

## چرا نظام بودجه ریزی عملیاتی، عملیاتی نمی شود؟

شاهرخ هوشمند

### Ø چکیده

بودجه ریزی عملیاتی، عبارت است از، برنامه ی عملکرد سالانه به همراه بودجه ی سالانه که رابطه بینی میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه با نتایج به دست آمده از اجرای آن برنامه را نشان می دهد. تغییر نظام بودجه ریزی کشور به بودجه ریزی عملیاتی اجتناب ناپذیر است و قانون گذار نیز در قوانین توسعه ی پنج ساله وقوانین بودجه ی سالانه دائم دولت را ملزم به این تغییر نموده است، اما تا کنون برخی از موانع و محدودیتها مانع اجرای آن شده اند که از جمله آنها می توان به متناسب نبودن مقررات موجود، عدم وجود نظام حسابداری تعهدی، ضعف سیستم های نظارتی، وجود ملاحظات سیاسی،... اشاره کرد. از طرفی برخی از اقدامات لازم جهت اجرای نظام بودجه ریزی عملیاتی نیز عبارتند از، تهیه شاخصهای سنجش عملکرد، پرورش مدیران کار آمد و آموزش آنها، پیاده کردن روش حسابداری تعهدی و سیستم حسابداری قیمت تمام شده، اهمیت دادن به حسابرسی عملیاتی. با کمک بودجه ریزی عملیاتی می توان عدالت اجتماعی و توزیع مناسب منابع را در جامعه حاکم نمود.

Ø **واژگان کلیدی:** بودجه ریزی عملیاتی، حسابداری تعهدی، حسابداری بهای تمام شده، شفاف سازی، پاسخگویی،

عملکرد

### Ø مقدمه

هدف اصلی نظام بودجه ریزی پاسخگویی و ارزیابی عملکرد سازمانهاست، این هدف در نظام بودجه ریزی عملیاتی در قالب سه معیار اثر بخشی، کارایی و صرفه ی اقتصادی نمایان می شود تا دستگاه های اجرایی را در جهت تحقق اهداف خود یاری رساند و هدف اصلی نظام بودجه ریزی عملیاتی، یاری رساندن به اتخاذ تصمیمات عاقلانه در خصوص تخصیص و تعهد منابع دولتی بر اساس پیامدهای قابل سنجش است که نتایج مورد انتظار دستگاه اجرایی را در طی زمان منعکس می نماید. سه عنصر کلیدی نظام بودجه ریزی عملیاتی عبارت است از اهداف قابل سنجش، استراتژیها و برنامه های عملیاتی. مهمترین عامل نظام بودجه ریزی عملیاتی برنامه ی اجرایی است. برنامه ی اجرایی در واقع عامل اتصال برنامه های پنج ساله با بودجه سالانه است. روش بودجه ریزی عملیاتی به نوعی تکامل یافته ی بودجه ریزی برنامه ای محسوب می شود.

بودجه ریزی عملیاتی عبارت است از، برنامه ی عملکرد سالانه به همراه بودجه ی سالانه که رابطه بین میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه با نتایج به دست آمده از اجرای آن برنامه را نشان می دهد. این بدان معناست که به هر میزان اعتبار تخصص یافته به هر برنامه، می بایست مجموعه ی معینی از اهداف تامین شود. یک بودجه ریزی عملیاتی مطلوب، باید به روشنی ارتباط بین اعتبارات هزینه شده توسط دولت و نتایج حاصله برای مردم را نشان دهد. (پناهی، 1390) در بودجه ریزی عملیاتی، بودجه بر اساس ستاندهها و نتایج مورد انتظار تخصیص می یابد و به همین دلیل است که بودجه ریزی عملیاتی را اصطلاحاً "مدیریت هزینه یا مدیریت نتایج" نیز می گویند. در کاربرد بودجه ریزی عملیاتی، کشور نیوزلند با تصویب قانون مسئولیت پذیری مالی در سال 1994 پیشگام شد و سپس کشورهای استرالیا و انگلیس و در سال های بعد بیشتر کشورهای اروپایی و آمریکا نیز نظام بودجه ریزی خود را به این نظام تغییر دادند. در حال حاضر گرایش به نظام بودجه ریزی عملیاتی در

سراسر جهان روز به روز در حال افزایش است. کشور ایران نیز مانند سایر کشورها، نظام بدجه ریزی عملیاتی را به منظور بهبود برنامه ریزی و اصلاح فرآیند مالی خود پذیرفته است، انتظار می‌رود که با استقرار نظام بودریزی عملیاتی، برنامه های مالی و عملیاتیدولت از شفافیت کافی برخوردار شود تا زمینه ی لازم برای ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی حاکم بر منابع عمومی فراهم شود.

در این مقاله سعی شده است در خصوص بودجه ریزی عملیاتی، اهمیت و ضرورت اجرا، فواید، موانع و محدودیتها یا چالشها به عنوان عوامل باز دارنده از اجرای آن، مطرح و راهکار های لازم ارائه گردد.

## اهمیت و ضرورت بودجه ریزی عملیاتی

با توجه به اینکه دولت بخش عمده وظایف خود در قبال جامعه را توسط بودجه های سالانه انجام می دهد، اصلاح ساختار بودجه کل کشور متناسب با سیاست های کلی اصل 44 قانون اساسی و سیاست های ابلاغی اقتصاد مقاومتی باید مورد توجه جدی قرار گیرد. در حال حاضر بودجه دستگاههای اجرایی صرفاً وضع موجود را حفظ می کند و نتیجه اجرای بودجه و مطابقت آن با توسعه و پیشرفت کشور کمتر مورد توجه قرار می گیرد، در صورتیکه در بودجه ریزی عملیاتی، دیدگاه مدیریت اجرا حاکم است و بر هزینه - فایده (cost-benefit) استوار است. در این روش نحوه پرداخت حقوق و مزایای کارکنان دستگاههای اجرایی از روز مزد به کارمزد تغییر می یابد از این رو بودجه ریزی عملیاتی را بودجه ریزی متبنی بر عملکرد نیز می نامند. برخی از اشکالات روش بودجه ریزی فعلی که ضرورت تغییر و اصلاح را ایجاد میکند به این شرح است:

- تخصیص اعتبارات جهت بقاء دستگاههای اجرایی بجای انجام وظایف - عدم ارتباط بودجه ی سالیانه با شرایط اقتصادی - در نظر نگرفتن بار مالی ناشی از فعالیتهای فعلی دولت روی هزینه های آتی - ناهماهنگی میان منابع و مصارف بودجه - وجود هزینه های پنهان در بودجه - تعیین تکلیف برای قلمروهای نامربوطه سیاستگذاری مالی - فقدان نظارت عملیاتی دقیق - تلاش برای مصرف اعتبارات در ماههای پایانی سال

بررسیها نشان می دهد رویکرد بودجه ریزی عملیاتی در تغییر رفتار دستگاههای اجرایی به ویژه در بهبود آموزش، انتخاب آگاهانه هزینه ها، افزایش انگیزه، پرورش اخلاقی مدیران، افزایش پاسخگویی و بهبود عملکرد نقش مهمی دارد.

قانونگذار در سنوات گذشته به اصلاح و تعبیر نظام بودجه ریزی تاکید داشته که در ذیل به برخی از آنها اشاره می گردد:

- ماده (138) قانون برنامه ی چهارم توسعه: سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاههای ذی ربط به منظور اصلاح نظام بودجه ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و بصورت قیمت تمام شده خدمات، اقدامات ذیل را حد اکثر تا پایان سال دوم برنامه (سال 1385) انجام دهد:

الف) شناسایی و احصای فعالیت و خدماتی که دستگاههای اجرایی ارائه می نمایند

ب) تعیین قیمت تمام شده فعالیت ها و خدمات، متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی مشخص

ج) تنظیم لایحه بودجه سالانه بر اساس حجم فعالیت ها و قیمت تمام شده آن

د) تخصیص اعتبارات بر اساس عملکرد و نتایج حاصل از فعالیت ها و متناسب با قیمت تمام شده آن

- ماده (219) قانون برنامه پنجم توسعه: به منظور استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی، دولت موظف است تا پایان سال دوم برنامه (سال 1391) به تدریج زمینه های لازم برای تهیه بودجه به روش عملیاتی در کلیه دستگاههای اجرایی فراهم آورد به نحوی که لایحه بودجه سال سوم برنامه (سال 1392) به روش مذکور تهیه، تدوین و تقدیم مجلس شورای اسلامی شود.

- ماده(16) قانون مدیریت خدمات کشوری به اجرای بودجه ریزی عملیاتی تاکید دارد.
- ماده(32) قانون بودجه سال (1392):در اجرای حکم ماده (219)قانون برنامه پنجم دستگاههای اجرایی مکلفند فعالیت های مربوط به هر یک از برنامه های مندرج در پیوست شماره(4) این قانون را به همراه اهداف کمی ذی ربط در موافقت نامه های متبادله با معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور منظور نمایند.
- بند(ز) تبصره (20) قانون بودجه سال (1393) : در اجرای ماده (219) قانون برنامه پنجم توسعه و به منظور استقرار نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد ، در مورد آن دسته از دستگاههای اجرایی که آن بخش از فعالیت های خود را براساس بهای تمام شده اداره می کنند ، مبالغی که بر اساس تفاهم نامه به حساب بانکی واحد مجری فعالیت واگذار شده واریز میگردد ، کمک تلقی شده و به هزینه قطعی منظور می شود.

## Ø فواید بودجه ریزی عملیاتی

- تمرکز فرایند تصمیم گیری روی مهم ترین مسائل و چالشهایی که دستگاه اجرایی با آن روبروست
- طرحا از طرح های استراتژیک بلند مدت استخراج می شود و توجه به نتایج کوتاه مدت و پیشرفت بلند مدت است
- برقراری ارتباط روشن میان خروجی فعالیت ها و اقدامات دستگاه های اجرایی با ماموریتها و رسالت آنها
- اندازه گیری و مدیریت پیامد فعالیتها و اقدامات دستگاه های اجرایی بر روی اقتصاد کشور و میزان اثرات آن
- افزایش کارایی و اثر بخشی عملکرد دولت و سازمانها از طریق تمرکز منابع برای ضروری ترین و مهمترین نتایج
- رهایی از روز مرگی و نیل به سمت برنامه ریزی بلند مدت
- ایجاد یک فرایند منطقی برای تصمیم گیری در خصوص بودجه و شفاف سازی فرایند بودجه ریزی
- ایجاد ارتباط بین بودجه و نتایج عملکرد برنامه
- ارائه اطلاعات قابل سنجش برای قوای سه گانه
- کاهش فساد و رانت خواری در سطوح مختلف اجرایی و تصمیم گیری
- محاسبه هزینه های دولت به روش حسابداری قیمت تمام شده
- ارائه مبنای صحیح برای اتخاذ تصمیم در خصوص تخصیص منابع
- افزایش در هزینه ها را به افزایش در نتایج متصل می سازد
- تفکیک اعتبارات به وظایف،برنامه ها، فعالیتها و طرحها
- ارائه مشوقهایی برای مدیریت عملکرد بر مبنای بهبود مستمر
- عدم تمرکز در عمل برآورد هزینه ها
- افزایش توانمندی مدیران در مدیریت منابع مالی،فیزیکی،انسانی و اطلاعاتی
- اعطای اختیارات به مدیران در انتخاب نهاد های لازم برای تولید محصولات مورد نظر
- ارزیابی عملکرد و پاسخگویی مدیران دستگاههای اجرایی بر اساس نتایج عملکرد فعالیتها و محصولاتی که باید تولید نمایند
- تضمین و تحکیم پاسخگویی از طریق مبادله تفاهمنامه بین مسوولان دستگاهها با سازمان مدیریت و برنامه ریزی
- امکان نظارت موثر در تمام فرآیند اجرایی عملیات
- پرهیز از موازی کار
- رضایت کار فرما و پیمان کار از یکدیگر که موجب جلوگیری از بروز اختلافات و تبعات آن در آینده خواهد شد

- به دلیل وجود پشتوانه های محاسباتی دقیق در طرحها و برنامه های ارائه شده به مجلس، چانه زنی نمایندگان هنگام بررسی و تصویب لایحه بودجه بر روی ارقام مندرج در لایحه منتفی و یا عبارت دیگر ناممکن است زیرا این موضوع تفهیم و اثبات شده است که در صورت تغییر در بهای قابل اختصاص به انجام طرح، فعالیت یا امور مندرج در لایحه، اجرای آنها عملاً با وقفه رو به رو می شود. مردم نیز به تشکیلات دولتی خوشبین شده و به تدریج زمینه های اعتماد عمومی به دولتمردان تقویت میگردد.

## Ø موانع و محدودیتها یا چالشهای موجود در اجرای نظام بودجه ریزی عملیاتی

### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با برنامه ریزی و سیاستگذاری :

- عدم وجود سیاست یا خط مشی شفاف برای همه دستگاههای اجرایی
- عدم وجود برنامه ریزی استراتژیک و نقشه راه و برنامه
- عدم تعریف ارتباط دقیق بین اهداف بودجه سالانه با اهداف برنامه توسعه پنج ساله
- عدم وجود پشتوانه نظری و تحقیقاتی و مطالعات تطبیقی
- مرتبط نبودن طبقه بندیهای عملیاتی سازمانها با اولویتهای و ماموریتهای آنها

### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با مدیریت :

- عدم نهادینه شدن فرهنگ پاسخ گویی در بین مسوولان مربوطه
- عدم اعتقاد به ضرورت و اهمیت بودجه ریزی عملیاتی در بین مسوولین مربوطه
- عدم اختیارات کافی مدیران دستگاههای اجرایی (وجود تمرکز بیش از حد)
- عدم آشنایی مدیران با منافع حاصل از اجرای موفقیت آمیز بودجه ریزی عملیاتی
- عدم داشتن علم و تجربه کافی مدیران و مقاومت آنها در برابر استقرار بودجه ریزی عملیاتی
- عدم توجه مدیران به نقش کارکرد مدیریتی، برنامه ریزی و راهبردی بودجه
- عدم توجه مسوولان به اولویت بندی پروژه های عمرانی و نگرش به اهداف سیاسی
- فقدان سیستم تشویق و تنبیه برای دستیابی به اهداف عملیاتی
- دشواری متقاعد کردن مدیران در مورد ارزش طرحهای استراتژیک و سنجش عملکرد
- اعمال سلیقه های شخصی توسط مسوولان در تعیین سقف اعتبارات دستگاههای اجرایی
- عدم وجود ارتباط بین مدیران بخش دولتی و اساتید دانشگاهها و متخصصان بخش خصوصی

### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با تشکیلات :

- عدم وجود یک سازمان تخصصی و کارشناسی متولی بودجه ریزی
- نیاز به اصلاح ساختار سازمانی، مدیریت نیروی انسانی، روشها و فناوری در سازمان مدیریت و برنامه ریزی
- سازماندهی دستگاههای اجرایی برمبنای بودجه ریزی افزایشی می باشد

### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با مقررات :

- عدم شفافیت در قوانین بودجه ایران برای اصطلاحها، عبارتها و تعدد قوانین مربوط
- عدم پشتیبانی دولت با ایجاد الزامات قانونی
- کم توجهی به قوانین و مقررات حاکم بر فرآیند بودجه ریزی
- مقررات و دستورالعملهای مربوط به مدیریت قیمت تمام شده و بودجه ریزی عملیاتی بر اساس واقعیتهای اجرای آن تدوین نشده اند

- تاخیر در ارسال فرمها و دستورالعملها و مصوبات مربوط به ضوابط مالی تهیه و تنظیم بودجه

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با تهیه و تصویب :

- فرایند تهیه ، تصویب و اجرای بودجه فاقد جامعیت اطلاعاتی و شفافیت تصمیمهای اجرایی است

- زیاد بودن تعداد ردیفهای متفرقه و ردیفهای متمرکز در بودجه

- تعیین تکلیف برای قلمروهای نامربوط به سیاستگذاری مالی در قوانین بودجه

- عدم پیش بینی واقعی درآمدها در قانون بودجه که سبب کسری بودجه سالانه می شود

- عدم پیش بینی واقعی هزینه ها در قانون بودجه که سبب کسری بودجه سالانه می شود

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با تخصیص اعتبار :

- عدم تخصیص به موقع اعتبارات به ویژه تخصیص اعتبارات در ماههای پایانی سال و رعایت نکردن فصل کاری در ابلاغ تخصیص بودجه های عمرانی

- عدم تخصیص اعتبارات عمرانی براساس ازدیاد عملکرد و فعالیت و میزان وصول درآمدهای دولت و تخصیص براساس چانه زنی و ملاحظات سیاسی

- عدم درک چگونگی تاثیر پیامدهای بودجه ای بر شیوه تخصیص منابع

- عدم دریافت تخصیص صد درصد دستگاه اجرایی را با کسری مواجه می سازد که این کسری در سال بعد از محل دیون پرداخت شده و در نتیجه بودجه سال بعد از همان ابتدا با مشکل مواجه می شود

- عدم استفاده از روشهای هزینه یابی خروجی ها و فعالیتهای توسط دولت در هنگام تخصیص بودجه و ارزیابی عملکرد

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با سیستم حسابداری و گزارشگری :

- نیاز به تجدید ساختار سیستم حسابداری از روش نقدی به روش تعهدی

- عدم وجود سیستم حسابداری و گزارشگری مالی مناسب

- عدم قابلیت حسابداری و گزارشگری مالی دستگاهها بر اساس محاسبه استهلاک و تخصیص آن به بهای تمام شده

- عدم وجود سیستم حسابداری جهت محاسبه بهای تمام شده کالاها و خدمات

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با نظارت و حسابرسی :

- عدم وجود یک سیستم کارآمد نظارت داخلی

- عدم وجود نظارت و حسابرسی عملیاتی دقیق بر عملکرد بودجه

- عدم وجود اختیارات کافی قانونی نهادهای تخصصی نظارتی در جلوگیری از انحرافات مالی

- عدم وجود نظارت پیشگیرانه از وقوع انحراف و تخلف

- غالب بودن فرهنگ نظارت سنتی بر مصرف منابع مالی در نهادهای نظارتی

- عدم وجود نظارت کافی در انجام معاملات دولتی

#### ü موانع و محدودیت های مرتبط با شاخص و استاندارد :

- عدم هماهنگی بین شاخصهای مالی و بودجه ای با شاخصهای اقتصادی و حسابهای ملی

- نبود شاخص سنجش میزان دستیابی به اهداف

- شاخصهای عملکرد مشخص نیست لذا مدیران در عملیاتی کردن آن بامشکل مواجه می شوند

- با توجه به رویکرد اکثر کشورها و سازمانها به روش بودجه ریزی عملیاتی، هنوز استاندارد واحدی در استفاده از این روش

ارایه نشده و تعاریف متنوعی تحت عنوان بودجه ریزی عملیاتی یا بودجه ریزی بر مبنای عملکرد مطرح می شود

- عدم وجود استاندارد برای بسیاری از کالا و خدمات جهت تعیین کیفیت آنها

- تمرکز روی شاخصهای کمی و عدم توجه به کیفیت اجرای عملیات
- استانداردها نبودن نحوه ی برآورد هزینه های اداری و پرسنلی
- فقدان رویی و پایایی اندازه گیریها

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با کار کارشناسی :

- عدم مطالعه لازم مبنی بر توجیه اقتصادی ، اجتماعی و زیست محیطی در اجرای طرحهای عمرانی و شروع بسیاری از پروژه ها در اثر فشارهای صاحبان قدرت
- افزایش نقش مسایل سیاسی به نظرات کارشناسی در بودجه ریزی
- بررسی نکردن دقیق آثار اقتصادی بودجه در روشهای مختلف تامین درآمد
- تصویب برخی از پیشنهادات ارایه شده در جلسات علنی مجلس ، بدون توجه به محل تامین اعتبار و یا مبتنی بر درآمدهای غیر واقعی

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با آموزش:

- عدم وجود رشته دانشگاهی با عنوان بودجه ریزی
- عدم تبیین آموزشهای لازم و محاسن روش بودجه ریزی عملیاتی به دست اندرکاران
- عدم آشنایی مدیران و کارشناسان از فرآیند استقرار بودجه ریزی عملیاتی
- عدم وجود متخصصان امور مالی و بودجه آشنا به فرآیند بودجه ریزی عملیاتی و ارزیابی عملکرد در سطح دولت

#### ü موانع و محدودیتهای مرتبط با فعالیتهای :

- عدم وجود تعریف مشخص از فعالیت و برداشتهای متفاوت از آن
- دشواری تعریف فعلیتهای برای هر برنامه اجرایی
- پیچیدگی تعیین هزینه فعالیتهای (هزینه یابی)
- کمیت ناپذیر بودن برخی فعالیتهای

#### ü سایر موانع و محدودیتهای :

- بودجه ریزی عملیاتی خردنگر بوده و محور فعالیتهای و عملیات اجرای کار می شود و امکان غفلت از موضوعات کلان وجود دارد
- عدم توافق و هماهنگی بین قوه مقننه و قوه مجریه در خصوص بوجه ریزی عملیاتی
- نبود یک سیستم جامع اطلاعات مدیریت بارویکرد فناوری اطلاعات
- دستگاههای اجرایی استقلال کافی جهت تعیین و انتخاب بهترین و کاراترین روش ارایه خدمات را ندارند
- عدم آگاهی افراد و سازمانهای مرتبط بادستگاههای اجرایی از فرآیند بودجه ریزی عملیاتی
- عدم توجه به کارایی در عملیات
- وجود روشها و رویه های نامناسب و سنتی

### Ø اقدامات (راهکارهای) لازم برای تحقق نظام بودجه ریزی عملیاتی

#### ü اقدامات مرتبط با برنامه ریزی و سیاستگذاری :

- تدوین یک سیاست و خط مشی شفاف برای تمام دستگاههای اجرایی
- طراحی یک برنامه راهبردی و استراتژیک و تدوین نقشه جامع

- اولویت بندی اهداف استراتژیک
- تعیین شیوه های گوناگون برای رسیدن به اهداف استراتژیک
- هدفگذاری کمی و قابل سنجش در راستای تحقق اهداف آرمانی (چشم انداز بلند مدت)
- احصاء، طبقه بندی و تعریف برنامه ها و فعالیت های واحدهای سازمانی در قالب اهداف استراتژیک و مأموریت های سازمانی
- یک چارچوب زمانی برای تکمیل برنامه عملیاتی تعیین و تنظیم شود که به انتظارات (پیش بینی های) استراتژیها و اهداف مورد نظر برگردد
- برنامه عملیاتی به شکل فعالیتهای یا اقدامات اجرایی تقسیم بندی شود
- شاخص هایی برای سنجش و پایش عملکرد در جهت اجرای استراتژی ها و برنامه های عملیاتی مورد نظر تهیه شود به طوریکه معیارهای مربوط به داده ، ستاده و نتایج و کارایی در خود بگنجانند
- دریافت گزارش های عملکرد و انطباق با اهداف آرمانی و استراتژیک و اتخاذ تصمیم برای تنظیم برنامه های بعدی
- پیوند و همسویی اهداف عملیاتی با فعالیت های مدیریتی
- عزم جدی و مستمر دولت در کاهش حجم مداخلات و تصدیگری در اقتصاد
- انجام مطالعات تطبیقی و استفاده از تجربیات سایر کشورها

## ۵ اقدامات مرتبط با مدیریت:

- مسوولیت پاسخگویی مدیران برای اجرای برنامه های عملیاتی تعیین شود ، برنامه عملیاتی باید به یک مدیر با مسوولیت اجرایی درون سازمان واگذار شود
- پرورش مدیران کارآمد و لایق نقش بسیار اساسی در فرایند بودجه ریزی عملیاتی ایفا میکند
- توجیه کردن مدیران بابت ضرورت و اهمیت بودجه ریزی عملیاتی و ایجاد اعتقاد به این موضوع
- آموزش تمام مدیران و کارشناسان مرتبط با پیاده سازی سیستم بودجه ریزی عملیاتی
- پذیرش مدیران بخصوص در ارتباط با استفاده از اطلاعات عملکرد در تصمیم گیری مدیریتی
- الزامات مدیریتی برای حمایت از استقرار سیستم بودجه ریزی عملیاتی تعیین شود
- اعطای اختیارات به مدیران مجری برای تدوین فرآیندها و انجام اصلاحات اداری ، مالی و استخدامی به منظور تحقق اهداف تعیین شده
- استفاده از طرحهای تشویقی و تنبیهی جهت افزایش انگیزه کارکنان توسط مدیران در زمینه به کار گیری برنامه های مصوب بودجه ریزی عملیاتی
- ایجاد ارتباط بین مدیران بخش دولتی و اساتید دانشگاهها و متخصصان بخش خصوصی
- پذیرش مقامات سیاسی در حمایت و تامین منابع مالی برای اجرای بودجه ریزی عملیاتی

## ۶ اقدامات مرتبط با تشکیلات:

- ساختار سازمانی سازمان مدیریت و برنامه ریزی اصلاح و به یک سازمان تخصصی و کارشناسی متولی بودجه ریزی تبدیل گردد
- کلیه عملیات مشابهی که برای اجرای هدف واحدی اجرائی گردند، جمعاً در یک واحد سازمانی متمرکز شوند و از موازی کاری و انجام فعالیتهای مشابه در دستگاههای منفرد خودداری گردد
- سازمان دهی دستگاههای اجرایی بر مبنای بودجه ریزی عملیاتی باشد

## ن اقدامات مرتبط با مقررات:

- قوانین لازم برای اجرای بودجه ریزی عملیاتی پیش بینی و تصویب شود و ضمانت اجرایی و نظارت لازم در رابطه با اجرای قوانین ناظر بر بودجه ریزی عملیاتی در وزارت امور اقتصادی و دارایی ایجاد شود
- قوانین و مقررات موجود در خصوص بودجه ریزی اصلاح و در صورت لزوم به خاطر جلوگیری از تعدد مقررات موارد غیر ضروری لغو و ابطال گردد
- پشتیبانی هر چه بیشتر دولت با ایجاد الزامات قانونی
- ضوابط و مصوبات مربوط به تهیه، تنظیم و اجرای بودجه به موقع تصویب و به دستگاههای اجرایی ابلاغ گردد

## ن اقدامات مرتبط با تهیه و تصویب:

- تهیه لایحه بودجه بر اساس الویت های منابع و تعیین اقدامات هزینه یابی برای اجرای استراتژیها، برنامه های عملیاتی و نتایج
- تهیه لایحه بودجه با رویکرد هدفمند و عملیاتی بر اساس تعیین برنامه ها، کمیته ها و قیمت تمام شده خدمات
- پیش بینی واقعی و کارشناسی درآمدها و هزینه های بودجه و کاهش ملاحظات سیاسی در پیش بینی ها
- مواردی که مربوط به سیاستگذاری مالی نمی شود در بودجه درج نگردد
- کاهش تعداد ردیف های متفرقه و متمرکز بودجه

## ن اقدامات مرتبط با تخصیص اعتبار:

- تخصیص اعتبار متناسب با میزان تحقق اهداف تعیین شده در موافقت نامه ها
- تخصیص اعتبار بر اساس میزان پیشرفت فیزیکی طرحها و میزان وصول درآمدهای دولت بجای چانه زنی و ملاحظات سیاسی
- تخصیص به موقع اعتبارات به دستگاههای اجرایی در طول سال به جای موقوف کردن آنها به ماههای پایان سال
- با توجه به تفاوت های آب و هوایی در استان ها و شهرستانها جهت انجام فعالیتهای عمرانی تخصیص اعتبار متناسب با فصل کاری ابلاغ گردد
- پرداخت صد در صد تخصیص به دستگاههای اجرایی بویژه در خصوص اعتبارات تملک دارایی های سرمایه ای که این اقدام باعث جلوگیری از احداث پروژه های نیمه تمام و نیز جلوگیری از ایجاد و تعهد زائد بر اعتبار میشود

## ن اقدامات مرتبط با سیستم حسابداری و گزارشگری:

- پیاده کردن روش حسابداری تعهدی و ایجاد مراکز هزینه برای حسابهای مستقل هریک از برنامه ها و فعالیتهای
- استقرار سیستم حسابدای قیمت تمام شده محصولات
- طراحی و پیاده سازی سیستم حسابداری برای محاسبه و اعمال استهلاک دارایی های ثابت
- تهیه برنامه عملیاتی و استقرار سیستم گزارشگری مناسب

## ن اقدامات مرتبط با نظارت و حسابرسی:

- تغییر در رویکرد دستگاههای نظارتی در بررسی عملکرد دستگاههای اجرایی و کنترل خروجی ها، نتایج و دستاوردهای اقدامات انجام شده بجای کنترل نحوه مصرف منابع
- نظارت و حسابرسی عملیاتی دقیق توسط دستگاههای نظارتی با رویکرد پیشگیرانه بجای رویکرد مچگیرانه
- تاکید بر اهمیت سیستم نظارت داخلی دستگاههای اجرایی



- اهمیت دادن به سیستمهای نظارتی جدید و علمی بجای نظارت سنتی و قانون رسی صرف
- نظارت دقیق بر انجام معاملات دولتی و بررسی و نظارت ماهیتی معاملات بجای نظارت شکلی و ظاهری
- استقرار نظام کنترل و ارزشیابی مبتنی بر عملکرد

#### ü اقدامات مرتبط با شاخص و استاندارد :

- باید از بودجه ریزی عملیاتی و دستاوردهای آن تعریف روشنی ارایه گردد تا با اقبال عمومی همراه شود
- تعیین استانداردهای برآورد بهای تمام شده کالاها و خدمات و همچنین کیفیت آنها
- تعیین شاخصهای مناسب و معتبر و استاندارد با فعالیتهای هردستگاه که قابلیت مقایسه عملکرد واقعی را با عملکرد استاندارد مهیا سازد

- بکارگیری استانداردهای مناسب جهت ارزیابی و سنجش دقیق و صحیح عملکرد کارکنان
- شاخصهای عملکرد مشخص شده و به گونه ای گزارش شود که قابل عملیاتی شدن توسط مدیران بودجه باشد
- بین شاخصهای بودجه و بودجه ای با شاخصهای اقتصادی و حسابهای ملی هماهنگی برقرار شود
- تمرکز بیشتر روی شاخصهای کیفی بجای شاخصهای کمی

#### ü اقدامات مرتبط با کار کارشناسی :

- افزایش نقش نظرات کارشناسی نسبت به ملاحظات سیاسی
- استفاده از خدمات مشاوران صاحب صلاحیت
- استخدام کارشناسان مالی مورد نیاز به منظور انجام اصلاحات لازم در سیستم حسابداری و تعیین قیمت تمام شده کالاها و خدمات

- انجام مطالعات لازم جهت توجیه اقتصادی ، فنی ، اجتماعی و زیست محیطی در اجرای پروژه های عمرانی
- تجهیز آمار و اطلاعات و مهندسی سیستمها و روشها در دستگاههای اجرایی و ارتقاء سیستمهای تکنولوژی اطلاعات به منظور آنالیز عملیات پروژه ها
- استفاده بهینه و کارا از سیستم جامع اطلاعات مدیریت و تجهیز سازمان به سیستمها و روشهای بهبود یافته طبقه بندی داده ها و اطلاعات مالی

#### ü اقدامات مرتبط با آموزش :

- بکارگیری پرسنل شایسته و متناسب از نظر تحصیلات ، سوابق ، رشته تحصیلی ، تخصص و تجربه در امر بودجه ریزی و امور مالی
- برگزاری دوره های حضوری و غیر حضوری و پودمانی و کارگاههای آموزشی ، سمینارها و همایشها با ایجاد انگیزه در پرسنل جهت شرکت در آنها

#### ü اقدامات مرتبط با فعالیتهای :

- ارایه تعریف مشخص از فعالیت و مشخص کردن فعالیتهای هر برنامه
- تعیین قیمت تمام شده برنامه ها و فعالیتهای برای دستیابی به هدف تعیین شده متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی انجام فعالیت با استفاده از شیوه های مربوط
- توزیع منابع در چارچوب ارقام مذکور در قوانین بودجه بین کوچکترین واحدهای سازمانی که انجام دهنده برنامه ها و فعالیتهاست

- تعیین فعالیتهای کمیته پذیر ذیل هریک از برنامه های نهایی شده در چارچوب وظایف مصوب دستگاههای اجرایی

#### ü سایر اقدامات لازم :

- هماهنگی و تفاهم در سطوح مختلف قوه ی مجریه ومقننه در خصوص بودجه ریزی عملیاتی
- هماهنگی طبقه بندی بودجه ای و طبقه بندی حسابداری
- هدایت آرام و تغییرات تدریجی رویه های اداری متناسب بااهداف بودجه ریزی عملیاتی
- استقلال بیشتر دستگاه های اجرایی به نحوی که قادر باشند بهترین و کارآمدترین روش ارایه خدمات را تعیین کنند
- تشکیل جلسات وبرنامه های متعدد به منظور فرهنگ سازی جهت استقرار سیستم بودجه ریزی عملیاتی
- توسعه وتغییر بنیادی در سیستم های اطلاعات مدیریت

## Ø نتیجه گیری

با توجه به مشکلات ونواقص نظام بودجه ریزی فعلی ، تغییر این نظام از اهمیت و ضرورت زیادی برخوردار است . در بین نظامها و روشهای بودجه ریزی ، روش بودجه ریزی عملیاتی یا بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد در سراسر جهان پذیرفته شده ودارای اولویت است . در کشور ما نیز تاکید صاحب نظران اجرایی و دانشگاهی و نیز تاکید قانونگذار به تغییر نظام بودجه ریزی ، به بودجه ریزی عملیاتی است .

در اجرای بودجه ریزی عملیاتی موانع و محدودیتها یا چالشهایی وجود دارد که اجرای آن را متوقف یا کند می سازد که اهم آنها مربوط به متناسب نبودن مقررات موجود ، فرهنگ و اعتقادات و عدم آشنایی مسوولین با فواید این روش بودجه ریزی ، نبود چارچوب و تعریف مشخص از این روش ، نبود نظام حسابداری ومالی قوی جهت اجرای حسابداری تعهدی و محاسبه بهای تمام شده ، ضعف سیستمهای نظارتی ، افزایش نقش مسائل سیاسی به نظرات کارشناسی، اشکالات موجود در سیاستگذاری ها وبرنامه ریزیهای استراتژیک، کافی نبودن اختیارات و استقلال دستگاههای اجرایی ودر مجموع نبود زیرساختها وبسترهای لازم برای اجرای نظام بودجه ریزی عملیاتی می باشد.

از جمله راه کار های لازم برای تحقق نظام بودجه ریزی عملیاتی عبارتند از: تهیه شاخصهایی برای سنجش و پایش عملکرد در جهت اجرای استراتژیها وبرنامه های عملیاتی، پرورش مدیران کارآمد ولایق، تعیین مسوولیت پاسخگویی مدیران در اجرای برنامه های عملیاتی، تهیه و تصویب قوانین متناسب با بودجه ریزی عملیاتی ، پیاده کردن روش حسابداری تعهدی و سیستم حسابداری قیمت تمام شده، تغییر رویکرد دستگاههای نظارتی از کنترل نحوه ی مصرف منابع به کنترل خروجی ها و نتایج ، تعریف روشن از بودجه ریزی عملیاتی و دستاوردهای آن ، افزایش نقش نظرات کارشناسی نسبت به ملاحظات سیاسی ، برگزاری دوره های آموزشی مرتبط ، هماهنگی و تفاهم در سطوح مختلف قوه ی مجریه و مقننه در خصوص بودجه ریزی عملیاتی.

دوران گذار از بودجه ریزی برنامه ای به سوی بودجه ریزی عملیاتی سرآغازی است برای عبور از حسابداری نقدی به طرف حسابداری تعهدی، گامی موثر ومفید در جهت شفاف سازی هرچه بیشتر هزینه ها و زمینه ای برای انجام اصلاحات ساختاری وعقلانی تر کردن نقش دولت در فعالیتهای اقتصادی می باشدو می توان با استفاده از بودجه ریزی عملیاتی ، عدالت اجتماعی وتوزیع مناسب منابع را در جامعه برقرار کرد.

## منابع

- (1) اسکندری، کریم. و پورمحسنی، مریم.، 1393، چالشها و راهکارهای بکارگیری شاخصهای عملکرد بودجه ریزی عملیاتی در سیستم آموزش عالی کشور ، ششمین کنفرانس بین المللی بودجه ریزی برمبنای عملکرد
- (2) اکرمی، سید رحمت الله.، 1393، بودجه ریزی عملیاتی ، فصلنامه ذیحساب ، سال اول ، شماره 1

- (3) بابا جانی، جعفر. و رسولی، مهدی، 1390، شناسایی موانع و مشکلات موجود در استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در دستگاه های اجرایی کشور، فصلنامه پژوهشهای تجربی حسابداری مالی، سال اول، شماره ی اول
- (4) برزو زاد، محسن، 1390، بودجه ریزی عملیاتی یک ضرورت ملی است، هفته نامه اخبار اقتصاد و دارایی، سال دهم، شماره 355
- (5) سیمانزاد، لباف. و جاری، اعظم، 1393، امکان سنجی بودجه ریزی عملیاتی در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان، ششمین کنفرانس بین المللی بودجه ریزی بر مبنای عملکرد
- (6) فرج وند، اسفندیار، 1384، فراگرد تنظیم تاکنترل بودجه، تبریز، فروش
- (7) فرزب، علیرضا، 1377، بودجه ریزی دولتی ایران، تهران، مرکز آموزش مدیریت دولتی
- (8) فرزب، علیرضا، 1384، نظام نوین بودجه ریزی در ایران، تهران، شرکت تعاونی کار آفرینان فرهنگ و هنر
- (9) چراغی، محسن. و خسروانی، محسن، 1393، امکان سنجی اجرای روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت در بودجه ریزی عملیاتی، فصلنامه ذیحساب، سال اول، شماره ی 1
- (10) قدرتی، حسن. و فتاحی، اقدس. و فتاحی، لایلا، بررسی موانع و مشکلات پیاده سازی سیستم بودجه ریزی عملیاتی در شهرداری قم، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی کاشان
- (11) مهران پور، حمید، 1392، بررسی موانع پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی، مجله اقتصادی، سال سیزدهم، شماره 4

## Why wouldn't be applicable performance budgeting system?

Shahrokh hooshmand

### Abstract

Performance budgeting consist of annual operation program accompanied by annual budget that shows the relation between amount of appropriated funds to any program with result of program execution.

Changing civil budgetary system to performance budgeting is unavoidable, and also legislator bounding the government to this change in five years development and permanent annual budget laws, but up to now some of obstacles and limitations are preventatives that includes no proportional regulations, lack of accrual accounting, control system weakness, political regards existence and so on.

On the other hand some essential actions to execute performance budgeting system to consist of revenue measurement's indicators preparation, training skilled manager and teaching them, establishing accrual accounting method, and cost accounting system, attention to operational audit. With performance budgeting's assistance to be able to carry out social justice and suitable source distribution in society.

**Keywords:** performance budgeting , accrual accounting , cost accounting , transparency , accountability , performance