

استاد: لطفی جلال آبادی، مصطفی؛ محمود نیک کارمکرم (۱۳۹۷). «امکان سنجی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در یکی از سازمان‌های دفاعی»، توسعه سازمانی پلیس، شماره ۶۴، صص ۱۱۷-۱۴۲.

امکان سنجی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در یکی از سازمان‌های دفاعی

تاریخ دریافت مقاله: ۹۷/۱۱/۰۲

مصطفی لطفی جلال آبادی^۱، محمود نیک کارمکرم^۲

تاریخ پذیرش مقاله: ۹۸/۰۳/۲۰



چکیده:

پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی از مهم‌ترین چالش‌های دولت‌ها و نهادهای عمومی دنیا، به‌ویژه کشورهای درحال توسعه است. به‌کارگیری این روش بودجه‌ریزی به مزایای بسیاری در سطح سازمان منجر خواهد شد. مصرف بهینه منابع و در راستای اهداف سازمان، قابلیت بهتر مقایسه اهداف با نتایج و ایجاد چارچوب مناسب برای واپایش، اندازه‌گیری و ارزیابی عملکرد کارکنان از مزایای این روش بودجه‌ریزی هستند. این پژوهش درصدد شناسایی امکان اجرای نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در یک سازمان دفاعی است. پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نوع پژوهش‌های تحلیلی است که در آن برای جمع‌آوری اطلاعات از هر دو روش کتابخانه‌ای و میدانی استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش، شامل ۴۳ نفر از فرماندهان و افسران سازمان دفاعی پیش‌گفته است. نرمال بودن توزیع متغیرها، از طریق آزمون کلموگروف-اسمیرنوف تأیید شد. به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از آزمون t تک‌نمونه‌ای و برای رتبه‌بندی شاخص‌ها از آزمون فریدمن بهره‌گیری شد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد از نظر مصاحبه‌شوندگان، سازمان دفاعی از بُعد توانایی، دارای توانایی ارزیابی عملکرد و توانایی فنی است. همچنین از حیث پذیرش، تنها پذیرش سیاسی لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را داراست. همچنین آزمون فریدمن نشان می‌دهد که شاخص توانایی براساس نظر مصاحبه‌شوندگان از سایر شاخص‌ها مهم‌تر است.

کلیدواژه‌ها:

بودجه‌ریزی عملیاتی، توانایی، اختیار، پذیرش، سازمان‌های دفاعی.

۱. استادیار گروه مدیریت دانشگاه علوم و فنون هوایی شهید ستاری، lotfi200988@yahoo.com

۲. دانشجوی کارشناسی ارشد، دانشگاه علوم و فنون هوایی شهید ستاری، نویسنده مسئول: mahmood.nikkar@gmail.com

مقدمه

سازمان نیروهای مسلح نهادی است که امنیت، ثبات، آرامش و حفاظت از ارزش‌های اساسی و منافع حیاتی ملت و برقراری نظم عمومی را برای جامعه فراهم می‌آورد. در میان سازمان‌های مختلف، نیروهای مسلح در هر نظام و دوره‌ای مورد توجه ملت و حاکمان بوده است. نیروهای مسلح برای نیل به اهداف خود به منابع متعددی نیاز دارند و بی‌گمان یکی از مهم‌ترین منابع، منابع مالی است. چنانچه منابع مالی موردنیاز سازمان به‌درستی پیش‌بینی و تخصیص یابد، باعث پیشرفت و موفقیت سازمان خواهد شد.

استفاده از بودجه می‌تواند به‌عنوان ابزار سیاست‌گذاری یا برنامه‌ریزی، به‌منظور تنظیم سیاست‌های دفاعی صورت گیرد تا به‌وسیله آن، درآمدها و هزینه‌های بودجه‌ای چند هدف ویژه را در جهت پیشبرد اهداف دفاعی و امنیتی و جلوگیری از بروز بحران تأمین کنند. مهم‌ترین هدف این است که از نظر سیاست‌های دفاعی و مقاصد مربوط به استفاده از منابع، صورت‌های بودجه‌ای بتوانند هدف‌های استفاده از منابع مالی و همچنین چگونگی اختصاص منابع به هزینه‌های مصرفی در بین بخش‌ها را مشخص کنند. برنامه‌ریزی مالی در سازمان‌های دفاعی، بیشتر متضمن مفاهیمی نظیر طرح‌ریزی برای آینده و استفاده هدفمند از منابع مالی است. آنچه باعث برنامه‌ریزی در بودجه‌بندی سازمان‌های دفاعی می‌شود، توسعه تحلیل‌های فراوان و پیچیده دفاعی و نقش آن در شکل‌گیری سیاست‌های دفاعی و همچنین در توسعه فنون جدید اطلاعاتی و تصمیم‌گیری و کاربرد آن در سیاست‌گذاری است (خداداد حسینی و همکاران، ۱۳۹۰). در مجموعه‌های نظامی که تمام فعالیت‌ها به‌گونه‌ای نیازمند صرف هزینه از محل بودجه مصوب بوده و واگذاری اعتبارات به فعالیت، نقش خون در رگ حیات هر فعالیت می‌باشد، کمبود یا تأخیر در واگذاری منابع مالی موجب زیان و آسیب‌های بسیاری به توان دفاعی خواهد شد و تکرار این موضوع موجب انحطاط و فاصله گرفتن از اهداف ترسیمی خواهد شد (اسفندیاری صفا و همکاران، ۱۳۹۲). برای به‌کارگیری روش‌های نوین بودجه‌ریزی در سازمان‌های دفاعی، اهداف و راهبردهای کلان سازمانی مدنظر قرار می‌گیرد و براساس اهداف و راهبردهای تعیین‌شده، برنامه‌های میان‌مدت و سالانه تدوین می‌شود و بودجه‌ریزی سالانه و ارقام درآمدها و هزینه‌های سالانه براساس برنامه‌های یادشده شکل می‌گیرد (طالب‌نیا و رابطی، ۱۳۷۸).

اهداف مختلف بودجه‌ریزی عبارت‌اند از: مدیریت مالی و کاهش هزینه‌های سازمان و نهادها، ایجاد ضمانت اجرایی برای برنامه‌های توسعه سازمان، مدیریت بهره‌وری و افزایش اثربخشی و کارایی اقدامات سازمان، انتخاب اولویت‌ها برای مناسب‌ترین سازماندهی اقتصادی، مدیریت عملکرد و فرایندهای سازمان (خداداد حسینی و

همکاران، ۱۳۹۰). با توجه به اهداف یادشده، تمرکز از چگونگی مصرف اعتبار و کنترل منابع و ورودی‌ها به خروجی‌ها و نتایج تغییر کرده است. بر این مبنا در مدیریت بودجه می‌بایست به روند تحولات آینده توجه کرد. استراتژیست‌های سازمان با رفت‌وآمد بین حال و آینده، امکان می‌یابند تا فرصت‌ها، تهدیدها و پارادایم‌های نوظهور را کشف کرده و راهبرد سازمان را براساس آن رقم بزنند (خزایی و الهی، ۱۳۹۱).

با گذشت زمان، به‌جای روش بودجه‌بندی سنتی، روش‌های جدید از جمله بودجه‌بندی برنامه‌ای و بودجه‌بندی عملیاتی مطرح شده است. بودجه‌بندی عملیاتی نوعی نظام برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی و ارزیابی است که بر رابطه بین بودجه هزینه‌شده و نتایج موردانتظار تأکید می‌ورزد (حسن‌آبادی و صراف، ۱۳۸۹). قانون‌گذار جمهوری اسلامی ایران با هدف برقراری نظم در امور مالی دولت، مطابق تحولات اقتصادی در ایران و اقتصاد جهانی و نیز حسب ضرورت‌های حقوقی، مالی و اقتصادی و با توجه به لزوم پایدارسازی تصمیمات بودجه‌ای بر مبنای افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی، استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را طی موادی از قوانین بودجه سنوالتی الزامی کرده است (رضایی، ۱۳۹۵).

بر مبنای ماده ۸ قانون برنامه ششم توسعه مصوب سال ۱۳۹۵، دولت موظف است به‌منظور تحقق اهداف بند ۱۲ سیاست‌های کلی ابلاغی اقتصاد مقاومتی مبنی بر تحول اساسی در ساختارها و اصلاح و ارتقای نظام مدیریت مالی و محاسباتی خود، اقدام به ارتقا و انطباق نظام نظارت مالی با نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، مطابق با قوانین مربوط، از طریق موارد زیر اقدام کند:

- ۱- طراحی نظام نظارت مالی متناسب با شرایط کشور و نظارت مالی بر بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد؛
- ۲- استقرار نظام نظارت مالی بازطراحی‌شده بر مبنای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

ادبیات پژوهش

مفهوم بودجه‌ریزی عملیاتی دارای تاریخچه دیرینه‌ای است. با وجود اینکه عناصر بودجه‌ریزی برنامه‌ای پیش از جنگ جهانی دوم در ایالات‌متحده آمریکا به چشم می‌خورد، بودجه‌ریزی عملیاتی بیشتر به اصلاحات دهه ۱۹۵۰ در آمریکا بازمی‌گردد. هدف از این اصلاحات ایجاد عملکردی برای نظام بودجه‌ریزی و تغییر رویکرد فرایند بودجه دولت از تمرکز بر ورودی‌ها به خروجی‌ها بود. این رویکرد توسط «کمیسون هوور»^۳ که در ترکیب

3. Hoover Commission

دولت قرار داشت، در سال ۱۹۴۹ ترویج و اجرای گسترده آن مورد توجه قرار گرفت. قانون روش‌های بودجه و حسابداری مصوب ۱۹۵۰، رؤسای دستگاه‌های اجرایی را موظف ساخت تا با همکاری اداره بودجه، پیشنهادهای بودجه‌ای خود را پشتوانه اطلاعات عملکردی و هزینه‌های برنامه‌ها در واحدهای سازمانی ارائه دهند (گری و همکاران، ۴، ۱۹۹۸).

بودجه‌ریزی عملیاتی یا بودجه برحسب فعالیت عبارت است از «بودجه‌ای که براساس وظایف، عملیات و طرح‌هایی که سازمان‌های دولتی اجرای آن را به عهده‌دارند، تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه عملیاتی، به‌جای توجه به کالا و خدماتی که سازمان خریداری می‌کند یا به‌عبارتی به‌جای توجه به کالا و خدماتی که وسایل اجرایی فعالیت‌ها هستند، خود فعالیت و مخارج کارهایی که باید انجام شود، مورد توجه قرار می‌گیرد» (دایامون، ۵، ۲۰۰۳). هدف اصلی نظام بودجه‌بندی، پاسخگویی و ارزیابی عملکرد سازمان‌هاست. این هدف در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در قالب سه معیار کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی نمایان می‌شود تا به دستگاه‌های دولتی در جهت تحقق اهداف خود یاری رساند. بنابراین مزایای بودجه‌ریزی عملیاتی را می‌توان به شرح زیر برشمرد:

مزایای بودجه‌ریزی عملیاتی عبارت‌اند از:

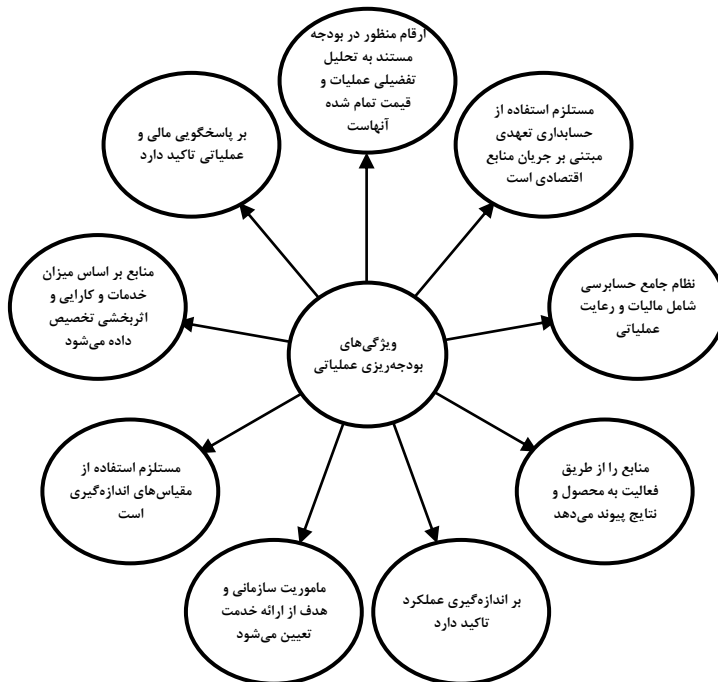
- ۱) افزایش پاسخگویی؛
- ۲) مدیریت برای عملکرد بهتر؛
- ۳) بهبود نحوه تخصیص منابع؛
- ۴) ارائه یک ابزار تشخیص ارزشمند؛
- ۵) کمک به توجیه بودجه: یک بودجه عملیاتی اثربخش، نسبت به بودجه‌ریزی سنتی شفافیت بیشتری را به عملکرد عملیاتی نسبت به بودجه‌ریزی سنتی می‌دهد. بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از مقیاس‌های واضح، هزینه کلی فعالیت را در قالب مبنایی برای چارچوب ستاده‌های برنامه‌ها و اهداف عملکرد می‌سنجد و ابزار ارزشمندی برای بررسی چگونگی تأثیر تغییرات در مخارج بر نتایج را تأمین می‌کند؛
- ۶) عمل در قالب مبنایی برای نظام مدیریت عملکرد؛
- ۷) کمک به اهداف دوجانبه برنامه‌ها؛
- ۸) حمایت از تصمیم‌های آگاهانه و ملموس‌تر (فرو و همکاران، ۶، ۲۰۱۰).

4. Gray et al

5. Diamond

6. Frow et al

امروزه به دلیل پیچیدگی‌های فزاینده محیطی، وجود متغیرهای بی‌شمار و مؤثر در فرایند تصمیم‌گیری مدیران و از طرفی تقاضای روزافزون نسبت به ارائه خدمات باکیفیت بالاتر، فشار برای پاسخگویی و شفافیت عملکرد، نیاز به کاهش هزینه‌های جاری و موضوع افزایش بهره‌وری و اثربخشی مدیریت، کانون توجه مدیران را به گونه‌ای به بودجه‌ریزی عملیاتی معطوف داشته است که اجرای این بودجه‌ریزی دارای ویژگی‌های برجسته‌ای به شکل زیر خواهد بود:



شکل ۱. ویژگی‌های بودجه‌ریزی عملیاتی

مأخذ: باباجانی و رسولی، ۱۳۹۰

- ۱- برای استقرار و اجرای نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، توجه به موارد زیر ضروری است:
- ۲- برای گذر از مرحله بودجه‌ریزی افزایشی (فعلی) باید مهارت‌های مدیریتی مورد توجه ویژه قرار گیرد؛
- ۳- باید درک کلی از نیاز به تحول و اصلاحات در نظام بودجه‌ریزی در مسئولان وجود داشته باشد؛

- ۴- ساختار برنامه‌ها و فعالیت‌ها باید در چارچوب تفکر و نگرش راهبردی قرار گیرد، به طوری که این ساختارها به گونه‌ای تعریف شوند تا تصمیم‌گیری‌ها و اولویت‌بندی‌های سیاسی را پشتیبانی کنند و نیز ارتباط شفافی میان برنامه‌ها و اولویت‌های سیاسی برقرار باشد؛
- ۵- در ابتدای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی نباید از فناوری پیشرفته استفاده کرد؛
- ۶- با توجه به کلیدی بودن ارزیابی عملکرد در فرایند بهبود مدیریت دولتی، لازم است در ارزیابی عملکرد از شاخص‌های عملکردی مناسب استفاده شود؛
- ۷- برای مدیریت بهای تمام‌شده خروجی‌ها لازم است بهای تمام‌شده فعالیت‌هایی که به تولید خروجی‌ها منجر می‌شود، محاسبه شوند. بدین منظور باید از روش‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت استفاده کرد (ویدودو، ۲۰۱۷).

جدول ۱. جدول تحلیلی موانع بودجه‌ریزی عملیاتی

نویسندگان و نظریه پردازان	شاخص	مؤلفه	بُعد
تافا و بسی، ۲۰۱۶ ساکتی، ۱۳۸۶ گودرزوند و صالحی، ۱۳۸۵	روش صحیح ارزیابی عملکرد کلی	توانایی	توانایی
	تعداد کافی نیروی متخصص و کارشناس خبره در زمینه ایجاد، حفظ و نگهداری بانک اطلاعاتی	ارزیابی عملکرد	
	آشنایی مدیران و دست‌اندرکاران دفاتر بودجه‌ای واحد با مفاهیم بودجه‌ریزی عملیاتی	توانایی	
	توانایی نیروی انسانی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	نیروی انسانی	
	کارشناسان آشنا به قوانین مالی و بودجه به تعداد کافی	کارشناسان خبره در زمینه سنجش عملکرد به تعداد کافی	
	توانایی فنی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	توانایی	
	کارایی نظام حسابداری فعلی برای اجرای بودجه عملیاتی	فنی	
	کارشناسان مالی خبره در زمینه اصلاح نظام حسابداری و تعیین قیمت تمام‌شده کالا و خدمات به تعداد کافی		
اسعدی و دیگران، ۱۳۸۶ باباجانی، ۱۳۸۷	اجازه اختیارات سازمانی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	اختیارات	اختیار
	پیش‌بینی و تصویب قوانین لازم برای تسهیل در اجرای بودجه عملیاتی	سازمانی	
	همخوانی قوانین و مقررات موجود در سازمان به‌زیستی با اجرای بودجه عملیاتی	اختیارات	
	اختیارات قانونی برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	قانونی	
	اختیارات رویه‌ای برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	اختیارات رویه‌ای	
اختیار لازم به سازمان به‌زیستی در درخواست بودجه و هزینه کردن به صلاحدید خود			
فایضی، ۱۳۸۷ یاراحمدی، ۱۳۸۸ ویان و بیکنل،	توجه به سیاستگذاری موجود در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی	پذیرش سیاسی	پذیرش
	واقف بودن مدیران و برنامه‌ریزان راهبردی بودجه به نقش کارکرد بودجه‌ریزی عملیاتی		

نویسندگان و نظریه‌پردازان	شاخص	مؤلفه	بُعد
۲۰۱۳	پذیرش مدیران پس از شناخت بودجه عملیاتی به عنوان روش مناسب برای بودجه‌ریزی	پذیرش مدیریتی	
	دخالت اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد در تصمیمات مدیریتی		
	پذیرش بودجه عملیاتی به‌عنوان روشی برای بهبود فرایند بودجه نه برای تنبیه یا مواخذه از سوی مدیران	پذیرش انگیزشی	
	پیش‌بینی طرح‌های تشویقی و تنبیهی در راستای اجرا یا عدم اجرای بودجه عملیاتی		

الزام‌های بنیادین برای اجرای موفق نظام بودجه‌بندی عملیاتی افزون‌بر تغییر در اصول و مفاهیم حسابداری دولتی و بودجه‌بندی، تصویب قوانین جدید و به‌کارگیری کارکنان باصلاحیت، به حمایت‌های اداری تشکیلاتی و سیاسی نیز نیاز خواهد داشت (اودا^۸، ۲۰۱۱). افزون‌بر آن، بودجه‌بندی عملیاتی اثربخش، به نظام گزارشگری و عملیاتی جامع که کل زنجیره نتایج در آن منعکس شود، نیاز دارد تا مدیریت، درک صحیحی از اثربخشی برنامه‌های دولتی داشته باشد. بودجه‌بندی عملیاتی به یک نظام حسابرسی نیاز خواهد داشت تا مدیریت و عملکرد واحدهای دولتی را ارزیابی کرده و به مباحث صرفه اقتصادی، اثربخشی و کارایی عملکرد اداری برای پاسخگویی مدیران بخش‌های دولتی بپردازد (مک‌گیل^۹، ۲۰۰۱).

توجه فزاینده به اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، به ایجاد بستر برای پژوهش‌های گسترده درباره عوامل تأثیرگذار بر اجرای موفق این نظام بودجه‌ریزی منجر شده است و عقایدی در مورد عوامل تأثیرگذار بر اجرای موفق این نظام ایجاد کرده است. چنین مجموعه‌ای از عقاید در مدل نهادی بخش دولتی را «شه»^{۱۰} (۲۰۰۴) ارائه کرده است. از مهم‌ترین علل انتخاب مدل پیش‌گفته می‌توان به:

- الف) جامعیت مدل و در نظر گرفتن تمامی عوامل درون و برون‌سازمانی؛
- ب) پیچیده نبودن نوع دسته‌بندی و سادگی نسبت به سایر مدل‌ها؛
- ج) انطباق مدل یادشده با فرضیات پژوهش؛
- د) قابلیت آزمون‌پذیری بیشتر مدل (روایی و پایایی مدل آزمون)؛
- هـ) انعطاف‌پذیری در انتخاب معیارهای تشکیل‌دهنده ابعاد مدل؛
- و) انطباق معیارهای مدل با شرایط سازمان.

8. Ouda
9. McGill
10. Shah

مورد مطالعه اشاره کرد. این مدل بر سه عامل اثرگذار با اتخاذ اصلاحات تأکید می‌کند که عبارت‌اند از: توانایی، اختیار و پذیرش. مطالعات نشان می‌دهد که تعامل این سه عامل، تعیین‌کننده منافع حاصل از اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی است (فلوتین و لیوایس^{۱۱}، ۲۰۰۶). در ادامه به تشریح ابعاد یادشده در مدل شه پرداخته خواهد شد.

الف) توانایی برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی

ظرفیت پایین یا عدم توانایی نیروی انسانی می‌تواند یکی از دلایل عدم موفقیت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی باشد. بررسی‌ها و گزارش‌ها نشان می‌دهد برای اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، سه بُعد از توانایی سازمانی، کلیدی هستند: توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی نیروی انسانی و توانایی فنی (فلوتین^{۱۲}، ۱۹۹۹).

الف-۱) توانایی ارزیابی عملکرد: توانایی سنجش عملکرد بر همه مراحل اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی تأثیر می‌گذارد (فلوتین، ۱۹۹۹). برای اجرای معنادار بودجه‌ریزی عملیاتی، اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد باید در مدیریت و تصمیم‌گیری، تخصیص منابع و طراحی طرح‌های تشویقی مورد استفاده قرار گیرد. نکته مهم دیگر این است که اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد باید صحیح و قابل اطمینان باشد.

الف-۲) توانایی نیروی انسانی: منابع انسانی مربوط، باید دارای مهارت‌های خاص در سنجش عملکرد، حفظ و مدیریت بانک‌های اطلاعاتی باشند. در واحدهای سازمانی اجرایی و قانون‌گذار، باید کارشناسانی در زمینه تدوین اهداف عملکرد و برقراری ارتباط میان استفاده‌کنندگان از اطلاعات عملکرد وجود داشته باشند. سازمان‌ها در راستای اجرای بودجه عملیاتی، نیازمند توسعه توانمندی‌ها برای شناسایی و سنجش عملکرد و استفاده از اطلاعات عملکرد در یک مسیر سازنده هستند (کتل^{۱۳}، ۱۹۹۲).

الف-۳) توانایی فنی: در راستای جمع‌آوری اطلاعات عملکرد و ایجاد بانک اطلاعاتی، باید ملزومات فنی خاصی تدارک دیده شود که به‌وسیله آن اطلاعات عملکرد فوری، به شکل‌های مناسب و برای طیف متنوعی از کاربران تهیه شود. الزامات فنی خاصی باید در راستای جمع‌آوری اطلاعات عملکرد و ایجاد بانک‌های اطلاعاتی در نظر گرفته شود تا بدان طریق بتوان بلافاصله، به نیازهای اطلاعاتی طیف وسیع و متنوعی از کاربران پاسخ گفت. بانک‌های اطلاعاتی باید ضمن هماهنگی با طیف وسیعی از دستگاه‌های سازمانی، تأمین‌کننده مبنایی برای حسابداری، نظارت و گزارش در سازمان باشند (ملکرز و ویلوبای^{۱۴}، ۱۹۹۸).

11. Gilmour and Lewis
12. Foltin
13. Kettl
14. Melkers and Willoughby

ب) اختیار برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی

بر اساس مدل شه، عامل دوم که بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مؤثر است، سازوکارهای تفویض اختیار در دولت‌هاست. اگر بودجه‌ریزان در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی یا طی مراحل آن، اختیار لازم را نداشته باشند، اجرا با مشکل روبه‌رو خواهد شد. سه بُعد مهم از اختیار وجود دارد: اختیار قانونی، اختیار رویه‌ای (فرایندی) و اختیار سازمانی.

ب-۱) اختیار قانونی: فرایندهای رسمی بودجه‌ریزی اغلب دارای پشتوانه قانونی محکمی است و اصلاحات جدید در صورت تعارض با این قوانین نمی‌تواند اجرا شود (فلوتین، ۱۹۹۹).

ب-۲) اختیار رویه‌ای: سنجش عملکرد و استفاده بالقوه از اطلاعات عملکرد اغلب در فرایندهای بودجه موجود، فراموش می‌شود. ویژگی فرایندهای موجود، رویه‌ای رسمی است که به‌عنوان یک قاعده، رفتار بودجه‌ریزی را ملزم می‌کند. اجرای موفقیت‌آمیز اصلاحات نیازمند سازگاری مدل اصلاحات با این قوانین و رویه‌هاست (خاویر^{۱۵}، ۱۹۹۸).

ب-۳) اختیار سازمانی: خطوط اختیار سازمانی بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی اثرگذار است، به‌ویژه هنگامی که قصد استفاده از اطلاعات عملکرد وجود دارد. اگر اختیارهای لازم واگذار شود و مدیران اجازه تصمیم‌گیری در مورد استخدام، بودجه‌ریزی، گزارشگری و قدرت تصمیم‌گیری داشته باشند، بودجه‌ریزی عملیاتی به صورت اثربخش اجرا می‌شود (کتل، ۱۹۹۲).

ج) پذیرش برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی

مقاومت در برابر اصلاحات از جانب برخی از مسئولان و کارکنان ممکن است بزرگ‌ترین مانع برای اجرا و استفاده از سنجش عملکرد باشد (رایبسون و برومی^{۱۶}، ۲۰۰۵). اگر بودجه‌ریزی عملیاتی توسط این گروه‌ها پذیرفته شود، به احتمال زیاد اجرا خواهد شد. برای اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، مقامات، مدیران و کارکنان باید بپذیرند که بودجه‌ریزی عملیاتی درخور تلاش به‌منظور کاهش هزینه‌ها و نیل به منافع کوتاه‌مدت و بلندمدت دولت و سازمان می‌باشد (گیلمور^{۱۷}، ۲۰۰۶). سه جنبه از پذیرش موردنیاز است: پذیرش سیاسی، پذیرش مدیریتی و پذیرش انگیزشی.

ج-۱) پذیرش سیاسی: پذیرش مقامات سیاسی برای حمایت و تأمین منابع مالی اجرای بودجه عملیاتی، بسیار حیاتی است و پذیرش اطلاعات عملکردی به‌وسیله مقام‌های سیاسی و مدنظر قرار دادن این

15. Xavier

16. Robinson and Brumby

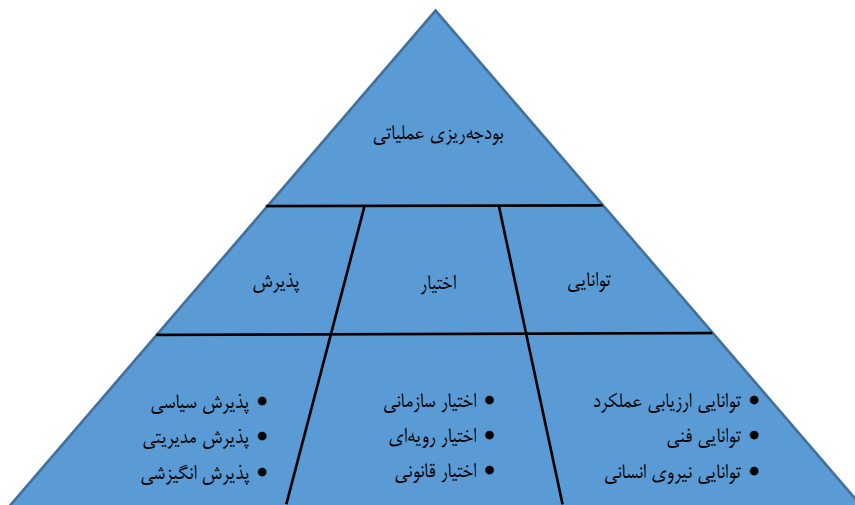
17. Gilmour

اطلاعات در تصمیم‌گیری‌ها، نقش مهمی در اجرای موفقیت‌آمیز بودجه‌ریزی عملیاتی دارد (بلومنتریت^{۱۸}، ۲۰۰۶).

ج-۲) پذیرش مدیریتی: پذیرش بودجه‌ریزی عملیاتی از جانب مدیران به‌ویژه در ارتباط با استفاده از اطلاعات عملکرد در تصمیم‌گیری مدیریتی و ایجاد طرح‌های انگیزشی، به‌عنوان عاملی اساسی در فرایند بودجه‌ریزی عملیاتی متقاعد کردن مدیران برنامه در مورد ارزش طرح‌های راهبردی و سنجش عملکرد است (هریس^{۱۹}، ۲۰۰۱).

ج-۳) پذیرش انگیزشی: فرایند بودجه‌ریزی سرشار از مشوق‌هاست؛ مقام‌های سیاسی مانند مدیران، انگیزه‌هایی برای استفاده از انواع ویژه‌ای از اطلاعات و رفتارهای معین دارند. بنابراین، انگیزه‌ها و مشوق‌ها باید جزئی از بودجه‌ریزی عملیاتی باشد و در اجرای برنامه‌های مصوب و برای موفق بودن یا نبودن در اجرای بودجه عملیاتی، در نظر گرفته شود (اندروز^{۲۰}، ۲۰۰۴).

مدل مفهومی پژوهش حاضر، با الگوگیری از مدل شه که در بخش ادبیات پژوهش به آن پرداخته شد، براساس شکل (۱) طراحی و تنظیم شده است.



شکل ۲. مدل مفهومی پژوهش، ابعاد و معیارهای مؤثر بر پیاده‌سازی بودجه‌ریزی براساس مدل شه

18. Blumentritt

19. Harris

20. Andrews

پیشینه پژوهش

طایر (۱۳۹۲) در پژوهش خود با عنوان «نحوه بودجه‌بندی عملیاتی بهینه آجا»، چگونگی ایجاد زمینه مساعد برای پژوهش بودجه‌بندی عملیاتی بهینه در آجا و توسعه و بهبود نظام مالی ارتش جمهوری اسلامی ایران را تبیین کرده است. در این پژوهش پرسش اصلی نحوه برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری هماهنگی، کنترل در راستای بهینه کردن بودجه‌بندی عملیاتی در آجا بوده و نتایج به‌دست‌آمده از تحلیل فرضیه‌ها حاکی از این است: ۱. برنامه‌ریزی دقیق (زمان‌بندی، قابلیت اجرا و انعطاف‌پذیری)؛ ۲. تصمیم‌گیری مناسب (تعیین اولویت‌ها، راه‌کارهای مختلف برای انتخاب بهترین گزینه)؛ ۳. هماهنگی دقیق (هماهنگی سازمانی و هماهنگی سلسله‌مراتبی)؛ ۴. واپایش و ارزیابی دقیق (میزان و نحوه کنترل داخلی دستورالعمل‌های سازمان و تحلیل گزارش‌های مالی) به میزان زیادی در بودجه‌بندی عملیاتی بهینه در آجا مؤثر است.

اسفندیاری صفا و همکاران (۱۳۹۲) در پژوهشی با عنوان «آسیب‌شناسی و رتبه‌بندی شاخص‌های مؤثر بر پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نزاچا» با تعریف سه شاخص محیطی، سازمانی و انسانی و با انجام مصاحبه با نخبگان مالی و بودجه‌ریزی در نزاچا، نسبت به تعریف شاخص‌ها و تنظیم پرسشنامه اقدام کرده‌اند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که هر سه شاخص محیطی، سازمانی و فردی-انسانی بر پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نزاچا تأثیرگذار هستند. از دیدگاه آنها موانع بودجه‌ریزی عبارت‌اند از: الف) بر دستورالعمل‌های مبهم متمرکز است و تابعیت صرف از قواعد و مقررات که با هدف محدود کردن اختیارات تنظیم شده است؛ ب) ساختار سازمانی به‌طور گسترده‌ای سلسله‌مراتبی و تصمیم‌های جزئی بر سطوح بالایی ارجاع داده می‌شود؛ پ) مدیران در معرض تکنیک نوین مدیریتی قرار نگرفته‌اند و تنها براساس رویه‌های اداری گذشته و بدون ابتکار و خلاقیت عمل می‌کنند؛ ت) مدیران سطح بالا در رابطه با مدیریت داخلی بخش‌های سازمانی، تصمیم‌های تفصیلی و جزئی می‌گیرند، زیرا آنها دانش کافی و اطلاعات مناسب ندارند و افزون‌بر آن، مدیران میانی به‌عنوان بخشی از مدیریت سطوح بالایی، بدون داشتن استقلال، هیچ‌گونه مسئولیت مستقلی بر عهده ندارند؛ ث) تمرکز بر ورودی‌ها به جای تمرکز بر خروجی‌ها در نظام مدیریت سنتی و عدم مسئولیت مدیران بر بخش‌هایشان؛ ج) اهمیت بیشتر بر مخارج به جای هزینه‌ها.

خداداد حسینی و همکاران (۱۳۹۰) در پژوهشی با عنوان «بررسی عوامل درون‌سازمانی مؤثر بر بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه علوم انتظامی» عواملی از قبیل آموزش، مهارت و امکانات را به‌عنوان پیش‌زمینه‌ای برای برنامه‌ریزی و کنترل بودجه‌ریزی عملیاتی و به حداقل رساندن مشکلات بودجه‌ریزی عملیاتی در نظر گرفته‌اند. آنها با یک هدف اساسی، ضمن استفاده از الگوی آموزش، مهارت و امکانات، عوامل

تأثیرگذار بر بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه علوم انتظامی امین را شناسایی و بررسی کرده و راه‌کارهای بهبود بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه را ارائه دادند. آنها در پژوهش خود نشان دادند که دو عامل آموزش و مهارت بر بودجه‌ریزی عملیاتی مؤثر هستند و تأثیر آنها بیشتر از حد متوسط است و عامل امکانات بر بودجه‌ریزی عملیاتی دانشگاه در حد متوسط می‌باشد و بین این عوامل و بودجه‌ریزی عملیاتی و همچنین بین عوامل با مؤلفه‌های تعیین‌شده، رابطه معناداری وجود دارد.

مشایخی و همکاران (۱۳۹۳) در تحقیقی به عنوان بررسی امکان سنجی طراحی و استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه‌های دولتی ایران (مطالعه موردی دانشگاه تهران) بر لزوم استقرار سیستم بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت (به عنوان جزئی از سیستم بودجه‌ریزی عملیاتی) با توجه به بکارگیری سیستم‌های بهاییابی بر مبنای فعالیت در دانشگاه تهران تأکید کردند.

طالب‌نیا و غازانی (۱۳۸۹) در پژوهشی با عنوان بررسی موانع و مشکلات پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در ناجا با تأکید بر این نکته که بودجه‌ریزی عملیاتی، ابزار مؤثری است که بین منابع مصرفی و نتایج برنامه‌ها در سازمان‌ها ارتباط منطقی برقرار می‌سازد، به بررسی و شناسایی موانع پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران پرداختند. آنها این موانع را در امر بودجه‌ریزی به سه دسته عوامل محیطی، فنی و فرایندی و انسانی طبقه‌بندی کردند. نتایج حاصل نشان داد که بین پیاده‌سازی بودجه‌بندی عملیاتی یا عوامل محیطی، فنی، فرایندی و انسانی ارتباط معنادار وجود دارد.

عظیمی (۱۳۸۸) در پژوهش خود با موضوع «چگونگی اجرای بودجه عملیاتی در نزاجا» این پرسش را مطرح کرده است که نحوه اجرای بودجه عملیاتی در نزاجا باید چگونه باشد؟ نتایج حاصل از تحلیل نشان می‌دهد که نداشتن تخصص، آموزش و انگیزه موجب بروز چالش در اجرای بودجه‌بندی عملیاتی در نزاجا شده است. با ارتقای سطح آموزش کارکنان، اختصاص نیروی انسانی متخصص، اعزام کارکنان به دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی، استفاده از فرصت‌های خارج از آجا، تغییر در شیوه آموزش، کتب و نشریات آموزشی دانشکده‌های داخل و ایجاد انگیزه موجب بروز چالش در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در نزاجا شده است و با تغییر سامانه حسابداری فعلی (نقدی) به حسابداری تعهدی و نیمه تعهدی و استفاده از حسابداری قیمت تمام‌شده، شاخص‌ها و مأخذ استاندارد این چالش رفع خواهد شد.

احمدزاده (۱۳۸۶) در پژوهش خود با موضوع «بودجه‌ریزی عملیاتی در آجا»، مراحل اجرای بودجه‌بندی عملیاتی در آجا را به‌عنوان پرسش اصلی مطرح کرده است و نتایج حاصل از تحلیل فرضیه‌ها نشان می‌دهد که نظام حسابداری فعلی به میزان بسیاری می‌تواند مانع اجرای بودجه‌بندی عملیاتی در آجا شود؛ همچنین روش اندازه‌گیری کار به میزان زیادی می‌تواند مانع اجرای بودجه‌بندی عملیاتی در آجا شود.

درفوس^{۲۱} (۲۰۱۶) در پژوهشی به بازنگری رابطه بین مشارکت در بودجه‌بندی و عملکرد سازمانی پرداخت. در این پژوهش، بررسی تناقض‌های پژوهش‌های پیشین در مورد رابطه مشارکت در بودجه‌بندی و عملکرد با استفاده از مطالعه دقیق ادبیات انجام شد. برای تحلیل این تناقض‌ها به بررسی روش‌های پژوهش، سطح تحلیل، انتخاب نمونه و تغییرات در اندازه‌گیری عملکردی و نگرانی‌های نظری مانند تفاوت صنعت (مطالعه موردی) پژوهش‌های پیشین، پرداخته شد. نتیجه اینکه بیشتر پژوهش‌های انجام‌شده بر رابطه مثبت بین مشارکت در بودجه‌بندی و عملکرد تأکید دارند.

آمانس^{۲۲} و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی انگیزه جمعی بر رابطه مشارکت در بودجه‌بندی و عملکرد سازمانی پرداختند. این پژوهش با استفاده از مسیر رایانامه به جمع‌آوری اطلاعات از شرکت‌های تولیدی در بورس اوراق بهادار اندونزی پرداخت. مدیران از سطوح مختلف به‌عنوان پاسخ‌دهندگان شرکت کردند. نتیجه پژوهش‌ها نشان می‌دهد که انگیزه درونی بر رابطه بین مشارکت در بودجه‌بندی و عملکرد سازمانی تأثیرگذار است اما انگیزه بیرونی هیچ تأثیری بر این رابطه ندارد.

کینگ^{۲۳} و همکاران (۲۰۱۰) با هدف بررسی شیوه‌های بودجه‌ریزی و عملکرد در کسب‌وکارهای درمانی کوچک به این نتیجه دست‌یافته‌اند که بودجه‌ریزی مدون مرتبط با اندازه و ساختار است و برای آنکه مؤسسات تجاری بتوانند از این بودجه‌ریزی مدون استفاده کرده و آن را گسترش دهند، می‌بایست ارتباط آن را با ساختار، راهبرد و نبود اطمینان محیطی درک‌شده در نظر بگیرند. بهسازی بیشتر نیازمند آزمون‌های «تناسب» بین عوامل احتمالی (اقتضایی) کسب‌وکار و میزان استفاده از بودجه عملیاتی است.

بلومریت^{۲۴} (۲۰۰۶) پژوهشی با عنوان «یکپارچه‌سازی مدیریت راهبردی و بودجه‌ریزی» انجام داد و دریافت، مدیران در انجام بودجه‌ریزی و برنامه‌ریزی راهبردی با چالش‌های فراوانی روبه‌رو هستند و بودجه‌ها با راهبردهای تجاری و عملیاتی، ارتباطی ندارند و یک بودجه نمی‌تواند کارا باشد، مگر اینکه سازمان تصمیم‌های راهبردی باشد. مدیریت راهبردی و بودجه‌ریزی مجزا هستند، ولی فعالیت‌هایی به‌هم‌وابسته دارند و اگر هر دو به شکل مناسبی به کار گرفته شوند، آنها توانایی خلق و حفظ عملکرد بهتر را بهبود می‌بخشند.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و روش، توصیفی-پیمایشی می‌باشد و جمع‌آوری

21. Derfuss
22. Amans
23. King
24. Blumentritt

اطلاعات در آن عمدتاً به روش میدانی صورت گرفته است. ابزار سنجش متغیرهای این پژوهش، پرسشنامه محقق ساخته است و فعالیت‌های میدانی براساس گام‌های زیر انجام شده است.

- ۱- مؤلفه‌های بودجه‌ریزی عملیاتی از متون علمی و مبانی نظری استخراج شد؛
 - ۲- مؤلفه‌ها، براساس نظر خبرگان در ابعاد سه‌گانه اختیار، توانایی و پذیرش جانمایی شد؛
 - ۳- شاخص‌ها متناظر با مؤلفه‌ها براساس مبانی نظری تدوین و از خبرگان در مورد آنها نظرخواهی شد؛
 - ۴- پرسشنامه تحقیق تهیه و روایی و پایایی آن سنجش شد.
- جامعه آماری، شامل ۵۰ نفر از کارکنان بخش مالی یکی از یگان‌های دفاعی می‌باشند و از نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است. برای تعیین حجم نمونه یک مطالعه مقدماتی با توزیع پرسشنامه بین ۱۰ نفر از اعضای جامعه آماری انجام شد که از این طریق با برآورد واریانس نمونه اولیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد و درصد خطای مجاز ۵ درصد، با استفاده از فرمول کوکوران حجم نمونه ۴۴ نفر محاسبه گردید.
- برای بررسی روایی پژوهش افزون بر اینکه متغیرهای اصلی پژوهش و فرضیه‌ها با مطالعه مبانی نظری مرتبط با موضوع انتخاب شدند، از روایی صوری نیز استفاده شده است. بدین صورت که ویرایش اولیه پرسشنامه‌ها بین برخی از استادان دانشگاه توزیع شد تا درباره محتوای آن و توان سنجش شاخص‌های مورد نظر پیشنهادها لازم را ارائه دهند که با برخی اصلاحات جزئی، پرسشنامه‌ها را تأیید کردند.
- برای بررسی پایایی پرسشنامه پژوهش حاضر از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است که نتایج حاصل از آن در جدول (۲) ارائه شده است. همان‌طور که ملاحظه می‌شود آلفای کرونباخ کل پرسشنامه ۰/۸۸ است. ضریب آلفای تفکیکی متغیرهای توانایی، اختیار و پذیرش بین ۷۷ درصد تا ۸۵ درصد است. با توجه به اینکه ضریب آلفای کرونباخ کل بیش از ۷۰ درصد است، بنابراین پایایی پرسشنامه تأیید می‌شود.
- جدول ۲. ضرایب پایایی پرسشنامه (آلفای کرونباخ) برای متغیرهای پژوهش

ردیف	متغیرها	ضرایب
۱	میزان توانایی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی	۰/۸۵
۲	میزان اختیارات بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی	۰/۷۷
۳	میزان پذیرش بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی	۰/۸۱
۴	آلفای کرونباخ کل	۰/۸۸

با توجه به مبانی ارائه شده، فرضیات زیر تبیین می‌شود:

فرضیه ۱. در یگان دفاعی، توانایی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه ۱-۱. در یگان دفاعی، توان ارزیابی عملکرد در راستای اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.
فرضیه ۱-۲. یگان دفاعی، از نظر نیروی انسانی، ظرفیت لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

فرضیه ۱-۳. یگان دفاعی، از نظر فنی، توان لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

فرضیه ۲. در یگان دفاعی، اختیار مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.
فرضیه ۲-۱. به یگان دفاعی، اختیار قانونی لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی داده شده است.
فرضیه ۲-۲. در یگان دفاعی، اختیار در روبه‌ها برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.
فرضیه ۲-۳. در یگان دفاعی، اختیار سازمانی مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد و به بخش‌ها داده شده است.

فرضیه ۳. در یگان دفاعی، پذیرش مناسبی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.
فرضیه ۳-۱. در یگان دفاعی، پذیرش سیاسی مناسبی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه ۳-۲. در یگان دفاعی، پذیرش مدیریتی مناسبی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه ۳-۳. در یگان دفاعی، پذیرش انگیزشی مناسبی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی پژوهش، شامل میزان سابقه خدمتی، سطح تحصیلات و گروه تحصیلی به شرح زیر می‌باشد:

۳۲/۶ درصد از آزمون‌شوندگان بین ۶ تا ۱۵ سال سابقه، ۵۸/۱ درصد بین ۱۶ تا ۲۵ سال سابقه و ۹/۳ درصد بیش از ۲۶ سال سابقه خدمتی دارند. ۱۶/۳ درصد از آزمون‌شوندگان دارای تحصیلات کارشناسی، ۴۴/۲ درصد دارای تحصیلات کارشناسی‌ارشد و ۳۹/۵ درصد دارای تحصیلات دکتری می‌باشند. ۴۱/۹ درصد از آزمون‌شوندگان در گروه تحصیلی علوم مهندسی، ۲۷/۹ درصد در گروه علوم پایه و ۳۰/۲ درصد در گروه علوم انسانی تحصیل کرده‌اند.

در پژوهش حاضر برای تشخیص نرمال بودن توزیع داده‌ها، از آزمون کلموگروف- اسمیرنوف^{۲۵} استفاده شده است که نتایج نشان داد متغیرهای پژوهش دارای توزیع نرمال هستند. نتایج آزمون یادشده در جدول ۳ مشاهده می‌شود.

جدول ۳. توزیع نرمال متغیرهای پژوهش

متغیرها	درجه آزادی	آماره	سطح معناداری
توانایی ارزیابی عملکرد	۴۴	۰/۱۱۸	۰/۱۴۴
توانایی نیروی انسانی	۴۴	۰/۱۱۷	۰/۱۶۰
توانایی فنی	۴۴	۰/۱۲۴	۰/۰۹۷
توانایی	۴۴	۰/۱۱۱	۰/۲۰۰
اختیار قانونی	۴۴	۰/۱۲۳	۰/۰۹۸
اختیار رویه‌ای	۴۴	۰/۰۹۸	۰/۲۰۰
اختیار سازمانی	۴۴	۰/۱۱۹	۰/۱۳۵
اختیار	۴۴	۰/۰۸۳	۰/۲۰۰
پذیرش سیاسی	۴۴	۰/۱۱۸	۰/۱۵۱
پذیرش مدیریتی	۴۴	۰/۱۲۳	۰/۹۸
پذیرش انگیزشی	۴۴	۰/۱۱۶	۰/۱۷۳
پذیرش	۴۴	۰/۰۶۸	۰/۲۰۰

با توجه به جدول ۳، مقدار آزمون کلموگروف تمام تغییرهای پژوهش از سطح معناداری ۰/۰۵ بزرگ‌تر است و در جمع‌بندی کلی می‌توان گفت داده‌ها نرمال هستند. به این ترتیب استفاده از آزمون t تک‌نمونه‌ای امکان‌پذیر است.

بر اساس جدول ۴، نتیجه آزمون فرضیه ۱-۱ دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده و مقدار آماره t بیشتر از ۱/۹۶ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه‌شوندگان توانایی ارزیابی عملکرد در راستای اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی در شرایط موجود در یگان دفاعی وجود دارد. در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود. همچنین نتیجه آزمون فرضیه ۲-۱ سطح معناداری بیش از ۵ درصد بوده و مقدار آمار کمتر از ۱/۹۶ می‌باشد و از دید مصاحبه‌شوندگان، در یگان دفاعی با توجه به وضعیت موجود از نظر نیروی انسانی، توان

25. Kolmogorov-Smirnov

لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود ندارد. براساس اطلاعات ارائه‌شده، نتیجه آزمون فرضیه ۱-۳، سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده و مقدار آماره t بیش از $1/96$ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه‌شوندگان، در یگان دفاعی از نظر فنی، توان لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد و این فرضیه تأیید می‌شود. بر اساس سه فرضیه یادشده و همچنین جدول ۵، فرضیه ۱ یعنی وجود توانایی لازم در جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی با توجه به اینکه سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و مقدار آماره t بیش از $1/96$ می‌باشد، در شرایط فعلی یگان دفاعی، تأیید می‌شود.

جدول ۴. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه‌های فرعی فرضیه اول

عامل تأثیرگذار	میانگین	اختلاف میانگین	مقدار آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری دوطرفه	نتیجه آزمون
توانایی ارزیابی عملکرد	۳/۷۲۰۹	۰/۷۲۰۹۳	۵/۶۲۶	۴۳	۰/۰۰۰	تأیید
توانایی نیروی انسانی	۳/۱۰۴۷	۰/۱۰۴۶۵	۰/۶۷۷	۴۳	۰/۵۰۲	رد
توانایی فنی	۳/۴۳۴۱	۰/۴۳۴۱۱	۴/۷۹۸	۴۳	۰/۰۰۰	تأیید

جدول ۵. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه اول

توانایی	میانگین	اختلاف میانگین	مقدار آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه آزمون
توانایی	۳/۴۱۹۹	۰/۴۱۹۹۰	۵/۶۰۱	۴۳	۰/۰۰۰	تأیید

بر اساس جدول ۶، نتیجه آزمون فرضیه ۱-۲، سطح معناداری بیش از ۵ درصد و همچنین مقدار آماره t کمتر از $1/96$ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه‌شوندگان اختیار قانونی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود ندارد، در نتیجه این فرضیه تأیید نمی‌شود. همچنین نتیجه آزمون فرضیه ۲-۲، دارای سطح معناداری بیش از ۵ درصد و مقدار آماره t کمتر از $1/96$ می‌باشد، بنابراین از دید مصاحبه‌شوندگان، اختیار در رویه‌ها برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود ندارد و فرضیه یادشده تأیید نمی‌شود. براساس اطلاعات ارائه‌شده، نتیجه آزمون فرضیه ۲-۳، دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد و مقدار آماره t کمتر از $1/96$ می‌باشد و از دید مصاحبه‌شوندگان، اختیار سازمانی مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود ندارد. بنابراین براساس نتیجه سه فرضیه پیش‌گفته و جدول ۷، فرضیه ۲ یعنی وجود اختیار لازم برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی تأیید نمی‌شود.

جدول ۶. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه‌های فرعی فرضیه دوم

عامل تأثیرگذار	میانگین	اختلاف میانگین	مقدار آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری دو طرفه	نتیجه آزمون
اختیار قانونی	۳/۱۱۸۶	۰/۱۱۸۵۹	۱/۷۶۰	۴۳	۰/۰۸۶	رد
اختیار رویه‌ای	۳/۰۲۰۷	۰/۰۲۰۶۷	۰/۲۷۱	۴۳	۰/۷۸۷	رد
اختیار سازمانی	۳/۱۶۶۷	۰/۱۶۶۶۷	۱/۸۷۹	۴۳	۰/۰۶۷	رد

جدول ۷. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه دوم

	میانگین	اختلاف میانگین	مقدار آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه آزمون
اختیار	۳/۱۰۲۰	۰/۱۰۱۹۷	۱/۷۰۵	۴۳	۰/۰۹۶	رد

براساس جدول ۸، نتیجه آزمون فرضیه ۱-۳، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و مقدار آماره t بیش از ۱/۹۶ می‌باشد. بنابراین این فرضیه تأیید شده و از دید مصاحبه‌شوندگان، پذیرش سیاسی مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود دارد و این فرضیه تأیید می‌شود. همچنین آزمون فرضیه ۲-۳، دارای سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد و مقدار آماره t کمتر از ۱/۹۶ می‌باشد؛ بنابراین فرضیه یادشده از دید مصاحبه‌شوندگان، پذیرش مدیریتی مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود ندارد و این فرضیه تأیید نمی‌شود. براساس اطلاعات ارائه‌شده، نتیجه آزمون فرضیه ۳-۳، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و مقدار آماره t کمتر از ۱/۹۶ می‌باشد. این فرضیه از دید مصاحبه‌شوندگان تأیید نشده و اختیار سازمانی مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی وجود ندارد. بنابراین بر اساس نتیجه فرضیه‌های پیش‌گفته و همچنین جدول ۹، برای فرضیه ۳، یعنی وجود پذیرش مناسب برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی تأیید نمی‌شود.

جدول ۸. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه‌های فرعی فرضیه سوم

عامل تأثیرگذار	میانگین	اختلاف میانگین	مقدار آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری دو طرفه	نتیجه آزمون
پذیرش سیاسی	۳/۲۴۹۷	۰/۲۴۹۷۱	۳/۸۱۳	۴۳	۰/۰۰۰	تأیید
پذیرش مدیریتی	۳/۰۸۰۸	۰/۰۸۰۷۵	۱/۱۴۳	۴۳	۰/۲۵۹	رد
پذیرش انگیزشی	۳/۰۴۹۹	۰/۰۴۹۹۴	۰/۳۹۲	۴۳	۰/۶۹۷	رد

جدول ۹. نتایج آزمون t تک‌نمونه‌ای برای فرضیه سوم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	درجه آزادی	مقدار آماره t	اختلاف میانگین	میانگین	پذیرش
رد	۰/۰۶۱	۴۳	۱/۹۳۴	۰/۱۲۶۸۰	۳/۱۲۶۸	

در ادامه برای رتبه‌بندی عوامل و معیارهای مدل سه عاملی شه در رابطه با استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی - از حیث بازدارندگی - از آزمون رتبه‌بندی فریدمن استفاده می‌شود. براساس نتایج این بخش، عوامل و معیارهای معرف موانع بودجه‌ریزی عملیاتی در یگان دفاعی - از حیث بازدارندگی - به شرح جداول زیر اولویت‌بندی شدند:

جدول ۱۰. جدول رتبه‌بندی عوامل معرف موانع بودجه‌ریزی عملیاتی

رتبه	میانگین رتبه	عوامل مدل شه	درجه بازدارندگی
۱	۲/۵۸	توانایی	۱
۲	۱/۷۹	پذیرش	۲
۳	۱/۶۳	اختیار	۳

جدول ۱۱. رتبه‌بندی تمام معیارهای (داخل هر عامل) معرف موانع بودجه‌ریزی عملیاتی

رتبه	میانگین رتبه	معیارهای زیرمجموعه عوامل مدل شه	درجه بازدارندگی
۱	۲/۲۶	توانایی ارزیابی	۱
۲	۲/۱۲	توانایی فنی	۲
۳	۱/۶۳	توانایی نیروی انسانی	۳
۱	۲/۱۲	اختیار سازمانی	۱
۲	۲/۰۱	اختیار قانونی	۲
۳	۱/۸۷	اختیار روبه‌ای	۳
۱	۲/۲۸	پذیرش سیاسی	۱
۲	۱/۹۱	پذیرش مدیریتی	۲
۳	۱/۸۱	پذیرش انگیزشی	۳

جدول ۱۲. جدول رتبه‌بندی تمام معیارهای معرف بودجه‌ریزی عملیاتی

درجه بازدارندگی	عوامل مدل شه	میانگین رتبه
۱	توانایی ارزیابی عملکرد	۶/۹۸
۲	توانایی فنی	۶/۴۱
۳	پذیرش سیاسی	۵/۲۶
۴	توانایی نیروی انسانی	۴/۷۸
۵	اختیار سازمانی	۴/۴۹
۶	اختیار قانونی	۴/۴۲
۷	پذیرش مدیریتی	۴/۳۵
۸	پذیرش انگیزشی	۴/۳۱
۹	اختیار رویه‌ای	۴/۰۱

بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش، با تأکید بر عواملی نظیر اختیار و پذیرش در سازمان دفاعی، امکان‌سنجی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی بررسی شده است. در این راستا، داده‌های موردنظر برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، با استفاده از توزیع پرسشنامه بین فرماندهان و افسران واپایش و بودجه سازمان دفاعی مزبور، جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد از منظر ارزیابی عملکرد، نیروی انسانی و فنی، سازمان موردنظر توانایی لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد. در ارتباط با وجود اختیار مناسب در جهت اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، آزمون فرضیه دوم و فرضیات فرعی آن مربوط به اختیار قانونی، اختیار مدیریتی و اختیار سازمانی، عدم وجود این عوامل تأیید شد. در ارتباط با پذیرش مناسب (فرضیه سوم) و عوامل اصلی آن، فقط پذیرش سیاسی وجود دارد و پذیرش مدیریتی و پذیرش انگیزشی وجود ندارد.

براساس ابعاد مدل اشاره‌شده، سه عامل توانایی، اختیار و پذیرش به‌عنوان ضرورت‌های اصلی بودجه‌ریزی عملیاتی، هر یک می‌تواند ناشی از ظرفیت‌های برون یا درون سازمان باشد. در ظاهر، شاید عوامل و معیارهای برون‌سازمانی نظیر پذیرش سیاسی، تصمیم‌های مقامات کلان در ارتباط با بودجه، محدودیت‌های قانونی و عواملی از این دست به‌عنوان مانع برای چنین روش بودجه‌ریزی در سازمان‌ها بیشتر خود را نشان دهد، اما واقعیت آن است که موارد اشاره‌شده تنها بخشی از عوامل اثرگذار- و آن هم از نگاه

فراسازمانی- هستند که باید مورد توجه قرار گیرند و مهم‌تر از این عوامل، مهیا بودن سایر زیرساخت‌ها و ظرفیت‌های مدیریتی نظیر توانمندی‌های منابع انسانی مربوط، توانایی ارزیابی عملکرد، توانمندی‌های فنی و نظام‌های اطلاعاتی، ضوابط درون‌سازمانی و ظرفیت، درک و پذیرش مدیریتی سازمان‌ها و به‌ویژه وجود محرک‌ها و مشوق‌های درون‌سازمانی است که در نگاه عملیاتی و پایین به بالا به فرایند بودجه‌ریزی، بیشترین اثر بر این نوع نظام عملکرد مالی کشورها- یعنی بودجه‌ریزی عملیاتی- دارد.

پیشنهادها

براساس نتایج حاصل از بررسی رتبه‌های معیارهای زیرمجموعه عامل توانایی از طریق آزمون رتبه‌بندی فریدمن، پیشنهاد می‌شود درزمینهٔ فراهم نمودن بسترهای فنی و تکنولوژیکی بودجه‌ریزی عملیاتی، حسابداری عملکرد و نظام مالی به‌ویژه حسابداری مدیریت و هماهنگی بانک اطلاعاتی بودجه‌ریزی و نظام واحدهای اجرایی و عملیاتی یگان دفاعی مورد مطالعه برنامه‌ریزی شود تا در مرحله بعد، توانایی و قابلیت‌های فنی و اطلاعاتی کارکنان حوزه مالی و بودجه در زمینهٔ پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی از طریق سازوکارهای مختلف توجیهی و آموزش ارتقا یابد.

براساس نتایج حاصل از بررسی رتبه‌های معیارهای زیرمجموعه اختیار معرف موانع بودجه‌ریزی عملیاتی از طریق آزمون رتبه‌بندی فریدمن، نیاز به فراهم آمدن اختیارات و منابع کافی به‌منظور به‌کارگیری روش‌های صحیح اجرایی بودجه‌ریزی عملیاتی (از قبیل ارزیابی عملکرد، محاسبه قیمت تمام‌شده، گزارش دهی و تصمیم‌گیری در رابطه با تخصیص منابع بر اساس اطلاعات ارزیابی عملکرد و ...) می‌باشد. همچنین در ارتباط با موانع اختیار می‌توان کاستی‌های شناسایی‌شده در این رابطه را با روزآمد کردن رویه‌های کاری درون‌سازمانی و تهیه، تنظیم و تدوین دستورالعمل‌ها و روش‌های مشخص و استاندارد برای شاخص‌سازی و سنجش شاخص‌ها و به‌تبع آن، اندازه‌گیری نتیجه فعالیت‌ها و پیاده‌سازی کامل و صحیح بودجه‌ریزی عملیاتی و تشکل کارگروه‌های میان واحدی و مشترک برای محاسبه قیمت تمام‌شده، ارزیابی عملکرد و پیشبرد فرایند سازنده بودجه‌ریزی عملیاتی را مرتفع ساخت.

براساس نتایج حاصل از بررسی رتبه‌های معیارهای زیرمجموعه عامل پذیرش معرف موانع بودجه‌ریزی عملیاتی از طریق آزمون رتبه‌بندی فریدمن، نظر به اینکه رتبه نخست این بُعد از حیث بازدارندگی، به پذیرش مدیریتی اختصاص یافته است و تا حدود زیادی معیار یادشده جنبه درون‌سازمانی دارد، از این‌رو، خواست، حمایت و پشتیبانی مدیران در این رابطه، به‌ویژه فرماندهان و مدیران بالادستی و بلندپایه کارساز

است تا از طریق پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی به شفاف کردن و تخصیص بهینه بودجه به فعالیت‌های ارگان‌های نظامی و دفاعی کمک کنند و با ایجاد بسترهای مناسب انگیزشی و تشویقی، کارایی، بهره‌وری و اثربخشی بودجه در سازمان‌ها را فراهم آید.

منابع:

منابع فارسی

- احمدزاده، علی اکبر (۱۳۸۶). بودجه‌ریزی عملیاتی در آجا. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. تهران: دانشگاه جنگ.
- اسفندیاری صفا، خسرو، امجد عظمی و حبیب‌الله دهقان (۱۳۹۲). «آسیب‌شناسی و رتبه‌بندی شاخص‌های مؤثر بر پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نزاچا». فصلنامه مدیریت نظامی. سال سیزدهم. ش ۵۲. صص ۱۴۴-۱۰۳.
- باباخانی، جعفر، مهدی رسولی (۱۳۹۰). «شناسایی موانع و مشکلات موجود در استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در دستگاه‌های اجرایی کشور». فصلنامه دانش حسابداری مالی. ۱۰۱ (۱). صص ۵۱-۳۳.
- حسن‌آبادی، محمد، علیرضا صراف (۱۳۸۹). کاربرد اطلاعات عملکردی در نظام بودجه‌ریزی. مرکز آموزش و پژوهش‌های صنعتی ایران.
- خدادادحسینی، سیدحمید، محمد نایب‌پور و داود محبوبی (۱۳۹۰). «عوامل درون‌سازمانی مؤثر بر کارایی هزینه‌های آمادی دانشگاه علوم انتظامی امین». فصلنامه توسعه مدیریت منابع انسانی و پشتیبانی. صص ۱۷۶-۱۴۹.
- خزایی، سعید، ایرج الهی دهقی (۱۳۹۱). «عوامل موفقیت در آینده‌نگاری ملی». مطالعات آینده‌پژوهی. سال سوم. ش ۵. صص ۲۸-۵.
- رضایی، مهدی (۱۳۹۵). «لزومات بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران». پژوهش حقوق عمومی. ش ۵۱. صص ۸۰-۵۵.
- طایر، محمد (۱۳۹۲). نحوه بودجه‌بندی عملیاتی بهینه آجا. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. تهران: دانشگاه جنگ.
- طالب‌نیا، قدرت‌الله، محمدابراهیم رابطی (۱۳۷۸). «بررسی و شناسایی موانع پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در ارتش جمهوری اسلامی ایران». کنترولر. ش ۲۲. صص ۴۴-۵۹.
- طالب‌نیا، قدرت‌الله، محمدمنظور غازانی (۱۳۸۹). «بررسی موانع و مشکلات پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نازچا». فصلنامه اندیشه‌آمد. سال نهم. ش ۳۵. صص ۱۲۶-۱۰۱.

عظیمی، حسین (۱۳۸۸). چگونگی اجرای بودجه عملیاتی در نزاجا. پایان نامه کارشناسی ارشد. تهران: دانشگاه جنگ.

مشایخی، بیتا، محمد عبدزاده کنفی و امید فرجی (۱۳۹۳). «بررسی امکان‌سنجی طراحی و استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه‌های دولتی ایران (مطالعه موردی دانشگاه تهران)». دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال سوم. ش ۱۳. صص ۳۲-۱۳.

منابع لاتین

- Amans, P., Mazars-Chapelon, A., & Villesèque-Dubus, F. (2015). *Budgeting in institutional complexity: The case of performing arts organizations*. *Management Accounting Research*, 27, 47-66.
- Andrews, M. (2004). *Authority, acceptance, ability and performance-based budgeting reforms*. *International Journal of Public Sector Management*, 17(4), 332-344.
- Blumentritt, T. (2006). *Integrating strategic management and budgeting*. *Journal of business strategy*, 27(6), 73-79.
- Derfuss, K. (2016). *Reconsidering the participative budgeting–performance relation: A meta-analysis regarding the impact of level of analysis, sample selection, measurement, and industry influences*. *The British Accounting Review*, 48(1), 17-37.
- Diamond, J. (2003). *From Program to Performance Budgeting the Challenge for Emerging Market Economies*.
- Foltin, C. (1999). *State and local government performance: It's time to measure up!* *The Journal of Government Financial Management*, 48(1), 40.
- Frow, N., Marginson, D., & Ogden, S. (2010). *Continuous budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control*. *Accounting, Organizations and Society*, 35(4), 444-461.
- Gilmour, J. B., & Lewis, D. E. (2006). *Does performance budgeting work? An examination of the office of management and budget's PART scores*. *Public Administration Review*, 66(5), 742-752.
- Gray, C. W., Reduction, W. B. P., & Management, E. (1998). *Public expenditure management handbook: World Bank Publications*.
- Harris, J. (2001). *Performance budgeting in Maine*. Paper presented at the Managing Performance Conference.
- Kettl, D. F. (1992). *Deficit politics: Public budgeting in its institutional and historical context: Prentice Hall*.
- King, R., Clarkson, P. M., & Wallace, S. (2010). *Budgeting practices and performance in small healthcare businesses*. *Management Accounting Research*, 21(1), 40-55.

- McGill, R. (2001). *Performance budgeting*. The International Journal of Public Sector Management, 14(5), 379.
- Melkers, J., & Willoughby, K. (1998). *The state of the states: Performance-based budgeting requirements in 47 out of 50*. Public Administration Review, 66-73.
- Ouda, H. A. (2011). *Suggested Framework for Implementation of Performance Budgeting in the Public Sector of Developing Countries*.
- Robinson, M., & Brumby, J. (2005). *Does performance budgeting work? An analytical review of the empirical literature: International Monetary Fund*.
- Shah, A. (1999). *Balance, accountability, and responsiveness: lessons about decentralization: The World Bank*.
- Vian, T., & Bicknell, W. J. (2013). *Good governance and budget reform in Lesotho Public Hospitals: performance, root causes and reality*. Health policy and planning, 29(6), 673-684.
- Widodo, T. (2017). *Performance-based budgeting: evidence from Indonesia*. University of Birmingham.
- Xavier, J. A. (1998). *Budget reform in Malaysia and Australia compared*. Public Budgeting & Finance, 18(1), 99-118.