



شناسایی و رتبه‌بندی موانع اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی بر مبنای مدل SHEH در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی

طیبه خدیوی (نویسنده مسؤل)^۱

دکتر محمد رضا عباس زاده^۲

دکتر جلیل جراحی فریز^۳

چکیده

برآورد بودجه در آموزش نه تنها از اساسی‌ترین امور مدیریت سازمان آموزشی به شمار می‌رود بلکه اصولی‌ترین وسیله نظارت بر خدمات آموزش نیز محسوب می‌شود. رفع نیازها و دست‌یابی به هدفها در چهارچوب بودجه امکان‌پذیر است. و در حقیقت پایه و اساس سازمان آموزشی به نیروی مالی آن بستگی دارد. بهبود شایستگی‌ها و مهارت‌های نیروی انسانی، و توانمندی‌های یادگیری آن‌ها از طریق یادگیری مادام‌العمر و بویژه از طریق گسترش آموزش‌های فنی و حرفه‌ای لزوم بودجه کافی و تنظیم دقیق آن را اجتناب‌ناپذیر ساخته است؛ اهمیت این موضوع به اندازه‌ای است که در بعضی از موسسات آموزشی بزرگ تقریباً نیمی از سال به مطالعه و تنظیم بودجه و نیمه دیگر سال به هزینه نمودن کامل بودجه اختصاص می‌یابد. بی‌شک تخصیص هدفمند اعتبار به فعالیت‌های سازمانها می‌تواند ضمن شفاف‌سازی نحوه توزیع منابع، امکان پالایش عملیاتی و انتظار برای دسترسی به نتایج هزینه‌ها را فراهم سازد. در این حوزه استفاده از روش بودجه عملیاتی گام موثری در افزایش کارایی و اثربخشی اعتبارات خواهد بود. بر این اساس با توجه به اهمیت تعیین هزینه عملکرد آموزش‌های فنی و حرفه‌ای، استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی می‌تواند با نشان دادن مفهوم مالی برنامه‌ها یاری‌گر برنامه‌ریزان آموزشی باشد. لذا هدف از پژوهش حاضر شناسایی و رتبه‌بندی موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی بر مبنای مدل شده، در سه بعد توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی فنی و توانایی نیروی انسانی، در سال 1394 می‌باشد. حجم جامعه آماری 223 نفر بوده و روش نمونه‌گیری در این تحقیق از نوع تصادفی ساده می‌باشد. به منظور تجزیه و تحلیل اطلاعات، از نرم افزار Spss نسخه 22 استفاده شده است. همچنین به منظور آزمون فرضیات پژوهش از آزمون‌های آماری "t تک‌نمونه‌ای" و "فریدمن" استفاده شده است نتایج تحقیق نشان می‌دهد که اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی نیروی انسانی برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد ولی در سایر موارد توانایی لازم را ندارد. و طبق آزمون فریدمن توانایی نیروی انسانی بالاترین رتبه در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

واژه‌های کلیدی: بودجه‌ریزی عملیاتی، توانایی نیروی انسانی، توانایی فنی، توانایی ارزیابی عملکرد، اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی.

Identify and rank the barriers to implementing operational budgeting based on the model "sheh" in the General Directorate of Technical Education and Vocational South Khorasan

Taiebeh khadivi
M.R.Abbas zadeh. Ph.D
J.Jarrahi Friz. Ph.D

1. دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد بیرجند ، کارشناس مالی اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی ، تلفن: 09153636431، ایمیل t.khadivi1362@gmail.com
2. استادیار گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی مشهد ، تلفن: 09155114117، ایمیل: abbaszadeh_mr@yahoo.com
3. عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی بیرجند ، ، تلفن: 09151643180، ایمیل: jalil_jarrahi@yahoo.com



Abstract

Undoubtedly targeted allocation of credit to the organization's activities could also clarify the distribution of resources, the possibility of refining operations and expected costs to provide access to the results. In the field using operating budget will be an effective step in increasing the efficiency and effectiveness of funding. The credit system of performance-based budgeting organizational units in order to produce the same output or short-term goals or achieve the same outcomes or long-term goals, allocate and thus to increase the Transparency in the use of resources to carry out activities, produce outputs and achieving goals and strategies and responses is greater. Accordingly, given the importance of determining the cost of vocational training performance budgeting system deployment programs can be helpful by showing financial concept of educational planners. The aim of this study was to identify and rank the barriers of performance budgeting in the Department of Technical and Vocational Education in South Khorasan on the city, in three dimensions, the ability to evaluate performance, technical capabilities and human potential. Is in 1394. Size population of 223 people and is random sampling method in this research. In order to analyze the data, after collecting information and responses to questionnaires, software, Excel, Spss version 22 and Smart PLS3 is used. Its reliability was tested by Cronbach's alpha coefficient and also to test the statistical hypothesis test "T one sample" And "Friedman" And "fitted". Using the results indicate that the General Directorate of Technical Education and Vocational South Khorasan human potential for the implementation of the general budget. But the performance evaluation and technical ability is not enough. According to Friedman human potential is the highest rank in the implementation of performance budgeting.

Keywords: Bvdjhyzymlyaty, human potential, technical ability, the ability to assess the performance of, the Directorate General of South Khorasan technical and vocational education.

مقدمه

بودجه، قدرتمندترین ابزاری است که رهبران نهادها می‌توانند در راستای کسب اطمینان از اجرای صحیح طرح‌های نهادی و ارائه پاداش به فعالیت‌هایی که در راستای دستیابی به هدف‌های سازمان انجام می‌گیرد، مورد استفاده قرار دهند. در واقع بودجه‌ریزی از جمله ابزارهایی است که با کاربرد صحیح آن، می‌توان مشوق‌های مثبتی را به کار گرفت و زمینه را در راستای بروز خلاقیت فراهم آورد (امیرخانی، 1389).

طی سال‌های اخیر فشارهای فزاینده‌ای تقریباً در تمامی کشورهای جهان در زمینه نظارت مالی بر ادارات و سازمان‌های دولتی به چشم می‌خورد. این فشارها ناشی از محدودیت منابع، افزایش حساسیت‌های جامعه و گرایش سیاست‌مداران در جلب رضایت مردم به منظور ارائه عملکرد مثبت در جهت کسب مقبولیت، مشروعیت و پاسخگویی در راستای بهبود مدیریت بر منابع مالی بوده است. بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه دنیا در تلاش‌اند نظام بودجه‌ریزی خود را در یک فرایند بهبود یا تغییر به یک نظام عملکرد محور یا عملیاتی که در آن ارتباط بین اعتبارات بودجه‌ای و عملکرد دستگاه‌های اجرایی شفاف و قابل درک است، نزدیک‌تر سازند و از این طریق پشتوانه اطلاعاتی معتبر و قابل اطمینانی برای تصمیمات بودجه‌ای دولت و مجلس فراهم آورند (غنوی، صادقی و رجائی پور، 1389).

گرایش به نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در سراسر جهان روز به روز در حال افزایش است. درجهانی که برای سال‌های دور خود برنامه‌ریزی می‌کند و سطح انتظارات را تعیین می‌نماید دیگر نمی‌توان بدون راه و نقشه و برنامه گام برداشت و گفت چو فردا برآید فکر فردا کنم با این طرز تفکر حتی نمی‌توان یک گام روبه جلو برداشت؛ مهم‌ترین قسمت یک برنامه عملیاتی کردن آن می‌باشد یعنی بتوان آن را پیاده نمود و نقاط قوت و ضعف آن را سنجید یا تغییرات بنیادی در آن ایجاد نمود؛ یکی از مشخصه‌های پیشرفت، داشتن برنامه‌های عملیاتی با توجه به امکانات و نیازهای جامعه می‌باشد و این بر اهمیت برنامه‌ریزی عملیاتی می‌افزاید.

در آستانه قرن جدید، نظام‌های آموزشی تغییرات جدیدی را تجربه می‌کنند، عده‌ای این تغییرات را عدم تعادل می‌نامند، برخی نیز ترکیبی از استقلال بیشتر و پاسخگویی بیشتر و برخی نیز این تغییرات را ناشی از تبدیل کنترل‌های درون‌داد به کنترل‌های مربوط به برونداد نامیده‌اند. در گزارشی که از بانک جهانی در سال 1994 ارائه شده، مشخص گردید که در حال



حاضر مسئولیت دولت‌ها بیشتر به سمت تعیین عوامل و شاخص‌های کلی و وضع چارچوب قانونی دقیق و مشخصی که بتوانند برگسترش نظام‌های متفاوت آموزشی به شکلی بهتر به نیازهای اقتصاد ملی و توسعه منابع انسانی پاسخ دهند، معطوف شده است. درحالی‌که روش‌های پیشین بودجه‌ریزی نظام آموزشی در کشورمان فاقد خاصیت و خصلت سیاست‌گذاری مبتنی بر پاسخگویی می‌باشد و سازو کارهای قبلی امکان استقلال و پاسخگویی واحدهای آموزشی به نیازهای جامعه، مشارکت همه عاملان در فرایند تصمیم‌گیری و ارتقاء کارایی، و ایجاد انگیزه کافی برای بهره‌گیری از تمام فرصت‌ها و ظرفیت‌های آموزشی و پژوهشی را میسر نمی‌ساخت، از این رو راه حل اساسی را بایستی در بهینه‌سازی نظام بودجه‌ریزی جستجو کرد. همچنین علیرغم اینکه دولت‌ها در جهت بهبود آموزش تغییرات بی‌شماری را ایجاد کرده‌اند، اما بودجه‌ریزی عملیاتی را تنها روش اصلاحی یافتند که بطور مستقیم به موضوع پاسخگویی منابع مالی و آموزشی ارتباط داشته و منجر به بهبود عملکرد مراکز می‌گردد (عزتی، 1388).

در کشور ما طبق اصل سوم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، پی‌ریزی اقتصاد صحیح و عادلانه مطابق ضابطه‌های اسلامی با هدف ایجاد رفاه و رفع فقر و محرومیت‌زدایی در زمینه‌های گوناگون از جمله هدف‌های آرمانی نظام مقدس جمهوری اسلامی تعیین شده است (قانون اساسی ج ۱. ایران). در همین راستا از سال 1380، بحث‌هایی در این زمینه شروع شد و در سال 1381 در بخشنامه بودجه، به عملیاتی کردن آن توجه شد. افزون بر این، در قانون بودجه سال 1383 در جزئ "2" بند "ب" تبصره "4" به قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات تاکید شد و سرانجام در مواد "138" و "144" قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، به صورت قانونی به تصویب رسید (پورزمانی و نادری، 1391).

در زیر به دو نمونه پژوهش که به بررسی این موضوع می‌پردازد اشاره میکنیم:

- پورزمانی و نادری (1391) در پژوهش خود به بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان‌های مناطق آزاد تجاری- صنعتی ایران پرداختند. مدل پژوهش آنها بر اساس مدل عوامل شه می‌باشد. بر اساس یافته‌های پژوهش، ناتوانی در ارزیابی عملکرد، ناتوانی نیروی انسانی، نداشتن اختیار قانونی و نبود اختیار رویه‌ای و همچنین نداشتن انگیزه‌های پذیرش به عنوان موانع عمده استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی شناسایی شدند. افزون بر این، یافته‌های پژوهش نشان دهنده این واقعیت است که در حال حاضر، سازمان مناطق تجاری- صنعتی توانایی، اختیار و پذیرش لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را ندارد.

- کینگ و همکاران¹ (2010) در تحقیقی با عنوان " بررسی شیوه‌های بودجه‌ریزی و عملکرد در کسب و کارهای درمانی کوچک" به این نتیجه دست یافته‌اند که بودجه‌ریزی مدون مرتبط با اندازه و ساختار است و برای آن که مؤسسات تجاری بتوانند از این بودجه‌ریزی مدون استفاده کرده و آن را گسترش دهند، می‌بایست ارتباط آن را با ساختار، استراتژی و عدم اطمینان محیطی درک شده در نظر بگیرند. بهسازی بیشتر آزمون‌های "تناسب" بین عوامل احتمالی (اقتضایی) کسب و کار و میزان استفاده از بودجه عملیاتی است.

کارایی موثر و کارایی در تخصیص منابع دولتی اهداف اصلی بودجه‌بندی عملیاتی هستند. یک رابطه مهم نیز بین بودجه‌بندی عملیاتی و اهداف بزرگ دولت وجود دارد. به طور آشکار به میزانی که بودجه‌بندی عملیاتی در افزایش کارایی موثر، موفق می‌باشد؛ به همان میزان باید هزینه اضافی دولت باید کمتر از میزانی باشد که وجود دارد. به عبارت دیگر یک سود موثر وجود دارد که می‌تواند استفاده شود تا هم بار مالیاتی را کاهش دهد و هم اولویت‌های جدید در خدمات مالی ایجاد شود. علاوه بر این در مورد یک دولت که آگاهانه به دنبال کاهش هزینه دولتی و هم دنبال اهداف کارایی تخصیص منابع می‌باشد، هدف

¹ King & et al



دولت کاهش هزینه دولت و افزایش کارایی و اثربخشی می‌باشد (لاورن، 2005). بنابراین در جهت رفع نارسائی‌های مذکور بکارگیری رویکرد تخصیص منابع مالی مبتنی بر ارزیابی عملکرد (بودجه‌ریزی عملیاتی) برای تضمین پاسخگویی مالی و آموزشی توصیه می‌شود. این رویکرد در راستای توجه عموم به پاسخگویی و نتایج اقدامات آموزشی و از طرف دیگر در پاسخ به کاهش حمایت‌های مالیاتی در سطح جهان پدید آمده است. به تعبیر دیگر، علیرغم اینکه دولت‌ها در جهت بهبود آموزش تغییرات بی‌شماری را ایجاد کرده‌اند، اما بودجه‌ریزی عملیاتی را تنها روش اصلاحی یافتند که بطور مستقیم به موضوع پاسخگویی منابع مالی و آموزشی ارتباط داشته و منجر به بهبود عملکرد مراکز می‌گردد (عزتی، 1388).

عوامل مؤثر بر بودجه‌ریزی عملیاتی از ابعاد مختلفی ارائه شده است که در این تحقیق از ابعاد ارائه شده توسط آندروز^۱ (2004) استفاده خواهد شد. بودجه ریزی عملیاتی یا بودجه بر حسب عملیات عبارت است از "بودجه ای که بر اساس وظایف، عملیات و پروژه‌هایی که سازمانهای دولتی تصدی اجرای آن را به عهده دارند، تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه عملیاتی، به جای توجه به کالا و خدماتی که سازمان خریداری میکند و یا به عبارتی به جای توجه به کالا و خدماتی که وسایل اجرای فعالیتها هستند، خود فعالیت و مخارج کارهایی که باید انجام شود مورد توجه قرار میگیرد" (دیاموند^۲، 2002). یکی از حدسهای رایج در مورد اجرای ناموفق بودجه ریزی عملیاتی، ظرفیت پایین یا توانایی پایین سازمانی است. مورد کاویها و گزارشها در مورد پیاده سازی بودجه ریزی عملیاتی نشان میدهد که سه بعد از توانایی سازمانی شامل توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی نیروی انسانی و توانایی فنی برای پیاده سازی، کامل بودجه ریزی عملیاتی اساسی است (کتل^۴، 1992 و فولتین^۵، 1999) توانایی ارزیابی عملکرد بر همه مراحل، اجرای بودجه ریزی عملیاتی تأثیر گذار است و برای اجرای معنادار بودجه ریزی عملیاتی، اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد باید صحیح و قابل اطمینان بوده و در مدیریت و تصمیم گیری، تخصیص منابع و طراحی طرح های تشویقی مورد استفاده قرار گیرد و اگر دولت‌ها توانایی سنجش عملکرد به طور مفید را نداشته باشند، بودجه‌ریزی عملیاتی شکست خواهد خورد. از طرفی بسیاری از دولت‌ها متوجه شده اند که سنجش نتیجه و خروجی، مشکل و بسیار وقت گیر می‌باشد و هنوز بسیاری از دولت‌ها مشغول تعریف نتایج و خروجی می‌باشند. در برخی موارد این احتمال وجود دارد که مشکلات موجود در ارزیابی عملکرد، اجرای بالقوه بودجه‌ریزی عملیاتی را منتفی کند. اما با توجه به گسترش صنعت ارزیابی عملکرد و شکل - گیری توانایی‌های لازم در دولت‌ها این مشکلات کمتر خواهد بود. برای اجرای معنی دار بودجه عملیاتی اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد باید در مدیریت و تصمیم گیری، 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 (فولتین، 1999).

افزون بر این، توانمندی نیروی انسانی در اجرای بودجه ریزی عملیاتی نقش مهمی دارد. توانمندی مورد نیاز متفاوت بوده و به تمام مراحل اجرای بودجه‌ریزی مرتبط است. نیروی انسانی مورد نیاز باید دارای مهارت‌های ویژه در سنجش عملکرد، حفظ و مدیریت بانک‌های اطلاعاتی و توانایی استفاده از اطلاعات عملکرد در تدوین هدفهای عملکردی باشد (فولتین، 1999). 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 توانمندی‌هایی در رابطه با شناسایی و سنجش عملکرد و استفاده از اطلاعات عملکرد در یک مسیر سازنده هستند (عبد صبور و راوند، 1391).

1 Laverne
2 Andrews
3 Diamond
4 Kettl
5 Fultin



تجربه دولتها در رابطه با بودجه‌ریزی عملیاتی، اهمیت توانایی‌های فنی را نیز نشان می‌دهد. در راستای جمع‌آوری اطلاعات عملکرد و ایجاد بانک اطلاعاتی، باید ملزومات فنی خاصی تدارک دیده شود که به وسیله آن اطلاعات عملکرد فوری، به شکل‌های مناسب و برای طیف متنوعی از کاربران تهیه گردد. بانک اطلاعاتی باید با طیف وسیعی از دیگر سیستم‌ها هماهنگ باشد تا تامین‌کننده بنیادینی برای نظام‌های حسابداری، نظارت و گزارش دهی در دولت باشد. (عبد صبور و راوند، 1391).

براساس عوامل سه‌گانه بنیادی عنوان شده در مدل شه (1998) و با توجه به متغیرهای زیر مجموعه آنها که در خلال بررسی ادبیات و پیشینه پژوهش مشخص شده اند، سؤالات پژوهش در قالب 1 سؤال اصلی و 3 سؤال فرعی، به شرح زیر ارائه شده اند:

فرضیه اصلی 1: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

فرضیه فرعی 1-1: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی ارزیابی عملکرد دقیق فعالیت‌های انجام شده را دارد.

فرضیه فرعی 1-2: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی فنی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

فرضیه فرعی 1-3: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی نیروی انسانی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

متغیرهای پژوهش حاضر عبارتند از:

توانایی: مورد کاوی‌ها و گزارشات در مورد اتخاذ بودجه‌ریزی عملیاتی نشان می‌دهد که سه بعد از توانایی سازمانی برای اتخاذ کامل بودجه‌ریزی عملیاتی کلیدی می‌باشند: توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی نیروی انسانی و توانایی فنی.

- توانمندی ارزیابی عملکرد: شامل نحوه تخصیص بهینه منابع، تعیین شاخصهای عملکرد مورد توافق، تعریف استانداردهای عملکرد، تعریف روشن اهداف و پیامدها، تعیین روشن خدمات و فعالیت خروجی، تعیین مقادیر کمی فعالیت‌های خروجی و خدمات، تعریف روشن فعالیت‌های داخلی سازمان، تعریف روشن محرکهای هزینه، برنامه‌ریزی‌های راهبردی و عملکرد است.

- توانایی نیروی انسانی: شامل میزان آموزش و تعلیم کارکنان، آموزش مفاهیم بودجه‌ریزی عملیاتی و سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، آموزش مداوم مدیران و کارکنان، مهارت و تخصص کارکنان در استقرار ABC طرحهای تشویقی بر مبنای عملکرد، انگیزه مدیران و تعهد آنها، اعطای اختیار تصمیم‌گیری به مدیران و کارکنان، وجود اختیار عمل در تخصیص بودجه درون سازمان، ارتباط مناسب بین بخشهای ستادی و عملیاتی در سازمان، آشنایی کارکنان ستادی و مالی با سیستم‌های هزینه‌یابی و مدیریت هزینه می‌باشد.

- توانایی فنی: شامل وجود سیستم‌های مکانیزه حسابداری در استقرار ABC، وجود اطلاعات مالی مربوط به داراییهای سرمایه‌ای، پردازش مناسب داده‌ها و عملیات داخلی سازمان، استفاده از نرم افزارهای مناسب مالی، آشنایی مدیران فنی با سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، استفاده از نیروهای متخصص حسابداری، استفاده از مشاوران مجرب خارج از سازمان، وجود بانک اطلاعاتی مناسب، وجود سیستم اطلاعات مدیریت فناوری، وجود سیستم حسابداری تعهدی، خصوصی سازی فعالیت‌ها و بخشهای مختلف سازمان می‌باشد.

لذا سعی پژوهش برآن است با توجه به عوامل فوق، مشخص سازد آیا زمینه و شرایط لازم، در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی فراهم است یا خیر؟

در این راستا نیاز است تا تحقیقات گسترده‌ای در زمینه بودجه‌ریزی عملیاتی، مزایا و معایب و موانع استقرار آن در سازمانهای مختلف انجام گیرد. با آگاهی از دلایل ایجاد ناکامی در پیاده‌سازی و اجرای سیستم‌های بودجه‌بندی می‌توان به دنبال رفع مشکلات و انجام پیش‌بینی‌ها و به کارگیری تدابیر لازم در پیاده‌سازی بود، بدین ترتیب شناس موفقیت را به حداکثر رسانده و سازمان‌ها از مزایای فراوان بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت بهره‌مند خواهند گردید.

با توجه به مطالب عنوان شده، اهمیت و ضرورت پژوهش در این زمینه آشکار می‌گردد.

روش شناسی



برای تجزیه و تحلیل داده‌ها در این پژوهش از دو روش آمار توصیفی و آمار استنباطی، با کمک نرم افزار Spss نسخه 22، استفاده شده است. در بخش توصیفی، از جداول توزیع فراوانی و شاخص‌های مرکزی (میانگین) و پراکندگی (انحراف معیار) استفاده می‌شود. همچنین نمودارهای مربوطه نیز رسم می‌گردد. در بخش آمار استنباطی با توجه به سئوالات تدوین شده، از آزمون T تک نمونه‌ای برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده می‌شود همچنین برای رتبه‌بندی عوامل موثر در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی از آزمون فریدمن استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش، تعداد 223 نفر از کارکنان شامل: مدیر کل، معاونان، روسای اداره، کارشناسان بودجه و کارشناسان مالی و عاملین ذیحساب و روسای مراکز تابعه اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای استان خراسان جنوبی در سال 94-1393 تشکیل می‌دهند که با استفاده از فرمول کوکران حجم نمونه 141 نفر تعیین شد. در تحقیق حاضر به منظور سنجش روایی ابزار پژوهش، از روایی محتوا استفاده شده است. روایی محتوا شامل قضاوت ذهنی کارشناسان در مورد مناسب بودن اندازه‌گیری است. این روش متداولی است که در تحقیقات بازاریابی برای تعیین اعتبار اندازه‌گیری به کار می‌رود. روایی محتوای پرسشنامه از طریق بررسی نظرات اساتید محترم مورد بررسی قرار گرفته و نظرات نشان می‌دهد که پرسشنامه ابعاد مورد نظر را به خوبی می‌سنجد. برای بررسی پایایی پرسشنامه از روش الفای کرونباخ استفاده شده است. در این تحقیق ضریب آلفای محاسبه شده از طریق نرم افزار Spss، 0/92 می‌باشد. بنابراین می‌توان گفت که پرسشنامه فوق از اعتبار کافی برخوردار می‌باشد. بدین معنی که پاسخ داده شده ناشی از شانس و تصادف نبوده، بلکه به خاطر متغیری می‌باشد که مورد آزمون قرار گرفته است. باتوجه به اینکه هدف اصلی پژوهش حاضر شناسایی و رتبه‌بندی موانع اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی بر مبنای مدل شه می‌باشد این پژوهش از نوع پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌شود داده‌های مورد نیاز در بعد نظری با مطالعه کتب و مقالات و پایان‌نامه‌های تحصیلی استخراج و در بعد میدانی برای آزمون سئوالات پژوهش، از طریق توزیع پرسشنامه محقق ساخته در واحدهای مختلف اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی که روایی آن به تأیید خبرگان مالی و مدیریت رسید، جمع‌آوری شده است.

یافته‌ها

از بین 141 نمونه‌ای که در این مطالعه شرکت کرده اند 23.2 درصد زن و 76.8 درصد مرد بوده‌اند. همچنین بیشتر اعضای نمونه آماری (55.1) درصد بین 35 تا 45 سال سن داشتند. بیشتر اعضای نمونه (69.9) درصد دارای تحصیلات لیسانس هستند و نهایتاً اکثریت پست سازمانی (63.5) درصد کارشناس هستند.

جدول 1: شاخص‌های توصیفی توانایی و ابعاد آن

مؤلفه‌ها	تعداد	میانگین	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
توانایی ارزیابی	141	2.91	1	4.38	0.57
توانایی نیروی انسانی	141	3.14	1	4.60	0.72
توانایی فنی	141	2.76	1	4.71	0.55
توانایی	141	2.93	1	4.45	0.47

میانگین توانایی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی، 2/93 از 5 نمره ممکن بدست آمده است و انحراف معیار نمرات 0/47 است. در این بین کمترین نمره توانایی 1 و بیشترین نمره بدست آمده 4/45 از 5 نمره ممکن است. در بین ابعاد توانایی، توانایی نیروی انسانی با میانگین 3/14 بیشترین و توانایی فنی با میانگین 2/76 کمترین نمره را کسب نموده‌اند و انحراف معیار توانایی فنی (0/55) کمترین و توانایی نیروی انسانی (0/72) بیشترین پراکندگی از حیث نمره را دارند. به عبارتی افراد در زمینه توانایی فنی نظرات همگن‌تر نسبت به سایر ابعاد دارند و در زمینه توانایی نیروی انسانی دارای نظرات ناهمگن-تری نسبت به سایر ابعاد دارند.



بررسی فرضیه‌های تحقیق:

فرضیه اصلی 1: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد. در این قسمت به بررسی سطح توانایی لازم در آموزش فنی و حرفه‌ای با استفاده از آزمون t تک گروهی با عدد نظری 3 می‌پردازیم و نتایج در جداول 2 و 3 ارائه گردیده است. با استناد به جدول 3 مقدار p-value آزمون t سطح توانایی برابر با 0/09 می‌باشد، که از سطح خطای 0.05 بیشتر است و فرض صفر رد نمی‌شود. لذا در سطح اطمینان 95 درصد به طور متوسط سطح توانایی فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی در سطح متوسط است.

فرضیه فرعی 1-1: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی ارزیابی عملکرد دقیق فعالیت‌های انجام شده را دارد. در این قسمت به بررسی سطح توانایی سنجش عملکرد در فنی و حرفه‌ای با استفاده از آزمون t تک گروهی با عدد نظری 3 می‌پردازیم و نتایج در جداول 2 و 3 ارائه گردید.

همانگونه که در جدول 3 ملاحظه می‌کنید، مقدار p-value آزمون t سطح توانایی ارزیابی عملکرد در فنی و حرفه‌ای برابر با 0/059 می‌باشد، که از سطح خطای 0.05 بیشتر است، لذا فرض صفر رد نمی‌شود. بنابراین در سطح اطمینان 95 درصد به طور متوسط سطح توانایی ارزیابی عملکرد در فنی و حرفه‌ای در سطح متوسط است.

فرضیه فرعی 1-2: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی نیروی انسانی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

در این قسمت به بررسی سطح توانایی نیروی انسانی لازم کارکنان فنی و حرفه‌ای با استفاده از آزمون t تک گروهی با عدد نظری 3 می‌پردازیم و نتایج در جداول 2 و 3 ارائه گردید.

با استناد به جدول 3 مقدار p-value آزمون t سطح توانایی نیروی انسانی کارکنان برابر با 0/031 می‌باشد، که از سطح خطای 0.05 کمتر است، لذا فرض صفر رد می‌شود. و با توجه به مثبت بودن آماره t و مقدار میانگین جدول 2 می‌توان استدلال کرد که در سطح اطمینان 95 درصد به طور متوسط سطح توانایی نیروی انسانی کارکنان از سطح متوسط بالاتر است و در سطح مطلوب است. به عبارتی اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی نیروی انسانی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی دارد و فرضیه پژوهش قبول می‌شود.

فرضیه فرعی 1-3: اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی فنی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد. در این قسمت به بررسی سطح توانایی فنی لازم در فنی و حرفه‌ای با استفاده از آزمون t تک گروهی با عدد نظری 3 می‌پردازیم و نتایج در جداول 2 و 3 ارائه گردید.

جدول 2: آماره‌های توصیفی

مؤلفه	تعداد	میانگین	انحراف معیار	انحراف متوسط از خطا
توانایی ارزیابی عملکرد	141	2.91	0.57	0.05
توانایی نیروی انسانی	141	3.13	0.72	0.06
توانایی فنی	141	2.76	0.55	0.05
توانایی	141	2.93	0.47	0.04



جدول 3: آزمون t تک گروهی سطح توانایی فنی

Test value=3						
فاصله اطمینان 95٪ کران بالا کران پایین		تفاوت از میانگین	p-value	درجه آزادی	t	مولفه ها
-0.18	0.003	-0.09	0.059	140	-1.91	توانایی ارزیابی عملکرد
0.012	0.25	0.13	0.031	140	2.18	توانایی نیروی انسانی
-0.33	-0.15	-0.24	0.000	140	-5.17	توانایی فنی
-0.14	0.012	-0.06	0.09	140	-0.16	توانایی

با استناد به جدول 3 مقدار p-value آزمون t سطح توانایی فنی در فنی و حرفه‌ای تقریباً برابر با 0/0005 می‌باشد، که از سطح خطای 0.05 کمتر است و با توجه به منفی بودن آماره t و مقدار میانگین جدول 2 می‌توان استدلال کرد که در سطح اطمینان 95 درصد به طور متوسط سطح توانایی فنی در فنی و حرفه‌ای از سطح متوسط پایین‌تر است و در سطح نامطلوب است. به عبارتی اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی توانایی فنی لازم برای استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی ندارد و فرضیه پژوهش رد می‌گردد.

آزمون فریدمن

کدامیک از سه معیار توانایی نیروی انسانی، توانایی ارزیابی و توانایی فنی بر توانایی بودجه‌ریزی عملیاتی از رتبه و یا امتیاز بیشتری برخوردار است؟

در این قسمت با استفاده از آزمون فریدمن سه معیار مربوط به توانایی بودجه‌ریزی عملیاتی را رتبه‌بندی می‌کنیم و نتایج در جداول 4 و 5 ارائه گردید.

جدول 4: آزمون فریدمن

p-Value	آماره خی دو	آزمون
0.000	40.57	فریدمن

جدول 5: رتبه‌بندی معیارهای توانایی

شماره اولویت	میانگین رتبه	مولفه ها
1	2.34	توانایی نیروی انسانی
2	2.06	توانایی ارزیابی
3	1.60	توانایی فنی

همانگونه که در جدول 4 ملاحظه می‌کنید، مقدار p-value آماره خی دو تقریباً برابر با 0/0005 است که از سطح خطای 0/05 کمتر می‌باشد، لذا فرض صفر رد می‌شود. به عبارتی سه معیار از اولویت یکسانی برخوردار نیست و با توجه به جدول 5 معیارهای توانایی نیروی انسانی، در رتبه اول و توانایی ارزیابی و توانایی فنی در رتبه‌های بعدی قرار دارند.

بحث و نتیجه‌گیری

فرضیه اصلی اول به بررسی توان سازمان در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی می‌پردازد. این عامل نقش بسیار تعیین کننده‌ای در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی دارد بدون داشتن توانایی لازم برای کاری، اجرای آن کار به طور یقین با مشکلات



فراوانی همراه خواهد بود. در پژوهش انجام شده عامل توانایی در سطح متوسط معرفی شده است و آموزش فنی و حرفه‌ای توانایی در سطح مطلوب را نداشته است.

فرضیه فرعی 1-1: نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل اطلاعات آماری در ارتباط با توانایی ارزیابی عملکرد، بر اساس دیدگاه گروهها و رده‌های مختلف کارکنان نشان میدهد که در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای، توانایی سنجش عملکرد به طور متوسط برای استفاده در مدیریت تصمیم‌گیری، تخصیص منابع و طراحی طرح‌های تشویقی، برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد. اسعدی و همکاران (1388)، نبود توانایی کافی در ارزیابی عملکرد را به عنوان یک مانع اصلی در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در گمرک جمهوری اسلامی ایران میدانند.

فرضیه فرعی 1-2: نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل اطلاعات آماری در ارتباط با توان کمی و کیفی نیروی انسانی، بر اساس دیدگاه‌های آزمودنی‌ها، نشان میدهد که نیروی انسانی با مهارت‌های خاص برای ایجاد و حفظ و مدیریت بانک اطلاعاتی، سنجش عملکرد و همچنین، محاسبه بهای تمام شده و آشنا به مفاهیم بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد. نتایج این پژوهش با نتایج تحقیقات زینالی و همکاران (1392) با عنوان « بررسی موانع پیاده‌سازی در بودجه‌ریزی عملیاتی در وزارت اقتصاد و دارایی » که نشان دهنده توانایی نیروی انسانی در استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی نقش دارد، هم راستاست.

فرضیه فرعی 1-3: نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل اطلاعات آماری در ارتباط با توان کافی فنی، نشان میدهد که ملزومات فنی مناسب در راستای جمع‌آوری اطلاعات عملکرد و ایجاد بانک اطلاعاتی که به وسیله آن بانک اطلاعاتی برای طیف وسیعی از کاربران به شکل‌های متنوع که تأمین‌کننده مبنایی برای حسابداری، نظارت و گزارش‌دهی باشد، در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای وجود ندارد. اسعدی و همکاران (1388)، نبود توانایی کمی و کیفی کافی در گمرک جمهوری اسلامی ایران به عنوان یک مانع اصلی در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی میدانند.

بر اساس رد فرضیه فرعی توانایی فنی و متوسط بودن فرضیه فرعی توانایی سنجش عملکرد مربوط به وجود توانایی، میتوان اظهار داشت که از نظر آزمودنی‌ها توانایی اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در وضعیت فعلی در سطح مطلوبی نیست، بلکه در سطح متوسط است. بنابراین، به نظر میرسد مدیران باید برای ایجاد زیر ساخت‌های مربوط به این بخش توجه قابل ملاحظه‌ای معطوف دارند.

همچنین در یک نگاه اجمالی به مهمترین و کم اهمیت‌ترین عوامل اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی از نگاه جامعه‌ی مورد مطالعه (نتایج آزمون فریدمن) می‌توان دریافت که معیار نیروی انسانی مهمترین عامل و توانایی فنی کم اهمیت‌ترین معیار در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی بوده‌اند؛ لذا نقش، متخصصین و کارشناسان خبره در زمینه ایجاد و حفظ و نگهداری بانک‌های اطلاعاتی و افزون بر آن آشنا به قوانین و مقررات مالی و بودجه‌ای و همچنین نقش مدیران اجرایی به عنوان کسانی که بودجه‌ریزی عملیاتی را روش مناسب بودجه‌ریزی پذیرفته‌اند، بسیار قابل توجه می‌باشد که این ضرورت در آموزش فنی و حرفه‌ای در حد مطلوب مشاهده شده است.

پیشنهادهات

با توجه به نتایج فرضیه اصلی اول، برای تقویت توانایی اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای، پیشنهاد می‌شود:

از روش‌ها و شاخص‌های صحیح و مناسب به منظور ارتقای توانایی سازمان استفاده گردد.

آموزش تمامی مدیران و روسای مراکز و کارشناسان مرتبط با پیاده‌سازی سیستم بودجه‌ریزی عملیاتی در راستای تحقق اهداف سیستم بودجه‌ریزی عملیاتی.

استانداردهای مناسب برای ارزیابی عملکرد و سنجش عملکرد تعریف شود.

استفاده بهینه و کارا از سیستم جامع اطلاعات مدیریت و تجهیز سازمان به سیستم‌ها و روش‌های بهبود یافته طبقه‌بندی



داده‌ها و اطلاعات مالی.

پیشنهادات برای تحقیقات آتی

- شناسایی موانع بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای بر اساس مدل‌های دیگر.
- مطالعه تطبیقی در مورد اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای با سایر سازمان‌های اجراکننده این بودجه‌ریزی و طراحی و تبیین یک الگوی مناسب در جهت هر چه بهتر اجرا شدن بودجه‌ریزی در سایر سازمانها.
- ارزیابی اثرات نظام بودجه‌بندی عملیاتی بر چارچوب حسابداری موجود دستگاه‌های دولتی.
- پیشنهاد می‌گردد که با توجه به این که پیش شرط مهم برای بودجه‌ریزی عملیاتی سیستم حسابداری بر اساس قیمت تمام شده می‌باشد در این باره نیز در سازمان مورد مطالعه تحقیقاتی به عمل آید.
- بررسی راهکارهای ارتقای توانایی جهت اجرای موثرتر بودجه‌ریزی عملیاتی در اداره کل آموزش فنی و حرفه‌ای خراسان جنوبی.

مشکلات تحقیق

به طور کلی می‌توان گفت که تامین شرایط مطلوب برای اجرای یک پژوهش به دشواری میسر است. در این پژوهش نیز محقق با مشکلاتی روبرو بوده است که به ذکر چند مورد از آنها بسنده می‌شود. برای اینکه یافته‌های تحقیق انعکاسی از واقعیت باشند، باید شرایط لازم برای همکاری کامل آزمودنی‌ها با مجریان طرح‌های تحقیقاتی فراهم شود. هرگونه موضوعی که بر فراهم آمدن داده‌های تحقیق تاثیر سوء داشته باشد، می‌تواند اثر نامطلوبی بر یافته‌های تحقیق باقی گذارد و آنها را از واقعیت دور سازد. در این تحقیق از سوی مجریان طرح همه گونه تلاش به عمل آمد تا تاثیر سوئی بر داده‌های جمع‌آوری شده گذاشته نشود. با وجود این، به چند مشکل می‌توان اشاره کرد:

- 1- پرسشنامه جنبه خود گزارشی دارد و امکان سوگیری در پاسخ دادن به سوالات وجود دارد که البته این محدودیت به نوعی به محدودیت زمانی و مالی تحقیق برمی‌گردد.
- 2- پراکندگی مراکز و عدم حضور روسای مراکز و عاملین ذبحساب در برخی روزها، جمع‌آوری داده‌ها را با مشکل روبرو نمود.
- 3- تحقیق بر روی یک نمونه محدود صورت پذیرفت، از این رو باید در تعمیم نتایج محتاط بود.
- 4- نارسایی ذاتی ابزار تحقیق (پرسشنامه) مبنی بر انتقال مبهم مفاهیم.

مقاله فارسی:

- اسعدی، محمود و محسن ابراهیمی و جبار باباشاهی، 1388. شناسایی موانع استقرار بودجه عملیاتی در گمرک جمهوری اسلامی ایران بر اساس مدل شه، مجموعه مقالات دومین کنفرانس بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران.
- امیرخانی، طیبیه، 1389. مدلی برای پیاده‌سازی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در ایران، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران.
- پورزمانی، زهرا و بابک نادری، 1391. بررسی موانع استقرار بودجه‌عملیاتی در سازمان‌های مناطق آزاد تجاری- صنعتی ایران، فصلنامه حسابداری سلامت، دوره اول، شماره اول، تابستان 91، صص 21-1.
- راوند، مصطفی و فریدون عبد صبور، 1391. الزامات و موانع بودجه‌ریزی عملیاتی سازمان‌ها بر اساس مدل سه عاملی شه (مورد مطالعه شرکت برق تهران)، فصلنامه مدیریت صنعتی، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد واحد سنندج، سال هفتم، شماره 2.



- زینالی، مهدی و حیدر محمدزاده و حمید مهران پور، 1392. بررسی موانع پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در وزارت امور اقتصادی و دارایی با استفاده از مدل شه، مجله اقتصادی، شماره های 3و4، صفحات 49-64.

- صدر مغانی، محسن، 1392. بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان امور مالیاتی کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران.

- عزتی، میترا، 1388. نقش بودجه‌ریزی عملیاتی در پاسخگویی نظام آموزش عالی، مجموعه مقالات اولین کنفرانس بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران. نوبت چاپ بهار 88 صص 352-367.

- غنوی، راضیه و نیلوفر صادقی و سعید رجائی پور، 1389. تجربیات اجرایی برخی کشورهای منتخب در استقرار نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، پنجمین کنفرانس بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران.

مقاله انگلیسی:

-Andrews, M. (2004). Authority, Acceptance, Ability and Performance Based Budgeting Reforms, The International Journal of Public Sector Management 17(4), pp 332-344.

-Diamond, j. (2002), "Performance budgeting-is accrual accounting required?", IMF Working paper, Vol. 240, No. 2, pp. 1-30.

-Fultin, C. (1999), "State and Local Government Performance: it's Time to easure up!". -The Government Accountants Journal , Vol. 48, No. 1, pp. 6-40.

-Kettl, D. (1992). Deficit Politics. New York: Macmillan Publishing

-King, R. & P. M. Clarkson. & S. Wallace.,)2010(, "Budgeting practices and performance in small healthcare businesses", Management Accounting Research, Vol. 21, No. 1, pp. 40-55.

-Laverne, M., (2005). An Examination and Analysis of the Application of Performance Based Budgeting Systems in California Urban Transit Agencies, OCED, p:21-26.