

ارزیابی عوامل مدیریتی موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان دانشگاه علوم پزشکی تبریز

بهزاد قدیمی / یوسف بیگزاده^۲

چکیده

مقدمه: در دنیای اقتصاد که محدودیت منابع وجود دارد استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در بخش سلامت یک ضرورت اجتناب‌ناپذیر است و به منظور استفاده بهینه از منابع بودجه‌ریزی عملیاتی الزامی گردید. تحقیق حاضر با هدف تعیین میزان تاثیر عوامل مدیریتی موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان دانشگاه علوم پزشکی تبریز در سال ۱۳۹۳ انجام شد.

روش پژوهش: تحقیق حاضر توصیفی - تحلیلی و بر اساس مدل الماس که از سه عنصر اصلی برنامه‌ریزی، تحلیل هزینه، مدیریت عملکرد و سه عنصر توانمندساز مدیریت تغییر، نظام پاسخ‌گویی، نظام انگیزشی و سایر مولفه‌های مدیریت منابع انسانی، الزامات قانونی انجام گردید. ابزار جمع‌آوری اطلاعات، پرسشنامه محقق ساخته در هشت حوزه تخصصی و برای هر حوزه هشت سوال براساس طیف لیکرت تدوین گردید، تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS نسخه ۱۷ انجام شد و از آزمون‌های تی تک نمونه و فریدمن استفاده گردید.

یافته‌ها: تاثیر هر یک عوامل مدیریتی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان بالاتر از حد متوسط (میانگین ۲۴) بود و اولویت‌بندی آنها با استفاده از آزمون فریدمن نشان داد که نظام پاسخ‌گویی با میانگین رتبه ۵/۷۰ در اولویت اول و به ترتیب نظام انگیزشی میانگین ۵/۳۰، برنامه‌ریزی میانگین ۴/۸۹، مدیریت تغییر میانگین ۴/۸۱، تحلیل هزینه میانگین ۴/۳۱، مدیریت عملکرد میانگین ۴/۱۷، مدیریت منابع انسانی میانگین ۳/۷۸ و الزامات قانونی میانگین ۳/۸۵ در اولویت آخر قرار داشتند.

نتیجه‌گیری: تحقق نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در گرو ساختار برنامه‌ریزی، مدیریت عملکرد، تحلیل هزینه، مدیریت تغییر، نظام پاسخ‌گویی، نظام انگیزشی، الزامات قانونی و مدیریت منابع انسانی می‌باشد. بهره‌گیری از افراد متخصص و دادن آموزش‌های لازم به مدیران و کارکنان از اهداف سازمان موثر می‌باشد.

کلید واژه‌ها: بودجه‌ریزی عملیاتی، حوزه درمان، برنامه‌ریزی، تحلیل هزینه، مدیریت عملکرد.

۱- دانشجوی کارشناسی‌ارشد مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد بناب، آذربایجان شرقی، ایران، (نویسنده مسئول)، پست الکترونیک: behzad5403@gmail.com

۲- استادیار گروه مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد بناب، آذربایجان شرقی، ایران

مقدمه

بودجه شاهرگ حیاتی دولت است، زیرا تمام فعالیت‌های مالی خود، اعم از کسب درآمد و پرداخت هزینه‌ها برای اجرای برنامه‌های متعدد خود را در چارچوب قانون بودجه انجام می‌دهد [۱]. بودجه‌ریزی عملیاتی سیستمی است که در آن منابع مصرف می‌شوند تا نتیجه‌ای معقول و در راستای اهداف سازمان‌ها بدست آید [۲]. بودجه‌ریزی عملیاتی نوعی سیستم برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی و ارزیابی است که بر رابطه بودجه هزینه شده و نتایج مورد انتظار تاکید می‌ورزد [۳]. دیدگاه‌ها و نظریه‌های مختلفی در مورد بودجه‌ریزی عملیاتی مطرح شده که متأثر از نظریه‌های اقتصادی و مدیریتی و سیاسی در مورد بودجه بر مبنای عملکرد بوده است [۴]. هدف نهایی بودجه‌ریزی عملیاتی کمک به اتخاذ تصمیمات عقلانی درباره تخصیص و تعهد منابع دولت بر اساس پیامدهای قابل سنجش می‌باشد که نتایج قابل انتظار (عملکرد) دستگاه رادر طول زمان منعکس می‌کند [۵]. عملیاتی کردن بودجه مستلزم تهیه برنامه زمانی مشخص، تنظیم چارچوب قانونی، استفاده از اطلاعات و شاخص‌های معتبر، ایجاد نظام حسابداری قیمت تمام شده، نظام اطلاعات مدیریتی، پیش‌بینی امکان انعطاف‌پذیری ساختارهای سازمانی و آموزش‌های فنی و فرهنگ سازمانی است [۶]. در دنیای اقتصادی که محدودیت منابع وجود دارد، استقرار سیستم بهای تمام شده، بخصوص در مراکز بهداشتی که واحدهای صنفی هستند، اجتناب‌ناپذیر است [۷]. در کشور ما نیز با وجود اهمیت نقش مدیریت مالی، سیاست‌گذاران و برنامه‌ریزان آن در دهه هفتاد، معتقد بودند که بازار خدمات بهداشتی و درمانی، بازار اقتصادی نیست و چون کالای سلامت یک کالای عمومی است، در نتیجه تامین هزینه‌های آن برعهده دولت است. ولی به خاطر تحولات پیش آمده در سال‌های اخیر و مواجه شدن دولت با افزایش هزینه‌های سلامت و تبدیل شدن برخی از تعهدات به دیون و بدهی، دیدگاه مدیران نسبت به مباحث اقتصادی در بخش سلامت تغییر کرده و لزوم

بهره‌گیری از علوم اقتصادی و استفاده از صاحب‌نظران در این زمینه احساس گردید [۸]. اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی از سال ۱۳۸۲ در حال اجرا و از سال مالی ۱۳۸۵ شروع گردید به اعتقاد کارشناسان امور مالی دانشگاه روش بودجه‌ریزی که هم اکنون در دانشگاه علوم پزشکی تبریز وجود دارد ترکیبی از روش بودجه‌ریزی سنتی و برنامه‌ای است و بودجه‌ریزی عملیاتی بطور کامل اجرا نگردید. ضرورت و اهمیت این پژوهش، روش‌های بودجه‌ریزی هم‌چون بودجه‌ریزی متداول و برنامه‌ای گویای قیمت تمام شده خدمات برای دولت نبوده و تمرکز اخیر دولت از گرایش بودجه نفتی به حساسی دقیق فعالیت‌ها و عملیات و جلوگیری از اتلاف منابع گردید. اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی تاکنون در سطح کشور با مشکلات فراوانی توأم بوده است که از آن جمله می‌توان به عدم هم‌خوانی هزینه‌های بیمارستانی با درآمد فعلی، عدم تخصیص به موقع اعتبارات هزینه‌ای و مشخص نبودن میزان دریافتی‌ها از ردیف بودجه‌ای اشاره کرد [۹]. بودجه‌ریزی عملیاتی به علت محدود بودن منابع و عدم ارتباط مشخص بین بودجه عملیات هر دستگاه و خصوصاً عدم وجود و امکان پایش دقیق فعالیت‌ها و هم‌چنین تمرکز شدید روی داده‌ها و بی‌توجهی به نتایج، موجب بروز مشکلاتی در تنظیم بودجه دولت و عدم استفاده بهینه از آن گردیده است [۱۰]. دانش فرد و شیرواند در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که بین شاخص‌های سیستم اطلاعات مالی، سیستم ارزیابی عملکرد، سیستم مدیریت مالی، ساختار سازمانی، نیروی انسانی و الزامات قانونی با عدم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی همبستگی وجود دارد [۸]. بهلولی و همکاران در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که بین بودجه‌ریزی عملیاتی و بهبود مسئولیت پاسخ‌گویی در دستگاه‌های استان آذربایجان شرقی رابطه معنی‌داری وجود دارد و هم‌چنین ارتباط با هر یک از عناصر بودجه‌ریزی عملیاتی با بهبود مسئولیت پاسخ‌گویی مورد تایید قرار گرفت [۱۱]. سرمست و همکاران در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که دستگاه‌های دولتی استان آذربایجان

ابداعی و برگرفته از مجموع ادبیات تحقیق و قوانین و مقررات موجود در کشور است. در برگرفته ۳ عنصر اصلی و ۳ عنصر توانمندساز است. عناصر اصلی عبارتند از: ۱. برنامه‌ریزی ۲. تحلیل هزینه‌ها ۳. مدیریت عملکرد و عناصر توانمندساز عبارتند از: ۱. مدیریت تغییر ۲. نظام پاسخگویی ۳. نظام انگیزشی.

این مدل از عنصر برنامه‌ریزی آغاز می‌شود و نشان‌دهنده آن است که برنامه‌های دستگاه‌های اجرایی باید در یک قالب بلندمدت طراحی شوند. در حوزه مدیریت عملکرد متناظر با اهداف سالانه پیامدمحور، شاخص‌های عملکرد تعیین می‌شود. در مرحله آخر بودجه دستگاه اجرایی بر اساس قیمت تمام شده خروجی‌های برنامه‌ای که در حوزه تحلیل هزینه‌ها به دست می‌آید، تهیه می‌گردد. عنصر مدیریت تغییر کمک می‌کند که تغییر نظام بودجه ریزی به صورت اثربخش اتفاق افتد. عنصر نظام انگیزشی به اختیارات مدیران می‌پردازد و حوزه اختیارات آنان را در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی گسترش داده و اجازه اعمال مدیریت در بکارگیری ورودی‌ها و تغییر فرآیندها برای تولید خروجی‌ها و پیامدهای مورد نظر را می‌دهد. نظام پاسخگویی نیز با کمک به عنصر مدیریت عملکرد و در قالب مدیریت قراردادی یا همان استفاده از تفاهم‌نامه‌های عملکردی به ارزیابی عملکرد مدیران و برنامه‌ها در قالب اهداف، پیامدها و خروجی‌های مشخص تعیین شده در برنامه‌های سالانه یاری می‌رساند [۳]. سایر مولفه‌های مدیریت منابع انسانی (عامل اجرایی) و الزامات قانونی (عامل محیطی) بود. تحقیق حاضر از نوع توصیفی - تحلیلی بود که به شیوه مقطعی در بازه زمانی فروردین تا شهریور ماه سال ۱۳۹۳ اجرا شد. تعداد کارشناسانی که در حوزه امور مالی دانشگاه علوم پزشکی تبریز متبخر بودند و دوره آموزش ضمن خدمت مربوط به این دوره را نیز گذرانده بودند، ۱۳۲ نفر بود. به صورت آزمایشی از ۱۳ واحد انتخاب شد (جدول ۲). در پژوهش حاضر جهت برآورد حجم نمونه از جدول مورگان استفاده گردید و ۹۷ نفر تعیین شد و نحوه توزیع پرسشنامه به صورت تصادفی

شرقی، توانمندی لازم برای استقرار روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت دارند. برای این منظور بودجه‌بندی عملیاتی بر اساس نظریه شاه (۱) **توانایی: توانایی** ارزیابی عملکرد، توانایی نیروی انسانی، توانایی فنی
۲. اختیار: اختیار قانونی، اختیار رویه ای، اختیار سازمانی **۳. پذیرش:** پذیرش سیاسی، پذیرش مدیریتی، پذیرش انگیزشی) در سه بعد توانمندی ارزیابی عملکرد، توانمندی کارکنان و توانمندی فنی تعریف شده است [۱۲]. مرادی و همکاران در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که در ارتباط با وجود سه بعد توانایی یعنی توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی انسانی، توانایی فنی منفی بوده و در ارتباط با سه بعد اختیار یعنی اختیار قانونی، رویه‌ای و سازمانی اختیارات مناسبی در شهرداری شیراز وجود دارد اما در بعد دیگر پذیرش یعنی پذیرش انگیزشی، انگیزش مناسب جهت پیاده‌سازی وجود ندارد [۱۳]. ذاکری و اعتباریان در تحقیقی به این نتیجه رسیدند که بین میزان آشنایی با ابعاد مختلف بودجه‌ریزی نوین و مقاومت در برابر تغییر نظام بودجه‌ریزی سنتی همبستگی معکوس وجود دارد. همچنین میزان آشنایی مدیران با ابعاد مختلف بودجه‌ریزی بیش از حد متوسط بود [۱۴]. یی‌لو و همکاران در پژوهشی به نقل از مقاله بهلولی و همکاران با عنوان «بودجه‌ریزی عملیاتی در ایالات متحده - آنچه که قانون برای اجرای آن الزام نموده است» نتایج تحقیق آنها نشان می‌دهد قانون بودجه‌ریزی عملکرد که شامل دستورالعمل‌های تفضیلی درباره توسعه، گزارش‌گری و استفاده داده‌های عملکرد باشد به استفاده قوی‌تر از سیستم‌های بودجه‌ریزی عملکرد در ایالات منجر می‌شود [۱۱]. هدف از تحقیق حاضر تعیین میزان تاثیر عوامل مدیریتی موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان دانشگاه علوم پزشکی تبریز می‌باشد.

روش پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ چارچوب نظری برگرفته از مدل الماس می‌باشد (جدول ۱)، مدل پیشنهادی که مدلی

(Sig. (2-tailed): از ۰/۰۵ کمتر بوده فلذا فرض‌های تحقیق در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تایید قرار گردید. با توجه به نتایج رتبه‌بندی فریدمن مهم‌ترین عوامل مدیریتی موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان دانشگاه علوم پزشکی تبریز باید شناسایی و بکارگیرد. اولویت‌بندی آنها با استفاده از آزمون فریدمن نشان داد که نظام پاسخ‌گویی با میانگین رتبه ۵/۷۰ در اولویت اول و به ترتیب نظام انگیزشی میانگین ۵/۳۰، برنامه‌ریزی میانگین ۴/۸۹، مدیریت تغییر میانگین ۴/۸۱، تحلیل هزینه میانگین ۴/۳۱، مدیریت عملکرد میانگین ۴/۱۷، مدیریت منابع انسانی میانگین ۳/۸۷ و الزامات قانونی میانگین ۳/۸۵ در اولویت آخر قرار داشتند (جدول ۴). در متغیر نظام پاسخ‌گویی شاخص ساختار مناسب بودجه برای تقویت پاسخ‌گویی دارای بالاترین رتبه با میانگین رتبه ۴/۹۴ بود. معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی و مبنای تعهدی کامل در تنظیم صورت‌های مالی با میانگین رتبه ۴/۱۵ در رتبه آخر قرار گرفت. در متغیر نظام انگیزشی، شاخص ایجاد عناصر انگیزشی در چارچوب استفاده از منابع در افزایش بهره‌وری و مکانیسم بازار در رتبه اول با میانگین رتبه ۴/۸۲ شناخته شد. شاخص واگذاری اختیارات بودجه‌ای به مدیران در رتبه آخر و با میانگین رتبه ۴/۰۵ قرار گرفت و در متغیر برنامه‌ریزی شاخص ساختار برنامه‌ای معنادار برای مأموریت دولت با میانگین رتبه ۴/۸۵ یکی از عوامل مهم برنامه‌ریزی شناخته شد و شاخص ساختار برنامه‌ای که تصمیم‌گیری‌ها و اولویت‌بندی‌های سیاسی را پشتیبانی می‌کند در رتبه آخر با میانگین رتبه ۴/۰۵ قرار گرفت و در عامل مدیریت تغییر شاخص چارچوب قوانین و مقررات برای پشتیبانی از فرایند تحول با میانگین رتبه ۴/۹۲ یکی از شاخص‌های مهم مدیریت تغییر بود. شاخص مقاومت و ایستادگی کارکنان در مقابل تغییر و تحول در نظام بودجه‌ریزی (سنتی به عملیاتی) در رتبه آخر با میانگین رتبه ۴/۱۴ قرار گرفت و در متغیر تحلیل هزینه شاخص اولویت‌دار سیستم دقیق کنترل هزینه‌ها (تجزیه و تحلیل هزینه و نحوه تخصیص اعتبار) با میانگین رتبه

نسبتی انجام گردید. بدین ترتیب حجم نمونه در سطح واحدهای اداری، بیمارستان درجه ۱، درجه ۲، درجه ۳ از نظر اعتبار بخشی، کارایی، تجهیزات و امکانات بیمارستان تعیین گردید. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه محقق ساخته شامل ۷ سؤال جمعیت‌شناختی و هشت سؤال تخصصی در مورد هر یک از متغیرهای مدیریتی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی و برای هر متغیر هشت سؤال در مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت (خیلی کم امتیاز ۸ و کم امتیاز ۱۶، متوسط امتیاز ۲۴، زیاد امتیاز ۳۲، خیلی زیاد امتیاز ۴۰) بود. میانگین پاسخ‌های ارائه شده توسط نمونه آماری در دامنه ۴۰-۸ (۸ سؤال * ۵ گزینه = ۴۰ بالاترین امتیاز) و حد متوسط آن ۲۴ بود (جدول ۳). روایی آن با استفاده از روایی صوری و به منظور تعیین پایایی و قابلیت اعتماد پرسشنامه تحقیق از ضریب آلفای کرونباخ استفاده گردید ضریب آلفای به دست آمده برای پرسشنامه ۰/۸۸۱ بود. در این پژوهش از روش‌های آماری توصیفی و استنباطی استفاده شد، جهت توصیف متغیرهای تحقیق از آماره‌های توصیفی نوع جنسیت، مدرک تحصیلی، سابقه خدمت و سن از وضعیت پاسخ‌گویی پاسخ‌دهندگان با استفاده از نرم‌افزار SPSS نسخه ۱۷ انجام گردید. در قسمت آمار استنباطی نیز، از آزمون‌های پارامتریک تی تک نمونه و فریدمن استفاده گردید.

یافته‌ها

در این مطالعه تعداد نمونه مورد مطالعه ۹۷ نفر بود که ۸۳/۵٪ افراد مورد مطالعه آقایان و ۱۶/۵٪ را خانم‌ها تشکیل دادند و از نظر سابقه خدمت ۱-۷ سال ۴۰/۲٪، ۸-۱۵ سال ۳۹/۱٪، ۱۶-۲۳ سال ۱۰/۳٪، بیش از ۲۳ سال ۱۰/۳٪ بودند. از نظر تحصیلات دانشگاهی ۴/۱٪ کاردانی، ۶۱/۸٪ کارشناسی، ۳۰/۹٪ کارشناسی‌ارشد، ۳٪ دکترا تشکیل دادند.

بر اساس نتایج (جدول ۳) می‌توان استدلال نمود که در سطح اطمینان ۹۵٪ تاثیر هر یک از متغیرهای مدیریتی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی از حد متوسط (۲۴) بالاتر بوده و موثر می‌باشد و سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰

۴/۹۴ شناسایی شد. شاخص هنجارها و استانداردهای قابل اتکا در خصوص پیش‌بینی هزینه‌ها با میانگین رتبه ۴/۲۹ در رتبه آخر قرار گرفت. در متغیر مدیریت عملکرد شاخص اولویت‌دار تعریف روشن از حوزه مسئولیت‌ها و گزارش‌های مربوط به ارزیابی عملکرد با میانگین رتبه ۴/۷۳ را به خود اختصاص داد. شاخص دقت و اثربخشی کارکنان در مدیریت عملکرد در رتبه آخر با میانگین رتبه ۲۴/۴ قرار گرفت و در متغیر مدیریت منابع انسانی شاخص کارشناسان مالی برای محاسبه و تعیین قیمت تمام شده با میانگین رتبه ۴/۷۸ شناسایی شد. شاخص نظام حقوق و مزایای مناسب در اجرای بودجه در رتبه آخر با میانگین رتبه ۴/۲۹ قرار گرفت و در متغیر الزامات قانونی، شاخص اولویت‌دار قوانین فعلی (قانون هیات امناء، قانون برنامه و بودجه، قانون محاسبات عمومی) با میانگین رتبه ۴/۶۷ شناسایی شد. شاخص مراجع قانون‌گذاری به صورت هم‌سو و متناسب در رتبه آخر با میانگین رتبه ۴/۳۱ قرار گرفت (جدول ۵).

بحث و نتیجه‌گیری

نتایج تحقیق نشان می‌دهد که تاثیر هر یک از عوامل مدیریتی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان بالاتر از حد متوسط بود. یافته‌های این تحقیق با بخشی از یافته‌های پژوهشی که توسط دانش‌فرد و شیراوند [۸]، ییلو و همکاران [۱۱]، سرمست و همکاران [۱۲] هم‌سو می‌باشد. به اعتقاد دانش‌فرد و شیراوند نیروی انسانی، مدیریت مالی، سیستم اطلاعات مالی، سیستم ارزیابی عملکرد و الزامات قانونی بعنوان موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان وزارت بهداشت محسوب می‌گردد [۸، ۱۱] و در نهایت با مقایسه این پژوهش‌ها می‌توان نتیجه گرفت که در مورد مدیریت نیروی انسانی با تداوم و استمرار آموزش‌های ضمن خدمت و جذب و بکارگیری افراد متخصص در حوزه بودجه، در مورد مدیریت عملکرد با تعریف روشن از حوزه مسئولیت‌های و گزارش‌های مربوط به ارزیابی عملکرد و سیستم مقایسه بین نتایج بدست آمده با نتایج پیش‌بینی

شده و نظام یکپارچه مدیریت عملکرد زمینه‌های لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را فراهم کرد. در مورد عامل الزامات قانونی با تاکید بر رعایت ضوابط اجرایی قوانین فعلی و بکارگیری مقررات و دستورالعمل‌های داخلی می‌توان زمینه اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را تسهیل نمود. در مورد تحلیل هزینه، روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، کنترل هزینه‌ها و نحوه تخصیص اعتبار محور اساسی بودجه بر مبنای عملکرد گردید. براساس نتایج پژوهش ذاکری و اعتباریان بین میزان آشنایی با ابعاد مختلف بودجه‌ریزی نوین و مقاومت در برابر تغییرات نظام بودجه‌ریزی سنتی همبستگی معکوس بدست آمد [۱۴]. از مقایسه این دو پژوهش می‌توان نتیجه گرفت که از طریق آموزش و آگاهی از فرآیندها و برنامه‌های سازمان می‌توان مقاومت کارشناسان و مدیران را در برابر تغییر نظام بودجه‌ریزی سنتی را کاهش داد و به نظر می‌آید که سازمان پذیرای تغییر و تحول در نظام بودجه‌ریزی فعلی می‌باشد. به اعتقاد مرادی و همکاران در بعد دیگر پذیرش یعنی پذیرش انگیزش، انگیزش مناسب جهت پیاده‌سازی وجود ندارد [۱۳] که در بعد انگیزش با یافته‌های این پژوهش هم‌سو نمی‌باشد. نتایج پژوهش بهلولی و همکاران بین بودجه‌ریزی عملیاتی و بهبود مسئولیت پاسخ‌گویی در دستگاه‌های اجرایی استان آذربایجان شرقی رابطه معنی‌داری وجود دارد [۱۱] که با نتایج پژوهش حاضر هم‌سو می‌باشد زیرا اندازه‌گیری عملکرد باعث بهبود مسئولیت پاسخ‌گویی می‌گردد. هر تحقیقی ممکن است با یک سری محدودیت‌های مواجه باشد لذا جهت بهره‌مندی از نقاط قوت و تحلیل مطالب به موارد ذیل اشاره می‌شود.

۱. موارد مختلفی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی ممکن است شناسایی شود ولی در پژوهش حاضر تنها از دیدگاه مدل الماس و سایر عوامل مدیریتی اشاره شده است.
۲. پژوهش حاضر در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی تبریز صورت گرفته و تعمیم نتایج فوق به سایر سازمان‌های دولتی باید با احتیاط صورت بگیرد.

آموزش‌های لازم به کارکنان باید از اهداف سازمان‌ها باشد. تغییر نظام حسابداری از نقدی به تعهدی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی موثر می‌باشد و قوانین مرتبط با نظام بودجه‌ریزی و مالی دولت اصلاح شود و قانون الزام‌آوری برای بودجه‌ریزی عملیاتی تدوین و تصویب شود.

تشکر و قدردانی

بدینوسیله از کلیه همکاران شاغل در مراکز و معاونت محترم پشتیبانی دانشگاه و از استاد محترم و گرانقدر آقای دکتر یوسف بیگزاده که در انجام این پژوهش اینجانب را یاری دادند کمال تشکر و قدردانی را می‌نمایم.

در راستای نتایج حاصل از این پژوهش به ارائه چند پیشنهاد کاربردی اشاره می‌گردد، تحقق نظام بودجه‌ریزی در گرو ساختار نظام برنامه‌ریزی، مدیریت عملکرد، تحلیل هزینه، مدیریت تغییر، نظام پاسخ‌گویی، نظام انگیزشی، الزامات قانونی و مدیریت منابع انسانی می‌باشد. در مورد عامل برنامه‌ریزی تهیه برنامه سالانه بر اساس برنامه‌های توسعه، باعث می‌شود بودجه استحکام بیشتری داشته باشد. عدم تطابق دوره‌های برنامه توسعه با دوره‌های ریاست جمهوری یکی از مشکلات نظام بودجه‌ریزی می‌باشد پیشنهاد می‌گردد دوره‌های زمانی برنامه در قوانین فعلی اصلاح گردد. ارائه دو برنامه دو سالانه به جای یک برنامه پنج سالانه می‌تواند اجرای بودجه بر اساس عملکرد را تسهیل نماید. بهره‌گیری از افراد متخصص و افزایش بهره‌وری نیروی انسانی، با آگاهی بخشی مدیران و دادن

جدول ۱ - مدل الماس



جدول ۲ - جامعه آماری واحدهای انتخابی دانشگاه علوم پزشکی تبریز

ردیف	نام واحد	تعداد کارکنان شاغل	درجه مرکز از لحاظ اعتباربخشی
۱	معاونت پشتیبانی	۵۵	۰
۲	مرکز آموزشی و درمانی امام رضا (ع)	۱۰	۱
۳	مرکز آموزشی و درمانی شهید مدنی	۶	۱
۴	مرکز آموزشی و درمانی کودکان	۴	۱
۵	مرکز آموزشی و درمانی نیکوکاری	۳	۱
۶	مرکز آموزشی و درمانی رازی	۹	۱
۷	مرکز آموزشی و درمانی طالقانی	۷	۱
۸	مرکز آموزشی و درمانی سینا	۱۱	۱
۹	مرکز آموزشی و درمانی علوی	۴	۱
۱۰	مرکز آموزشی و درمانی شهدا	۱۰	۱
۱۱	بیمارستان باقرالعلوم اهر	۵	۲
۱۲	بیمارستان استاد شهریار بستان آباد	۴	۲
۱۳	بیمارستان شهدای بناب	۴	۲
	جمع کل	۱۳۲	

جدول ۳ - نتایج آزمون T تک نمونه‌ای و آزمون فریدمن در مورد هر یک از عوامل مدیریتی موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی

متغیر	آماره‌ها			
	میانگین آزمون T	مقدار T	سطح معنی داری	در سطح اطمینان ۹۵٪
نظام پاسخگویی	۲۶/۱۲	۱۰۷/۰۵۳	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۶/۶۱ حداقل ۲۵/۶۴
نظام انگیزشی	۲۶/۱۶	۱۳۷/۸۷۵	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۶/۵۴ حداقل ۲۵/۷۹
برنامه‌ریزی	۲۵/۹۳	۱۲۷/۲۶۷	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۶/۳۳ حداقل ۲۵/۵۲
مدیریت تغییر	۲۵/۹۳	۱۲۳/۷۹۳	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۶/۳۴ حداقل ۲۵/۵۱
تحلیل هزینه	۲۵/۴۷	۱۲۲/۲۷۳	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۵/۸۹ حداقل ۲۵/۰۶
مدیریت عملکرد	۲۵/۲۳	۱۱۰/۷۶۶	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۴/۷۷ حداقل ۲۵/۶۸
منابع انسانی	۲۴/۹۰	۲/۴۸۶	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۴/۳۹ حداقل ۲۵/۴۰
الزامات قانونی	۲۴/۹۳	۱۱۶/۲۰۷	۰/۰۰۰	حد اکثر ۲۴/۵۰ حداقل ۲۵/۳۵

جدول ۴ - نتایج حاصل از رتبه‌بندی عوامل مدیریتی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی (مدل فریدمن)

رتبه	میانگین رتبه	ابعاد
اول	۵/۰۷	نظام پاسخگویی
دوم	۵/۰۳	نظام انگیزشی
سوم	۴/۸۹	برنامه‌ریزی
چهارم	۴/۸۱	مدیریت تغییر
پنجم	۴/۳۱	تحلیل هزینه
ششم	۴/۱۷	مدیریت عملکرد
هفتم	۳/۸۷	منابع انسانی
هشتم	۳/۸۵	الزامات قانونی

جدول ۵ - گویه‌هایی که براساس آزمون فریدمن هر یک از شاخص‌های موثر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در حوزه درمان را می‌سنجد

شاخص‌هایی که متغیر «نظام انگیزشی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد.		شاخص‌هایی که متغیر «نظام پاسخگویی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد	
میانگین رتبه	شاخص	میانگین رتبه	شاخص
۴/۶۴	۱. نظام انگیزشی، طرح‌های تشویقی و تنبیهی مناسب	۴/۹۴	۱. ساختار مناسب بودجه برای تقویت پاسخگویی
۴/۷۵	۲. انگیزه لازم در بین کارکنان برای استقرار نظام بودجه‌ریزی خروجی محور (عملیاتی) به جای ورودی محور (سنتی)	۴/۷۸	۲. استفاده از اطلاعات عملکرد به منظور افزایش قدرت پاسخگویی
۴/۷	۳. استراتژی انگیزشی برای استفاده از اطلاعات مبتنی بر عملکرد	۴/۸۹	۳. تهیه و تنظیم تفاهمنامه‌های عملکردی که منجر به گزارش‌های عملکردی به مجلس و مردم در جهت افزایش پاسخگویی
۴/۸۲	۴. ایجاد عناصر انگیزشی در چهارچوب استفاده از منابع در افزایش بهره‌وری و مکانیسم بازار	۴/۵	۴. استانداردهای خدمات جهت رویکرد افزایش پاسخگویی
۴/۶۴	۵. ساده‌سازی قوانین و مقررات مدیریتی	۴/۲۹	۵. دستیابی به اهداف تعیین شده جهت افزایش پاسخگویی.
۴/۰۵	۶. واگذاری اختیارات بودجه‌ای به مدیران	۴/۲۴	۶. تاکید بر نتایج برنامه‌ها جهت افزایش پاسخگویی
۴/۰۸	۷. رویکرد افزایش اختیارات مدیریتی و اصلاحات مدیریت منابع انسانی	۴/۲۱	۷. مبانی نظری حسابداری و گزارشات مالی (موضوع بیانیه ۳۴)
۴/۳۱	۸. آگاهی شهروندان از اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی و بازخورد آن	۴/۱۵	۸. معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی و منبای تعهدی کامل در تنظیم صورتهای مالی
شاخص‌هایی که متغیر «مدیریت تغییر در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد		شاخص‌هایی که متغیر «برنامه‌ریزی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد.	
میانگین رتبه	شاخص	میانگین رتبه	شاخص
۴/۱۴	۱. مقاومت و ایستادگی کارکنان در مقابل تغییر و تحول در نظام بودجه‌ریزی (سنتی به عملیاتی)	۴/۸۵	۱. ساختار برنامه‌ای معنادار برای مأموریت دولت
۴/۲۹	۲. ظرفیت‌های مدیریتی لازم برای اجرای مدل جدید مدیریت بودجه	۴/۳۴	۲. ساختار برنامه در یک راهبرد وسیع تر تعریف شده و به اهداف جزئی محدود نشود
۴/۴۵	۳. مهارت‌های مدیریتی تغییر در شروع بکار نظام جدید، ادامه روند اصلاحات، تداوم اجرای نظام جدید و سازگاری با اقتضانات و تغییرات محیطی مورد نیاز	۴/۰۵	۳. ساختار برنامه‌ای که تصمیم‌گیریها و اولویت‌بندی‌های سیاسی را پشتیبانی کند
۴/۵۵	۴. فرآیند تحول و اصلاحات به صورت تدریجی، در بعد طراحی فرآیند تحول «رویکرد حرکت تدریجی و آرام» و در بعد اجرا «حرکت نوبتی و تریبی»	۴/۶۴	۴. ساختار برنامه‌ای که به گونه‌ای پاسخگویی را تضمین کند
۴/۴۵	۵. شناسایی و تعیین تیم‌های مدیریتی مناسب	۴/۵۳	۵. ساختار برنامه‌ای در درون یک مدل گسترده تر مدیریت بودجه عملکرد محور باشد
۴/۳۶	۶. عنصر رهبری مدیریت در فرآیند تحول	۴/۸۴	۶. برنامه‌ریزی استراتژیک که کارکنان و فعالیت‌ها را در جهت دستیابی به اهداف
۴/۸۵	۷. ارائه مشاوره‌های تخصصی لازم و ضروری به ظرفیت مدیریت تغییر	۴/۴۱	۷. برقراری ارتباط مستقیم بین اهداف بلند مدت و بودجه سالانه
۴/۹۲	۸. چارچوب قوانین و مقررات برای پشتیبانی از فرآیند تحول	۴/۳۶	۸. تاکید بر اجرای صحیح برنامه‌های راهبردی

شاخص‌هایی که متغیر «مدیریت عملکرد در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد		شاخص‌هایی که متغیر «تحلیل هزینه در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد	
میانگین رتبه	شاخص	میانگین رتبه	شاخص
۴/۲۴	۱. دقت و اثر بخشی کارکنان در مدیریت عملکرد	۴/۵	۱. مهندسی مجدد و اصلاح فرآیند (کاهش هزینه)
۴/۴۷	۲. تعریف مشخص و معین و شفاف عملکرد مورد انتظار از روش‌های دستگامهای اجرایی	۴/۹۴	۲. سیستم دقیق کنترل هزینه‌ها (تجزیه و تحلیل هزینه و نحوه تخصیص اعتبار)
۴/۶۴	۳. فرآیند سیستماتیک مصوب برای جمع آوری اطلاعات موردنیاز	۴/۷۱	۳. سیستم جریان هزینه‌ها و بهای تمام شده محصولات و خدمات
۴/۵۷	۴. عناصر انگیزشی و توییحی در سیستم ارزیابی عملکرد برای تشویق و تحریک مدیران و کارشناسان	۴/۲۹	۴. هنجارها و استانداردهای قابل اتکا در خصوص پیش‌بینی هزینه‌ها
۴/۷۳	۵. تعریف روشن از حوزه مسئولیتها و گزارشهای مربوط به ارزیابی عملکرد	۴/۳۵	۵. قابلیت سازمان برای اجرام نظام هزینه‌یابی بر اساس فعالیت (ردیابی هزینه‌ها تا سطح فعالیت)
۴/۵۴	۶. استقرار سیستم مقایسه‌ای بین نتایج بدست آمده با نتایج پیش‌بینی شده به منظور ارزیابی عملکرد	۴/۴۳	۶. هزینه‌یابی متناسب با رویکرد بودجه‌ریزی خروجی محور، بر مبنای فعالیت
۴/۳۴	۷. شاخصهای عملکردی که فعالیت اصلی سازمان را باماموریت، چشم انداز و اهداف سازمان مرتبط کند	۴/۳۹	۷. تعیین مبنای مناسب تسهیم هزینه‌های غیر مستقیم بر روی فعالیت‌ها و خدمات
۴/۴۷	۸. نظام یکپارچه مدیریت عملکرد در خصوص نظارت و ارزیابی عملکرد	۴/۳۹	۸. شناسایی و احصای فعالیت‌ها و خدمات دستگاه اجرایی
شاخص‌هایی که متغیر «الزامات قانونی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد		شاخص‌هایی که متغیر «منابع انسانی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی» را می‌سنجد	
میانگین رتبه	شاخص	میانگین رتبه	شاخص
۴/۴۷	۱. قوانین مناسب و کافی	۴/۷۸	۱. کارشناسان مالی برای محاسبه و تعیین قیمت تمام شده
۴/۴۴	۲. مقررات و دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های داخلی مناسب	۴/۵۵	۲. آموزش‌های لازم و کافی در رابطه با کسب مهارت لازم
۴/۶۷	۳. قوانین فعلی (قانون هیات امناء، قانون برنامه و بودجه، قانون محاسبات عمومی)	۴/۶۲	۳. تحصیلات کافی و مرتبط در امور مالی و حسابداری دولتی
۴/۴۷	۴. شفافیت در قوانین موجود (مواد ۱۳۸ و ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه و ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه)	۴/۲۹	۴. نظام حقوق و مزایای مناسب
۴/۵۴	۵. رعایت ضوابط اجرایی قانون بودجه‌ریزی عملیاتی و سایر بندهای مرتبط به آن	۴/۴۸	۵. رعایت شرایط احراز مشاغل از لحاظ مدرک تحصیلی مرتبط و تجربه کافی برای کارشنان و مدیران
۴/۳۱	۶. مراجع قانونگذاری به صورت همسو و متناسب	۴/۳۴	۶. فرهنگ کار گروهی و توسعه نیروی انسانی متخصص
۴/۴۳	۷. تدوین اصول و استانداردهای حسابداری دولتی	۴/۳	۷. ایجاد پست سازمانی کارشناس بودجه در هر واحد
۴/۶۶	۸. ایجاد مرجع مستقل تدوین اصول و استانداردهای حسابداری دولتی ایران	۴/۶۳	۸. ارزشیابی برنامه‌های آموزشی و بهسازی منابع انسانی

References:

- 1- Sadr HagigiKh, Eskandari K. Molavi Evaluation of Performance Budgeting In the Governmental Organization. Maragheh: Islamic Azad University of the Maragheh Branch. 2009; 154. [Persian]
- 2- Saidi P, Mazidi A. Performance Budgeting (Principles, Concepts and Legal Obligations). Tehran: Negahe Danesh Publication, 2006; 1. [Persian]
- 3- Hassanabadi M, Najjar Saraf A. Performance Based Budgeting DIAMOND MODEL. Tehran: Industrial Research and Training Center of Iran Publication. 2009; 301. [Persian]
- 4- Kumarsi F, Jamshidi H, Dehestan Nikestani M. Principles, control and adjustment of governmental budget. Tehran: Baal Academic Publication, 2009; 143. [Persian]
- 5- Department of Management Development, Parliamentary Issues and Resources, Department of Financial Resources and Budgeting Management, Report 101 of Executive Budgeting, from Theory to Practice, Tehran, 2003; 82. [Persian]
- 6- Abbasi E. Modern Budgeting in Iran, (Principles, Stages and Methods). Tehran: SAMT Publication. 2013; 42. [Persian]
- 7- Ahmadi A. Principles of Budgeting, (with Emphasis on Operative Budgeting). Hamadan: Noor e Alam, 2008; 285. [Persian]
- 8- Daneshfard K, Shiravand S. Barriers of Operational Treatment Budget in Islamic Republic of Iran, Ministry of Health and Medical Education. Journal of Gorgan University of Medical Sciences, 2012; 14(2): 90-96. [Persian]
- 9- Department of Resource and Management Development of Ministry of Health, A Brief Report of Reformation Design of Comprehensive Management System of Hospitals. 2005; 14. [Persian]
- 10- Abolhallaj M, Ramazaniyan M. Health Sector Budgeting in Iran. Management development Publication, 2005; 1(2): 23-32. [Persian]
- 11- Bahlooli N, Poorgoli A, ZeynaliM. Studying the Relationship between Operative Budgeting and Improving Accountability in Executive bodies of East Azerbaijan Province. Journal of Auditory Knowledge, 2012; 12(49): 51-68. [Persian]
- 12- Sarmast B, Tirandaz H, Ashrafi B. Requirements of Costing System Based on Activity in Operative Budgeting of Governmental Bodies of East Azerbaijan. Auditor Publication 2011; New Course (5): 112-128. [Persian]
- 13- Moradi J, Valipoor H, Raazi M, Mansoorabadi A, Zare R. Feasibility of Implementation of Operative Budgeting Based on "She" Model (Case study: Shiraz Municipality). Journal of Accounting Knowledge and Management Auditory, 2012; (4)1: 65-83. [Persian]
- 14- Zakeri F, Etebariyan A. Level of Familiarity of Financial Managers of Medical Sciences University of Isfahan and Related Centers with New Budgeting Systems and Its Relationship with Managers' Resistance to Changes of Traditional Budgeting System. Journal of Treatment and Health Management, 2014; 5(1):21-33. [Persian]