

امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل "شه": مطالعه موردی شهرداری شیراز

دکتر جواد مرادی*
دکتر هاشم ولی‌پور
محمدعلی راضی
استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت
استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت
کارشناس برنامه‌ریزی شهری، مدیر برنامه و بودجه، معاونت
برنامه‌ریزی شهرداری شیراز
علیرضا منصورآبادی^۱
کارشناس ارشد حسابداری، رئیس گروه بودجه، معاونت برنامه
ریزی شهرداری شیراز
رضا زارع
کارشناس ارشد گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی مرودشت

چکیده

تحقیق حاضر به ارزیابی امکان پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز می‌پردازد. بر همین اساس، جهت امکان‌سنجی اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، پرسش‌نامه‌ای تهیه و مدلی جهت امکان‌سنجی اجرای بودجه عملیاتی ارائه گردیده است. نتایج تحقیق بر اساس مدل شه، از نظر آزمون شونندگان در ارتباط با وجود سه بعد توانایی، یعنی توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی انسانی و توانایی فنی، منفی بوده و توانایی لازم جهت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی وجود ندارد و از نظر افراد مذکور، در ارتباط با سه بعد اختیار یعنی اختیار قانونی، رویه‌ای و سازمانی، اختیارات مناسبی در شهرداری شیراز وجود دارد. همچنین در ارتباط با دو بعد پذیرش سیاسی و پذیرش مدیریتی، شرایط مناسبی وجود داشته، اما در بعد دیگر پذیرش یعنی پذیرش انگیزشی، انگیزه مناسب جهت پیاده‌سازی وجود ندارد. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی موجب صرفه اقتصادی در شهرداری شیراز می‌شود. در انتها، در ارتباط با مقایسه دیدگاه‌های گروه‌های مختلف نتایج نشان می‌دهد که به جز در دو متغیر توانایی فنی و اختیار قانونی، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان، تفاوت معناداری

* نویسنده مسئول Jmoradi2005@yahoo.com

۱- مقاله حاضر مستخرج از پایان نامه مقطع کارشناسی ارشد آقای علیرضا منصورآبادی است که در دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت دفاع شده است.

این مقاله در نشریه علمی - پژوهشی دانشگاه شیراز (حسابداری سلامت) چاپ شده است.

وجود ندارد، به عبارت دیگر در ارتباط با وجود یا عدم وجود زیر ساخت‌های لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی به جز دو متغیر ذکر شده اتفاق نظر نسبی وجود دارد.

واژگان کلیدی: بودجه‌ریزی برنامه‌ای، بودجه‌ریزی عملیاتی، ارزیابی عملکرد، مدل شه، امکان‌سنجی.

۱. مقدمه

بودجه شاهرگ حیاتی هر سازمان یا نهاد دولتی است. زیرا دولت تمام فعالیت‌های مالی خود اعم از تولید، خدمات و کسب درآمد را بر اساس سند و قانون بودجه انجام می‌دهد. «بودجه‌بندی» را فرآیند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدود می‌دانند. بودجه هدف‌ها و راهبردها را بصورت عبارت‌های مالی درآورده و راه اجرای برنامه و کنترل پیشرفت آن‌ها را هموار می‌سازد. سازمان‌های تابعه دولت به سه دلیل عمده به بودجه‌بندی نیازمند هستند (ابراهیمی‌نژاد و فرج‌وند، ۱۳۸۶):

الف. نشان دادن مفهوم مالی برنامه‌ها.

ب. شناساندن منابع مورد نیاز اجرای برنامه‌ها.

ج. به‌دست آوردن معیارهای سنجش، نظارت و کنترل نتیجه‌ها در مقایسه با برنامه‌ها.

از این رو ناگفته پیداست، مهم‌ترین مسئله‌ای که مدیران هر سازمان با آن مواجه هستند، حل نامعادله‌ی «خواسته‌ها منابع» است. برای حل این نامعادله، مدیران به‌عنوان بخشی از فرآیند برنامه‌ریزی و کنترل، بودجه‌هایی تهیه می‌کنند که شامل انتظارات ایشان در مورد بهای تمام‌شده‌ی عملیات سازمان با توجه به منابع و برای دوره مالی آینده است، در اینجا دو واژه‌ی برنامه‌ریزی و کنترل یک مفهوم دارند و آن ارائه‌ی روش سیستماتیک و مشخص جهت به انجام رساندن مسئولیت‌ها و دستیابی به خواسته‌ها با توجه به محدودیت‌ها است.

موفقیت سازمان‌ها به نحوه تخصیص و کاربست مناسب و بهنگام تجهیزات و منابع در برنامه‌های آن‌ها بستگی دارد. سازمان‌ها با توجه به منابع محدود خود، در صورتی می‌توانند پاسخ‌گوی نیازهای نامحدود باشند که بهترین ترکیب استفاده از منابع

برای رسیدن به پاسخ بهینه را بیابند. از وظایف اصلی مدیران، سازماندهی، تهیه و ترکیب مناسب عوامل تولید کالا و خدمات و بکارگیری و هدایت آن‌ها در جهت رسیدن به هدف‌های سازمان با توجه به اصل بهره‌وری و به موازات آن سنجش فرآیند عملیات اجرایی، با برنامه‌ها و مقررات مربوطه، به منظور اصلاح روش اجرای برنامه‌ها می‌باشد.

در بودجه‌ریزی سنتی، بودجه به صورت بسیار تفصیلی تهیه می‌شود که این امر موجب دقت بیشتر می‌شود، اما بسیاری از مفروضات این سیستم در دوران کنونی، با توجه به جهت‌گیری‌های صنایع به تشکیل زنجیره‌های یک‌پارچه، سؤال برانگیز هستند. بر این اساس، یکی از ضعف‌های اساسی رویکرد سنتی، عدم تناسب سطح فعالیت و بودجه اختصاص داده شده به هر واحد محصول/خدمت می‌باشد (اسعدی و همکاران، ۱۳۸۷).

شاید بتوان این‌گونه اظهار داشت که مهم‌ترین انتظار از بودجه افزایش بهره‌وری است. دولت می‌کوشد با ارائه الگوی بودجه‌ریزی مناسب، بتواند کارایی و اثربخشی را در بدنه اجرائی خود افزایش دهد. از سوی دیگر، ابزار اصلی حفظ قدرت در دولت، تمرکز در بودجه‌ریزی است. لیکن در آن سوی قضیه سازمان‌ها و نهادهای عمومی و وابسته به دولت (نظیر شهرداری‌ها)، می‌کوشند که بودجه را براساس درک خود از تقاضای محلی، طبقه‌بندی و هزینه کنند. پروفیسور برکهاد^۱ در این رابطه چنین می‌گوید:

«اگر بخواهیم در دنیای فعلی، بودجه را ابزار و وسیله کار مدیران بدانیم، باید در تقسیم‌بندی مخارج، هدف و پیامد خرج را در نظر بگیریم».

بودجه‌ریزی عملیاتی یکی از بهترین ابزارها جهت تحقق هدف مذکور است، زیرا از طریق تعیین روابط بین «هزینه‌ها» و «نتایج»، چگونگی ایجاد این روابط را نیز توضیح می‌دهد و در اتخاذ تصمیم‌های اساسی بیشترین تأثیر را دارد و این امر خود افزایش بهره‌وری و به تبع آن اثربخشی را به دنبال دارد. بودجه‌ریزی عملیاتی یا بودجه برحسب عملیات عبارت است از بودجه‌ای که بر اساس وظایف، عملیات و پروژه‌هایی که

1. prof Burkead

سازمان‌های دولتی تصدی اجرای آن را به عهده دارند، تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه عملیاتی به جای توجه به ملزومات و وسایل اجرای فعالیت‌ها، به خود فعالیت‌ها و مخارج آن توجه می‌شود (مک‌گیل^۱، ۱۳۸۶).

در بودجه‌ریزی عملیاتی، علاوه بر تفکیک اعتبارات به وظایف، برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌ها، حجم عملیات و هزینه‌های اجرای عملیات دولت و دستگاه‌های دولتی طبق روش‌های علمی مانند حسابداری قیمت تمام شده و روش‌های کارسنجی محاسبه و اندازه‌گیری می‌شوند.

بودجه‌ریزی عملیاتی پدیده کاملاً جدیدی نیست، بلکه نظام تکامل یافته و متشکل از برخی جنبه‌ها و عناصر مفید سایر بودجه‌ریزی‌های تجربه شده در گذشته است (یوسف نژاد، ۱۳۸۶).

نظام بودجه‌ریزی عملیاتی (بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد)، به دنبال برقراری ارتباطی شفاف میان ورودی‌ها و نتایج (خروجی‌ها و پیامدها)، و تخصیص اعتبارات بودجه‌ای بر اساس اطلاعات عملکردی با هدف افزایش اثربخشی و کارایی در سازمان‌ها می‌باشد. بودجه‌ریزی عملیاتی اهداف ویژه‌ای نظیر ارائه‌ی مبنای صحیح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص تخصیص منابع، ایجاد ارتباط بین بودجه و نتایج عملکرد برنامه، ارائه‌ی مبنایی برای پاسخ‌گویی بیشتر در قبال استفاده از منابع کشور، تمرکز فرآیند تصمیم‌گیری روی مهم‌ترین مسایل و چالش‌هایی که دستگاه با آن مواجه است و ارائه‌ی مشوق‌هایی برای مدیریت عملکرد بر مبنای بهبود مستمر است. هدف نهایی بودجه‌ریزی عملیاتی، یاری رساندن به اتخاذ تصمیم‌های عاقلانه در رابطه با تخصیص و تعهد منابع دولت بر اساس پیامدهای قابل سنجش است که نتایج مورد انتظار دستگاه را در طی زمان منعکس می‌کند (حسن‌آبادی و صراف، ۱۳۸۹).

این تحقیق در نظر دارد به سؤالات زیر پاسخ دهد:

الف. بر اساس نظرات کارشناسان، آیا اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، کارایی و اثربخشی مناسب در بکارگیری منابع را فراهم خواهد نمود و موجب صرفه اقتصادی در

شهرداری شیراز خواهد شد؟

ب. آیا امکان پیاده‌سازی بودجه‌بندی عملیاتی با شرایط موجود، وجود دارد؟
ج. بسترهای مناسب در جهت پیاده‌سازی موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، کدام هستند؟

د. در کدام زمینه‌ها، نیاز به برنامه‌ریزی بیشتر جهت ایجاد بستر مناسب بودجه‌ریزی عملیاتی، وجود دارد؟

با توجه به الزام شهرداری‌ها از یک سو و اهمیت جهانی این نوع بودجه‌بندی در عملکرد شفاف از سوی دیگر، اجرای چنین پژوهشی در ارگان‌های دولتی و نیمه‌دولتی ضروری می‌نماید. در نتیجه اجرای تحقیقی در خصوص امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری کلان شهر شیراز، به‌عنوان یک ضرورت اساسی احساس می‌شود.

بخش‌های بعدی مقاله به این ترتیب ادامه خواهد یافت که در بخش بعد عوامل مؤثر بر اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از مدل شه تبیین خواهد شد و مروری بر تحقیقات پیشین در ایران و تحقیقات خارجی و همچنین فرضیات پژوهش را خواهیم داشت. در بخش سوم روش پژوهش ارائه خواهد شد. در بخش‌های بعد به ترتیب یافته‌های پژوهش و نتیجه‌گیری سازماندهی شده است.

۲. مبانی نظری و مروری بر پیشینه تحقیق

۱.۲. تبیین عوامل مؤثر بر اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از مدل شه

توجه فزاینده اخیر به اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، منجر به ایجاد زمینه‌های تحقیقاتی گسترده‌ای در خصوص عوامل تاثیرگذار بر اجرای موفق این نظام بودجه‌ریزی شده است و مدل‌های مختلفی در این عرصه ارائه گردیده است. به‌عنوان مثال، مدل شه، بر سه عامل اثرگذار در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی تاکید دارد: توانایی، اختیار و پذیرش. مطالعات نشان می‌دهد که تعامل این سه عامل، تعیین‌کننده منافع حاصل از

اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی است (اندروز^۱، ۲۰۰۴). در ادامه به تشریح ابعاد مذکور در مدل شه می‌پردازیم.

توانایی در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی: ظرفیت پایین یا عدم توانایی کارکنان (نیروی انسانی) را می‌توان به‌عنوان یکی از دلایل عدم موفقیت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مطرح نمود. بررسی‌ها و گزارش‌ها در مورد اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی نشان می‌دهد، که سه بعد از توانایی سازمانی، جهت اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی کلیدی هستند: توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی نیروی انسانی و توانایی فنی (فولتین^۲، ۱۹۹۹).

توانایی سنجش عملکرد بر همه مراحل اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی تاثیر می‌گذارد (هریس^۳، ۲۰۰۱). اگر دولت‌ها توانایی سنجش عملکرد به شیوه‌ای هدفمند را نداشته باشند، بودجه‌ریزی عملیاتی شکست خواهد خورد. از طرفی بسیاری از دولت‌ها دریافته‌اند که سنجش خروجی‌ها و پیامدهای حاصل، مشکل و بسیار وقت‌گیر است. در برخی موارد این احتمال وجود دارد که مشکلات موجود در ارزیابی عملکرد، اجرای بودجه عملیاتی را متفی کند. اما با توجه به توسعه دانش ارزیابی عملکرد و شکل‌گیری توانایی‌های لازم در دولت‌ها، انتظار می‌رود آثار ناشی از این مشکلات کم‌رنگ‌تر شود. برای اجرای مناسب بودجه‌ریزی عملیاتی، اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد باید در مدیریت امور و تصمیم‌گیری‌ها، و نیز در تخصیص منابع و طراحی طرح‌های تشویقی، مورد استفاده قرار گیرد. نکته مهم دیگر آن است که، اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد، باید صحیح و قابل اطمینان باشد (فولتین، ۱۹۹۹).

همچنین، مطالعات انجام شده بر اهمیت اطمینان از وجود توان‌مندی‌های انسانی جهت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، تاکید دارند. توان‌مندی‌های مورد نیاز، متفاوت هستند و به تمام مراحل اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مرتبط می‌شوند.

نیروی انسانی مورد نیاز باید دارای مهارت‌های خاص در سنجش و ارزیابی

1. Andrew
2. Foltin
3. Harris

عملکرد و نیز، حفظ و مدیریت بانک‌های اطلاعاتی باشد. در سازمان‌ها، باید کارشناسانی وظیفه تدوین اهداف عملکردی و برقراری ارتباط بین استفاده‌کنندگان از اطلاعات عملکردی را برعهده بگیرند. 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.

همچنین، تجربه دولت‌ها در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی، حاکی از اهمیت توانایی‌های فنی است. الزامات فنی خاصی باید در راستای جمع‌آوری اطلاعات عملکرد و ایجاد بانک‌های اطلاعاتی در نظر گرفته شود تا بدان طریق بتوان بلافاصله، به نیازهای اطلاعاتی طیف وسیع و متنوعی از کاربران پاسخ گفت. بانک‌های اطلاعاتی باید با طیف وسیعی از سایر سیستم‌های سازمانی هماهنگ باشند، به نحوی که تأمین‌کننده مبنایی برای حسابداری، نظارت و گزارش‌دهی در دولت باشند (ملکرز^۱ و ویلوبای^۲، ۱۹۹۸).

اگر اطلاعات عملکرد، به لحاظ فنی از سایر عملیات حسابداری و بودجه‌ریزی جدا باشند، به احتمال زیاد، بودجه‌ریزی عملیاتی، فرآیندهای تصمیم‌گیری مرتبط با سایر عملیات سازمان را درک نخواهد کرد. همچنین، اگر نظام حسابداری مبتنی بر داده‌های ورودی باشد، اصلاحات مبتنی بر عملکرد را تسهیل نخواهد کرد (اسعدی و همکاران، ۱۳۸۷).

دولت‌های بسیاری، در مرحله ارزیابی فناوری‌های مورد نیاز جهت اجرای بودجه عملیاتی هستند و بسیاری از آن‌ها در نظام مدیریت مالی خود دچار مشکل و اختلال هستند. برخی نیز معتقدند که کمبود منابع مالی مورد نیاز برای توسعه نظام جدید مالی و اطلاعاتی، یکی از مهم‌ترین مشکلات در راستای اجرای بودجه عملیاتی است (اسعدی و همکاران، ۱۳۸۷).

اختیار در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی: بر اساس مدل شه، عامل دوم که بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مؤثر است، ساز و کارهای تفویض اختیار در دولت‌ها

1. Melkers
2. Willoughby

است. اگر بودجه‌ریزان در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی و یا طی مراحل آن، اختیار لازم را نداشته باشند، اجرا با مشکل روبه‌رو خواهد شد. سه بعد مهم از اختیار وجود دارد؛ اختیار قانونی، اختیار فرآیندی و اختیار سازمانی.

فرآیندهای رسمی بودجه‌ریزی بیشتر به صورت فشرده‌ای قانون‌مند می‌شود و هر گونه اصلاحات جدید، در صورت تعارض با این قوانین، نمی‌تواند اجرا شود. در برخی دولت‌ها، استفاده بالقوه از ارزیابی عملکرد در بودجه، توسط قوانین و مقررات مربوط به منابع انسانی، محدود می‌شود. در برخی کشورها نیز دولت قوانینی را در رابطه با تشویق و تنبیه مالی با سازمان‌ها، واحدها و اشخاص تدوین نموده است که بیشتر این قوانین با تسهیم سود و پرداخت‌های تشویقی وابسته به عملکرد، در تعارض است (اندروز، ۲۰۰۴).

برخی دولت‌ها به این دلیل که بودجه را بر مبنای ورودی‌ها تنظیم و ساماندهی می‌کنند، در مورد قوانین استفاده از اطلاعات عملکردی در بودجه، با مشکل مواجه هستند، به نحوی که حداقل استفاده از اطلاعات عملکردی در بودجه، بر مبنای این واقعیت توجیه می‌شود که بودجه بدون اطلاعات عملکردی تصویب می‌شود (اندروز، ۲۰۰۴).

سنجش عملکرد و استفاده بالقوه از اطلاعات عملکردی، اغلب در رویه‌های فعلی بودجه‌ریزی، مورد غفلت واقع می‌شود. مشخصه فرآیندهای بودجه‌ریزی موجود، رویه‌های مشخص و رسمی است که به عنوان یک قانون، بودجه‌ریزی را الزام می‌نماید. اجرای موفقیت‌آمیز اصلاحات، نیازمند سازگاری مدل اصلاحات با این قوانین و رویه‌ها است.

در برخی دولت‌ها، قوانین و رویه‌های بودجه بر ورودی‌ها و تشریح دقیق فصول و مواد هزینه تاکید می‌کنند که این موضوع به طور بالقوه، نقش اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد را در فرایند بودجه‌ریزی تضعیف می‌کند. مدیران و قانون‌گذاران ملزم هستند بر ورودی‌ها تاکید کنند و اختیار فرآیندی لازم برای اقدام به صورت دیگر را ندارند. به طور مثال در کالیفرنیا، استفاده محدود از اطلاعات عملکردی توسط قانون-

گذاران، ناشی از رویه‌های موجود نظام بودجه‌ریزی سابق می‌باشد. (زوایر^۱، ۱۹۹۸).
وقتی رویه‌ها و فرآیندهای بودجه، نقش اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد را در تصمیم‌گیری تضعیف و محدود می‌کند، ایجاد یک نظام بودجه عملیاتی به شدت مشکل خواهد بود (اسعدی و همکاران، ۱۳۸۷).

حدود اختیار سازمانی، بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی مؤثر است، به‌ویژه هنگامی که قصد استفاده از اطلاعات عملکرد وجود دارد. اگر تفویض اختیار لازم صورت گیرد و به مدیران اجازه داده شود تصمیم‌های مربوط به استفاده از کارکنان، بودجه‌ریزی، گزارش‌دهی و غیره را داشته باشند، بودجه‌ریزی عملیاتی به صورت اثربخش‌تر اجرا خواهد شد. خط‌مشی تفویض اختیار موجود، باید چنین بستری را فراهم سازد (کتل^۲، ۱۹۹۲).

اختیار سازمانی در رابطه با استفاده از اطلاعات عملکردی، متأثر از مقام‌های سیاسی می‌باشد و تصمیم‌های مرتبط با تخصیص منابع، بیشتر در چارچوب اختیارات سیاسی اخذ می‌شود که علاقه‌چندانی به استفاده از اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد ندارند و این امر منجر به شکست اصلاحات خواهد شد. در ایالات متحده بسیاری از مقامات دولتی به این فکر می‌کنند که چگونه می‌توانند اختیارات لازم را به مدیران واگذار کنند تا بتوانند از اطلاعات عملکرد در تصمیم‌گیری‌های خود به نحو مؤثر استفاده کنند، در حالی که محدودیت‌های سیاسی همچنان باقی است و گاهی اوقات به آن توجه نمی‌شود. واقعیت آن است که مقامات سیاسی و مدیران در رابطه با استفاده از اطلاعات مبتنی بر نتایج همواره آزاد نیستند و این مهم، استفاده از این اطلاعات را محدود می‌سازد (کتل، ۱۹۹۲).

پذیرش در اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی: مقاومت در برابر اصلاحات، از جانب برخی مسئولین و کارکنان، ممکن است بزرگترین مانع برای اجرا و استفاده از سنجش عملکرد باشد (رابینسون^۳ و همکاران، ۲۰۰۵).

1. Xavier
2. Kettl
3. Robinson

اگر بودجه‌ریزی عملیاتی توسط این گروه‌ها پذیرفته شود، به احتمال زیاد اجرا خواهد شد. چنانچه بیان می‌شود، برای اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، مقامات، مدیران و کارکنان باید متقاعد گردند که بودجه‌ریزی عملیاتی درخور تلاش به منظور کاهش هزینه‌ها و نیل به منافع کوتاه‌مدت و بلندمدت دولت و اجتماع می‌باشد. سه جنبه از پذیرش مورد نیاز است: پذیرش سیاسی، پذیرش مدیریتی و پذیرش انگیزشی.

پذیرش مقامات سیاسی در حمایت و تامین منابع مالی برای اجرای بودجه عملیاتی بسیار حیاتی است، در حالی که سنجش و استفاده از اطلاعات عملکرد پیامدهایی برای مقامات انتخابی و انتسابی دارد. تعدادی از صاحب‌نظران تاکید می‌کنند که سیاست‌مداران بیشتر در مقابل استفاده از اطلاعات عملکرد در تصمیم‌های تخصیصی مقاومت می‌کنند، چون این قبیل اطلاعات، آسیب‌پذیری آنها در برابر مردم را افزایش می‌دهد و این امر به‌خصوص در رابطه با برنامه‌های بلندمدت که ممکن است در کوتاه-مدت پیامدهای خوبی در بر نداشته باشند، مشهود است. اطلاعات عملکرد برای مقامات سیاسی در تصمیم‌گیری‌های بودجه‌ای به عنوان یک تهدید مطرح می‌شوند، زیرا این سؤال مطرح است که مقامات سیاسی در استفاده از اطلاعات حاصل از ارزیابی عملکرد چه اختیاری دارند؟ از طرفی در تصمیم‌گیری‌های سیاسی، بیشتر اهداف کوتاه-مدت به جای اهداف بلندمدت مورد توجه قرار می‌گیرد (اندروز، ۲۰۰۴).

بررسی‌ها نشان می‌دهد که پذیرش بودجه‌ریزی عملیاتی از جانب مدیران، به خصوص در ارتباط با استفاده از اطلاعات عملکرد در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی و ایجاد طرح‌های انگیزشی، اساسی است. یک چالش اساسی در بودجه‌ریزی عملیاتی، متقاعد کردن مدیران برنامه در مورد ارزش طرح‌های راهبردی و سنجش عملکرد می‌باشد (اسعدی و همکاران، ۱۳۸۷).

صرفه اقتصادی: عامل دیگری که در رابطه با پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی مطرح است، تفکر قانون‌گذاران، مقامات سیاسی و مدیران و تمامی کارکنان سازمان از منافع بودجه‌ریزی عملیاتی است. به طور مثال، مدیریت مناسب منابع درآمدی و هزینه سازمان، کاهش هزینه پردازش اطلاعات جهت استفاده مدیران و یا تسهیل ارتباط

کاربران سیستم با نرم افزارهای مربوطه و یا بهبود منابع انسانی را می‌توان نام برد. به طور کلی، در صورتی که دست‌اندرکاران بودجه‌ریزی عملیاتی منافع اقتصادی ناشی از بکارگیری بودجه‌ریزی عملیاتی را در اذهان خود نپذیرند، به گمان خود، مسیری عبث و بیهوده را می‌پیمایند که این تفکر باعث ایجاد خلل در اجرای موفق این نظام بودجه‌ریزی خواهد شد.

۲.۲. پیشینه تحقیق

در ایران و در سایر کشورها تحقیقاتی در ارتباط با بودجه‌ریزی عملیاتی صورت پذیرفته است که در ادامه به برخی از آن‌ها اشاره می‌شود:

رسولیان و ابریشم (۱۳۸۶) تحقیقی با عنوان بودجه‌ریزی عملیاتی الگویی برای ارتقاء نظام مدیریتی شهرداری‌ها، از طریق مطالعه میدانی شهرداری کاشان، در سال ۱۳۸۵ انجام دادند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که بودجه‌ریزی عملیاتی قابلیت محاسبه بهای تمام شده خدمات را به ساختار حسابداری شهرداری‌ها می‌افزاید و کارایی سیستم بودجه‌ریزی را در شهرداری‌ها به نحو چشمگیری ارتقا می‌بخشد.

ابریشم (۱۳۸۷) در تحقیقی به بررسی فرآیند استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابداری تعهدی در شهرداری‌ها پرداخت. وی در تحقیق خود عنوان می‌کند که مبنای حسابداری تعهدی قادر است درآمدهای تحقیق یافته و هزینه‌های انجام شده یک دوره مالی را گزارش نماید. گزارش درآمدهای تحقق یافته و هزینه‌های انجام شده یک دوره مالی در ارتقای سطح مسئولیت پاسخ‌گویی، نقش درخور ملاحظه‌ای دارد و شهروندان را در جریان حقایق و عملیاتی که دولت‌ها در یک دوره انجام می‌دهند، قرار می‌دهد. همچنین، ارائه اطلاعات دقیق درآمدها و هزینه‌های شهرداری‌ها در گزارش‌های مالی و مقایسه ارقام واقعی درآمدها و هزینه‌ها با ارقام پیش‌بینی شده در بودجه سالانه، تصویر شفافی از عملکرد آن‌ها جهت قضاوت آگاهانه واحدهای نظارتی بی‌طرف و مستقل و نمایندگان قانونی شهروندان در شورای اسلامی شهر و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی، ارائه نموده و ارزیابی ایشان را دقیق‌تر می‌نماید. وی در ادامه، مراحل حرکت از

سیستم حسابداری نقدی به سیستم حسابداری تعهدی بر اساس شرایط شهرداری‌ها را ارائه نموده است.

عمید و دیگران (۱۳۸۷)، در تحقیقی به بررسی نقش معماری سازمانی در استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی پرداختند. آنها در این تحقیق، بودجه‌ریزی عملیاتی را شیوه نوین و نهایی‌سازی درخواست‌ها برای تخصیص منابعی که از طرح راهبردی سازمان است، تعریف نموده، و یک بودجه عملیاتی را از طریق ایجاد یک پارچگی میان لایه‌های راهبردی و فرآیندی سازمان، تحقق‌پذیر می‌دانند. در همین راستا، ضرورت توجه هم-زمان به سطوح مختلف معماری سازمانی را مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها در تحقیق خود، به دنبال ضرورت استقرار سیستم‌های یک‌پارچه مدیریت عملکرد، ضرورت اتخاذ یک چارچوب معین در معماری سازمانی را شرط لازم و اساسی برای استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، به ویژه در سازمان‌های بزرگ می‌دانند، و معتقد هستند تا زمانی که ساز و کارهای مشخص و شفاف برای ایجاد یک پارچگی میان سیستم‌های اطلاعات بودجه، فرآیند زنجیره ارزش و استراتژی‌های کلان سازمانی تدوین نشود، هدف اصلی و کلیدی بودجه‌ریزی عملیاتی که عبارت است از تخصیص منابع به فعالیت‌ها بر اساس اهداف و استراتژی‌های کلان سازمانی، محقق نخواهد شد.

محمدی (۱۳۸۸) در تحقیقی با عنوان شناسایی موانع استقرار سیستم حسابداری بهای تمام شده را در دستگاه‌های اجرایی استان ایلام انجام داد. تحقیق با استفاده از پرسش‌نامه در قالب ۳۰ سؤال در گروه ۱۰۵ نفری اجرا شد. نتایج حاصل نشان داد که جهت ایجاد حداقل سطحی از سیستم حسابداری بهای تمام شده در دستگاه‌های اجرایی، نیاز به اطلاعات سازگار، مستمر، روزآمد بوده و همچنین تعریف مشخص از فرآیندهای اساسی حسابداری بهای تمام شده، در قابلیت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، ضروری است.

ابراهیمی و همکاران (۱۳۸۸) به بررسی و تحلیل استراتژیک استقرار نظام بودجه-ریزی عملیاتی در شهرداری اصفهان با استفاده از ماتریس SWOT پرداختند. تحلیل تحقیق بر اساس مدل الماس (۱۳۸۶) و از شش منظر: نظام آمار و اطلاعات، برنامه-

ریزی، تحلیل هزینه‌ها، مدیریت عملکرد، مدیریت تغییر و نظام پاداش و پاسخ‌گویی صورت گرفته و در نهایت به استخراج استراتژی پرداخته شده است. نتایج نشان می‌دهد که تدوین هدف‌های کمی واقع بینانه در لایه میانی به عنوان حلقه ارتباطی برنامه استراتژیک سازمان با برنامه عملیاتی، فراهم‌سازی سیستم یک‌پارچه اطلاعاتی، استقرار سیستم حسابداری تعهدی و تبیین و اصلاح جایگاه تمامی بخش‌های سازمان به عنوان صاحبان فرآیند بودجه‌ریزی، ضمن فرهنگ‌سازی‌های لازم از جمله مهم‌ترین استراتژی‌ها در این حیطه می‌باشند.

شیخ‌الاسلامی نسب (۱۳۹۰) در تحقیقی با عنوان، بررسی استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان خوزستان با استفاده از ماتریس SWOT، با استفاده از "مدل الماس (۱۳۸۶)" عوامل داخلی و خارجی مؤثر بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در استانداری خوزستان را شناسایی نموده است. این مدل، وجود شش فاکتور «مدیریت برنامه‌ریزی، مدیریت هزینه، مدیریت عملکرد، مدیریت تغییر و نظام پاسخ‌گویی و انگیزش» را در تغییر نظام بودجه‌ریزی به بودجه‌ریزی عملیاتی لازم می‌داند. نتایج این تحقیق نشان داد بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان مورد تحقیق، یک بودجه‌ریزی عملیاتی غیرواقعی است، زیرا ابتدا اعتبار به سازمان داده می‌شود، سپس بر طبق آن ریز برنامه‌ها نوشته می‌شود و مشکل دیگری که در سازمان میان کارمندان آن به چشم می‌خورد، بی‌انگیزگی نسبت به استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی است که آن را امری غیر ممکن تلقی می‌نمایند. همچنین به دلیل اینکه فرآیند تغییر نظام بودجه‌ریزی، فرآیندی تدریجی است، انجام موازی سیستم بودجه‌ریزی قبلی به موازات تغییر و اصلاح در سیستم جدید پیشنهاد گردید.

پورزمانی و نادری (۱۳۹۱) در تحقیقی با عنوان بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان‌های مناطق آزاد تجاری-صنعتی ایران ناتوانی در ارزیابی عملکرد، ناتوانی نیروی انسانی، نداشتن اختیار قانونی و نبود اختیار رویه‌ای و همچنین نداشتن انگیزه‌های پذیرش به عنوان موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل شه نشان دادند. با این وجود، عواملی مانند توانایی فنی، اختیار سازمانی، پذیرش سیاسی و

پذیرش مدیریتی به عنوان مانع تشخیص داده نشدند.

نتایج تحقیقات فروغی و همکاران (۱۳۹۱) در ۵۰ دستگاه دولتی استان اصفهان بیانگر آن است که به غیر از توان‌مندی در ارزیابی عملکرد، سایر شرایط لازم برای اجرای روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در بودجه‌بندی عملیاتی از جمله توان‌مندی کارکنان، توان‌مندی فنی، مشروعیت (مشروعیت قانونی، رویه‌ای و سازمانی) و مقبولیت (مقبولیت سیاسی، مدیریتی و همخوانی مشوق‌ها) مهیا نیست.

در خارج از کشور نیز تحقیق‌هایی در این عرصه انجام شده است که در ادامه به برخی از آن‌ها اشاره می‌گردد. در سال ۲۰۰۸، تحقیقی با عنوان مشارکت بودجه‌ای و عملکردی (شواهدی از مالزی)، توسط یاهیا^۱، نیک احمد^۲ و فاتیما^۳ انجام شد. این تحقیق به بررسی مشارکت بودجه‌ای و عملکردی در وزارت دفاع مالزی پرداخت و نتایج دو تحقیق زیر را در وزارت دفاع سنجد:

۱- تحقیق نوری و پارکر (۱۹۹۸)، که مطالعه خود را بین ۱۳۵ مدیر و سرپرست در یک سازمان در آمریکا انجام دادند و استدلال کردند که مدیرانی که اجازه می‌یابند در فرآیند بودجه‌ای مشارکت نمایند، تعهد سازمانی بیشتری خواهند داشت و در نتیجه عملکرد شغلی آن‌ها بهبود می‌یابد.

۲- مطالعه‌ای که سابرا امینیام و آشکاناسی (۲۰۰۱) بر روی ۱۱۴ مدیر در ۳۷ کارخانه در استرالیا انجام دادند و مشخص شده بود، مدیرانی که درک بالایی از نوآوری دارند و در تنظیم بودجه مشارکت می‌کنند به بهبود عملکرد کمک می‌کنند.

نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که مشارکت در بودجه‌ریزی، اثری مثبت بر عملکرد مدیریت دارد و مدیریت سازمان باید تلاش کند بازخوردهایی از زیردستان در سطوح مختلف دریافت کند. همچنین هنگامی که مدیران اجازه یابند داده‌ها و ورودی‌هایی را به فرآیند بودجه‌ریزی وارد کنند، بیشتر به سازمان متعهد می‌شوند.

تیم بلومنتریتدر^۴ (۲۰۰۶) تحقیقی با عنوان یک‌پارچه‌سازی مدیریت راهبردی و

-
1. Yahya
 2. Ahmad
 3. Fatima
 4. Blumentritt

بودجه‌ریزی انجام داد و دریافت، مدیران در انجام بودجه‌ریزی و برنامه‌ریزی راهبردی با چالش‌های فراوانی روبه‌رو هستند و بودجه‌ها ارتباطی با استراتژی‌های تجاری و عملیاتی ندارند، و یک بودجه نمی‌تواند کارا باشد، مگر اینکه سازمان تصمیم‌هایش استراتژیک باشد. مدیریت راهبردی و بودجه‌ریزی مجزا هستند، ولی فعالیت‌هایی به هم وابسته دارند و اگر هر دو به شکل مناسبی بکار گرفته شوند، هر دوی آنها توانایی خلق و حفظ عملکرد بهتر را بهبود می‌بخشند.

جوردن^۱ و هارکبارت^۲ (۲۰۰۵) در تحقیقی با عنوان اهداف و موفقیت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی، نشان دادند که مسئولیت پاسخ‌گویی برنامه‌ای به جای هدف تخصیص بودجه بیشتر در موفقیت استقرار سیستم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد مؤثر است. در این تحقیق، به بررسی مدل‌های بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد اجرا شده به سفارش دستگاه اجرایی و شورای ایالتی پرداخته شد و نتایج حاصل نشان داد که ضرایب متغیرهای برآورد شده در هر دو مدل منفی است به عبارت دیگر، بودجه‌ریزی عملیاتی باعث کاهش مخارج می‌شود.

۳.۲. فرضیه‌های تحقیق

با توجه به مبانی ارائه شده فرضیات زیر تبیین می‌گردد:

فرضیه اصلی ۱. در شهرداری شیراز، توانایی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۱،۱. در شهرداری شیراز، توان ارزیابی عملکرد در راستای اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۱،۲. شهرداری شیراز، از نظر نیروی انسانی، توان لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

فرضیه فرعی ۱،۳. شهرداری شیراز، از نظر فنی، توان لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی را دارد.

1. Jordan
2. Hackbart

فرضیه اصلی ۲. در شهرداری شیراز، اختیار مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۲،۱. به شهرداری شیراز، اختیار قانونی لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی اعطا شده است.

فرضیه فرعی ۲،۲. در شهرداری شیراز، اختیار در روبه‌ها جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۲،۳. در شهرداری شیراز، اختیار سازمانی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد و به بخش‌ها اعطا شده است.

فرضیه اصلی ۳. در شهرداری شیراز، پذیرش مناسبی جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۳،۱. در شهرداری شیراز، پذیرش سیاسی مناسبی جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۳،۲. در شهرداری شیراز، پذیرش مدیریتی مناسبی جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه فرعی ۳،۳. در شهرداری شیراز، پذیرش انگیزشی مناسبی جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد.

فرضیه اصلی ۴. در شهرداری شیراز، پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی موجب ایجاد صرفه اقتصادی می‌شود.

فرضیه‌های پنج تا چهارده، گروه دوم فرضیه‌ها می‌باشند که به بررسی معنادار بودن و یا معنادار نبودن تفاوت دیدگاه‌های گروه‌های مختلف می‌پردازد.

فرضیه ۵. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص توان ارزیابی عملکرد همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۶. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص توان انسانی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری

وجود دارد.

فرضیه ۷. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص توان فنی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۸. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص اختیار قانونی با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۹. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص اختیار رویه‌ای همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۱۰. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص اختیار سازمانی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۱۱. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص پذیرش سیاسی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۱۲. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص پذیرش مدیریتی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۱۳. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص پذیرش انگیزشی همسو با اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه ۱۴. در شهرداری شیراز، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص صرفه اقتصادی بودجه‌ریزی عملیاتی، تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

در گروه آخر از فرضیه‌ها به بررسی معناداری تفاوت بین دیدگاه پرسنل شرکت کرده در کلاس‌های آموزشی و پرسنل شرکت نکرده در کلاس‌های آموزشی در ارتباط با متغیرهای تحقیق پرداخته می‌شود.

فرضیه ۱۵. بین شرکت در جلسات آموزشی و دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان در خصوص امکان پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

۳. روش تحقیق

با توجه به این که هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی امکان استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز است، این پژوهش از نوع پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌شود. در این تحقیق جهت آزمون فرضیه‌ها، اطلاعات مورد نیاز پس از جمع‌آوری، پردازش شده و با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و EXCEL مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. جامعه آماری این تحقیق شامل ۳ گروه اقتصادی، عملیاتی و فنی در قالب چهار دسته از افراد مطلع از مراحل بودجه (تهیه و تنظیم، تصویب، اجرا و نظارت) در شهرداری شیراز در نظر گرفته شده است. جامعه آماری تحقیق، بر اساس بررسی به عمل آمده از احکام کارگزینی کارکنان به تعداد کل ۵۲۴ نفر به تفکیک چهار گروه زیر می‌باشد:

۱. مدیران ارشد و معاونین اداری و مالی ۷۸ نفر.
۲. مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئولین بودجه ۱۱۲ نفر.
۳. کارشناس مالی (تنظیم اسناد، حقوق و دستمزد و ممیزی و قراردادها و کارپردازی و ...)، به تعداد ۲۰۱ نفر.
۴. کارشناسان برنامه‌ریزی و آموزش و فناوری اطلاعات به تعداد ۱۳۳ نفر.

نمونه آماری و جامعه آماری در این تحقیق بر هم منطبق نبوده و جهت انتخاب نمونه در این تحقیق از روش تصادفی طبقه‌ای استفاده شده است. به این منظور ابتدا جامعه بر اساس تحقیق به عمل آمده از حکم کارگزینی کارکنان به تعداد کل ۵۲۴ نفر به

تفکیک چهار گروه بر اساس فرمول آماری بدست آمده است. برای امکان‌سنجی اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، پرسش‌نامه‌ای تهیه و مدلی جهت امکان‌سنجی اجرای بودجه عملیاتی ارائه گردیده است. پرسش‌نامه در قالب ۳۰ سؤال عمومی پس از تایید روایی، توسط صاحب نظران و به منظور بررسی پایایی پرسش‌نامه، در ابتدا و در مرحله آزمایشی تعداد ۵۰ پرسش‌نامه بین جامعه آماری که نمونه از آن انتخاب شده است، توزیع و جمع‌آوری شد. پس از تجزیه و تحلیل داده‌ها، ضریب پایایی با استفاده از آزمون آلفای کرونباخ محاسبه گردید، که آلفای ۰,۸۵۹۷ تعیین شد.

۴. یافته‌های تحقیق

آمار توصیفی تحقیق، شامل جنسیت، سن، میزان تحصیلات، سابقه خدمت مالی به شرح زیر است:

۴۳,۸ درصد از آزمون‌شوندگان، زن و ۵۶,۲ درصد مرد هستند. همچنین، ۳۲,۳ درصد از آزمون‌شوندگان دارای سن ۲۰ تا ۳۰، ۴۰ درصد دارای سن ۳۰ تا ۴۰ و ۲۷,۷ درصد دارای سن ۴۰ سال به بالا هستند. ۲۶,۹ درصد از آزمون‌شوندگان دارای کمتر از ۵ سال سابقه، ۳۸,۵ درصد دارای سابقه بین ۵ تا ۱۰ سال، ۱۶,۹ درصد دارای سابقه بین ۱۰ تا ۲۰ سال و ۱۷,۷ درصد بیشتر از ۲۰ سال سابقه خدمت مالی دارند. ۲۲,۳ درصد از آزمون‌شوندگان دارای تحصیلات دکتری و فوق لیسانس، ۵۷,۷ درصد دارای تحصیلات لیسانس، ۱۰,۸ درصد دارای فوق دیپلم و ۹,۲ درصد دارای تحصیلات دیپلم و کمتر هستند.

جدول ۱: آزمون فرضیه اول

عامل تأثیرگذار	توانایی ارزیابی عملکرد					توانایی نیروی انسانی					توانایی فنی				
	سطح معناداری	درجه آزادی	مقدار آماره T	معیار انحراف معیار	خطای انحراف معیار	معیار انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	معیار انحراف معیار	خطای انحراف معیار	معیار انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	معیار انحراف معیار	خطای انحراف معیار
گروه	توانایی فنی	۶۳	۷۱	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰
	توانایی ارزیابی عملکرد	۶۳	۷۱	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰
کارشناس مالی	۲,۷۱۴	۰,۵۲۱	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰
کارشناسان برنامه ریزی و آموزش و فناوری اطلاعات	۲,۶۶۹	۰,۵۲۹	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰
مدیر ارشد و معاونت	۲,۷۸۷	۰,۳۰۳	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰
مدیر مالی	۲,۵۸۹	۰,۷۲۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۰۰۰

عامل تأثیرگذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
توانایی ارزیابی عملکرد	۲,۶۹۳۸	۰,۵۴۱	۰,۳۰	-۶,۳۳۶	۱۲۸	۰,۰۰۰
توانایی نیروی انسانی	۲,۶۷۳	۰,۴۸۷	۰,۱۵۴	-۷,۳۴۱	۱۱۹	۰,۰۴۴
توانایی فنی	۲,۴۹۴	۰,۷۱۰۶۳	۰,۰۶۳	-۸,۰۰۶	۱۲۶	۰,۰۰۰

براساس جدول ۱، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۱،۱ دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده و میانگین کمتر از ۳ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان توانایی ارزیابی عملکرد در راستای اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی در شرایط موجود در شهرداری شیراز وجود ندارد، از این رو این فرضیه تأیید نمی‌گردد. همچنین نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۱،۲ سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده و میانگین کمتر از ۳ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان، در شهرداری شیراز با توجه به وضعیت موجود از نظر نیروی انسانی، توان لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود ندارد. براساس اطلاعات ارائه شده، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۱،۳، سطح معناداری کمتر از ۵ درصد بوده و در تمامی گروه‌ها میانگین کمتر از ۳ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان، در شهرداری شیراز از نظر فنی، توان لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود ندارد، از این رو این فرضیه تأیید نمی‌گردد. بنابراین بر اساس نتیجه سه فرضیه فوق، فرضیه اصلی ۱ یعنی وجود توانایی لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی، در شرایط فعلی شهرداری شیراز، تأیید نمی‌شود.

جدول ۲: خلاصه نتایج آزمون فرضیه دوم

عامل تأثیر گذار	اختیار قانونی					اختیار رویه ای					اختیار سازمانی								
	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی				
مدیر مالی	۲,۷۵	۰,۷۰	۰,۱۳۲	۷۷,۱-	۸۶	۵۳,۶	۷۳,۰	۱۶,۰	۸۷,۶	۸۶	۵۲,۶	۶۲,۰	۳۵,۱۰	۶۸,۳	۷۱				
مدیر ارشد و معاونت	۲,۷۳	۰,۴۵۲	۰,۳۱۰	۲,۵۶-	۷۱	۳۴,۶	۲۱,۵۰	۱۱,۱۰	۵۲,۳	۷۱	۳۰,۶	۵۰,۰	۳۰,۱۰	۶۳,۳	۸۶				
کارشناسان برنامه ریزی و آموزش و فناوری اطلاعات	۳,۴۳	۰,۵۰	۰,۰۷۰	۵,۸۵	۳۳	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
کارشناس مالی	۳,۳	۰,۶۳	۰,۱۱۰	۸,۱	۶۶	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-				
گروه	رتبه بندی	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری

عامل تأثیر گذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
اختیار قانونی	۳,۱۴	۵,۲۰	۷۵۰,۰	۸۷,۶	۳۱	۷۱,۰۰
اختیار رویه ای	۳,۴	۶,۶۳	۸۱۸,۰	۸۷,۵	۶۳	۰,۰۰
اختیار سازمانی	۳,۵۶	۷,۶۵	۸۸۷,۰	۷۸,۵	۶۳	۰,۰۰

بر اساس جدول ۲، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۲،۱، سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و دارای میانگین بیشتر از ۳ می‌باشد. بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان اختیار قانونی جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود دارد، از این رو این فرضیه تأیید می‌گردد. همچنین نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۲،۲، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین بیشتر از ۳ می‌باشد، بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان اختیار در رویه‌ها جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود دارد و از این رو فرضیه مذکور در گروه‌ها تأیید می‌شود. بر اساس اطلاعات ارائه شده، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۲،۳، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین بیشتر از ۳ می‌باشد، بنابراین این فرضیه در تمامی گروه‌ها تأیید شده و از دید مصاحبه شونده‌گان، اختیار سازمانی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود دارد. بنابراین بر اساس نتیجه سه فرضیه فرعی فوق، فرضیه اصلی ۲ یعنی وجود اختیار لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی تأیید می‌شود.

جدول ۳: خلاصه نتایج آزمون فرضیه سوم

عامل تأثیرگذار	پذیرش سیاسی					پذیرش مدیریتی					پذیرش انگیزشی							
	گروه	تأثیر	میانگین	انحراف معیار	سطح معناداری	سطح معناداری	درجه آزادی	مقدار آماره T	خطای انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری	سطح معناداری	درجه آزادی	مقدار آماره T	خطای انحراف معیار	خطای انحراف معیار
کارشناس مالی	۳،۷۵	۰،۴۰	۱۰،۸۲	۰،۰	۳۲	۳،۵	۰،۲۸	۱۹،۷۶۴	۰،۴۲۶	۰،۳۸۹	۱۹،۷۶۴	۱۱۹	۰،۰۰	-	-	-	-	-
کارشناسان برنامه ریزی و آموزش و فناوری اطلاعات	۳،۷۸	۰،۳۸	۱۳،۲۰	۰،۰	۴۰	۳،۵۵	۳۵۷،	۰،۰۵۲	۰،۰	۳۵۷،	۰،۰۵۲	۲۸	۰،۰۵	-۳۳	-۳۳	۰،۰۵	۰،۳۲	۰،۳۲
مدیر ارشد و معاونت	۳،۷۳	۰،۴۶	۶،۸۹	۰،۰	۱۸	۳،۷۳	۰،۸۷۱	۰،۲۰	۰،۰	۰،۸۷۱	۰،۲۰	۲۸	۰،۳۷	-۴۳	-۴۳	-۰،۰۵۲	۰،۳۷	۰،۳۷
مدیر مالی	۳،۷۷	۰،۵۰۶	۷،۹۸۱	۰،۰	۲۶	۳،۶۶	۰،۴۷	۰،۹۰	۰،۰	۰،۴۷	۰،۹۰	۲۸	۰،۴۱	-۱،۹۳	-۱،۹۳	۰،۰۷۸	۰،۴۱	۰،۴۱

عامل تأثیرگذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
پذیرش سیاسی	۳،۷۶	۰،۴۲۶	۰،۳۸۹	۱۹،۷۶۴	۱۱۹	۰،۰۰
پذیرش مدیریتی	۳،۵۹	۰،۴۹۷	۰،۴۴۳	۱۳،۳۳۸	۱۲۵	۰،۰۰
پذیرش انگیزشی	۲،۹۶	۰،۵۰۰	۰،۴۴۰۴	-۰،۷۴۸	۱۲۸	۰،۰۰

بر اساس جدول ۳، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۳،۱، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین بیشتر از ۳ می‌باشد. بنابراین این فرضیه در گروه‌ها تأیید شده و از دید مصاحبه شونده‌گان، پذیرش سیاسی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود دارد. از این رو این فرضیه تأیید می‌گردد. همچنین نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۳،۲، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین بیشتر از ۳ می‌باشد، بنابراین فرضیه مذکور در تمامی گروه‌ها تأیید شده و از دید مصاحبه شونده‌گان، پذیرش مدیریتی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود دارد، از این رو این فرضیه تأیید می‌گردد. بر اساس اطلاعات ارائه شده، نتیجه آزمون فرضیه فرعی ۳،۳، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین کمتر از ۳ می‌باشد، بنابراین این فرضیه در گروه‌ها تأیید نشده و از دید مصاحبه شونده‌گان، اختیار سازمانی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز وجود ندارد. بنابراین بر اساس نتیجه فرضیه‌های فرعی ۳،۱ و ۳،۲، یعنی وجود پذیرش سیاسی و مدیریتی، فرضیه اصلی ۳ یعنی وجود پذیرش مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی تأیید می‌گردد و همچنین از دید مصاحبه شونده‌گان، بر اساس آزمون فرضیه فرعی ۳،۳، پذیرش انگیزشی مناسب جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود ندارد.

جدول ۴. خلاصه نتایج آزمون فرضیه چهارم

گروه	عامل تأثیر گذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
کارشناسان برنامه ریزی و آموزش و فناوری اطلاعات	صرفه اقتصادی	۳٫۹	۰٫۴۱	۰٫۰۷۲	۱۲٫۴۶	۳۲	۰٫۰
کارشناس مالی	صرفه اقتصادی	۳٫۸۵	۰٫۴۵	۰٫۶۵	۱۳٫۱۳	۴۸	۰٫۰
مدیر ارشد و معاونت	صرفه اقتصادی	۳٫۹۸	۰٫۵۶	۰٫۱۲	۷٫۶۳	۱۸	۰٫۰
مدیر مالی	صرفه	۳٫۹۱	۰٫۵۰۲	۰٫۰۹۶	۹٫۴۳	۲۷	۰٫۰

گروه	عامل تأثیر گذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
	اقتصادی						

عامل تأثیر گذار	میانگین	انحراف معیار	خطای انحراف معیار	مقدار آماره T	درجه آزادی	سطح معناداری
صرفه اقتصادی	۳,۹	۰,۴۶۸	۰,۰۴۱۵۵	۲۱,۶۶۷	۱۲۶	۰,۰۰

بر اساس جدول ۴، نتیجه آزمون فرضیه چهارم، دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد و میانگین بیشتر از ۳ می باشد، بنابراین از دید مصاحبه شونده‌گان، بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز موجب ایجاد صرفه اقتصادی می شود، از این رو فرضیه اصلی ۴ تأیید می شود. حال، جهت بررسی مقایسه دیدگاه‌های گروه‌های مختلف با یکدیگر بایستی از طریق آزمون آنالیز واریانس، مشخص کنیم تفاوت بین گروه‌ها معنی دار است، یا معنی دار نیست. در صورت معنی دار بودن این تفاوت از طریق آزمون ال اس دی به بررسی تفاوت بین گروه‌ها می پردازیم.

جدول ۵: آنالیز واریانس فرضیه پنجم

فرضیه	متغیر وابسته	آماره F	درجه آزادی	سطح معناداری
پنج	توانایی ارزیابی عملکرد	552.	۱۲۶	۰,۶۴
شش	توانایی انسانی	۱,۶۶	۱۲۶	۰,۱۷۸
هفت	توانایی فنی	۳,۵۱	۱۲۳	۰,۰۱۸
هشت	اختیار قانونی	۱۱,۸۴	۱۲۱	۰,۰۰
نه	اختیار رویه‌ای	۱,۴۷	۴۵	۰,۴۳
ده	اختیار سازمانی	۰,۵۷	۴۵	۰,۴۳
یازده	پذیرش سیاسی	۰,۶۹	۱۱۹	۰,۹۷۶
دوازده	پذیرش مدیریتی	۱,۲۱۷	۱۲۵	۰,۳۰۷
سیزده	پذیرش انگیزشی	۰,۰۵۴	۱۰۷	۰,۹۴۸
چهارده	صرفه اقتصادی	۰,۳۵	۱۲۳	۰,۷۸

امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل «شه»: مطالعه موردی ...

بر اساس آزمون آنالیز واریانس چون سطح معنی‌داری برای فرضیه توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی انسانی، اختیار رویه‌ای، اختیار سازمانی، پذیرش سیاسی، پذیرش مدیریتی، پذیرش انگیزشی و صرفه اقتصادی بیشتر از ۰,۰۵ است، از این رو فرضیه پنجم، ششم، نهم، دهم، یازدهم، دوازدهم، سیزدهم و چهاردهم تأیید نشده و دیدگاه هیچ یک از گروه‌ها با بقیه متفاوت نیست.

بر اساس آزمون آنالیز واریانس چون سطح معنی‌داری برای فرضیه توانایی فنی و اختیار قانونی کمتر از ۰,۰۵ است، از این رو فرضیه هفتم و هشتم تأیید شده و دیدگاه حداقل یکی از گروه‌ها با بقیه متفاوت است. اکنون با استفاده از آزمون ال اس دی به بررسی تفاوت‌های بین گروهی در فرضیه هفتم و هشتم می‌پردازیم.

جدول ۶: آزمون مقایسه‌های چندگانه فرضیه هفت

Multiple Comparisons

Dependent Variable: توانایی فنی

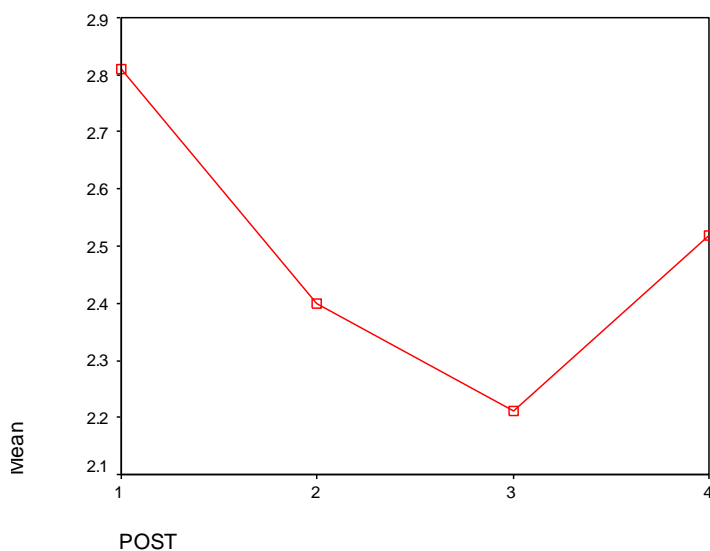
LSD

(I) POST	(J) POST	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
کارشناس برنامه ریزی آموزشی	کارشناس برنامه ریزی آموزشی					
	کارشناس مالی	۰/۴۱۱۱*	۰/۱۵۹۳۵	۰/۰۱۱	۰/۰۹۵۷	۰/۷۲۶۵
	مدیرارشد و معاونت	۰/۶۰۰۶*	۰/۲۳۲۳۱	۰/۰۰۴	۰/۲۰۰۱	۱/۰۰۱۱
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	۰/۲۹۳۳	۰/۱۸۱۳۲	۰/۱۰۸	-۰/۰۶۵۷	۰/۶۵۲۲
کارشناس مالی	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	-۰/۴۱۱۱*	۰/۱۵۹۳۵	۰/۰۱۱	-۰/۷۲۶۵	-۰/۰۹۵۷
	کارشناس مالی					
	مدیرارشد و معاونت	۰/۱۸۹۵	۰/۱۸۵۹۶	۰/۳۱۰	-۰/۱۷۸۶	۰/۵۵۷۶
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	-۰/۱۱۷۹	۰/۱۶۲۸۷	۰/۴۷۱	-۰/۴۴۰۳	۰/۲۰۴۵
مدیرارشد و معاونت	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	۰/۶۰۰۶*	۰/۲۰۲۳۱	۰/۰۰۴	-۱/۰۰۱۱	-۰/۲۰۰۱
	کارشناس مالی	-۰/۱۸۹۵	۰/۱۸۵۹۶	۰/۳۱۰	-۰/۵۵۷۶	۰/۱۷۸۶
	مدیرارشد و معاونت					
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	-۰/۳۰۷۳	۰/۲۰۵۱۰	۰/۱۳۷	-۰/۷۱۳۳	۰/۰۹۸۶
مدیریت مالی،	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	-۰/۲۹۳۳	۰/۱۸۱۳۲	۰/۱۰۸	-۰/۶۵۲۲	۰/۰۶۵۷

رئیس حسابداری و مسئول بودجه	کارشناس مالی	۰/۱۱۷۹	۰/۱۶۲۸۷	۰/۴۱۷	-۰/۲۰۴۵	۰/۴۴۰۳
	مدیر ارشد و معاونت	۰/۳۰۷۳	۲۰۵۱۰	۰/۱۳۷	-۰/۰۹۸۶	۰/۷۱۳۳
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه					

* The mean difference is significant at the .05 level.

بر اساس جدول فوق بین میانگین در ارتباط با توانایی فنی با دیگر گروه‌ها تفاوت معنادار وجود دارد. از این رو بین دیدگاه گروه کارشناسان برنامه‌ریزی، آموزش و فناوری اطلاعات با دیدگاه دو گروه کارشناسان مالی و مدیران ارشد اختلاف معنی-داری در خصوص توانایی فنی شهرداری شیراز وجود دارد و اعتقاد به وجود توانایی فنی در بین افراد گروه کارشناسان برنامه‌ریزی، آموزش و فناوری اطلاعات بیشتر است.



۱: کارشناس IT، برنامه‌ریزی ۲: کارشناس مالی (تنظیم اسناد، حقوق و دستمزد و ممیزی و قراردادهای و کارپردازی و) ۳: مدیر ارشد و معاونت ۴: مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه

امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل «شه»: مطالعه موردی ...

جدول ۷: آزمون مقایسه‌های چندگانه فرضیه هشتم

Multiple Comparisons

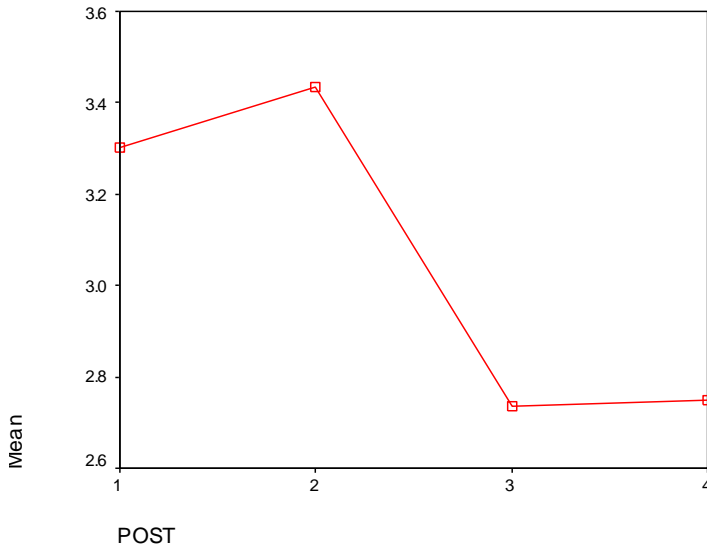
Dependent Variable: اختیار قانونی

LSD

(I) POST	(J) POST	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
کارشناس برنامه ریزی آموزشی	کارشناس برنامه ریزی آموزشی					
	کارشناس مالی	-.۰۱۳۰۳	۰/۱۳۳۷۴	۰/۳۳۲	-۰/۳۹۵۱	۰/۱۳۴۵
	مدیر ارشد و معاونت	-.۰۵۶۶۲*	۰/۱۶۸۰۵	۰/۰۰۱	۰/۲۳۳۵	۰/۸۹۸۹
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	-.۰۵۵۳۰*	۰/۱۴۹۹۴	۰/۰۰۰	۰/۲۵۶۲	۰/۸۴۹۹
کارشناس مالی	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	۰/۱۳۰۳	۰/۱۳۳۷۴	۰/۳۳۲	-۰/۱۳۴۵	۰/۳۹۵۱
	کارشناس مالی					
	مدیر ارشد و معاونت	۰/۶۹۶۵*	۰/۱۵۹۶۶	۰/۰۰۰	۰/۳۸۰۴	۱/۰۱۲۶
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	۰/۶۸۳۳*	۰/۱۴۰۴۶	۰/۰۰۰	۰/۴۰۵۳	۰/۹۶۱۴
مدیر ارشد و معاونت	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	-.۰۵۶۶۲*	۰/۱۶۸۰۵	۰/۰۰۱	-۰/۸۹۸۹	-۰/۲۳۳۵
	کارشناس مالی	-.۰/۶۹۶۵*	۰/۱۵۹۶۶	۰/۰۰۰	-۱/۰۱۲۶	-۰/۳۸۰۴
	مدیر ارشد و معاونت					
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	-۰/۰۱۳۲	۰/۱۷۳۴۵	۰/۹۴۰	-۰/۳۵۶۵	۰/۳۳۰۲
مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه	کارشناس برنامه ریزی آموزشی	-.۰۵۵۳۰*	۰/۱۴۹۹۴	۰/۰۰۰	-۰/۸۴۹۹	-۰/۲۵۶۲
	کارشناس مالی	-.۰/۶۸۳۳*	۰/۱۴۰۴۶	۰/۰۰۰	-۰/۹۶۱۴	-۰/۴۰۵۳
	مدیر ارشد و معاونت	۰/۰۱۳۲	۰/۱۷۳۴۵	۰/۹۴۰	-۰/۳۳۰۲	۰/۳۵۶۵
	مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه					

* The mean difference is significant at the .05 level.

بر اساس جدول فوق بین میانگین دیدگاه‌های دو گروه مدیران ارشد، معاونت و مدیران مالی، رؤسای حسابداری، مسئولین بودجه با دو گروه کارشناسان برنامه‌ریزی و کارشناسان مالی در ارتباط با اختیار قانونی تفاوت معناداری وجود دارد و اعتقاد به وجود اختیار قانونی در دو گروه کارشناسان برنامه‌ریزی و کارشناسان مالی بیشتر است.



۱: کارشناس IT، برنامه‌ریزی ۲: کارشناس مالی (تنظیم اسناد، حقوق و دستمزد و ممیزی و قراردادهای و کارپردازی و) ۳: مدیر ارشد و معاونت ۴: مدیریت مالی، رئیس حسابداری و مسئول بودجه

با توجه به اینکه کسانی که در کلاس‌های آموزشی مربوط به بودجه‌ریزی عملیاتی و مفاهیم مربوطه شرکت کرده بودند، به سؤالات مربوط به چگونگی فرآیند بودجه‌ریزی عملیاتی پاسخ‌های مربوط‌تری ارائه کرده بودند، از این رو با استفاده از آزمون T، واریانس داده‌ها را در گروه‌های مختلف به شرح زیر تحلیل نمودیم.

جدول ۸: آزمون شرکت در جلسات آموزشی کارشناسان برنامه‌ریزی

گروه	جلسه آموزشی	آماره لوین	سطح معناداری	آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری
کارشناسان برنامه‌ریزی	توانایی ارزیابی عملکرد	۱۹,۹۲	۰,۰۰	۱,۶۷	۳۱	۰,۱۰۴
	توانایی انسانی	۰,۰۶۴	۰,۰۸	۰,۴۸۸	۲۷	۰,۶۳
	توانایی فنی	۱,۶۰	۰,۲۱	۰,۱۷۳	۲۸	۰,۸۶
	اختیار قانونی	۴,۵۵	۰,۰۴۱	-۰,۷۶۸	۳۱	۰,۴۴

امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل «شه»: مطالعه موردی ...

گروه	جلسه آموزشی	آماره لوین	سطح معناداری	آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری
	پذیرش سیاسی	۱,۳۴	۰,۲۵	-۱,۲۳	۳۱	۰,۲۲
	پذیرش مدیریتی	۳,۶۷	۰,۰۶۴	-۰,۹۵	۳۱	۰,۳۴
	پذیرش انگیزشی	۵,۹۸	۰,۰۲۰	-۱,۴۵	۳۱	۰,۱۵
	صرفه اقتصادی	۴,۳۴	۰,۰۴۵	-۱,۴۹	۳۱	۰,۱۴
کارشناسان مالی	توانایی ارزیابی عملکرد	۰,۱۰۹	۰,۷۴	-۱,۵۰۶	۴۶	۰,۱۳
	توانایی انسانی	۰,۳۷۸	۰,۵۴	۰,۳۲	۴۱	۰,۷۴۷
	توانایی فنی	۱,۷	۰,۱۹	-۱,۲۲۵	۴۷	۰,۲۲
	اختیار قانونی	۷,۵۴	۰,۰۰۹	۰,۵۴۴	۴۲	۰,۵۸
	پذیرش سیاسی	۷,۲۵	۰,۰۱۰	۰,۵۰	۳۸	۰,۶۱
	پذیرش مدیریتی	۰,۶۶۸	۰,۴۱۸	۰,۶۰	۴۴	۰,۵۴
	پذیرش انگیزشی	۰,۱۱۸	۰,۷۳۳	-۲,۱۳	۴۶	۰,۳۸
	صرفه اقتصادی	۲,۲۱	۰,۱۴۴	-۰,۴۱	۴۵	۰,۶۸
	توانایی ارزیابی عملکرد	۰,۲۶	۰,۶۱۶	۰,۴۰	۱۷	۰,۹۶۸
	توانایی انسانی	۰,۴۱	۰,۵۳۹	۱,۸۴۹	۱۷	۰,۰۸۲
مدیران ارشد	توانایی فنی	۲,۶	۰,۱۲۵	۲,۳۲۶	۱۷	۰,۰۳۱
	اختیار قانونی	۴,۳۵	۰,۰۵۲	۱,۲۳	۱۷	۰,۲۳۴
	اختیار رویه ای	۰,۰۰۹	۰,۹۲۶	-۰,۶۲۳	۱۷	۰,۵۴۱
	اختیار سازمانی	۰,۷۵۷	۰,۳۹۶	۱,۵۵۸	۱۷	۰,۱۳۸
	پذیرش سیاسی	۲,۴	۰,۱۴۰	۲,۰۱۵	۱۷	۰,۰۶۰
	پذیرش مدیریتی	۰,۰۷	۰,۷۸۶	۲,۹۱	۱۷	۰,۰۱۰
	صرفه اقتصادی	۰,۰۵۵	۰,۸۱۸	۱,۶۶۹	۱۷	۰,۱۱۳
	توانایی ارزیابی عملکرد	۶,۱۱	۰,۰۲۰	۰,۹۹۵	۲۶	۰,۳۲
مدیران مالی	توانایی انسانی	۱,۸۷	۰,۱۸۲	۰,۸۵۷	۲۶	۰,۳۹
	توانایی فنی	۰,۰۰۸	۰,۹۳۱	۱,۴۴	۲۶	۰,۱۶
	اختیار قانونی	۲۲,۰۲	۰,۰۰	-۱,۲	۲۶	۰,۲۳
	اختیار رویه ای	۰,۲۹۴	۰,۵۹۲	-۳,۰۹	۲۶	۰,۰۰۵

گروه	جلسه آموزشی	آماره لوین	سطح معناداری	آماره t	درجه آزادی	سطح معناداری
	اختیار سازمانی	۳۲,۷۴	۰,۰۰	-۲,۸۶	۲۶	۰,۰۰۸
	پذیرش سیاسی	۰,۰۱۷	۰,۸۹	۱,۶۲	۲۵	۰,۱۱
	پذیرش مدیریتی	۰,۶۰۵	۰,۴۴	۱,۲	۲۵	۰,۲۳
	پذیرش انگیزشی	۰,۱۱۳	۰,۷۴	۱۰,۴	۲۶	۰,۳۰
	صرفه اقتصادی	۰,۴۳۲	۰,۵۱	۰,۵۳۱	۲۵	۰,۶۰

براساس اطلاعات ارائه شده در جدول فوق در ارتباط با نظر کارشناسان برنامه- ریزی، تمامی آزمون‌های همگنی واریانس‌ها در سطح ۹۵ درصد دارای سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو واریانس پاسخ‌های بلی و خیر کارشناسان برنامه- ریزی با همدیگر متفاوت خواهد بود. همچنین براساس نتایج آزمون برابری میانگین‌ها نیز، تمامی مقادیر سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو با توجه به میانگین پاسخ‌های ارائه شده توسط هر دو گروه در هر یک از فرضیه‌ها، همسویی دیدگاه دو گروه در خصوص امکان اجرای آن، مشهود است و برابری میانگین پاسخ‌های بلی و خیر تأیید نشده است. براساس اطلاعات ارائه شده در جدول فوق در ارتباط با نظر کارشناسان مالی، تمامی آزمون‌های همگنی واریانس‌ها به جز در خصوص اختیار قانونی، در سطح ۹۵ درصد دارای سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو واریانس پاسخ‌های بلی و خیر کارشناسان مالی با همدیگر متفاوت خواهد بود. لیکن براساس نتایج آزمون برابری میانگین‌ها نیز، تمامی مقادیر سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو برابری میانگین پاسخ‌های بلی و خیر تأیید نشده است. براساس اطلاعات ارائه شده در جدول قبل در ارتباط با نظر مدیران ارشد، تمامی آزمون‌های همگنی واریانس‌ها در سطح ۹۵ درصد دارای سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو واریانس پاسخ‌های بلی و خیر گروه مدیران ارشد با همدیگر متفاوت خواهد بود. لیکن براساس نتایج آزمون برابری میانگین‌ها، تمامی پاسخ‌ها به غیر توانایی فنی و پذیرش مدیریتی مقادیر سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو برابری

میانگین پاسخ‌های بلی و خیر به جز در خصوص توانایی فنی و پذیرش مدیریتی تأیید نشده است. براساس اطلاعات ارائه شده در جدول فوق در ارتباط با نظر مدیران مالی، تمامی آزمون‌های همگنی واریانس‌ها به جز در خصوص اختیار رویه‌ای در سطح ۹۵ درصد دارای سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو واریانس پاسخ‌های بلی و خیر گروه مدیران مالی به غیر از سؤال اختیار رویه‌ای و اختیار سازمانی با همدیگر متفاوت خواهد بود. لیکن براساس نتایج آزمون برابری میانگین‌ها، تمامی پاسخ‌ها به غیر از اختیار رویه‌ای و اختیار سازمانی مقادیر سطح معناداری بالاتر از ۵ درصد بوده و از این رو برابری میانگین پاسخ‌های بلی و خیر به جز در خصوص موارد ذکر شده، تأیید نشده است.

رتبه‌بندی دیدگاه گروه‌های مختلف، در ارتباط با وجود عوامل تأثیرگذار بر بودجه-ریزی عملیاتی

براساس نتایج جدول ۹، از دیدگاه تمامی مصاحبه‌شوندگان مهم‌ترین عامل تأثیرگذار بر بودجه‌بندی عملیاتی ابتدا ایجاد صرفه اقتصادی آن بوده و سپس وجود پذیرش سیاسی به عنوان یکی از عوامل مؤثر را تأیید نموده‌اند و در گروه‌های مختلف کارکنان عوامل دیگر از نظر میزان تأثیر، به شرح جدول مذکور طبقه‌بندی شده‌اند.

جدول ۹، میانگین رتبه بندی عوامل تأثیر بر بودجه بندی عملیاتی از دیدگاه

آزمون شوندگان

ردیف	عامل تأثیر گذار	دیدگاه کارشناس برنامه ریزی		دیدگاه کارشناس مالی		دیدگاه مدیر ارشد		دیدگاه مدیر مالی	
		رتبه	میانگین	رتبه	میانگین	رتبه	میانگین	رتبه	میانگین
۱	توانایی ارزیابی عملکرد	۶	۲,۹۳	۶	۲,۷۹	۶	۳,۴۷	۸	۳,۴۴
۲	توانایی انسانی	۸	۲,۵۰	۷	۲,۵۶	۷	۳,۳۲	۱۰	۲,۷۵
۳	توانایی فنی	۵	۳,۰۵	۸	۲,۴۴	۹	۲,۱۶	۹	۳,۱۳
۴	اختیار قانونی	۴	۴,۹۸	۴	۵,۳۰	۸	۳,۱۱	۷	۴,۱۲
۵	اختیار رویه ای	-	-	-	-	-	۵,۸۷	۵	۶,۴۸

ردیف	عامل تأثیر گذار	دیدگاه کارشناس برنامه ریزی		دیدگاه کارشناس مالی		دیدگاه مدیر ارشد		دیدگاه مدیر مالی	
		رتبه	میانگین	رتبه	میانگین	رتبه	میانگین	رتبه	میانگین
۶	اختیار سازمانی	-	-	-	-	۳	۶,۵۵	۴	۷,۱۲
۷	پذیرش سیاسی	۲	۶,۶۲	۲	۶,۷۴	۲	۶,۸۷	۲	۷,۷۳
۸	پذیرش مدیریتی	۳	۶,۰۳	۳	۶,۰۸	۴	۶,۱۸	۳	۷,۳۳
۹	پذیرش انگیزشی	۷	۲,۷۶	۷	۳,۳۳	-	-	-	۴,۲۱
۱۰	صرفه اقتصادی	۱	۷,۱۲	۱	۶,۷۸	۱	۷,۴۷	۱	۸,۶۹

جدول ۱۰ آزمون فریدمن

گروه کارشناسان	تعداد	مقدار آماره کای دو	درجه آزادی	سطح معناداری
کارشناس برنامه ریزی	۲۹	۱۳۲,۶۷	۷	۰,۰
کارشناس مالی	۴۰	۱۷۶,۹۸۸	۷	۰,۰
مدیر ارشد	۱۹	۸۳,۳۸	۸	۰,۰
مدیر مالی	۲۶	۱۲۸,۲۵	۹	۰,۰

بر اساس جدول ۱۰، نتایج آزمون فریدمن نشان می‌دهد که تمامی ضرایب مربوط به کای دو بیشتر از ۰/۰۵ بوده و همچنین سطح معناداری آزمون فریدمن همگی گروه‌ها کمتر از ۰/۰۵ بوده و این بدان معنی است که از دیدگاه گروه‌های مختلف مصاحبه‌شوندگان رتبه‌بندی متغیرها به جز دو متغیر صرفه اقتصادی و پذیرش سیاسی در بقیه متغیرها متفاوت بوده است.

۵. بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش، با تأکید بر عواملی همچون اختیار، پذیرش و توانایی در شهرداری شیراز، امکان‌سنجی اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی بررسی شده است. در این راستا، داده‌های مورد نیاز جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش، با استفاده از توزیع

پرسش‌نامه بین مسئولین و کارکنان شهرداری شیراز جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که از بعد توانایی (ارزیابی عملکرد نیروی انسانی، فنی)، شهرداری شیراز توانایی لازم برای اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را ندارد. این موضوع بسیار حائز اهمیت است و در جهت پیاده‌سازی موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، باید به تقویت این ابعاد توجه ویژه معطوف داشت. در ارتباط با وجود اختیار مناسب در جهت اهداف بودجه‌ریزی عملیاتی، آزمون فرضیه دوم و فرضیات فرعی آن مربوط به اختیار قانونی، اختیار مدیریتی و اختیار سازمانی، وجود این عوامل در جهت پیاده‌سازی موفق بودجه‌ریزی عملیاتی، تأیید شد. در ارتباط با وجود پذیرش مناسب و فرضیه سوم و عوامل اصلی آن به جز پذیرش انگیزشی، پذیرش سیاسی و پذیرش مدیریتی مناسب در جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی وجود دارد، و این موضوع نشان دهنده این واقعیت است که در پیاده‌سازی موفق بودجه عملیاتی، شناساندن اهداف نهایی و همچنین ایجاد نظام مختلف جهت ایجاد انگیزه مناسب، باید انجام شود و سیستم‌های ارزیابی عملکرد و انگیزش مبتنی بر آن، باید مورد توجه ویژه مسئولین امر قرار گیرد. فرضیه چهارم در ارتباط با صرفه اقتصادی ناشی از پیاده‌سازی بودجه عملیاتی مطرح شد و نتایج حاصل از آزمون این فرضیه نشان می‌دهد که تمامی آزمون‌شوندگان به ایجاد صرفه اقتصادی، اعتقاد کامل دارند. فرضیه‌های شماره پنج تا چهارده به بررسی معناداری تفاوت بین دیدگاه‌های گروه‌های مختلف در ارتباط با وجود عوامل اصلی مدل، توانایی، اختیار، پذیرش و صرفه اقتصادی پرداخته شد که نتایج حاصل از آزمون‌ها به جز فرضیه هفت و هشت در دیگر متغیرهای تحقیق اتفاق نظر نسبی وجود داشت که این خود نشان دهنده روشن بودن وضعیت موجود در شهرداری شیراز از بابت وجود و یا عدم وجود عوامل مؤثر در اجرای موفق بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشد. تجزیه و تحلیل و در فرضیه هفتم نشان می‌دهد که توانایی فنی که مهم‌ترین آن وجود سیستم‌های نرم‌افزاری حسابداری یک‌پارچه و همچنین سیستم حسابداری بهای تمام‌شده می‌باشد و مهم‌ترین کاربران این سیستم‌ها کارشناسان مالی می‌باشند، از این رو می‌توان چنین نتیجه گرفت که در ارتباط با توانایی فنی در شهرداری وضعیت مناسبی

وجود نداشته و نیاز به بررسی بیشتر جهت ایجاد بستر مناسب پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی می‌باشد. آزمون فرضیه پانزدهم این موضوع را نشان می‌دهد که نفراتی که در کلاس‌های آموزشی شرکت داشته‌اند به مراتب نسبت به نفراتی که شرکت نکرده بودند، در پاسخ به سؤالات متغیرهای تحقیق به نتایج حاصل شده نزدیک‌تر بودند. در ارتباط با دیدگاه گروه‌های مختلف از رده‌بندی عوامل مؤثر موجود در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری شیراز، می‌توان به این نکته اشاره کرد که از دیدگاه تمامی مصاحبه‌شوندگان ایجاد صرفه اقتصادی را به عنوان رتبه اول بودجه‌بندی عملیاتی دانسته و سپس وجود پذیرش سیاسی به عنوان رتبه دوم، را تأیید نموده‌اند.

منابع

الف. فارسی

- ۱- ابراهیمی نژاد، مهدی، فرج‌وند، اسفندیار. (۱۳۸۶)، *بودجه از تنظیم تا کنترل*، تهران، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها، انتشارات سمت
- ۲- اسعدی، محمود، ابراهیمی، محسن، باباشاهی، جبار، (۱۳۸۷)، "شناسایی موانع استقرار نظام بودجه‌ریزی در گمرک جمهوری اسلامی ایران بر اساس مدل شه"، تهران، *مجموعه مقالات دومین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی عملیاتی*، ۱۸۰-۲۰۲.
- ۳- پورزمانی، زهرا، نادری، بابک، (۱۳۹۱)، "بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان‌های مناطق آزاد تجاری-صنعتی ایران"، *فصل‌نامه حسابداری سلامت*، شماره یکم، ۱-۱۶.
- ۴- حسن‌آبادی، محمد، نجار صراف، علیرضا، (۱۳۸۹)، *کاربرد اطلاعات عملکردی در نظام بودجه‌ریزی*، تهران، مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.
- ۵- دستورالعمل تنظیم بودجه عملیاتی، (۱۳۸۹)، شهرداری‌های منتخب، معاونت برنامه‌ریزی و توسعه دفتر برنامه و بودجه.
- ۶- رسولیان، محسن، ابریشم، حسین‌علی، (۱۳۸۶)، "بودجه‌ریزی عملیاتی الگویی برای

- ارتقاء نظام مدیریت مالی در شهرداری‌ها" تهران، مجموعه مقالات اولین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی عملیاتی، ۱۳۶-۱۴۰.
- ۷- شیخ الاسلامی نسب، شریعت (۱۳۹۰)، "بررسی استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان خوزستان با استفاده از ماتریس SWOT"، دانشگاه تهران، پایان‌نامه دانشجویی کارشناسی ارشد، ۱۵-۴۲.
- ۸- عمید، امین، دهقانان، حامد (۱۳۸۷)، "بررسی نقش معماری سازمانی در استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی"، تهران، مجموعه مقالات دومین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی عملیاتی، ۲۰۳-۲۰۸.
- ۹- فروغی، داریوش، حقیقی پراپری، محمد، رسائیان، امیر (۱۳۹۱)، "امکان‌سنجی اجرای روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در بودجه‌بندی عملیاتی دستگاه‌های دولتی (مطالعه موردی: دستگاه‌های دولتی استان اصفهان)" فصل‌نامه حسابداری سلامت، شماره یکم، ۳۴-۴۷.
- ۱۰- قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، (۱۳۸۴)، سازمان برنامه‌ریزی و توسعه کشور.
- ۱۱- یوسف نژاد، ابوالفضل (۱۳۸۶)، تحلیل و آسیب‌شناسی فرآیند تحول به نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد.

ب. انگلیسی

- 12- Andrew, M. (2004). "Authority, Acceptance, Ability and Performance-Based Budgeting Reforms", *The International Journal of Public Sector Management*, 17 (4), 334-336.
- 13- Blumentritt, T., (2006), "Integrating Strategic Management and Budgeting", *Journal of Business Strategy*, 27(6), 73-79.
- 14- Foltin, C., (1999). "State and Local Government Performance: it's Time to Measure up". *The Government Accountants Journal*, 48(1), 6-40.
- 15- Harris, J., (2001). "Performance Budgeting In Maine, Paper Presented At The Managing Performance Conference", Bal more.
- 16- Kettl, D. (1992). *Dificit Politics*. New York: Macmillan Publishing.
- 17- McGill, R., (1386), "Performance Budgeting". *The International*

- Journal of Public Sector Management*, 14 (5), 376-390.
- 18- Melkers, J. And K. Willoughby (1998), "The State of the States: Performance-Based Budgeting Requirements in Forty-Seven out of Fifty". *Public Administration Review*, 58 (1), 66-73.
 - 19- Robinson, M., Brumby, J., (2005), "Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature", *IMF Working Paper*, 3-5.
 - 20- Yahya, M.N., Ahmad, N.N.N., Fatima, A.H. (2008), "Budgetary participation and performance: some Malaysian evidence", *International Journal of Public Sector Management*, 21(6), 658-673.
 - 21- Jordan, M., Hackbart, M., (1999), "The Goals and Plementation Success Of State Performance-Based Budgeting", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*.
 - 22- Xavier, J. A. (1198). "Budget Reform in Malaysia and Australia Compared". *Public Budgeting and Finance*, 18(1), 99-118.