



لَا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ

موضوع:

بودجه ریزی عملیاتی

استاد : جناب دکتر مجتبی پوراسد

بودجه‌ریزی عملیاتی

در بودجه‌ریزی عملیاتی علاوه بر تفکیک اعتبارات به وظایف، برنامه‌ها، فعالیتها، طرحها، حجم عملیات و هزینه‌های اجرای هر یک از عملیات دستگاه اجرایی طبق روشهای علمی مانند حسابداری قیمت تمام شده، روش اندازه‌گیری حجم کار و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اندازه‌گیری می‌شود و این هزینه‌ها مبنایی برای انعقاد قرارداد با دستگاه اجرایی برای تصویب و تخصیص اعتبارات خواهد بود.

بودجه عملیاتی شبیه به یک قرارداد پیمانکاری است. یک پیمانکار ابتدا شرح عملیات و خدمات خود را ارائه می‌دهد و بر اساس صورت وضعیت و شرح هزینه‌ها و نتایج کار خود، مبلغ قرارداد را دریافت می‌کند؛ یعنی در قبال عملیات انجام شده به پیمانکار وجه پرداخت می‌شود. در بودجه‌ریزی عملیاتی رابطه دولت با دستگاههای اجرایی شبیه به رابطه کارفرما با پیمانکار است. اعتبارات در قبال عملیات و نتایج کار مورد انتظار به دستگاههای اجرایی تخصیص می‌یابد. دستگاه اجرایی در قبال دریافت بودجه پاسخگو خواهد بود.



بنابراین در بودجه عملیاتی اعتبارات نه بر مبنای بزرگی و کوچکی دستگاه اجرایی بلکه برحسب بهای تمام شده حجم عملیات مورد انتظار تخصیص می‌یابد؛ برای مثال در تخصیص اعتبار برای وزارت بهداشت و درمان و آموزش پزشکی باید معلوم شود هدف از اعتبارات تخصیصی آموزش چه تعداد دانشجوی پزشکی عمومی و یا تخصصی است، در چه رشته‌ها، با چه کیفیتی و چه میزان مهارت و توانایی پزشکی و در راستای اجرای کدام برنامه یا نیاز دولت و برای چه مدتی مورد نظر است. دانشگاه‌های علوم پزشکی به عنوان پیمانکار و مجری برنامه‌های آموزشی پزشکی باید بتوانند نتایج مورد انتظار را در قبال دریافت اعتبارات به جامعه تحویل دهند.

در بودجه‌ریزی عملیاتی باید ابعاد کارایی و اثربخشی را به صرفه‌جویی در نظام بودجه‌ریزی سنتی اضافه کرد. در بودجه‌ریزی عملیاتی هدفها شفاف‌تر بیان و ارزیابی بودجه آسان‌تر می‌شود و در روش هزینه‌یابی آن به رابطه بین داده و ستاده‌ها توجه می‌شود.

نظام بودجه‌ریزی عملیاتی تلاشی برای پایه‌ریزی بخش دولتی (غیرتجاری) مشابه با نظام بازار و بخش تجاری است. بودجه‌ریزی عملیاتی، مدیران دولتی را متوجه این مسئله می‌کند که عایدات حاصل از هزینه‌های عمومی کدام‌اند؟ این عایدات را در سه مفهوم می‌توان بیان کرد (حسن‌آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۴، ص ۲۵-۲۸):

۱. اثر هزینه‌های عمومی چیست؟

۲. خروجیهایی که این اثر را به وجود می‌آورد کدام‌اند؟

۳. فرایندهایی که این خروجیها را به وجود می‌آورند کدام‌اند؟

منشأ بودجه‌ریزی عملیاتی، به بودجه‌ریزی برنامه‌ای یعنی اولین نظام بودجه‌ریزی آمریکا برمی‌گردد که در سال ۱۹۴۹ کمیسیون هوور آن را پیشنهاد کرد. این کمیسیون در پی آن بود که کانون توجه را از ورودیها به تمرکز بر وظایف، فعالیتها، هزینه‌ها و دستاوردهای دولت تغییر دهد. بنابراین بودجه عملیاتی به جای تأکید بر اقلام هزینه‌ها، به توصیف خروجیهای مورد انتظار می‌پردازد که از یک وظیفه یا فعالیت خاص (مانند آموزشی، بهداشت) به وجود می‌آید. یکی از انتقادات به بودجه عملیاتی آن است که این روش بودجه‌ریزی به اندازه کافی قادر نیست برنامه‌ها را با هزینه‌ها مرتبط سازد.



در پاسخ به پیشنهاد کمیسیون هوور کنگره آمریکا در اصلاحیه قانون امنیت ملی سال ۱۹۴۹ توصیه کرد تا از بودجه عملیاتی در ارتش استفاده شود. در سال ۱۹۵۰ در چهارچوب قانون «روشهای حسابداری جدید» استفاده از این روش در دولت فدرال الزامی شد. بدین ترتیب بودجه‌ریزی عملیاتی از سال ۱۹۵۰ در آمریکا از طریق محاسبه هزینه هر واحد فعالیت آغاز شد. وزارت دفاع آمریکا مجموعه‌ای از طبقه‌بندی جدید را پیشنهاد کرد که در همه خدمات دولتی استفاده شدنی بود. این طبقه‌بندی شامل پرداختهای پرسنلی، هزینه‌های نگهداری و عملیات، هزینه‌های تحقیقاتی و هزینه‌های توسعه بود (کردبجه، ۱۳۸۴، ص ۹). میراث توصیه‌های کمیسیون هوور این بود که گام بزرگی در تغییر نظام بودجه‌ریزی از ورودی محور به نظام بودجه‌ریزی خروجی محور برداشته شد. بودجه‌ریزی عملیاتی باید بین ساختار برنامه‌ای و ساختار سازمانی هماهنگی ایجاد کند. این بودجه‌ریزی پایه‌ای برای تدوین تفاهم‌نامه‌های عملکردی با مدیران و برنامه‌ها در دستگاههای اجرایی است. بودجه‌ریزی عملیاتی ایجاب می‌کند که توالی همه اولویت‌بندیها طوری باشد که نتوان از انتخابهای مشکل پرهیز کرد.

در بودجه عملیاتی تمام اهداف کوتاه‌مدت کمی و مشخص شده و به ترتیب اهمیت اولویت‌بندی می‌شوند. اهداف سالانه از چهارچوب راهبردی (استراتژیک) نشئت می‌گیرند. سپس سقف بودجه سازمانی از مرکز اعلام می‌شود. اهداف بلندمدت، اهداف کمی و راهبردها با سقفهای هزینه‌ای برای سال بعد تعدیل می‌شوند. بودجه‌ریزی عملیاتی مانند PPBS بر برنامه‌ریزی و مانند MBO بر اهداف تأکید دارد. اهداف در PPBS بلندمدت و استراتژیک است در حالی که اهداف در MBO کوتاه‌مدت است (Anders, 2001, p. 24).



تعریف و روش کار بودجه عملیاتی

بودجه‌ریزی عملیاتی یک برنامه سالانه است که در آن رابطه بین منابع مالی تخصیص یافته و نتایج حاصل از اجرای هر برنامه با شاخصهای کمیت‌پذیر نشان داده می‌شود. از نظر فیلدینگ اسمیت بودجه عملیاتی منابع را بر مبنای نیل به نتایج مشخص و قابل سنجش تخصیص می‌دهد (پناهی ، ۱۳۸۳ ، ص ۳). در کنفرانس مجالس ایالتی ، بودجه‌ریزی عملیاتی چنین تعریف شد: «تخصیص منابع برای نیل به اهداف خاصی و نتایج قابل اندازه‌گیری هر برنامه» (NCSL, 1994, p. 2).

بودجه‌ریزی عملیاتی فرایند برقراری رابطه بین نتایج مورد انتظار با سطوح بودجه تعریف می‌شود (GAO, 1997, p.1). این دیدگاه را کمیسیون هوور در سال ۱۹۴۵ و انجمن مدیریت بین‌المللی شهری در اوایل ۱۹۳۸ مطرح کردند. کمیسیون هوور معتقد بود در بودجه‌های عملیاتی باید توجه روی ویژگی عملکرد نسبی کاری که باید انجام شود یا خدماتی که باید ارائه شود متمرکز باشد نه روی چیزهایی که باید خریداری شود ؛ زیرا اشیاء خریداری شده ابزارهایی برای نیل به یک نتیجه‌اند نه خود نتایج (Anders, 2001, p. 18). بودجه‌ریزی عملیاتی همچنین بیانگر روشهایی برای اندازه‌گیری منابع یا ورودیها در برابر خروجیها یا ستاده‌هاست و اینکه چگونه فعالیتها به نتیجه منجر می‌شوند (Hatry, 1989, p. 473) . International City Management Association

امروزه بودجه‌ریزی عملیاتی معروف به بودجه‌ریزی برای نتایج است (Schick, 1990, p. 26 and (OECD, 1994, 1995). این اندیشه به جای تأکید بر مخارج دولت

به عملکرد برنامه‌های دولت توجه دارد. رویکرد این نوع بودجه‌ریزی عبارت است از:

۱. تمرکز بر شاخصهای اندازه‌گیری نتایج و پیامدهای عملکرد در ارتباط با فرایند برنامه‌ریزی استراتژیک.

۲. تأکید بر کنترل عدم تمرکز و حذف بوروکراسی در تصمیم‌گیری بودجه.

۳. تغییر در پاسخگویی در قبال رعایت مقررات به پاسخگویی در قبال نتایج (Anders, 2001, p. 20).

بودجه عملیاتی یک روش مکانیکی در تخصیص منابع نیست. در روش مکانیکی منابع مالی معینی برای سطح معینی از عملکرد تخصیص می‌یابد. در این روش ممکن است به دلیل پایین در نظر گرفتن اهداف و تحقق عملکرد مورد نظر مسئولیت پاسخگویی مدیران کاهش یابد. در بودجه‌ریزی عملیاتی کارایی و اثربخشی مورد نظر است. در کارایی استفاده بهینه از منابع و امکانات مادی و انسانی مورد توجه است. اما اثربخشی نشان می‌دهد که تا چه حدی عملیات به نتایج مورد انتظار منجر شده است؛ یعنی عملکرد حاصل از به کارگیری منابع چقدر است و چگونه حاصل شده است.

بودجه‌ریزی عملیاتی فرایند تنبیهی نیست. در **روش تنبیهی** به دلیل عدم نیل به نتایج مورد انتظار منابع مالی کاهش می‌یابد. مدیریتها، برنامه‌ها و منابع مالی تغییر می‌یابند. بودجه عملیاتی از دو فرایند معکوسی تشکیل شده است؛ یعنی هم از بالا به پایین و هم از پایین به بالا به طور هم‌زمان اجرا می‌شود (پناهی، ۱۳۸۳، ص ۵).

بودجه عملیاتی همه فعالیت‌های مستقیم و غیرمستقیم مورد نیاز در برنامه را در بر می‌گیرد و نیز برآوردی از هزینه همه فعالیت‌هاست. در این روش به هر دستگاهی بودجه‌ای متناسب با حجم عملیاتی که انجام می‌دهد تخصیص می‌یابد. دستگاه‌های مجری باید پاسخگوی این سؤال‌ها باشند که با اعتبارات تخصیصی چه کاری را انجام داده‌اند و آیا نتایج و منافع حاصل حداقل معادل با هزینه‌های انجام شده است یا خیر؟ مخارج دولتی چه منافع مادی و غیر مادی را به دنبال داشته است؟ هر دستگاه اجرایی در قبال فعالیت‌ها و خدماتی که ارائه می‌دهد اعتبار دریافت می‌کند. به صرف اینکه دستگاهی وجود خارجی دارد و برای اداره آن و موجودیتش هزینه‌هایی باید صرف شود اعتبار تخصیص داده نمی‌شود. بودجه‌ریزی عملیاتی هم برنامه‌ریزی و هم ارزیابی است که اعتبارات هزینه شده تا چه حدی نتایج مورد انتظار را به ارمغان آورده است. در این روش بخش‌های مختلف اداری بر اساس استانداردها یا شاخص‌های عملکردی پاسخگو هستند. برای این منظور به مدیران اختیار عمل بیشتری تفویض می‌شود و لازم است از مشارکت مدیران در سیاست‌گذاریها، تدوین برنامه‌های راهبردی، تعیین اولویت‌ها و ارزیابی عملکرد استفاده شود. بودجه عملیاتی بین برنامه‌های راهبردی، اهداف بلندمدت و تخصیص منابع برای رسیدن به نتایج مورد نظر رابطه برقرار می‌کند.

با مرتبط ساختن برنامه‌های بودجه‌بندی شده و عملکرد، پاسخگویی دولت در برابر مردم و قانون‌گذار افزایش می‌یابد. در بودجه عملیاتی قبل از تخصیص منابع از مدیران می‌خواهند به این سؤالات پاسخ دهند. وضع فعلی چگونه و کجاست، می‌خواهیم کجا برویم، چگونه باید به این اهداف برسیم و چگونه باید مسیر پیشرفت خود را اندازه‌گیری کنیم. پس از تخصیص منابع باید به این سؤالات پاسخ داد که تا چه حدی از منابع و امکانات تخصیصی استفاده مفید شده است؟ تا چه حدی به اهداف مورد نظر رسیده‌ایم یعنی نتایج حاصل تا چه حدی با نتایج مورد انتظار مطابقت دارد؟ این نتایج تا چه حدی به تحقق برنامه‌های دولت کمک کرده و رفاه عمومی را افزایش داده است؟

این بودجه‌ریزی طراحی شد تا کارایی بلندمدت فعالیتهای دولت را بهبود دهد. در این روش بودجه‌ریزی مبتنی بر همبستگی بین آنچه دولت انجام می‌دهد و پولی که خرج می‌کند، به مدیران امکان می‌دهد تا حجم کار و هزینه هر واحد محصول را اندازه‌گیری کنند. بودجه از حاصل ضرب هزینه هر واحد خروجی در تعداد محصولات و خدمات مورد نیاز در سال آینده به دست می‌آید. تأکید بر گستردگی و بزرگی بودجه و اندازه دولت نیست بلکه به اندازه‌گیری حجم کار دستگاه اجرایی توجه می‌شود. تأکید بر کاری است که باید انجام شود نه فواید و اهداف آن کار. بودجه‌ریزی عملیاتی فرایند بودجه‌ای دولت‌گستر نیست بلکه تأکید بر انسجام اطلاعات فعالیتها و بودجه‌ریزی است (World Bank, 1998, p. 12).

بودجه‌ریزی عملیاتی چرایی انجام هزینه‌هاست؛ زیرا بر نتایج به دست آمده تمرکز دارد و نه بر پول خرج شده؛ یعنی بر آنچه با پول هزینه شده به دست آمده است تأکید دارد نه صرفاً به مقدار پولی که برای آن فعالیت هزینه شده است. بودجه‌ریزی سنتی به امکانات و اعتبارات مورد استفاده برای اجرای فعالیتها توجه دارد، در حالی که بودجه عملیاتی به انجام دادن است درست فعالیتها و برنامه‌هایی که وظایف اصلی دستگاه اجرایی است توجه دارد. در بودجه‌ریزی مدرن سعی می‌شود اهداف فعالیتهای دولت شناسایی شود و ستانده‌ها و نتایج در ارتباط با این اهداف اندازه‌گیری شوند. یکی از عوامل مهم در این راستا، طبقه‌بندی مخارج برحسب «برنامه» «برنامه فرعی» و «فعالیت» است. لازم است رابطه این طبقه‌بندیها با اهداف تبیین شود؛ برای مثال می‌توان بین مخارجی که صرف بهداشت عمومی می‌شود با اهداف کلی دولت در برنامه‌های پیشگیری و مراقبت بهداشتی ارتباط برقرار کرد. به طوری که اعتبارات به عملیات بی‌هدف بهداشت عمومی تخصیص داده نمی‌شود بلکه به عملیات هدفمند و نتایج مورد توقع پرداخت می‌شود. خلاصه آنکه اساس نظام بودجه‌ریزی سنتی (یا هزینه‌ای) آن است که اعتبارات کجا و چگونه هزینه شده است. اما اساس نظام بودجه‌ریزی عملیاتی آن است که اعتبارات برای چه اهداف و نتایجی هزینه خواهد شد. بنابراین در بودجه عملیاتی اعتبارات به «نتیجه» تخصیص داده می‌شود نه به «هزینه».

اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی

با اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی این دو هدف تحقق می‌یابد:

الف) بهبود تصمیم‌گیری مدیریت بخش عمومی ،

ب) بهبود ارائه خدمات و محصولات.

برنامه‌ریزان برای تصمیم‌گیری بهتر نیازمند اطلاعات کامل‌اند که بودجه‌ریزی عملیاتی این اطلاعات را در اختیار آنها قرار می‌دهد. هدف غایی از بودجه‌ریزی عملیاتی کمک به تصمیم‌گیرندگان برای اتخاذ تصمیمات عقلایی جهت تخصیص بهینه منابع است. از طرف دیگر نیروهای اجرایی با رویکردهای مدیریت کیفیت در سازمان می‌توانند عملیات و خدمات را بهبود دهند. بنابراین انتظار می‌رود اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی باعث اصلاح مدیریت بخش عمومی و افزایش اثربخشی مخارج دولت شود. شفاف‌سازی ، افزایش کارایی و افزایش اثربخشی بودجه از ویژگیهای اساسی بودجه‌ریزی عملیاتی است.

مزایای بودجه‌ریزی عملیاتی

بودجه‌ریزی عملیاتی دارای منافع و دستاوردهای زیر است:

۱. افزایش پاسخگویی عمومی در قبال استفاده از منابع و اعتبارات کشور ،
۲. تأکید مدیران و دستگاههای اجرایی برای نیل به نتایج موردنظر ،
۳. مدیریت بر مبنای عملکرد بهتر (بودجه‌ریزی ستانده محور) ،
۴. بهبود نحوه تخصیص منابع هدف‌گرا ،
۵. تقویت پاسخگویی مدیران دستگاهها به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور طبق مفاد موافقت‌نامه‌های امضا شده ،
۶. ایجاد فرایند منطقی تصمیم‌گیری که مستقیماً با فرایند برنامه‌ریزی ، اجرا ، کنترل ارزیابی و گزارش عملکرد در ارتباط باشد ،
۷. برقراری رابطه بین برنامه‌ها و اهداف بلندمدت سازمان ،
۸. محاسبه بهای تمام شده هر واحد خدمات و فعالیت ،
۹. تسهیل نظارت بر اجرا و عملکرد بودجه توسط دستگاههای نظارتی و مجلس .

فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی از سه مرحله تشکیل شده است:



ب) برآورد هزینه‌ها ، اعتبارات برنامه‌ها و فعالیتهای لازم برای تحقق اهداف ،



الف) تعیین اهداف و نتایج مورد انتظار ،



ج) تعیین شاخصهای کمی برای برآورد عملکرد هر برنامه یا فعالیت.

ویژگی مهم نظام بودجه‌ریزی عملیاتی تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی عمومی است. تجربیات نشان می‌دهد که موفقیت در این نظام منوط به تداوم بودجه‌ریزی عملیاتی به وسیله دستگاههای

اجرایی و کاربرد استانداردهای عملکرد خدمات و فعالیتهاست. برای تحقق این امر لازم است:

الف) شاخصهای عملکرد تعیین و تعریف شوند. این شاخصها باید به گونه‌ای طراحی شوند که کمیت‌پذیر و قابل اندازه‌گیری باشند.

ب) دستگاههای اجرایی استقلال بیشتری داشته باشند تا قادر شوند بهترین و کاراترین روش ارائه خدمات را تعیین کنند.

ج) تغییرات در عوامل انگیزشی و تشویقی برای مدیران دستگاههای اجرایی پیش‌بینی شود.

مهم‌ترین عامل نظام بودجه‌ریزی عملیاتی «برنامه» است. برنامه مجموعه‌ای از فعالیتها یا طرحهای یک دستگاه اجرایی است که با استفاده از منابع موجود به نیل اهداف عملیاتی کمک می‌کند. اهداف عملیاتی هر برنامه باید برآوردشدنی باشند. بنابراین بودجه‌ریزی و نظام حسابداری بودجه‌ای باید به نحوی باشد که هزینه‌ها و درآمدهای هر برنامه یا فعالیت برای برنامه‌ریزان قابل محاسبه و برآورد شود.

نظام بودجه‌ریزی عملیاتی باید دارای سه مشخصه شود:

الف) ساختار برنامه در یک چهارچوب برنامه‌ریزی راهبردی تعریف شود؛ برای مثال:

هدف راهبردی: کمک به سازمان حمل و نقل جاده‌ای برای کاهش تصادفات و مرگ و میر جاده‌ای،

هدف عملیاتی:

اصلاح ۵۰ درصد از نقاط حادثه‌خیز جاده‌ها تا سال ۱۳۹۰،

تعریض ۵۰ درصد از جاده‌های باریک تا سال ۱۳۹۰،

هدف عملیاتی سالانه: اصلاح نقاط حادثه‌خیزی که در سال بیش از ۳۰ مورد تصادف به وجود می‌آورد.

ب) چهارچوب بودجه به گونه‌ای باشد که امکان تصمیم‌گیری و اولویت‌بندی را تسهیل کند.

ج) ساختار نظام بودجه‌ریزی امکان پاسخگویی را تقویت کند (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۵۳-۵۴).

مفاهیمی در بودجه‌ریزی عملیاتی

مأموریت. وظیفه اصلی و فلسفه وجودی یک سازمان ، یک دستگاه اجرایی یا یک برنامه است.

برنامه. عملیات سازمان‌یافته با اهداف کمیت‌پذیر یک دستگاه اجرایی است که دارای وظیفه ، بودجه ، پرسنل و هدف مشخصی است.

فعالیت. اقدامات کمیت‌پذیر با هدف مشخص که برای تحقق اهداف هر برنامه اجرا می‌شود. یک فعالیت مجموعه وظایفی است که ورودیها را به یک محصول یا خروجی تبدیل می‌کند.

عملکرد. اقدامات انجام شده به وسیله یک دستگاه اجرایی برای تبدیل داده (منابع) به ستاده (نتایج) از طریق فرایند خاصی است. داده‌ها ، فرایند ، ستاده‌ها و نتایج را مجموعاً زنجیره عملکرد گویند.

اهداف عملکرد. میزان اهداف کمی مورد نظر است که مبنایی برای مقایسه با عملکرد واقعی است. اهداف باید در هر برنامه و برای هر شاخص و در زمان گزارش به صورت روشن بیان شود. بنابراین هدف عملکردی نتایج مورد انتظار کمی در

چهارچوب زمان و با هزینه‌ای معین است ؛ برای مثال ۵ درصد از مشتریان در سال آینده مورد تشویق مادی قرار می‌گیرند در صورتی که مبلغ این تشویقها از X ریال افزایش نیابد.

ارزشیابی عملکرد (برنامه). یعنی آزمون آماری و دقیق هر برنامه مبنی بر اینکه آثار اجرای آن برنامه در کسب نتایج چگونه بوده است (کردبچه ، ۱۳۸۵ ، ص ۲-۴).

شاخصهای عملکرد. موضوع مورد اندازه‌گیری ابعاد مختلف عملکرد است. مانند تعداد ارباب رجوع ناراضی در صدور گذرنامه.

شاخصهای قابل اندازه گیری در زنجیره عملکرد عبارت اند از:

الف) **داده ها.** منابع مورد استفاده برای تولید محصول و یا ارائه خدمات است. منابع به کار رفته ممکن است به صورت مبلغ هزینه یا ساعات کارکرد باشد.

ب) **ستاده ها.** کالای تولید شده یا خدمات ارائه شده توسط یک برنامه یا فعالیت است. ستاده مطلوب دارای ویژگیهای زیر است:

۱. کالاها و خدمات برای افراد و سازمانهای خارج از دستگاه اجرایی تهیه و ارائه شود.

۲. کالاها و خدمات برای مصارف نهایی و در فرایند داخلی ستاده واسطه ای به کار نمی رود.

۳. در رسیدن به نتایج برنامه ریزی شده کمک می کند.

۴. تحت کنترل مستقیم و غیرمستقیم دستگاه اجرایی است.

۵. ستاده ها حاوی اطلاعاتی درباره عملکرد، قیمت، کیفیت و کمیت است.

۶. ستاده ها حاوی اطلاعاتی است که می تواند مبنای مقایسه عملکرد در طول زمان یا سایر تولیدکنندگان بالقوه و واقعی باشد (Diamond, 2006, p.34).

مثال:

ستاده. ارائه خدمات مشاوره در خط مشی گذاری ،

معیار عملکرد. قضاوت و اظهارنظرها.

کمیت. تعداد خدمات مشاوره ای ،

کیفیت. رضایت رئیس دستگاه اجرایی و کارکنان.

ج) نتیجه (پیامد). وضعیتی است که میزان نیل به اهداف برنامه یا فعالیت را نشان می دهد. پیامد هر اثر ایجاد شده به وسیله سازمان است که بر روی اشخاصی که در آن سازمان کار نمی کنند یعنی محیط سازمان تأثیر می گذارد. نتایج برحسب درصد تحقق هدف یا مقدار رسیدن به هدف اندازه گیری می شود. شاخص نتایج ابعاد مختلف خدمات و کالا می تواند باشد ، مانند درجه کیفیت کالا و خدمات ارائه شده ، میزان رضایت ارباب رجوع ، درصد محصولات سالم یا معیوب.

۱. **نتایج نهایی.** نتایج حاصل از فعالیتهای یک برنامه که قصد رسیدن به آن وجود دارد و یا مورد انتظار است. این نتایج رابطه مستقیمی با وظیفه دستگاه اجرایی دارد ، مانند فقرزدایی ، محیط زیست سالم ، بیماران معالجه شده ، فارغ التحصیلان شاغل ، کسب مدال طلا در جام جهانی ، درصد فروش و سود مورد نظر.

۲. **نتایج میانی.** وضعیتها و رفتارهایی است که حاصل کار دستگاه اجرایی است و انتظار می رود به نتیجه نهایی منجر شود ، اما خود به تنهایی نتیجه نهایی نیستند. نتایج میانی غالباً قبل از نتایج نهایی حاصل می شود ؛ برای مثال وقتی که تیم ورزشی یک باشگاهی به دنبال تمرینات سخت و کافی نسبت به تیم باشگاه دیگری برنده می شود به نتیجه میانی رسیده است. اما نتیجه نهایی آن است که در بازیهای بین المللی یا جام جهانی بتواند برنده شود ، در این صورت این یک نتیجه نهایی است. همچنین برخورداری کالا و خدمات از کیفیت مورد نظر و رضایت مشتری از نتایج میانی است ، زیرا نیل به این دو نتیجه میانی به افزایش سود و فروش شرکت کمک می کند.

۳. **کیفیت.** یک یا چند ویژگی مناسب محصولات و خدمات را نشان می دهد که با نتیجه خدمات متفاوت است. کیفیت نوعی نتیجه میانی است ؛ مانند درجه انطباق غذا با نیازها و سلیقه های مشتریان یا فاصله زمانی بین درخواست خدمات و دریافت خدمات (در رستوران) کمتر از ۵ دقیقه.

۴. **رضایت مشتری.** یعنی سطح رضایت ابراز شده از سوی ارباب رجوع (یا مشتریان) در مورد ابعاد خدمات ارائه شده مانند به هنگام بودن ، در دسترس بودن ، لذت و مطلوبیت حاصل از مصرف کالا و خدمات.

(د) کارایی. به استفاده بهینه از منابع و امکانات مادی و انسانی کارایی گویند. کارایی نشان می‌دهد که از منابع تا چه حدی استفاده مفید و بیشتری شده است. کارایی با

بهره‌برداری صحیح از منابع مرتبط است و جنبه کمی دارد. **کارایی را به طرق مختلف می‌توان اندازه‌گیری کرد:**

نسبت ستاده به داده: این نسبت نشان می‌دهد که به ازای هر واحد منابع به کار رفته چه مقدار ستاده حاصل شده است. منابع می‌تواند تعداد کارکنان ، ساعات کار ، نفر .

ساعت ، منابع مالی و زمان صرف شده باشد ؛ مانند تعداد اتومبیل‌های تولید شده به ازای هر نفر . ساعت کارکرد کارگران در سال . هر قدر این نسبت افزایش یابد کارایی کارگران بالاتر می‌رود. همچنین تعداد گذرنامه‌های صادر به ازای هر نفر کارمند در سال هر قدر بالا باشد کارایی کارکنان اداره گذرنامه افزایش می‌یابد.

نسبت داده به ستاده: این نسبت معکوس نسبت بالاست که به آن هزینه هر واحد نیز گویند. در این نسبت اگر داده‌ها را مجموع مخارج منظور کنیم آن گگاه هزینه هر واحد ستاده به دست می‌آید ؛ برای مثال اگر ۱۰ میلیون ریال هزینه بابت ایاب و ذهاب ۲۰ نفر کارمند یک اداره‌ای در ماه پرداخت شود ، هزینه ایاب و ذهاب هر نفر ۵۰۰ هزار ریال در ماه خواهد بود. در مثال دیگر اگر در سال ۱۰۰ میلیون ریال صرف صدور ۲۰ هزار گذرنامه شود هزینه صدور هر گذرنامه ۵ هزار ریال خواهد بود. همچنین هزینه تعمیرات اتومبیل یک سازمان به ازای هر کیلومتر کارکرد در جاده کمتر باشد کارایی بالاست. تعداد روزهای کارکرد هر مکانیک در تعمیرات و باز و بستن گیربکس کمتر باشد کارایی بالاست.

نسبت بازده واقعی به بازده استاندارد (مورد انتظار): این نسبت مقدار کار انجام شده را به مقدار کاری که باید انجام گیرد اندازه‌گیری می‌کند که

به آن راندمان نیز گویند. برای مثال اگر یک کارخانه قطعه‌سازی در یک شیفت کاری روزانه ۱۲۰ قطعه تولید کند ، اما میزان تولید استاندارد آن

بر اساس مطالعات فنی ، مهندسی ، کارسنجی و زمان‌سنجی ۱۵۰ قطعه باشد در این صورت کارایی کارکنان این کارخانه برابر است با

$$\frac{۱۲۰}{۱۵۰} = ۸۰\%$$

، بر اساس این مفهوم از کارایی می‌توان راندمان کارخانه را از نسبت ظرفیت فعلی (عملی) به ظرفیت (اسمی) استاندارد) به دست آورد

(ابطحی و کاظمی ، ۱۳۸۳ ، ص ۹)

نشان می‌دهد که تا چه حدی عملیات به نتایج مورد انتظار منجر شده است. به عبارت دیگر به میزان و درصد تحقق اهداف مورد نظر اثر بخشی گویند. اثر بخشی به عملکرد و تأمین رضایت کارکنان و ارباب رجوع نیز مربوط می‌شود و جنبه کیفی دارد؛ برای مثال یک مدیر کارخانه ممکن است با تولید محصول زیاد آمار ستاده (تولید) خود را بالا ببرد، حتی این آمار زیاد را در سطح کارایی بالایی حفظ کند؛ اما اگر این کار با تهدید و فشار بیش از حد به کارگران انجام شود در این صورت اثر بخش نخواهد بود. همچنین اگر تیم پزشکی بیمارستانی از تمام امکانات انسانی و تجهیزاتی برای معالجه و جراحی بیماری استفاده کند، اما بیمار فوت کند در این صورت فعالیت تیم پزشکی این بیمارستان اگرچه کارایی داشته اما اثر بخش نبوده است؛ زیرا به هدف که همانا بازیافت سلامتی بیمار و زنده ماندن اوست نرسیده است.



صرفه جویی



تدائیری برای استفاده از منابع و داده‌ها به اندازه مورد نیاز و معقول (مناسب) که در فرایند تولید ستاده مصرف می‌شود و مانع از اتلاف و تضييع منابع می‌شود. هدف از صرفه جویی کنترل هزینه‌ها و منابع مورد استفاده برای حصول نتیجه معین و مورد نظر است. صرفه جویی کم مصرف کردن نیست بلکه درست مصرف کردن است؛ یعنی مصرف به موقع، بجا و مناسب و به اندازه نیاز؛ برای مثال تولید لامپهای روشنایی کم مصرف در مقایسه با لامپهای پرمصرف اقدامی برای صرفه جویی در مصرف برق است. همچنین اتخاذ روشهای فنی در تولید اتومبیلهایی با سوخت کم نسبت به اتومبیلهایی با سوخت بالاتر اقدامی برای صرفه جویی در مصرف بنزین است

طبق تعریف آژانس بهره‌وری اروپا. بهره‌وری درجه استفاده مؤثر از هر یک از عوامل تولید است. بنابراین بهره‌وری نسبت بازده به یکی از عوامل تولید (زمین، سرمایه، کار و سازماندهی) است (ابطحی و کاظمی، ۱۳۸۳، ص ۴-۶). زمانی یک دستگاه اجرایی بهره‌وری دارد که از هر یک از عوامل تولیدش به طور مؤثر استفاده کند. بنابراین باید کارایی، اثربخشی و صرفه جویی داشته باشد.



بهره‌وری

پس:

بهره‌وری = کارایی + اثربخشی + صرفه جویی

طبق ماده ۵ قانون برنامه توسعه چهارم تمامی دستگاههای اجرایی و استانی مکلفاند در تدوین اسناد ملی، بخشی، استانی سهم ارتقای بهره‌وری کل عوامل تولید در رشد مربوطه را تعیین کنند و الزامات و راهکارهای لازم برای تحقق آنها را برای تحول کشور از اقتصاد نهاده‌محور به اقتصاد بهره‌ور محور مشخص کنند. به طوری که سهم بهره‌وری کل عوامل تولید در رشد تولید ناخالص داخلی حداقل به یک‌سوم برسد. هدف‌گذاریهای هر بخش و زیربخش با شاخصهای ستانده به نهاده مشخص شود. به طوری که متوسط رشد سالانه بهره‌وری نیروی کار، سرمایه و کل عوامل تولید به حداقل ۵/۳، ۱۰ و ۵/۲ درصد برسد.

چهارچوب تجزیه و تحلیل سازمانهای بخش عمومی

انجام اصلاحات در راستای اثربخشی مستلزم توجه به مشخصات متفاوت دستگاههای اجرایی عمومی است. سازمانها را به منظور بودجه‌ریزی عملیاتی به چهار گروه می‌توان تقسیم کرد:

گروه اول. سازمانهایی که ستاده‌ها و نتایج آنها قابل اندازه‌گیری و مشاهده‌شدنی است. آنها را سازمانهای تولیدی گویند.

گروه دوم. سازمانهایی که ستاده‌های آنها قابل مشاهده و اندازه‌گیری است ، اما نتایج آنها قابل اندازه‌گیری و مشاهده نیست. آنها را سازمانهای رویه‌ای گویند.

گروه سوم. سازمانهایی که ستاده‌های آنها به سهولت قابل مشاهده یا اندازه‌گیری نیست ، اما نتایج آنها قابل اندازه‌گیری است. آنها را سازمانهای هنری گویند.

گروه چهارم. سازمانهایی که نتایج و ستاده‌های آنها به سختی قابل مشاهده یا اندازه‌گیری است ، آنها را سازمانهای کتیبه‌ای گویند.

نتایج مورد انتظار

قابل مشاهده یا اندازه گیری	غیر قابل مشاهده یا اندازه گیری	
	سازمان تولیدی	سازمان رویه‌ای
قابل مشاهده یا اندازه گیری		
ستاده‌ها (خروجی)		
غیر قابل مشاهده یا اندازه گیری	سازمان هنری	سازمان کتبی‌های

نمودار ۲-۴ انواع سازمانهای بخش عمومی بر حسب نتایج و ستاده‌ها (Mascarenhas, 1996, p. 23).

نتایج بیانگر تأثیر خروجی است. بودجه‌ریزی عملیاتی هم مبتنی بر خروجی و هم مبتنی بر نتایج است. بسیاری از نتایج را به سختی می‌توان مستقیماً اندازه‌گیری کرد؛ برای مثال امنیت اجتماعی بیشتر و یا اندازه‌گیری آن پیچیده است، مانند میزان کاهش فساد اداری. خروجی تحت کنترل دستگاه اجرایی است، اما عوامل خارجی پیش‌بینی‌ناپذیر نتایج نهایی را تعیین می‌کند. نتایج ممکن است قابل تفسیر باشد و آثار جانبی داشته باشد خواه مورد نظر دولت باشد یا نباشد (Diamond, 2006, p. 34). دفتر مدیریت بودجه (OMB) در آمریکا بر نتایج مورد نظر تأکید و تمرکز دارد (Groszyk, 2001, p. 140).

شاخصهای عملیاتی

برای اندازه‌گیری فعالیتهای یک برنامه و یا عملیات یک سازمان باید از شاخص استفاده شود. فعالیت ، عملیات هر یک از برنامه‌هاست. برای اندازه‌گیری حجم فعالیت باید شاخص عملکرد خاصی را به نام

انتخاب کرد. واحد حجم کار شاخصی برای اندازه‌گیری حجم عملیات هر فعالیت است. شاخصهای عملکرد باید در چهارچوب اهداف برنامه یا وظایف دستگاه اجرایی باشد. این اهداف باید مشخص ، تفکیک شده ، قابل اندازه‌گیری و کمیت‌پذیر باشند. بنابراین شاخص عملکرد رابط بین اهداف ، منابع (داده‌ها) و نتایج (ستاده‌ها) محسوب می‌شود. شاخص عملکرد باید طوری طراحی شود که بیانگر این مشخصات باشد: بهره‌وری ، هزینه واحد ، زمان مورد نیاز ، تقاضا برای خدمات ، در دسترس بودن خدمات و نتایج مورد انتظار (کردبچه ، ۱۳۸۵ الف ، ص ۱۰). شاخصها باید ویژگیهایی داشته باشند تا بتوان درباره نتیجه و کیفیت و کمیت عملیات و فعالیتهای ارزیابی و قضاوت کرد. آنها را باید طوری انتخاب کرد که بتواند عملکرد یک برنامه را به روشنی نشان دهد.

ویژگی شاخصهای عملیاتی:

.شاخصها باید بین اهداف عملیاتی ، مأموریت و رسالت سازمان رابطه برقرار کنند.

.شاخصها باید جامعیت داشته باشند و بتوان برای انواع فعالیتهای مشابه سازمانهای مختلف استفاده کرد تا عملکرد سازمانها مقایسه پذیر شود.

.شاخصها باید گروههای عمده هزینه ای یک سازمان را دربر گیرند.

.شاخصها باید دستاوردهای اصلی یک برنامه را آشکار کنند.

.شاخصها باید برای تصمیم گیران و مدیران وسیله اندازه گیری معتبر و برای قانون گذاران قابل ارزیابی و پیگیری و برای عموم مردم قابل درک باشند (پناهی ، ۱۳۸۳ ، ص ۱۴).

.شاخص عملیات باید شمارش پذیر و کمی باشد.

.با گذشت زمان واحد اندازه گیری ، مقدار و ارزش خود را از دست ندهد.

.در انتخاب شاخص از واحد اندازه گیری حجم کار مرتبط با آن عملیات فنی استفاده کرد.

.شاخص عملیات بتواند حجم واقعی عملیات انجام شده را بیان کند.

.بهای تمام شده هر واحد حجم کار را بتوان محاسبه کرد (فرزیب ، ۱۳۸۴ ، ص ۲-۵۱).

.شاخص باید آثار سازمان را آشکار کند.

.شاخص باید موفقیت سازمان را به نمایش بگذارد.

.شاخص باید پاسخگوی پرسشهای قانون گذاران باشد ؛ زیرا شاخص ملاک تصمیم گیری آنان محسوب می شود.

.مناسب و روایی باشد. آیا شاخص با توجه به اهداف دولت در انجام دادن خدمات خاصی واقعاً نشان می دهد که نیاز یا خواسته مشتریان تأمین شده است ؟

.منحصر به فرد باشد. آیا شاخص مشخصات اثربخشی را که سایر شاخصها ندارند دربر دارد ؟

.کاملیت. آیا فهرست همه شاخصها امکان سنجش همه اهداف را میسر می سازند ؟

.قابلیت فهم. آیا شاخص درک پذیر است ؟

.هزینه. آیا شاخص از نظر هزینه جمع آوری اطلاعات ، معقول و مقرون به صرفه است ؟

.به موقع بودن. آیا داده ها را می توان سریع به دست آورد تا مدیران و کارشناسان بتوانند قبل از آنکه آنها قدیمی و منسوخ شوند از آنها استفاده کنند ؟

.دقت و اعتبار. آیا داده های به اندازه کافی دقیق و معتبر می توان به دست آورد (Anders, 2001, p. 25)

مثالهایی از واحد حجم کار (شاخص عملیات) را در فعالیتهای مختلف می بینیم:

فعالیت	واحد حجم کار
۱. مدیریت مدارس آموزشی	تعداد کلاسهای ۴۰ نفره
۲. آموزش دانشگاهی	تعداد دانشجوی فارغ التحصیل شده
۳. درمانگاه واحد اورژانس	تعداد بیماران ویزیت شده
۴. چاپخانه	تعداد اوراق کتابهای چاپ شده
۵. نقاشی ساختمان	متر مربع نقاشی پلاستیک بی عیب
۶. بتون ریزی	متر مکعب بتون

شاخصها می توانند عناوین کلی و کمی داشته باشند. مثالهایی از شاخصهای کلی و کمی و واحد سنجش آنها در مورد امور فرهنگی، پژوهشی و سینمایی به شرح جدول ۱-۴ است.

۱ - شاخصهای ورودی.

این شاخصها میزان منابعی را که برای اجرای برنامه‌های سازمان و رسیدن به نتایج لازم است نشان می‌دهد. از این شاخصها برای نشان دادن هزینه‌های کل ، ترکیب منابع ، میزان منابع تخصیصی در مقایسه با سایر برنامه‌ها استفاده می‌شود ؛ مانند:

.تعداد اساتید تمام‌وقت دانشگاه آزاد و دولتی.

.تعداد ساعات کار انجام شده برای فعالیت معین.

.هزینه‌های عملیاتی مصرف شده.

.میزان سوخت و برق مصرفی.

.تعداد نفر .ساعت به کار رفته.

.هزینه تجهیزات مورد استفاده.

۲- شاخصهای خروجی.

این شاخصها بیانگر تعداد محصولات، خدمات و مقدار کار انجام شده است و نشان می‌دهد که خروجی فرایند کاری چیست و تا چه حدی انجام شده است. این شاخصها درباره اهداف، کیفیت خدمات و محصول، اثربخشی خدمات و محصول اطلاعاتی را نشان نمی‌دهد. با مقایسه شاخصهای خروجی سال جاری با سالهای گذشته می‌توان به میزان بهبود خروجی و یا عدم رشد عملکرد سازمان

پی برد؛ **مانند:**

- تعداد مجوزهای صادر شده برای داروخانه‌ها.

- تعداد کارت بازرگانی صادر شده.

- تعداد کیلومتر جاده‌های تعمیر شده.

- تعداد پزشکان فارغ‌التحصیل شده.

- تعداد بازرسیهای انجام شده.

- تعداد پرونده‌های رسیدگی شده.

- تعداد برگه جرایم صادر شده.

- تعداد بیماران پیوند کلیه یک بیمارستان.

- تعداد دانشجویان فارغ‌التحصیل یک دانشگاه.

۳- شاخصهای نتایج.

این شاخصها میزان تحقق اهداف برنامه یا تأثیر اقدامات سازمان بر مشتریان و مردم را نشان می دهد و ثمره های واقعی برنامه هاست ؛ مانند:

. درصد افرادی که از هوای پاک استفاده می کنند.

. درصد کاهش تصادفات مرگبار در بزرگراهها.

. درصد کارآموزانی که به کار گمارده شده اند.

. درصد کاهش بیمه بیکاری به دلیل اشتغال افراد بیکار.

. درصد کاهش تکدی گری در خیابانها

۴- شاخص اثربخشی

این شاخصها میزان کار انجام شده است با استفاده از مقدار منابع مصرف شده را نشان می‌دهد. غالباً به صورت درصد اطلاعات درباره هزینه واحد بیان می‌شود. این

شاخصها بهره‌وری را اندازه‌گیری می‌کنند؛ مانند:

.تعداد اتومبیل سواری تولید شده در هر ساعت کاری.

.تعداد مشتریانی که هر کارمند به آنها خدمات ارائه می‌دهد.

.تعداد تن برداشت گندم از هر هکتار.

.میانگین زمان انتظار هر بیمار برای جراحی در یک بیمارستان.

.میانگین تعداد روزهای رسیدگی به درخواست شکایات.

.تعداد بیمارانی که بعد از عمل جراحی سلامتی خود را بازیافتند.

۵- شاخصهای اثربخشی هزینه

این شاخصها عناصر اثربخش و نتیجه را با یک شاخص واحد می‌سنجد و نشان می‌دهد که هزینه هر واحد بهبودی در نتایج چقدر است؛ مانند:

- هزینه هر دانش‌آموزی که فارغ‌التحصیل می‌شود.
- هزینه هر درصد کاهش در تصادفات جاده‌ای.
- هزینه هر مترمربع از ساختمان به ازای تقویت ساختمان در برابر هر ریشتر افزایش زلزله.
- هزینه مرمت هر متر مربع از بناها و آثار باستانی.
- هزینه هر کیلومتر آسفالت خیابان.

۶- شاخصهای توضیحی

این شاخصها برای تأمین اطلاعاتی به کار می‌رود که برای درک عملکرد سازمان به کاربران کمک می‌کند. این شاخصها عناصری خارج از کنترل سازمان‌اند و اطلاعات مورد نیاز تصمیم‌گیران را برای بررسی شاخصهای دیگر فراهم می‌کنند؛ مانند:

- تعداد افراد بی‌بضاعت تحت پوشش کمیته امداد امام خمینی.
- تعداد درخواستهای استخدام که شرکت نفت دریافت کرده است.
- تعداد مقالات رسیده به سمینار.
- تعداد جمعیت مناطقی که در آنها حمل‌ونقل عمومی فراهم شده است (درباره لایحه بودجه ۸۵، ۱۳۸۴، ص ۱۱-۱۴).

مفهوم و دلایل اندازه‌گیری عملکرد

اندازه‌گیری عملکرد عبارت است از : فرایند ارزیابی پیشرفت برنامه‌ها در راستای نیل به اهداف با توجه به کارایی استفاده از منابع در تهیه کالا و خدمات (ستاده‌ها) ، کیفیت ستاده (نحوه تحویل به مشتریان و میزان رضایت آنان) و پیامدها (نتایج هر برنامه در مقایسه با اهداف مورد انتظار). هدف از اندازه‌گیری عملکرد در دهه ۱۹۵۰ کمک به مدیران برای ارزیابی کار واحدهای اجرایی برای تعیین هزینه هر واحد محصول و یا خروجی است. اما امروزه نه تنها ارزیابی کارایی در اجرای بودجه مطرح است بلکه مبنایی برای تهیه بودجه و واگذاری اختیارات و حسابرسی نیز به حساب می‌آید. همچنین ارزیابی پیشرفت سازمان به سمت نتایج برنامه استراتژیک است (Anders, 2001, pp. 21-25).

معایب شاخصهای عملکرد

الف) تأکید بیش از حد بر آن دسته از هدفهای سازمان که قابل محاسبه و کمی شدن است ، و غفلت از اهدافی که کمی کردن آنها دشوار است.

ب) تأکید بیش از حد بر دستیابی به اهداف عملکردی کوتاهمدت ، به بهای بی توجهی به اهداف بلندمدت و سرمایه گذاری در سازمان.

ج) گرفتار شدن در تله شاخصهای عملکردی. اگر شاخصهای عملکرد نشان دهنده تمامی ابعاد اهداف مورد نظر سازمان نباشد ، ممکن است مدیران به پیروی از استراتژیهای تشویق شوند که صرفاً شاخصهای مزبور را تحت تأثیر قرار می دهد ، نه دسترسی به اهداف و مقاصد ؛ برای مثال اگر عملکرد بازرسان گمرک با شاخص تعداد محموله های بازرسی شده در ماه ، سنجیده شود ، آنان ممکن است کیفیت بازرسیهای خود را فدای کمیت آن کنند.

د) دستکاری داده ها. هر مدیری انگیزه آن را دارد که آمار و اطلاعات تحت کنترل خود را به گونه ای دستکاری کند که عملکرد سازمان تحت امر خود را بهتر از آنچه واقعاً هست نشان دهد.

ه) مدیران همواره انگیزه آن را دارند که در صورت امکان اهداف سهل الوصولی را برای سازمان خود تعریف کنند ، تا رسیدن به آن اهداف برای ایشان بدون تلاش چندانی مقدور باشد. به علاوه مدیران معمولاً انگیزه ای برای دستیابی به سطح عملکردی بالاتر از اهداف تعیین شده ندارند ، زیرا این سطح عملکرد موجب ترقی سطح توقع مافوق می شود و مبنای هدف گذاری برای سال بعد خواهد شد (پناهی ، ۱۳۸۵ ، ص ۳۵-۳۶).

سازمانها و یا دستگاههای اجرایی با سنجش عملکرد اهداف زیر را دنبال می کنند:

افزایش پاسخگویی. شاخصهای عملکرد به تصمیم گیران و شهروندان اجازه می دهند اثربخشی برنامه های سازمانها و دستگاههای اجرایی را کاملاً اندازه گیری کنند.

بهبود ارائه خدمات. اطلاعات عملکرد ، اطلاعاتی درباره اینکه آیا برنامه ها ، طرحها و سیاستهای عمومی کارایی دارند یا خیر ارائه می دهد.

ارائه سطح فعالیت سازمان یا دستگاه اجرایی با توجه به بودجه دریافتی. شاخصهای عملکرد ، ارزیابی میزان کالاها و خدماتی را که می توان با منابع تخصیص یافته ارائه داد مشخص می کند.

اطلاع رسانی به شهروندان. شاخصهای عملکرد برای عموم توضیح می دهند که برای مثال درآمدهای مالیاتی صرف چه کارهایی می شوند.

تا زمانی که تصمیم‌گیرندگان در دستگاه‌های دولتی و قوه مقننه به هنگام اتخاذ تصمیم درباره تخصیص منابع و بودجه، از اطلاعات مربوط به عملکرد استفاده مؤثری نکنند، نمی‌توان در فرایند بودجه‌ریزی انتظار تغییرات اساسی داشت. در اختیار داشتن این اطلاعات برای تغییر در سیاست‌ها و فرایند بودجه‌ریزی لازم است، اما کافی نیست. در واقع این تحول فقط در صورتی به وقوع خواهد پیوست که «فرهنگ» سنجش عملکرد بر فرایند سیاست‌گذاری حاکم شود. بنابراین در کوتاه‌مدت باید تلاش‌ها را بر تدوین و طراحی شاخص‌های سنجش عملکرد مناسب برای سازمان‌های دولتی متمرکز کرد و بی‌دلیل بر کاربرد آنها به عنوان ابزار تخصیص منابع اصرار نورزید.

بسترهای تحقق بودجه‌ریزی عملیاتی

الف) در حوزه سازماندهی و ساخت‌آفرینی:



تفکیک وظایف دولت به امور حاکمیت ،

تصدی‌گری و اجرا ،

بسترسازی به منظور مشارکت بخش

خصوصی در انجام دادن امور ،

متناسب کردن حجم و مقیاس دولت ،

داشتن ساختارهای اداری منعطف ،

کارآمد و اثربخش.

ب) در حوزه مدیریت و راهبردی:



ایجاد ارتباط منطقی و به هنگام بین بودجه و عملکرد ،

استفاده بهینه از منابع و ظرفیتهای موجود با توجه به محدودیت منابع و تبیین اولویتهای بهره‌برداری از آنها ،

ایجاد بسترهای مناسب به منظور تغییر نگرشهای راهبردی و بلندمدت در مدیران ،

فراهم‌سازی فضای رقابت در انجام دادن امور ،

ایجاد سهولت ، همراه با دقت در نظارت و ارزیابی عملکرد کارکنان ، مدیران و دستگاهها ،

تکوین نظامهای مالی مؤثر و کارآمد با بهره‌گیری از حسابداری مدیریت ،

شکل‌گیری سازوکارهای مناسب برای پیگیری و تحقق اهداف و برنامه‌ها ،

ارائه الگوی اجرایی به منظور اعمال نظام شایسته‌سالاری در انتصاب مدیران بر اساس ارزیابی عملکردها ،

ایجاد تعامل به‌هنگام و مؤثر بین نظام مالی و بودجه از طریق کمی کردن فعالیتها و شفاف‌سازی هزینه‌ها برای تحلیل هزینه . فایده

کارکردهای مجریان ،

ایجاد زمینه نیل به توسعه پایدار و متوازن بر اساس اصول آمایش سرزمین و ظرفیتهای اقلیمی.

ج) در حوزه منابع انسانی:



متناسب کردن نظام پرداخت با عملکرد کارکنان و حرکت به سمت سیستم کارمزدی به

جای سیستم وقت‌مزدی ،

ایجاد زمینه‌های رقابت در جذب و نگهداری نیروی انسانی متخصص و کارآمد ،

ایجاد نظام ارزشیابی و متناسب کردن سازوکارهای ترغیب و تشویق و طراحی مسیر

پیشرفت شغلی مناسب ،

ایجاد تناسب در ساختار (ترکیب و توزیع) نیروی انسانی بخش عمومی ،

ایجاد تعامل و ارتباط منطقی بین مهارتها و مدارک تحصیلی با مشاغل مورد تصدی

کارکنان.

شفاف‌سازی ، ساده کردن و بازنویسی قوانین و مقررات مالی و استخدامی ،

تغییر در کارکرد قوانین بودجه سالانه و برنامه‌های توسعه ،

روزآمدسازی قوانین و مقررات و ایجاد انعطاف و قابلیت سازگاری بیشتر با شرایط و

مقتضیات روز جامعه ،

حذف مقررات دست و پا گیر به منظور تسهیل و تسریع در انجام امور (چگونگی

پیاده‌سازی بودجه‌ریز عملیاتی ، ۱۳۸۴ ، ص ۷-۸).



ه) در حوزه قوانین و مقررات:

الزامات بودجه‌ریزی عملیاتی

پیش‌طرحها و زمینه‌های زیر باید تحقق یابد تا بودجه کشور را بتوان عملیاتی تهیه و تدوین کرد:

۱. تدوین برنامه‌های راهبردی کشور ؛
۲. تدوین چهارچوب راهبردی ۳ ساله که به اهداف سالانه منجر می‌شود. اهداف عملکردی سالانه لازم است به شکل گزارش سالانه در اختیار عموم مردم قرار گیرد ؛
۳. تحلیل ورودی. برای هر هدف کمی سالانه لازم است منابع و داده‌های ورودی لازم بودجه‌ریزی شود ؛
۴. نظام کدگذاری ساختارمند. در این نظام هزینه‌ها برای هر یک از اهداف سالانه ردیابی و رتبه‌بندی می‌شود ؛
۵. بررسی عملکرد برای تعیین میزان پیشرفت طی سال ، عملکرد خروجی در پایان سال و اندازه‌گیری پیامدها در سال سوم به تدوین چهارچوب راهبردی جدیدی منجر می‌شود (حسن آبادی و نجار صراف ، ۱۳۸۴ ، ص ۳۸) ؛
۶. تعیین اهداف و سیاستها به طور شفاف و کمی ؛
۷. تعیین برنامه‌ها و فعالیتها اعم از مستقیم و غیرمستقیم ؛
۸. اولویت‌بندی برنامه‌ها و فعالیتها ؛
۹. تجدید نظر در برنامه‌ها و فعالیتها ؛

۱۱. طراحی منابع مالی جدید ؛

۱۲. طراحی شاخصهای اندازه‌گیری عملیات به طوری که نتایج قابل اندازه‌گیری باشد ؛

۱۳. امکان ارزیابی توانایی و عملکرد مدیران در نیل به نتایج و اهداف ؛

۱۴. استقرار سیستم اطلاعاتی مدیریت و سیستم اطلاعات حسابداری ؛

۱۵. استقرار نظام حسابداری بهای تمام شده ، و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت ؛

۱۶. اصلاح قانون محاسبات عمومی ، قانون برنامه و بودجه ، قانون استخدامی و اصلاح روشهای حسابداری دولتی از جمله گرایش به سمت حسابداری تعهدی ؛

۱۷. آموزش نیروی انسانی و نیروهای بودجه‌ریزی در دستگاههای اجرایی ؛

۱۸. انعطاف‌پذیری عملیات مدیران و افزایش میزان اختیارات آنها ؛

۱۹. همسویی بودجه سالانه با برنامه‌های راهبردی کشور (از جمله سند چشم‌انداز ۲۰ ساله و برنامه ۵ ساله توسعه) ؛

۲۰. عزم جدی در مسئولان کشور و وفاق ملی و افزایش پاسخگویی مدیریت ؛

۲۱. کوچک‌سازی بدنه دولت ؛

۲۲. هماهنگی بین قوای سه‌گانه ؛

۲۳. تدوین نظام محاسبه بهای تمام شده و هماهنگی و تناسب بین این روشها ؛

۲۴. حذف مقررات متناقض مانند تناقض ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم با نحوه تخصیص و مصرف اعتبارات دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی که به صورت کلی پرداخت می شود ؛

۲۵. تدوین قوانین و مقررات جدی و الزام آور که در آن تلاش مدیران برای پیاده سازی بودجه عملیاتی پیگیری شود و مدیران موفق معرفی و تشویق شوند ؛

۲۶. طراحی نظام نظارتی. بودجه ریزی عملیاتی مستلزم طراحی نظام نظارتی جدیدی است که بتواند اطلاعات را برای تصمیم گیری در اختیار مسئولان سیاسی کشور قرار دهد ؛

۲۷. اصلاح و بازنگری نظام فنی ، اجرایی و پیمانکاری. قیمت تمام شده در شرایط قرارداد پیمانی و امانی متفاوت است. قیمت تمام شده محاسبه شده در شرایط امانی را نمی توان به قرارداد

پیمانکاری تحمیل کرد.

۲۸. اصلاح در ردیفهای متفرقه بودجه. وجود ردیفهای متفرقه مغایر با بودجه ریزی عملیاتی است ؛ زیرا نمی توان هزینه هر واحد کار را حساب کرد ؛ برای مثال یکی از موارد مصرف ردیفهای

متفرقه پرداخت وام برای ازدواج جوانان است که فقط به صورت یک رقم کلی در بودجه منظور می شود و بودجه این نوع پرداختها عملیاتی نشده است ؛

۲۹. اصلاح طبقه‌بندی منابع و درآمدهای دولت. برای مثال فروش و صادرات نفت و گاز وقتی که مستقیماً به خزانه واریز می‌شود واگذاری دارایی سرمایه‌ای تلقی می‌شود. اما اگر این عایدات به حساب ذخیره ارزی واریز شود و سپس از آن برداشت شود واگذاری داراییهای مالی محسوب می‌شود. اگر از عایدات نفتی، مالیات گرفته شود درآمد مالیاتی به حساب می‌آید. بازنگری در این گونه منابع دولت به شفاف شدن منابع و دریافتهای بودجه کمک می‌کند.

۳۰. اصلاح قانون اساسی مبنی بر اینکه همه مسئولان استانی و محلی در قبال مجلس شورای اسلامی نسبت به عملکرد مدیریت و دستگاه اجرایی پاسخگو هستند. در حالی که طبق قانون اساسی فقط وزیر در برابر مجلس پاسخگوست.

۳۱. برقراری رابطه بین فعالیتهای یک دستگاه اجرایی با مجموعه وظایف آن. لازم است رابطه بین وظایف و برنامه‌های دستگاه اجرایی تعریف شود. سهم هر وظیفه در انجام یک فعالیت مشخص شود؛ زیرا انجام دادن برخی فعالیتها هم‌زمان در انجام دادن چند وظیفه مؤثر است. بنابراین لازم است اعتبارات هر وظیفه‌ای بر اساس سهم آن وظیفه در انجام دادن یک فعالیت پرداخت شود (رحیمی دانش، ۱۳۸۵، ص ۱۵).

چالشهای عمده در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی

پیاده‌سازی بودجه عملیاتی به دلیل فراهم نبودن بسترهای لازم با محدودیتها و موانع ذیل مواجه است:

۱. حاکمیت نظام پرداخت وقت‌مزدی به جای نظام کارمزدی ؛
۲. حاکمیت نظامهای پرداخت متفاوت در نظام اداری ؛
۳. عدم اجرای صحیح نظام GFS در طبقه‌بندی اقتصادی هزینه‌ها و برنامه‌ها ؛
۴. عدم انطباق چهارچوب حسابداری متعارف (روش نقدی تعدیل شده) با نظام مطلوب حسابداری (روش تعهدی) که لازمه بودجه عملیاتی است ؛
۵. تأثیرپذیری اجرای بودجه از تصمیمات خارج از فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی ؛
۶. توجیه نبودن مدیران ستادی و کارشناسان با نحوه اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی ؛
۷. فقدان تمهیدات لازم از سوی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی برای فراهم کردن بسترهای مناسب برای پیاده‌سازی بودجه عملیاتی ؛
۸. فقدان امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری ، توأم با نیروی انسانی متخصص در بخشهای بودجه و امور مالی ؛
۹. فقدان وحدت رویه در نحوه و فرایندهای مربوط به تهیه بودجه پیشنهادی در دستگاههای اجرایی کشور ؛
۱۰. بازنگری و محاسبه مستمر قیمت‌ها و دستمزدهای هزینه هر واحد کار متناسب با تغییر سطح عمومی

۱۱. اصلاح ساختار اداری به دلیل وجود برنامه‌ها

و فعالیتهای موازی در چند دستگاه اجرایی و

همچنین افزایش یا کاهش مأموریتها و وظایف ؛

۱۲. ارائه چهارچوبی برای گزارش عملکرد و ارزیابی

پیامدها و نتایج عملکردی دستگاه اجرایی.

ایرادات وارد بر بودجه عملیاتی

انتقاد از بودجه‌ریزی عملیاتی آن بود که کارایی، به عنوان یک هدف مهم در بودجه‌ریزی، شرط لازم و کافی برای تخصیص اعتبارات تلقی می‌شد. نقطه ضعف آن انحراف از نتایج سیاست‌گذاری شده بود که مستلزم چشم‌اندازی فراتر از چرخه بودجه یک سالانه است. انتظار از اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی این بود که یک روش نوینی بتواند اثربخشی مخارج را در نظر بگیرد. این ملاحظات به تدوین بودجه‌ریزی برنامه‌ای منجر شد (World Bank, 1998, p.12).

مسائل زیر در بودجه‌ریزی عملیاتی مشاهده می‌شود که لازم است با رهنمودهایی این مشکلات رفع شود (بودجه‌ریزی عملیاتی تجربه کشورهای منتخب، ۱۳۸۵، ص ۳۴):

۱. قابل دستکاری بودن شاخصها،
۲. وجود اهداف بسیار زیاد و یا بسیار کم،
۳. نادیده گرفتن پیچیدگیهای خدمات بخش عمومی،
۴. نیاز به انطباق با خواسته‌های استفاده‌کنندگان،
۵. مسائل برقراری ارتباط بین منابع و مصارف،
۶. ناهماهنگی بین بودجه با تصمیم‌گیرها.

پیشنهادهای برای رفع این مشکلات به شرح زیر است:

۱. درگیر کردن مدیران در امور حسابرسی ، نظارتها و پیگیری امور ،

۲. درگیر کردن مدیران در طراحیها ،

۳. انطباق پذیری به صورت تدریجی و آهسته ،

۴. تأثیرگذاری روی نیازها و خواستههای استفاده کنندگان ،

۵. یکپارچه کردن برنامه ریزی و بودجه ریزی.

انواع بودجه‌ریزی عملیاتی

برحسب اینکه چگونه از اطلاعات عملکردی در فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی استفاده شود بودجه‌ریزی عملیاتی را می‌توان به چهار نوع زیر تقسیم کرد (World Bank, 2007b, p. 153).

۱. بودجه‌ریزی مبتنی بر گزارش عملکرد. در این روش اطلاعات عملکردی به صورت جزئی از سند بودجه معرفی می‌شود، اما فعالان بودجه از این اطلاعات برای تخصیص منابع استفاده نمی‌کنند.

۲. بودجه‌ریزی مبتنی بر اطلاع از عملکرد. در فرایند بودجه‌ریزی عملکرد برنامه منعکس می‌شود، اما از اطلاعات فقط به صورت جزئی در تصمیم‌گیری استفاده می‌شود.

۳. بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد. در این روش اطلاعات عملکردی نقش مهمی را به همراه سایر عوامل در تخصیص منابع بازی می‌کند اما الزاماً تعیین کننده مقدار منابع تخصیصی نیست.

۴. بودجه‌ریزی مبتنی بر تعیین عملکرد. در این روش تخصیص منابع به طور مستقیم و آشکارا با واحدهای عملکردی ارتباط دارد.

عناصر بودجه‌ریزی عملیاتی

بودجه‌ریزی برای برنامه‌ریزی زمانی شروع می‌شود که سازمان اهداف خود را به صورت سنجش‌پذیر و کمی تعیین کند. این اهداف نتایج سنجش‌پذیر در یک دوره زمانی خاص را که حصول‌پذیر است نشان می‌دهد. از طریق این اهداف، سازمان استراتژی‌هایی را تدوین می‌کند. این استراتژی‌ها روش‌های رسیدن به اهداف را بیان می‌کنند. برای اطمینان از اینکه بودجه‌ریزی عملیاتی به خوبی تهیه شده است و می‌تواند اجرا شود لازم است که (بودجه‌ریزی عملیاتی از تئوری تا عمل، ۱۳۸۲، ص ۲۲-۲۴):

الف) مسئولیت و مرجع پاسخگویی اجرای بودجه مشخص شود. بودجه عملیاتی باید به مدیر اجرایی درون سازمانی واگذار شود. این کار اطمینان می‌دهد که بودجه‌ریزی به دنبال خود مسئولیت‌پذیری و گزارش‌دهی را دارد.

ب) چهارچوب زمانی برای تکمیل بودجه عملیاتی تعیین شود. این چهارچوب زمانی به پیش‌بینیها، اهداف و استراتژی بستگی دارد.

ج) در بودجه عملیاتی اقدامات اجرایی باید به شکل فعالیتها تقسیم‌بندی شود. این فعالیتها باید به صورت مشروح به مدیر اجرایی بودجه تفویض اختیار شود و به گونه‌ای انتخاب و تدوین شود که با اجرای آنها بتوان به اهداف برنامه درست یافت.

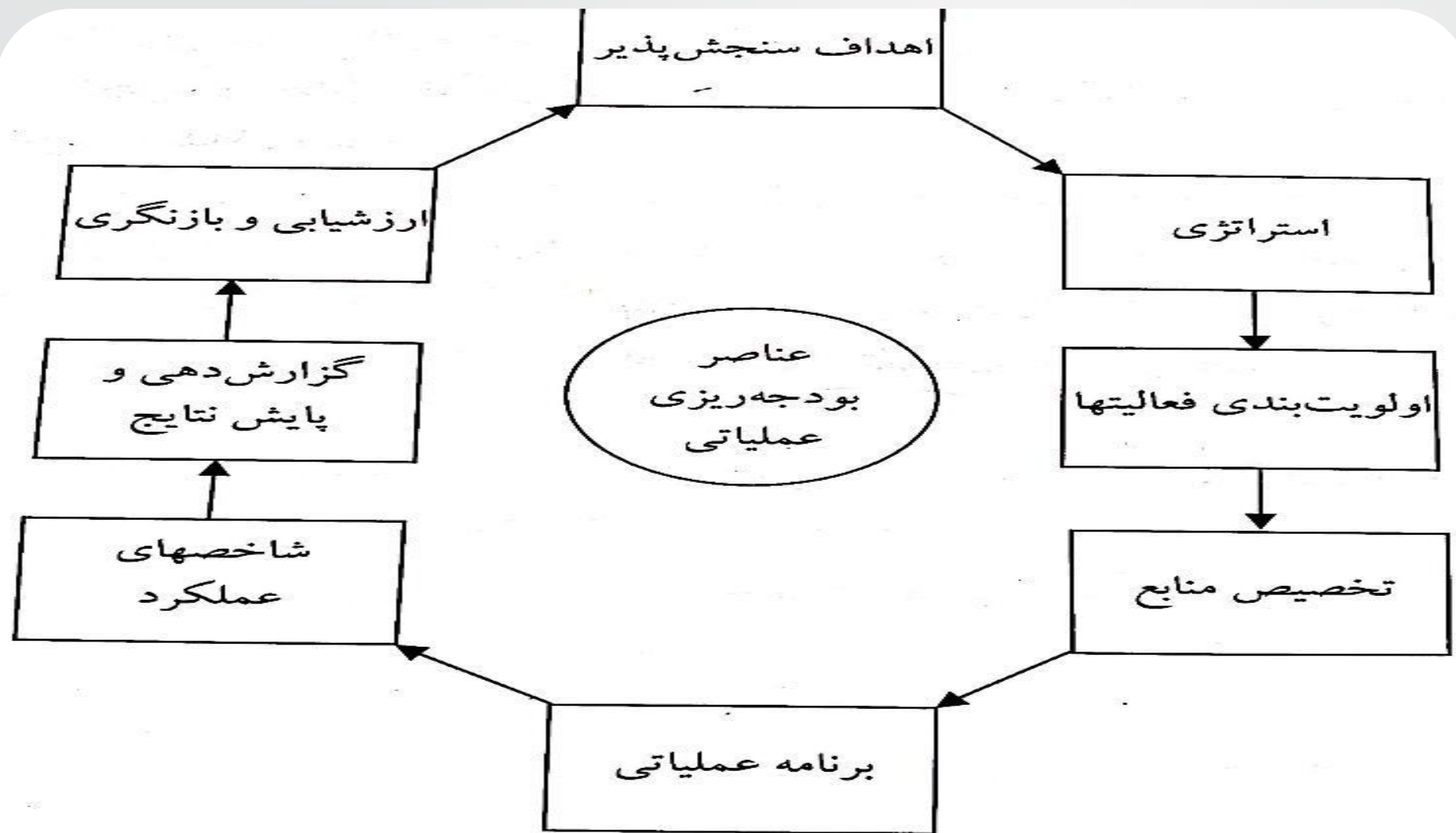
عناصر بودجه‌ریزی عملیاتی

د) شاخصهای اندازه‌گیری عملیات انتخاب شود. باید شاخصهایی را برای بخش عملکرد تعیین کرد که شاخصای معیارهای داده، ستاده، نتایج و کارایی را دربرگیرد.

ه) در بودجه عملیاتی باید اولویتها در تخصیص منابع مشخص شود.

و) نتایج حاصل از عملیات اندازه‌گیری و پایش شود.

ز) نتایج و انجام نظارتها و اقدامات اصلاحی ارزشیابی و گزارش شود.



نمودار ۳-۴ عناصر بودجه ریزی عملیاتی

عناصر بودجه ریزی عملیاتی

گامهای بودجه‌ریزی عملیاتی نوین

گام اول: تدوین نظام طرح‌ریزی ، برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی. بودجه‌ریزی عملیاتی نوین زمانی آغاز می‌شود که دو عنصر PPBS یعنی طرح‌ریزی و برنامه‌ریزی قبلاً تحقق و تدوین شده باشد.

عناصر:

.شناخت اهداف همه فعالیتهای دولت ،

.تجزیه و تحلیل خروجی هر برنامه برحسب اهداف ،

.اندازه‌گیری هزینه همه برنامه‌ها برای سال جاری و سالهای آتی ،

.تدوین برنامه‌های مخارج چندساله ،

.تجزیه و تحلیل راهکارهایی برای یافتن ابزارهای کارایی و اثربخشی بیشتر برای نیل به اهداف برنامه ،

.تدوین رویه‌هایی به عنوان عنصر نظام‌مند و فرایند بودجه‌ریزی.

گام دوم: بودجه‌ریزی برنامه:

. در بودجه‌ریزی برنامه‌ای وظایف برنامه‌ریزی استراتژیک در PPBS خارج از فرایند تدوین بودجه است. این مرحله فرایندی انفعالی برای تعدیلات در تخصیص اعتبارات و تعریف خروجیهاست.

عناصر:

. شناخت آن دسته از دستگاههای اجرایی که وظایف مشترک ندارند ،

. شناخت هزینه‌های انجام دادن یک وظیفه ،

. تصمیم‌گیری مبنی بر اینکه چه چیزی خروجی دستگاه اجرای باید باشد.

گام سوم: بودجه‌ریزی ستاده‌ها

عناصر:

. گروه‌بندی همه هزینه‌های نیل به خروجی معین بدون توجه به تعداد دستگاه اجرایی که با آن سروکار دارد ،

. تأکید بر هزینه‌یابی جامع از جمله تخصیص سربار ،

. تعریف خروجیها برحسب شاخصهای قابل اندازه‌گیری و ارزیابی کیفیت کالاها و خدمات تولید شده در بخش دولتی در مقایسه با بخش خصوصی ،

. ارزیابی خروجی واقعی در مقایسه با کارایی.

گام چهارم: بودجه‌ریزی عملیاتی نوین

بودجه‌ریزی عملیاتی نوین همه عناصر بودجه‌ریزی ستاده را شامل می‌شود. همچنین پاسخگویی سطح بالاتر مدیران، پاداش و تنبیه مدیریتها را دربر می‌گیرد.

عناصر:

تعریف نتایج و پیامدها. نتایج و آثار برحسب شاخصهای قابل اندازه‌گیری معین و با نتایج واقعی از لحاظ اثربخشی ارزیابی می‌شود.

یکپارچه کردن معیارهای عملکرد و تدوین نظام ارزیابی عملکرد (Diamond, 2006, p. 18)

روشهای تعیین بهای تمام شده فعالیتها در بودجه ریزی عملیاتی

۱- بودجه ریزی بر اساس حسابداری قیمت تمام شده. تنظیم بودجه عملیاتی با استفاده از روش حسابداری بهای تمام شده مستلزم ایجاد سیستم کامل حسابداری قیمت تمام شده در کنار نظام

حسابداری مالی سازمانهاست. در این روش مأموریت هر دستگاه اجرایی در قالب چندین برنامه و هر برنامه در قالب چندین فعالیت و طرح تعریف می شود و در صورت ضرورت هر یک از فعالیتها و

طرحها را می توان به اجزاء فرعی تقسیم کرد. هدف عمده از این طبقه بندی ایجاد سهولت در اندازه گیری حجم کار ، انتخاب واحد اندازه گیری مناسب کار برای برآورد هزینه یک واحد کار است.

استفاده از این روش برای مراکز آموزشی ، درمانی و مراکز تولیدی که فعالیتهای آنها قابلیت تبدیل به کمیت دارد ، توصیه می شود. برای دستگاههایی که فعالیت آنها عمدتاً به صورت تدوین برنامه و

کیفی است مانند سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور بنا به دلایل زیر توصیه نمی شود:

الف) گسترده بودن فعالیتها ،

ب) متنوع بودن فعالیتها ،

ج) پیچیدگی فعالیتها ،

د) مشارکت پذیری بخشهای مختلف در انجام دادن فعالیتهای واحد و یکسان ،

ه) کمی پذیر نبودن اغلب فعالیتها ،

و) قابل پیش بینی نبودن برخی از فعالیتها.

۲. بودجه‌ریزی عملیاتی طبق روش اندازه‌گیری حجم کار (کارسنجی).

با وجود اینکه روش حسابداری قیمت تمام شده به دلیل در نظر گرفتن کلیه هزینه‌های اجرای فعالیت (حقوق و دستمزد، ملزومات و استهلاک) روش کاملی نیست لذا به دلیل کاربرد آن در فعالیتهای کمیت‌پذیر و قابل اندازه‌گیری در سازمانهای اداری کاربرد بسیاری ندارد. لذا با توجه به دلایل ذکر شده استفاده از روش اندازه‌گیری کار جهت برآورد صرفاً هزینه‌های پرسنلی توصیه می‌شود.

بنابراین روش اندازه‌گیری کار یا کارسنجی در تعیین بهای تمام شده فعالیتهای کیفی کاربرد دارد. اما به دلیل توجه صرف به هزینه‌های پرسنلی در تعیین بهای تمام شده فعالیتهای نادیده گرفتن سایر هزینه‌های انجام دادن فعالیتهای (هزینه‌های پشتیبانی) برای استفاده در سازمانها و مؤسسات توصیه نمی‌شود.

۳. بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC).

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت از روشهای نوین هزینه‌یابی است که توأم با سیستم مالی و سایر نظامهای هزینه‌یابی (مانند انبارداری) به کار می‌رود. از جمله ویژگیهای این روش عبارت است از:

الف) قابلیت استفاده در فعالیتهای کمی و کیفی ،

ب) منظور کردن کلیه هزینه‌های انجام دادن فعالیت (هزینه‌های پرسنلی و پشتیبانی) ،

ج) امکان استفاده از نظامهای مالی و انبارداری موجود برای تعیین بهای تمام شده فعالیتها ،

د) سازگاری با محیطهایی که در آنها فعالیت دارای ویژگیهای تنوع ، گستردگی و پیچیدگی است ،

ه) سهولت در اجرا نسبت به روش حسابداری قیمت تمام شده ،

و) بهره‌گیری گسترده از پیشرفتهای فناوری ،

ز) سازگاری با قوانین مقررات و روشهای مالی و بودجه ،

ح) توانایی ارائه الگوی مناسب برای ارزیابی عملکرد و نتایج حاصل از مصرف منابع (چگونگی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی ، ۱۳۸۴ ، ص ۹-۱۰).

۱. نظام حسابداری قیمت تمام شده در دستگاههای اجرایی دولتی باید بهای تمام شده هر یک از خدمات دولتی محاسبه شود. منابع و عوامل مادی و انسانی که در ارائه خدمات و فعالیتهای دولتی (مانند صدور کارت بازرگانی، گذرنامه، شناسنامه، خدمات آموزشی و خدمات بهداشتی و درمانی) به کار می رود شناسایی و اندازه گیری شود. در بخش اداری و دولتی ایران از آنجا که استهلاک داراییهای ثابت محاسبه نمی شود لذا محاسبه بهای تمام شده خدمات به دقت بیشتری نیاز دارد. البته در بخش تجاری دولتی مانند شرکتهای دولتی استهلاک محاسبه شده و یا بهای تمام شده کالا و محصولات محاسبه می شود. برای محاسبه بهای تمام شده خدمات باید از واحد اندازه گیری مناسبی استفاده شود. واحد اندازه گیری عملیات می تواند کیلومتر (برای جاده سازی)، مترمربع (برای ساختمان)، نفر (برای آموزش)، تیر برق (برای نصب چراغ برق) و صفحه (برای نامه های تایپ شده) و غیره باشد. هدف از تعیین شاخص اندازه گیری فعالیت آن است که بهای تمام شده هر فعالیت برحسب واحد اندازه گیری به دست آید؛ برای مثال هزینه هر کیلومتر جاده سازی، هزینه هر مترمربع ساختن بنا، هزینه هر نفر آموزش دانشجوی یا دانش آموز، هزینه نصب هر تیر برق و هزینه تایپ هر ورق A4 چقدر است. شاخص اندازه گیری عملیات باید کمیت پذیر و شمارش پذیر و اجرashدنی باشد و با گذشت زمان ارزش خود را حفظ کند. هر واحد اندازه گیری معرف تولید مقدار معینی محصول و یا بیانگر مقدار معینی ارائه خدمات باشد.

برای محاسبه قیمت تمام شده باید کلیه هزینه های مستقیم و غیرمستقیم (سربار) و هزینه های عملیاتی و غیرعملیاتی را شناسایی کرد و از تقسیم کل هزینه ها بر تعداد خدمات و محصولات، بهای تمام شده هر واحد خدمت یا محصول به دست می آید؛ برای مثال برای آموزش ۱۰۰ نفر دانشجوی پزشکی عمومی تمام هزینه های مستقیم و غیرمستقیم را باید شناسایی کرد و از تقسیم کل هزینه ها بر ۱۰۰ نفر دانشجوی بهای تمام شده آموزش هر نفر دانشجو به دست می آید.

قیمت تمام شده در واحدهای تولیدی

بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از روش قیمت تمام شده به استقرار نظام کامل حسابداری قیمت تمام شده در کنار نظام حسابداری مالی و بودجه‌ای در سازمانهای دولتی نیاز دارد. برای این منظور در واحدهای تولیدی لازم است:

الف) طبقه‌بندی عملیات سازمان

عملیات دستگاه اجرایی باید با توجه به اصول طبقه‌بندی عملیات مشخص شود. عملیات هر دستگاه به چند برنامه و هر برنامه به چندین فعالیت و طرح تقسیم می‌شود. در صورت نیاز، هر یک از فعالیتها و طرحها را می‌توان به اجزاء فرعی‌تری تقسیم کرد. هدف از این کار سهولت در تعیین واحد اندازه‌گیری مناسب برای حجم کار است.

ب) انتخاب واحد اندازه‌گیری حجم کار.



عملیات دستگاه اجرایی را می‌توان به **دو گروه** «سنجش‌پذیر» و «سنجش‌ناپذیر» تقسیم کرد. گروه اول عملیاتی است که واحد اندازه‌گیری برای آنها به سهولت انتخاب می‌شود، مانند عملیات جاده‌سازی و ساختمانی که واحد مناسب آن مترمربع یا کیلومتر است. گروه دوم عملیاتی است که نمی‌توان به سهولت واحد اندازه‌گیری مناسب و معقولی را انتخاب کرد؛ مانند فعالیتهای پژوهشی که نتیجه پیش‌بینی‌پذیر ندارد. در این حالت برآورد هزینه‌ها در قالب مواد هزینه و بر اساس کارکنان ثابت اداری (مانند کارکنان مالی، فنی، آموزشی و پژوهشی) انجام می‌گیرد.

پس از انتخاب واحد اندازه‌گیری مناسب لازم است برآورد دقیقی از کل هزینه‌های انجام دادن یک فعالیت داشت؛ برای مثال در ساخت جاده هزینه مطالعات اولیه، نقشه‌کشی، مواد، مصالح مورد نیاز، دستمزد کارگران و سرپرستان و استهلاک داراییهای ثابت، هزینه حمل‌ونقل و هزینه‌های سربار را محاسبه کرد. این فرایند به ترتیب زیر است:

۱. هزینه انواع مواد و مصالح به کار رفته برحسب هر کیلومتر جاده،
 ۲. هزینه مطالعات فنی و اولیه در ساخت جاده برحسب هر کیلومتر جاده،
 ۳. هزینه‌های تسطیح و زیرسازی جاده برحسب کیلومتر،
 ۴. هزینه‌های جنبی مانند حمل‌ونقل، سوخت، انرژی، آب و برق و انبارداری و نگهداری مواد و مصالح به ازای هر کیلومتر،
 ۵. برآورد هزینه‌های سربار مانند هزینه‌های حقوق سرپرستان و سرکارگران و هزینه استهلاک ماشین‌آلات و تجهیزات، هزینه لوازم و قطعات فرعی، هزینه‌های بیمه و رفاهی کارگران،
 ۶. متوسط زمان استاندارد لازم برای انجام دادن هر واحد کار،
 ۷. متوسط نرخ دستمزد قانونی هر کارگر برحسب زمان.
- هزینه ساخت هر کیلومتر جاده = هزینه مطالعات اولیه فنی + هزینه زیرسازی و تسطیح جاده + هزینه مواد و مصالح + هزینه‌های سربار + هزینه دستمزد + سایر هزینه‌های جانبی



ج) برآورد هزینه هر واحد کار

د) پیش‌بینی حجم عملیات.



پس از محاسبه هزینه هر واحد کار لازم است حجم کار در سال بودجه‌ای پیش‌بینی شود. این پیش‌بینی بر اساس تجارب سالهای گذشته یا طرحهای مشابه و ویژگیهای طرح در زمان و مکان مورد نظر صورت می‌گیرد؛ برای مثال ممکن است پیش‌بینی شود ۱۰۰ کیلومتر جاده ساخته و یا ۵ نفر دانشجو در رشته برق در مقطع دکتری گزینش شود

ه) محاسبه کل هزینه عملیات.



در این مرحله هزینه هر واحد کار در حجم عملیات سنجش‌پذیر ضرب می‌شود تا معادل ریالی هزینه عملیات به دست آید. با افزودن هزینه عملیات سنجش‌پذیر، کل هزینه‌های عملیات به دست می‌آید.

کل هزینه عملیات = هزینه عملیات سنجش‌پذیر + هزینه عملیات سنجش‌ناپذیر

هزینه عملیات هر واحد کار = کل هزینه عملیات / تعداد واحد کار

ترکیب بهای تمام شده فعالیتها در واحدهای تولیدی و یا خدماتی (اداری) یکسان نیست. در واحدهای خدماتی و اداری غالباً هزینه نیروی کار و در نتیجه ساعات کار، حقوق و دستمزد کارکنان سهم بیشتری از بهای تمام شده را دربر می گیرد و ممکن است هزینه های مواد، مصالح، تجهیزات و لوازم سهم کمتری داشته باشد. بنابراین توصیه می شود در بخش خدماتی و اداری از روش کارسنجی استفاده شود. واحدهایی مانند نگهبانی، دبیرخانه، کارگزینی، واحدهای صرفاً خدماتی اند. اما واحدهایی مانند چاپ و تکثیر، تایپ و ستوران واحدهایی هستند که باید بهای تمام شده هر واحد محصول محاسبه شود. در روش کارسنجی مقدار زمان صرف شده برای تکمیل و انجام دادن یک واحد کار خاص محاسبه می شود. در این روش رابطه معقولی بین حجم کار و زمان لازم برای انجام دادن آن برقرار می شود. زمان لازم از طریق استاندارد و یا نورم به دست می آید. برای اندازه گیری حجم کار از دو روش استفاده می شود:

برای اندازه‌گیری حجم کار از دو روش استفاده می‌شود:

الف) **بررسیهای زمانی**، که عبارت است از محاسبه دقیق مدت‌زمان لازم برای انجام دادن یک فعالیت معین از طریق بررسی حرکات، ابزار و وسایل و روشهای خاصی که در انجام دادن آن عمل به کار می‌رود. این مقدار زمان برحسب ساعت، نفر که برای تکمیل یک واحد کار مصرف می‌شود تعیین می‌گردد و آن را استاندارد زمانی می‌نامند.

ب) **تجزیه و تحلیل آماری**، در این روش بر اساس بررسی تجربی مقدار کار انجام شده برای تکمیل و مدت‌زمانی که برای آن کار مورد نیاز است برآورد هزینه می‌شود. همچنین لازم است اطلاعات مورد نیاز و مربوط به کار معین جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل شود تا و اساساً اندازه‌گیری مناسب انتخاب و سپس مدت زمان لازم برای اجرای آن بر واقعیات موجود محاسبه شود. به مدت زمانی که برای تکمیل یک واحد کار به این روش محاسبه می‌شود نورم گویند. بنابراین نورم (هنجار) بر اساس بررسیها و تجزیه و تحلیلهای آماری زمان واقعی انجام دادن یک کار در عمل و هزینه آن را به طور تجربی تعیین می‌کند.

ویژگیهای کیفیت خدمات

۱. تحویل به موقع خدمات ،
۲. مناسب بودن و قابلیت دسترسی به خدمات ،
۳. دقت در ارائه خدمات ،
۴. تواضع در تحویل خدمات ،
۵. شرایط و ایمنی تسهیلات ،
۶. رضایت مشتریان ،
۷. دقت در اطلاع رسانی برای استفاده کنندگان.

مراحل استقرار نظام اندازه‌گیری حجم کار

الف) انتخاب حوزه کاری. یعنی آن گروه از فعالیتهای سازمان که بتوان حجم کار آنها را با استفاده از یک واحد اندازه‌گیری محاسبه کرد و یا حوزه‌ای که امکان انتخاب واحد اندازه‌گیری برای عملیات آن وجود دارد.

ب) انتخاب واحد اندازه‌گیری مقدار محصول یا خدمات برای هر حوزه کاری. برای هر حوزه واحد اندازه‌گیری کار ممکن است متفاوت باشد؛ برای مثال برای حوزه کاری کارگزینی تعداد احکام حقوقی استخدامی و بازنشستگی صادر شده، برای دبیرخانه تعداد نامه‌های وارد شده که ثبت و ارجاع شده و تعداد نامه‌های صادر شده که ثبت و ارسال شده است، برای امور قضایی تعداد پرونده‌های شکایت و دادرسی شده، برای شبکه خبر تعداد یا ساعت گزارش تصویری و خبری تهیه و پخش شده.

ج) تهیه گزارشهای آماری درباره مقدار محصول یا خدماتی که در هر حوزه کاری در فواصل زمانی معین عرضه شده است.

د) انتخاب نورم (هنجار) برای اجرای عملیات هر حوزه کاری.

ه) پیش‌بینی تعداد کارکنان مورد نیاز و برآورد هزینه‌های پرسنلی.

۲. اندازه‌گیری حجم کار یا فعالیت

برای اندازه‌گیری حجم عملیات و فعالیتها باید از روشهای کارسنجی، زمان‌سنجی و حرکت‌سنجی استفاده کرد؛ برای مثال اگر مطالعات آماری و نمونه‌گیری تصادفی نشان می‌دهد که ثبت یک نامه وارد و یا صادر شده و ارجاع و طبقه‌بندی آن ۹ دقیقه وقت نیروی کار را می‌گیرد در صورتی که ساعات کار مفید روزانه کارمند ۷ ساعت یا ۴۲۰ دقیقه باشد و این سازمان روزانه ۹۵ نامه وارد و صادر شده داشته باشد، در این صورت تعداد کارمند لازم در دبیرخانه از این رابطه به دست می‌آید:

$$\frac{95}{420} \times 9 = 2$$

۳. نورم

نورم یک معیار سنجش عملکرد است که بر اساس تجربیات گذشته به دست می‌آید و یا ریشه در عرف دارد؛ برای مثال یک کشاورز به طور سنتی و بر اساس تجربه خود در سال ۲ بار کود می‌دهد و ۳ بار به زمین خود آب می‌دهد. همچنین بر اساس تجربه، مکانیک اتومبیلها معتقدند روغن موتور از نوع خاصی را باید به ازای هر ۵ هزار کیلومتر تعویض کرد. بنابراین تعویض روغن موتور در هر ۵ هزار کیلومتر نورم است. حال اگر یک دستگاه دولتی ۴ اتومبیل سواری داشته باشد که هر یک در سال ۳۰ هزار کیلومتر کار کند و هزینه هر بار تعویض روغن با دستمزد ۲۰ هزار تومان باشد آن‌گاه هزینه تعویض روغن اتومبیلهای این دستگاه اجرایی در سال عبارت است از:

$$۳۰۰۰ \div ۵۰۰ = ۶ \text{ بار تعویض روغن در سال}$$

$$۶ \times ۴ \times ۲۰۰۰۰ = ۴۸۰۰۰۰ \text{ تومان هزینه سالانه تعویض روغن ۴ دستگاه اتومبیل}$$

۴. استاندارد

استاندارد نیز یک معیار سنجش عملکرد است که بر اساس پژوهشهای علمی و روشهای نمونه‌گیری آماری به دست می‌آید. به طوری که با اطمینان بالایی می‌توان نتیجه نمونه‌گیریها را به کل جامعه تعمیم داد. استاندارد مبنای دقیق‌تر و مطمئن‌تری برای محاسبه حجم عملیات است؛ برای مثال پژوهشهای علمی کشاورزی نشان می‌دهد که برای برداشت بیشتر محصول خاص و بهره‌وری بالا باید در سال ۳ بار با فواصل ۲ ماه یک بار به میزان معینی آب داد و سالی یک بار به زمین کود داد. همچنین ممکن است استاندارد مؤسسه تحقیقات صنعتی و سازنده روغن موتور خاصی نشان دهد که روغن موتور مزبور در شرایط آب و هوایی متفاوت کشور و در اتومبیل‌های سواری متفاوت به طور متوسط قابلیت کارکرد ۱۰ هزار کیلومتر را دارد. در این صورت هزینه تعویض روغن اتومبیل‌های آن دستگاه دولتی در سال عبارت است از:

بار تعویض روغن در سال $3 = 10000 \div 30000$

تومان هزینه سالانه تعویض روغن ۴ دستگاه اتومبیل $240000 = 3 \times 4 \times 20000$

بنابراین ملاحظه می‌شود که استفاده از نرم و یا استاندارد در محاسبه هزینه نگهداری و تعویض روغن موتور اتومبیل متفاوت است. در نتیجه بودجه تعویض روغن اتومبیل‌ها را می‌توان متفاوت برآورد کرد.

استانداردها برای قضاوت درباره کیفیت منابع و محصولات به کار می‌رود. از آنجا که برای بسیاری از عملیات استانداردهایی تدوین نشده است لذا دو راهکار دیگر به جای استاندارد وجود دارد:

الف) برآورد شاخص عملکرد بر اساس عملکرد گذشته. یعنی از متوسط عملیات گذشته می‌توان انتظارات از عملکرد آینده را تحت شرایط خاصی تعریف کرد. با استفاده از سریهای زمانی و روندهای گذشته می‌توان عملکرد بهتری از روند گذشته برای عملیات آینده دستگاه مجری انتظار داشت.

ب) روش مبنای مقایسه (محک). در این روش از عملکرد برنامه‌های مشابه یا دستگاههای اجرایی همانند، به عنوان سطح عملکرد رقبا استفاده می‌شود و یا از متوسط صنعت می‌توان به جای استاندارد استفاده کرد. از این روش در بخش خصوصی استفاده می‌شود. اما از تجربه دستگاههای اجرایی موفق یا برنامه‌های اجرا شده در داخل یا خارج از کشور در بخش دولتی نیز می‌توان به عنوان مبنای مقایسه به کار برد. در استفاده از مبنای مقایسه به جای استاندارد باید به تفاوت‌های اقتصادی، اجتماعی و شرایط محیطی نیز توجه کرد (کردبچه، ۱۳۸۵، الف، ص ۱۷).

اصول بودجه‌ریزی عملیاتی

بودجه‌ریزی عملیاتی چهار اصل مهم دارد (حسن‌آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۴، ص ۳۱):

۱. **تدوین چهارچوب راهبری (برنامه‌ریزی استراتژیک).** بودجه‌ریزی عملیاتی بدون داشتن چهارچوب راهبردی هدفمند بی‌فایده است؛ زیرا تخصیص منابع بدون عملکرد مورد نظر به اتلاف منابع منجر خواهد شد.
۲. **تدوین گزارش عملکرد سالانه.** این گزارش اهداف برنامه راهبردی و نتایج (پیامدهای) حاصل از عملکرد را نشان می‌دهد. در این گزارش عملکرد برحسب پیامدها و نتایج (آثار اجتماعی عمومی) و خروجی هر سازمان تعیین می‌شود. حالت ایده‌آل در بودجه‌ریزی عملیاتی آن است که رابطه علت و معلولی بین خروجیهای هر سازمان و آثار اجتماعی این خروجیها برقرار شود.
۳. **تخصیص بودجه بر مبنای عملکرد.** تخصیص بودجه بر اساس عملکرد سازمانها به آزمونهای عملکرد دستگاههای اجرایی منوط است. آزمون واقعی چالش میان تخصیص منابع و اهداف آتی برنامه‌هاست. میزان تحقق اهداف آتی برنامه را می‌توان از عملکرد فعی دستگاههای اجرایی تشخیص داد.
۴. **آزمونهای عملکرد.** در بودجه‌ریزی عملیاتی چهار نوع آزمون عملکرد به این شرح ضروری است:

الف) آزمون شناخت ورودیها: برای هر هدف، فعالیتهایی باید انجام شود. این فعالیتهای اقدامات و عملیاتی است که لازمه رسیدن به آن هدف است. انجام دادن هر فعالیت مستلزم منابع یا ورودیهاست. ورودیها منابع قابل اندازه‌گیری‌اند که برای اجرای یک فعالیت لازم است. در آزمون ورودیها باید محاسبه و استانداردسازی شود که چقدر ورودی یعنی منابع برای تولید محصول یا ارائه خدمات معین مورد نیاز است و باید تخصیص یابد و این ورودیها چه باشند و چه زمانی تخصیص یابند؟ آیا همه اعتبارات به سازمان تخصیص داده شده است؟ آیا میزان تخصیص اعتبارات با بودجه مصوب انطباق دارد؟ خلاصه اینکه این آزمون و سؤالات مربوط به آن لازم است تجزیه و تحلیل واریانس شود، یعنی میزان انحرافات تعیین شود؛ برای مثال در تانزانیا آزمون ورودی، شامل تجزیه و تحلیل واریانس منابع سازمانهاست.

ب) آزمون خروجیها: آزمون خروجی برای شناخت اینکه آیا اهداف سالانه کمیت‌پذیر تحقق یافته است یا خیر انجام می‌شود. خروجی می‌تواند تعداد واکسنهای زده شده توسط یک درمانگاه، تعداد بیماران ویزیت شده، تعداد دانشجویان فارغ‌التحصیل، کیلومتر جاده ساخته شده یا تعمیر شده، تعداد مترمربع مسکن ساخته شده و غیره باشد. خروجیها دستاوردهای خاص هر سازمان است که از نظر علی‌ریدیابی‌پذیر و کمیت‌پذیر است. در این آزمون اطلاعات عملکرد دستگاه اجرایی استخراج می‌شود. در تجزیه و تحلیل عملکرد بودجه این سؤالات مطرح است که آیا بودجه آن گونه که برنامه‌ریزی شده، هزینه شده است؟

ج) آزمون کارایی منابع. در این مرحله باید اندازه‌گیری شود که منابع به صورت کارآمد به مصرف رسیده است؟ آزمون کارایی برحسب هزینه هر واحد محاسبه می‌شود. آیا با مصرف مخارج به خروجیهای مورد نظر دست یافته‌ایم؟ این سؤال به اهداف کمی سالانه مربوط می‌شود و با طرح یا خدمات معینی ارتباط می‌یابد. آیا می‌توان خروجیها را برحسب هزینه واحد کار اندازه‌گیری کرد؛ برای مثال هزینه آموزش هر نفر دانشجو در سال چقدر است؟ هزینه ساخت و نگهداری هر کیلومتر جاده چقدر است؟

د) آزمون نتایج (پیامدها). پیامدها نتایج مورد انتظار از آثار اجتماعی خروجیهای هر برنامه اجرا شده است. لازم است پیامدهای هر برنامه اندازه‌گیری و تجزیه و تحلیل شود؛ برای مثال ساخت جاده نوعی خروجی برنامه ساخت و نگهداری بزرگراههاست. اما پیامدهای مورد نظر آن ممکن است کاهش تصادفات مرگبار، کاهش ترافیک شهری، سرعت دسترسی به سایر معابر شهری، کاهش آلودگی و کاهش مصرف سوخت باشد. همچنین توزیع کالابرگ ممکن است خروجی وزارت بازرگانی و ستاد بسیج اقتصادی باشد، اما ممکن است باعث کاهش فقر و کاهش فاصله طبقاتی نشود. پرداخت تسهیلات تکلیفی توسط بانکها یا وامهای خوداشتغالی توسط وزارت کار یک خروجی است اما ممکن است به افزایش نرخ اشتغال یا افزایش ظرفیت تولیدی کشور یا منطقه منجر نشود. فارغ‌التحصیلان هنرستانهای فنی و صنعتی خروجی محسوب می‌شوند، اما این خروجی ممکن است مهارت‌های کافی برای اشتغال به کارهای فنی مانند برقکاری و سیم‌پیچی نداشته باشد. بنابراین در آزمون نتایج این سؤال مطرح است که آیا خروجیها از دیدگاه توسعه پایدار پیامدهای اجتماعی را به دنبال داشته است؟

ویژگی نتایج مطلوب

برای آزمون اثربخشی بودجه‌ریزی عملیاتی باید نتایج اندازه‌گیری شوند. اندازه‌گیری نتایج کار پیچیده‌ای است؛ زیرا تعدادی عوامل خارج از کنترل دستگاه اجرایی در تولید نتایج مؤثرند. اندازه‌گیری نقش مستقیم دستگاه اجرایی و نقش غیرمستقیم سایر دستگاه‌های اجرایی در تولید نتایج مسئله‌ای است که اندازه‌گیری دقیق نتایج عملکرد را دشوار ساخته است. **در هر حال نتایج مطلوب دارای این ویژگی‌هاست:**

۱. اهداف و اولویتهای دولت را به وضوح منعکس کند.
 ۲. میزان تأثیر آن بر جامعه قابل اندازه‌گیری باشد.
 ۳. از استراتژیهای دستگاه اجرایی متفاوت باشد.
 ۴. گروههای هدف برای هر یک از نتایج، قابل شناسایی و تفکیک باشد.
 ۵. در چهارچوب زمانی معین قابل دستیابی باشد.
 ۶. برای نظارت و ارزیابی پیشرفت کار مناسب باشد.
 ۷. نتایج با ستاده دستگاه اجرایی رابطه علی داشته باشد.
 ۸. تعریف‌پذیر باشد به طوری که امکان گزارش‌دهی برون سازمانی را داشته باشد.
- مثال.** نتایج اطمینان از اینکه جوانان فاقد مسکن دسترسی به منزل مناسب باشند.
- هدف عملکردی: ۹۰ درصد از جوانان فاقد مسکن، منزل مناسب در طول شبانه‌روز داشته باشند.
- عملیاتی کردن مفاهیم: شناسایی گروه هدف و تعریف مسکن مناسب در ایجاد رابطه علی بین عملیات دستگاه اجرایی مانند کمک کردن از طریق یارانه‌ها (Diamond, 2006, p.34).

انواع شکستهای عملیاتی

در بودجه‌ریزی عملیاتی به طرق مختلف ممکن است مخارج دولتی نتواند عملکرد مورد انتظار را برآورده سازد. لذا لازم است انواع شکستها در عملکرد شناسایی شود تا به منظور جلوگیری از این حوادث عملیات مورد مراقبت و نظارت قرار گیرد (Diamond, 2006, p. 32).

۱. عدم کارایی فنی. بدان معنی است که منابع به بهترین روش فنی جهت تولید کالا و خدمات به کار گرفته نشود. زمانی می‌توان به کارایی فنی رسید که بتوان بدون کاهش در ستاده‌ها و خروجیها میزان داده‌ها و منابع را کاهش داد. لیبنستین مسئله ناتوانی در حداکثر کردن ستاده‌ها با منابع معین را با عنوان عدم کارایی X مطرح کرده است. عدم کارایی فنی از طریق بهبود سازمانی و اصلاحات در وظایف سازمانها و واحدهای تابعه آنها باید برطرف شود.

۲. عدم کارایی اقتصادی. بدان معنی است که منابع به بهترین روش اقتصادی جهت تولید کالا و خدمات به کار گرفته نشود. زمانی می‌توان به کارایی اقتصادی رسید که بتوان بازده بالاتری (کالا و خدمات بهتر) به دست آورد بدون آنکه هزینه‌های منابع را افزایش داد. از دیدگاه کارایی اقتصادی جانشینی یکی از منابع به جای منابع دیگر بدون افزایش هزینه‌های کل ستاده معین غیرممکن است.

۳. عدم اثربخشی فنی. این بدان معنی است که مخارج دولت اثربخش نیستند؛ یعنی اگرچه ممکن است منابع از لحاظ فنی و اقتصادی به طور کارا تخصیص داده شود تا ستاده معینی تولید شود اما این ستاده به تنهایی اهداف مورد نظر را تأمین نمی‌کند.

۴. عدم اثربخشی اقتصادی. مخارج دولت می‌تواند کارایی (یعنی تخصیص منابع با حداقل هزینه برای نیل به حداکثر ستاده) و اثربخشی (یعنی ستاده‌هایی با نتایج موردنظر) داشته باشد، اما زمانی اثربخشی کلی در استفاده از منابع افزایش می‌یابد که برخی از مخارج غیرضرور حذف شود و منابع تخصیص مجدد یابد.

تکامل روشها و نظامهای بودجه‌ریزی

در مسیر تکاملی نظامهای بودجه‌ریزی هر روش بودجه‌ای پاسخگوی برخی از نیازهای زیر در اداره امور کشور بوده است. **بنابراین در ارزیابی نظامها و روشهای بودجه‌ریزی باید دید هر روش کدامیک از نیازهای زیر را پاسخگو خواهد بود:**

الف) کنترل و نظارت بر اموال عمومی و وصول مالیاتها،

ب) مدیریت بهینه منابع مالی و کاهش هزینه‌های دولت (صرفه‌جویی)،

ج) ایجاد ضمانت اجرایی برای برنامه‌های توسعه ۵ ساله کشور،

د) افزایش کارایی و اثربخشی مدیریت بخش عمومی،

هـ) اولویت‌بندی برنامه‌ها برای کسب بازدهی و ارزش افزوده اقتصادی،

و) مدیریت عملکرد فعالیتها و خدمات بخش عمومی.

در مسیر تکاملی روشهای بودجه‌ریزی در زیر سه روش بودجه‌ریزی که هر یک پاسخگوی برخی از نیازهای فوق است تشریح می‌شود.

۱. بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل داده‌ها (منابع). نقش بودجه در این روش عبارت است از:

- وظیفه اصلی بودجه‌ریزی نقش کنترل‌کنندگی بودجه است.
- در سند بودجه سالانه تعیین می‌شود که اعتبارات در چه محل‌هایی و به چه میزانی هزینه شود.
- محور کنترل آن است که میزان اعتبارات هزینه شده از اعتبارات مصوب تجاوز نکند و هر اعتباری در محل و موضوع مصوب خودش هزینه شود.
- دولت از دستگاه اجرایی سؤال می‌کند چقدر پول می‌خواهید.
- نظام بودجه‌ریزی بر طبقه‌بندی اقلام هزینه (اعم از مواد هزینه اصلی و فرعی) متمرکز است.
- در این نظام بودجه دولت سندی است که در آن نام دستگاه دولتی اصلی و دستگاه‌های فرعی وابسته به آن و ریز هر یک از هزینه‌های آن دستگاه‌ها برحسب انواع مواد هزینه ذکر می‌شود.
- هدف دستگاه‌های اجرایی آن است که با بزرگ کردن وظایف و اهمیت سازمان خود و بیان مشکلات و کمبودها، اعتبارات خود را افزایش دهند.
- هدف سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، دولت و مجلس آن است که با چانه‌زنی و یا روش‌های دستوری اعتبارات دستگاه اجرایی را کاهش دهند.
- دستگاه‌های نظارتی (ذی‌حسابیها، دیوان محاسبات و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و سازمان بازرسی کل کشور) به مواد هزینه در قالب سقف اعتبار مصوب رسیدگی و مجوزهای هزینه کرد و وصول درآمدها را بررسی می‌کنند. در این نظام رسیدگی به میزان تحقق اهداف و مأموریت‌های دستگاه اجرایی و کیفیت خدمات و زمان هزینه کرد و یا وصول درآمد و کم و کیف نتایج مورد نظر از وظایف دستگاه‌های نظارتی نیست.
- مبنای تخصیص اعتبارات پرداخت درصدی از اقلام هزینه‌ای در فواصل زمانی معین است.
- در این نظام متولی تخصیص بودجه وزارت اقتصاد و دارایی و خزانه‌داری است.
- در این روش تأکید بر صرفه‌جویی در مصرف اعتبارات و نظارت بر حفظ اموال دولتی است.
- طبقه‌بندی هزینه‌ها برای تسهیل در نظام حسابداری دولتی است. این طبقه‌بندی نشان نمی‌دهد آثار هزینه‌های دولتی بر سیاست‌های کلی کشور چقدر است.

۲. بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل فرایند.

نقش بودجه در این روش عبارت است از:

- بودجه وسیله‌ای برای بهبود مدیریت سازمانهاست.
- دولت از دستگاه اجرایی می‌پرسد پول را برای اجرای کدام برنامه‌ها می‌خواهید.
- با افزایش وظایف دولت و دخالت دولتها در اقتصاد نحوه انجام فعالیتها و فرایندهای کاری مورد توجه دولتها قرار می‌گیرد.
- افزایش مأموریت دولت باعث می‌شود به جای تأکید بر مواد هزینه به برنامه‌های دستگاههای اجرایی و میزان خروجی فرایندها توجه شود.
- وظیفه بودجه در این نظام نحوه تجهیز منابع مالی برای اجرای برنامه‌ها و فرایندهای کاری است تا وظایف و مأموریت دولت اجرا شود.
- در این نظام با اندازه‌گیری کارایی فرایند و نحوه استفاده از منابع تلاش می‌شود مدیریت و سازمان بهبود یابد.
- سازمان متولی تخصیص اعتبارات زیر نظر رئیس جمهور عمل می‌کند (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور).
- مبنای تخصیص بودجه درصدی از ارقام هزینه در هر برنامه در فواصل زمانی معین است.

۳. بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل ستاده‌ها (نتایج)

نقش بودجه در این روش عبارت است از:

- بودجه وسیله‌ای برای برنامه‌ریزی اقتصادی و اجرای برنامه‌ها و اندازه‌گیری عملکرد دولت است.
- دولت از تخصیص اعتبارات به دستگاههای اجرایی می‌پرسد مصرف این بودجه چه نتایجی را عاید کشور می‌کند.
- در این نظام بین خروجی فعالیتها و مأموریتها و وظایف دولت رابطه روشنی وجود دارد.
- پیامد فعالیتها و خدمات دولت و آثار آن بر اقتصاد عمومی قابل محاسبه و اندازه‌گیری است.
- خروجی هر فرایند در قالب شاخصهای اندازه‌گیری و ارزیابی کیفیت کالاها و خدمات با بخش خصوصی قابل مقایسه است.
- بودجه‌ریزی مبتنی بر شاخصهای کمی و نظام ارزیابی عملکرد است.
- مدیران بخش عمومی در قبال مأموریت و عملکرد خود پاسخگو هستند و ارزیابی عملکرد آن به همراه پاداش و ابزارهای انگیزشی است.
- هر یک از خروجیهای سازمان هدف کمی دارد.
- به جای طبقه‌بندی هزینه‌ها از روش قیمت تمام شده استفاده می‌شود.
- مدیریت فرایندهای کاری به مدیران واگذار می‌شود و با افزایش اختیارات، پاسخگویی و مسئولیت مدیران نیز در قبال کم و کیف خروجیها افزایش می‌یابد.
- وظیفه دستگاههای نظارتی به جای رسیدگی به داده‌ها، منابع و فرایندها (بررسی اقلام هزینه) به اندازه‌گیری خروجیها، پیامدها و نتایج معطوف است.

دلایل تمرکز بر نتایج

دلیل تمرکز بودجه‌ریزی عملیاتی روی ستاده‌ها و نتایج به شرح زیر است (بودجه‌ریزی عملیاتی تجربه کشورهای منتخب، ۱۳۸۵، ص ۳۳):

۱. قضاوت و ارزیابی بدنه بخش عمومی بر اساس آنچه برعهده آن گذاشته شده،

۲. پیگیری فعالیتها از طریق کنترل نتایج،

۳. شفاف‌سازی گزارشهای ارائه شده به استفاده‌کنندگان و حوزه‌های انتخابی،

۴. حمایت از تمرکززدایی،

۵. فراهم کردن نتایج مبنایی برای رقابت، مقایسه و یادگیری،

۶. نتایج مبنایی برای تخصیص منابع،

۷. نتایج مبنایی برای دادن پاداش و تنبیه،

۸. نتایج مبنایی برای تخصیص مستقیم منابع،

۹. سهولت در هماهنگی بین سازمانی.

معیارهای تخصیص منابع در بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل ستاده

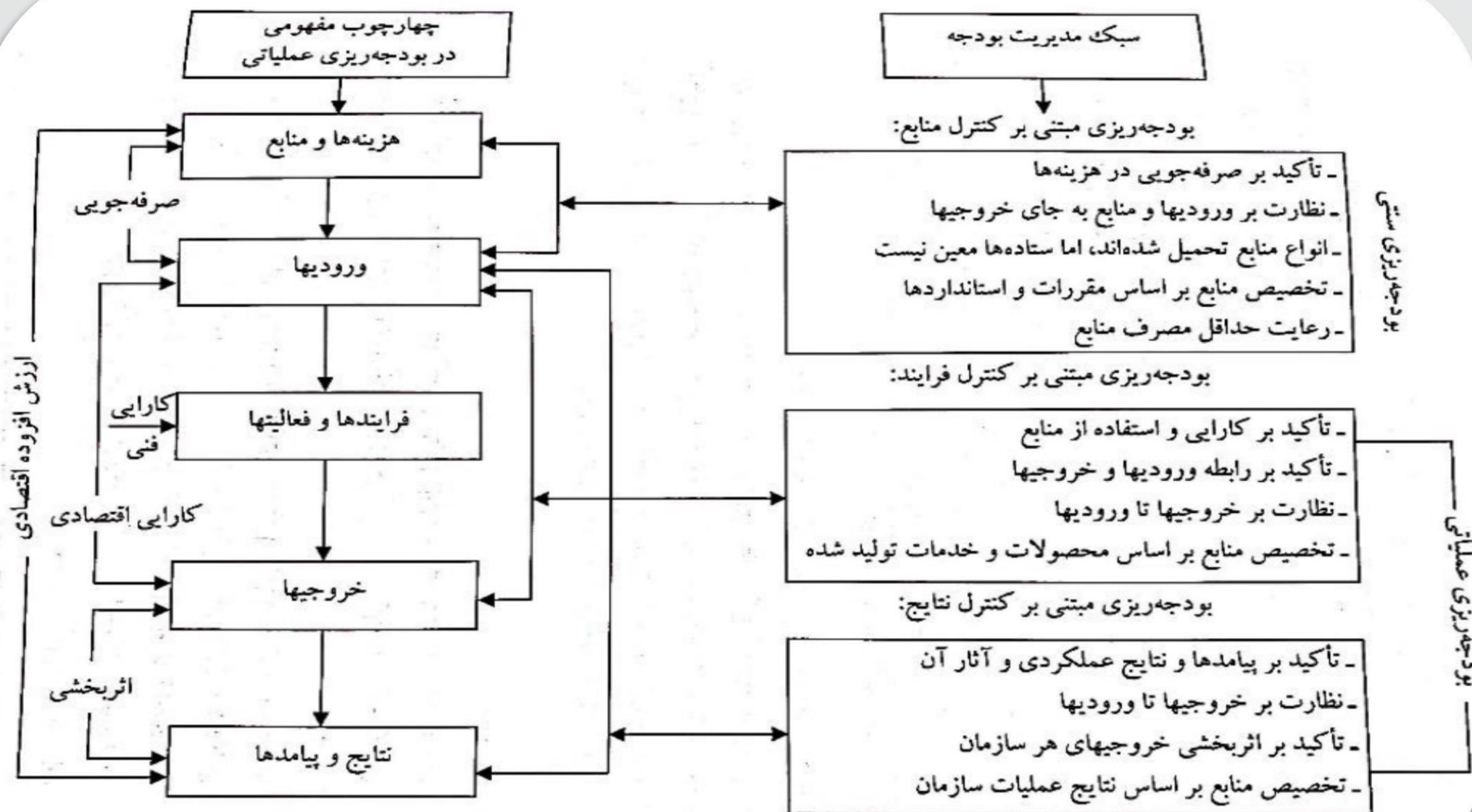
تشخیص منابع در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل ستاده و نتایج می‌تواند مبتنی بر این سه شکل باشد:

۱. **بودجه نمایشی.** در این شکل اگرچه شاخصهای عملکرد سازمان در بودجه منظور می‌شود، اما این شاخصها و اطلاعات عملکردی در عمل مبنای تخصیص بودجه قرار نمی‌گیرد.

۲. **بودجه غیرمستقیم.** در این شکل در کنار شاخصهای عملکردی سازمان معیارهای دیگری مانند سیاستهای مالی و پولی، اولویتهای دولت، تعامل قدرتها و ملاحظات یا مصلحتهای سیاسی گروههای ذی‌نفوذ می‌تواند مبنای تخصیص بودجه قرار گیرد. در اغلب کشورها از این شیوه تخصیص منابع استفاده می‌کنند.

۳. **بودجه مستقیم.** در این شکل شاخصهای عملکردی تنها معیار تخصیص بودجه است. در این روش اعتبارات تخصیصی رابطه مستقیمی با کمیت و کیفیت خروجیهای سازمان دارد. اگرچه این شیوه تخصیص منابع در بخشهایی مانند آموزش و پرورش، آموزش عالی و بهداشت و درمان، قابلیت اجرایی بیشتری دارد، اما ممکن است در همه بخشها به سهولت اجرایی نباشد.

نمودار ۴-۴ رابطه بین سه نظام بودجه‌ریزی را نشان می‌دهد.



نمودار ۴-۴ رابطه بودجه‌ریزی مبتنی بر کنترل منابع، فرایند و ستاده (Diamond, 2006, p. 32)

این نمودار نشان می‌دهد:

۱. بودجه‌ریزی سنتی مبتنی بر کنترل داده‌ها و منابع است.
۲. بودجه‌ریزی عملیاتی مبتنی بر کنترل فرایندها و نتایج عملیات هر سازمان است.
۳. بودجه‌ریزی سنتی تأکید بر صرفه‌جویی در مصرف اعتبارات دارد.
۴. بودجه‌ریزی عملیاتی تأکید بر کارایی فرایندها و اثربخشی نتایج عملیات سازمان دارد.
۵. خروجی هر سازمانی ممکن است با نتایج مورد انتظار مطابقت نداشته باشد.
۶. بودجه‌ریزی عملیاتی به دنبال ایجاد ارزش افزوده اقتصادی در اثر مصرف اعتبارات است.

مقایسه بودجه‌ریزی داده‌ای و بودجه‌ریزی ستاده‌ای

سند بودجه ممکن است روی داده‌ها و منابع یعنی درآمدها، پرسنل و تجهیزات تأکید داشته باشد و یا روی ستاده‌ها یعنی به محصولات و خدمات قابل ارائه و یا نتایج مورد نظر مانند کاهش فقر توجه کند. اما به‌ندرت هم‌زمان روی هر دو بعد نظر دارد. در جدول مقایسه‌ای ۳-۴ دلایل این پدیده را می‌بینیم.

زنجیره نتایج در بودجه‌ریزی عملیاتی

نظام بودجه‌ریزی عملیاتی جامع، زنجیره مبتنی بر نتایج به این شرح است:

۱. داده‌ها و داده‌های واسطه‌ای یعنی منابع لازم برای تولید ستاده‌ها،
۲. ستاده‌ها یعنی کمیت و کیفیت کالاها و خدمات تولید شده،
۳. نتایج یعنی میزان تحقق و نیل به اهداف برنامه،
۴. اثر یعنی اهداف برنامه،
۵. رسیدن یعنی افرادی که از برنامه ذی‌نفع شده‌اند و یا خسارت دیده‌اند.

اهداف برنامه	داده‌ها	داده‌های واسطه‌ای (میان)
بهبود کمیت، کیفیت و دسترسی به خدمات آموزشی	منابع آموزشی برحسب سن، جنسیت شهری و روستایی، برحسب درجه، تعداد معلمان، تعداد کارکنان ستادی، تسهیلات، ابزارها و کتب	ثبت نام، نسبت دانش آموز به معلم و تعداد کلاسها

رسیدن	اثر	نتایج	ستاده‌ها
برندگان و بازندگان از برنامه‌های دولت اشتغال	شهروندان آگاه، افزایش رقابتهای بین‌المللی و	نرخ باسوادی، عرضه مشاغل حرفه‌ای	نمرات قبولی، نرخ فارغ‌التحصیلی و نرخ ترک تحصیل

نمودار ۴-۵ زنجیره نتایج در بودجه‌ریزی عملیاتی - مثالی از بخش آموزش (Shah, 2005, p. 144)

نمودار ۴-۵ زنجیره نتایج در بودجه‌ریزی عملیاتی - مثالی از بخش آموزش (Shah, 2005, p. 144)

بودجه‌ریزی عملیاتی آبشاری

بودجه‌ریزی عملیاتی به روشهای مختلف و در سطوح سازمانی مختلف اجرا شده است. در اغلب این مدلها بهبود عملکرد سازمان مورد توجه است. هدف آن است که تخصیص اعتبارات به سازمان و یا سطح سازمانی خاص نتیجه مورد نظر را به ارمغان آورد. این تفکر در مدل‌های مختلف بودجه‌ریزی عملیاتی مورد توجه بوده است. در همه این مدلها دو هدف دنبال می‌شود (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۶۵):

الف) تهیه بودجه اثربخش. این هدف به دنبال افزایش کارایی در تخصیص منابع است که در آن مخارج اولویت‌بندی می‌شوند.

ب) بهبود مستمر عملکرد سازمان. این هدف به دنبال استفاده مؤثر از منابع مالی و تخصیص اعتبارات است.

مدل آبشاری در همه سطوح سلسله‌مراتب اداری و در همه سطوح برنامه‌ها بین منابع (ریال مخارج و ساعات کار کارکنان) و نتایج حاصل رابطه برقرار می‌کند. به طوری که این رابطه را در همه سطوح سازمان می‌توان مشاهده کرد. در بودجه‌ریزی آبشاری بودجه هر واحد اداری به یک نتیجه معینی ربط داده می‌شود. بین همه فعالیتها و خروجی هر برنامه با نتایج ارتباط برقرار می‌شود. مدل آبشاری از یک طرف فرایندی بالا به پایین است. بودجه‌ریزی با تدوین آرمانها و اهداف شروع و از طریق نتایج میانی و شاخصهای هر برنامه به نتایج و هزینه فعالیتها منجر می‌شود. از طرف دیگر فرایندی از پایین به بالاست؛ یعنی به دنبال پاسخ این سؤال است که دستیابی به نتایج مورد نظر مستلزم چه هزینه‌هایی است که و چرایی این هزینه کردنها چیست؟

در مدل آبشاری بین برنامه‌های راهبردی با دو سند رابطه وجود دارد: یکی بودجه عملیاتی هر دستگاه اجرایی و دیگری طرحهای راهبردی در سطح ادارات. این دو سند با بودجه عملیاتی هر اداره و بودجه هر اداره با بودجه هر دفتر رابطه دارد. اهداف اصلی هر دستگاه اجرایی برحسب شاخصهایی تعریف و وظایف هر یک از ادارات و دفاتر در رابطه با هر یک از اهداف مزبور تعیین می‌شود. هزینه تحقق هر یک از اهداف با تفکیک برنامه‌ها و فعالیتها و تعیین شاخص هزینه هر یک از فعالیتها محاسبه‌شدنی است (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۵).

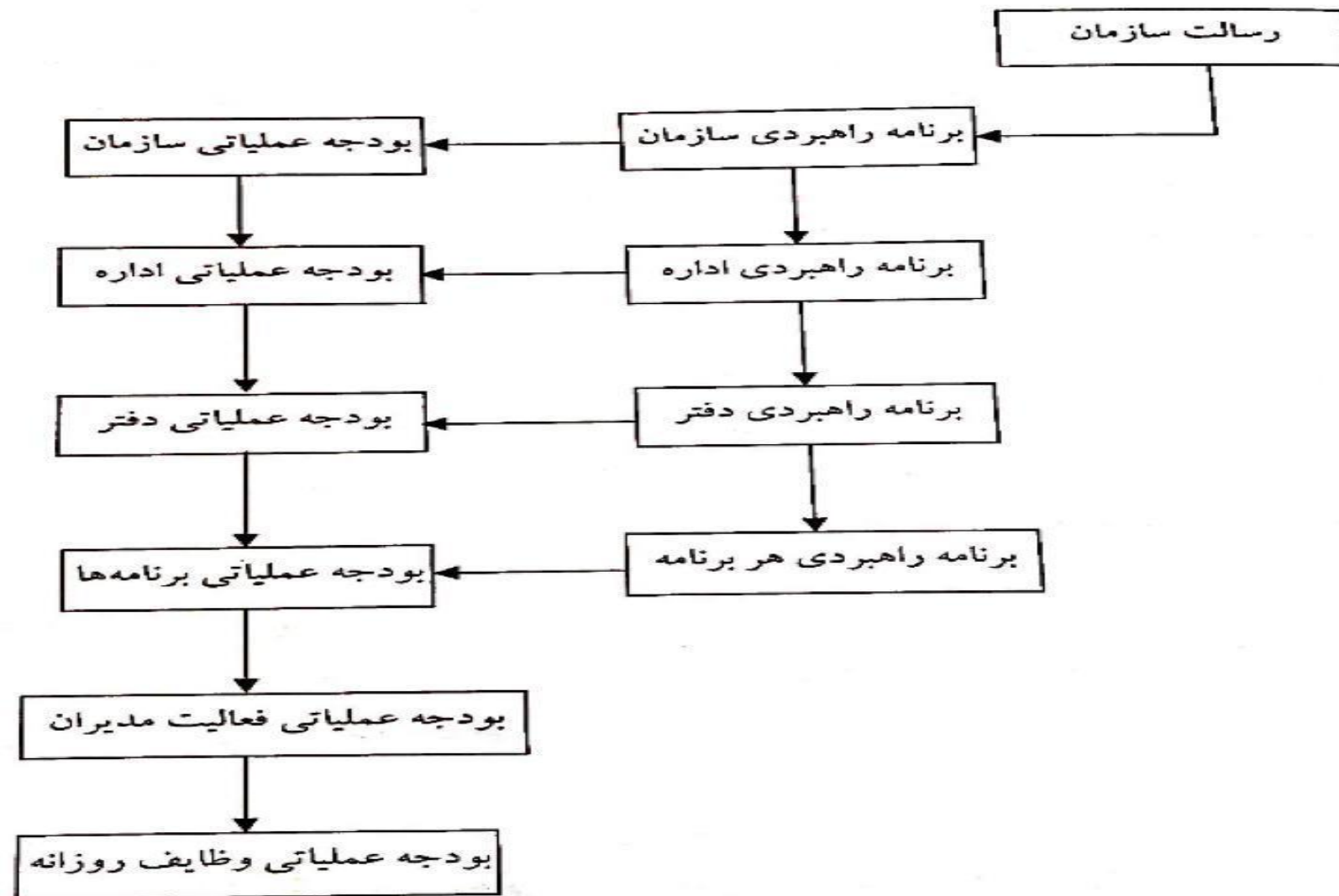
مراحل بودجه‌ریزی عملیاتی آبشاری

۱. **تجدید ساختار بودجه بر اساس برنامه‌های راهبردی دستگاه اجرایی.** اولین مرحله ساختار بودجه عملیاتی بر اساس برنامه‌های راهبردی سازمان تدوین می‌شود. ساختار بودجه باید بین منابع و نتایج رابطه برقرار کند. اگر سازمانی چند هدف راهبردی دارد که اهداف بر اساس نتایج مورد انتظار از اجرای برنامه‌های راهبردی شکل گرفته، لازم است هر یک از این اهداف راهبردی با نتایج هر برنامه پیوند داشته باشد. در این مرحله اهداف، آرمانهای راهبردی و شاخصهای عملکردی برای هر برنامه و فعالیت به صورت سلسله‌مراتبی تدوین می‌شود.

۲. **ایجاد ارتباط بین فعالیتهای هر برنامه با اعتبارات و بودجه عملیاتی.** در این مرحله همه فعالیتهای سازمان که در نیل به نتایج مورد نظر مؤثر است شناسایی می‌شود. بنابراین خروجی هر برنامه که مستقیماً از اجرای فعالیتهای حاصل می‌شود باید تعریف شود. بودجه هر یک از فعالیتهای و برنامه‌ها محاسبه و بین بودجه و برنامه رابطه برقرار می‌شود.

۳. **محاسبه بهای تمام شده کامل هر فعالیت.** در بودجه عملیاتی هر ریال اعتبار به فعالیت تخصیص می‌یابد. این رابطه بین همه سطوح سلسله‌مراتب برقرار می‌شود و هزینه کامل رسیدن به هر آرمان و نتایج تعیین می‌شود. نه‌تنها هر ریال اعتبار با یک وظیفه یا فعالیت مرتبط است بلکه هزینه‌های هر فعالیت اعم از هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم محاسبه می‌شود تا بهای تمام شده کامل یا جامع به دست آید (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۴۱).

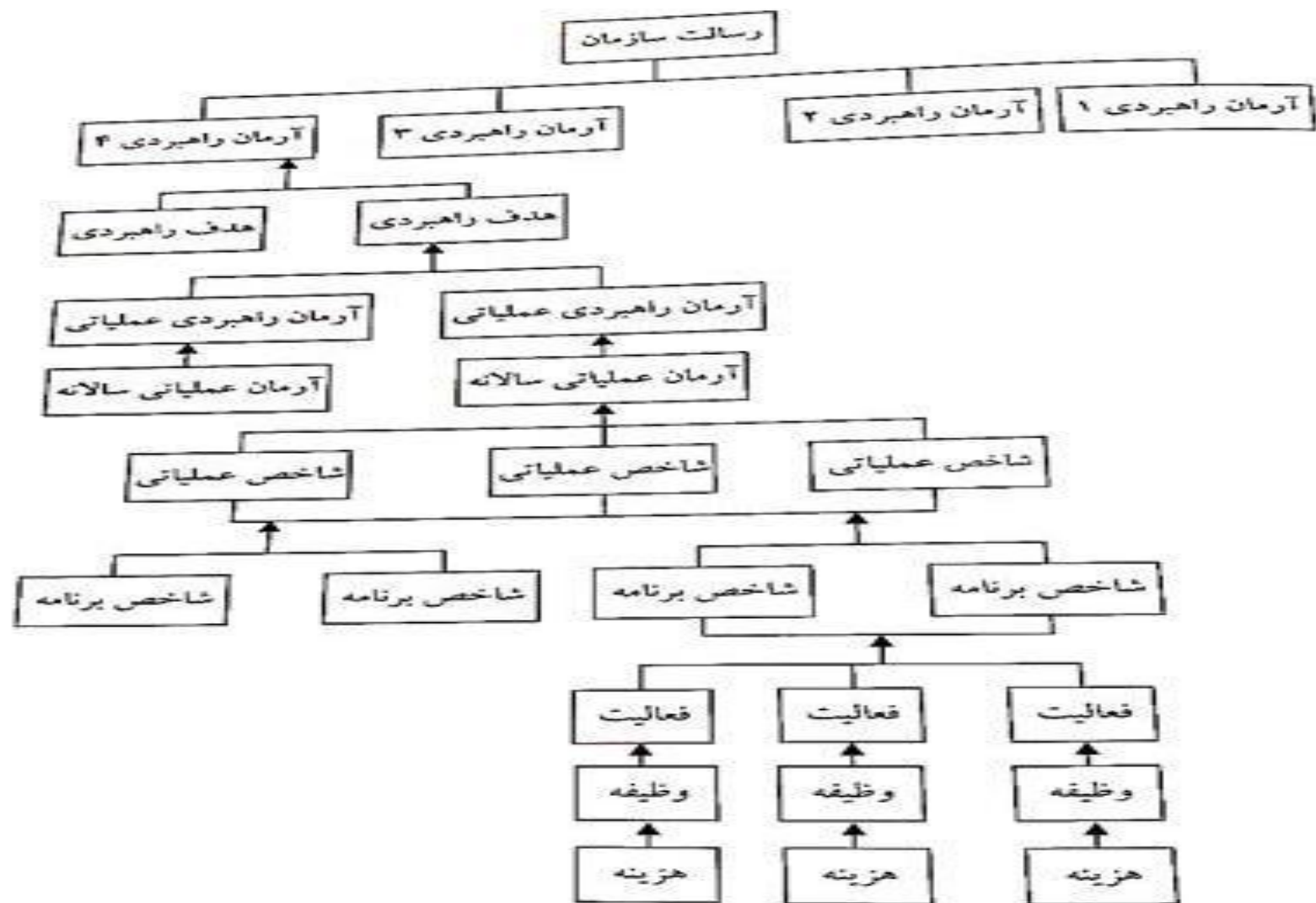
در نمودار ۷-۴ روابط بین آرمانها، اهداف، شاخصها، برنامه‌ها، فعالیتهای و وظایف را در یک سازمان می‌بینیم.



نمودار ۴-۶ فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی آبخاری (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۲۹)

مثالی از ساختار بودجه‌ریزی عملیاتی آبشاری

- آرمان راهبردی شماره ۴: تضمین سلامت جامعه در برابر فعالیتهای مخبر زیست محیطی؛
- هدف راهبردی ۴-۱: تضمین سلامت مردم منطقه در برابر حمل مواد شیمیایی سمی خطرناک؛
- هدف راهبردی ۴-۱-۱: کاهش تعداد حوادث نامطلوب در حمل‌ونقل و انبار کردن مواد شیمیایی سمی به میزان ۲۵ درصد تا ۵ سال آینده؛
- آرمان عملیاتی سالانه ۴-۱-۱-۱: کاهش تعداد حوادث در حمل‌ونقل و انبار کردن مواد شیمیایی سمی از نوع A به میزان ۴ درصد نسبت به ۲ سال قبل؛
- شاخص عملکرد در مورد مواد شیمیایی ۴-۱-۱-۱-A: حداکثر تعداد فوت بر اثر حوادث نامطلوب ناشی از مواد شیمیایی سمی ۳ مورد در سال باشد؛
- شاخص عملکرد در مورد مواد شیمیایی ۴-۱-۱-۱-B: حداکثر تعداد افراد مسموم شده و بستری در بیمارستان بر اثر حوادث ناشی از مواد شیمیایی سمی ۲۸ مورد در سال باشد؛
- شاخص عملکرد در مورد مواد شیمیایی ۴-۱-۱-۱-C: حداکثر مدت بستری ۸۰ درصد از مسمومان ناشی از مواد شیمیایی سمی ۳ روز باشد.



نمودار ۴-۷ رابطه سلسله مراتب آرمانها، اهداف، شاخصها، برنامه‌ها، فعالیتها و وظایف (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۴۳)

(۱۳۸۶، ص ۱۴۳)

نمودار ۴-۷ رابطه سلسله مراتب آرمانها، اهداف، شاخصها، برنامه‌ها، فعالیتها و وظایف (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۴۳)

برنامه محموله‌های خطرناک

- شاخص برنامه A: کاهش تعداد موارد ناشی در حمل مواد شیمیایی به میزان ۳ درصد نسبت به سال قبل؛
- برنامه انبار مواد سمی:
- شاخص برنامه B: کاهش تعداد حوادث ناشی در انبار مواد شیمیایی سمی از نوع A و B به میزان ۵ درصد نسبت به سال قبل؛
- شاخص برنامه C: ایجاد رضایت حداقل در ۱۰ درصد از مردم.

فعالیتها

- ۳-۱-۱-۱-۴: ۱ اجرای ۴۵۰۰ بازرسی؛
- ۴-۱-۱-۱-۴: تکمیل ۲۰۰۰ مورد تحقیقات؛
- ۵-۱-۱-۱-۴: صدور ۴۱۰۰ مجوز (پناهی، ۱۳۸۶، ص ۱۳۰-۱۳۱).

تاریخچه بودجه‌ریزی عملیاتی

اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی در دنیا از دهه ۱۹۵۰ شروع شد و دو وجه متمایز داشت: **در کشورهای در حال توسعه بودجه عاملی برای توسعه اقتصادی و اجتماعی به شمار می‌رفت** و دولت می‌توانست با بودجه‌ریزی فاصله بین دستگاهها و نهادهای مالی سنتی و نهادهای مالی جدید و سازمان یافته را کاهش دهد. اما در کشورهای صنعتی تأکید بر کاهش کنترل‌های قانونی و بودجه‌ای بود. فقدان اطلاعات مدیریتی در بودجه‌ریزی سنتی به انجام دادن اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی در دهه‌های ۱۹۴۰ و ۱۹۵۰ در کشور آمریکا منجر شد. با رشد سریع دولت فدرال و افزایش نفوذ و دخالت‌های اقتصادی آن در دهه ۱۹۳۰ تأکید بر کنترل‌های قانونی و بودجه‌ای کافی نبود. لذا مدیران ارشد دولت فدرال به تدریج متوجه شدند که علاوه بر کنترل‌های بودجه‌ای به ابزارهایی برای ارزیابی و سنجش عملکرد سازمانهای خود نیاز دارند. تلاش برای کاهش کنترل‌های قانونی به ایجاد نظام بودجه‌ریزی عملیاتی منجر شد.

از نظام بودجه‌ریزی عملیاتی برای اولین بار در آمریکا در دهه ۱۹۵۰ استفاده شد. در این دهه در راستای توسعه اطلاعات عملکردی برای بودجه و تغییر جهت فرایند بودجه‌ریزی از داده‌محوری به محصول و نتیجه‌محوری تلاش شد. در قانون روشهای بودجه و حسابداری به سال ۱۹۵۹ از دستگاههای اجرایی خواسته شد، نیازهای بودجه‌ای را به همراه اطلاعات عملکردی و مخارج برنامه‌های خود ارسال کنند. بدین ترتیب بودجه سال مالی ۱۹۵۰-۱۹۵۱ آمریکا بر اساس عملیات مورد انتظار تهیه شد.

تلاش برای استفاده از بودجه عملیاتی در دهه ۱۹۶۰ با شکست روبه‌رو شد. با این حال اثر پایدار این تلاشها استفاده گسترده از اطلاعات برنامه‌ای در سند بودجه بود. در به کارگیری نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد کشور نیوزیلند پیشگام بود. با فاصله زمانی کوتاه کشورهای استرالیا و انگلیس و چندی بعدی اغلب کشورهای اروپای شمالی نظام بودجه‌ریزی خود را عملیاتی کردند. این نظام همراه با سایر نوآوریها مانند «مدیریت هزینه عمومی» و «روش حسابداری تعهدی» چهارچوب منسجمی برای تهیه و اجرای بودجه به وجود آورد.

تجربه کشورها در بودجه‌ریزی عملیاتی

سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه (OECD) یکی از مطالعات تطبیقی بین‌المللی در خصوص بودجه‌ریزی عملیاتی را در سال ۱۹۹۷ انجام داده است. برای اصلاحات بودجه‌ای در کشورهای این سازمان ابتدا طرحی اصلاحی تدوین شد. سپس یک استراتژی اجرایی مورد توافق قرار گرفت و فرایند اجرا نیز از نزدیک مدیریت شد تا اهداف حاصل شده و اصلاحات تداوم یابد. طرح اصلاحات بودجه‌ای باید مورد پذیرش ذی‌نفعان نظام بودجه قرار گیرد. برای اجرای اصلاحات تیم اصلاحات با اختیارات لازم برای پیشبرد برنامه اصلاحی تشکیل شد. طبق این مطالعه در فنلاند از بودجه‌ریزی بر مبنای نتایج استفاده می‌شود. در سوئد فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی به اصلاح گزارشهای سالانه که دستاوردها و میزان عملکرد را نشان می‌دهد کمک کرده است. در نیوزیلند پیوند نزدیکی بین تخصیص منابع و عملکرد برقرار شده است. اما محور بودجه‌ریزی در این کشور تأکید بر خروجی است نه نتایج. تأکید بر خروجیها ممکن است باعث تولید ناکارآمد محصول یا ارائه نامناسب خدمات شود.

رونالد مک‌گیل توجه توأم به دو موضوع یکی تحلیل «خروجی - پیامد» و دیگری «ارائه گزارش عملکرد سالانه توسط سازمانها» را در سال ۱۹۸۴ مطرح کرد. گزارش سالانه از عملکرد دستگاههای اجرایی ابزاری برای پیوند بودجه و اطلاعات عملکردی است. به طوری که کشورهای استرالیا، سوئد، فنلاند و کانادا در راستای بودجه‌ریزی عملیاتی تأکید بر تهیه گزارشهای سالانه عملکردی داشته‌اند. در چهارچوب برنامه‌های استراتژیک تهیه گزارشهای سالانه امکان تجزیه و تحلیل و بررسی عملکرد و توصیف بودجه بر اساس عملکرد را میسر می‌سازد. بنابراین داشتن چهارچوب راهبردی یکی از شرایط اصلی تحقق بودجه‌ریزی عملیاتی است (حسن‌آبادی و نجارصراف، ۱۳۸۴، ص ۲۹).

در تحقیقی از اصلاحات در بودجه‌ریزی عملیاتی به عنوان نوآوری یاد شده است و تأثیر این اصلاحات بر پاسخگویی دولت در قبال مجلس بررسی شده است. نوآوری در بودجه‌ریزی عملیاتی دو هدف دارد: یکی بهبود تصمیمات تخصیص منابع و دیگری افزایش کارایی عملیاتی. در اغلب کشورهای عضو سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه مجلس لایحه بودجه دولت را بدون تغییرات عمده (کمتر از ۳ درصد) به تصویب می‌رساند. تعداد تبصره‌های بودجه در همه این کشورها کاهش یافته است. اگرچه اطلاعات گزارش شده به مجلس درباره بودجه سالانه افزایش یافته اما نتیجه‌گرا شده است. نوآوری‌ها و ابداعات در بودجه‌ریزی عملیاتی اگرچه در بهبود پاسخگویی دولت به مجلس و تغییرات در ساختار بودجه تأثیر داشته اما در تغییر وظایف بودجه خیلی مؤثر نبوده است. نوآوری‌های بودجه‌ریزی عملیاتی اگرچه مورد قبول قرار گرفته اما کاملاً اجرا نمی‌شود. تغییر در رویه‌ها و شکل بودجه تأثیری در استفاده از اطلاعات عملیاتی ندارد. در هر حال نوآوری در بودجه‌ریزی عملیاتی برای تأمین اهداف زیر طراحی می‌شود (Sterck, 2007, p. 193).

۱. بهبود مدیریت،

۲. بهتر شدن تصمیمات،

۳. تخصیص منابع،

۴. پاسخگویی بهتر در قبال مجلس.

تجربه آمریکا

آمریکا در آگوست ۱۹۹۳ قانونی به نام «قانون عملکرد و نتایج دولت» به منظور افزایش اعتماد عمومی به عملیات دولت از طریق پاسخگو کردن دستگاههای اجرایی در قبال مصرف اعتبارات به تصویب رساند. این قانون بر نتایج حاصل از اجرای برنامه‌ها، افزایش کیفیت خدمات بخش دولتی، افزایش رضایت مردم از دریافت خدمات دولتی تأکید دارد. طبق این قانون مدیران ملزم به بهبود ارائه خدمات و تحقق اهداف برنامه‌های دولت‌اند و با ارائه بازخورد به مدیران، عملکرد آنان در جهت رسیدن به نتایج مورد نظر هدایت می‌شود. در ۴۸ ایالت اجرای نظام اندازه‌گیری عملکرد الزام قانونی است.

در آمریکا هر دستگاه اجرایی موظف است برنامه استراتژیک ۵ ساله خود را تدوین و هر سه ماه یکبار آن را تجدیدنظر کند. همچنین برنامه‌های عملیاتی سالانه را تدوین و رابطه آن را با برنامه استراتژیک تعیین کند. همه دستگاههای اجرایی موظف‌اند گزارش عملکرد سالانه خود را ارائه دهند و میزان موفقیت خود و انحرافات از برنامه‌های عملیاتی را تعیین کنند (حسن‌آبادی و نجارصراف، ۱۳۸۶، ص ۲۲۵-۲۲۸).

طی دهه ۱۹۵۰ تعدادی از دولتهای ایالتی و محلی آمریکا بودجه‌ریزی عملیاتی را تجربه کردند. اما در اغلب ایالتها این تجربه ناموفق بود. در نتیجه بودجه عملیاتی دهه ۱۹۶۰ عملاً کنار گذاشته شد. با این حال در اغلب ایالتها از شاخصهای سنجش عملکرد در بودجه‌ریزی استفاده کردند. برخی از دلایل عدم موفقیت بودجه‌ریزی عملیاتی در آمریکا که از سوی دفتر بودجه کنگره و دفتر حسابداری کل (دفتر مرکزی بودجه) مطرح شده عبارت است از:

۱. مدیران ارشد دولتی در استفاده از شاخصهای عملکردی بودجه بی تفاوت بودند؛ زیرا این شاخصها برای مدیران اجرایی طراحی شده بود نه برای مدیران ارشد و نمایندگان مجلس. کنگره در آن زمان از بودجه‌ریزی عملیاتی حمایت نکرد. طبق گزارش دفتر حسابداری کل «مقامات دولتی نمایندگان کنگره و کارکنان دولتی با کاربرد شاخصهای عملکرد کنونی موافق نیستند و این شاخصها را معتبر نمی‌دانند و آنها را فاقد تأثیر مثبت بر نحوه تخصیص منابع می‌دانند».

۲. بودجه‌ریزی عملیاتی سازمانها را در معرض نظارت و بازرسی کنگره قرار می‌داد و تحلیل‌گران بودجه، اطلاعات بیشتری را برای ارزیابی عملکرد سازمانها در اختیار داشتند. در نتیجه بودجه دستگاهها کاهش می‌یافت. مدیران دولتی مایل بودند شاخصهای عملکرد را خود طراحی کنند و معتقد بودند که هدف از طراحی شاخصهای عملکرد بهبود فرایندهای مدیریت درون سازمانی است و نه اصلاح نظام بودجه‌ریزی.

۳. کمی کردن نتایج و عملیات سازمان و اندازه‌گیری اثربخشی آنها کار دشواری بود. شاخصهای ضعیفی برای سنجش کم و کیف خدمات از سوی مدیران دولتی طراحی شده بود. لذا دفتر بودجه نسبت به صحت و دقت بسیاری از این شاخصها تردید داشت. اقدامات ذیل برای عملیاتی کردن بودجه در امریکا صورت گرفته است:

۱. تصویب قانون «مدیران ارشد مالی مصوب ۱۹۹۰». این قانون مدیران ارشد مالی دولت را ملزم به تدوین معیارهای سنجش عملکرد می‌کند که باید در صورتهای مالی منعکس شود.

۲. تصویب طرح S.20 توسط کنگره در اوت ۱۹۹۳ که در آن سازمانهای دولتی باید برنامه‌های راهبردی ۵ ساله خود را تا سال ۱۹۹۷ به دفتر مدیریت و بودجه ارائه دهند. همچنین سازمانهای دولتی باید برنامه‌های ارزیابی عملکرد خود را تا سال ۱۹۹۷ به کنگره ارائه دهند. بودجه عملیاتی باید به صورت طرح آزمایشی عملی می‌شد.

۳. تصویب قانون عملکرد و نتایج دولت در سال ۱۹۹۳. این قانون چهارچوب بودجه‌ریزی عملیاتی سازمانهای دولتی بود. از سازمانهای فدرال انتظار می‌رود تا دستاوردها و نتایج عملیات خود را گزارش دهند و نشان دهند که چگونه فعالیتهایشان به آنها در نیل به اهداف سازمان کمک کرده است. طبق این قانون دستگاههای اجرایی ملزم‌اند بین عملکرد و منابع ارتباط برقرار کنند. دفتر مدیریت و بودجه در گزارش خود از سازمانهای دولتی می‌خواهد تا به برنامه‌ریزی راهبردی، کنترل، ارزشیابی عملکرد و انعطاف‌پذیری و پاسخگویی توجه کنند.

۴. برنامه «ابداع و بازآفرینی دولت کلینتون». این برنامه شامل توصیه‌هایی در زمینه تدوین برنامه‌های راهبردی و استفاده از معیارهای سنجش عملکرد است.

۵. برنامه «سازمان مبتنی بر عملکرد». آل گور معاون کلینتون نیز گامی دیگر در راستای عملیاتی‌تر کردن بودجه‌ریزی برداشت. طبق این برنامه قراردادهای عملکردی بین سازمانهای دولتی با سازمان مدیریت و بودجه آمریکا منعقد می‌شد تا سازمانها طبق تعهدات خود به سطح عملکردی مورد انتظار تا سال آینده دست یابند. همچنین برنامه آل گور با عنوان «بررسی عملکرد ملی» که آن مورد حمایت دفتر حسابداری کل و دفتر بودجه کنگره قرار گرفت اقدامی برای بودجه‌ریزی بر مبنای نتایج در سطح ملی است.

۶. نظام انتخاب مدیران طی فرایندی رقابتی بر اساس عملکرد مدیران انجام می‌شود. در این نظام به مدیران آزادی عمل در انتخاب نیرو، امکانات و تصمیمات بودجه‌ای داده می‌شود. حقوق و پاداش مدیران بر اساس عملکرد پرداخت می‌شود.

۷. اقدامات دولت بوش در بودجه ۲۰۰۲ از طریق تلفیق عملکرد با تصمیمات بودجه‌ای با تعیین اهداف عملکردی برای سازمانهای دولتی، تهیه لوایح قانونی به منظور افزایش پاسخگویی مدیران در قبال هزینه‌های اداری و پشتیبانی، داراییهای سرمایه‌ای و حقوق و مزایای کارکنان انجام گرفت. تهیه بودجه و برنامه برای هر سازمان تا اهداف عملکردی مورد نظر در قالب اهداف کمی، خروجی مورد نظر، منابع مورد نیاز و بر مبنای نتایج اخذ شده در گذشته تعیین می‌شود.

۸. یکی از دستورات کار بوش به دفتر مدیریت و بودجه آن بود که وزارتخانه‌ها هزینه کل فعالیتها، هزینه نتایج اخذ شده و هزینه برنامه‌ها را به همراه نتایج عملکردی در بودجه پیشنهادی محاسبه کنند. لازم است هر سازمان دولتی اثربخشی فعالیت‌های خود را به همراه مستندات برای اثبات اثربخشی کل برنامه و آثار اعمال سیاستها بر نتایج را گزارش کند.

۹. هیئت مشورتی استانداردهای حسابداری فدرال، استانداردهای حسابداری قیمت تمام شده را تهیه کرده است.

۱۰. تصویب قانون «ارتقای مدیریت مالی فدرال». یکی از ارکان این قانون محاسبه هزینه برنامه‌هاست تا مدیران بتوانند از آن در مدیریت برنامه‌های خود استفاده کنند (درباره لایحه بودجه سال ۱۳۸۵، ۱۳۸۴، ص ۲۵).

۱۱. تدوین برنامه استراتژیک به طوری که در آن وظایف و مأموریت سازمانها و اهداف بلندمدت آنها تعیین شده است. اگرچه در دهه ۱۹۹۰ تعدادی از سازمانها فاقد برنامه‌ریزی استراتژیک بودند، اما اکنون همه سازمانها و دفاتر اداری و اجرایی برنامه راهبردی دارند. همه سازمانها بودجه سالانه خود را به همراه برنامه‌های عملکردی به دفتر مدیریت و بودجه پیشنهاد می‌دهند و پس از رسیدگی به بودجه در این دفتر به کنگره ارسال می‌شود. در هر حال تلفیق بودجه دستگاههای اجرایی با عملکرد سالانه آنها یکی از تدابیر و نوآوریهای دولت است که در سالهای ۲۰۰۴ و ۲۰۰۵ بر آن تأکید شده است (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۲۵).

۱۲. در دهه گذشته ایالات آمریکا تجربیات بسیاری در بودجه‌ریزی عملیاتی کسب کرده‌اند. از ۵۰ ایالت ۴۷ ایالت ادعا می‌کنند به دلیل الزامات اداری یا قانونی بودجه‌ریزی عملیاتی را به کار می‌گیرند. اما هیچ مدرکی وجود ندارد که نشان دهد این ایالات نظام بودجه‌ریزی عملیاتی را به طور کامل پیاده کرده‌اند. در ایالت ویرجینیا سازمانها برنامه‌ریزی راهبردی دارند. این ایالت، نظام مدیریت عملکرد دارد که از چهار فرایند برنامه‌ریزی راهبردی، سنجش عملکرد، ارزیابی برنامه و بودجه‌ریزی عملیاتی تشکیل شده است. در تهیه بودجه‌ریزی استراتژیک این ایالت همه سازمانها مشارکت می‌کنند. این برنامه هر ۴ سال یک‌بار تدوین می‌شود.

اهدافی که در این برنامه ذکر می‌شود مبنای شاخصهای عملکرد و درخواستهای بودجه است. ایالت دیگر اورگون است. دولت این ایالت در سال ۱۹۸۹ برنامه راهبردی اورگون شاینز را تدوین کرد که شامل اهداف کوتاه‌مدت و بلندمدت برای موضوعات کیفیت زندگی و خدمات دولتی بود. اهداف این برنامه، شاخصهای نتیجه‌گرا دارد و با برنامه‌های دولت همخوانی دارد. مردم ایالت در تدوین برنامه مشارکت دارند. این برنامه تبلور سیاستهای دولت محسوب می‌شود (پناهی، ۱۳۸۳، ص ۱۹).

دولت ایالتی مین در آمریکا دستورالعملهایی برای برنامه‌ریزی راهبردی و الزامات و فرایندهای بودجه‌ریزی عملیاتی در سال ۱۹۹۶ ارائه داد. در این نظام مسئله اصلی پیامدهاست. پیامدها یعنی نتایج واقعی کار دستگاههای اجرایی که تأثیر بر خواسته‌ها و نیازهای ارباب‌رجوعان سازمانها دارد. خروجی، کالا و خدماتی است که یک دستگاه اجرایی ارائه می‌دهد. در واقع خروجی وسیله‌ای است که سازمان بدان وسیله می‌تواند نتایج عملکردی مخارج دولت را عاید خدمت‌گیرندگان و مردم کند، یعنی بر شاخصهای رفاه عمومی آثار مثبتی می‌گذارد. بودجه‌ریزی عملیاتی فرایندی است برای رسیدن به خروجیهایی که این تأثیر را ایجاد می‌کند و شیوه‌ای برای درخواست تخصیص منابع که برگرفته از برنامه راهبردی سازمان است. برنامه راهبردی مهم است و سندی است مبتنی بر خط‌مشیها و سیاستهایی که مسیر و نحوه حرکت از وضع فعلی به چشم‌انداز آینده را نشان می‌دهد. برنامه راهبردی رسالت، اهداف بلندمدت و اهداف کمی نتایج محور که به تخصیص منابع بر مبنای اولویتها منجر می‌شود برای دستگاههای ایالتی مشخص می‌شود. برنامه به فعالیتهای و نتایج مورد انتظاری گویند که نیل به مجموعه‌ای از اهداف بلندمدت و اهداف کمی را در نظر دارد.

فریدمن (۱۹۹۷) مفهوم کلی بودجه‌ریزی عملیاتی را بررسی کرد. او ایالتهای تگزاس، آریزونا و کارولینای شمالی را بررسی کرد. وی تلاش کرد تفاوت بین عملکرد سازمانی و نتایج اجتماعی (رفاه عمومی) را بیان کند. طبق تجربه ایالت تگزاس شاخصهای عملکرد سازمانی را می‌توان بر اساس ورودیها، خروجیها، کارآمدی هزینه‌ها و نتایج، طراحی و تحلیل کرد (حسن‌آبادی و نجارصراف، ۱۳۸۴، ص ۳۱).

موانع بودجه‌ریزی عملیاتی:

۱. ارزشیابی برنامه و بودجه عملیاتی ضعیف انجام می‌شود.
۲. هزینه‌یابی فعالیتها و برنامه‌های اجرایی به طور دقیق انجام نمی‌شود.
۳. گزارشگری عملکرد و نظام اطلاعات هزینه ضعیف است.

درسهای حاصل از این نظام:

۱. از تجربه سایر کشورها باید استفاده شود. به طوری که در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در آمریکا از تجربیات کشورهای انگلیس، کانادا، استرالیا و نیوزیلند استفاده شده است.
۲. بودجه‌ریزی عملیاتی باید با سایر برنامه‌های توسعه کشور هماهنگ باشد.
۳. بودجه‌ریزی عملیاتی مستلزم برقراری ارتباط بین منابع و نتایج است (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۱۹).

تجربه انگلیس

بعد از انتخابات ۱۹۹۷، دولت «برنامه بررسی جامع مخارج دولتی» را در سال ۱۹۹۸ به منظور انجام دادن اصلاحات در نظام مخارج دولتی تهیه کرد. این مجموعه یک برنامه ۳ سالانه مدیریت مخارج برای مدیریت خدمات عمومی، بودجه‌های جاری و مخارج سرمایه‌گذاری بود. برای این کار استقرار نظام حسابداری برای کنترل مخارج ضروری است. در این برنامه جدید ۶۰۰ هدف عملکردی در ۳۵ موضوع مختلف پیش‌بینی شده است. این اهداف غالباً در مورد داده‌ها و فرایندهاست. این برنامه اهداف ۱۸ دستگاه اجرایی را تحت پوشش قرار داد و رویکرد این اهداف به عملکرد و نتایج معطوف شد. دستگاه‌های اجرایی سالانه موظف‌اند ۲ بار گزارش عملکرد اهداف خود را ارائه دهند. عملکرد دوره گذشته دستگاه‌های اجرایی ملاک تخصیص اعتبارات خواهد بود. هیچ‌گونه تنبیهی برای مدیرانی که اهداف مودر نظر را متحقق نساختند وجود ندارد. در انگلیس واحدهای اجرایی دولتی طبق «منشور شهروندی» موظف به رعایت استانداردهای عملکردی مشخص‌اند. در صورت عدم موفقیت مجازات‌هایی برای دستگاه‌های اجرایی در نظر گرفته شده است (کردبچه، ۱۳۸۵ الف، ص ۱۵). اجرای برنامه بررسی جامع مخارج دولت باعث شده است پاسخگویی دولت و مجلس بهتر شود. رؤسای سازمانها در مقابل وظایف خود پاسخگو شدند. کیفیت و کمیت گزارشهای عملکرد بهتر شد و در چهارچوب برنامه میان‌مدت مخارج، تخصیص اعتبارات اثربخش‌تر شد. ارزشیابیها حاکی از بهبود ارتباط بین دولت مرکزی با دولتهای محلی بود. بین وزرا و مدیران واحدهای تابعه موافقت‌نامه عملکرد مبادله می‌شد.

یکی از مشخصات نوآوریهای مدیریت مالی (FMI) در انگلیس طراحی معیارهای سنجش عملکرد در سال ۱۹۸۲ بود که برای ارزیابی کمی از عملکرد طراحی شد تا آنکه ارزیابی کند بودجه‌ریزی باعث ایجاد ارزش افزوده می‌شود یا خیر. نوآوریهای مدیریت مالی زمانی معرفی شد که هزینه‌های اداری دولت و نرخ بیکاری بالا بود. لذا دولت به دنبال اصلاحات و بازسازی در نظام مدیریت مالی کشور بود.

نوآوریهای مدیریت مالی، بودجه‌ریزی را «قراردادی برای انجام دادن کار» تعریف کرد. طبق این تعریف همه افراد با توجه به منابع موجود برای نیل به اهداف تلاش می‌کنند. خزانه‌داری در گزارش خود در سال ۱۹۸۶ بودجه‌ریزی را ابزاری برای ایجاد ارزش افزوده از پول با توجه به اهداف تعریف کرد. بودجه زمانی کارایی خود را نشان می‌دهد که حمایت مدیریت عالی داشته باشد. با انتشار گزارش هزینه‌های عمومی که در آن بیش از ۱۸۰۰ شاخص خروجی و عملکردی معرفی شده بود خزانه‌داری با اندازه‌گیری اثربخشی کیفیت، عملکرد دستگاههای اجرایی را بهبود داد؛ برای مثال عملکرد سازمان حمل‌ونقل شهری لندن با شاخصهایی مانند مسافت طی شده، میزان بارگیری، هزینه هر مایل سفر و درصد عملکرد هر برنامه اندازه‌گیری شد. راه آهن شهری با چند شاخص کمی عملکرد ابتدا و انتهای دوره اجرای برنامه ساخت و ساز راه آهن مقایسه و ارزیابی شد. این شاخصها مانند شاخص مسافت بازسازی راهها، درصد کارهای انجام شده در واحد زمان و با توجه به اعتبارات تخصیصی است (Miller, et al., 2001, pp. 130-132).

موانع بودجه‌ریزی عملیاتی:

۱. مخالفت‌های حزب مخالف دولت با برنامه اصلاحات.
۲. نیاز به بازنگری نظام حسابداری برنامه جامع مخارج.

درسهای حاصل از این نظام:

۱. قبل از تعیین اهداف باید مشورتهای لازم به عمل آید.
۲. برای دوره‌های بلندمدت و میان‌مدت هدف‌گذاری شود. استراتژیهای بلندمدت و کوتاه‌مدت به سازمانها کمک می‌کنند تا بر نتایج عملکرد متمرکز شوند و از واکنشهای کوتاه‌مدت خودداری کنند.
۳. اندازه‌گیری نتایج کاری مشکل است. از محاسبه محصولات واسطه‌ای باید خودداری شود.
۴. شاخصهای عملکردی را تا حد امکان محدود کرد (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۱۶-۱۸).

تجربه کانادا

بودجه‌ریزی عملیاتی در دهه ۱۹۶۰ در این کشور آغاز شد. تأکید بر برقراری ارتباط بین مخارج و نتایج بود. در دهه ۱۹۷۰ دولت ارزیابی برنامه‌ها و میزان اثربخشی آنها را در دستور کار خود قرار داد. تلاش شده است با نظام مدیریت هزینه کسری بودجه کاهش یابد. سازمانها از نتایج و عملکردهای خود گزارش می‌دهند. به کیفیت ارائه خدمات، تعیین استانداردهای خدمات و گزارشگری نتایج توجه شده است. برای هماهنگی با اصلاحات در بودجه‌ریزی، نظام حسابداری در حال اصلاح است. روش گزارش‌دهی به مجلس اصلاح شده است تا اطلاعات مناسبی درباره طرحها، برنامه‌های دولت، عملکرد و نتایج سازمانهای دولتی ارائه شود. دستورالعمل ارزیابی نتایج و تعهدات سازمانها شامل اندازه‌گیری عملکرد، گزارش‌دهی عملیات و تعهدات دولت و ارزیابی عملکرد ابلاغ شده است.

از اوایل دهه ۱۹۷۰ دستگاههای دولتی مجبور شدند عملکرد خود را گزارش کنند. این کار با معرفی طرح «افزایش اختیارات اداری و پاسخگویی» در دولت کانادا توسعه یافت. به دنبال این طرح دولت اختیارات بسیاری را که قبل از اجرای طرح مستلزم موافقت دستگاه مرکزی بود به سازمانهای تابعه دستگاه اجرایی واگذار کرد. این سازمانها حق انتقال بودجه مصرف نشده به سال بعد را پیدا کردند. در کانادا با طراحی تفاهم‌نامه‌ای که یک دوره ۳ ساله را دربر می‌گیرد اعتبارات تخصیص می‌یابد. طبق آن هر بخش باید گزارش عملکرد سالانه خود را تهیه کند و با توجه به تحقق اهداف مورد انتظار عملکردشان مورد ارزیابی مقامات بلندپایه خزانه‌داری و دستگاه اجرایی قرار گیرد. تفاهم‌نامه فرم استاندارد ندارد و هر دستگاه اجرایی با توجه به شرایط کاری خود آن را تنظیم می‌کند. اما بسیاری از سازمانها در کانادا هنوز در قالب تفاهم‌نامه عمل نمی‌کنند.

با توجه به اینکه شاخصهای کارایی باید معیار تخصیص منابع باشد جامعه حسابرسان کانادا معتقدند که در بسیاری از مواقع تصمیم‌گیرندگان اطلاعات کافی ندارند درباره آنکه آیا منابع اثربخش و کارا تخصیص داده می‌شود یا خیر. طرح «افزایش اختیارات اداری و پاسخگویی» به دنبال یکپارچه کردن تلاشها برای برقراری ارتباط منابع با نتایج است و ابزار این طرح «چهارچوب برنامه عملیاتی» است که در اوایل دهه ۱۹۸۰ معرفی شدند و امکان برقراری رابطه بین اهداف در طول سلسله‌مراتب اداری و گزارش‌گیری بر مبنای نتایج را فراهم کرد. چهارچوب برنامه عملیاتی یک توافق‌نامه درباره نتایج محسوب می‌شود. چهارچوب برنامه عملیاتی مبتنی بر آن است که اهداف و همچنین نتایج مورد انتظار پیش‌بینی‌پذیر و قابل اندازه‌گیری است. با این حال به قول جامعه حسابرسان کانادا مدیران خزانه‌داری معتقدند که این انتظار که همه نتایج با شاخصهای قابل اندازه‌گیری بیان شود و بتوان بین همه اهداف و منابع رابطه برقرار کرد درست نیست. رویکرد طرح «افزایش اختیارات اداری و پاسخگویی» آن است که همیشه بیان نتایج کمی و دقیق امکان‌پذیر نیست. لذا در برخی مواقع باید از معیارهای کیفی استفاده شود (Miller et al., 2001, p. 132-134).

از سال ۱۹۹۸ نظام تشویق و تنبیه برقرار شده است. مدیرانی که به نتایج مورد انتظار برسند تشویق می‌شوند. آن دسته از مدیران برنامه‌ها که اهداف و نتایج مورد انتظار را تحقق سازند معادل ۱۰-۲۵ درصد از حقوق را پاداش و تشویقی دریافت می‌کنند. خزانه‌داری ضوابطی را برای مدیران مالی ابلاغ کرده است. مدرسه خدمات عمومی کانادا دوره‌های آموزشی بودجه‌ریزی عملیاتی را برگزار می‌کند.

دولت به برقراری ارتباط بین مخارج با نتایج توجه بسیاری دارد. این رابطه را در برنامه‌ریزی، گزارش‌دهی به مجلس مورد توجه قرار می‌دهد. از سال ۲۰۰۳ چهارچوبی با عنوان «پاسخگویی مدیران» تهیه شده است. در این چهارچوب انتظارات از دستگاههای اجرایی در زمینه عملکرد و نتایج مشخص شده است. دبیر هیئت خزانه‌داری میزان عملکرد شاخصهای هر سازمان را بررسی می‌کند و گزارش می‌دهد.

موانع بودجه‌ریزی عملیاتی:

- مشکل اندازه‌گیری نتایج بر اساس شاخص واحد،
- مشکل برقراری ارتباط میان اجرای سیاستها و نتایج،
- نتایج عملیات ممکن است بیش از یک سال حاصل شود، در حالی که بودجه سالانه نوشته می‌شود،
- نتایج ممکن از چند فعالیت حاصل و به عبارت دیگر چند فعالیت به یک نتیجه واحد منجر شود،
- دستگاههای اجرایی به ارائه گزارشهای مطلوب تمایل دارند و مشکلات را گزارش نمی‌دهند.

درسهای حاصل از این نظام:

۱. باید کار بودجه‌ریزی عملیاتی را حتی به شکل ابتدایی شروع کرد؛ زیرا تا زمانی که کار بودجه‌ریزی شروع نشود دستگاههای اجرایی تعهدی به تحقق برنامه‌های دولت نخواهند داشت.
۲. این توقع که نظام بودجه‌ریزی عملیاتی از همان ابتدا به صورت کامل و بدون نقض پیاده شود انتظار بلندپروازانه‌ای است؛ زیرا تجربه نشان می‌دهد ۵-۶ سال تلاش مستمر دولت لازم است تا به عملیاتی شدن بودجه‌ریزی امیدوار بود (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۲-۳).

تجربه استرالیا

شاخصهای عملکردی با دو اصلاح در دولت استرالیا در دهه ۱۹۸۰ توسعه یافت: یکی «برنامه بهبود مدیریت مالی» و دیگری «مدیریت برنامه و بودجه‌ریزی» که هر دو به بودجه‌ریزی نتایج‌گرا تأکید داشتند. این برنامه‌ها به دنبال تغییر فرهنگ عملیاتی مدیران دولتی بود تا آنها از رعایت صرفاً مقررات دست و پاگیر به مدیرانی تغییر یابند که با استفاده از منابع موجود بهترین کار ممکن را ارائه دهند. با این حال تا اواسط دهه ۱۹۸۰ مدیریت مبتنی بر کنترل منابع حاکم بود و دستگاههای اجرایی اختیارات کمی در مدیریت منابع خود داشتند. طبق مطالعات دولت در سال ۱۹۸۳، ۹۴ درصد از مدیران ارشد دولتی معتقد بودند که مدیریت مالی در بخش دولتی صرفاً بر کنترل در مصرف بودجه از طریق کنترلهای مرکزی مبتنی است. یکی از آثار این مطالعه آن بود که در کنترلهای مرکزی بازبینی و اصلاحاتی انجام گرفت تا کنترلهای متمرکز کمتر شود. با ارزیابی دوره‌ای عملکرد سازمانها در برنامه بهبود مدیریت مالی پاسخگویی بیشتر مدیران در برابر عملکرد مطرح و رابطه بین پاسخگویی و اختیارات در مصرف هزینه‌ها مورد تأکید قرار گرفت. واگذاری بیشتر اختیارات به همراه افزایش مسئولیت و پاسخگویی مدیران یکی از بهترین روشهای ایجاد انگیزه برای بهبود عملکرد مدیریت مورد توجه قرار گرفت (Miller et al., 2001, pp. 134-136).

تجربه دانمارک

از سال ۱۹۸۳ دانمارک سیاست عدم افزایش هزینه‌های عمومی را اتخاذ کرد. مدرنیزه کردن بخش عمومی طی دو مرحله انجام شد. در مرحله اول هزینه‌های دستگاههای اجرایی بهینه‌سازی شد و در مرحله دوم بر یافتن منابع مالی و انسانی و پاسخگو بودن به هزینه‌های ثابت تأکید شد. در طول دهه ۱۹۸۰ دستگاههای اجرایی موظف شدند هزینه‌های عملیاتی را ۲ درصد کمتر از نرخ تورم کاهش دهند و دولت تلاش کرد با کاهش منابع، دستگاههای اجرایی را به افزایش کارایی هدایت کند. بر اساس گزارش دولتی در سال ۱۹۸۵ بودجه‌های عمومی با توجه به کارایی تخصیص یافته است. برای افزایش کارایی، کارکنان دولتی به دسته‌های مختلف تقسیم شدند. برای هر دو دسته اهداف سالانه خاصی تعیین شد. این اهداف بر اساس مطالعات کارایی در بخشهای عمومی و خصوصی تدوین شد. اهداف در مورد هزینه‌های حقوق و دستمزد تدوین شدند نه در مورد هزینه‌های عملیاتی دیگر. به علاوه هدف، کاهش بودجه برنامه‌ها و دستگاههای اجرایی نبود بلکه تخصیص مجدد و بهینه منابع بود. توزیع پاداش بین کارکنان تابع چند عامل بود، از جمله توافق قبلی بین کارکنان و مدیریت برای رسیدن به هدف مشخص. نتیجه قابل اندازه‌گیری بود و با عملکردهای مورد انتظار همخوانی داشت تا افراد تشویق شوند (Miller et al., 2001, p. 137).

تجربه سوئد

در سوئد با توجه به چهارچوب بودجه سالانه، شاخصهای عملکرد در بخش اداری تعریف شد. بودجه ابزاری برای تخصیص منابع و ارزیابی عملکرد است. کاهش هزینه‌های اداری سالانه ۲ درصد اجباری شده است. دستگاههای اجرایی طی یک دوره ۳ ساله باید حداقل ۵ درصد صرفه‌جویی کنند. طی ۲ سال اول از دوره ۳ ساله بخشها باید بودجه خود را اظهار کنند و هر بخش گزارش سالانه‌ای از هزینه‌ها، عملکردها، تغییرات اثربخش و نتایج عملکرد سالهای قبل را منتشر کند. بعد از هر دوره چهارچوب بودجه ۳ ساله دیگری تنظیم می‌شود. روند نزولی بهره‌وری باعث شد دولت سوئد مطالعاتی برای بهبود بهره‌وری انجام دهد. مطالعات اخیر نشان می‌دهد وقتی که منابع خیلی زیاد است اثربخشی کاهش می‌یابد و وقتی که منابع کاهش می‌یابد اثربخشی نیز افزایش می‌یابد. این پدیده حاکی از آن است که حفظ سطح معینی از ستاده‌ها با وجود کاهش منابع آسان‌تر از آن است که منابع و ستاده‌ها به یک میزان افزایش یابند (Miller et al., 2001, p. 141).

تجربه اردن

دولت اردن در سال ۱۹۹۹ از سازمان کمکهای فنی آلمان و با مشاوره سایر کارشناسان بین‌المللی بودجه‌ریزی عملیاتی را شروع کرد. این گروه از کارشناسان پیشنهاد تهیه یک برنامه جامع را که در آن فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی برنامه‌ریزی شود ارائه دادند. آنان پیشنهاد کردند گامهای زیر برای عملیاتی کردن بودجه برداشته شود:

- جهت‌گیری سیاسی راهبردی متمرکز،
 - تعیین اهداف عملیاتی،
 - تعیین شاخصهای عملکرد،
 - ایجاد سیستمهای اطلاعاتی مدیریت،
 - ایجاد ضوابطی برای گزارش‌دهی کارآمد،
 - تفویض اختیارات به مدیران در قبال مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی آنان،
 - اصلاح و بازنگری در نظامهای کنترل مالی،
 - ایجاد الزامات قانونی برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی،
 - ارائه دوره‌های آموزش فنی در بودجه‌ریزی برای کارشناسان و مدیران.
- گروه کارشناسان خارجی پیش‌نیازهای هر یک از گامهای مزبور و زمانی بین ۴ تا ۵ سال را برای عملیاتی کردن بودجه تعیین کردند. ضمناً مقرر داشتند کمیته‌ای از سازمان بودجه، سازمان حسابرسی، وزارت دارایی و شورای خدمات کشور مسئولیت فرایند اجرا و تحقق بودجه‌ریزی را عهده‌دار شود. .

دلایل شکست بودجه‌ریزی عملیاتی در اردن:

۱. عدم انضباط مالی به دلیل:

جامعیت نداشتن بودجه،

وابستگی شدید بودجه دولت به کمک‌های خارجی،

عدم حمایت و تأثیرگذاری مجلس و قوه مقننه،

تمرکزگرایی،

کسری بودجه زیاد دولت.

۲. عدم اثربخشی تخصیص منابع به دلیل:

توجه به بحرانهای زودگذر،

حجم بالای اعتبارات هزینه‌ای.

۳. عدم کارایی فنی به دلیل:

حاکمیت بودجه‌ریزی افزایشی،

عدم وجود نظام پاسخگویی،

مشارکت محدود نهادها و سازمانها،

مخالفت با عملکردهای بودجه (درباره لایحه بودجه ۱۳۸۵، ۱۳۸۴، ص ۲۱-۲۳).

تجربه مصر

در سال ۲۰۰۱ وزارت دارایی کشور مصر برنامه اصلاح نظام بودجه کشور را به دولت پیشنهاد داد و به تصویب دولت و مجلس رسید. بودجه‌ریزی عملیاتی ابتدا به طور آزمایشی در وزارتخانه‌های ارتباطات و فناوری اطلاعات، وزارت نیرو، وزارت بهداشت، وزارت آموزش عالی، وزارت آموزش اجرا شد. دولت مصر در این راستا از خدمات مشاوره‌ای بانک جهانی استفاده کرد. نتایج اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در وزارتخانه‌های مزبور ارزشیابی شده است.

موانع بودجه‌ریزی عملیاتی:

۱. تهیه شاخصهای عملکردی که جامعیت داشته و قابل کاربرد در وزارتخانه‌ها با فعالیتهای مشابه باشد.
۲. عدم تعمیم‌پذیری و عدم تسری اقدامات انجام شده در سایر وزارتخانه‌ها و سازمانها.

درسهای حاصل از این نظام:

۱. تجربیات حاصل از وزارتخانه‌های نمونه برای مدیران ثابت کرد که می‌توان از بودجه‌ریزی داده‌محور به ستاده‌محور حرکت کرد.
۲. اگر سیستم اطلاعاتی مدیریت، نظام گزارشگری و ارزشیابی کارآمدی نباشد بودجه‌ریزی عملیاتی موفق نخواهد بود.
۳. مقامات عالی کشور باید عزم، تعهد و اراده جدی بر پیاده کردن بودجه عملیاتی داشته باشند. همچنین مدیران میانی نسبت به مزایای آن توجیه شوند.
۴. متقاعد کردن مخالفان بودجه‌ریزی عملیاتی و تدوین قوانین و مقررات برای اجرای کردن بودجه‌ریزی عملیاتی (کردبچه، ۱۳۸۴، ص ۹-۱۰).

تجربه تانزانیا

در ژانویه ۱۹۹۸ دولت تانزانیا تصمیم گرفت در برآورد سالانه دولت، از بودجه‌ریزی عملیاتی استفاده کند و در بخشنامه‌های بودجه‌ای برای سالهای ۱۹۹۸-۱۹۹۹ و ۲۰۰۰-۲۰۰۱ به بودجه‌ریزی عملیاتی تصریح شد. دولت در بودجه سال ۱۹۹۸-۱۹۹۹ ابتدا در ۷ وزارتخانه به صورت آزمایشی بودجه عملیاتی را اجرا کرد. در بودجه سال بعد یعنی ۱۹۹۹-۲۰۰۰ از تمام وزارتخانه‌ها خواسته شد تا بودجه خود را عملیاتی کنند. سپس تجربیات دستگاههای اجرایی به کتاب راهنمای بودجه‌ریزی عملیاتی اضافه شد. در این کتاب ساختار قانونی جدیدی برای بودجه‌ریزی عملیاتی معرفی شد. ساختار جدید اجرای ترکیبی نظام مدیریت مالی یکپارچه (IFMS) و نظام آمارهای مالی دولت (GFS) را تضمین می‌کرد (حسن‌آبادی و نجارصراف، ۱۳۸۴، ص ۳۱). در تانزانیا برای بودجه‌ریزی عملیاتی واحد تحلیلی «برنامه» نبود، بلکه وزارتخانه و سازمانهای تابعه آن بودند. برای هر وزارتخانه وظیفه‌ای معین و به هر بخش آن فعالیتی واگذار شد. برنامه‌ها به صورت واسطه‌ای میان وزارتخانه‌ها و سازمانهای تابعه معرفی شد. این برنامه‌ها اثر اجرایی بر بودجه‌ریزی و گزارش‌دهی نداشت. تانزانیا به سوی یک نظام متشکل از تفاهم‌نامه‌های عملکردی حرکت کرده است. این تفاهم‌نامه‌ها به ویژه در سطوح وزرا و رؤسای سازمانهای تابعه و مدیران ادارات منعقد می‌شود. در این کشور چهارچوب راهبردی برحسب اهداف سازمانی کمیت‌پذیر و اهداف ۳ ساله و سالانه که با بررسی عملکرد محدود می‌شوند تعریف شده است. گزارش سالانه و برنامه بهبود خدمات، پیش‌شرط برآوردهای سالانه‌اند. برآوردهای سالانه آزمون خروجی و آزمون پیامدها را دربر می‌گیرد. شکل و ساختار تعیین اولویت برحسب اهداف ۳ ساله و سالانه مشخص شده است. سند بودجه‌ریزی عملیاتی این کشور دارای بخشهای زیر است:

الف) چهارچوب عملکردی راهبردی - رویکرد ۳ ساله،

ب) عملکرد سال قبل،

ج) پیشرفتهای سال جاری،

د) پیشنهادهای سال آینده،

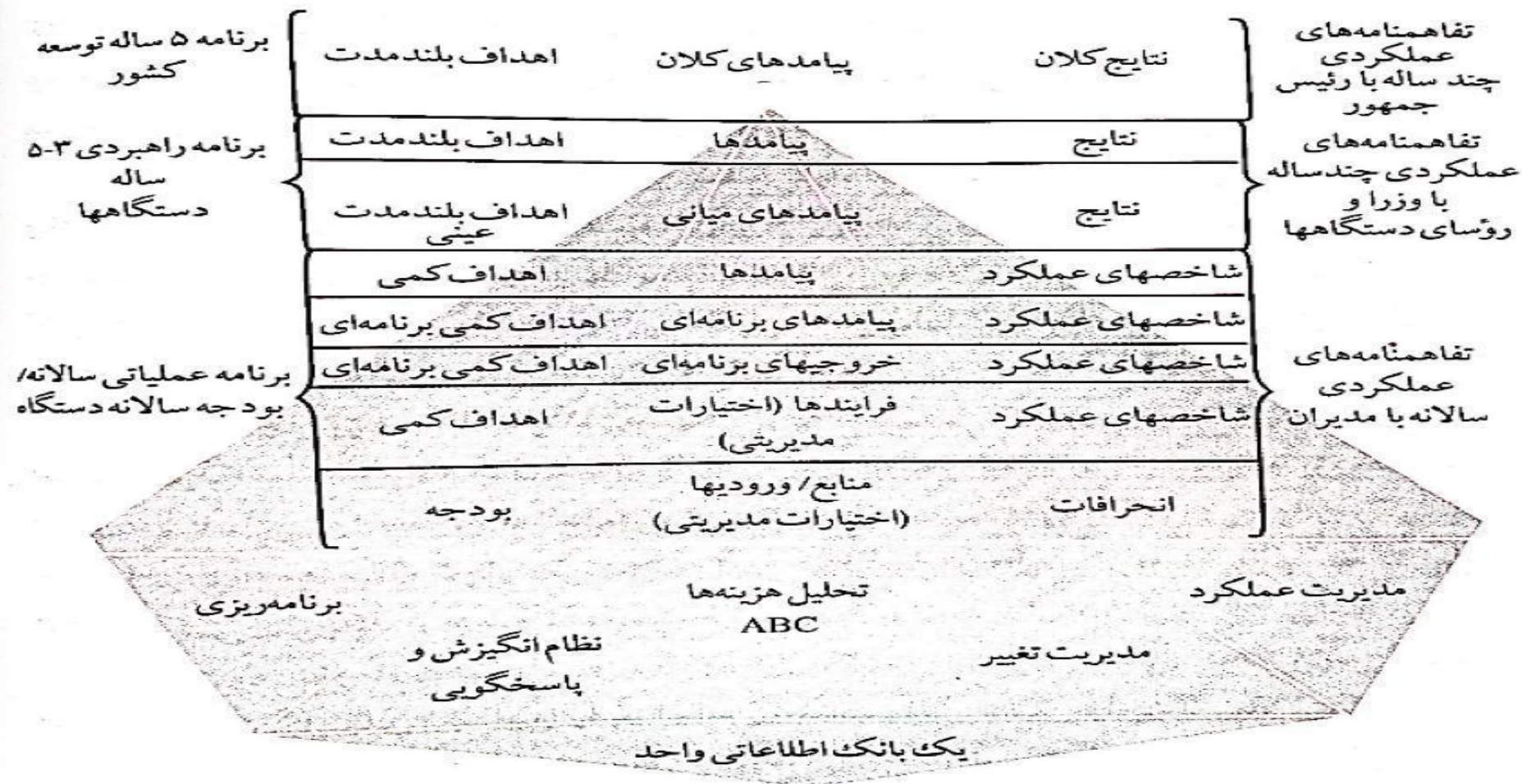
هـ) درخواست منابع و اعتبارات برای سال آینده (پیشنهاد بودجه).

برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در کشور زلاندنو (نیوزیلند) «قانون مسئولیت بودجه‌ای» در سال ۱۹۹۴ به تصویب رسید. در نیوزیلند اطلاعات عملکردی نقش مهمی در تخصیص منابع در بودجه‌های سالانه دارد. اغلب تخصیص‌های بودجه در این کشور بر اساس قراردادهای خرید بین وزرا و رؤسای واحدهای تابعه انجام می‌گیرد. در این قراردادها نوع فعالیت، حجم کار، زمان‌بندی، کیفیت و هزینه محصولات در قبال تخصیص اعتبارات منظور می‌شود (کردبچه، ۱۳۸۵ الف، ص ۱۰). در کشور استرالیا «منشور صداقت بودجه» و در انگلیس «قانون ثبات مالی» و در برزیل «قانون مسئولیت مالی و بودجه‌ای» به تصویب مجالس قانون‌گذاری رسیده است (درباره لایحه بودجه ۱۳۸۵، ص ۲۰).

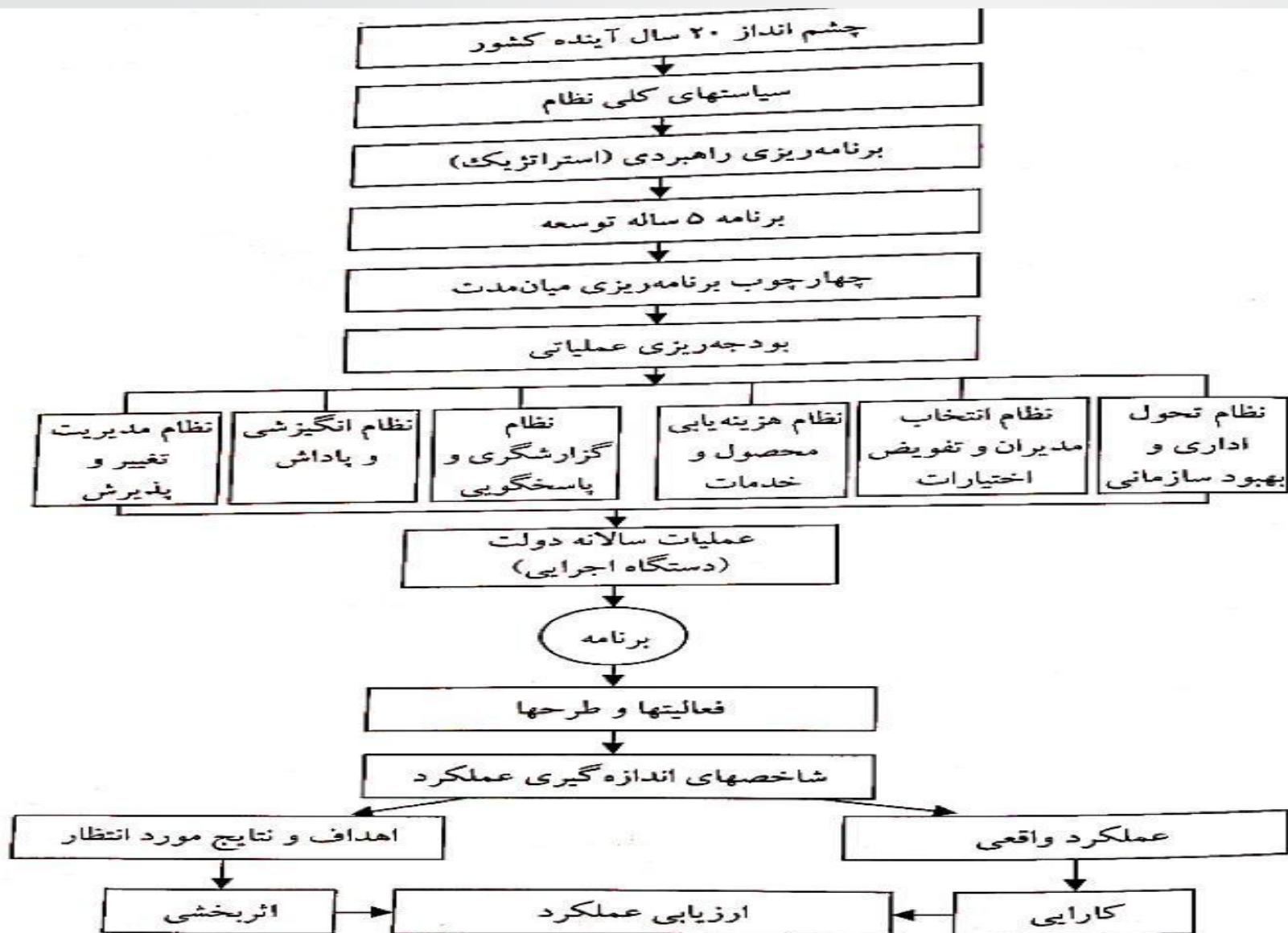
بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران

از سال ۱۳۷۸ رویکرد اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی کشور در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی مورد توجه قرار گرفت. در این راستا طرحی دو مرحله‌ای به تصویب ستاد اقتصادی دولت رسید تا بودجه‌ریزی عملیاتی به عنوان یک هدف میان‌مدت، اجرایی شود. همچنین طبق مصوبه هیئت دولت در آبان ۱۳۸۰ و به استناد ماده ۹۶ قانون محاسبات عمومی (مصوب ۱۳۶۶) همه دستگاههای اجرایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند مکلف شدند گزارش عملیات انجام شده هر سال خود را بر اساس اهداف پیش‌بینی شده در بودجه مصوب حداکثر تا پایان شهریور سال ۱۳۸۱ تهیه و به دیوان محاسبات، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال کنند. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی به موجب این مصوبه مسئول تنظیم دستورالعمل نحوه تهیه گزارش عملیات انجام شده دستگاههای اجرایی شدند. این مصوبه حرکت و اقدام اولیه دولت در راستای عملیاتی کردن بودجه بود. از سال ۱۳۸۱ در بخش‌نامه بودجه از طریق دستورالعمل و فرمهای خاصی از دستگاههای اجرایی خواسته شد تا اعتبارات هزینه‌ای خود را برحسب هزینه کل و هزینه هر فعالیت مربوط به برنامه‌های یک دستگاه اجرایی پیشنهاد دهند. اولاً این امر از طرف دستگاههای اجرایی جدی گرفته نشد. ثانیاً دفاتر بخشی و سایر واحدهای سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور پی‌گیری و نظارت لازم را در اجرای این امر به عمل نیاوردند. لذا این کار حتی به صورت آزمایشی انجام نشد.

در نمودار ۸-۴ مدل جامع بودجه‌ریزی عملیاتی در چهارچوب مدل الماس نمایش داده می‌شود.



نمودار ۸-۴ مدل جامع بودجه‌ریزی عملیاتی «مدل الماس» (حسن آبادی و نجارصراف، ۱۳۸۶، مقدمه)



نمودار ۹-۴ مدل طراحی بودجه ریزی عملیاتی در ایران

اجرای این مصوبه با توجه به نظام حسابداری دولتی کشور مشکل بود. در نظام حسابداری دولتی ایران، عملیات اجرایی هر دستگاه دولتی در ارتباط با میزان تحقق وظایف محوله کنترل نمی‌شود، بلکه انطباق پرداختها با مقررات مالی مورد نظارت و حسابرسی قرار می‌گیرد. مقررات مالی کشور تأکید بر ارزیابی و انطباق هزینه‌های انجام شده با اعتبارات مصوب و تخصیص یافته دارد. برای ارزیابی نتایج عملیات و کیفیت مخارج مربوط به تملک داراییهای سرمایه‌ای و اعتبارات هزینه‌ای، مقرراتی وجود ندارد. نظام حسابداری دولتی ایران و دستگاههای نظارتی، داده‌ها و منابع (اعتبارات تخصیص یافته و پرداختهای هزینه‌ای و تملک داراییهای سرمایه‌ای) را ثبت و نظارت می‌کند و روی ستاده‌ها و عملکردها (یعنی نتایج حاصل از مصرف اعتبارات و کیفیت مصارف و پرداختها) اعمال نظارت نمی‌شود. برای عملیاتی کردن بودجه باید در زمان حسابرسی، عملکردها از ابعاد کارایی و اثربخشی قابل اندازه‌گیری و ارزیابی باشد. در بودجه‌ریزی عملیاتی با اطلاعات حسابداری بودجه‌ای باید میزان تحقق اهداف بودجه‌ای قابل اندازه‌گیری شود. دیوان محاسبات کشور باید با رعایت استانداردها و روشهای گزارشگری مناسب عملیات بخش عمومی را حسابرسی کند و میزان تحقق اهداف عملیاتی و نتایج عملکردها را به همراه رعایت انضباط مالی و حسابداری به مردم و مجلس گزارش نماید.

برای تدوین عملیاتی بودجه کل کشور باید اعتبارات تملک داراییهای سرمایه‌ای و اعتبارات هزینه‌ای بر اساس اهداف و نتایج کمیته‌پذیر و بهای تمام شده هر یک از خدمات محاسبه شود و تخصیص یابد. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور همان‌طور که برای طرحهای عمرانی شاخصها و استانداردهایی دارد باید برای اعتبارات هزینه‌ای و فعالیتهای جاری دولت نیز معیارهای تخصیص اعتبارات و منابع را تدوین کند.

در بودجه‌ریزی سال ۱۳۸۵ گام‌های اولیه عملیاتی کردن بودجه برداشته شده است. تأکید اصلی بودجه سال ۸۵ بر شفاف‌سازی است. برای این منظور در بودجه ۸۵ اقدام به شناسایی و احصای فعالیتهایی شده است که دستگاههای اجرایی برای رسیدن به اهداف برنامه‌هایشان انجام می‌دهند. این فعالیتها در قالب برنامه‌هایی که شامل اهداف کمی هر یک از دستگاههاست مبنای تهیه بودجه سال ۸۵ قرار گرفته است.

اگرچه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در بودجه سال ۸۵ تلاش کرده اعتبارات دستگاههای اجرایی را بر اساس شاخصهایی مانند «واحد»، «مقدار کمی» یا «هزینه هر واحد» در لایحه بودجه ارائه دهد، اما عملیاتی کردن بودجه مستلزم تهیه برنامه زمانی مشخص، تنظیم چهارچوب قانونی، استفاده از اطلاعات و شاخصهای معتبر، ایجاد نظام حسابداری قیمت تمام شده، نظام اطلاعاتی مدیریتی، پیش‌بینی امکان انعطاف‌پذیری ساختارهای سازمانی و آموزشهای فنی و فرهنگ‌سازی است که این موارد در لایحه بودجه ۸۵ دیده نشده است.

بودجه‌ریزی عملیاتی مستلزم نظامهای گوناگونی است تا عملیات دولت و ؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟

ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم

طبق ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاههای ذی‌ربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات اقدامات زیر را حداکثر تا پایان سال دوم برنامه چهارم انجام دهد:

- الف) شناسایی و احصای فعالیتهای و خدماتی که دستگاههای اجرایی ارائه می‌کنند.
 - ب) تعیین قیمت تمام شده فعالیتهای و خدمات متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی مشخص،
 - ج) تنظیم لایحه بودجه سالانه بر اساس حجم فعالیتهای، خدمات و قیمت تمام شده آن،
 - د) تخصیص اعتبارات بر اساس عملکرد و نتایج حاصل از فعالیتهای و متناسب با قیمت تمام شده آن.
- تبصره ۱. به منظور تحقق رویکرد فوق و همچنین تسریع در تغییر نظام بودجه‌ریزی کشور و تقویت نظام برنامه‌ریزی و نظارت، سازمان مذکور موظف است ضمن اصلاح ساختار سازمان، مدیریت نیروی انسانی، روشها و فناوری اداری خود، ترتیبی اتخاذ کند تا با سازمانی کوچک، منعطف، کارا و اثربخش و به کارگیری نخبگان و اندیشمندان امکان انجام دادن وظایف محوله به طور مطلوب و بهینه فراهم شود.
- تبصره ۲. سازمان فوق‌الذکر و وزارت امور اقتصادی و دارایی نسبت به تهیه لوایح لازم برای اصلاح قوانین و مقررات مالی، اداری و استخدامی و بودجه‌ریزی کشور اقدام کند به نحوی که نظام موجود تبدیل به نظام کنترل نتیجه و محصول شود.

در اجرای این ماده قانونی باید به نکات زیر توجه داشت:

۱. برنامه‌ها و فعالیتهای هر سازمان در چارچوب برنامه‌ریزی استراتژیک و برنامه‌های عملیاتی تدوین و احصا شوند.
۲. برنامه‌ها، مورد قبول دولت و مجلس باشد. به عبارت دیگر رابطه شفافى میان برنامه‌ها و اولویتهای سیاسى وجود داشته باشد.
۳. در تدوین و تصویب برنامه‌ها و فعالیتهای مدیران سازمان مشارکت کنند و بپذیرند در قبال عملکردهای هر برنامه پاسخگو باشند. تدوین و تصویب یکجانبه برنامه‌ها و فعالیتهای توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تعهد به نتایج را از مدیران سازمانها سلب می‌کند.
۴. محل اعتبارات هر یک از برنامه‌ها معلوم و رابطه روشنی بین بودجه دستگاهها و خروجیها برقرار شود.
۵. اهداف و نتایج کمی مورد نظر باید در چهارچوب اهداف بلندمدت و برنامه استراتژیک باشد.
۶. اهداف سالانه باید قابل اندازه‌گیری، کمی و واقع‌بینانه باشد.
۷. روش اندازه‌گیری برنامه‌ها و فعالیتهای باید مشخص شود و با مدیران سازمان به تفاهم رسید.
۸. اهداف هر یک از فعالیتهای با اهداف هر برنامه هماهنگ باشد.
۹. سازمانها باید از نظام حسابداری قیمت تمام شده خدمات استفاده کنند. قیمت تمام شده برحسب کیفیت خدمات و محصولات و محل ارائه متفاوت خواهد بود.
۱۰. مبنای تخصیص اعتبارات قیمت تمام شده خدمات و بر اساس نتایج کمی مورد انتظار خواهد بود.
۱۱. برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی لازم است نظام گزارشگری عملیات، نظام انگیزشی و پاداشی کارکنان و مدیران، نظام انتخاب مدیران بازننگری و اصلاح شود.

مشخصات برنامه:

۱. برنامه‌ها «تک وظیفه‌ای» اند. بنابراین هر برنامه فقط به یک وظیفه دستگاه اجرایی مربوط می‌شود.
۲. هر برنامه شامل تعدادی فعالیت یا طرح است. هر فعالیت یا طرح فقط به یک برنامه ارتباط می‌یابد.
۳. هر برنامه به منظور مدیریت کارا، باید حجم و اندازه مناسب و معقولی داشته باشد. اندازه مناسب برای کشورهای مختلف تفاوت دارد. سطح پاسخگویی عملکرد باید در سطح پایین‌تر از برنامه باشد.
۴. برنامه‌ها، فعالیتها و طرحها باید با تصمیمات و اولویتهای دولت همخوانی داشته باشد. بنابراین باید ارتباط مستقیمی بین منابع و اهداف مربوط به محصولات یا خدمات برقرار باشد.
۵. برنامه‌ها باید تمامی فعالیتها و طرحهایی را که اهداف آن برنامه را متحقق می‌سازند دربر گیرد. به عبارت دیگر اعتبارات هزینه‌ای و تملک داراییهای سرمایه‌ای توأماً هر دو هدف برنامه را محقق سازند.
۶. پاسخگویی در برابر طرحها و فعالیتها باید جزء مسئولیت مدیران دستگاههای اجرایی باشد.
۷. مسئولیت اجرای هر برنامه خاص باید در قالب یکی از فصول در چهارچوب طبقه‌بندی عملیاتی مشخص شود. در غیر این صورت مسئولیت تحقق اهداف برنامه، بر عهده فصل خواهد بود (کردبچه، ۱۳۸۵ الف، ص ۹).

نظام قیمت تمام شده در ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم

طبق ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم: کلیه دستگاههای اجرایی موظفاند. به منظور افزایش کارایی و بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول، به جای کنترل مراحل انجام کار و اعطای اختیارات لازم به مدیران برای اداره واحدهای تحت سرپرستی خود به صورت مستقل و هدفمند نمودن تخصیص منابع، بر اساس دستورالعمل مشترک سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی قیمت تمام شده آن دسته از فعالیتها و خدماتی که قابلیت تعیین قیمت تمام شده را دارند (از قبیل واحدهای آموزشی، پژوهشی و بهداشتی، درمانی، خدماتی و اداری) بر اساس کمیت و کیفیت محل جغرافیایی مشخص و پس از تأکید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا استان و با اعطای اختیارات لازم به مدیران ذی‌ربط اجرا کنند.

به دستگاههایی که بر اساس ضوابط این ماده خدمات خود را ارائه می‌دهند اجازه داده می‌شود حسب نیاز نسبت به جابه‌جایی فصول و برنامه‌های اعتبارات هزینه اقدام و مابه‌التفاوت هزینه‌های قبلی فعالیت با قیمت تمام شده را صرف ارتقای کیفی خدمات، تجهیز سازمان و پرداخت پاداش به کارکنان و مدیران واحدهای ذی‌ربط کنند. اعتباراتی که بر اساس قیمت تمام شده در چهارچوب بودجه سنواتی در اختیار واحدها قرار می‌گیرد کمک تلقی و پس از پرداخت به هزینه قطعی منظور می‌شود.

دستورالعمل اجرایی ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم

سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به همراه وزارت امور اقتصادی و دارایی دستورالعمل اجرایی ماده ۱۴۴ قانون برنامه ۵ ساله توسعه را مورخ ۱/۳/۱۳۸۴ در خصوص قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات به دستگاههای اجرایی ابلاغ کرد.

ماده ۲ این دستورالعمل در خصوص احصای فعالیتها و خدمات است. طبق بند الف این ماده دستگاههای اجرایی موظفاند در طول سالهای برنامه چهارم توسعه سالانه حداقل ۲۰ درصد از فعالیتها و خدمات خود را با توجه به این موارد احصا کنند و به روش قیمت تمام شده انجام دهند. به نحوی که تا پایان برنامه آن دسته از فعالیتها و خدماتی که قابلیت تعیین قیمت تمام شده را دارند به روش مزبور انجام گیرند:

۱. سال اول و دوم برنامه چهارم توسعه اولویت با فعالیتها و خدمات کمی‌پذیر، قابل واگذاری به مردم و کلیدی است. در طول ۲ سال اول برنامه هزینه‌های سربار و غیرمستقیم در محاسبه قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات به حساب نمی‌آید.

۲. در سال سوم برنامه چهارم توسعه هزینه‌های سربار و غیرمستقیم برای محاسبه بهای تمام شده خدمات واحد مجری منظور می‌شود. واحد مجری اداره، دایره یا دستگاه اجرایی است که تمام فعالیتها و خدمات آن به روش قیمت تمام شده انجام می‌گیرد.

۳. سال چهارم و پنجم از برنامه چهارم توسعه هزینه‌های سربار و هزینه‌های غیرمستقیم برای هر یک از فعالیتها و خدمات محاسبه می‌شود.

تبصره ۱. سال اول و دوم برنامه چهارم ضمن در نظر گرفتن بند ۱ این ماده باید وظایف اصلی دستگاههای اجرایی، مبنای اساسی اولویت‌بندی فعالیتها و خدمات باشد. مثال: وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، فعالیتها و خدمات (واحدهای) بهداشتی و درمانی، وزارت آموزش و پرورش فعالیتها و خدمات آموزشی و پرورشی (مدارس، کانونهای تربیتی و فرهنگی).

تبصره ۲. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است هر ساله درصدهای مذکور در این دستورالعمل را در بخشنامه بودجه و ضوابط اجرایی آن منظور کند و سازوکار اجرایی آن را در مبادله موافقت‌نامه و یا از طریق سایر ابزارهای قانونی فراهم کند.

تبصره ۳. درصدهای یاد شده در بندهای مذکور حجم فعالیتها و خدمات را بیان می‌کند و صرفاً اعتبار یا هزینه‌های مورد عمل و یا مورد نظر نیست.

طبق بند ب این ماده، تأیید فعالیتها و خدمات احصا شده پس از دستیابی دستگاههای ستادی و استانی به اصول کلی و مورد توافق برای مبادله موافقت‌نامه در سطح ستادی (ملی) به عهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و در سطح استانی به عهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان است.

تبصره. آخرین مهلت اعلام توافق بین دستگاههای اجرایی ملی و استانی حسب مورد در خصوص فعالیتها و خدمات قابل ارائه به روش قیمت تمام شده به منظور تأیید برای سال بعد باید تا پایان بهمن ماه سال قبل به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و یا استان اعلام شود.

طبق بند ج این ماده ضروری است انجام دادن فعالیتها و ارائه خدمات در قالب توافق‌نامه‌ای که بین دستگاه اجرایی و واحد مجری منعقد می‌شود صورت گیرد.

طبق ماده ۳ نحوه و روش محاسبه قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات باید در سطح ملی به تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و در سطح استان به تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان برسد.

در ماده ۶ آمده است: مبنای محاسبه قیمت تمام شده احکام قانونی و موارد ذیل است:

الف) سال اول و دوم برنامه توسعه:

۱. هزینه‌های پرسنلی (حقوق و دستمزد مستقیم)،

۲. هزینه‌های مصرفی (مواد مستقیم)،

۳. هزینه‌های تعمیر و نگهداری.

شایان توضیح است که:

۱. پس از امضای توافق‌نامه مدیر واحد مجری نمی‌تواند نیروهای توافق شده را اخراج یا در اختیار دستگاه قرار دهد.

۲. میزان هزینه‌های مصرفی، لوازم اداری، آب، برق، سوخت و غیره، حداکثر به میزان هزینه انجام شده در سال قبل به علاوه نرخ تورم خواهد بود.

۳. برای واحدهایی که در یک ساختمان مشترک مستقرند آب، برق، سوخت و غیره در محاسبه قیمت تمام شده منظور نمی‌شود.

۴. هزینه‌های تعمیر و نگهداری ساختمان، تأسیسات، تجهیزات و ماشین‌آلات واحدی که خدمات و فعالیتها

در آن انجام می‌شود بر اساس توافق طرفین توافق‌نامه و در حد متعارف پیش‌بینی می‌شود.

۵. در محاسبه قیمت تمام شده فعالیتها در سالهای اول و دوم برنامه چهارم توسعه هزینه‌های بالاسری سرمایه‌ای (اموال و دارایی)، پرسنل (حقوق و

دستمزد) غیرمستقیم و هزینه‌های مصرفی (مواد) غیرمستقیم منظور نمی‌شوند.

۶. کلیه امکانات، تجهیزات، ساختمانها، تأسیسات و ماشین‌آلات (کالاهای سرمایه‌ای با دوام) مانند سالهای قبل در طول سالهای اول و دوم برنامه در

اختیار مدیر واحد مجری قرار می‌گیرد و به ازای آن هزینه‌ای محاسبه نمی‌شود.

۷. هزینه‌های محاسبه شده برای فعالیتهایی که در یک واحد انجام می‌گیرد بر تعداد خدمات ارائه شده تقسیم می‌شود تا قیمت تمام شده هر واحد فعالیت تعیین شود؛ برای مثال مجموع هزینه یک مدرسه به تعداد دانش‌آموزان همان مدرسه تقسیم می‌شود تا هزینه سرانه به دست آید.
۸. واحدهایی که هزینه آنها از متوسط هزینه واحدهای مشابه مستقر در یک منطقه بیشتر باشد متوسط هزینه‌های منطقه‌ای ملاک عمل قرار می‌گیرد.
۹. کلیه محاسبات نباید از مجموعه اعتبارات هزینه‌ای دستگاه که در بودجه مصوب سالانه پیش‌بینی شده تجاوز کند.
۱۰. قیمت تمام شده یک فعالیت یا خدمت در صورتی می‌تواند از سایر موارد مشابه بیشتر باشد که افزایش کیفیت آن در توافق‌نامه، منظور شده باشد.
۱۱. دستگاه اجرایی می‌تواند در موافقت‌نامه، انجام دادن اقدامات پیش‌بینی‌ناپذیر را که در طول دوره توافق‌نامه به واحد مجری تکلیف می‌شود تصریح و هزینه انجام دادن آنها را محاسبه و پرداخت کند.
۱۲. از سال سوم برنامه چهارم به بعد حداقل ۲۰ درصد از واحدهای دستگاههای اجرایی مشمول قیمت تمام شده می‌شوند و علاوه بر موارد قبلی ضروری است هزینه‌های پرسنلی (حقوق و دستمزد) غیرمستقیم، هزینه‌های مصرفی (مواد) غیرمستقیم، هزینه‌های بالاسری و هزینه‌های سرمایه‌ای حداقل برای کار واحد مجری محاسبه شود.
- طبق ماده ۷ در قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات در چهارچوب این دستورالعمل، وظیفه، فعالیت و خدمتی به بخش غیردولتی واگذار نمی‌شود بلکه بین مدیر واحد مجری و رئیس دستگاه یا مقام مجاز از طرف ایشان توافق‌نامه منعقد می‌شود و تمام اختیارات مدیریتی، اداری، مالی، پرسنلی طبق قوانین و مقررات مربوط به مدیر واحد مجری که از کارکنان دستگاه یا سایر دستگاههای دولتی است واگذار می‌شود.

در ماده ۹ آمده است وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است برحسب اقتضا و درخواست دستگاههای اجرایی نسبت به افتتاح حساب واحد مجری با امضای مدیر واحد مجری و نفر دوم با تأیید ذی حساب با رعایت مقررات مربوط اقدام کند.

در ماده ۱۲ آمده است: اعتباراتی که بر اساس توافق نامه منعقد شده به حساب واحد مجری واریز می گردد کمک تلقی می شود و در اجرای ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه به هزینه قطعی منظور می گردد.

تبصره. این گونه اعتبارات از جابه جایی اعتبارات هزینه ای (فصول و برنامه ها) حاصل و این جابه جایی به منزله اصلاح موافقت نامه تلقی می شود و به مبادله اصلاحیه موافقت نامه با سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و یا استان نیاز ندارد.

برخی از تعهدات مجری طبق ماده ۱۳ عبارت اند از:

- مسئول پاسخگویی و هماهنگیهای لازم در انجام دادن خدمات توافق شده،
- پذیرش انجام خدمات توافق شده بر اساس کمیت و کیفیت تعیین شده از سوی دستگاه،
- تعهد پرداخت هزینه های پرسنلی، مصرفی، تعمیر و نگهداری و سایر هزینه های محاسبه شده در قیمت تمام شده،
- تعهد به کارگیری امکانات و تجهیزاتی که دستگاه اجرایی جهت انجام دادن و ارائه خدمات در اختیار واحد مجری قرار داده یا می دهد و به عهده گرفتن مسئولیت انجام دادن و اجرای کار،
- تعهد انجام دادن خدمات طبق برنامه زمان بندی مورد توافق.

برخی از تعهدات دستگاه طبق ماده ۱۴ عبارت‌اند از:

- تعهد و واگذاری اختیارات لازم مدیریتی، اداری، مالی و پرسنلی به مدیر واحد مجری برای اداره امور واحد طبق توافق و مقررات مربوطه،
 - پرداخت به‌موقع و انجام دادن تعهدات مالی طبق توافق صورت گرفته،
 - تهیه و تدوین معیارهای کمی و کیفی ارائه خدمات مورد توافق و ابلاغ آن به واحد مجری جهت رعایت.
- در ماده ۱۵ نحوه تشویق مادی کارکنان و مدیران واحد مجری به شرح زیر آمده است:
- صرفه‌جویی حاصل از تفاضل بین قیمت تمام شده مورد توافق در موافقت‌نامه مبادله شده با مدیر واحد مجری (اعتبارات مصوب) و هزینه‌های قطعی فعالیت یا خدمات در همان سال در طول برنامه چهارم به این شرح هزینه خواهد شد:
- طبق بند ۱ ماده ۱۵ معادل ۶۰ درصد از رقم حاصل از صرفه‌جویی به منظور ایجاد انگیزه در کارکنان واحد مجری:
- الف) حداقل ۱۰ و حداکثر ۲۰ درصد از رقم فوق به مدیر واحد مجری با نظر دستگاه بر اساس کیفیت ارائه خدمات و رضایت خدمت‌گیرندگان و در صورتی که رقم اختصاص یافته کمتر از سهم سایر کارکنان باشد رقم مذکور تا سقف پیش‌بینی شده در تبصره زیر بند ۱۵-۲ افزایش پذیر خواهد بود.
- ب) پرداخت انگیزشی و کارایی به کارکنان واحد مجری حداکثر معادل حقوق و مزایای ماهانه آنان به ازای هر ماه در طول توافق‌نامه با نظر مدیر واحد مجری (پرداخت کارایی به سایر کارکنان با نظر مدیر و میزان تأثیرگذاری آنها در کیفیت انجام دادن فعالیت و ارائه خدمات بلامانع است).

طبق بند ۲ ماده ۱۵ معادل ۴۰ درصد از رقم حاصل از صرفه‌جویی به این طریق برای ارتقای کیفی خدمات، تشویق کارکنان ستادی واحدهای ذی‌ربط هزینه می‌شود:

الف) ۳۰ درصد از رقم مذکور برای ارتقا و بهبود کیفی خدمات نظیر اصلاح نظامهای مدیریتی، آموزشی و بهسازی کارکنان، ارائه خدمات برتر و تجهیز و بازسازی امکانات و یا خرید تجهیزات مورد نیاز برای واحد مجری.

ب) ۱۰ درصد از رقم مذکور برای تشویق کارکنان ستادی (واحد ناظر) واحدهای ذی‌ربط که بر اجرای این آیین‌نامه نظارت می‌کنند. واحد ناظر طرف توافق با واحد مجری است که حق نظارت بر امور احاله شده به مدیریت واحد مجری را دارد.

تبصره. تشویقها زمانی که صرفه‌جویی محقق شد قابل پرداخت است و حداکثر معادل حقوق و مزایای ماهیانه مدیران و کارکنان در طول زمان اجرای توافق‌نامه خواهد بود.

طبق بند ۳ ماده ۱۵ مدیر واحد مجری موظف است گزارش حساب اجرای این ماده را به تفصیل به مدیریت ذی‌ربط دستگاه متبوع (واحد ناظر) ارائه کند.

طبق بند ۴ ماده ۱۵ دستگاه اجرایی می‌تواند در صورت ضرورت از یک نفر صاحب‌نظر یا حسابرس مستقل به منظور تطبیق معیارهای کمی و کیفی مورد توافق در توافق‌نامه استفاده کند.

طبق ماده ۱۶ سالانه از هر یک از دستگاههای اجرایی استانی و ملی از بین واحدهای مجری این طرح با استفاده از شاخصهای پیشبینی شده واحدهای موفق و نمونه رتبه‌بندی و به جشنواره شهید رجایی معرفی می‌شوند و مورد تشویق قرار می‌گیرند. هزینه تشویق این واحدها از محل اعتبارات «برنامه تحول اداری» قابل پرداخت خواهد بود.

در ماده ۱۷ دستورالعمل شاخصهای کلی انتخاب واحدهای مجری نمونه استانی و ملی عبارت‌اند از:

- شاخصهای اقتصادی مانند میزان صرفه‌جویی، افزایش بهره‌وری،
- شاخصهای مدیریتی مانند انجام دادن برنامه‌های تحول اداری،
- شاخصهای ارتقای کیفیت ارائه خدمات مانند تسهیل، تسریع، صحت و دقت ارائه خدمات و هزینه،
- شاخصهای ایجاد نظم و انضباط مالی، اداری و پشتیبانی، تهیه و اجرای ضوابط و استانداردهای مالی و اداری،
- شاخصهای نگهداری ساختمان، تأسیسات و تجهیزات و توسعه فعالیتها و خدمات.

تنظیم توافق نامه در سطوح واحدهای دولتی

در موافقت نامه هایی که بین مقامات مسئول بودجه و دستگاههای اجرایی در کشورهای آمریکای لاتین و حوزه کارائیب مبادله شده است سازمانها و دستگاههای اجرایی در ازای عملیاتی کردن بودجه خود می توانند از مزایای زیر برخوردار شوند:

- سهولت و آزادی عمل بیشتر در به کارگیری نیروی انسانی،

- آزادی عمل و اختیارات بیشتر برای مدیران ارشد،

- دسترسی آسان به منابع بودجه ای،

- برخورداری از پاداش در ازای عملکرد خوب.

همان طور که در دستورالعمل اجرایی ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم آمده است باید توافق نامه یا تفاهم نامه هایی بین سطوح مختلف دولت و سازمانهای دولتی در راستای نظام بودجه ریزی عملیاتی تدوین شود و به امضا برسد. سطوح توافق نامه ها عبارت اند از:

۱. توافق نامه بین دولت (سازمان مدیریت و برنامه ریزی) و دستگاههای اجرایی مادر. طبق این توافق نامه اعتبارات بر مبنای خرید محصولات

و خدمات توافق شده از سوی سازمان مدیریت و برنامه ریزی به دستگاه اجرایی مادر (مانند وزارتخانه و مؤسسات دولتی مستقل) پرداخت می شود؛

برای مثال در توافق نامه نیوزیلند دولت به عنوان خریدار کالا و خدمات از سازمانها و وزارتخانه ها تلقی می شود.

۲. توافق نامه بین وزیر و دستگاههای اجرایی تابعه. این توافق نامه بین وزیر با رؤسای سازمانهای تابعه منعقد می شود تا سازمانهای تابعه محصول و خدمات معینی را طی سال در اختیار وزارتخانه قرار دهند؛ برای مثال تفاهم نامه عملکردی سالانه در انگلستان که بین وزیر با سازمان وابسته منعقد می شود. همچنین در ایران این توافق نامه می تواند بین وزیر آموزش و پرورش با سازمان نوسازی و تجهیز مدارس در خصوص تجهیز میز و صندلی و نوسازی مدارس منعقد شود.

۳. توافق نامه بین سازمانها، وزارتخانهها و سازمان مدیریت و برنامه ریزی. این توافق نامه سه جانبه بین دولت، وزارتخانهها و سازمانهای اجرایی منعقد می شود که در آن سازمانها در قبال عملکرد توافق شده اعتبار دریافت می کنند.

۴. توافق نامه مشارکتی بین سطوح مختلف دولت. این توافق نامه می تواند بین وزارتخانهها، با همدیگر، بین سازمانهای اجرایی و بین وزارتخانهها و دولت با شرکتهای دولتی منعقد شود. در این روش دستگاههای اجرایی مختلف می توانند برای تولید محصول خاصی، با یکدیگر قرارداد مشترک به صورت مدیریت مشترک و سرمایه گذاری مشترک منعقد کنند (حسن آبادی و نجار صراف، ۱۳۸۴، ص ۲۴-۲۵).

پیشنهادهای برای بودجه‌ریزی عملیاتی

برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی اقدامات و عملیات زیر پیشنهاد می‌شود:

۱. عناوین فعالیت‌های هر یک از برنامه‌های دستگاه‌های اجرایی به صورت کمیته‌پذیر تعریف و تعیین شود. این فعالیت‌ها لازم است اولویت‌بندی شود.
۲. با توجه به شاخص‌های عملکرد مصوب شورای عالی اداری شاخص کمی هر یک از فعالیت‌ها و برنامه‌ها تعیین شود.
۳. اهداف کمی هر شاخص فعالیت برای هر یک از خدمات و محصولات تعیین شود. این اهداف کمی باید با اسناد ملی و استانی هر بخش از برنامه چهارم توسعه مطابقت داشته باشد.
۴. اهداف کمی هر شاخص اندازه‌گیری فعالیت‌ها و برنامه‌های دستگاه اجرایی تعیین شود. شاخص برنامه‌ها می‌تواند از شاخص‌های فعالیت زیرمجموعه هر برنامه متفاوت باشد.
۵. قیمت تمام شده انجام دادن هر فعالیت و اجرای هر یک از برنامه‌های دستگاه اجرایی محاسبه و برآورد شود.
۶. هزینه هر واحد فعالیت و برنامه با توجه به اولویت‌بندی فعالیت‌ها محاسبه شود. اولویت‌بندی فعالیت‌های یک برنامه و یا رتبه‌بندی هر یک از برنامه‌های دستگاه اجرایی با توجه به اعلان سقف اعتبارات در تنظیم بودجه عملیاتی ضروری است. اولویت‌بندی فعالیت‌ها باعث می‌شود که در هر سطحی از بودجه اعلان شده و یا در نظام بودجه‌ریزی انعطاف‌پذیر بتوان فعالیت‌های اولویت‌دار و ضروری را اجرا کرد و زمانی که اعتبارات کافی وجود ندارد از انجام دادن فعالیت‌ها و برنامه‌های غیر ضروری خودداری کرد.
۷. دستگاه‌های اجرایی در راستای عملیاتی کردن بودجه‌ریزی ناگزیر به اصلاحات ساختاری زیرند:

الف) مهندسی مجدد فعالیتهای و تجدیدنظر در کم و کیف فعالیتهای و خدمات به منظور ایجاد تعادل بین قیمت تمام شده هر فعالیت و بودجه تخصیص یافته،

ب) اجرای تدابیری برای کنترل بهای تمام شده و کاهش هزینههای غیرضرور (مدیریت هزینه)،

ج) افزایش منابع مالی و درآمدی جهت اجرای فعالیتهای ضروری،

د) افزایش بهره‌وری نیروی انسانی و مدیریت سازمان.

۸. پس از تصویب بودجه اهداف کمی فعالیتهای و برنامه‌های هر دستگاه مبنای نظارت بر عملکرد و نتایج عملیات دستگاه اجرایی است.

۹. هزینه هر واحد فعالیت و یا برنامه برای سالهای بعد بر اساس شاخص تورم و یا عوامل دیگر تعدیل و پیش‌بینی می‌شود.

۱۰. بودجه‌ریزی عملیاتی را بهتر است در چند دستگاه اجرایی برای نمونه به طور آزمایشی اجرا کرد و به تدریج پس از رفع معایب و تدوین دستورالعملهای لازم آن را در سطح کشور اجرا کرد؛ زیرا در بحث تحول و اصلاحات اداری تجربه نشان داده است که حرکت تدریجی و آرام بهتر از حرکت دفعی و یکباره است. همچنین در مرحله اجرا حرکت نوبتی و ترکیبی بهتر از حرکت فراگیر و جامع است.

۱۱. با توجه به اینکه عنصر انسانی در فرایند تحول اداری و اصلاح نظام بودجه‌ریزی کشور عامل مهم است، لذا لازم است، «تیم مدیریت تغییر» به وجود آید که اهداف مشترکی با دولت داشته باشد و اعتماد بین دولت و تیم مدیریت تغییر افزایش یابد و مدیران از افزایش اختیارات خود سوءاستفاده نکنند. برای این منظور لازم است تیم مدیریت اصلاح نظام بودجه‌ریزی، تواناییهای فنی و شایستگیهای تخصصی داشته باشد. تیم مدیریت تغییر باید فرایند اصلاح نظام بودجه‌ریزی را مدیریت کند. اساساً در هر زمانی باید مشخص شود که مسئولیت فرایند اصلاح نظام بودجه‌ریزی به عهده چه کسی است؟ این تیم چگونه می‌خواهد تغییر از فرهنگ «بودجه‌محور» به فرهنگ «عملکرد محور» را مدیریت کند.

۱۲. تجربه کشورهای دیگر در عملیاتی کردن بودجه و فقدان زمینه‌های اجرایی برای عملیاتی کردن در ایران حاکی از آن است که بدون داشتن یک برنامه راهبردی منسجم و بدون داشتن متولی باثبات و مقتدر در زمینه طراحی و پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی امکان تحقق کامل فرایند عملیاتی کردن بودجه‌ریزی میسر نخواهد بود؛ زیرا بر اساس تجربه سالهای اخیر، بسترهای قانونی، مدیریتی، فنی و اجرایی مورد نیاز به درستی تعریف و فراهم نشده است. گذار از یک نظام بودجه‌ریزی افزایشی و برنامه‌ای داده‌محور به یک نظام بودجه‌ریزی عملیاتی نتایج‌محور مستلزم وجود مهارتها، ظرفیتهای مدیریتی و سازمانی و داشتن یک مرجع متولی و مسئول است. لذا مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی برای اجرای ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم تشکیل کمیته‌ای با عنوان «کمیته راهبردی بودجه‌ریزی عملیاتی» توصیه می‌کند برای بررسی و طراحی الگوی مناسب برای اصلاح ساختار بودجه، تعیین مشخصات و نحوه اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، ارائه رهنمودها و دستورالعملهای لازم به دستگاههای اجرایی و ارائه گزارشهای ادواری به مجلس شورای اسلامی (www.majlis.ir).

دفتر حسابداری عمومی (GAO) آمریکا توصیه می‌کند:

۱. کار و دامنه بودجه‌ریزی عملیاتی را از مقیاس کوچک شروع کنید. شتابزدگی، عملیات فراگیر و عدم آشنایی افراد با این نظام از موانع توفیق در پیاده‌سازی است. بودجه عملیاتی به تدریج و آزمایشی باید پیاده شود.

۲. مشارکت و پذیرش مدیریت سازمان در بودجه‌ریزی عملیاتی. هدف از بودجه‌ریزی عملیاتی کمک به مدیریت در بهبود کارایی و اثربخشی سازمان است. بنابراین لازم است مدیران در طراحی و اجرای این اصلاحات مشارکت فعال داشته باشند و این اصلاحات را در راستای نیازها، منافع و اهداف خود ببینند.

۳. پیش‌بینی واکنشهای همه افرادی که تحت تأثیر بودجه‌ریزی عملیاتی قرار می‌گیرند. عده‌ای اصلاحات را در تضاد با منافع خود می‌بینند. بنابراین بودجه‌ریزی عملیاتی باید به گونه‌ای طراحی و معرفی و اجرا شود که با ساختار موجود و روابط سیاسی درون سازمانی مطابقت داشته باشد.

۴. حمایت سیاسی و عزم ملی در دولت و مجلس به پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی کمک مؤثری خواهد کرد.

۵. مجموعه‌ای از نهادهای اجرایی (مانند وزارت دارایی) و نهادهای نظارتی (مانند سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، دیوان محاسبات، سازمان بازرسی و سازمان حسابرسی) متولی اجرا و نظارت بر عملیاتی کردن بودجه شوند.

۶. قوانین مرتبط با نظام بودجه‌ریزی و مالی دولت اصلاح شود، مانند قانون برنامه و بودجه، قانون محاسبات عمومی، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، قانون دیوان محاسبات کشور و قانون استخدام کشوری و قانون نظام هماهنگ پرداخت.

۷. قانون الزام‌آوری برای بودجه‌ریزی عملیاتی جداگانه تدوین و تصویب شود.

چک لیست امکان سنجی بودجه ریزی عملیاتی

چک لیست زیر به زمینه یابی و امکان پذیری پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی کمک می کند:

- آیا تیم مدیریت اصلاح نظام بودجه ریزی تعیین شده است؟
- آیا مقررات و قوانین الزام آوری تدوین شده است؟
- آیا ضرورت تغییر از نظام بودجه ریزی سنتی به عملیاتی در دولت درک شده است؟
- آیا آموزشهای کافی از پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی به کارشناسان داده شده است؟
- آیا دستگاههای اجرایی و مدیران و کارشناسان آنها نظام بودجه ریزی عملیاتی را قبول دارند؟
- تیم مدیریت تغییر تا چه حدی به استمرار و تداوم بودجه ریزی عملیاتی حساس است؟
- آیا دولت هزینه های مالی بودجه ریزی عملیاتی را تقبل می کند و می پردازد؟
- آیا ساختار سازمانها ثبات سیاسی و اداری دارد؟
- آیا نظام انگیزشی و پاداشی مناسب برای حمایت از تحقق بودجه ریزی عملیاتی وجود دارد؟
- آیا قوانین مالی کشور مانند قانون محاسبات، قانون برنامه و بودجه و سایر مقررات با بودجه ریزی عملیاتی هماهنگ است؟
- مردم و نمایندگان تا چه حدی از دستگاههای اجرایی عملکرد و نتایج بالایی انتظار دارند؟
- آیا وظایف و برنامه های هر دستگاه اجرایی با مأموریت اصلی آن مطابقت دارد؟

- آیا حسابداری بهای تمام شده خدمات سازمان، توانایی محاسبه هزینه هر واحد خدمت را دارد؟
- آیا دستگاه اجرایی فعالیتهای و شاخص اندازه گیری فعالیتهای خود را معین کرده است؟
- آیا نظام گزارشگری عملیات می تواند اطلاعات به موقع و مربوط به پیشرفت فعالیتهای را در اختیار مدیریت قرار دهد؟
- آیا مدیریت دستگاههای اجرایی نسبت به عملکرد سازمان در قبال سازمان مدیریت و برنامه ریزی و دستگاههای نظارتی پاسخگو هستند؟
- اهداف کمی هر یک از فعالیتهای سازمان تا چه حدی معقول و مناسب انتخاب شده است؟
- آیا مدیران اختیارات تصمیم گیری در تخصیص منابع (مادی و انسانی) در راستای تحقق عملکرد سازمان دارند؟
- آیا ابزارهای لازم برای اندازه گیری کارایی، اثربخشی و صرفه جویی در انجام دادن هر فعالیت وجود دارد؟
- آیا بودجه سالانه سازمان در راستای اهداف برنامه ۵ ساله و سند چشم انداز ۲۰ ساله کشور است؟
- آیا بودجه سازمان در چهارچوب برنامه های راهبردی تدوین می شود؟
- تا چه حدی زمینه پذیرش بودجه ریزی عملیاتی در جو و فرهنگ اداری سازمان وجود دارد؟
- آیا نتیجه ارزیابی عملکرد سازمانها در برنامه ریزی و بودجه ریزی سالهای بعد مورد توجه قرار می گیرد؟

پاپان