



اثر مؤلفه‌های شخصیتی کارشناسان سازمان برنامه و بودجه بر انحراف بودجه کشور

سعید بذرافشان^۱

نرجس کمالی کرمانی^۲

چکیده

هدف این مطالعه بررسی اثر مؤلفه‌های شخصیتی کارشناسان سازمان برنامه و بودجه بر انحراف بودجه کشور می‌باشد. جامعه آماری تحقیق حاضر کارشناسان سازمان برنامه و بودجه در تهران هستند. ابزار جمع آوری داده‌ها برای مؤلفه‌های شخصیتی کارشناسان، پرسشنامه‌ای است که روایی و پایایی آن به تأیید رسیده و برای متغیر انحراف بودجه، گزارش‌های سازمان برنامه و بودجه و دیوان محاسبات است. تجزیه و تحلیل داده‌ها از طریق روش حداقل مربعات جزئی با کمک نرم افزار PLS انجام گرفت. نتایج تحقیق نشان داد با افزایش سطح تحصیلات، در صورتی که اعتماد به قضاوت شخصی کاذب برای کارشناس ایجاد شود تمایل وی بر بررسی روند بودجه سالهای گذشته و مشورت با سایر کارشناسان کاهش یافته و این امر باعث افزایش معنی دار انحراف بودجه می‌گردد. اگر بین تجربه و انحراف بودجه، متغیر میانجی اعتماد به قضاوت شخصی قرار گیرد نتایج بیانگر عدم وجود رابطه بین این دو متغیر است اما اگر تجربه باعث کاهش تمایل به بررسی روند بودجه و مشورت گردد عاملی جهت افزایش انحراف بودجه قلمداد می‌شود.

واژه‌های کلیدی: اعتماد به قضاوت شخصی، انحراف بودجه، ویژگی های فردی

^۱ عضو هیئت علمی دانشگاه بجنورد (عهده دار مکاتبات)؛ آدرس: خراسان شمالی، بجنورد، دانشگاه بجنورد ایمیل:

Bazrafshan1364@Gmail.Com

^۲ عضو هیئت علمی دانشگاه بجنورد



دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
۱۱ اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵



وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
دانشگاه شهید باهنر

۱. مقدمه

اشخاص از بسیاری جهات با هم متفاوت هستند، هر چند ممکن است از نظر زیستی تقریباً شبیه یکدیگر باشند ولی هیچگاه دو نفر کاملاً شبیه یکدیگر نیستند. افراد در روش فکر کردن، تشریح محیط و چگونگی واکنش در برابر محیط، منحصر به فرد هستند؛ یعنی افراد دارای ویژگی‌هایی هستند که در مجموع هستی آنها را تشکیل می‌دهد و این ویژگی‌های فردی می‌تواند بر رفتار و عملکرد آنها موثر باشد. از جمله ویژگی‌هایی که رفتار و عکس‌العمل افراد را ممکن است تحت تأثیر قرار دهد ویژگی‌هایی مانند تجربه، اعتماد به نفس و امیال و کشش‌های درونی است.

نادری، طالبی و غضنفری (۱۳۹۵) معتقدند شخصیت، حوزه بسیار گسترده‌ای است، زیرا شخصیت خود موضوعی است پیچیده و دارای ابعاد و جنبه‌های گوناگونی است. شخصیت، یک مفهوم انتزاعی است، یعنی چیزی مثل انرژی در فیزیک است که قابل مشاهده نیست، بلکه آن از طریق ترکیب رفتار افکار، انگیزش، هیجان و ... استنباط می‌شود. به عقیده امین زاده (۱۳۹۰) نیز شخصیت به همه ویژگی‌هایی اطلاق می‌شود که معرف رفتار یک شخص است. ویژگی‌های فردی افراد مانند سطح تحصیلات، تجربه، اعتماد به نفس و امیال و کشش‌های درونی؛ ارتباطی تنگاتنگ با شخصیت افراد داشته و علاوه بر تأثیرگذاری بر آن، از آن تأثیر نیز می‌پذیرند و به همین دلیل این دو واژه معادل یکدیگر نیز بکار می‌روند.

بنابراین می‌توان گفت افراد با توجه به ویژگی‌های فردی خود، کارها را به صورتی متفاوت از دیگران انجام می‌دهند. اهمیت این موضوع وقتی که سخن از اثر این عوامل بر بودجه ریزی کشور به میان می‌آید دوچندان می‌شود. چراکه عواملی شخصیتی مانند تجربه، سطح تحصیلات، اعتماد به قضاوت شخصی، مشورت و ... انتظار می‌رود در این امر مهم نیز اثرگذار باشند.

نظام بودجه‌بندی به عنوان ابزار مهم و حساس برای برنامه‌ریزی عملیات و فعالیت‌های دولت، مراحل و تحولات مهمی را پشت سر گذاشته و امروزه به صورت یک نظام فنی و مالی پیچیده درآمده است. به عبارت دیگر می‌توان گفت منطق و دلیل اساسی بودجه‌ریزی در بخش دولتی، دستیابی به هدف رفاه اجتماعی است (جانسون و سیور بو^۳، ۲۰۱۴). دولت که منابع مالی جامعه را در اختیار دارد و توسعه جامعه را هدف خویش می‌داند موظف است منابع کمیاب را به نحوی بهینه تخصیص دهد که در عین حال نه کسری داشته باشد و نه مازاد (نمازی و کمالی، ۱۳۸۱). به اعتقاد فرج‌وند (۱۳۸۵) مهم‌ترین عامل پیشرفت جامعه، برنامه‌ریزی اصولی عملیات دولت در قالب بودجه است. این موضوع تا حدی اهمیت دارد که وی ادعا می‌کند عقب‌ماندگی و عدم توسعه در بخش‌های مختلف اقتصادی جامعه را نیز می‌توان به نواقص و کمبودهای نظام بودجه‌بندی نسبت داد. بنابراین موضوع انحراف بودجه از جمله مهمترین ملاک‌های ارزشیابی عملکرد است که لازم است به طور خاص به آن توجه شود.

یکی از مؤلفه‌های مهمی که به نظر می‌رسد باعث ایجاد اشتباهاتی در تخمین بودجه و در نهایت انحراف بودجه گردد موضوع ویژگی‌های شخصیتی است. با توجه به اهمیت کار کارشناسان سازمان برنامه و بودجه در تنظیم لایحه بودجه کشور، ویژگی‌های فردی آنان می‌تواند اثراتی بر انحراف بودجه کشور بگذارد. در واقع انتظار می‌رود کارشناسان با توجه به میزان تجربه، رفتارهای متفاوتی هنگام تنظیم لایحه بودجه از خود نشان دهند. با افزایش تجربه کارشناسان احتمال اعتماد آنها به قضاوت شخصیشان به طور کاذبی بیشتر شده و تمایل کمتری به بررسی روند تغییرات بودجه سال‌های گذشته و مشورت با سایر کارشناسان برای تنظیم بودجه سال آتی از خود نشان دهند. این موضوع می‌تواند منجر به انحراف بودجه نامطلوبی گردد که عامل اصلی آن اعتماد کاذب به قضاوت شخصی است. علاوه بر تجربه، سطح تحصیلات نیز می‌تواند از همین مسیر بر انحراف بودجه اثرگذار باشد.



سوال اصلی تحقیق حاضر با توجه به مطالبی که در بالا عنوان شد، این است که آیا تجربه، سطح تحصیلات و اعتماد به قضاوت شخصی کارشناسان می‌تواند در اتکاء آنان به "بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با سایر کارشناسان" اثر گذاشته و در نهایت این موضوع آیا بر "انحراف بودجه" اثرگذار است یا خیر؟

۲. پیشینه پژوهش

متاسفانه تحقیقاتی که در حوزه ارتباط ویژگی‌های شخصیتی و موضوع بودجه انجام شده بسیار اندک است. عبارت دیگر تحقیقاتی که انجام شده است محور اصلی آنها موضوعاتی دیگر بوده که در کنار آن به صورت اجمالی به ارتباط برخی مؤلفه‌های شخصیتی با بودجه نیز اشاره‌ای شده است. با این حال برای غنی‌تر شدن موضوع، در این بخش به تحقیقاتی که به نوعی با یکی از متغیرهای تحقیق حاضر ارتباط دارند اشاره‌ای می‌شود.

محققانی مانند مرچنت^۴ (۱۹۹۸) و اوچی^۵ (۱۹۷۹) مکانیسم کنترلی برای بودجه ریزی را در سه گروه مجزا طبقه بندی کردند: گروه اول: کنترل‌های رفتاری؛ گروه دوم: کنترل‌های اجتماعی (یعنی کارشناسان به گونه عمل می‌نمایند که باورها، اعتقادات، فرهنگ و جامعه‌ای که در آن رشد کرده‌اند به آنها اجازه می‌دهد) و گروه سوم: کنترل بازده (خروجی)؛ (ابزارهایی جهت سنجش عملکرد کارشناسان توسط مدیریت). به عقیده مسینتوش و کواترون^۶ (۲۰۱۰) این نوع کنترل باعث کاهش رفتارهای نامناسب و از طرف دیگر باعث هماهنگی در اهداف می‌گردد، که بر اساس نوع ارزیابی، مدیریت می‌تواند تصمیم به تنبیه یا تشویق کارشناس مربوطه بگیرد. در تحقیق حاضر سعی شد از متغیر اعتماد به قضاوت شخصی کارشناسان سازمان برنامه و بودجه به عنوان نوعی متغیر رفتاری که می‌تواند بر انحراف بودجه اثرگذار باشد استفاده شود.

ون در استد^۷ (۲۰۰۱) در تحقیقی به بررسی شاخصه‌های فراوانی، که هر یک انتظار می‌رود معرف استفاده از کنترل بودجه انقباضی باشد، از نمونه‌ای شامل ۱۵۳ شرکت با حیطة فعالیت متنوع در کشور بلژیک پرداخت. مهمترین شاخصه‌های شناسایی شده توسط وی عبارتند از: مدیریت تأکیدی ویژه بر محقق شدن بودجه داشته باشد، مدیریت در طی سال، اصلاح بودجه را نپذیرد، مدیریت به آسانی انحراف از اهداف بودجه را پذیرا نباشد، وی نگاهی جزئی و دقیق به بودجه داشته باشد و شدیداً به مشارکت کارکنان و همکاری آنان تأکید ورزد. به اعتقاد ون پنج عامل فوق از مهمترین و برجسته‌ترین شاخصه‌هایی هستند که انتظار می‌رود در کنترل بودجه انقباضی وجود داشته باشند. در تحقیق حاضر سعی شد از متغیر مشارکت و مشورت کارکنان در موضوع بودجه ریزی استفاده شود تا بر خلاف محیطی که ون در استد تعریف کرده بود به آزادی عمل کارشناسان توجه شود. آرنولد و گیلن کریچ^۸ (۲۰۱۵) نیز در راستای شناسایی دلایل انحراف بودجه به بررسی این عامل رفتاری پرداخته‌اند. آنها نیز عدم مشورت و مشارکت در موضوع بودجه ریزی را عاملی در ایجاد انحراف بودجه قلمداد می‌کنند.

مدیران و کارشناسان سازمان‌ها کسانی هستند که با همکاری هم در سیستم بودجه ریزی باید فعالیت نمایند. در این رابطه همسینگ و بیکر^۹ (۲۰۱۳) و الشعیبیه و بتول^{۱۰} (۲۰۱۴) در تحقیقاتی جداگانه به بررسی ارتباط رفتار مدیریت و کارشناسان در اجرای کنترل بودجه انقباضی (TBC) پرداختند. همسینگ و بیکر (۲۰۱۳) به بررسی تأثیر استفاده از TBC بر رفتار مدیریت در سازمان‌های دولتی کشور سوئد پرداختند. آنها رفتار را از ۴ بعد (انگیزه، تعهد، رضایتمندی و استرس) مورد بررسی قرار دادند. طبق نتایج کسب شده از تحلیل داده

۴. Merchant

۵. Ouchi

۶. Macintosh & Quattrone

۷. Van der Stede

۸. Arnold and Gillenkirch

۹. Hemsing and Baker

۱۰. Al-shaibie and Batool



دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
۱۱ اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵



وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
دانشگاه شهید باهنر

های پرسشنامه ای که برای مدیران شهرداری های سوئد ارسال شده بود، آنها ادعا کردند اکثریت مدیران شهرداری ها TBC را تجربه کرده اند. طبق نتایج این تحقیق، احساس تعهد و استرس به ترتیب رابطه منفی و مثبت با شدت استفاده از TBC داشته، اما دو متغیر دیگر با TBC رابطه ای ندارند. الشعیبه و بتول (۲۰۱۴) نیز اثر استفاده از کنترل بودجه انقباضی را بر رفتار کارشناسان سازمان های دولتی سه کشور اردن، پاکستان و سوئد بررسی کردند. در این تحقیق رفتار کارشناسان از ۴ بعد (صدافت، رضایتمندی، تنش های محیط کاری و علاقه مندی و توجه) مورد واکاوی قرار گرفت. آنها طبق نتایج کسب شده ادعا کردند اردن و پاکستان نسبت به سوئد، سطح بالاتر و شدیدتری از کنترل بودجه انقباضی را تجربه نموده اند.

با توجه به نتایج تحقیقات پیشین، اینگونه استنباط می شود که متغیرهای شخصیتی و رفتاری در ایجاد انحراف بودجه اثری عمیق دارد اما متاسفانه این موضوع بسیار مهم در کشور ما در تحقیقات پیشین نادیده گرفته شده است. از همین رو در تحقیق حاضر برخی از این متغیرها برای بررسی ارتباط آنها با موضوع انحراف بودجه مورد واکاوی قرار می گیرد.

۳. روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر، تحقیقی کمی از نوع کاربردی است. داده های مربوط به متغیرهای ویژگی های شخصیتی از طریق روش پیمایشی و داده های مربوط به متغیرهای انحراف بودجه از گزارش های تفریح بودجه دیوان محاسبات و گزارش های سازمان برنامه و بودجه استخراج شده است.

جامعه آماری این پژوهش شامل کارشناسان سازمان برنامه و بودجه کشور ایران در سال ۱۳۹۵ در تهران است؛ کارشناسان این سازمان افرادی هستند که به فعالیت بودجه ریزی برای دستگاه های دولتی مشغول می باشند. برای انتخاب نمونه، از روش نمونه گیری تصادفی استفاده شده است. از آنجایی که تعداد افراد جامعه آماری ۲۶۵ نفر می باشند، حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۱۵۷ نفر تعیین گردید. در جهت حذف تعدیلات وارده بر واریانس ناشی از انتخاب بیشینه و کمینه طیف لیکرت، بین جامعه مزبور ۲۴۰ پرسشنامه

شرح	جدول شماره ۱: اطلاعات مربوط به توزیع و دریافت پرسشنامه ها		تعداد
	درصد	تعداد	
به صورت حضوری توزیع قابل قبول جمع آوری در ابتدا با توجه به همچنین مصاحبه با کارشناسان سازمان عده ای از اساتید تحقیق حاضر تنظیم دارای یک نامه همراه و نامه همراه، موضوع	پرسشنامه های توزیع شده	۱۰۰	۲۴۰
	کل پرسشنامه های برگشتی	۹۴	۲۲۴
	نوبت اول	۵۱	۱۲۱
	نوبت دوم	۴۳	۱۰۳
	پرسشنامه های قابل قبول برگشتی	۸۹	۲۱۴
	پرسشنامه های برگشت داده نشده	۵	۱۴

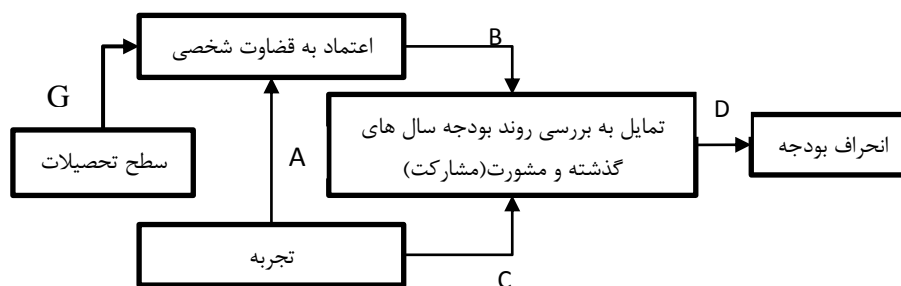
ذکر شده بود و به پاسخ دهندگان اطلاع داده شده بود که نتایج صرفاً در قالب اطلاعات آماری گزارش خواهد شد. پس از نامه همراه، بخش اول به اطلاعات عمومی اختصاص داشت که در ارتباط با جنسیت، سطح تحصیلات، رشته تحصیلی و میزان تجربه کاری و ... سؤال شده بود. بخش دوم مربوط به سؤالات تخصصی بود. در این بخش از کارشناسان تقاضا شد هزینه های بودجه شده و هزینه های واقعی (عملکرد) حوزه بودجه ریزی خود را برای ۴ سال متوالی ۹۱ الی ۹۴ قید نمایند. همانطور که در جدول شماره ۱ مشاهده می شود پرسشنامه ها طی دو نوبت جمع آوری شد. با توجه به سؤالات دروغ یاب، ۲۱۴ پرسشنامه قابل قبول دریافت گردید.



در تحقیقات مبتنی بر پرسشنامه پایایی و روایی پرسشنامه از اهمیت خاصی برخوردار است. ضریب آلفای کرونباخ محاسبه شده برای آزمون محدود برابر با ۰/۸۴۷ گردید. این ضریب نشان می‌دهد پرسشنامه از پایایی مناسبی برخوردار است. در تحقیق حاضر روایی از دو دیدگاه محتوا و ساختار مورد آزمون قرار گرفته است.

برای روایی محتوا در مرحله ممیزی، ابزار اندازه‌گیری بین تعدادی از متخصصان و صاحب‌نظران توزیع و بصورت مقدماتی اجرا گردید تا اگر توصیه‌هایی وجود دارد، پیشنهاد نمایند. در مطالعه حاضر به منظور تأیید روایی ساختاری، پرسشنامه مقدماتی مورد نظرخواهی تعداد محدودی از صاحب‌نظران قرار گرفت و از آنها خواسته شد که مفاهیم و سازه‌های غیر مرتبط با این تحقیق را ارزیابی و در صورت مشاهده شناسایی نمایند.

از آنجایی که ارتباط بین متغیرهای تحقیق مقداری پیچیده است نمی‌توان با کمک نرم‌افزارهای آماری معمولی مانند SPSS فرضیات تحقیق را بررسی نمود. به باور چن، مارکولین و نیوستد^{۱۱} (۱۹۹۶) رویکرد مدل‌یابی معادلات ساختاری، رویکردی نیرومند جهت بررسی



شکل شماره ۱: مدل مفهومی تحقیق

مدل‌های پیچیده است. ضمناً با توجه به اینکه رویکرد معادلات ساختاری به اندازه نمونه حساس نیست و همینطور عدم حساسیت رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) به نرمال یا غیر نرمال بودن داده‌ها (محسنین و اسفیدانی، ۱۳۹۵)، از بین نرم‌افزارهای معادلات ساختاری مبتنی بر کواریانس (LISREL و AMOS) و مبتنی بر واریانس (PLS)، در نهایت نرم‌افزار معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس حداقل مربعات جزئی (PLS) انتخاب شد. جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز از نرم‌افزار SMART-PLS بهره گرفته شد.

۱۱. Chin, Marcolin & Newsted



۴. فرضیه‌های پژوهش

- ارتباط بین متغیرهای تحقیق در شکل شماره ۱ ترسیم شده است. فرضیه‌های تحقیق حاضر به شرح زیر است:
۱. بین اعتماد کارشناس به قضاوت شخصی‌اش و تمایل وی به بررسی روند بودجه و مشارکت رابطه‌ای معکوس و معنی دار وجود دارد (مسیر B).
 ۲. بین تجربه کارشناس و تمایل وی به بررسی روند بودجه و مشارکت رابطه‌ای معکوس و معنی دار وجود دارد (مسیر C).
 ۳. بین "تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه و مشارکت" با انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی دار وجود دارد (مسیر D).
 ۴. تجربه کارشناس با اعتماد وی به قضاوت شخصی‌اش رابطه‌ای مستقیم و معنی دار، اعتماد به قضاوت شخصی نیز با تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه و مشارکت رابطه‌ای معکوس و معنی دار و در نتیجه این تمایل با انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی دار دارد (مسیر ABD).
 ۵. بین تجربه کارشناس و تمایل وی به بررسی روند بودجه و مشارکت رابطه‌ای معکوس و معنی دار و بین این تمایل و انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی دار وجود دارد (مسیر CD).
 ۶. سطح تحصیلات کارشناس با اعتماد وی به قضاوت شخصی‌اش رابطه‌ای مستقیم و معنی دار، اعتماد به قضاوت شخصی نیز با تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه و مشارکت رابطه‌ای معکوس و معنی دار و در نتیجه این تمایل با انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی دار دارد (مسیر ABD).

۵. یافته‌های تحقیق

۵-۱. اطلاعات جمعیت شناسی

اطلاعات جمعیت شناسی پرسشنامه‌های دریافت شده در جدول شماره ۲ مشاهده می‌شود. از کل کارشناسان سازمان، ۸۹٪ آنها مرد و ۵/۱٪ آنها زن بوده‌اند و تعداد ۱۳ نفر نیز اشاره‌ای به جنسیت خود نکرده‌اند. از لحاظ سطح تحصیلات گروه‌های لیسانس و فوق لیسانس بیشترین فراوانی را داشته‌اند. عبارت دیگر پاسخ دهندگان به لحاظ تحصیلات وضعیت شایسته‌ای دارند. از آنجایی که یکی از متغیرهای تحقیق تجربه می‌باشد، این متغیر نیز مورد پرسش قرار گرفت. نتایج توصیف آماری نشان داد بیشتر از ۷۰٪ پاسخ دهندگان تجربه بالاتر از ۱۰ سال دارند. از اطلاعات جمعیت شناسی پاسخ دهندگان به پرسشنامه‌ها می‌توان این‌گونه استنباط نمود که در مجموع پاسخ دهندگان از تجربه حرفه‌ای لازم جهت پاسخگویی به سؤالات برخوردار بوده‌اند.

جدول شماره ۲: اطلاعات جمعیت شناسی

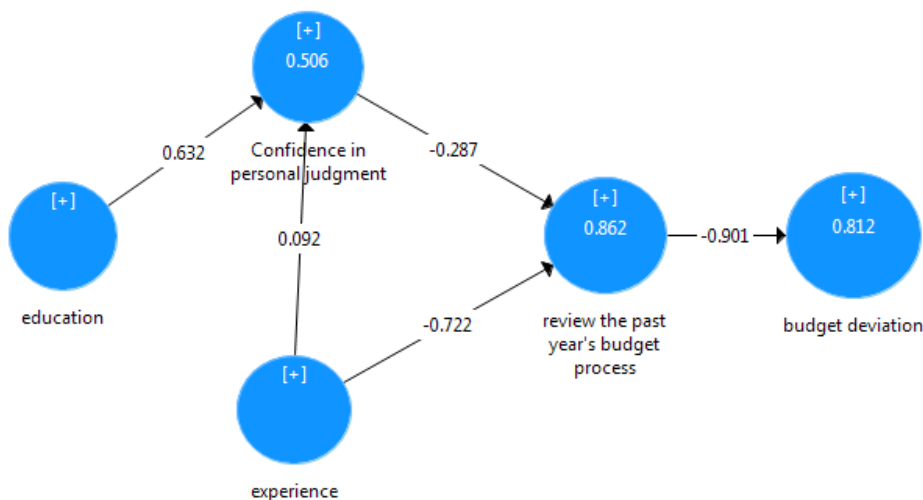
جنسیت:	تعداد	درصد کل	درصدتجمعی
مرد	۱۹۰	٪۸۹	٪۸۹
زن	۱۱	٪۵.۱	٪۹۴.۱
بدون پاسخ	۱۳	٪۵.۹	٪۱۰۰
جمع	۲۱۴	٪۱۰۰	-
تحصیلات:			
فوق دیپلم و پایین‌تر	۱۵	٪۷	٪۷
لیسانس	۹۱	٪۴۲	٪۴۹



فوق لیسانس	۸۶	٪۴۰	٪۸۹
دکتری	۷	٪۴	٪۹۳
بدون پاسخ	۱۵	٪۷	٪۱۰۰
جمع	۲۱۴	٪۱۰۰	--
تجربه:			
کمتر از ۵ سال	۱۶	٪۷.۵	٪۷.۵
بین ۵ تا ۱۰ سال	۴۴	٪۲۰	٪۲۷.۵
بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۵۹	٪۲۷.۸	٪۵۵.۳
بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۵۳	٪۲۴.۷	٪۸۰
بین ۲۰ تا ۲۵ سال	۲۹	٪۱۳.۷	٪۹۳.۷
بیشتر از ۲۵ سال	۸	٪۳.۹	٪۹۷.۶
بدون پاسخ	۵	٪۲.۴	٪۱۰۰
جمع	۲۱۴	٪۱۰۰	-

۲-۵. اثرات مستقیم و غیر مستقیم ضرایب مسیر در مدل

ضرایب مسیر بین ۵ متغیر تحقیق و درصد وابستگی تغییرات هر متغیر وابسته به متغیر مستقل در شکل شماره ۲، که از خروجی الگوریتم حداقل مربعات جزئی نرم افزار pls بدست آمده است مشاهده می‌شود. ضریب مسیر بین متغیر تحصیلات و اعتماد به قضاوت شخصی ۰/۶۲۳ است که بیانگر رابطه مستقیم این دو متغیر است اما ضریب مسیر بین متغیر اعتماد به قضاوت شخصی و بررسی روند بودجه سال‌های گذشته ۰/۲۷۸- است که بیانگر رابطه معکوس این دو متغیر است. با توجه به محاسبات انجام شده، رابطه بین متغیر بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و انحراف بودجه معکوس است. با توجه به اثرات مستقیم و غیر مستقیم مسیر فوق و با توجه به اطلاعاتی که در جدول شماره ۳ و نمودار شماره ۱ مشاهده می‌شود اثرات کل متغیر تحصیلات بر انحراف بودجه ۰/۱۶۳ محاسبه گردید. این موضوع مؤید رابطه‌ای مستقیم بین تحصیلات و انحراف بودجه است. بنابراین به طور کلی می‌توان ادعا کرد ارتباط بین سطح تحصیلات و اعتماد به قضاوت شخصی با انحراف بودجه در صورتی که کارشناس مزبور تمایل کمتری به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با سایر کارشناسان داشته باشد رابطه‌ای مستقیم با انحراف بودجه دارد، اما برای پی بردن به اینکه این رابطه معنی‌دار است یا خیر، باید به دستور Bootstrapping مراجعه نمائیم (شکل شماره ۳). بررسی معنی‌داری این مسیرها در بخش بعدی مورد تحلیل قرار می‌گیرد.



شکل شماره ۲: خروجی الگوریتم PLS

جدول شماره ۳: اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیرها

اثر کل	اثر غیر مستقیم	اثر مستقیم	مسیر	
			از	به
۶۳	-	۰	تحصیلات	اعتماد به قضاوت شخصی
۰/۲	-	۰		
۲۷	-	۰	اعتماد به قضاوت شخصی	تمایل به بررسی روند بودجه گذشته و مشورت
-۰/۸	-	۰		
۰۹	-	۰	تجربه	اعتماد به قضاوت شخصی
۰/۲	-	۰		
۷۴	-۰/۰۲۶	۰	تجربه	تمایل به بررسی روند بودجه گذشته و مشورت
-۰/۸	-	۰		
۹۰	-	۰	تمایل به بررسی روند بودجه گذشته و مشورت	انحراف بودجه
-۰/۱	-	۰		
۱۶	۰/۱۶۳	-	تحصیلات	انحراف بودجه
۰/۳	-	-		
۲۵	۰/۲۵۸	-	اعتماد به قضاوت شخصی	انحراف بودجه
۰/۸	-	-		
۶۷	۰/۶۷۴	-	تجربه	انحراف بودجه
۰/۴	-	-		

ضریب مسیر بین متغیر تجربه و اعتماد به قضاوت شخصی با توجه به شکل شماره ۲، ۰/۰۹۲ است که بیانگر رابطه مستقیم این دو متغیر است اما ضریب مسیر بین متغیر تجربه و بررسی روند بودجه سال‌های گذشته -۰/۷۲۲ است که بیانگر رابطه معکوس این دو متغیر



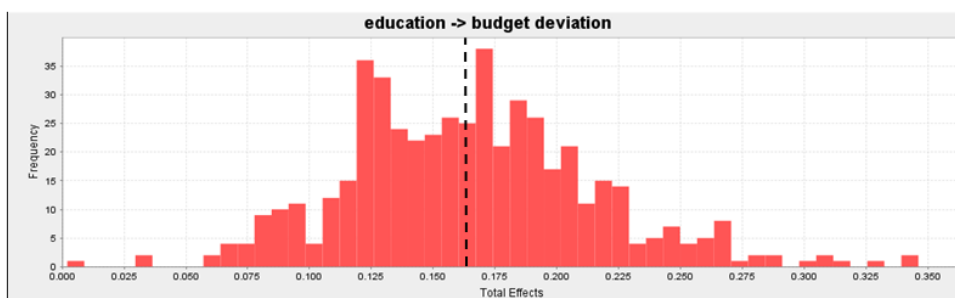
دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵

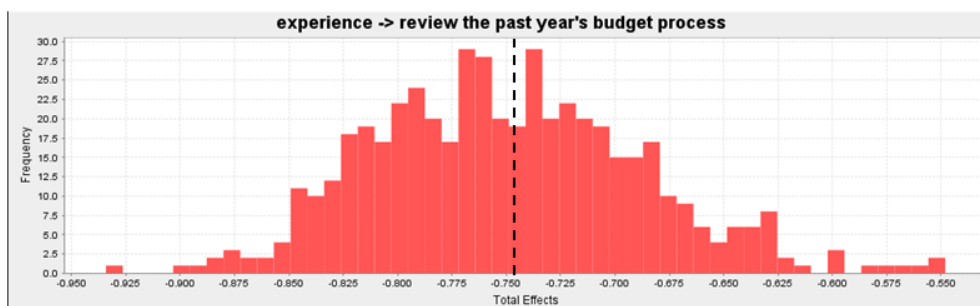


وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
دانشگاه شهید بهشتی

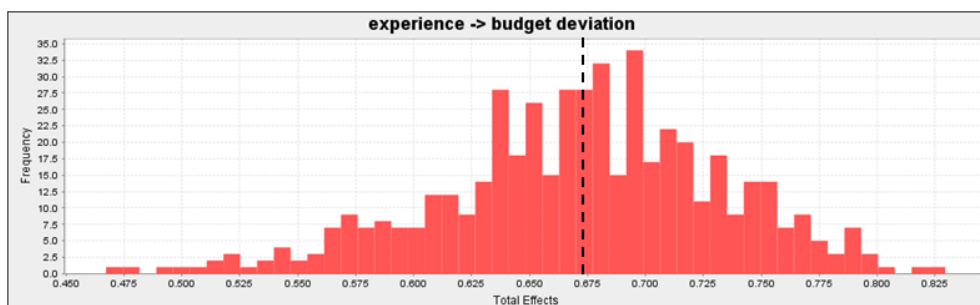
است. مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیر تجربه بر تمایل به بررسی روند بودجه سالهای گذشته ۰/۷۴۷- محاسبه شده است که نمودار شماره ۱ هیستوگرام بر این موضوع صحنه می‌گذارد. از طرف دیگر به علت منفی بودن این ضریب اینگونه اسنتباط می‌شود با افزایش تجربه کارشناسان سازمان تمایل آنها به بررسی روند بودجه سالهای گذشته کاهش می‌یابد. با توجه به مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم که در جدول شماره ۳ نمایش داده شده و در نمودار شماره ۳ نشان داده شده است می‌توان ادعا کرد ضریب تأثیر تجربه بر انحراف بودجه ۰/۶۷۴- است که این موضوع حاکی از رابطه مستقیم بین تجربه و انحراف بودجه است، البته در صورتی که کارشناس مد نظر با توجه به تجربه ای که دارد به بررسی روند بودجه سالهای گذشته اتکاء ننماید. برای پی بردن به اینکه این رابطه معنی‌دار است یا خیر، باید به دستور Bootstrapping مراجعه نماییم (شکل شماره ۳).



نمودار شمار ۱: هیستوگرام مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیر تحصیلات بر انحراف بودجه



نمودار شماره ۲: هیستوگرام مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیر تجربه بر تمایل به بررسی روند بودجه سالهای گذشته و مشورت



نمودار شماره ۳: هیستوگرام مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیر تجربه بر انحراف بودجه

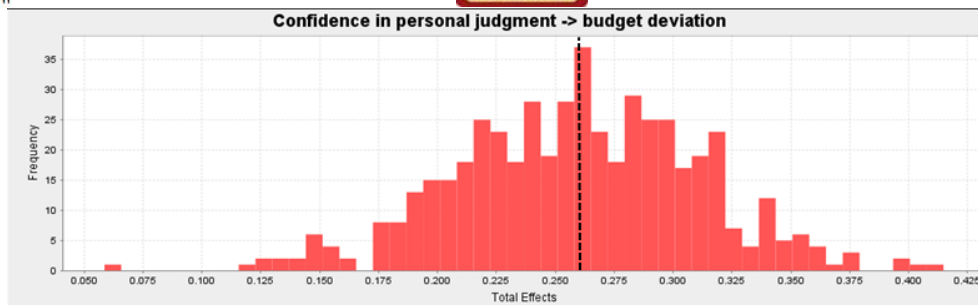


دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
۱۱ اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵



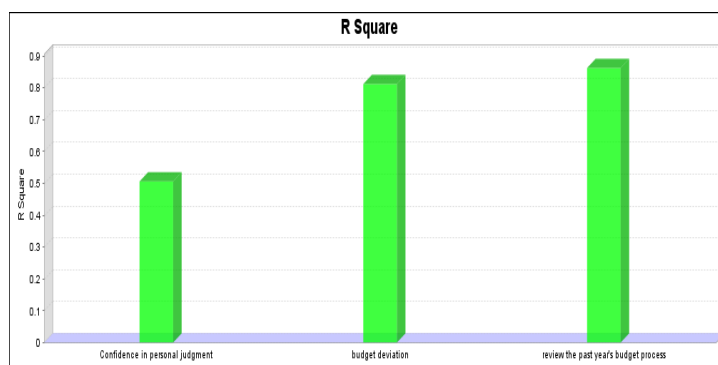
دانشگاه شیراز
فصلت علوم اقتصادی
دانشگاه کبیر کادوس



نمودار شماره ۴: هیستوگرام مجموع اثرات مستقیم و غیر مستقیم متغیر اعتماد به قضاوت شخصی با انحراف بودجه

۳-۵. بررسی درصد وابستگی متغیرهای وابسته به مستقل

اطلاعات مربوط به درصد تفسیر متغیرهای وابسته توسط متغیرهای مستقل در شکل شماره ۲ آمده است. جهت نمایش بهتر، از نمودار شماره ۵ که به صورت مقایسه‌ای و ستونی آمده است استفاده می‌شود. در این نمودار درصد تفسیر متغیرهای وابسته توسط متغیرهای مستقل با کمک R Square نمایش داده شده است.



نمودار شماره ۵: درصد تفسیر متغیرهای وابسته توسط متغیرهای مستقل

با توجه به اطلاعات نمودار شماره ۵، می‌توان ادعا کرد 50.16% از تغییرات متغیر اعتماد به قضاوت شخصی توسط دو متغیر سطح تحصیلات و تجربه توضیح داده می‌شود. از طرف دیگر 86.12% از تغییرات متغیر تمایل به بررسی روند بودجه سالهای گذشته و مشورت توسط متغیرهای تجربه و اعتماد به قضاوت شخصی تفسیر می‌شود. در نهایت 81.12% از تغییرات متغیر انحراف بودجه توسط متغیر تمایل به بررسی روند بودجه سالهای گذشته تفسیر می‌شود. درصدهای بالای تفسیر متغیرهای وابسته توسط متغیرهای مستقل حاکی از انتخاب متغیرهای مناسب در مدل است.

۴-۵. بررسی معناداری ارتباط بین متغیرهای تحقیق

همانطور که گفته شد برای بررسی معناداری ضرایب مسیری که در شکل شماره ۲ گزارش شده است باید دستور Bootstrapping را اجرا نمود. شکل شماره ۳ خروجی این دستور را نشان می‌دهد. با توجه به شکل شماره ۳ که آماره تی ارتباط متغیرها را گزارش نموده است می‌توان ادعا کرد، در صورتی که آماره تی از $1/96$ بزرگتر باشد بیانگر تائید ارتباط بین دو متغیر مزبور در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌باشد. ارتباط بین دو متغیر تحصیلات و اعتماد به قضاوت شخصی که در شکل شماره ۲ مستقیم بیان شد؛ در اینجا معنی دار بودن این رابطه به دلیل آماره تی $4/938$ تائید می‌شود. معناداری روابط تنها مسیری که در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود ارتباط بین تجربه و اعتماد به قضاوت شخصی است. با توجه به داده‌های تحقیق این ارتباط مستقیم است اما معنادار نیست.

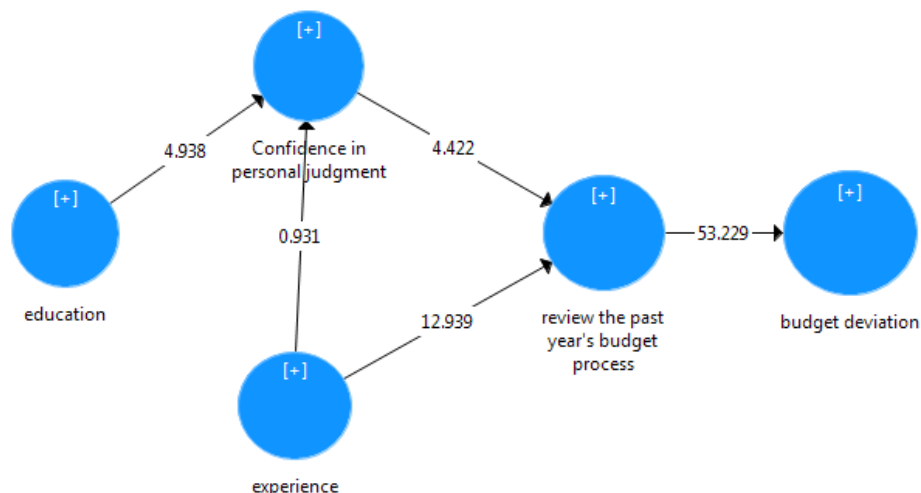


دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
۱۱ اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵



دانشگاه گیلان
فصلت علوم اقتصادی



شکل شماره ۳: خروجی دستورات Bootstrapping

جدول شماره ۴: معناداری مسیرهای مدل

P-Value	آماره تی	انحراف معیار	میانگین	مسیر	از
۰/۰۰۰	۴/۴۲۲	۰/۰۶۵	-۰/۲۸۴	بررسی روند بودجه گذشته و مشورت	اعتماد به قضاوت شخصی
۰/۰۰۰	۴/۹۳۸	۰/۱۲۸	۰/۶۱۹	اعتماد به قضاوت شخصی	تحصیلات
۰/۳۵۲	۰/۹۳۱	۰/۰۹۹	۰/۰۸۶	اعتماد به قضاوت شخصی	تجربه
۰/۰۰۰	۱۲/۹۳۹	۰/۰۵۶	-۰/۷۲۶	بررسی روند بودجه گذشته و مشورت	تجربه
۰/۰۰۰	۵۳/۲۲۹	۰/۰۱۷	-۰/۹۰۱	انحراف بودجه	بررسی روند بودجه گذشته و مشورت

در جدول شماره ۴ میانگین، انحراف معیار، آماره تی و معناداری مسیرهای مختلف مدل تحقیق مشاهده می‌شود. با توجه به اطلاعات این جدول می‌توان به بررسی فرضیات تحقیق پرداخت.

در فرضیه اول ادعا شد بین اعتماد کارشناس به قضاوت شخصی‌اش و تمایل وی به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار وجود دارد. با توجه به آنچه در جدول شماره ۳ مشاهده می‌شود این رابطه معکوس است و با توجه به اینکه در جدول شماره ۴ آماره تی این رابطه ۴/۴۲۲ محاسبه شده است پس می‌توان ادعا کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد این رابطه معکوس، معنی‌دار



نیز می‌باشد. علت این موضوع می‌تواند این باشد که کارشناسان به علت بالا بودن اعتماد به نفسشان احساس می‌کنند نیازی نیست مانند سال‌های نخستین کار خود، روند بودجه سال‌های گذشته را مرور کرده و با سایر کارشناسان مشورت کنند.

در فرضیه دوم ادعا شد بین تجربه کارشناس و تمایل وی به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار وجود دارد. با توجه به اینکه ضریب اثرات انباشته این مسیر در نمودار شماره ۲، $0/748$ - محاسبه شده است و همینطور با توجه به اطلاعات جدول شماره ۴ که آماره تی این رابطه $12/939$ بدست آمده است پس می‌توان گفت این ادعا صحت داشته و این فرضیه تأیید می‌شود. دلیل این امر می‌تواند این باشد که کارشناسان پس از مدتی فعالیت در سازمان و انجام بودجه ریزی‌های متفاوت برای بخش‌های مختلف، از اینکه با سایر کارشناسان مشورت نموده و روند بودجه سال‌های گذشته را بررسی نمایند (به علت جایگاه والایی که به لحاظ تجربه‌ای دارند) احساس کراهت داشته و خود را از این کار منع می‌کنند.

در فرضیه سوم نیز ادعا شد بین تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با متغیر انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار وجود دارد. ضریب مسیر محاسبه شده برای این رابطه $0/901$ - است که مؤید معکوس بودن این رابطه است و از طرف دیگر با توجه به آماره تی $53/229$ می‌توان ادعا کرد این رابطه در سطح اطمینان ۹۵ درصد نیز تأیید می‌شود. دلیل این موضوع می‌تواند این باشد که کارشناسان در صورتی که با سایر کارشناسان در امر بودجه ریزی مشاکت نداشته باشند و روند بودجه سال‌های گذشته را مرور نمایند احتمال دارد در تخمین درست بودجه دچار اشتباهاتی گردند که این موضوع انحراف بودجه را به دنبال خواهد داشت.

در فرضیه چهارم ادعا شد بین تجربه کارشناس با اعتماد وی به قضاوت شخصی‌اش رابطه‌ای مستقیم و معنی‌دار، اعتماد به قضاوت شخصی نیز با تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار و در نتیجه این تمایل با انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار دارد. علی‌رغم اینکه برخی از بندهای این فرضیه مورد تأیید است اما با توجه به اینکه تجربه و اعتماد به قضاوت شخصی رابطه‌ای معنادار ندارند پس با در نظر گرفتن متغیر میانجی اعتماد به قضاوت شخصی؛ رابطه‌ای معنی‌دار بین تجربه و انحراف بودجه وجود ندارد. پس فرضیه چهارم رد می‌شود.

در فرضیه پنجم ادعا شد بین تجربه کارشناس و تمایل وی به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار و بین این تمایل و انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار وجود دارد. در واقع این فرضیه بر معنی‌دار بودن رابطه مستقیم بین تجربه و انحراف بودجه در صورتی که کارشناسان به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته در امر بودجه ریزی نپردازند تأکید می‌کند. از آنجایی که با توجه به نمودار شماره ۳ ضریب اثرات کل متغیر تجربه بر متغیر انحراف بودجه $0/674$ محاسبه شده است، می‌توان ادعا کرد این ارتباط مستقیم است و با توجه به اطلاعات جدول شماره ۴ می‌توان ادعا کرد مسیرهای بین این دو متغیر نیز تأیید شده‌اند پس در نهایت این فرضیه نیز مورد تأیید قرار می‌گیرد.

در فرضیه آخر نیز ادعا شد سطح تحصیلات کارشناس با اعتماد وی به قضاوت شخصی‌اش رابطه‌ای مستقیم و معنی‌دار، اعتماد به قضاوت شخصی نیز با تمایل کارشناس به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار و در نتیجه این تمایل با انحراف بودجه رابطه‌ای معکوس و معنی‌دار دارد. در واقع این فرضیه بر معنی‌دار بودن رابطه مستقیم بین سطح تحصیلات و انحراف بودجه در صورتی که کارشناسان به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته در امر بودجه ریزی نپردازند و به قضاوت شخصی خود اعتماد داشته باشند تأکید می‌کند. از آنجایی که با توجه به نمودار شماره ۱ ضریب اثرات کل متغیر سطح تحصیلات بر متغیر انحراف بودجه $0/163$ محاسبه شده است، می‌توان ادعا کرد این ارتباط مستقیم است و با توجه به اطلاعات جدول شماره ۴ می‌توان ادعا کرد مسیرهای بین این دو متغیر نیز تأیید شده‌اند پس در نهایت این فرضیه نیز مورد تأیید قرار می‌گیرد.

۶. نتیجه‌گیری و بحث



دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران
۱۱ اسفند ۱۳۹۵

دومین همایش ملی اقتصاد کلان ایران یازدهم اسفندماه ۱۳۹۵



وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
دانشگاه علامه طباطبائی

با توجه به اهمیت موضوع اثر ویژگی‌های شخصیتی کارشناسان سازمان برنامه و بودجه بر انحراف بودجه؛ در تحقیق حاضر اثر متغیرهای تحصیلات، تجربه، اعتماد به قضاوت شخصی و تمایل به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با سایر کارکنان بطور مستقیم و غیر مستقیم بر انحراف بودجه اندازه‌گیری شد. نتایج نشان داد سطح تحصیلات، اعتماد به قضاوت شخصی و تمایل به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با سایر کارشناسان به ترتیب رابطه مستقیم، مستقیم و معکوس معنی داری با انحراف بودجه دارند. البته در این رابطه باید به نقش متغیرهای میانجی بین تحصیلات و انحراف بودجه نیز توجه کرد تا موضوع قابلیت درک بهتری پیدا کند. بعبارت دیگر تحصیلات در صورتی باعث افزایش انحراف بودجه می‌شود که افزایش اعتماد به قضاوت شخصی کاذب بوجود آمده و این موضوع باعث کاهش اتکاء به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته شده و در نهایت این موضوع عامل افزایش انحراف بودجه خواهد شد.

از طرف دیگر موضوع تجربه باعث ایجاد اعتماد به قضاوت شخصی کاذب نمی‌شود اما در صورتی که موضوع تجربه باعث کاهش اتکاء به بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و عدم مشورت با سایر کارشناسان گردد، خود عاملی جهت ایجاد انحراف بودجه خواهد بود. بنابراین به کارشناسان سازمان برنامه و بودجه توصیه می‌شود در هر شرایطی موضوع بررسی روند بودجه سال‌های گذشته و مشورت با همکارانشان را کم اهمیت تلقی نکنند چراکه امر بودجه‌ریزی موضوعی حساس در نظام است و مشارکت در امر بودجه‌ریزی با توجه به نتایج تحقیق حاضر عاملی در کاهش انحراف بودجه خواهد بود.

توصیه می‌شود در تحقیق‌های آتی، جهت موشکافی بهتر عوامل مؤثر بر انحراف بودجه، اثر متغیرهای مستقلی مانند بودجه‌ریزی عملیاتی و یا مدل سه عاملی شه مورد بررسی قرار گیرد. علاوه بر این توصیه می‌شود اثر برخی عوامل انتزاعی مانند اثر فرهنگ، قومیت و ... در تخصیص بودجه به استان‌ها مورد بررسی قرار گیرد تا مشخص شود آیا برخی کلان شهرها به علت قومیت‌گرایی خاص توسط برخی کارشناسان، نسبت به سایر شهرها مورد توجه بیشتری هستند یا خیر.

منابع

۱. امین زاده، رحیم (۱۳۹۰). رفتارهای شخصیتی (پرسنلی). دوره مربوط به مهارت‌های اساسی در حسابرسی، دیوان محاسبات کشور، تاریخ ۱۳۹۰/۴/۲۰: www.dmk.ir/pdf/raftarhaye_shakhsiati.pdf
۲. فرج‌وند، اسفندیار (۱۳۸۵). فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه. تبریز: فروزش.
۳. محسنین، شهریار و اسفندیانی، محمد رحیم. (۱۳۹۵). معادلات ساختاری مبتنی بر رویکرد حداقل مربعات جزئی، انتشارات کتاب مهربان، چاپ دوم.
۴. نادری، سپیده، بنی طالبی دهکردی، بهاره و غضنفری، احمد (۱۳۹۵). بررسی اثر تیپ‌های شخصیتی A, B, C و D حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی. مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۵، ۲۰: ۷۱-۸۶.
۵. نمازی، محمد و کمالی، کاملیا (۱۳۸۱). بررسی نحوه تخصیص اعتبارات بودجه با استفاده از مدل برنامه‌ریزی آرمانی، مطالعات موردی: استان فارس. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰: ۲۹-۵۸.
6. Al-Shaibie, M. & Batool, S. (2014). The Effects of Tight Budgetary Control on Employee Behavior in the Public Sector of Jordan, Pakistan and Sweden. Master's Thesis in Accounting, karlstad university, Sweden.
7. Arnold, M.C. & Gillenkirch R.M. (2015). Using negotiated budgets for planning and performance evaluation: An experimental study. Accounting, Organizations and Society 43: 1–16.



8. Chin. W. W., Marcolin., B & Newsted, P. (1996). A partial least squares latent variable modeling approach for measuring interaction effects: Results from a Monte Carlo simulation study and voice mail emotion/adoption study. Proceedings of the 17th International Conference on Information Systems, Cleveland, Ohio, December 16-18.
9. Hemsing, M. & Baker, F. (2013). The effects of tight budgetary control on managerial behavior in the Swedish public sector: Emphasizing Motivation, Commitment, Satisfaction and stress, Masters Thesis, Karlstad business school.
10. Johansson, T. & Siverbo S. (2014). The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence, Management Accounting Research, 25 (4): 271-283.
11. Macintosh, N. & Quattrone, P. (2010). Management Accounting and Control Systems: An Organizational and Sociological Approach. John Wiley and Sons, Ltd., Chichester, UK.
12. Merchant, K. A., (1998). Modern Management Control Systems, Upper Saddle River, Prentice Hall.
13. Ouchi, W.G.(1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. Management science 25 (9):833-848.
14. Van der Stede, W.A. (2001). Measuring tight budget control, Management Accounting Research, 12 (1): 119–137.