

ویژگیهای نظام کنترل و ارزیابی عملکرد کارآمد و مناسب در واحدهای اقتصادی

مرتضی مقدم

سازمان صنایع و معادن بنیاد

مقدمه

موضوع نحوه کنترل و ارزیابی عملکرد مدیران، شرکتها و سازمانهای در بخش دولتی و غیردولتی یکی از مباحثی است که در چند سال اخیر در کشور جایگاه ویژه‌ای را بخود اختصاص داده است، بطوری که تالیف کتب مختلف در این زمینه و ترجمه آثاری از مولفین خارجی تحت عناوین حسابرسی مدیریت و حسابرسی عملکرد، ضمن تأیید اهمیت موضوع مذکور، فقدان قابلیت حسابرسیهای معمول مالی در حصول به گزاره‌های مورد اطمینان در کنترل و ارزیابی عملکرد مدیران را تا حد زیادی به اثبات رسانیده است. علیرغم فعالیت نسبتاً مناسبی که در چند ساله اخیر در زمینه تدوین نظریه‌های مورد نیاز جهت امکان پذیر نمودن کنترل و ارزیابی عملکرد مدیران در واحدهای اقتصادی و صنعتی بعمل آمده لکن با توجه به گستردگی و ماهیت موضوع به نظر میرسد هنوز امکانات تئوریک مکفی جهت نیل به قضاوتی منصفانه و جامع در خصوص عملکرد مدیران واحدهای مزبور با توجه به شرایط خاص اقتصادی کشور مهیا نشده است. این نوشته بر آن است تا به سهم خود و با توجه به تجربیات حاصله در یکی از نهادهای اقتصادی موثر در کشور روزنه دیگری را در این خصوص بگشاید تا در تعامل با دیگر صاحب نظران بتواند زمینه‌های تئوریک و عملی یک مکانیسم و ساز و کار کنترل و ارزیابی عملکرد مناسب و کارآمد را محقق سازد.

دانش و ادبیاتی که در چند ساله اخیر در کشور در خصوص موضوع کنترل و ارزیابی عملکرد در متون و نوشته‌ها بیشتر مورد توجه و استفاده قرار گرفته حسابرسی مدیریت (Management Auditing) و حسابرسی عملکرد (Performance Auditing) است. تعریفی که در متون مرتبط با این موضوع برای حسابرسی مدیریت و یا حسابرسی عملکرد ارائه میگردد و یا بعبارت دیگر وظیفه‌ای که در نوشته‌های مزبور برای حسابرسان عملکرد قائل می‌شوند سنجش اثربخشی (Effectiveness)، سنجش کارایی (Efficiency) و حصول اطمینان از رعایت صرفه‌های اقتصادی در تصمیم‌گیریها میباشد.

در تبیین سنجش اثربخشی گفته میشود که میزان تحقق اهداف تعیین شده در برنامه مشخص کننده میزان اثربخشی واحد اقتصادی مورد نظر است و در بیان سنجش میزان کارایی، مقایسه بین هزینه‌های تحقق یافته جهت نیل به اهداف با هزینه‌های پیش بینی شده در برنامه را مشخص کننده میزان کارایی می‌دانند. و آنچه که کمتر به آن پرداخته شده و در متون منتشر شده به ندرت مطلبی در مورد آن بصورت یکپارچه و منظم مشاهده میشود طراحی و پیشنهاد مکانیسم و ساز و کاری است که بتواند حصول اطمینان از رعایت صرفه‌های اقتصادی در تصمیم‌گیریها را (بعنوان وظیفه سوم حسابرسان عملکرد) محقق و امکان‌پذیر سازد. گرایش عمده این نوشته نیز معطوف به همین موضوع میباشد و سعی

دارد بخشی از یافته‌های خود را (در حدی که ظرفیت یک مقاله اجازه میدهد) در معرض نقد و بررسی صاحب‌نظران قرار دهد ضمن آنکه قائل به وظیفه‌ای فراتر از صرف سنجش اثربخشی و کارایی برای حساب‌رسان عملکرد و یا کنترل و ارزیابی کنندگان عملکرد می باشد و معتقد است علاوه بر سنجش میزان تحقق اثربخشی و کارایی، تعیین و تحلیل دلایل تحقق و یا عدم تحقق شاخصهای مذکور نیز می تواند از وظایف ارزیابی کنندگان و حساب‌رسان تلقی گردد. دلیل چنین نگرشی نیز آن است که اساساً منظور از کنترل و ارزیابی عملکرد اصلاح و ارتقاء سطح فعالیتها در حوزه‌های مختلف و همچنین تقویت و تضعیف عوامل موثر در تحقق و یا عدم تحقق اثربخشی و کارایی سازمانها میباشد. و حصول به این هدف بدون توجه به تعیین و تحلیل عوامل ایجاد کننده، و یا سلب کننده اثربخشی و کارایی میسر نمی‌باشد.

ب) اثربخشی سازمانی

اگر وظایف سه گانه‌ای را که برای حساب‌رسان عملکرد ذکر گردیده و در بخش قبلی نیز به آنها اشاره شده مورد پذیرش قرار دهیم لاجرم می‌بایست مباحثی هر چند موجز و مختصر در خصوص مقوله اثربخشی سازمانی مورد توجه قرار گیرد. اگر مدیریت را در بیانی کلی به سه مولفه « برنامه‌ریزی»، « اجرا» و « کنترل و ارزیابی» تفکیک نمائیم. میتوانیم بگوئیم که اثربخشی یک سازمان منوط به وجود مکانیسم‌ها و ساز و کارهایی است که بتواند سه مولفه ذکر شده را بصورت هماهنگ، علمی و اصولی به نحوی پوشش دهد که امکان اولاً تعیین و تبیین درست اهداف و ثانیاً تحقق اهداف مزبور فراهم آید.

نمودار ذیل نشان میدهد که اثربخشی سازمانی، فصل مشترک فرآیندهای برنامه‌ریزی، اجرا، و کنترل و ارزیابی عملکرد و در صورت وجود مکانیسم های کارآمد و مناسب میباشد.

متون و کتب مرتبط با تئوریهای مدیریت و سازمان در تبیین اثربخشی سازمانی رویکردهای مختلفی را مطرح می کنند که در یک تقسیم بندی کلی می توان چهار رویکرد را مورد اشاره قرار داد.

۱- رویکرد نیل به هدف

۲- رویکرد سیستمی

۳- رویکرد عوامل استراتژیک

۴- رویکرد ارزشهای رقابتی

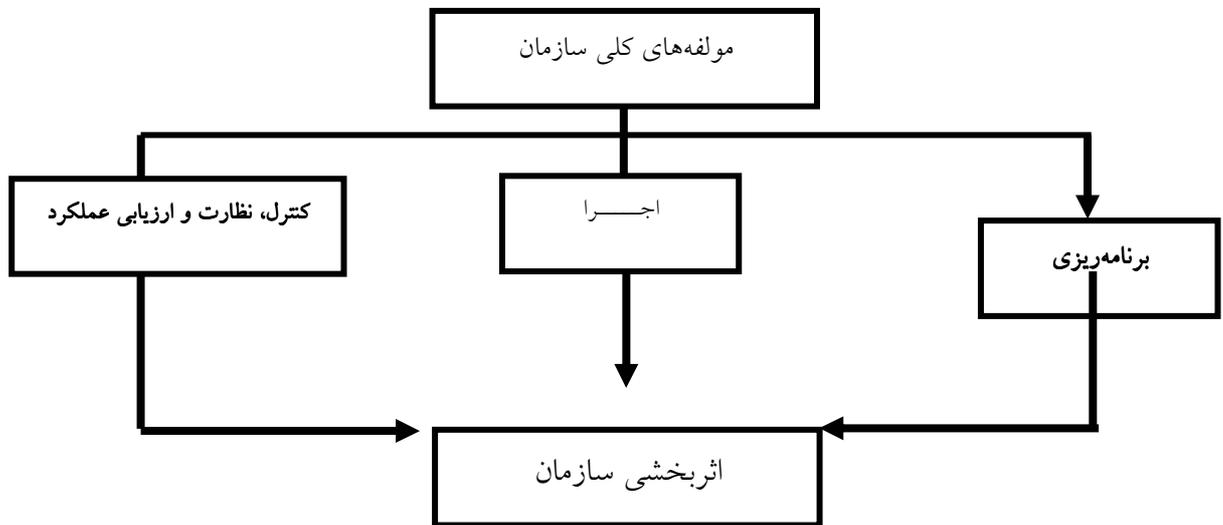
« رویکرد نیل به هدف » دیدگاهی است که عمدتاً معطوف به نتایج نهایی است و سازمانی را اثربخش میداند که به اهداف تعیین شده در طی دوره عملکرد نائل شده باشد در این رویکرد شاخصی که بیانگر میزان اثربخشی سازمان است، « میزان تحقق اهداف سازمانی » است. « رویکرد سیستمی » رویکردی است که عمده نگاه خود را معطوف به داده‌ها، فرایندها و تحقق ستاده‌ها می‌نماید به مفهوم دیگر در این رویکرد دسترسی به اهداف و نائل شدن به نتایج نهایی به تنهایی مورد توجه قرار نمی‌گیرد (هرچند که شاخص مهمی تلقی می‌شوند) بلکه فرایندهایی که در دوره مورد نظر می‌بایست طی شوند و همچنین داده‌هایی که می‌بایست وارد سازمان شوند تا پس از طی فرایندهای مشخص منجر به ستاده‌ها و نتایج معین گردند نیز مورد توجه قرار می‌گیرند و میزان تحقق هر یک از داده‌ها، فرایندها و نتایج حاصله، در مجموع مشخص کننده میزان اثربخشی سازمانی می‌باشد.

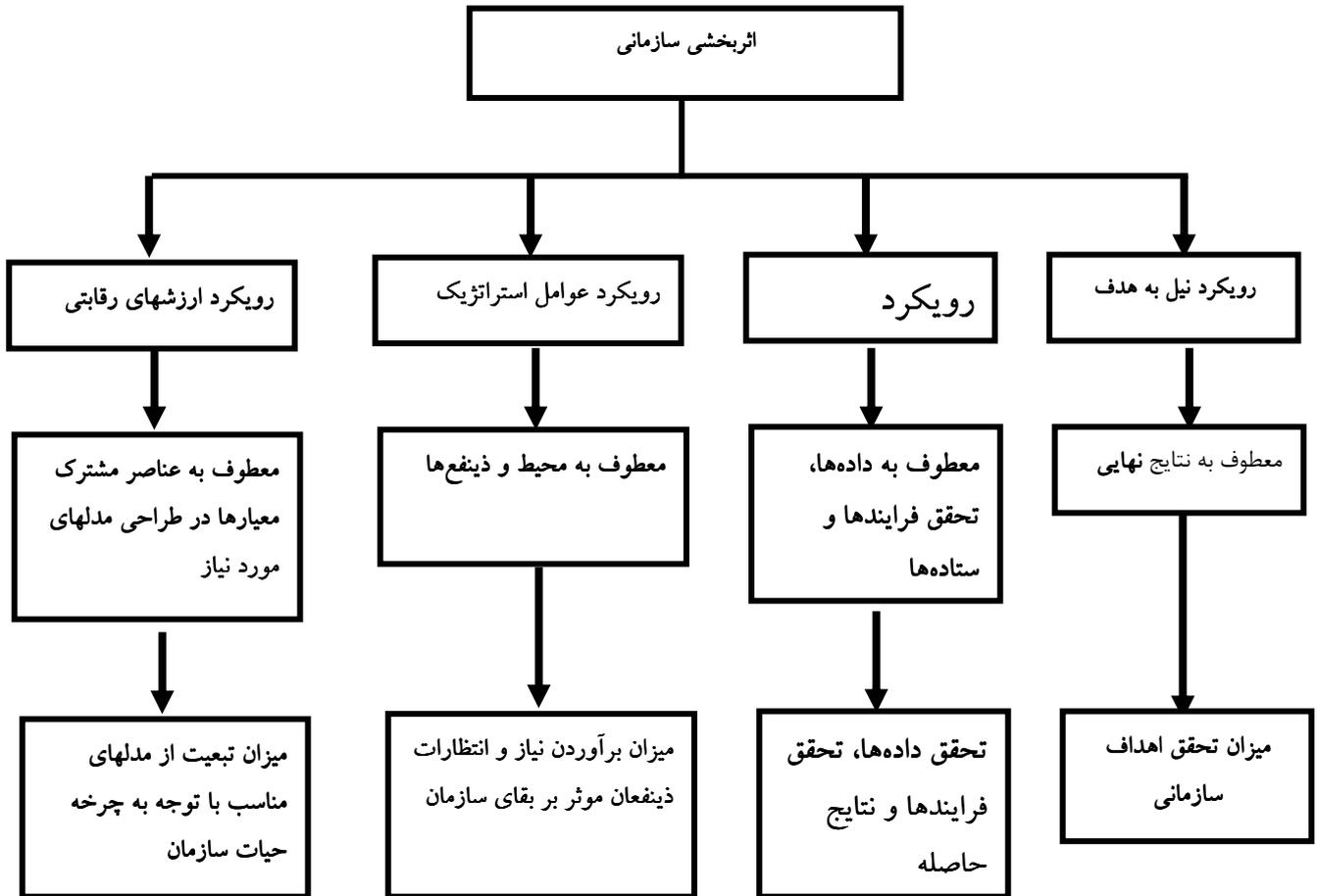
در « رویکرد عوامل استراتژیک » نگاه و نگرش رویکرد، معطوف به محیط و دینفع‌های سازمان است. ویژگیها، مختصات و تغییرات محیطی و همچنین افراد، سازمانها و کسانی که در رابطه با سازمان دینفع محسوب می‌شوند و بقاء و کارآمدی سازمان منوط و موقوف به تامین نیاز و انتظارات آنهاست از عوامل و فاکتورهای مورد توجه در این رویکرد است. شاخصی که در این رویکرد میزان اثربخشی سازمان را مشخص میکنند میزان برآورده کردن نیازها و انتظارات دینفعهای موثر بر بقاء و کارآمدی سازمان است.

و بالاخره « رویکرد ارزشهای رقابتی » رویکردی است که عمدتاً معطوف به عناصر مشترک معیارها و شاخص‌هایی است که معمولاً در ارزیابی عملکرد سازمانها مورد توجه واقع می‌شوند بدینگونه که از طریق عناصر مشترک مزبور اقدام به طراحی مدلهایی می‌شود که سازمانها جهت اثربخش بودن ملزم به تبعیت از مدلهای طراحی شده مزبور می‌باشند. شاخص سنجش اثربخشی در این رویکرد میزان تبعیت از مدلهای مناسب با توجه به چرخه حیات سازمان است.

ارائه بحث تفصیلی در خصوص هر یک از رویکردهای فوق خارج از ظرفیت و حوصله این مقاله است و علاقمندان میتوانند به کتابهای مرتبط با تئوریهای مدیریت و سازمان، از جمله کتاب استفان را بینز مراجعه نمایند. بدیهی است هر یک از رویکردهای مذکور دارای معایب و محسناتی است و استفاده از هر یک از آنها نیز منوط به وجود شرایط خاصی است که جهت اطلاع از آنها میتوان به منبع مذکور مراجعه نمود.

چکیده مطالب مطرح شده را در این خصوص میتوان بصورت نمودار ذیل ارائه کرد.





ج) کنترل و ارزیابی عملکرد

اگر مدیریت را همچنانکه قبلاً نیز گفتیم در بیان کلی به سه مولفه «برنامه ریزی»، «اجرا» و «کنترل و ارزیابی» تفکیک نماییم. «کنترل و ارزیابی عملکرد» بخش حائز اهمیتی از فرایند کلی مدیریت محسوب میشود. اگرچه در تصور عام، «برنامه ریزی» و «اجرا» به ظاهر نسبت به کنترل و ارزیابی تقدم زمانی دارد و اصولاً برنامه ریزی و اجرا را مقدم بر کنترل و ارزیابی می‌شمارند. لکن این مقاله در صدد است که این تفاوت زمانی را به چالش بکشد و کنترل و ارزیابی عملکرد نظامند و کارا را در ارتباطی تنگاتنگ با دو مولفه برنامه ریزی و اجرا بداند و بیان نماید که بدون توجه به چنین رویکردی اساساً نمیتوان از نظام کنترل و ارزیابی عملکرد موثر و کارآمد سخن به میان آورد. این مقاله بر آن است تا حیطه کنترل را از «کنترل محتوای برنامه» و پیش فرضها شروع نموده به کنترل فرایندها و ارزیابی عملکرد در طی دوره براساس زمانهای تقطیع شده تعمیم دهد و بالاخره فرایند ارزیابی عملکرد را با ارزیابی نتایج حاصل از عملکرد در پایان دوره پایان دهد و بیان نماید که فقدان هر یک از مراحل مذکور در فرایند کنترل و ارزیابی عملکرد موجب میگردد تا گسستی در حصول به یک نظام ارزیابی عملکرد کارآمد و مناسب پدید آید. «کنترل محتوای برنامه» در واقع معطوف به حصول اطمینان از صحت برنامه تدوین شده است و لذا عمدتاً در مقطع قبل از اجرا موضوعیت پیدا میکند که معمولاً به قبل از شروع دوره عملیات اطلاق میشود. «کنترل فرایندها» عملیاتی است که در مقطع حین اجرا که شامل دوره عملیات میباشد کاربرد دارد. در حالی که «ارزیابی عملکرد» معطوف به سنجش اثربخشی براساس نتایج حاصله است که عمدتاً در مقطع پس از اجرا موضوعیت و کاربرد دارد. علت اینکه از واژه «عمدتاً» استفاده شده آن است که در مقطع حین اجرا نیز میتوان دوره را به دوره‌های کوتاه مدت ماهانه، سه ماهه، شش ماهه، و نه ماهه تقسیم و منقطع نمود و در هر یک از دوره‌های مذکور برحسب امکانات موجود در هر واحد اقتصادی نسبت به سنجش اثربخشی حاصل از فعالیتها در همان دوره اقدام کرد، لذا در حین اجرا، هم فرایند «کنترل» و هم فرایند «ارزیابی» میتواند کاربرد و موضوعیت داشته باشد. با توجه به نکات فوق میتوان بیان نمود که یک فرایند کنترل و ارزیابی عملکرد موثر و کارآمد می‌بایست مشتمل بر مولفه‌های ذیل باشد:

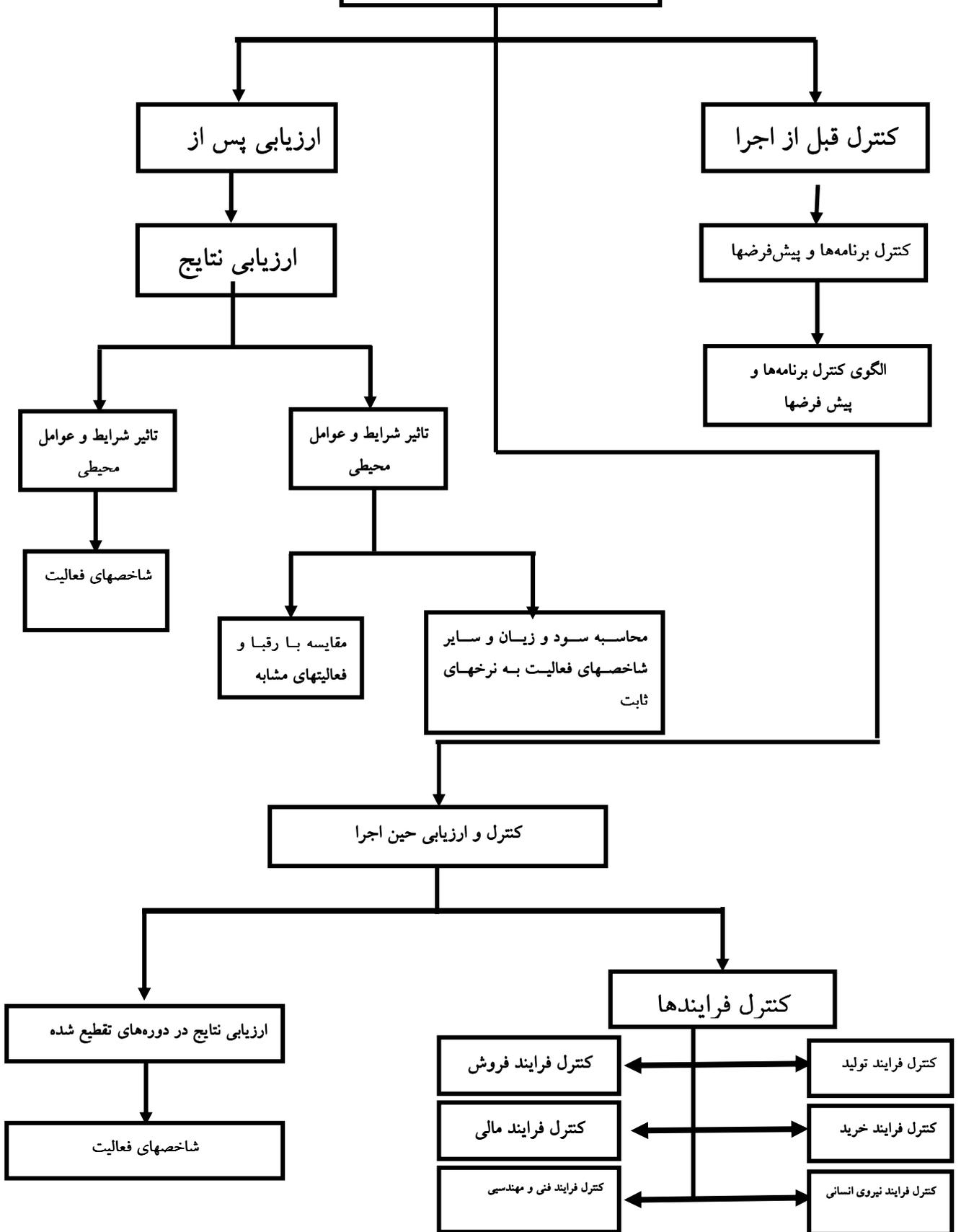
۱- کنترل قبل از اجرا (کنترل محتوای برنامه‌ها و پیش فرضها)

۲- کنترل و ارزیابی عملکرد حین اجرا (کنترل فرایندها و نتایج حاصله در مقاطع زمانی طی دوره)



۳- ارزیابی عملکرد پس از اجرا (ارزیابی نتایج حاصل از عملکردها در پایان دوره)
مدل ذیل ساختار کلی یک نظام کنترل و ارزیابی عملکرد کارآمد و مناسب را در واحدهای اقتصادی و صنعتی نشان می دهد.

مدل نظام کنترل و ارزیابی



در خصوص هریک از مولفه‌های موجود در مدل توضیحات مجملی به شرح ذیل ارائه میشود.

۱- ج - کنترل قبل از اجرا

کنترل در مفهوم کلی، ابزار و وسیله‌ای است جهت حصول اطمینان از صحت عملیات (و به همین دلیل معمولاً معطوف به فرایندها و پدیده‌های فرایندی است تا نتایج) عملیات صحیح به عملیاتی گفته میشود که همسو و در جهت هدف یا اهداف تعیین شده در برنامه باشند و نیل به اهداف مذکور را به بهترین وجه امکان پذیر سازند. برنامه در واقع یک دستوالعمل است، به مفهوم دیگر برنامه، تئوری و یا نظریه‌ای است که عمل و اجرا مبتنی بر آن صورت می‌گیرد و بطور کلی مشخص کننده اهداف و همچنین راههای نیل به اهداف میباشد.

با توجه به تعریف فوق میتوان نتیجه گرفت که تدوین برنامه (بعنوان یک شاخص استاندارد کار) مقدم بر امر کنترل و اجراست، لکن آنچه که نسبت به تدوین برنامه تقدم دارد ضرورت آشنایی با شیوهها، روشها و مکانیسم‌هایی است که جهت تدوین برنامه و انتخاب گزینه‌های مناسب و بهینه از بین گزینه‌های ممکن مورد استفاده قرار می‌گیرند.

« کنترل قبل از اجرا» در واقع کنترل محتوای برنامه (Text of Program Control) میباشد، تا از این طریق اطمینان حاصل شود که در تدوین برنامه آیا از اسلوبها و شیوه‌های مناسب استفاده شده یا خیر؟ و آیا کلیه عوامل و فاکتورهای درونی و محیطی موثر در تدوین برنامه مورد توجه قرار گرفته‌اند؟ به عبارت دیگر در « کنترل قبل از اجرا» به این سؤال پاسخ داده میشود که آیا مکانیسمی وجود دارد که با اتکا به آن بتوان فرایند تدوین برنامه‌ها (اعم از تعیین اهداف، استراتژیها و سیاستها) را با توجه به شرایط محیطی و درونی حاکم بر واحد اقتصادی مورد نظر قبل از شروع دوره عملکرد مورد سنجش قرارداد و با توجه به مکانیسم مذکور نسبت به صحت و بهینه بودن گزینه‌ها اطمینان حاصل کرد؟ اعمال « کنترل قبل از اجرا» همگامی رکن و یا ارکان نظارتی با ارکان اجرایی را از ابتدای فرایند تدوین برنامه موجب می‌شود. متأسفانه در کشور ما سازمانها و ارکان نظارتی معمولاً تمام هم خود را معطوف به ارزیابی نتایج حاصل از فرایند عملیات، پس از طی دوره عملیاتی می‌نمایند که این امر معمولاً یکی از دلایل اصلی عدم توافق بین ارکان نظارتی با ارکان اجرایی در گزارشات تهیه شده و قضاوت‌های صورت گرفته توسط ارزیابی کنندگان میباشد. به نظر میرسد که همراهی و مشارکت ارکان نظارتی با ارکان اجرایی یا واحد اقتصادی تحت نظارت، در کلیه مراحل تدوین برنامه‌ها و اجرای فرایندها و یا حداقل آگاهی نظارت و ارزیابی کنندگان از شرایطی که منجر به تصمیمات خاص و انتخاب گزینه‌های مشخص در طراحی برنامه می‌گردند میتواند بسیاری از مشکلات را در این زمینه کاهش داده و مقدمات تحقق یک فرایند ارزیابی عملکرد منصفانه، موثر و کارا را مهیا نماید. توافق اولیه ارکان نظارتی و کنترلی با ارکان اجرایی به این معنا نیست که با تغییر عوامل و شرایط موثر در تدوین برنامه، برنامه مصوب و مورد توافق، تغییر نکند، بلکه به این مفهوم است که هرگونه تغییری در برنامه نیز با حضور و توافق رکن نظارتی که در نتیجه انجام مباحث تئوریک و چالشهای اقماعی صورت می‌گیرد به وقوع می‌پیوندد.

« کنترل قبل از اجرا» در واقع مرحله‌ای است که رکن ارزیابی کننده با رکن اجرا بر برنامه‌ای که می‌بایست مبنا و اساس عمل در طی دوره مورد نظر قرار گیرد به توافق میرسند و به این ترتیب علاوه بر اینکه شاخص و معیار کنترل و سنجش عملکرد مشخص میشود، امکان ایفای وظیفه سوم از وظایف سه گانه حساسی مدیریت و یا ارزیابی عملکرد که حصول اطمینان از رعایت صرفه‌های اقتصادی در تصمیم‌گیریها میباشد، میسر میگردد. جهت تبیین مشخص تر چگونگی فرایند اتخاذ گزینه‌های بهینه و مطلوب از بین گزینه‌های مختلف لازم است مدلی بعنوان نمونه ارائه گردد. در هر واحد اقتصادی با بررسی ویژگیها و مختصات واحد مزبور و با استفاده از تئوریهای دانش مرتبط (اعم از مدیریت، اقتصاد، مهندسی صنایع و...) میتوان مدلی همانند مدلی که ارائه میشود تهیه نمود تا براساس آن بتوان نسبت به صحت و کفایت مراحل و فرایند تدوین برنامه‌ها که اساساً مبنای تصمیم‌گیریهای عوامل اجرایی را در طی دوره تشکیل میدهند. اطمینان حاصل کرد.

آنچه که در پیوست مقاله عنوان میشود بخشی از مدل تهیه شده برای یک واحد اقتصادی و صنعتی است که هدف اصلی و کلی آن افزایش و استمرار سود عملیاتی است. این مدل صرفاً جهت تفهیم و تبیین موضوع طرح شده ارائه میگردد بدیهی است در هر سازمان و واحد دیگری میتوان با توجه به هدف اصلی و یا اهداف تعیین شده، هریک از گزینه‌های مطلوب را از بین گزینه‌های ممکن (پس از شناسایی علمی و اصولی آنها) مورد مطالعه و انتخاب قرار داد.

همچنانکه ملاحظه میشود مدل ارائه شده قابلیت بسط و تعمیم تفصیلی تر را نیز داراست به این مفهوم که برای هریک از گزینه‌های « حصول به ترکیب بهینه فروش» در واحدهای چند محصولی و یا « کاهش قیمت تمام شده محصولات» میتوان زیرمجموعه و راهکارهای مشخصی را طراحی و تدوین نمود و الزامات محیطی و داخلی هماهنگ و تعیین کننده در انتخاب هریک از گزینه‌های مطلوب را نیز مشخص کرد. همچنین میتوان نسبت به تعمیق و تفصیل طولی مدل نیز اقدام نمود و زیر مجموعه هریک از گزینه‌های طراحی شده را نیز تعیین کرد. مدل تهیه شده در واقع کارکرد شابلونی را خواهد داشت که طی آن میتوان از صحت گزینه‌ها توسط ارکانی که برنامه‌ریزی واحد مورد نظر را به عهده دارند

با توجه به مطالعات محیطی و داخلی اطمینان حاصل کرد. تهیه چنین مدلی اختصاص به واحدهای اقتصادی صنعتی نداشته و میتوان برای هریک از سازمانهای خدماتی، بازرگانی و حتی غیرانتفاعی نیز طراحی نمود.

بعنوان مثال مدل ارائه شده بیان کننده این موضوع است که انتخاب سیاست افزایش قیمت فروش در یک واحد اقتصادی و صنعتی منوط به وجود شرایط محیطی مساعد از قبیل فقدان شرایطی است که طی آن قیمتها توسط مراجع دولتی و ناظر کنترل میگردند و یا عرضه محصول نسبت به تقاضای موثر کمتر است و یا شرایط اقتصادی به گونه‌ای است که سطح عمومی قیمتها از زمینه‌های افزایشی برخوردار است. در شرایط محیطی مذکور ممکنست واحدی بدون اینکه از عوامل درونی خود استفاده نماید قادر به افزایش قیمت فروش باشد لکن در صورت فقدان شرایط مذکور اتخاذ سیاست افزایش قیمت فروش و یا حتی در شرایط عکس شرایط پیش گفته محیطی، حفظ قیمتهای فروش منوط به بهره‌برداری و استفاده از عوامل موثر درونی است که یا می‌بایست نسبت به ارتقاء کیفیت محصول و ایجاد تمایز در این زمینه در مقایسه با محصولات مشابه اقدام نمود و یا اقدام به فروش اعتباری کرد.

در صورت اتخاذ راهکار ارتقاء کیفیت جهت حصول به افزایش قیمت فروش می‌بایست راههای تحقق این امر را با توجه به شرایط درونی و ویژگیها و مختصات واحد اقتصادی مورد نظر، از بین عوامل «بهبود سازی فیزیکی محصول و بسته‌بندی»، «بازسازی و نوسازی و تکمیل ماشین‌آلات»، «استفاده از مواد اولیه مناسبتر» و یا «استفاده از نظامهای انگیزشی و کنترلی به منظور ارتقاء سطح دقت نیروی انسانی در تولید، عامل یا عوامل تاثیرگذار و مناسب را انتخاب نمود. بدیهی است که انتخاب هریک از عوامل مناسب نیز منوط به مطالعه و ملحوظ داشتن عوامل تفصیلی تر خاصی است که توسط مدل تفصیلی تری مورد بررسی قرار میگیرد و گزینش میشود.

مدل طراحی شده در سایر موارد نیز از جمله اتخاذ سیاست «افزایش مقداری فروش» به همین ترتیب عمل میکنند و راهنمایی جهت انتخاب گزینه‌های مطلوبتر از بین گزینه‌های ممکن با توجه به مطالعات محیطی و عوامل درونی موثر تلقی میگردد.

۲- ج - کنترل و ارزیابی حین اجرا

کنترل و ارزیابی حین اجرا برخوردار از دو مولفه است

۱- کنترل فرایندها

۲- ارزیابی نتایج ناشی از عملکرد در زمانهای تقطیع شده طی دوره

اگر کنترل قبل از اجرا را کنترل معطوف به برنامه و پیش فرضها بدانیم کنترل و ارزیابی حین اجرا در واقع کنترل معطوف به فرایندهاست.

پس از اجماع و توافق ارکان اجرایی و نظارتی در خصوص گزینه های تعیین شده در برنامه، واحد اقتصادی وارد دوره عملکرد میگردد. در طی دوره عملکرد، ارزیابی عملکرد ارکان اجرایی بر مبنای دو مولفه صورت میگیرد که مولفه اول کنترل فرایندهاست. بدیهی است که در زمان انتخاب اهداف و استراتژیهای کلان در برنامه، راهکارها و سیاستهای عملیاتی نیز جهت نیل به اهداف مزبور تعریف و مشخص میشوند کنترل و ارزیابی حین اجرا در واقع کنترل تحقق راهکارها و سیستمهای پیش بینی شده در برنامه میباشد.

این کنترل در حین دوره عملیاتی تحقق می‌یابد با توجه به مدل ارائه شده اگر فرض کنیم که یک واحد اقتصادی به این نتیجه رسیده است که جهت حفظ و گسترش سهم بازار می‌بایست از طریق کاهش ظرفیت بلااستفاده تولید خود قیمت تمام شده یک واحد محصول ساخته شده را کاهش دهد، تا از این طریق بتواند امکان رقابت در بازار را با کاهش نرخ سود خود افزایش دهد و همچنین یکی از دلایل عمده بالا بودن ظرفیت بلااستفاده تولید را در توقفات ناشی از کمبود مواد اولیه و یا اشکالات فنی ماشین‌آلات تشخیص داده باشد و در برنامه خود نیز استقرار سیستم برنامه‌ریزی خرید مواد اولیه و سیستم تعمیر و نگهداری ادواری ماشین‌آلات را پیش‌بینی کرده باشد، کنترل حین اجرا در واقع بازبینی و کنترل این موضوع است که آیا واحد صنعتی مورد نظر در استقرار سیستم برنامه ریزی مواد اولیه و یا سیستم تعمیر و نگهداری ماشین‌آلات طبق برنامه پیش میرود یا خیر؟

سطوح تفصیلی و عمودی مدل ارائه شده در واقع چک لیست شاخصهایی را که می‌بایست در دوره اجرا جهت کنترل فرایندها مورد استفاده قرارداد ارائه می‌کند.

از مولفه‌های دیگر کنترل و ارزیابی حین اجرا، ارزیابی نتایج حاصل از عملکردها در زمانهای تقطیع شده در طی دوره عملیاتی میباشد به این مفهوم که میتوان با توجه به سطح کفایت سیستمهای اطلاعاتی موجود در واحدهای صنعتی، ارزیابی نتایج حاصل از عملیات را به همان روشی که پس از دوره بعمل می‌آید در مقاطع ماهانه، سه ماهه، شش ماهه و نه ماهه نیز در طی دوره عملیاتی به عمل آورد تا در صورتی که انحرافی از برنامه مشاهده میشود قبل از اتمام دوره مورد بررسی نسبت به یافتن علل انحراف از برنامه و یا تصحیح برنامه اقدام نمود. در زمینه شاخصهای مورد استفاده برای ارزیابی نتایج عملکرد در دوره‌های تقطیع شده در بخش بعدی صحبت می‌شود.

د - ارزیابی عملکرد پس از اجرا

اگر « کنترل قبل از اجرا » کنترل معطوف به برنامه و « کنترل و ارزیابی حین اجرا » کنترل معطوف به فرایندها و ارزیابی نتایج در دوره‌های منقطع شده باشد، « ارزیابی پس از اجرا » عمدتاً ارزیابی معطوف به نتایج است. پس از طی دوره عملیاتی، نتایج حاصل از عملکردها با نتایج مورد انتظار تعریف شده در برنامه، مقایسه میگردند در این مرحله از ارزیابی میتوان علاوه بر مقایسه نتایج حاصله با نتایج مورد انتظار مندرج در برنامه، عملکرد دوره را با دوره مشابه سال قبل نیز مورد بررسی قرار داد. با توجه به اینکه نتایج بدست آمده در یک واحد اقتصادی و صنعتی متأثر از برخی شرایط محیطی و بخصوص شرایط اقتصادی و سیاسی در کشور ماست که عموماً تحت اختیار عوامل اجرایی نیز نمی‌باشند (چه نفیاً و چه اثباتاً) و همچنین متأثر از عملکرد عوامل درونی اعم از مدیریتی و یا سایر شرایط سخت افزاری و نرم افزاری واحدهای صنعتی و اقتصادی است لذا تفکیک تاثیر این دو نوع عوامل (محیطی و مدیریتی) در عملکرد ، جهت اعمال قضاوتی منصفانه ، موثر و کارا اجتناب ناپذیر است. در این خصوص محاسبه شاخصهای فعالیت با نرخهای ثابت و همچنین مقایسه شاخصهای مزبور با شاخصهای فعالیت سازمانها و واحدهای اقتصادی مشابه و رقیب و یا تطبیق نتایج با وضعیت شاخصهای مرتبط در سطح کلان کشور از اهم راهکارهای مورد عمل است که میتواند نقش و تاثیر عوامل محیطی در عملکرد را از نقش عوامل درونی منتزع سازد.

شاخص های مورد استفاده در ارزیابی عملکرد پس از اجرا بستگی تامی به سطح کفایت سیستمهای اطلاعاتی و عمق و گستردگی سیستمهای مزبور دارد علی‌الاحال نمونه‌ای از شاخصهایی که میتوان با در اختیار داشتن سیستم اطلاعات مدیریت در حد متوسط مورد استفاده قرار گیرند به شرح ذیل میباشند.

۱-۱ - شاخصهای تولید

- ۱- درصد استفاده از ظرفیت قابل دسترس تولید
- ۲- متوسط رشد ارزش تولیدات نفر - روز به قیمت ثابت
- ۳- رشد نسبت مقادیر فروش به مقادیر تولید

۲-۱ - شاخصهای بازرگانی

- ۱- درصد رشد فروش به تفکیک تغییرات فروش ناشی از تغییرات مقداری و یا ریالی فروش
- ۲- مقایسه درصد متوسط رشد قیمت فروش هر محصول با شاخص کل در سطح صنعت یا کشور
- ۳- رشد صادرات در شرکتهای صادراتی
- ۴- کاهش وابستگی‌های ارزی و ارتقاء سطح خودکفایی

۳-۱ - شاخصهای نیروی انسانی

- ۱- تعدیل نیروی انسانی در شرکتهای مواجه با نیروی مازاد بر نیاز
- ۲- رشد ارزش افزوده سرانه
- ۳- تغییرات سطح آموزشی نیروی انسانی

۴-۱ - نسبتهای مالی ، سودآوری و سرمایه گذاری

- ۱- رشد نسبت به تسهیلات بانکی و اعتباری اخذ شده به فروش
- ۲- رشد و بهبود سرمایه در گردش در اختیار
- ۳- میزان خالص پرداختی به صاحبان سهام
- ۴- رشد خالص سرمایه‌گذاری ثابت
- ۵- رشد سود عملیاتی
- ۶- رشد و بهبود نسبت سود عملیاتی به هزینه‌های عملیاتی

۵-۱ - سایر شاخصها

- ۱- نحوه انجام تکالیف مقرر و پای بندی به رعایت بخشنامهها و ضوابط و مقررات
 - ۲- نحوه اجرای طرحها و پروژههای توسعه‌ای
 - ۳- خلاقیت و توان ابداع و خصلتهای کارآفرینی
- بدیهی است هریک از شاخصهای فوق با توجه به مختصات و ویژگیهای هر واحد اقتصادی از وزن و ضریب متفاوتی میتواند برخوردار باشد که این امر ناشی از اولویت و اهمیت هریک از شاخصها در فعالیتهای خاص است.
- طرح شاخصهای فوق صرفاً بعنوان نمونه‌هایی می‌بایست تلقی شوند که جهت روشن شدن موضوع ارائه گردیده‌اند. همچنانکه ذکر شد سطح عمومی سیستمهای اطلاعات مدیریت در واحدهای اقتصادی و بخصوص صنعتی و نیازها و اولویتهای سطوح مختلف ارکان کنترلی و نظارتی میتواند نقش موثری در قبض و بسط شاخصهای فوق داشته باشد.



منابع و مأخذ

- تئوری سازمان - استفان رایینز - ترجمه دکتر سیدمهدی الوانی، حسن دانایی فر
۲. حسابرسی عملکرد مدیریت - ترجمه و تالیف دکتر رضا شباهنگ
۳. حسابرسی مدیریت در بخش عمومی - مؤسسه حسابرسی مفید راهبر
۴. راهنمای حسابرسی مدیریت - انتشارات انیستیتو الکساندر هامیلتون - ترجمه حسن مدرکیان
۱. حسابرسی جامع - دکتر اسلامی بیگی
۶. تئوری سازمان و طراحی ساختار - ریچارد ال دفت - ترجمه علی پارسائیان و سید محمداعرابی