

## نظام بودجه ریزی عملیاتی

### مقدمه:

بودجه ریزی عملیاتی همواره به عنوان یک نظام مدیریتی برای ارتقای کارایی و اثربخشی مصرف منابع مالی سازمانی، مورد توجه جدی سازمان ها بوده است. در این نظام، اعتبارات بودجه ای بر مبنای عملکرد واحدهای سازمانی، تولید خروجی ها (محصولات و خدمات یا همان اهداف کوتاه مدت) و یا دستیابی به پیامدها (اهداف بلندمدت)، اختصاص می یابد. بدین ترتیب سازمان به سوی افزایش شفافیت در مصرف منابع مورد نیاز فعالیت ها، تولید خروجی ها، دستیابی به اهداف، راهبردها و همچنین پاسخ گویی بیشتر سوق می یابد.

### تعریف بودجه ریزی عملیاتی

بر اساس تعریفی که صندوق بین المللی پول، از بودجه ریزی عملیاتی دارد، بودجه ریزی عملیاتی، عبارت است از:

روش ها و ساز و کارهایی که ارتباط بین اعتبارات اختصاص یافته به دستگاه های اجرایی را با خروجی ها و پیامدهای آن از طریق بکارگیری اطلاعات عملکردی در تخصیص منابع تقویت می کند.

همان گونه که از این تعریف استنباط می شود سه موضوع اساسی را در یک نظام بودجه ریزی عملیاتی می توان

مشاهده نمود:

۱- بودجه بر اساس عملکرد سازمان یا واحدهای سازمانی اختصاص می یابد. بنابراین این، ابتدا باید عملکرد سازمان ارزیابی شود تا مدیران بتوانند در قبال آن، اعتبارات بودجه ای لازم را اختصاص دهند. بدیهی است عملکرد، همواره بر مبنای یک هدف از پیش تعیین شده ارزیابی می شود. برای مثال در دانشگاه، ابتدا لازم است یک هدف کمی سالانه مانند تولید ۱۰۰۰ مقاله علمی- پژوهشی تعیین و سپس به صورت دوره ای اندازه گیری شود تا مشخص گردد عملکرد دانشگاه در قبال این هدف از پیش تعیین شده چگونه بوده است. بنابراین برنامه ریزی (تعیین اهداف کمی سالانه و چندساله) و ارزیابی عملکرد بر مبنای اهداف در نظام بودجه ریزی عملیاتی ضروری است.



## بودجه ریزی عملیاتی موجب شفافیت مالی سازمان می شود.

# از مهم ترین ویژگی های بودجه ریزی عملیاتی، واقعی شدن هزینه های سازمان است.



عملیاتی دو هدف **تدوین بودجه اثربخش و بهبود عملکرد سازمان** را دنبال می کند. اندیشه ای که در پس بودجه ریزی عملیاتی قرار دارد این است که اگر برنامه ریزان، تصمیمات بودجه ای را به گونه ای عینی و بر مبنای کارایی و اثربخشی استوار سازند، آن گاه هم آنان و هم ذی نفعان می توانند درباره عملکرد سازمان، قضاوت روشن تری داشته باشند. همچنین در این نوع بودجه ریزی، بهبود عملکرد سازمان و این ایده که تامین منابع مالی سازمان باید به نتایج آشکاری بیانجامد، به عنوان محور اصلی مورد تاکید قرار می گیرد. سرانجام باید گفت: بودجه ریزی عملیاتی، به دنبال افزایش درک تصمیم گیران از پیوندهای موجود میان منابع درخواستی و برون داد است. این مسأله برای اصلاح مدیریت، اهمیتی حیاتی دارد. اگر نتیجه این یکپارچه سازی، عملکرد بهتر و مطمئن تر باشد می تواند بر فرایند بودجه ریزی تاثیر مثبت بگذارد.

## ➔ ویژگی های بودجه ریزی عملیاتی

بودجه ریزی عملیاتی در مقایسه با سایر شیوه های بودجه ریزی، دارای ویژگی های منحصر به فردی است که از جمله می توان به موارد زیر اشاره کرد:

- \* برنامه ریزان، مدیران و در اکثر موارد کارکنان یا شهروندان را از طریق اعلام برنامه های راهبردی، شناسایی اولویت های هزینه ای و همچنین ارزیابی عملکرد در تصمیمات بودجه ای مشارکت می دهد.
- \* دارای چشم اندازی بلندمدت است و با شناسایی ارتباط میان برنامه ریزی راهبردی و تخصیص منابع، بیشتر به افق های بلندمدت می نگرند.
- \* بر نتایج تاکید داشته و سازمان ها را در برابر استانداردهای مشخص عملکردی، پاسخگو می سازد. در مقیاس ملی، آگاهی مالیات دهندگان از خدماتی که در مقابل پرداخت مالیات دریافت می کنند، بیشتر می شود.
- \* در این شیوه، اعتبار به صورت یکجا اختصاص می یابد و در تعیین بهترین راه دستیابی به نتایج، به مدیران آزادی عمل بیشتری می دهد.
- \* عملکرد مورد انتظار را برای هزینه های انجام شده مشخص می کند.
- \* اولویت های هزینه را در بودجه تعیین می نماید.

۲- اکنون که عملکرد سازمان در قبال تحقق اهداف سالانه ارزیابی شد، مسأله اصلی این است که چه میزان بودجه به عملکرد بدست آمده اختصاص یابد. در مثال فوق، نتیجه ارزیابی عملکرد سه ماهه اول دانشگاه نشان می دهد که دانشگاه توانسته ۵۵۰ مقاله از مجموع ۱۰۰۰ مقاله (هدف سالانه برنامه) را تولید نماید. اکنون سوال این است که چه بودجه ای باید در قبال عملکرد ارزیابی شده اختصاص یابد؟ پاسخ این سوال در **محاسبه بهای تمام شده** هر مقاله نهفته است. بنابراین موضوع **محاسبه بهای تمام شده** محصولات و خدمات نیز از عناصر اصلی یک نظام بودجه ریزی عملیاتی است.

۳- موضوع اساسی دیگر، این است که چگونه با بودجه کمتر، محصولات و خدمات بیشتر و با کیفیت بالاتری تولید کنیم. این به معنای افزایش بهره وری سازمان در نحوه مصرف منابع برای تولید خروجی ها است. پاسخ این سوال در **مدیریت بهای تمام شده** هر واحد محصول یا خدمت تولید شده نمایان می شود بنابراین سه عنصر اصلی (۱) برنامه ریزی و ارزیابی عملکرد، (۲) محاسبه بهای تمام شده و (۳) مدیریت بهای تمام شده در نظام بودجه ریزی عملیاتی به طور اهم مورد توجه می باشند [۱].

## ➔ مبانی قانونی بودجه ریزی عملیاتی

۱- ماده ۱۳۸ و ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه کشور؛  
۲- بند ۳۲ سیاست های تنظیم برنامه پنجم توسعه کشور ابلاغی مقام معظم رهبری؛  
۳- جزء ۲ بند تبصره ۴ قانون بودجه سال ۱۳۸۳ و ۱۳۸۴؛  
۴- ضوابط اجرایی بودجه سال های ۱۳۸۶، ۱۳۸۷ و ۱۳۸۸؛  
۵- بخشنامه بودجه سال ۱۳۸۹ کل کشور؛  
۶- ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری [۲].

## ➔ اهداف بودجه ریزی عملیاتی

هدف نهایی بودجه ریزی عملیاتی، کمک به اتخاذ تصمیمات عقلانی درباره تخصیص و تعهد منابع سازمانی بر اساس پیامدهای قابل شمارش است که نتایج پیش بینی شده (عملکرد) دستگاه را در طول زمان منعکس می کند. با این تفسیر، بودجه ریزی

# بودجه ریزی عملیاتی از بهترین ابزارهای تحقق اهداف سازمان است.

# بودجه ریزی عملیاتی موجب تخصیص بهینه منابع محدود به نیازهای نامحدود سازمان می شود.

## ➔ فواید بودجه ریزی عملیاتی

به لحاظ نظری، بودجه ریزی عملیاتی علاوه بر نظم و پویایی در نظام هزینه کردها، کیفیت خدمات و برنامه ها را افزایش می دهد. در این شیوه بودجه ریزی سازمان ها باید علاوه بر فعالیت های خود، به نتایج این فعالیت ها نیز توجه کنند. فرایند بودجه ریزی عملیاتی در پی پاسخگویی به این پرسش هاست: جایگاه کنونی ما کجاست؟ می خواهیم کجا باشیم؟ چگونه باید به این هدف برسیم؟ چگونه باید پیشرفت خود را مورد اندازه گیری قرار دهیم؟

به طور کلی فواید بودجه ریزی عملیاتی را می توان در موارد زیر خلاصه کرد:

- \* افزایش کارایی؛
- \* ارتقای روزافزون اطلاعات برنامه ریزان درباره خدمات و برنامه های سازمان؛
- \* بهبود مدیریت عمومی؛
- \* بهبود ارزیابی برنامه ها و افزایش پاسخ گویی؛
- \* شناسایی فرصت های همکاری بین واحدی؛
- \* بهبود ارتباط سازمان ها با ذی نفعان.

## ➔ مراحل بودجه ریزی عملیاتی

بودجه ریزی عملیاتی به دنبال تخصیص بهینه منابع به برنامه ها و فعالیت های یک سازمان است. برای دستیابی به چنین هدفی، مراحل زیر را می توان در نظر گرفت:

- \* شناسایی آرمان ها و اهداف؛
- \* پیوند اطلاعات برنامه ریزی راهبردی با بودجه؛
- \* توسعه و یکپارچه سازی شاخص های عملکرد در چارچوب بودجه؛
- \* گزارش نتایج بر اساس شاخص های عملکرد.

## ➔ الزامات بودجه ریزی عملیاتی

بودجه ریزی عملیاتی علی رغم ویژگی ها و فوایدی که دارد، در مراحل اجرا با پیچیدگی و مشکلاتی مواجه می شود. بنابراین، اجرای دقیق آن نیازمند فراهم کردن الزاماتی است که به لحاظ تقدم و تأخر دارای اهمیت هستند.

این الزامات به شرح زیر می باشند:

۱. جلب موافقت و تعهد نقش آفرینان؛
۲. تنظیم برنامه زمانی برای اجرا؛
۳. آموزش های لازم منابع انسانی؛
۴. تدوین برنامه راهبردی؛
۵. ایجاد سیستم اطلاعات و حسابداری قیمت تمام شده؛
۶. ارزیابی عملکرد و گزارش نتایج؛
۷. فراهم نمودن زمینه های مدیریتی.

## ➔ موانع بودجه ریزی عملیاتی

برای بودجه ریزی عملیاتی، موانع عمده ای وجود دارد. نخستین مانع، دستیابی به توافق پیرامون ملاک های مناسب ارزیابی عملکرد می باشد. اندازه گیری فعالیت ها در بسیاری از موارد به سادگی امکان پذیر است، اما تعیین ملاک های مناسب که بتوان از طریق اندازه گیری آن به نتایج مطلوب دست یافت، مشکل است.

دومین مانع، استفاده مناسب از وجوه مالی می باشد. بودجه ریزی عملیاتی، سازمان را ملزم می کند که وجوه مالی را همسو با فعالیت های برنامه های در چارچوب اهداف سازمانی و برنامه های راهبردی که انتظار می رود پیامدهای مطلوب داشته باشند، اختصاص دهد؛ در حالی که تخصیص وجوه بدین صورت مشکل است. سومین مانع، کمبود داده های کافی هزینه ای است. بودجه ریزی عملیاتی، نیازمند اطلاعات مطمئن از هزینه واحدهای محصول یا برونداد می باشد. متأسفانه اطلاعات برنامه های و هزینه ای همیشه ارائه نشده یا در حد کافی به منظور استفاده تصمیم گیران وجود ندارد.



## بودجه ریزی عملیاتی از مهم ترین ابزارهای بهبود مدیریت سازمان است.

# از مهم‌ترین دستاوردهای بودجه‌ریزی عملیاتی، افزایش پاسخگویی و شفافیت عملکرد سازمان است.



اجرای چنین رویکردی را توجیه‌پذیر سازد. بودجه‌ریزی عملیاتی در واقع به دنبال بهترین شیوه تخصیص منابع بودجه‌ای برای تحویل کالا یا خدمت شایان به شهروندان جامعه یا ذی‌نفعان یک سازمان است. به همین دلیل، چنین بودجه‌ای در قالب یک برنامه سالانه تخصیص هزینه‌ها و بر اساس نتایج صورت می‌گیرد تا میزان مخارج انجام شده برای دستیابی به اهداف معینی مشخص شود.

بر اساس این روش تمامی فعالیت‌های مستقیم و غیرمستقیم مورد نیاز برای رسیدن به اهداف سازمان، شناسایی شده و هزینه‌های مرتبط با هر کدام از فعالیت‌های این برنامه‌ها به دقت ردیابی می‌شوند. بدین ترتیب، هر مدیری در هر سطحی باید اطلاعات دقیق و بهنگامی در خصوص هزینه و عملکرد سازمان تحت امر خود داشته باشد تا بتواند منابع را به کاراترین نحو هزینه نماید. همچنین بودجه‌ریزی عملیاتی، برنامه‌ریزان، مدیران و ذی‌نفعان را در تصمیمات بودجه‌ای مشارکت داده، بین برنامه‌های بلندمدت و میان‌مدت و بودجه، ارتباط برقرار می‌کند و با اعطای اختیار عمل به مدیران، امکان تخصیص بهینه را فراهم می‌سازد. [۴]

مانع چهارم، موضوع اندازه‌گیری حجم عملیات می‌باشد. برای اندازه‌گیری حجم عملیات، واحد سنجش لازم است؛ مانند یک متر مربع فضای سبز که سنجش می‌شود یا هر مقاله‌ای که تولید می‌گردد و غیره. واحد اندازه‌گیری باید قابل شمارش و آشنا به ذهن باشد، کوشش به کار رفته را آشکار کند، به مرور زمان ثبات خود را از دست ندهد و معرف مقدار واقعی محصول باشد. برخی از عملیات سازمانی بدین طریق قابل اندازه‌گیری و سنجش نیستند.

مانع پنجم، موضوع برآورد هزینه است. از جمله مشکلات موجود برای برآورد هزینه‌ها، کمبود اطلاعات و متغیر بودن قیمت‌ها است که مقایسه هزینه عملیات در سال‌های مختلف را مشکل می‌سازد.

و آخرین مانع که در تنظیم بودجه بر حسب عملیات اهمیت دارد، موضوع بی‌نظری کارکنان مسئول و صحت اطلاعات آنان است. بودجه، بر مبنای اطلاعات و گزارش‌های پرسنل مامور اجرای عملیات برآورد و تنظیم می‌شود. چنانچه گزارش‌های مورد نظر مبتنی بر حقایق و واقعیات نباشند در این صورت برآوردهای مربوط، میزان هزینه‌ها را طبق نیازمندی‌های واقعی نشان نخواهند داد. مشکل عمده این عمل این است که اطلاعات غلط و خلاف واقع، مبنای پیش‌بینی هزینه‌ها و تصویب آن قرار می‌گیرد. از این رو، رشد اخلاقی، صداقت و درستی کارکنان، از شرایط اساسی تنظیم بودجه عملیاتی به شمار می‌رود؛ به علاوه کارمندان مسئول تنظیم بودجه باید اطلاعات کامل و درستی درباره فنون و روش‌های مربوطه داشته و دوره‌های آموزشی لازم را طی کرده باشند [۳].

## جمع‌بندی

بودجه‌ریزی عملیاتی که امروزه به طور گسترده و در سطوح مختلف در اغلب کشورها به کار می‌رود، به عنوان مبنایی برای بهبود بهره‌وری سازمان‌ها قلمداد می‌شود و فرض بر این است که می‌تواند پاسخ‌گویی سازمان‌ها را افزایش دهد. صاحب‌نظران معتقدند پذیرش این فرض می‌تواند زمان، منابع و تلاش مورد نیاز برای انتخاب و

## منابع:

- 1- [http://www.penco.ir/content/performance\\_budgeting.aspx](http://www.penco.ir/content/performance_budgeting.aspx)
- 2- <http://www.penco.ir/content/pbblaw.aspx>

- ۳- قادری، محمدرضا؛ «فواید و موانع بودجه‌ریزی عملیاتی».
- ۴- پناهی، علی؛ بودجه‌ریزی عملیاتی (در نظریه و عمل)، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، چاپ اول، تهران، ۱۳۸۶.

نشانی: سازمان مرکزی دانشگاه فردوسی مشهد، معاونت طرح و برنامه  
تلفن: ۰۵۱۱-۸۸۰۲۳۰۰ E-Mail: vp@um.ac.ir  
تدوین: معاونت طرح و برنامه  
پایه‌نگاری: مهدی مهدیان فر- مریم نوری بایگی- احسان سالاری  
مشاور علمی: دکتر محمد قربانی  
ویراستار ادبی: جعفر چهارمعالی

