

بررسی مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی و ارایه راه کارهای لازم جهت کاهش موانع

دکتر قدرت الله طالب نیا^۱

فاطمه محمودی^۲

چکیده

بودجه ریزی عملیاتی به دنبال ایجاد پیوند میان شاخص های عملکرد و تخصیص منابع است. بنابر این حول دو نکته "ارتباط بودجه با نتیجه" و "ارتباط شاخص عملکرد و ارزیابی" می چرخد. لذا تحقیق حاضر به بررسی مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی می پردازد و به صورت موردی بودجه یک سازمان دولتی را در نظر گرفته و تلاش بر این است تا مهمترین شاخص هایی که مربوط به مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی می باشند را مورد بررسی قرار داده و همچنین راه کارهایی را نیز در این خصوص ارایه دهد. این موانع با توجه به مطالعه ادبیات صورت گرفته و همچنین نظر متخصصان و کارشناسان در امر بودجه ریزی و خبرگان "عوامل مدیریتی" در آن لحاظ شده که این عوامل به سه دسته عوامل محیطی، فنی و فرایندی و انسانی طبقه بندی می شوند. روش انجام تحقیق از نوع پیمایشی-همبستگی می باشد و به منظور آزمون فرضیه های تحقیق، اطلاعات مورد نیاز از طریق توزیع پرسشنامه بین کل جامعه آماری که ۵۰ نفر از خبرگان سازمان دولتی (مدیران و معاونین) می باشند، مورد سنجش قرار گرفته است. نتایج حاصل از این تحقیق نشان می دهد که پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی به ترتیب شاخص های عنوان شده زیر:

(۱) عوامل فنی و فرایندی (۲) عوامل انسانی (۳) عوامل محیطی با عوامل مدیریتی مرتبط

می باشند. لذا پیشنهاد گردیده است در اجرای پیاده سازی بودجه عملیاتی این موانع را شناسایی و نسبت به برطرف کردن آنها اقدام نمود.

واژه های کلیدی

بودجه ریزی عملیاتی- مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی- عوامل محیطی- عوامل فنی و فرایندی- عوامل انسانی در پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی.

^۱ استادیار دانشگاه دفاع ملی

^۲ کارشناس ارشد مدیریت دولتی با گرایش مالی

مقدمه

بودجه ریزی عملیاتی نوعی سیستم برنامه ریزی، بودجه ریزی و ارزیابی است که بر رابطه بودجه هزینه شده با نتایج مورد انتظار تأکید می‌ورزد. در چارچوب بودجه ریزی عملیاتی، بخش‌های مختلف اداری بر اساس استانداردهای مشخصی، تحت عنوان شاخص‌های عملکرد پاسخگو هستند و مدیران در تعیین بهترین شیوه نیل به نتایج، از اختیار عمل بیشتری برخوردارند. از طرف دیگر در چارچوب چنین شیوه‌ای، مشارکت سیاست‌گذاری مدیران و حتی شهروندان در قالب برنامه‌های راهبردی، اولویت‌های هزینه‌ای و ارزیابی عملکرد، صورت می‌گیرد. شناسایی ارتباط میان برنامه ریزی راهبردی و تخصیص منابع، با توجه به افق‌های بلند مدت، از اهداف دیگر بودجه ریزی عملیاتی تلقی می‌شود.

اندیشه‌ای که در ورای بودجه ریزی عملیاتی قرار دارد این است که اگر سیاستگذاران، تصمیمات مالی را به گونه‌ای عینی و بر مبنای کارایی و اثربخشی استوار سازند، آنگاه هم آنها و هم مردم می‌توانند درباره عملکرد دولت قضاوت روشن‌تری داشته باشند. در واقع بودجه ریزی عملیاتی، با مرتبط ساختن تصمیمات بودجه‌ای و عملکرد دولت، پاسخگویی دولت در مقابل قانونگذاران و مردم را تقویت می‌کند.

بطور کلی فرایند بودجه ریزی عملیاتی در پی پاسخگویی به این پرسش‌هاست؛ جایگاه کنونی ما کجاست؟ می‌خواهیم کجا باشیم؟ چگونه باید به اهداف برسیم؟ چگونه باید پیشرفت خود را بسنجیم؟

بودجه ریزی عملیاتی از دیر باز در زمره پیشنهادات اصلاحی در کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه بوده و در ایران ایده عملیاتی کردن بودجه در سال‌های اخیر اولین بار در بند "ب" تبصره "۲۳" قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور مطرح شد بر اساس این بند:

"سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (موظف شده بود) در راستای اصلاح نظام بودجه نویسی نسبت به عملیاتی کردن بودجه، اصلاح نظام برآورد درآمدها برای سال ۱۳۸۲ را برای تمام دستگاه‌های اجرایی و شرکت‌ها و سازمان‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آن‌ها مستلزم ذکر نام است عمل نموده و توزیع اعتبارات مربوط به هزینه‌ها را بر اساس نیاز دستگاه‌ها و فعالیت‌هایی که صورت می‌گیرد انجام دهد." این موضوع عیناً در بند "ز" تبصره "۱" قانون بودجه سال ۱۳۸۲ و بند "ز" تبصره "۱" قانون بودجه ۱۳۸۳ تکرار شده است.

با این وجود، تعریف و اجرای بودجه ریزی عملیاتی هم‌چنان با ابهامات فراوانی همراه بوده است. در این تحقیق سعی بر این است که موانع و مشکلات پیاده‌سازی بودجه ریزی عملیاتی

در یک سازمان دولتی به عنوان جزیی از دستگاه های اجرایی سهیم در بودجه کل کشور را بررسی و همچنین راه حل هایی برای رفع مشکلات و تسهیل پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی ارائه دهد. (پناهی ، درباره لایحه بودجه سال ۱۳۸۵ کل کشور ، ۱۳۸۴، ۱)

بر این اساس ، تحقیق حاضر به منظور وصول به اهداف زیر صورت گرفته است:

۱- شناسایی موانع و تنگناهای موجود و تأثیر گذار بر بودجه بندی عملیاتی در سازمان های دولتی.

۲- اولویت بندی هر یک از عوامل شناسایی شده و تأثیر آن در پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی در سازمان های دولتی.

۳- ارائه راه کارهای لازم جهت کاهش موانع پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی در سازمان های دولتی.

مفاهیم بودجه ریزی عملیاتی

علی رغم تعاریف زیادی که از بودجه ریزی عملیاتی ارائه شده است ، وجه مشترک آنها حول دو نکته "ارتباط بودجه با نتیجه" و "ارتباط شاخص عملکرد و ارزیابی" می چرخد ، بدین ترتیب می توان گفت ؛

۱- بودجه ریزی عملیاتی عبارت است از برنامه سالانه به همراه بودجه سالانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه و نتایج به دست آمده از آن برنامه را نشان می دهد. این بدان معنی است که با هر میزان مخارج انجام شده در هر برنامه ، می بایست مجموعه معینی از اهداف تأمین شود.

۲- بودجه ریزی عملیاتی آن نوع بودجه ریزی است که به گونه ای نظام مند شاخص های عملکرد را در فرآیند تخصیص منابع عمومی کمیاب مورد استفاده قرار می دهد.

مزایای بودجه ریزی عملیاتی

بطور خلاصه می توان مزایای بودجه ریزی عملیاتی را چنین عنوان نمود:

۱- افزایش پاسخگویی بر اساس نتایج: اگر چه بسیاری از دولت ها دسترسی به اطلاعات عملکرد خود را امکان پذیر می سازند ، اما در ورای بحث های سیاسی ، اطلاعات عملکرد منتج از برنامه ریزی عملیاتی می تواند به شیوه های مختلف ، نظیر اسناد بودجه ای ، برنامه های راهبردی و گزارش عملکرد به اطلاع عموم برسد.

۲- بهبود مدیریت عملکرد: اطلاعات عملکرد، بیشتر مورد استفاده مدیرانی است که مایلند کارایی عملیاتی برنامه ها و فرایندهای کاری خود را افزایش دهند.

۳- بهبود نحوه تخصیص: در بودجه ریزی عملیاتی، منابع با شاخصهای عملکرد مرتبط می شود. مرتبط ساختن برنامه ریزی راهبردی به تخصیص منابع یکی از الزامات اصلی تخصیص منابع بر مبنای هدف است. (پناهی، الزامات بودجه ریزی عملیاتی، ۱۳۸۴، ۱۷)

با توجه به مزایای بودجه ریزی عملیاتی فوق، این مقاله در صدد آن است که مشکلات پیاده سازی آن را در سازمان های دولتی مورد بررسی و مطالعه قرار دهد.

مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی

با توجه به مطالعات ادبیاتی، مصاحبه با متخصصان در امر بودجه ریزی و خبرگان سازمان دولتی و تحقیقات انجام شده در این زمینه، بودجه ریزی عملیاتی به عنوان یکی از مهمترین ابزار کارآمد مدیران در پاسخگویی و اثر بخشی تصمیم گیری ها و کنترل می باشد.

پرورش مدیران کارآمد و لایق، نقش بسیار اساسی در فرایند بودجه ریزی عملیاتی ایفا می کند. در این شیوه افزایش اختیارات مدیران دستگاه های اجرایی، و ایجاد بستر عملیاتی مطمئن و عاری از ریسک، و ظرفیت سازی مدیریتی متغیرهای کلیدی محسوب می شوند.

بهبود مدیریت در واقع پیش شرط اصلاحات بودجه ای است و به منظور ارزیابی دقیق فرایندهای تخصیص منابع در درون دستگاه های اجرایی و ساختارهای مدیریتی، دستگاه های اجرایی باید قابلیت های لازم را درون سازمان خود به وجود می آورند. هدف از این کار باید افزایش توانایی دستگاه های مصرف کننده بودجه در یافتن کم هزینه ترین و مقرون به صرفه ترین راه برای انجام وظایف محوله و تخصیص منابع صرفه جویی شده به فعالیت های مفید دیگر باشد.

این تحقیق در صدد آن است که مهمترین شاخص هایی که مربوط به عوامل مدیریتی بوده و باعث ایجاد موانع در پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی گردیده است، را مورد بررسی و مطالعه قرار دهد که مهمترین این موانع به شرح زیر می باشند:

۱- شاخص های محیطی

۲- شاخص های فنی و فرایندی

۳- شاخص های انسانی

۱- شاخص های محیطی

شاخص های محیطی در مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی سازمان های دولتی در سه بخش مورد بررسی قرار می گیرد:

- عوامل سیاسی
- پشتیبانی دولت از بودجه با ایجاد الزامات قانونی
- پاسخگویی سازمان ها در مقابل جامعه

عوامل سیاسی همچون نوع نظام و شرایط سیاسی و توافق و هماهنگی در سطوح مختلف قوه مجریه با مقننه، بر اجرای مؤثر بودجه بندی عملیاتی تأثیر مستقیم دارد. از آنجا که مشارکت قوه مقننه برای استمرار هر گونه اصلاح در فرایند بودجه، اهمیت بسیاری دارد و ۵۰ سال تلاش کشور های مختلف برای پیوند منابع با نتایج نشان داده است که با توجه به نقش مهم قوه مقننه در تعیین اولویت های ملی و تخصیص منابع برای دستیابی به این اولویت ها، هر تلاش موفقیت آمیزی باید با مشارکت قوه مقننه صورت گیرد. به علاوه یک چار چوب قانونی بسیط و جامع در عین حفظ کنترل های بودجه ای می تواند ریسک اعطای آزادی عمل و اختیارات گسترده به مدیران دولتی (که لازمه بودجه ریزی عملیاتی است) را کاهش دهد. تحقق چنین اهدافی مستلزم ساده سازی هر چه بیشتر رویه های قانونی و حذف مقررات دست و پا گیر مالی است.

از طرفی پاسخگویی سازمان ها در مقابل جامعه، که به عنوان یکی از اهداف بودجه بندی عملیاتی به شمار می آید می تواند اجرای بودجه ریزی عملیاتی را تسهیل سازد.

۲- شاخص های فنی و فرایندی

در این قسمت شاخص های فنی و فرایندی در مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی در قالب ۵ بخش مورد بررسی قرار می گیرد:

- برنامه ریزی استراتژیک
- تعیین شاخص در بودجه بندی
- اعتبار شاخص در بودجه بندی
- تغییر متناسب سیستم حسابداری و گزارشگری
- سیستم اطلاعات مدیریت

برنامه ریزی استراتژیک یک ابزار تصمیم گیری قوی و ممتاز محسوب شده و امروز در بسیاری از مناطق آمریکا و دیگر کشورها بودجه ریزی عملیاتی را با برنامه ریزی استراتژیک همراه

می کنند تا نشان داده شود که دو سیستم به کار رفته، یک مورد کارآمد و مناسب برای هم هستند ویژگی های برنامه ریزی استراتژیک موفق عبارتند از :

- تعریف روشن مسئولیت ها و تعیین برنامه زمانی
- تعریف نوع همکاری ها در چار چوب اهداف اصلی
- توجه به ظرفیت و محیط سازمانی
- تدارک منابع مالی و پرسنل کافی
- پاسخگویی در برابر نتایج با تعیین اهداف عملکرد
- کنترل فرایند پیشرفت
- تدوین راهنمایی برای برنامه های عملیاتی ، مالی و بودجه ای
- تعیین شاخص های معنا دار عملکرد به همراه راهبرد های کلی سازمان برای ایجاد تحولات مثبت

نهایتاً برنامه ریزی استراتژیک به عنوان یکی از الزامات ضروری بودجه ریزی عملیاتی محسوب گردیده و به جرأت می توان عنوان نمود که بدون برنامه ریزی استراتژیک پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی امکان پذیر نخواهد بود.

برای داشتن یک سیستم موفق و واقعی بودجه ریزی عملیاتی، شاخص های عملکردی باید در کنار هم بنا شوند و بدون تعیین شاخص عملکرد، اجرای بودجه ریزی عملیاتی با مشکل مواجه خواهد شد. منظور از شاخص های عملکردی مجموعه ای از استانداردها و راهبردها یا مقیاس هاست که سنجش عملکرد سازمان ها از قبیل هزینه ها ، وضعیت پرسنلی ، نحوه آموزش ، آرایه خدمات میزان تولید و غیره به وسیله آنها به صورت واضح و رضایت بخشی معنی می شود. انواع شاخص های عملکردی عبارتند از :

- شاخص های نتایج
- شاخص های ورودی
- شاخص های خروجی
- شاخص های اثر بخشی
- شاخص های اثر بخشی هزینه ها
- شاخص های توضیحی

برای این که اطلاعات عملکرد به طور کامل در تخصیص منابع به کار گرفته شوند، تصمیم گیران باید احساس کنند که اطلاعات نتایج و شاخص هایی که آرایه شده اند از دقت مناسبی برخوردارند و این بدان معناست که چنین اطلاعات و شاخص هایی باید شاخص های

جامع و معتبری از نتایج برنامه ها باشند و چنانچه شاخص های عملکردی معتبر و قابل اتکا نباشند تصمیم گیری بر مبنای اطلاعات نادرست و ناقص و در نهایت به حذف استفاده از این اطلاعات در تصمیمات مربوط به تخصیص منابع منجر می شود.

پیش شرط مهم برای اصلاح نظام بودجه ریزی تبدیل سیستم حسابداری به گونه ای است که می تواند قیمت تمام شده را محاسبه کند. حال آنکه روش های حسابداری دولتی، که در چارچوب شیوه های سنتی بودجه ریزی مورد استفاده قرار می گیرند اغلب مبتنی بر عملیات نقدی هستند در ضمن مدیران برای گذر از نظام بودجه ریزی سنتی به نظام بودجه ریزی عملیاتی، نیازمند گزارش های مالی متفاوتی خواهند بود که تولید آن با توجه به حجم بسیار زیاد داده های مالی در بخش دولتی، فقط در قالب سیستم های اطلاعات مدیریتی میسر خواهد بود (پناهی لایحه بودجه سال ۸۵-۱۳۸۴)

۳- شاخص های انسانی :

شاخص های منابع انسانی در مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی سازمان های دولتی در چهار بخش مورد بررسی قرار می گیرد :

- آموزش

- شرایط احراز مشاغل: چه به لحاظ تحصیل و چه به لحاظ تجربی.

- نظام حقوق و مزایای مناسب

- نظام تشویق و تنبیه مناسب

شناخت کامل عامل انسانی موجود در سازمان از آنجا حایز اهمیت است که این عامل عمدتاً یا نقطه ضعف سازمان به حساب می آید و یا نقطه قوت و اصولاً قابلیت های منابع انسانی موجود از مواردی است که در تعیین و یا تعدیل پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی تأثیر داشته است.

آموزش در زمینه بودجه ریزی عملیاتی شامل محور های زیر می باشد:

- مزیت های برنامه ریزی استراتژیک و سنجش عملکرد

- فرایند برنامه ریزی استراتژیک و شیوه ایجاد سنجش های عملکرد

- شیوه های استفاده از اطلاعات عملکرد از جمله: تخصیص منابع، تدوین و توجیه بودجه، قراردادهای و مدیریت پرسنلی (پناهی، لایحه بودجه سال ۸۵ کل کشور،

(۹، ۱۳۸۴)

برای اجرای موفقیت آمیز بودجه ریزی عملیاتی باید به شرایط احراز مشاغل چه به لحاظ تجربی و چه به لحاظ تحصیلی توجه خاصی نمود و همچنین داشتن حقوق و مزایای مناسب موجب انگیزش و رضایت شغلی متخصصان دخیل در امر بودجه ریزی عملیاتی خواهد شد و همچنین

می توان عنوان نمود که برخورداری از سیستم پاداش و تنبیه مناسب، اجرای بودجه ریزی عملیاتی را تسهیل تر و بدون چنین سیستمی اجرای بودجه ریزی عملیاتی در عمل دچار مشکل خواهد شد که در این میان می توان به کشور های آمریکای لاتین و حوزه کارائیب اشاره نمود که سازمان ها و دستگاه های اجرایی در ازای عملیاتی کردن بودجه خود می توانند از مزایای برخورداری از پاداش در ازای عملکرد خوب برخوردار باشند.

فرضیه های تحقیق

با توجه به بیان مشکلات پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی در سازمان های دولتی فرضیه های زیر مطرح تا بتوان ضمن جمع آوری اطلاعات در این زمینه نسبت به تأیید یا رد فرضیه ها اقدام نمود.

فرضیه اصلی :

بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عوامل مدیریتی رابطه معنی دار وجود دارد .

فرضیه های فرعی :

۱) بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل محیطی رابطه معنی دار وجود دارد .

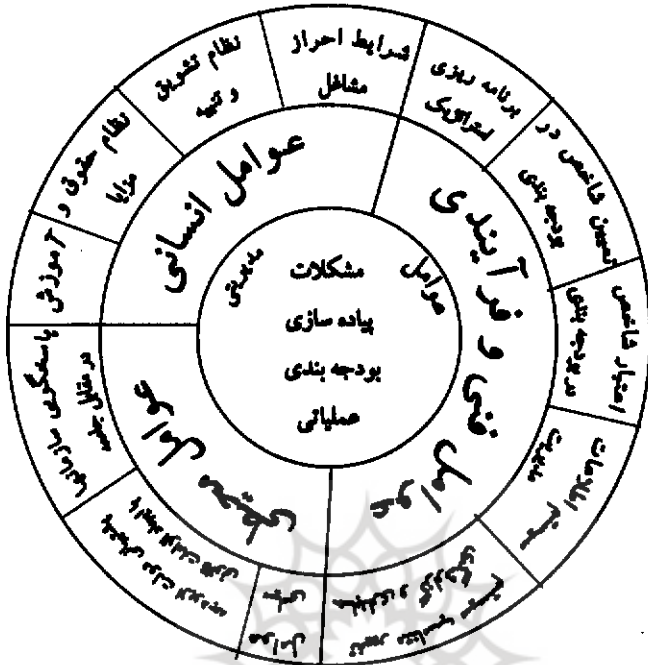
۲) بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل فنی و فرایندی رابطه معنی دار وجود دارد .

۳) بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل انسانی رابطه معنی دار وجود دارد .

مدل تحلیلی :

با توجه به مطالعات انجام شده ، مصاحبه با متخصصان در امر بودجه ریزی ، خبرگان سازمان دولتی ، بررسی مقالات موجود در اینترنت و تحقیقات انجام شده، مدل زیر طراحی گردید . در سلسله مراتب طراحی شده، عوامل مدیریتی در سطح اول قرار دارد سپس در سطح دوم شاخص های اصلی مؤثر بر پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی (عوامل محیطی ، عوامل فنی و فرایندی و عوامل انسانی) قرار دارد و در سطح سوم زیر شاخص های مربوط به این شاخص های اصلی قرار دارد. نمودار مربوط به مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی به شرح زیر می باشد.

مدل تحلیلی:



روش تحقیق:

روش تحقیق مورد استفاده در این پژوهش پیمایشی و همبستگی بوده است. این تحقیق در دو بخش مجزا تدوین و تنظیم شده است که بخش اول آن روش مطالعات اسنادی و کتابخانه ای برای تدوین مباحث را در بر می گیرد و در بخش دوم تحقیق از روش پیمایشی و همبستگی استفاده گردیده است. همچنین تلاش شده ضمن توصیف عینی، واقعی و منظم مسائل مورد بررسی، فرضیات تحقیق را نیز مورد آزمون آماری قرار داده و میزان همبستگی بین متغیرها مشخص شوند.

جامعه آماری و نمونه گیری:

جامعه آماری، کلیه مدیران و معاونین یک سازمان دولتی در تهران و استانها می باشند که به نوعی با بودجه سازمان سروکار داشته اند. در این تحقیق با توجه به محدود بودن تعداد جامعه آماری، کل جامعه آماری که شامل ۵۰ نفر از خبرگان (مدیران و معاونین) می باشد شمارش گردیده و مورد سنجش قرار می گیرد و از نمونه و روش های آن استفاده نمی گردد.

روش تجزیه و تحلیل داده ها :

به منظور بررسی آماری و تجزیه و تحلیل داده های بدست آمده از روش آمار توصیفی (اعلام فراوانی، درصد فراوانی نسبی، فراوانی تجمعی، واریانس و نمودارهای پراکندگی یا هیستوگرام مربوطه) استفاده گردیده و برای آزمون فرضیه ها از آزمون "چی دو کارل پیرسون" استفاده شده است.

روایی^۱ و پایایی^۲ ابزار

ابزار اندازه گیری مورد استفاده در این تحقیق پرسشنامه می باشد که سئوالات آن به دو دسته تقسیم گردیده است :

(۱) سئوالات عمومی که شامل مشخصات شخصی مدیر و معاونین می باشد (۲) سئوالات اختصاصی که مربوط به فرضیات تحقیق می باشد و تنظیم سئوالات نیز با توجه به شاخص های ارایه شده در فرضیات تحقیق از نوع بسته و بی نام می باشد و اندازه گیری مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی با استفاده از مقیاس "لیکرت" صورت گرفته است.

روایی به معنای صحیح و درست بودن است (خاکی، ۱۳۷۸، ۲۸۸). اعتبار یا روایی بدین معنی است که ابزار اندازه گیری تا چه حد خصیصه موردنظر را می سنجد. در این تحقیق برای افزایش روایی محتوای پرسشنامه از ابزارهای ذیل استفاده شده است :

۱- استفاده از نظرات متخصصان و کارشناسان امور پژوهشی در امر بودجه ریزی

۲- مطالعه پرسشنامه های مشابه، مقالات، کتب و مجلات.

۳- توزیع ابتدایی پرسشنامه بین تعدادی از کارکنان و اعمال نظرات اصلاحی آنان.

پایایی ابزار که از آن به اعتبار، دقت و اعتمادپذیری تعبیر می شود، عبارت است از اینکه اگر وسیله اندازه گیری که برای سنجش متغیر و صفتی ساخته شده در شرایط مشابه در زمان یا مکان دیگر مورد استفاده قرار گیرد، نتایج مشابهی از آن حاصل شود، به عبارت دیگر، ابزار پایایی یا اعتبار ابزاری است که از خاصیت تکرارپذیری و سنجش نتایج یکسان برخوردار باشد (حافظنیا، ۱۳۷۷، ۱۵۵). برای آزمون اعتبار پرسشنامه از روش "آلفای کرونباخ" استفاده شده است. در واقع در مورد پرسشنامه هایی که پاسخ های چندگزینه ای دارند، استفاده از فرمول ضریب "آلفای کرونباخ" توصیه شده است.

فرمول ضریب "آلفای کرونباخ" که در آن $\sum Si^2$ واریانس سوال I ام و S^2_{sum} واریانس مجموع سوالها و K تعداد سوالهای پرسشنامه بشرح زیر می باشد:

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left[1 - \frac{\sum si^2}{S_{sum}^2} \right]$$

هر چه قدر اندازه "آلفا" به یک نزدیکتر باشد پایایی بیشتر و هرچه قدر مقدار آن کمتر باشد نشانه پایایی کمتر می باشد در این تحقیق مقدار ضریب "آلفای" محاسبه شده از طریق نرم افزار **SPSS** ، ۰/۸۴ می باشد. بنابراین می توان گفت که پرسشنامه فوق از اعتبار کافی برخوردار می باشد.

تجزیه و تحلیل اطلاعات :

پس از جمع آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه ابتدا با استفاده از آمار توصیفی پاسخ های هر یک از سئوالات بصورت جداول تک بعدی شامل فراوانی مطلق و فراوانی نسبی تشریح شده و در مرحله بعدی با استفاده از آزمون "چی دو کارل پیرسون" در سطح احتمال خطای ($\alpha=5\%$) و ضریب همبستگی چوپروف به تأیید یا رد فرضیات پرداخته می شود .

فرضیه فرعی ۱

بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل محیطی رابطه معنی دار وجود دارد.

H_0 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل محیطی رابطه معنی دار وجود ندارد.

H_1 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل محیطی رابطه معنی دار وجود دارد.

نتایج آزمون بشرح جدول ذیل می باشد.

جدول توصیفی مربوط به فرضیه فرعی اول

باقیمانده	فراوانی مورد انتظار	فراوانی مشاهدات	گزینه ها
-۲۴,۰	۵۰,۰	۲۶	با تاثیر کم
۱۲,۰	۵۰,۰	۶۲	با تاثیر
-۹,۰	۵۰,۰	۴۱	تاثیر زیاد
۲۱,۰	۵۰,۰	۷۱	تاثیر بسیار زیاد
		۲۰۰	جمع

آزمون چی دو

۲۴,۸۴	Chi-Square
۰	
۳	درجه آزادی
۰,۰۰۰	سطح معنی داری

با توجه به جدول فوق و سطح معنی داری که کمتر از ۰/۰۵ می باشد فرض H_0 رد می شود. به عبارت دیگر بین توزیع فراوانی مشاهده شده و مورد انتظار تفاوت وجود دارد. از طرفی با در نظر گرفتن جدول توصیفی فوق، اغلب پاسخ دهندگان گزینه های تاثیر بسیار زیاد و یا تاثیر زیاد را انتخاب نموده اند.

بنابراین می توان اذعان نمود که بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل محیطی رابطه معنی داری وجود دارد. و نیز عدم ثبات سیاسی و همچنین عدم توافق قوه مقننه با قوه مجریه، عدم پشتیبانی دولت با ایجاد الزامات قانونی و عدم پاسخگویی سازمان ها در مقابل جامعه باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان های دولتی گردیده است. از طرفی با توجه به ضریب همبستگی "چوپروف" خواهیم داشت:

$$\rho = \sqrt{\frac{24,84}{200 \cdot \sqrt{3}}} = 0,27$$

یعنی از دیدگاه مدیران و معاونین ، عامل محیطی به میزان ۲۷ درصد بر مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی تاثیر دارد. بنابراین با این آزمون می توان گفت عدم ثبات سیاسی و همچنین عدم توافق قوه مقننه با قوه مجریه ، عدم پشتیبانی دولت با ایجاد الزامات قانونی و عدم پاسخگویی سازمانها در مقابل جامعه باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است.

فرضیه فرعی ۲

بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل فنی و فرآیندی رابطه معنی دار وجود دارد
 H_0 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل فنی و فرآیندی رابطه معنی دار وجود ندارد.

H_1 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل فنی و فرآیندی رابطه معنی دار وجود دارد.

نتایج آزمون بشرح جدول ذیل می باشد.

جدول توصیفی مربوط به فرضیه فرعی دوم

باقیمانده	فراوانی مورد انتظار	فراوانی مشاهدات	گزینه ها
-۴۶,۰	۵۰,۰	۴	بدون تاثیر
-۸,۰	۵۰,۰	۴۲	با تاثیر کم
۳۷,۰	۵۰,۰	۸۷	با تاثیر
۱۶,۰	۵۰,۰	۶۶	تاثیر زیاد
۱,۰	۵۰,۰	۵۱	تاثیر بسیار زیاد
		۲۵۰	جمع

آزمون چي دو

۷۶,۱۲	Chi-Square
۰	
۴	درجه آزادی
۰,۰۰۰	سطح معنی داری

با توجه به سطح معنی داری که کمتر از $0/05$ می باشد فرض H_0 رد می شود. یعنی بین توزیع فراوانی مشاهده شده و مورد انتظار تفاوت وجود دارد. و با در نظر گرفتن جدول توصیفی فوق، بیشتر پاسخ گویان تاثیر عامل فنی و فرآیندی را در مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی، با تاثیر و تاثیر زیاد ابراز کرده اند.

بنابراین می توان گفت که بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل فنی و فرآیندی نیز رابطه معنی داری وجود دارد و با این آزمون می توان اظهار داشت که فقدان برنامه ریزی استراتژیک، و نبود تعیین شاخص و اعتبار شاخص در بودجه بندی، فقدان وجود سیستم اطلاعات مدیریت و عدم تغییر سیستم حسابداری باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است.

از طرفی با توجه به ضریب همبستگی "چوپروف" خواهیم داشت:

$$\rho = \sqrt{\frac{76.12}{250 \cdot \sqrt{4}}} = 0.39$$

به عبارت دیگر عامل فنی و فرآیندی به میزان ۳۹ درصد بر مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی تاثیر دارد. بنابراین با این آزمون میتوان گفت که فقدان برنامه ریزی استراتژیک، عدم تعیین شاخص و اعتبار شاخص در بودجه بندی و عدم تغییر سیستم حسابداری، فقدان سیستم اطلاعات مدیریت باعث عدم اجرای بودجه ریزی عملیاتی گردیده است.

فرضیه فرعی ۳

بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل انسانی رابطه معنی دار وجود دارد.

H_0 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل انسانی رابطه معنی دار وجود

ندارد.

H_1 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عامل انسانی رابطه معنی دار وجود دارد.

نتایج آزمون بشرح جدول ذیل می باشد.

۴-۲-۳-جدول توصیفی مربوط به فرضیه فرعی سوم

گزینه ها	فراوانی مشاهدات	فراوانی مورد انتظار	باقیمانده
با تاثیر کم	۲۱	۶۲,۵	-۴۱,۵
با تاثیر	۹۱	۶۲,۵	۲۸,۵
تاثیر زیاد	۷۱	۶۲,۵	۸,۵
تاثیر بسیار زیاد	۶۷	۶۲,۵	۴,۵
جمع	۲۵۰		

آزمون چی دو

۴۲,۰۳	Chi-Square
۲	
۳	درجه آزادی
.۰۰۰	سطح معنی داری

سطح معنی داری کمتر از ۰/۰۵ می باشد در نتیجه فرض H_0 رد می شود. بدین معنی که بین توزیع فراوانی مشاهده شده و مورد انتظار تفاوت وجود دارد. و با در نظر گرفتن جدول توصیفی فوق، اکثر پاسخ دهندگان تاثیر عامل انسانی را در مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی، با تاثیر و تاثیر زیاد عنوان کرده اند.

بنابراین بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیات و عامل انسانی رابطه معنی داری وجود دارد. و میتوان چنین اظهار داشت که فقدان آموزش، فقدان شرایط احراز مشاغل چه به لحاظ تجربی و چه به لحاظ تحصیلی، فقدان نظام حقوق و مزایای مناسب و همچنین فقدان سیستم پاداش و تنبیه باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است. و با در نظر گرفتن ضریب همبستگی "چوپروف" خواهیم داشت:

$$\rho = \sqrt{\frac{42.03}{250 \cdot \sqrt{3}}} = 0.31$$

بنابراین عامل انسانی به میزان ۳۱ درصد بر مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی تاثیر

دارد. با این آزمون میتوان چنین اظهار داشت که فقدان آموزش، فقدان شرایط احراز مشاغل چه به لحاظ تجربی و چه به لحاظ تحصیلی، فقدان نظام حقوق و مزایای مناسب و همچنین فقدان سیستم پاداش و تنبیه باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است.

فرضیه اصلی

بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عوامل مدیریتی رابطه معنی دار وجود دارد.

H_0 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عوامل مدیریتی رابطه معنی دار وجود ندارد.

H_1 : بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی و عوامل مدیریتی رابطه معنی دار وجود دارد.

نتایج آزمون بشرح جدول ذیل می باشد.

جدول توصیفی مربوط به فرضیه اصلی

گزینه ها	فراوانی مشاهدات	فراوانی مورد انتظار	باقیمانده
بدون تاثیر	۴	۱۴۰,۰	-۱۳۶,۰
با تاثیر کم	۸۹	۱۴۰,۰	-۵۱,۰
با تاثیر	۲۴۰	۱۴۰,۰	۱۰۰,۰
تاثیر زیاد	۱۷۸	۱۴۰,۰	۳۸,۰
تاثیر بسیار زیاد	۱۸۹	۱۴۰,۰	۴۹,۰
جمع	۷۰۰		

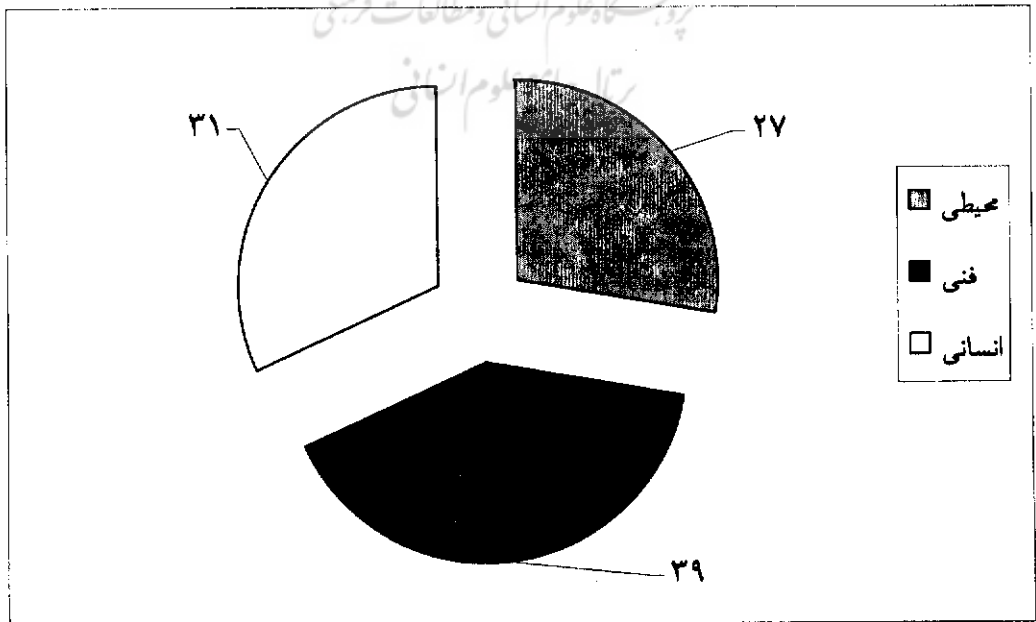
آزمون چي دو

۲۴۹,۵	Chi-Square
۸۶	
۴	درجه آزادی
۰,۰۰۰	سطح معنی داری

در مجموع با توجه به جدول آزمون "چی دو" و جدول توصیفی، فرض H_0 رد می شود. بنابراین بین مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیات و عوامل مدیریتی رابطه معنی داری وجود دارد. به عبارت دیگر عوامل مدیریتی باعث عدم اجرای موثر بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است و میتوان گفت فقدان عوامل مدیریتی از قبیل محیطی، عوامل فنی و فرایندی و عوامل انسانی باعث عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی گردیده است. ضمناً جدول اولویت بندی موانع اجرای موثر بودجه بندی عملیاتی به تفکیک عوامل مدیریتی زیر ارایه می گردد:

جدول اولویت بندی موانع اجرای موثر بودجه بندی عملیاتی به تفکیک عوامل مدیریتی

اولویت	عوامل مدیریتی	ضریب چوپروف
۱	فنی	۳۹
۲	انسانی	۳۱
۳	محیطی	۲۷



همانطور که در جدول و نمودار فوق نشان داده شده است موانع اجرای بودجه بندی عملیاتی در سازمان دولتی در درجه اول موانع فنی و فرایندی و درجه دوم موانع انسانی و در مرحله آخر موانع محیطی می باشد.

۵-۱- نتیجه گیری کلی :

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه های تحقیق، نتیجه گیری زیر بعمل می آید:
 (۱) نتایج آزمون (۱) نشان داد که عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی به علت عوامل محیطی از قبیل عدم ثبات سیاسی و عدم توافق و هماهنگی بین قوه مقننه و قوه مجریه ، عدم پشتیبانی دولت از بودجه با ایجاد الزامات قانونی، و عدم پاسخگویی سازمان ها در مقابل جامعه با ضریب ۲۷٪ بوده است. ضمناً از طریق آماره ضریب همبستگی "چوپروف" این مانع در اولویت سوم قرار دارد.

(۲) نتایج آزمون (۲) نشان داد که عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی به علت عوامل فنی و فرایندی از قبیل فقدان برنامه ریزی استراتژیک ، فقدان شاخص بودجه بندی ، فقدان اعتبار شاخص بودجه بندی ، عدم تغییر مناسب سیستم حسابداری و گزارشگری ، فقدان سیستم اطلاعات مدیریت با ضریب ۳۹٪ بوده است. ضمناً از طریق آماره ضریب همبستگی "چوپروف" این مانع در اولویت اول قرار دارد.

(۳) نتایج آزمون (۳) نشان داد که عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی به علت عوامل انسانی از قبیل فقدان دوره های آموزشی پودمانی ، فقدان بکارگیری پرسنل شایسته از نظر تحصیلات ، سوابق و رشته تخصصی در امر بودجه ریزی و نیز فقدان نظام شایستگی مناسب کارکنان با ایجاد نظام تشویق و تنبیه مناسب و همچنین فقدان نظام حقوق و دستمزد مناسب با ضریب ۳۱٪ بوده است. ضمناً از طریق آماره ضریب همبستگی "چوپروف" این مانع در اولویت دوم قرار دارد.

(۴) نتایج (۳) آزمون فوق الذکر نشان داد که عدم اجرای صحیح بودجه بندی عملیاتی به علت عوامل محیطی با ۲۷٪ ، عوامل فنی و فرایندی ۳۹٪ و عوامل انسانی ۳۱٪ بوده است. ضمناً از طریق آماره ضریب همبستگی "چوپروف" موانع به ترتیب اولویت (۱) فنی و فرایندی (۲) محیطی (۳) انسانی می باشد.

با توجه به نتیجه گیری نهایی از تحقیق مورد نظر و مشخص شدن مشکلات بودجه بندی عملیاتی ، پیشنهادات بشرح زیر جهت رفع موانع و نیز رسیدن به یک نظام بودجه بندی عملیاتی موفق در سازمان دولتی ، که بتواند راهگشایی برای نشان دادن مفهوم مالی برنامه ها بر مبنای

کارایی و اثربخشی و همچنین شناساندن منابع مورد نیاز اجرای برنامه ها و به دست آوردن معیارهای سنجش و کنترل باشد، عنوان می گردد.

۵-۲- پیشنهادها:

پیشنهادهای زیر با توجه به نتایج تحقیق به تفکیک هر فرضیه ارایه می گردد:

۱) با توجه به سوالات مطرح شده برای فرضیه اول در خصوص مربوط بودن شاخص های محیطی با مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی بیشتر پاسخ دهندگان گزینه تاثیر بسیار زیاد و با تاثیر را انتخاب کرده اند و با توجه به نتیجه بدست آمده از آزمون "چی دو" می توان گفت که بین شاخص های محیطی و مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی با ضریب ۲۷٪ همبستگی وجود دارد بنابراین چنان چه شرایط سیاسی با ثبات تر و همچنین هماهنگی و توافق بین قوه مقننه و قوه مجریه بیشتر باشد و دولت نیز با ایجاد الزامات قانونی بتواند از این بودجه ریزی پشتیبانی به عمل آورد و همینطور پاسخگویی سازمان ها در مقابل جامعه بیشتر شود اجرای بودجه بندی عملیاتی موفقیت آمیز خواهد بود در این زمینه برای تحقیقات آتی پیشنهاد می گردد که از چگونگی میزان توافق قوه مقننه و قوه مجریه در ارتباط با بودجه بندی عملیاتی تحقیق به عمل آید.

۲) با توجه به سوالات مطرح شده برای فرضیه دوم در خصوص مربوط بودن شاخص های فنی و فرایندی با مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی، بیشتر پاسخ دهندگان گزینه با تاثیر و تاثیر زیاد را انتخاب کرده اند و با توجه به نتیجه بدست آمده از آزمون "چی دو" می توان گفت که بین شاخص های فنی و فرایندی و مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی با ضریب ۳۱٪ همبستگی وجود دارد چنانچه عوامل فنی از قبیل برنامه ریزی استراتژیک، وجود شاخص و اعتبار شاخص در بودجه بندی و همچنین فراهم نمودن زمینه های استقرار سیستم حسابداری بر اساس قیمت تمام شده فعالیت ها در دستگاه های اجرایی و نیز فراهم کردن زمینه های ایجاد سیستم جامع اطلاعات مدیریت در سازمان های دولتی با بودجه ریزی عملیاتی همراه شوند اجرای بودجه ریزی عملیاتی تسهیل تر و موفق تر خواهد بود. در این زمینه برای تحقیقات آتی پیشنهاد می گردد که با توجه به اینکه پیش شرط مهم برای نظام بودجه ریزی عملیاتی، سیستم حسابداری بر اساس قیمت تمام شده می باشد، در این باره تحقیق شده و همین گونه درباره چگونگی ارتباط سیستم بودجه بندی عملیاتی با تعیین و اعتبار شاخص در بودجه بندی نیز تحقیقاتی بعمل آید.

۳) با توجه به سوالات مطرح شده برای فرضیه سوم در خصوص مربوط بودن شاخص های انسانی با مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی بیشتر پاسخ دهندگان گزینه با تاثیر و

تأثیر زیاد را انتخاب کرده اند و با توجه به نتیجه بدست آمده از آزمون "چی دو" میتوان گفت که بین شاخص های انسانی و مشکلات پیاده سازی بودجه بندی عملیاتی با ضریب ۳۱٪ همبستگی وجود دارد بنابراین چنانچه دوره های آموزش پودمانی برای متخصصان برقرار شود و همچنین کارکنان شایسته از نظر تحصیلات، سوابق و تخصص در امر بودجه ریزی به کار گرفته شده و نیز نظام شایستگی مناسب کارکنان با ایجاد نظام تشویق و تنبیه مناسب ایجاد گشته و نظام حقوق و دستمزد مناسب اجرای بودجه بندی عملیاتی برقرار شود، موفق تر خواهد بود در این زمینه برای تحقیقات آتی پیشنهاد می گردد که از چگونگی آموزش فنی بودجه ریزی عملیاتی در سطوح مختلف تحقیق به عمل آید.

امید است نتایج تحقیق فوق بتواند راهنمای عملی برای دست اندرکاران بودجه ریزی عملیاتی و راه گشایی برای تحقیقات آتی باشد.



- ۱- اورین ک - کپ، ترجمه اقتداری، ع، ۱۳۵۶، بودجه بندی دولتی، تهران، موسسه علوم اداری، ص ۲۴۲
- ۲- الوانی / معمارزاده، س/غ، ۱۳۸۰، رفتار سازمانی، تهران، ص ۱۴۸
- ۳- باباجانی، ج، ۱۳۷۸، ارزیابی مسئولیت پاسخگویی نظام حسابداری و گزارشگری دولتی، رساله دکتری دانشکده حسابداری و مدیریت علامه طباطبایی، ص ۲۲
- ۴- پناهی، ع، ۱۳۸۴، درباره لایحه بودجه سال ۱۳۸۵ کل کشور، ۱۳۸۴، تهران، دفتر مطالعات برنامه و بودجه ص ۱ تا ص ۲۷
- ۵- پناهی، ع، ۱۳۸۳، بودجه ریزی عملیاتی (مفاهیم و الزامات)، مجلس و پژوهش، شماره ۴۷، ص ۱۰ تا ص ۲۷
- ۶- سال ۱۳۸۴، جزوه آموزشی بودجه ریزی عملیاتی، تهران، سازمان مدیریت و برنامه ریزی ص ۱ تا ص ۷۸
- ۷- سعادت، ا، ۱۳۸۰، مدیریت منابع انسانی، تهران، سازمان مطالعه و تدوین کتاب علوم انسانی دانشگاهها (سمت) ص ۱۲۱
- ۸- شباهنگ، ر، ۱۳۸۰، حسابداری مدیریت، تهران، مرکز تحقیقات سازمان حسابرسی، ص ۴۵
- ۹- فرزيب، ع، ۱۳۷۶، بودجه ریزی دولتی در ایران، تهران، انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی ص ۹۸
- ۱۰- فروغی، م، بررسی نظام بودجه بندی تامین اجتماعی و ارائه الگوی مناسب، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشکده مدیریت دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز، ص ۲۴
- ۱۱- عزیزی، غ، ۱۳۸۲، فراگرد تنظیم بودجه دولتی براساس GFS، تهران، شهر آشوب، ص ۷۴
- ۱۲- محمدی، د، بررسی موانع بودجه بندی استان ایلام و ارائه راهکار مناسب، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت دانشکده مجتمع آموزش عالی قم، ص ۴۷
- ۱۳- مهدوی، غ، ۱۳۷۹، مجله حسابر س، سال دوم شماره ۷، ص ۵۶
- ۱۴- Young, R.D., ۲۰۰۲, Performance Based Budget System, PP: ۱-۱۰
- ۱۵- Mercer, J., ۲۰۰۲, Performance Budgeting for Federal Agencies: A Framework", U.S.A., PP: ۲۲-۲۵
- ۱۶- World Bank, Public Sector, ۲۰۰۲, Performance Budgeting Beyond rhetoric, page ۱