سیستم‌های مدیریتی و عملیاتی سازمان طراحی شده است. تمام ارتباطات برنامه‌ریزی منابع موسسه باید در اسناد بودجه درج شده باشد، در نتیجه، روابط معنی‌دار عادی تحت‌الشعاع قرار می‌گیرند. مثلاً هم‌اکنون مشغول مطالعه اجرای هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در سازمان بزرگی هستیم که مدل برنامه‌ریزی منابع موسسه آن‌قدر پیچیده است که کسی آن را نمی‌فهمد.

در یکی از قسمت‌های سازمان با ۳۰۰ نفر کارمند و ۱۰۰ میلیون دلار هزینه سالانه، بودجه عملیاتی بیشتر از ده‌ساعتی متر قطر دارد و درگیر ۱۰۰ واحد کاری است. آن‌ها بودجه را شش‌ماه بعد از شروع سال، تکمیل کرده بودند در حالی که مدیران و مسئولان تحت فشارهای زیادی برای تجدید نظر در بودجه برای رسیدن به هدف‌های شرکت قرار داشتند. اما هر تجدید نظری را می‌توان تمرین ویرایش در تغییر اعداد تلقی کرد، نه تجدید نظر واقعی در ارتباطات بودجه‌ای یا

بودجه را دیکته کنند، کارکنان عملیاتی با آن احساس بیگانگی می‌کنند و اگر بودجه مثل ترکه مورد استفاده قرار گیرد، اتلاف وقت، کوشش و پول خواهد بود.

دوم، دفترچه بودجه را ته‌کشوی می‌اندازند و آن را تا سال بعد فراموش می‌کنند: "امسال که این حسابدارها را راضی کردیم، حالا برویم کار خودمان را بکنیم". نتیجه: کارکنان امور عملیاتی از طریق راهکارهای خود کسب و کار را اداره می‌کنند، و کل چرخه بودجه را به اوقات تلف شده تبدیل می‌سازند.

خوب چرا نگذاریم خود مدیران عملیاتی بودجه بریزند؟ اگر آنان این‌کار را بکنند، آن‌وقت خودشان مسئول رسیدن به هدف‌ها می‌شوند و در این راه بیشتر کوشش خواهند کرد. وقتی هم که تحت تأثیر عوامل پیش‌بینی ناپذیر، شرایط تغییر می‌کند، نمی‌توان قبل از واگذار کردن چرخه بودجه، سه عامل زیر را در نظر گرفت:

۱- گزینش: انتخاب افرادی که قرار است تصمیمات اساسی بودجه را بگیرند بسیار اهمیت دارد.

۲- همکاری: ساختاری که کار تیمی را پشتیبانی می‌کند. همکاری را می‌توان با تشویق ارتباطات بین تیم‌های چندکاره و پاداش‌دهی گروهی در صورت کسب نتایج مورد نظر تقویت کرد. برای کسب اطمینان از حضور کار تیمی، انگیزه‌ها و پاداش‌ها را باید از چرخه بودجه جدا کرد. در اکثر ادبیات مدیریت، گفته می‌شود اگر انگیزه‌ها و پاداش‌ها را درون بودجه بگذارید، به احتمال بسیار قوی، کل چرخه بودجه شکست خواهد خورد.

۳- محتوی: ماهیت وظایفی که افراد درگیر آن می‌شوند. این توصیه را همواره به یاد داشته باشید: "اگر می‌خواهید مردم را به انجام کار خوب تشویق کنید، کار خوبی به آنها بدهید که انجام دهند". به‌جای تقسیم وظایف به عوامل به‌وجود آورنده آن، سعی کنید به هر فرد مسئولیت قسمت بزرگ‌تری از کل مرحله را بدهید. مثلاً، به هر کارمند امکان انجام کار عده‌ای از مشتریان را بدهید به جای آن که یکی از آنها را متصدی تماس اولیه، یکی دیگر را متصدی گرفتن سفارش، یکی دیگر را متصدی تأیید سفارش، و دیگری را مسئول همکاری بین آنها قرار دید.

اگر هدف‌های صحیح، تعیین و واگذاری چرخه توسط

فعالیت‌های واحد تجاری باشد، استفاده از آن قابل درک‌تر است. طبقه‌بندی‌های کارکردی مثل مواد اولیه و دستمزد - فرو می‌ریزند، و طبقه‌بندی‌های جدید چرخه - محور جایگزین آنها خواهد شد - مثل جلب مشتری، نگهداری و حفظ مشتری و تأمین خدمات فناوری اطلاعات.

نهایتاً شما با بودجه‌ای به شدت خلاصه شده روبه‌رو می‌شوید که بسیار قابل فهم‌تر از بودجه‌های منعکس‌کننده دفتر کل خواهند بود. دفتر کل را برای حسابداران حرفه‌ای بگذارید چون مدیران عملیاتی به آن حد از جزئیات نیاز ندارند. آنها بودجه‌های فعالیت را بهتر از بودجه‌هایی با ده‌ساتی متر قطر می‌فهمند و مورد استفاده قرار می‌دهند.

پیش‌بینی می‌کنم بودجه‌های فعالیت، به‌خاطر ارتباطات ذاتی‌شان که معرف رابطه علت و معلولی بین فعالیت‌ها و محصولات و خدمات (هدف‌های هزینه) است، جایگزین بودجه‌های فعلی (بودجه‌های متکی بر منابع) خواهند شد. اصلاح چرخه‌ها، بهبود کیفیت و تغییرات طراحی سیستم‌ها را نمی‌توان در بودجه‌های سنتی مبتنی بر منابع اعمال کرد ولی این‌ها را به‌راحتی در بودجه فعالیت می‌توان وارد نمود. برای مثال، با حذف یک پُست مدیریتی، در بودجه فعالیت، تأثیر این اتفاق بر سطوح کیفی یا بر چرخه کار را می‌توانید ببینید. از ستون‌های مختلف می‌توان برای نشان دادن تأثیرات پیش‌بینی‌پذیر هر سناریو استفاده کرد. حتی می‌توان یادداشت‌های توضیحی برای تأثیر تغییرات احتمالی اضافه کرد.

"تیز بودن فلفل‌ریز" در مورد بودجه، کلی مصداق دارد. بودجه کلی، مفهوم عامی است که مدیران آن را ساده می‌خوانند و ساده به کار می‌برند، چون مزاحم نیست و سند بودجه سراسری با تعداد ارقام معدودی از مخارج است.

هر بودجه‌ای را می‌توان به بودجه کلی تبدیل کرد، کفایت رویکرد سنتی را ساده و قابل فهم و طبقه‌بندی‌ها را تلقیق کنید: به جای هزینه حقوق و هزینه مزایا در دو سطر، اگر در یک سطر بنویسید حقوق و مزایا اتفاقی نمی‌افتد. مدیر فناوری اطلاعات هم یک رقم جمع کلی را بیشتر می‌پسندد. هزینه‌های سربار را هم می‌توان به جای آنکه در

فعالیت‌های عملیاتی. تعداد کمی از مدیران ارتباط‌های مدل بودجه‌بندی را می‌فهمیدند. به عبارت دیگر، هیچ اتفاق واقعی برای تغییر به عنوان نتیجه تهیه بودجه محتمل نبود. این کارها موجب تغییر درسندی قطور و طولانی شد که فقط تعداد کمی آن را درک می‌کردند.

بودجه‌بندی در هزاره جدید به استفاده از سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع "مرتب پیچیده‌تر شونده"، ادامه خواهد داد. چنانچه مدل‌های برنامه‌ریزی منابع موسسه از این هم پیچیده‌تر شوند، احتمال دارد بودجه‌ها دو مرتبه رهسپار ته کشوی میزهاگردند. متأسفانه پیچیدگی بودجه، در آن واحد، معنی دار و مربوط بودن را از بودجه می‌گیرد، حال آن که واقعیت بودجه و ارتباط آن حائز اهمیت فوق‌العاده است. از آنجا که به سایه رفتن روابط معنی دار در مدل‌های بودجه پیچیده در حال افزایش است، مدیران بودجه و مدیران عملیاتی باید کوشش کنند تا این روند را برعکس کنند. به شما نشان خواهم داد چگونه.

در جایگاه حرفه‌ای مالی، می‌توان از بودجه‌بندی فعالیت و بودجه‌بندی کلی استفاده کرد که هر دو از انواع اسناد بودجه‌ای کارا و ساده هستند. این بودجه‌ها در استفاده‌کنندگان خود انگیزه ایجاد می‌کنند چون آنها را به سادگی می‌توان درک کرد و مدیران قسمت‌ها می‌توانند انجام تغییرات را با آنها حس کنند. این بودجه‌ها کاربر - محوراند. زیرا در جزئیات و در اصطلاحات مالی پیچیده فرو نمی‌روند، به عنوان بودجه‌هایی ساده، توسط مدیران قسمت‌ها برای مدیریت راهبردی و فعالیت‌های مدیریت هزینه مورد استفاده قرار می‌گیرند و بایگانی و فراموش نمی‌شوند.

بودجه‌بندی فعالیت - در هزاره جدید، هزینه‌یابی برمبنای فعالیت (ABC) به مدیریت هزینه راهبردی یا مدیریت برمبنای فعالیت (ABM) و بودجه‌بندی فعالیت، توسعه خواهد یافت. بودجه‌بندی فعالیت، مدل‌سازی شده براساس هزینه‌یابی برمبنای فعالیت، شکل‌بندی بودجه جدیدی است که در آن هزینه‌های بودجه برحسب هزینه‌های پیش‌بینی شده فعالیت مرتب می‌شود نه براساس محصول، خدمت یا منابع. اگر بودجه منعکس‌کننده

درک و کنترل می شوند. اکثر گروه‌های هزینه باید به فعالیت‌ها مربوط باشند و می‌توانند شامل اقلام زیر باشند:

- حجم موجودی‌ها (واحد، هزینه‌ها)،
- هزینه دستمزد تحقق یافته،
- هزینه مواد اولیه مصرفی،
- ضایعات،
- هزینه‌های سربار (برنامه، واقعی)

تعداد واحدهای تولید شده یا فروش رفته،
 ترکیب محصولات، مورد نظر در مقابل واقعی،
 ساعات کار کارگران (آماده، مصرف شده، تلف شده)،
 تعداد معاملات / نقل و انتقالات،
 تعداد اقلام سفارش داده شده،
 تعداد اقلام معیوب (هدف در مقابل واقعی).

می‌توانید این اقلام را به صورت روزانه، هفتگی یا ماهیانه اندازه‌گیری و نتایج را با پیش‌بینی‌های تولید یا فروش مقایسه کنید همچنین می‌توانید ویژگی‌های بودجه‌های فعالیت و کلی را در هم بیامیزید. با استفاده از بودجه فعالیت، مخصوصاً به‌عنوان راهی برای فرمول‌بندی بودجه کلی، فضای رفتاری داخل سازمان را بهبود می‌بخشید و دستاوردهای بودجه‌ای را هم بیشتر می‌کنید. مدیران مسئولیت بیشتری احساس می‌کنند و در مقایسه با بودجه‌های وظیفه‌ای سنتی، خود را بیشتر، مالک بودجه فعالیت تلقی می‌کنند. با تمرکز روی فعالیت‌ها، عملکرد مدیران بهبود خواهد یافت و تأثیر بلندمدت مثبت روی همه کارکنان گذاشته خواهد شد.

صرف‌نظر از شکلی که انتخاب می‌کنید - کلی، فعالیت یا حتی سنتی - باید به یاد داشته باشید که بودجه دیدگاهی از چگونگی وضعیت در یک، دو، یا چند سال آینده است، مگر اینکه کسب و کار در محیطی بسیار باثبات باشد. بودجه‌ها بی‌شک غلط از کار در خواهند آمد! بنابراین مدیران و کارکنان باید آن را به صورت راهنمایی نگاه کنند که

بودجه آن را تحت سه مقدار غیرقابل تفسیر نشان دهیم، به طبقه‌بندی‌های مربوط - مثل بازاریابی یا فناوری اطلاعات - منظور کرد.

چون بودجه کلی، طبقه‌بندی‌های کلی هزینه‌ها را شرح می‌دهد، مدیران در موقع استفاده از آنها احساس سازندگی و انعطاف می‌کنند. آنها با جزئیات سقف مخارج محدود نمی‌شوند بلکه راهبردهای کلی را به صورت جمع‌های بودجه می‌بینند. بودجه کلی معرف نوعی توازن بین تفکر راهبردی و خلاقیت موجود در خلاصی از بعضی از عوامل کنترلی برقرار می‌کند که اغلب بودجه‌های سنتی را مختل می‌کنند.

ایالت کلرادو پی برده بود که بودجه‌های با طبقه‌بندی‌های محدود، یعنی، با سطرهای بودجه کم، انعطاف و خلاقیت را تأمین می‌کند. سال‌های سال، کلرادو باید بودجه‌های مطول با جزئیات زیاد، خصوصاً در بحث آموزش عالی، تهیه می‌کرد. در سال‌های آخر دهه ۱۹۷۰، مقاومت رسمی و سایر تأمین‌کنندگان وجوه، شکل بودجه را تغییر دادند و از آن زمان به بعد، دانشگاه‌ها و مدارس عالی در کلرادو به نحو قابل توجهی رشد کرده‌اند، برنامه‌های آموزشی جدیدی را طراحی کرده‌اند، و "بازی‌های بودجه‌ای" را که قبلاً به هنجار تبدیل شده بود محدود کرده‌اند. راز موفقیت؟ ساده‌سازی عمیق و کارا تر کردن اسناد بودجه‌ای الزامی ایالت.

کلیدکار، تنظیم مجدد بودجه به شکلی است که شامل چند گروه مستقیم و ساده می‌باشد. با این کار، مدیران می‌توانند بودجه را سازنده‌تر و خلاقانه‌تر نگاه کنند و به نتایجی دست یابند که قبلاً غیرممکن به نظر می‌رسید. مدیران بهتر می‌توانند اثر تغییرات احتمالی را پیش‌بینی کنند. آنها به جای بهبود نسبی هدف‌های بودجه‌ای، روی راهبردهای موثر، بیشتر تمرکز خواهند کرد. ضمناً توجه آنها به جای درگیر شدن در بخشنامه‌های بودجه به نیازهای مشتریان (اعم از داخلی و خارجی) بیشتر جلب خواهد شد.

شکل بودجه‌ای، با سه گروه درآمدی و پنج گروه هزینه‌ای در نظر بگیرد. اگر چه حداقل یکی از این گروه‌های هزینه، احتمالاً هزینه‌ای ثابت است، بقیه باید اکثراً هزینه‌های متغیر با محرک‌های مشخص باشند که به سادگی

راحت به آن برسند. نتیجه این تردستی‌ها، انحرافات نامساعد ناشی از دستکاری ورودی‌های بودجه است.

بودجه باید شامل سناریوهای (محتمل، بهترین و بدترین) فروش و هزینه‌ها باشد. چنین بودجه‌ای به مدیران ارشد، این امکان را می‌دهد که با توجه به اوضاع و احوال بدانند تا چه حد بودجه را باید سخت یا منعطف بگیرند تا به مقاصد اصلی برسند. وقتی این سناریوها هم جواب ندهد و به هدف‌ها نرسد، باز هم بازی شکافتن یا بریدن بودجه آغاز خواهد شد.

به خط سرعت وارد شوید

این‌که شرکت‌ها به تهیه بودجه‌هایی ادامه می‌دهند که مورد استفاده قرار نمی‌گیرند و باعث اختلالات رفتاری مثل دستکاری و سوءاستفاده می‌شوند، گیج‌کننده است، وقتی می‌بینید بودجه‌های سنتی مورد استفاده مدیران عملیاتی قرار نمی‌گیرد، آنها را تهیه نکنید. در عوض، بودجه‌های فعالیت یا کلی را در اختیارشان بگذارید که بتوانند به آسانی اطلاعات مورد نیاز را از آن استخراج کنند. در این صورت، خواهید دید که چرخه‌های بودجه‌ای دیگر اتلاف وقت، زحمت و پول نخواهد بود و هرکس تصویری واقع‌بینانه از امور مالی و عملیاتی شرکت به‌دست خواهد آورد.

مسیر را نشان می‌دهد - نه به شکل سندی که باید به هر قیمتی تحقق یابد.

بنابراین هرگز سقف مخارج مجاز ایجاد نکنید که اگر مدیران به آن نرسیدند فکر کنند بازی را باخته‌اند، و اگر از آن عبور کردند، سعی کنند با انواع و اقسام دلایل غیرقابل درک آن را توجیه کنند. بدترین گزارش عملکرد آن است که در ستون بودجه، واقعی و انحراف داشته باشد. مهم‌ترین اطلاعاتی که مدیران برای تصمیم‌گیری‌های آینده نیاز دارند، تشریح دلایل و چگونگی رسیدن یا نرسیدن به هدف‌ها است. اگر این اطلاعات برحسب فعالیت‌ها باشد، تأثیر مثبت آن برآینده بیشتر خواهد بود.

پیروی کامل مدیریت ارشد از بودجه سالانه عملی نیست چون بودجه کاری به آنچه در بازار می‌گذرد ندارد و گاهی در تقابل با آن است. بودجه‌های متحرک برای سازمان‌های صنعتی دگرگونی‌پذیر مفیدترند چون زمان واکنش به تغییرات غیربودجه‌ای در بازار را کاهش می‌دهند. این بودجه‌ها منعطف‌اند و با شرایط جاری تعدیل می‌شوند و به مدیریت ارشد، دیدگاه به‌مراتب بهتری از آنچه می‌دهند که احتمال دارد در آینده اتفاق بیفتد. وسیله بازگرداندن شرکت به مسیر درست، دانستن آنچه است که واقعاً قرار است اتفاق بیفتد - نه آنچه که مدیریت امیدوار است اتفاق بیفتد.

بازی‌های مرسوم

گرچه با بودجه‌بندی فعالیت یا کلی، بازی کمتری انجام می‌شود، همیشه احتمال سوءاستفاده وجود دارد. مضافاً، اگر کارکنان پی ببرند که مدیریت ارشد در هدف‌های خود صادق نیست، دغل کار می‌شوند. اگر مدیریت روند یکنواخت و شناخته شده‌ای را در کاهش هزینه‌ها پس از پایان مرحله اولیه، دنبال کند، کارکنان نیز رفتار خود را به نحوی پیش‌بینی شده با آن تطبیق می‌دهند. اگر بدانند که مدیریت بعد از مرحله اولیه، به‌صورت دلخواه، ده درصد کاهش در هزینه‌ها را اعلام می‌کند، بودجه‌های خود را از قبل تا حد لازم، متورم می‌کنند. بدترین قسمت این سناریو آنست که بودجه را از اول صحیح تنظیم کنید و کمی دیرتر مخارج را کاهش دهید، چون با این‌کار هزینه‌های لازم کاهش می‌یابند. مدیران ممکن است درآمدها را کم برآورد کنند به این منظور که خیلی

بی‌نوست‌ها

1- Enterprise Resource Planning(ERP)

Neumann Bruce, Strategic Finance, Dec. 2001

تسلیت

جناب آقای نظام‌الدین ملک‌آرایی

با کمال تأسف فوت مادر گرامیتان را به شما و خانواده محترم

تسلیت عرض نموده برای حضرتعالی صبر و شکیبایی و برای

آن مرحومه علو درجات مسئلت می‌نمائیم.

انجمن حسابداران خبره ایران