

اصول تنظیم بودجه



رضا زاغری تفرشی
دکتری مدیریت



معرفی مدرس



رضا زاغری تفرشی

دکتری مدیریت بازاریابی
۲۸ سال سابقه فعالیت صنعتی و بازرگانی
نماینده کارفرمایان در هیات حل اختلاف اداره کار
استاد مهارتی سازمان فنی و حرفه‌ای کشور
داور جشنواره ملی کارآفرینی کشور
مشاور شرکتهای در سراسر کشور
مدرس MBA و DBA



طرح درس

- مفاهیم و تعاریف بودجه
- فلسفه بودجه
- اهداف بودجه
- جنبه‌های بودجه
- اصول بودجه
- ۴ روش تخمین درآمد
- ۱۱ مدل بودجه‌بندی
- واقعیت‌های مرتبط با بودجه
- فرا بودجه
- مدل بودجه جامع واحد تجاری
- الگوهای اطلاعات بودجه
- ابزار برآورد اعتبارات
- محاسبه کل هزینه عملیات
- برآورد شاخص عملکرد
- تدوین چارچوب راهبردی
- تدوین گزارش عملکرد سالانه
- آزمون‌های عملکرد
- بودجه ریزی آبشاری

بودجه از کجا آمده

- از لحاظ واژه شناسی و تاریخی فرانسویان در گذشته کلمه "بوژت" را به معنی کیف یا کیسه چرمی کوچک به کار می‌بردند.
- این کلمه نخستین بار در انگلستان برای کیف کوچک حاوی مهر وزارت دارایی آن کشور و سپس نام کیفی گردید که صورت منابع و مصارف سالانه کشور را در آن می‌نهادند. کلمه بوژت فرانسوی کم کم انگلیسی شد و به صورت باجت (BUDGET) درآمد و نهایتاً با گوییش فرانسوی آن به عنوان بودجه مشهور شد.
- تدوین این اصول اولین بار در سال ۱۸۸۵ توسط "لئون سه" (LEON SAY) انجام گرفت.



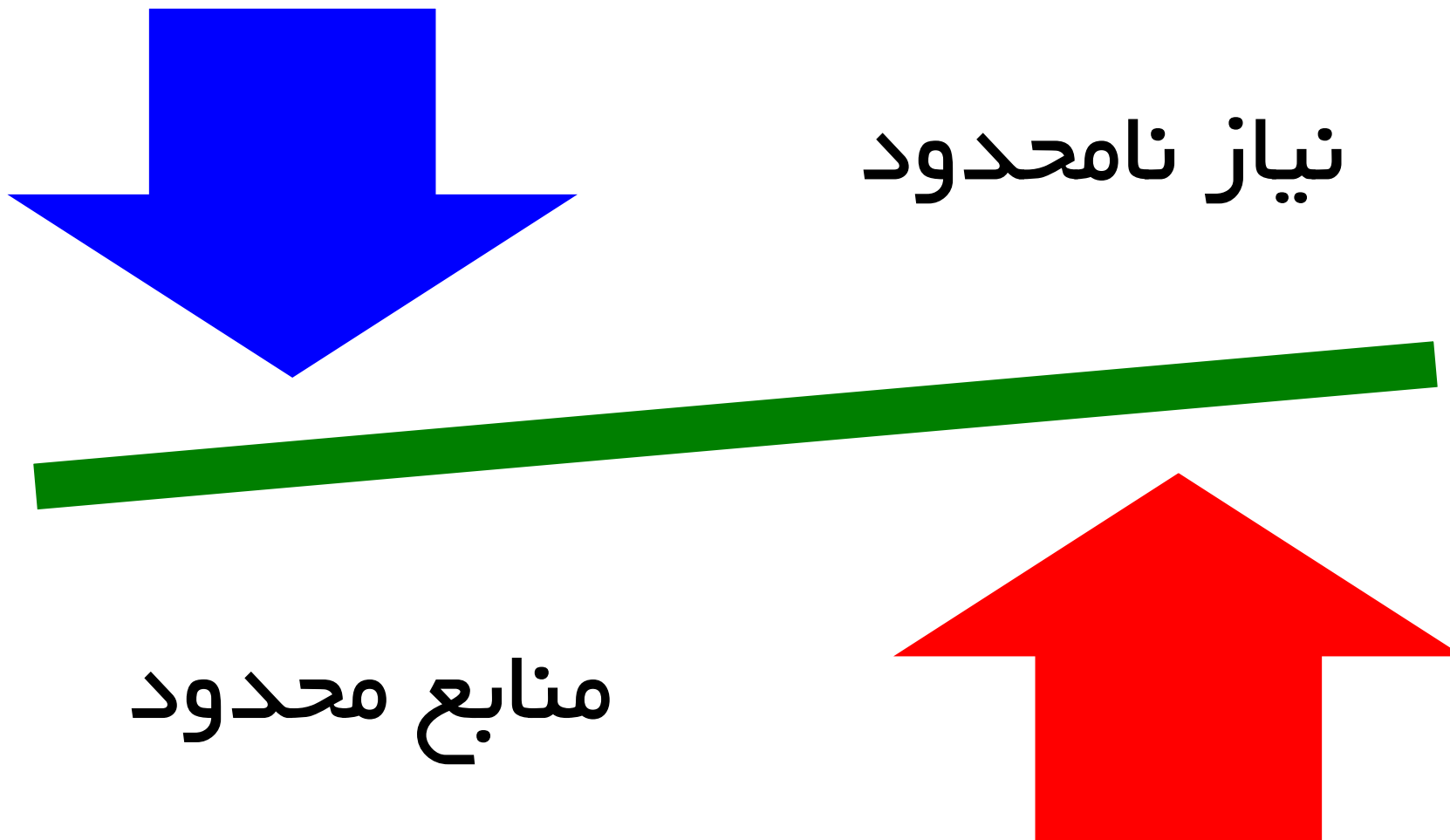
بودجه چیست؟

- عبارتست از یک ابزار مدیریتی، برای طراحی فعالیتهای آینده مدیریتی، که شامل برآورد فروش، هزینهها، تولید و غیره می‌باشد.
- بودجه‌بندی برای مشخص کردن نتایج مورد انتظار کسب و کار و خطوط عملیاتی ممکن که در آینده باید برای دستیابی به این نتایج پیموده شود، تدوین می‌گردد.





فلسفه وجودی بودجه



تعریف بودجه

- بودجه باید بر اساس نیازهای برآورد شده **آنی** برای یک دوره زمانی مشخص با کمک اطلاعات آماری **قبلی** آماده شود.
- بنابراین بودجه‌بندی را می‌توان به صورت زیر تعریف نمود:
- پیش‌بینی و طرح‌ریزی دوره زمانی بعدی با استفاده از تجربه قبلی و گرایش‌های بازار و موقعیت فعلی.
- سندی مالی حاوی پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌ها برای یک دوره مشخص است.
- تبدیل برنامه به واحد پولی.



کنترل بودجه

- بودجه از پیش، استانداردهای عملکرد را برای هدایت کوششها و فعالیتها در کسب و کار تأمین میکند.
- چون بودجهها استانداردهای عملکرد را تأمین میکنند، پس تبدیل به مبنایی برای کنترل میشوند.
- کنترل مورد استفاده برای اجرای بودجه «کنترل بودجه» نامیده میشود.





نقش کنترل بودجه

■ بودجه‌بندی به نقش برنامه‌ریزی مدیریت مربوط می‌شود، در صورتی که «کنترل بودجه» شامل نقش کنترل مدیریت در سازمان است.





اهداف بودجه بندی

ارزیابی دوره‌ای سیاست‌های مدیریت

کنترل هزینه‌ها در بخش‌های مختلف

اتخاذ مبنائی برای هزینه کردن سرمایه

ایجاد برنامه‌ای برای پیشرفت سیستماتیک

ایجاد مبنائی برای بررسی دستاوردهای صنعت

کنترل کارکرد سازمان از طریق بازبینی، بازدهی و صرفه اقتصادی آنها

ضرورت بودجه و بودجه نویسی

- از منابع محدود باید برای رفع نیازهای نامحدود آنچنان یاری گرفت که حد مناسب رضایت بدست آید و این نخستین تصور بودجه است.



بودجه در قانون

- طبق تعریف قانون محاسبات عمومی کشور:
- بودجه برنامه مالی دولت برای یک سال مالی است که حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به سیاست‌ها و اهداف قانونی کشور می‌شود.





جنبه‌های تعریف بودجه

اقتصادی و مالی

برنامه‌ای و مدیریت

سیاسی

جنبه سیاسی بودجه

- تا قرن ۱۹ میلادی بودجه یکی از اصیل‌ترین جریانات سیاسی جامعه فرض شده و نظارت و کنترل بر اجرای آن یک از موثرترین ابزار تفکیک قوای سه گانه و کنترل این قوا تلقی می‌شد.
- در ایران نیز بنیانگذاران بودجه با استفاده از واژه‌های سند و لایحه بودجه در تعریف بودجه و پیروی از اصل تصویب بودجه، بیشتر بر جنبه‌های سیاسی آن توجه داشته و دارند.





جنبه اقتصادی بودجه

- تاکید بر جنبه‌های مالی و اقتصادی در تعریف بودجه عمدتاً بعد از گذار از اقتصاد کلاسیک به اقتصاد نئوکلاسیک صورت گرفته است.
- انتشار عقاید جان مینارد کینز، بحران بزرگ ۱۹۲۹ آمریکا و در نتیجه دعوت از دولت برای مداخله بیشتر در امورات اقتصادی، موجب شد که بودجه تبدیل به اصلی‌ترین اهرم کنترل مالی و اقتصادی دولت گردد.
- نمونه‌هایی از تعاریف که به جنبه‌های مالی و اقتصادی بودجه توجه شده است:
- بودجه یک طرح مالی است که در آن نیازمندی‌های پولی دولت برای مدت محدودی پیش‌بینی می‌شود.
- بودجه عبارت از طرحی جامع در قالب اصطلاحات مالی که بوسیله آن یک برنامه جاری برای مدت معینی اجرا می‌شود.

جنبه برنامه‌های و مدیریت بودجه

- تاکید بر جنبه‌های برنامه‌های بودجه از مشخصات بارز تعاریف جدید و معاصر بودجه است.
- بر این اساس بودجه در عین حال که نوعی برنامه است، به جنبه‌های اقتصادی و مالی نیز توجه دارد.



ابعاد بودجه



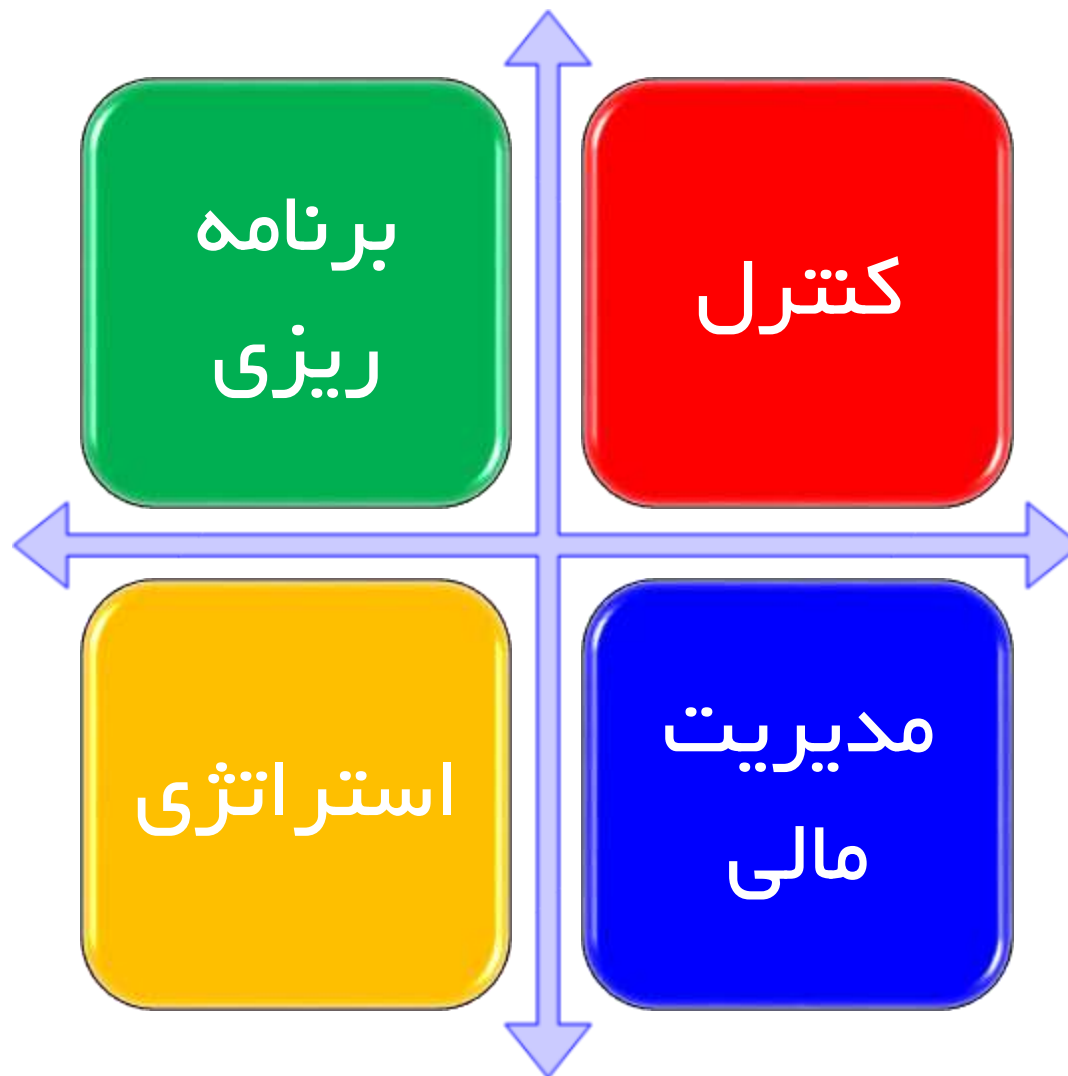
MAHAN

BUSINESS SCHOOL

۴ بُعد اهداف بودجه‌ای



ابعاد اهداف بودجه‌ای





بودجه به عنوان ابزار کنترل

- نظارت بر عهده مجلس تا از مالیات دهندگان و خدمات گیرندگان حمایت شود
- مخارج بابت عمل به وظایف دولت باید کنترل گردد تا مالیات اضافی گرفته نشده و مخارج نیز کنترل شود

بودجه دولتی

- نظارت بر عهده بازرسین و هیات مدیره است تا ثروت سهامداران حفظ و فزونی یابد
- عملکرد باید کنترل گردد تا منابع بنگاه در راستای افزایش سود و صرف اقل مخارج عمل شود

بودجه شرکتها



بودجه به عنوان ابزار مدیریت مالی

با توسعه و تحول بنگاه‌های اقتصادی و افزایش سریع هزینه‌ها، کنترل هزینه‌ها اهمیت خود را از دست داد.

این امر نیاز به بهبود سیستم‌های مدیریت و برنامه‌ریزی را مطرح کرده و موجب توجه شرکت‌ها به مدیریت مالی گردید.

بدین ترتیب بعد جدیدی برای تصمیم‌گیری، تحت عنوان سیستم بودجه‌بندی عملیاتی و برنامه‌ای مطرح گردید.



بودجه به عنوان ابزار برنامه‌ریزی

تعیین اهداف سرمایه‌گذاری و نرخ رشد و نحوه اختصاص منابع در بین بخش‌ها

تعیین نرخ رشد اقتصادی

توجه به مالیات‌ها و برنامه‌ریزی هزینه

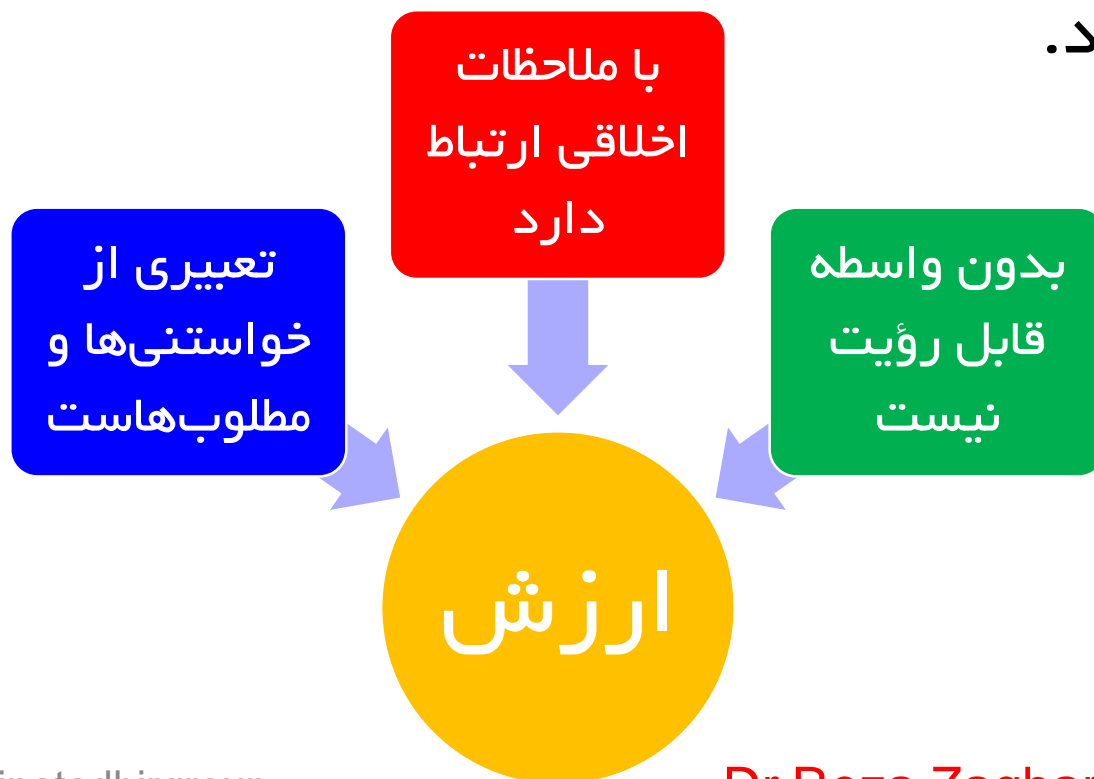
بودجه به عنوان ابزار راهبردی

- وجود محیط‌های سازمانی متلاطم و آشفته و پیچیدگی تصمیم‌گیری، لزوم انجام برنامه‌ریزی‌های استراتژیک را فراهم آورد.
- در این محیط بودجه به عنوان ابزار استراتژیک برای رویارویی با حوادث غیرقابل پیش‌بینی مورد استفاده قرار گرفت.
- نتیجه تفکرات فوق منجر به تدوین بودجه‌نویسی بر مبنای صفر شد.



ارزش نسبی (Relative Value)

- از آنجایی که منابع در مقایسه با نیازها کمیاب هستند، معیار تخصیص هزینه باید بازده قابل قبول در مقایسه با هزینه فعالیتها باشد.
- تصمیمات بودجه‌ای باید بر اساس ارزش‌های نسبی اتخاذ شود اما استاندارد قطعی و مشخصی در این زمینه وجود ندارد.



تجزیه و تحلیل روند افزایش هزینه‌ها (Incremental Analysis)

- تجزیه و تحلیل روند افزایش هزینه‌ها یعنی آنالیز ارزش افزوده ناشی از هزینه‌های اضافی.
- با توجه به مطلوبیت نهایی و قانون بازده نزولی، هزینه اضافی مصروفه برای هر برنامه، باید با بازده برنامه مشابه برابر باشد.
- بازده آخرین ریالی که صرف هزینه‌ای می‌شود، نباید کمتر از بازده هزینه‌های دیگر باشد.





اثر بخشی نسبی (Relative Effectiveness)

- مقایسه ارزش نسبی برنامه‌ها باید بر اساس اثربخشی نسبی هر یک از آنها در نیل به اهداف مشترک صورت گیرد.
- ارزش نسبی برنامه‌های مختلف را نمی‌توان صرف نظر از هدف مشترک آنها مورد مقایسه قرار داد.

relative

اصول بودجه نویسی



MAHAN

BUSINESS SCHOOL

۱۲ اصل بودجه نویسی



اصول بودجه

جامعیت

وحدت

تعادل

سالانه بودن

تخمین در آمد

انعطاف پذیری

تخصیص و
عدم آن

شاملیت

تفکیک
هزینه‌ها

تقدم در آمد
بر هزینه

مبنای عملیات

تحدید هزینه

اصل سالانه بودن بودجه

■ با توجه به اینکه سال قانونی در ایران طبق قانون یک سال شمسی است. بنابراین خط مشی‌ها، سیاست‌ها، برنامه‌ها، عملیات، درآمدها و هزینه‌ها و بالاخره کلیه محتویات بودجه برای یک سال شمسی پیش‌گویی می‌گردد.



اصل تعادل بودجه

■ بر اساس این اصل درصد رشد هزینه‌ها نباید بیشتر از درصد رشد درآمد باشد. بودجه متأثر از اصل تعادل بودجه، اصل دیگری تحت عنوان «اصل تقدم درآمدها بر هزینه» مطرح می‌نمایند. امروز تقریباً بسیار نادر اتفاق می‌افتد که دولتی یک بودجه متعادل را اجراء نماید.



اصل وحدت بودجه

■ بر اساس این اصل تمام برنامه‌ها، فعالیت‌ها و طرح‌های سازمان، همچنین تمام درآمدها و هزینه‌ها و در نتیجه "بودجه" تمام بخش‌های سازمان باید در یک جا نوشته شود و برای رسیدگی و تصویب ارائه گردد.





اصل کاملیت یا جامعیت بودجه

- در این اصل به موازات اصل وحدت بودجه، توصیه می‌شود تمام درآمدها و هزینه‌های سازمان به هر شکل و صورتی که هست، اعم از بودجه جاری، عمرانی یا سرمایه‌گذاری ثابت به وسیله واحدهای منتفع از بودجه، در سند بودجه جمع آوری و به صورت ناخالص به هیات مدیره تقدیم می‌گردد.
- ناخالص بودن بودجه به این معنی است که باید ارقام منظور در بودجه بدون آنکه درآمدها از هزینه‌ها تهاتر گردند در سند بودجه درج گردد. دو قاعده کلی از اصل جامعیت بودجه مستفاد می‌شود:
 - ۱) درآمدها و هزینه‌ها همدیگر را تهاتر نکنند.
 - ۲) همه اقلام درآمدها و همه اقلام هزینه‌ها در بودجه منعکس گردند و هیچ چیز از قلم نیافتد.

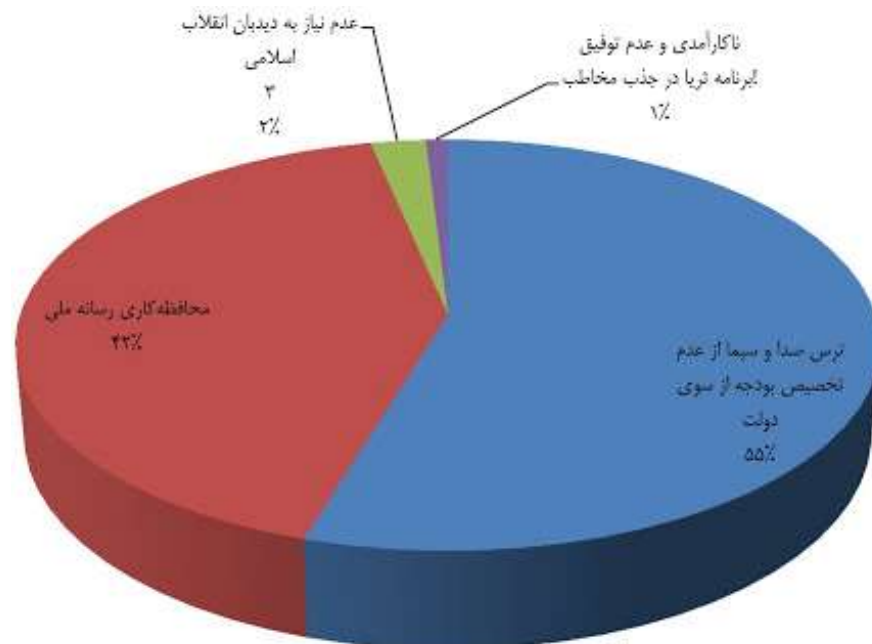


اصل شاملیت یا تفصیل بودجه

- طبق این اصل بودجه نمی‌تواند به عنوان مجموعه‌ای از اعداد و ارقام خشک و بی روح تلقی شود، بلکه باید در قالب گزارش‌های مفصل توجیهی و مستدل مطرح گردد.
- باید بودجه را به صورت مشروح و با جزئیات آن تهیه و تنظیم و به هیات مدیره پیشنهاد داد، و نمی‌توان هیچ بخشی از آن را مجمل در نظر گرفت. به این صورت که باید بودجه ارکان، بخش‌ها و قسمت‌های مختلف زیرمجموعه آنها به تفصیل و تفکیک درآمد و هزینه، طبقه‌بندی شده و در قالب برنامه‌ها و طرح‌ها به صورت کلی و جزئی منعکس شوند.

اصل تخصیص و عدم تخصیص بودجه

- بر اساس اصل تخصیص، تمام ارقام منظور در بودجه باید به همان وضع و ترتیبی که در بودجه تعیین و اجازه داده شده است وصول یا مصرف شود.
- نباید بودجه تخصیص پیدا کرده برای یک امر را خرج موضوع دیگری نماید. چون در این صورت نتیجه مورد نظر از اصل شاملیت و کاملیت بودجه حاصل نخواهد شد.





اصل انعطاف پذیری

- از آنجائیکه بودجه بر اساس یک برآورد و پیش‌گویی تهیه و تنظیم می‌شود و شرایط اقتصادی، سیاسی و اجتماعی جامعه یک امر پویا هستند، ممکن است پس از تصویب بودجه بعضی از تغییرات در اوضاع اقتصادی، اجتماعی و یا سیاسی جامعه ایجاب نماید که محل درآمدها و یا هزینه‌ها تغییر نماید.
- با توجه به نکات فوق به نظر می‌رسد که یک انعطاف در بودجه لازم است، در حالی که انعطاف در بودجه مخالف اصل تخصیص بودجه عمل می‌نماید. ضرورت‌های ناشی از پویایی جامعه حتی به طرفداران محکم اصل تخصیص نشان داده است که بودجه باید در حدی انعطاف پذیر باشد.

اصل تخمینی بودن درآمدها

■ وصول درآمد بیشتر از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه (به شرط آنکه به موجب قانون وصول شوند) مانعی ندارد. حتی وصول درآمدهایی که در بودجه منظور نشده‌اند طبق مقررات مجاز و به همین ترتیب وصول درآمد به میزانی کمتر از آنچه پیش‌بینی شده است نیز بلامانع است.





اصل تحدیدی بودن هزینه ها

- اعتبارت مصوب برای هر نوع هزینه تا حد همان اعتبار مصوب قابل خرج است نه بیشتر.
- منظور از تحدیدی بودن هزینه‌ها این است که، اولاً وقتی اعتباری به مبلغ ۱۰۰ واحد برای خرید کالایی تصویب می‌شود نمی‌توان ۱۱۰ واحد هزینه کرد، ثانیاً منظور شدن اعتبار در بودجه یک بخش، از نظر حقوقی تکلیفی برای هزینه کردن آن توسط دستگاه مزبور ایجاد نمی‌کند.
- به عبارت دیگر، تصویب اعتبارات اجازه خرج است نه تکلیف.

اصل تنظیم بودجه بر مبنای عملیات

■ بر مبنای این اصل، تهیه و تنظیم بودجه بایستی بر مبنای فعالیت و عملکرد سازمان، صورت گیرد نه عادات سنواتی. چرا که چنین عاداتی زمینه چانه‌زنی بخش‌ها را برای دریافت اعتبارات بیشتر فراهم و اولویت‌بندی بین برنامه‌ها را با مشکل روبه‌رو می‌سازد. بکارگیری این اصل علاوه بر عملیاتی ساختن برنامه‌ها، باعث می‌شود برای فعالیت‌های مناسب، اعتبار لازم در نظر گرفته شود.



اصل تقدم درآمد بر مخارج

منظور آن است که قبل از هرگونه اقدامی در امر بودجه‌ریزی، ابتدا بایستی منابع درآمدی و سقف هر یک از آنها به طور دقیق پیش‌بینی شود و اثرات آن بر شاخص‌های کلان سازمان، مورد بررسی قرار گیرد و سپس در مرحله بعد، حجم عملیات و مخارج مورد نیاز برنامه‌ها را معین نمود. زیرا اولاً اقتصاد به شدت از قدرت خریدی که دولت از مردم جدا می‌کند اثر می‌پذیرد (اثر مالیاتی و سیاست‌های پولی)، ثانیاً به لحاظ اینکه در هر بودجه‌ای مخارج تابعی از درآمدها است، بررسی درآمدها مقدم بر مخارج است.



اصل تفکیک هزینه‌های مستمر از غیر مستمر

با بکارگیری این اصل، می‌توان حجم، سهم و ترکیب هر یک از عناصر تشکیل دهنده بودجه را در برنامه‌های سازمان معین نمود. هزینه‌های مستمر سازمان عمدتاً شامل مخارج مصرفی و هزینه‌های غیرمستمر آن شامل سرمایه‌گذاری‌های مختلف است، که هر کدام از آنها در ساختار مالی سازمان اثر دارند. با تفکیک هزینه‌ها از یکدیگر، سازمان می‌تواند از بودجه به عنوان ابزاری برای هدایت ساختار مالی و اقتصادی سازمان استفاده نماید.



جداول بودجه

- شاخص‌های اهداف بودجه:
- شاخص‌های عددی درآمدهای عملیاتی و غیرعملیاتی، مستمر و غیرمستمر
- هزینه‌های عملیاتی و غیر عملیاتی
- تفکیک هزینه‌های ثابت و متغیر
- فرآیند تخصیص منابع به مصارف
- تخصیص به رویدادهای غیر قابل پیش‌بینی

قواعد بودجه

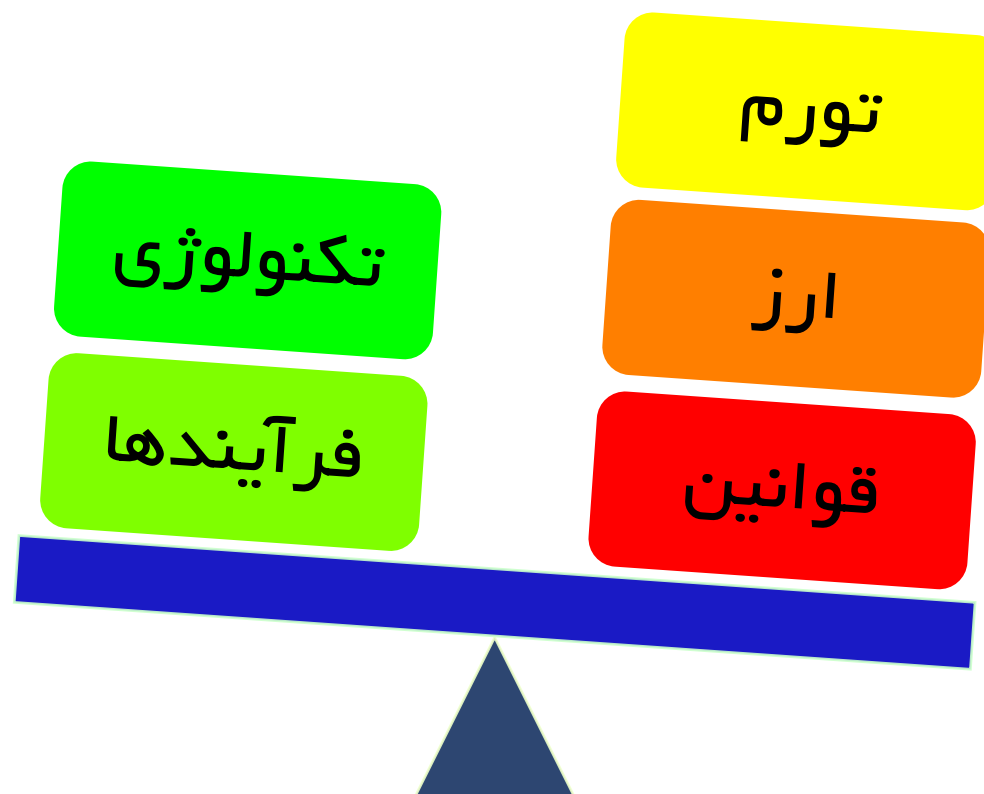
- هر آنچه قرار است از بدست آید:
- تحلیل عوامل خارجی و داخلی
- تحلیل آنچه در گذشته روی داده است
- تدوین آنچه قرار است روی دهد
- چگونگی اجرای برنامه‌های آتی
- چگونگی ارزیابی عملکرد
- طراحی سناریوهای مورد انتظار



تحليل عوامل خارجية و داخلية

عوامل داخلية

عوامل خارجية





تحلیل آنچه در گذشته روی داده است

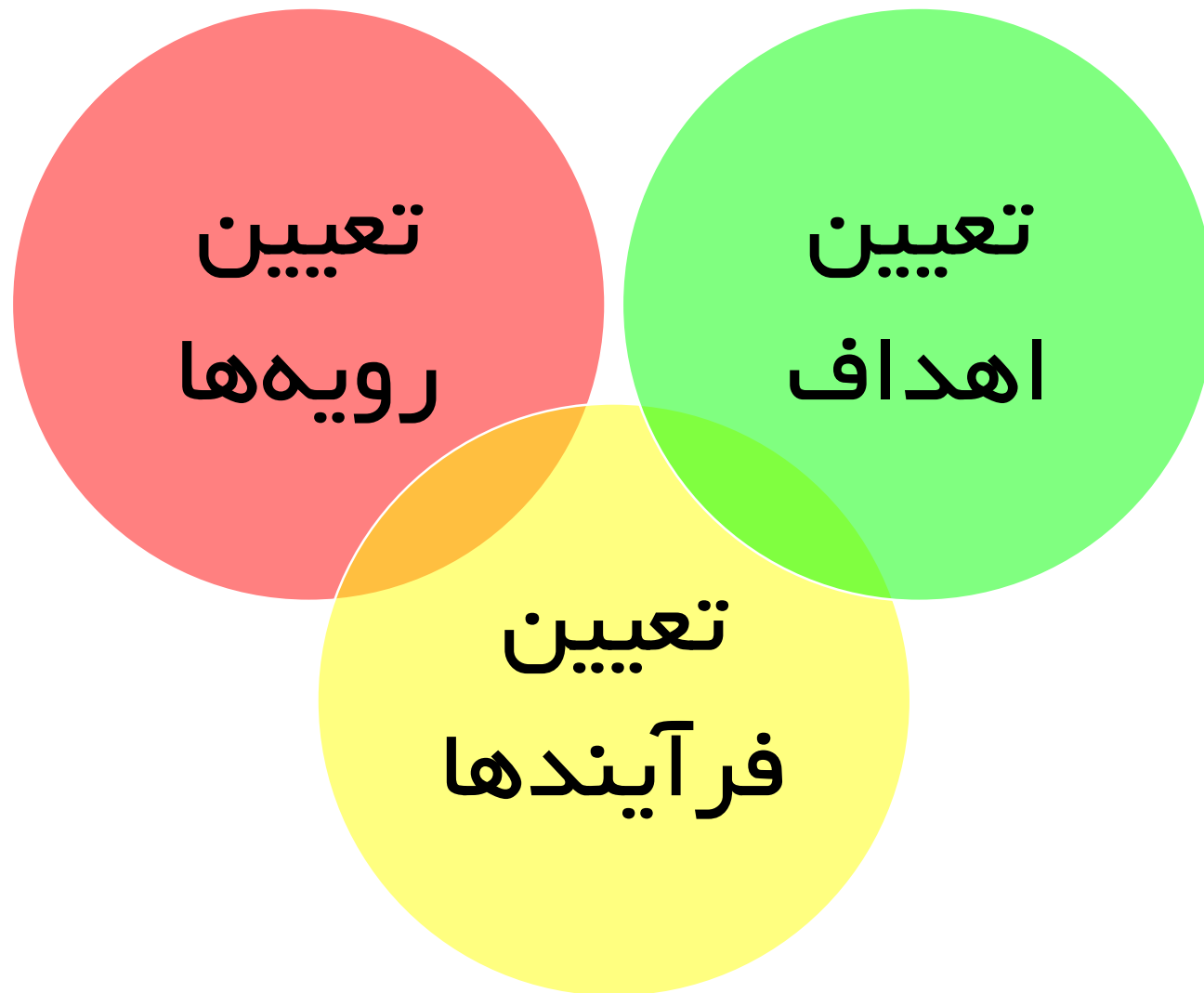
تحلیل افقی و هم‌مقیاس صورت‌های مالی

تحلیل روند نسبت‌های مالی

تحلیل سود اقتصادی عملکرد و پروژه‌ها



تدوین آنچه قرار است روی دهد





چگونگی اجرای برنامه‌های آتی

شیوه‌نامه‌ها

شرح وظایف

دستورالعمل‌ها



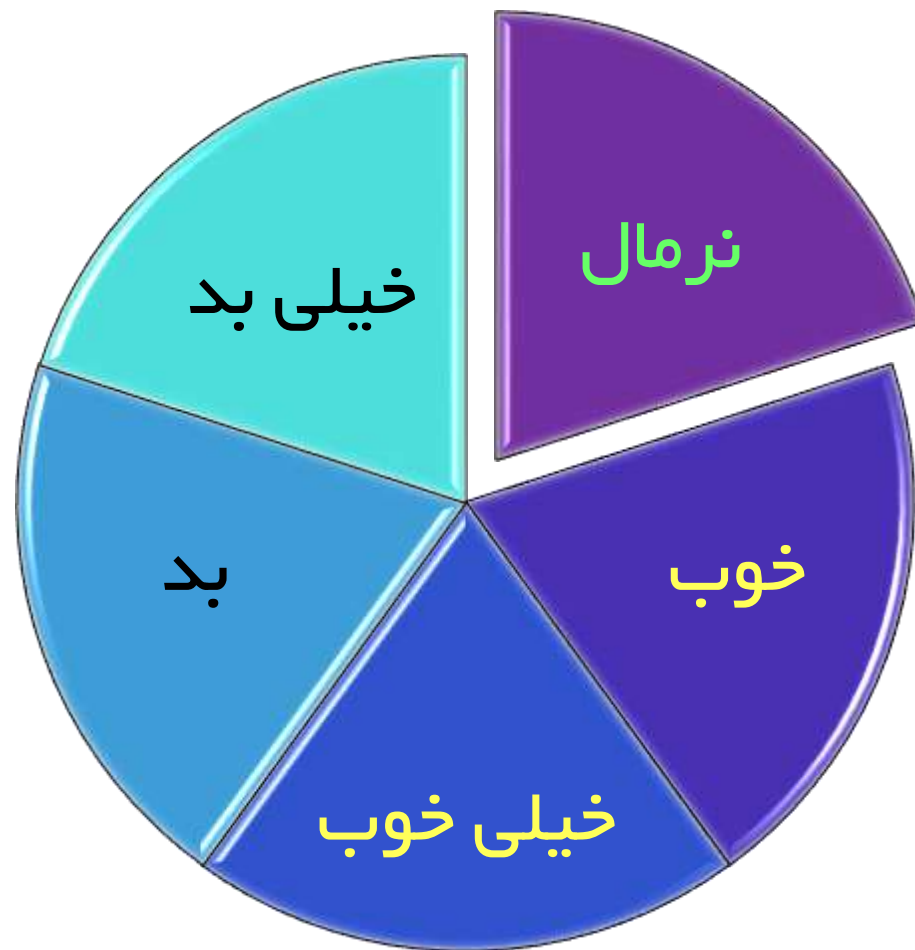
چگونگی ارزیابی عملکرد

شاخص‌های
ارزیابی

فرآیند ارزیابی



طراحی سناریوهای مورد انتظار



مدل‌های بودجه نویسی



MAHAN

BUSINESS SCHOOL

معرفی انواع پیش‌بینی درآمد و هزینه

پیش‌بینی درآمدها و هزینه‌ها

- متناسب با تحولات در جوامع و افزایش و تغییر وظایف دولت‌ها و شرکت‌ها روش‌های بودجه‌ریزی نیز دچار تغییر و تحول بسیار شده است.
- بنابراین باید بودجه‌ریزی با دقت بسیار و صحت هرچه بیشتر انجام شود.
- برای پیش‌بینی عوامل تشکیل دهنده بودجه یعنی درآمدها و هزینه‌ها روش‌های مختلفی ابداع شده است، که متناسب با اوضاع خاص اقتصادی هر کشور می‌تواند یک روش و یا ترکیبی از روش‌ها را مورد استفاده قرار داد.



روش‌های برآورد درآمدها

(۱) روش سال ماقبل آخر

(۲) روش حد متوسطها

(۳) روش پیش‌بینی مستقیم

(۴) روش سنجیده منظم



روش سال ما قبل آخر

- بر اساس این روش درآمد پیش‌بینی شده باید دقیقاً برابر درآمد قطعی سال ما قبل آخر باشد.
- این روش زمانی مؤثر است که اقتصاد یک کشور از روند ثابتی برخوردار باشد.





روش حد متوسطها (میانگین موزون)

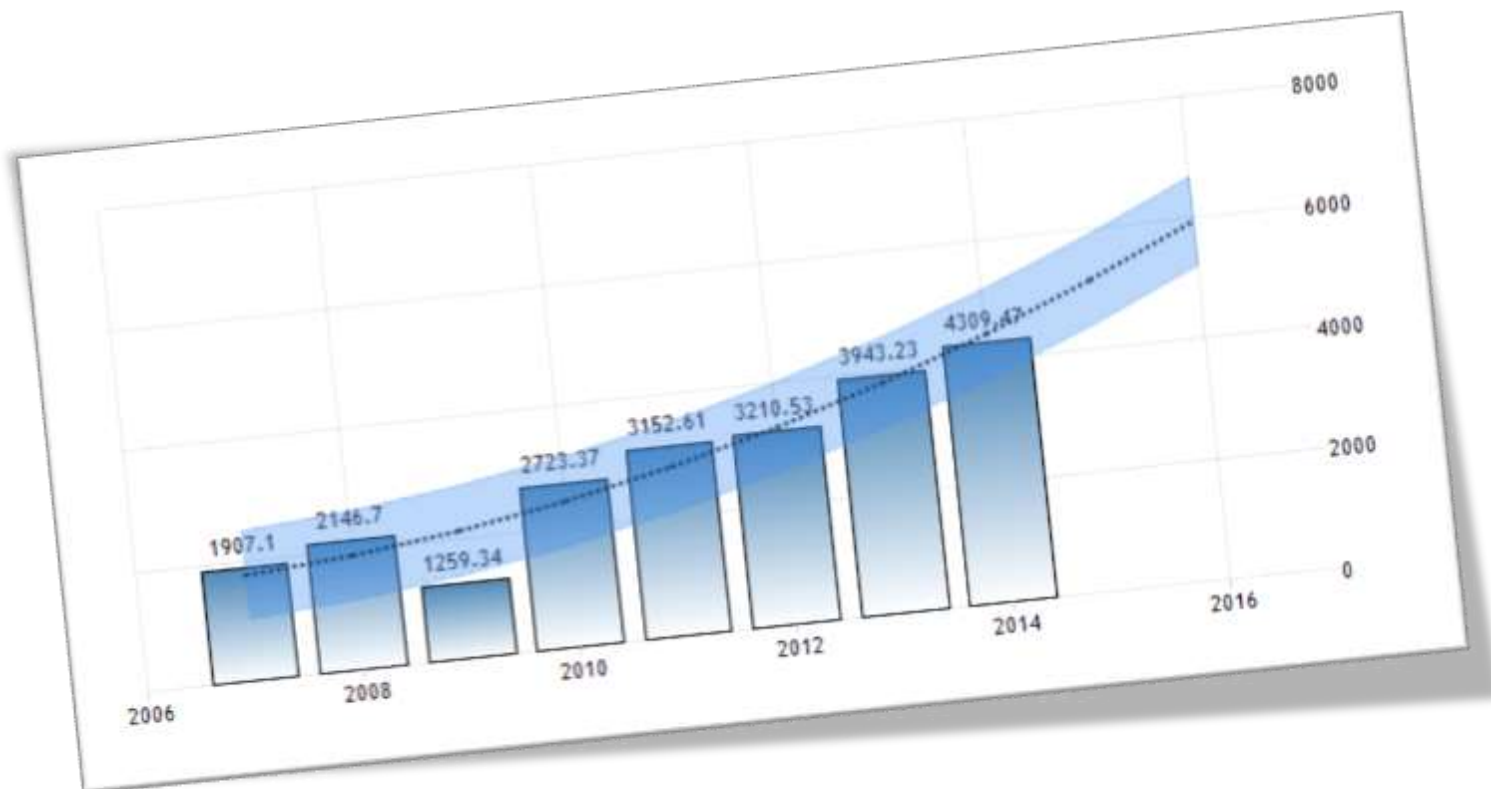
■ در این روش حد متوسط افزایش و یا کاهش هر یک از انواع درآمدها را در دوره‌های سه یا پنج ساله به دست آورده و بر اساس آن، درآمد سال آینده را پیش‌بینی می‌نمایند.





روش پیش‌بینی مستقیم (تخمین کارشناسان)

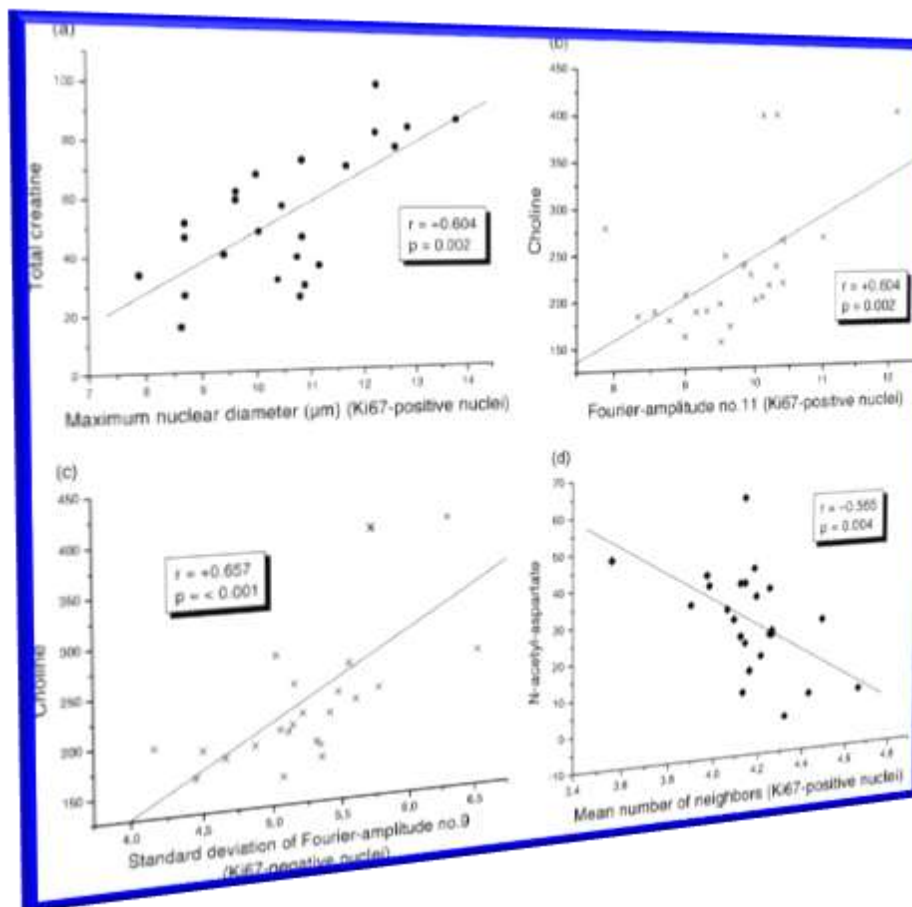
- در این روش کارشناسان با انجام مطالعات و بررسی‌های دقیق در مورد اوضاع و احوال اقتصادی سال‌های گذشته و تأثیر عوامل گوناگون بر هر یک از درآمدها، آن را مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهند و با اتکا به تخصص و تجربیات خویش مبادرت به پیش‌بینی درآمد برای دوره آینده می‌نمایند.



روش سنجیده منظم

در این روش پیش‌بینی درآمد با استفاده از دو تکنیک:

- تجزیه و تحلیل همبستگی‌ها
- جمع‌آوری پرسشنامه‌های نمونه





مدل‌های برآورد هزینه‌ها

۱. Traditional Budgeting بودجه بندی متداول
۲. Incremental Budgeting بودجه بندی ریزی افزایشی
۳. Program Budgeting بودجه بندی برنامه‌های
۴. Operational Budgeting بودجه بندی عملیاتی
۵. Planning & Programing Budgeting System بودجه بندی بر مبنای نظام طرح ریزی و برنامه ریزی
۶. Outline Budgeting بودجه بندی کلان
۷. Flexible Budgeting بودجه بندی انعطاف پذیر
۸. Moving Budgeting بودجه بندی مستمر
۹. Activity Based Budgeting بودجه بندی بر مبنای فعالیت
۱۰. Zero Based Budgeting بودجه بندی بر مبنای صفر
۱۱. Activity Based Objective بودجه بندی بر مبنای هدف



بودجه متداول Traditional Budgeting

- بیشترین تأکید آن به عنوان ابزار مالی و حسابداری دریافتها و پرداختها است و دیگر هیچ (دولتی)
- هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننماید و هر هزینه‌ای در محل و مواد خود به مصرف برسد.
- برای تهیه بودجه روش سنتی لازم است مراحل زیر طی شود:
 - (۱) مرحله اول: شناسایی کامل وضع موجود سازمان
 - (۲) مرحله دوم: پیش‌بینی نیازهای سال بودجه‌ای
 - (۳) مرحله سوم: تبدیل نیازهای پیش‌بینی شده به ارزش پولی

بودجه ریزی افزایشی Incremental Budgeting

■ در این روش حجم عملیات سازمان ثابت فرض شده و افزایش یا کاهش هزینه‌ها را در برابر حجم عملیات ثابت مقایسه و پیش‌بینی می‌شود این سبک به «نگهداشت سطح عملیات موسوم است.»

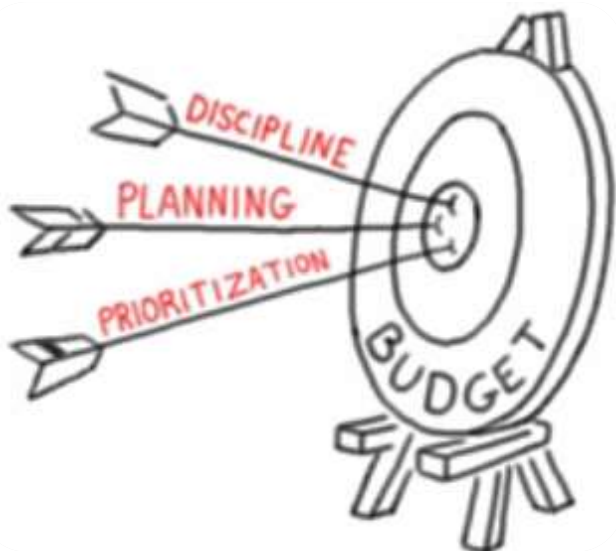
مثال کاربرد:

- نگاهداشت سطح
- توسعه عملیات
- کار جدید



بودجه برنامه‌های Program Budgeting

- در بودجه برنامه‌های عملیات سازمان به شکل برنامه تنظیم و برای هر برنامه کاری، اعتباری در نظر گرفته می‌شود.
- بودجه برنامه‌های نوعی طبقه‌بندی است که قصد دارد با برقراری ارتباط میان مواد هزینه و عوامل به کار گرفته شده و نتایج حاصله از انجام برنامه‌ها نشان دهد که در سال بودجه چه کالا و خدماتی به صورت محصول نهایی فعالیت‌های سازمان برای رسیدن به اهداف مصوب تولید یا ارائه شده است.





مزایای بودجه برنامه‌ای

تجدید نظر و تصویب برآورد بودجه

بهبود تنظیم برنامه و کنترل عملیات

بهبود روابط با مشتریان

عدم تمرکز برآورد هزینه‌ها



بودجه عملیاتی Operational Budgeting

- همان بودجه برنامه‌ای به شکل پیشرفته است که به نحوی دقیق‌تر و روشن‌تر اجرای برنامه‌ها را از دیدگاه فایده و هزینه، تجزیه و تحلیل می‌نماید.
- تفاوت اساسی بین بودجه برنامه‌ای و عملیاتی در اندازه‌گیری حجم عملیات است در بودجه عملیاتی هزینه عملیات با استفاده از روش‌های قیمت تمام شده یا اندازه‌گیری حجم کار محاسبه می‌شود.
- برنامه‌ها از نظر قابلیت اندازه‌گیری به دو دسته تقسیم می‌شوند:
 - (۱) عملیات قابل اندازه‌گیری
 - (۲) عملیات غیر قابل اندازه‌گیری

تفاوت بودجه برنامه‌ای با عملیاتی

- بودجه برنامه‌ای در سطح بالاتر از بودجه عملیاتی است.
- بودجه برنامه‌ای هزینه‌ها را بصورت کلی و در سطح برنامه مطرح می‌کند در حالی که بودجه عملیاتی هزینه‌ها را جزئی می‌بیند.
- بودجه برنامه‌ای آینده نگرست در حالی که بودجه عملیاتی بر روند گذشته، تجارب به دست آمده و استانداردهای موجود تاکید دارد.

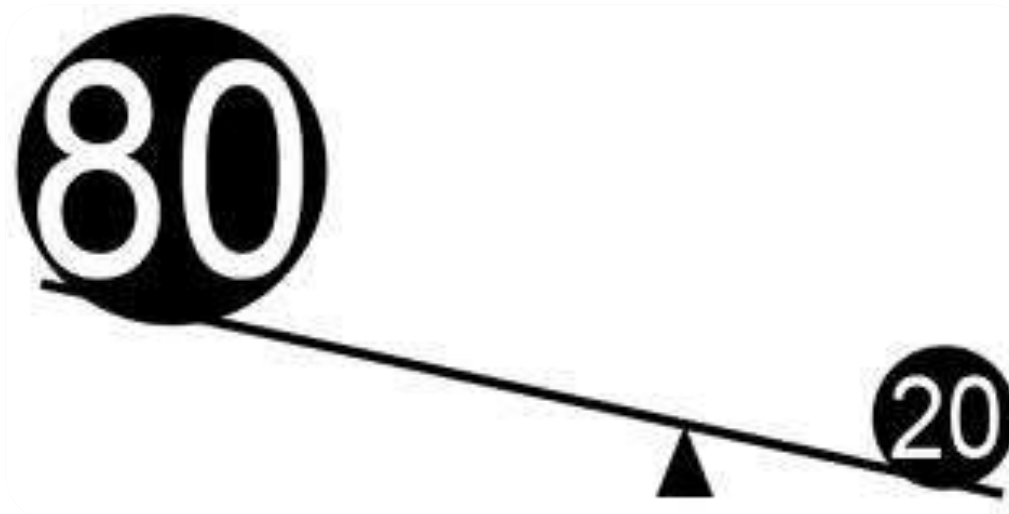


بودجه بندی کلان Outline Budgeting

سیستم بودجه بندی که براساس اصل اهمیت در حسابداری و بکارگیری تئوری ۲۰ - ۸۰ در مدیریت، فقط برای ۲۰٪ اقلام هزینه که بیانگر ۸۰٪ مبلغ هزینه می باشند بودجه می شود.

مزایا:

- صرفه جوئی در زمان و هزینه تهیه بودجه
- اعمال کنترل هزینه موثر بر اقلام عمده



بودجه انعطاف پذیر Flexible Budgeting

- برای تنظیم این نوع بودجه، ابتدا هزینه‌های ثابت و متغیر را تعیین کرده و سپس با توجه به اعتبار و امکانات موسسه می‌توان تصمیم گرفت که در هر زمان چه هزینه‌ای باید انجام گیرد.
- با تنظیم این بودجه می‌توان به طور دوره‌ای مثلاً ماهانه یا هر سه‌ماه یک بار مطابق شرایط موسسه بودجه خاصی را انتخاب و ملاک عمل قرار داد.





بودجه بندی قابل انعطاف

- بودجه قابل انعطاف این فرصت را فراهم می‌سازد تا عملکرد واقعی با یک هدف واقعی مقایسه گردد.
- بودجه قابل انعطاف بشکلی طراحی می‌شود که درآمد و هزینه را متناسب با سطح عملکرد واقعی برآورد خواهد نمود.
- هزینه بایستی حتماً به دو جزء متغیر و ثابت قابلیت طبقه‌بندی داشته باشند.
- تنها هزینه‌های متغیر نسبت به حجم فعالیت و تغییرات آن انعطاف نشان می‌دهد.
- بودجه قابل انعطاف بیشتر برای کنترل بکار می‌رود تا برنامه‌ریزی.



بودجه بندی مستمر Moving Budgeting

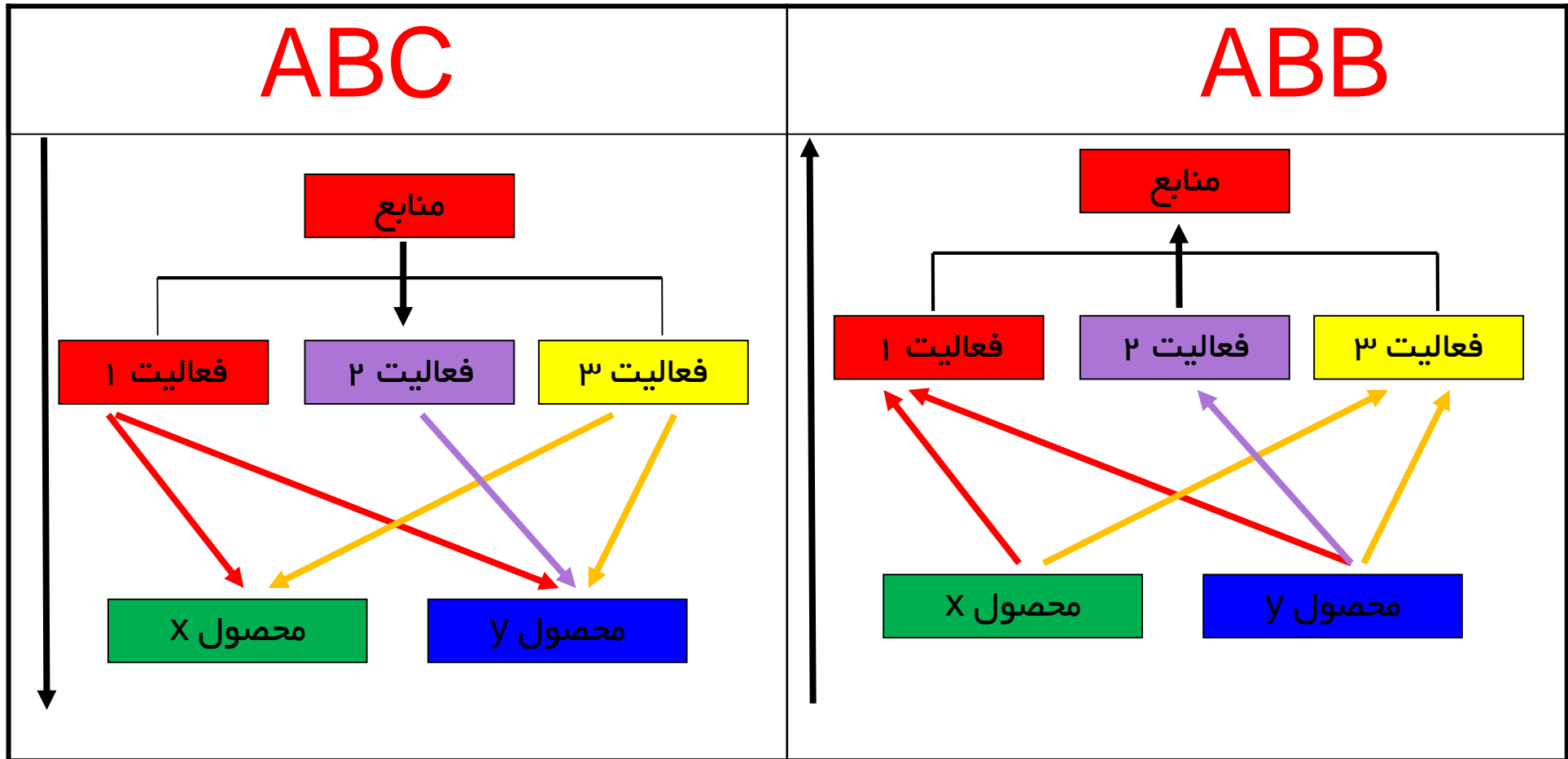
- در این مدل بودجه بصورت پیوسته بازنگری شده و اطلاعات آن براساس آخرین تغییرات بروز می‌گردد و با گذشت هر دوره مثلا سه ماهه، یک دوره سه ماهه جدید به آن اضافه می‌شود بشکلی که مدیریت همواره بودجه یکساله را بصورت تجدیدنظر شده در اختیار دارد. این مدل به بودجه بندی غلطان (Rolling Budgeting) نیز معروف است.
- این نوع بودجه بندی در شرایطی کاربرد دارد که بعلت ابهامات نتوان رویدادهای آتی را براحتی پیش بینی و برآورد نمود.



بودجه بندی بر مبنای فعالیت Activity Based Budgeting

- مدیریت و کنترل هزینه بایستی بیشتر بر خروجی‌های سیستم توصیه‌کند تا ورودی‌های سیستم.
- قابلیت پیاده‌سازی در سازمان‌های تولیدکننده محصول و خدمات، بخش‌های دولتی و سازمان‌های غیرانتفاعی.
- برعکس روش سنتی که بودجه هزینه‌ها را بر اساس وظایف متمرکز می‌سازد، ABB بودجه هزینه را بر اساس فعالیت‌ها قرار می‌دهد.
- فراهم ساختن چهارچوبی برای درک ارتباط بین هزینه‌ها و سطوح فعالیت و تحلیل مغایرات بر اساس فعالیت‌ها.







بودجه ریزی بر مبنای صفر Zero Based Budgeting

- عملیات سازمان به فعالیت‌های فرعی تقسیم می‌شود.
- تمامی فعالیت‌های ارزیابی شده، اولویت‌بندی، و توزیع مناسب سازمانی بر مبنای ترجیحات و اولویت برنامه‌ها تخصیص می‌یابد.



ZBB مزایا و معایب

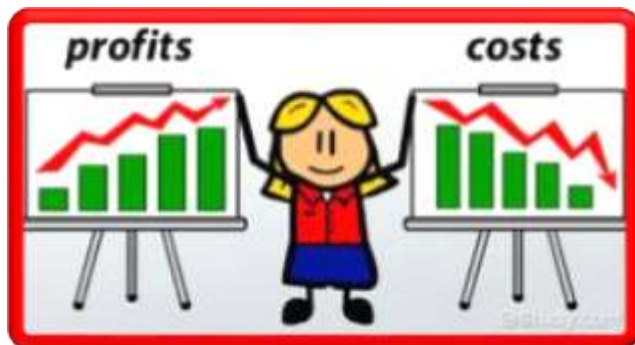
- بودجه‌ریزی بر مبنای صفر در مقایسه با بودجه ریزی سنتی دارای مزایایی از قبیل توجیه ادامه و یا توقف فعالیت‌ها، ارائه معیارهای لازم برای مقایسه و حذف با اطمینان خاطر فعالیت‌های با اولویت کمتر است.
- از معایب بودجه‌ریزی بر مبنای صفر می‌توان به هزینه زیاد و زمان بر بودن آن اشاره کرد.



بودجه بندی بر مبنای هدف Activity Based Objective

- این مدل نظام بودجه ریزی طرح و برنامه و مبانی آن را رد می‌کند.
- فرآیند جیره‌بندی از بالا به پایین است که در آن تعیین اولویت‌ها و محدودیت‌ها از پایین به بالا است. این مدل بر عقلایی بودن سیاست‌ها تاکید دارد، نه بر عقل اقتصادی.

۱. اجازه مورد تعیین سقف‌ها، اولویت‌ها و سطوح مصارف پакتی برای هر مدیر.
۲. تفویض اختیار جهت تامین اعتبار پیشنهادهای جدید از منابع پакتی تعیین شده.
۳. اجازه برای تامین اعتبار اضافی برای پیشنهادهای جدید از طریق حذف محدودیت‌های سیاسی.





۶۰٪ شرکتها می‌کوشند تا فرآیند
بودجه‌بندی را بهبود بخشند و آنرا به
سیستمی که پاسخگوی نیازهای جدید
سازمان باشد و ارزش پایداری برای
سازمان ایجاد کند تبدیل نمایند.

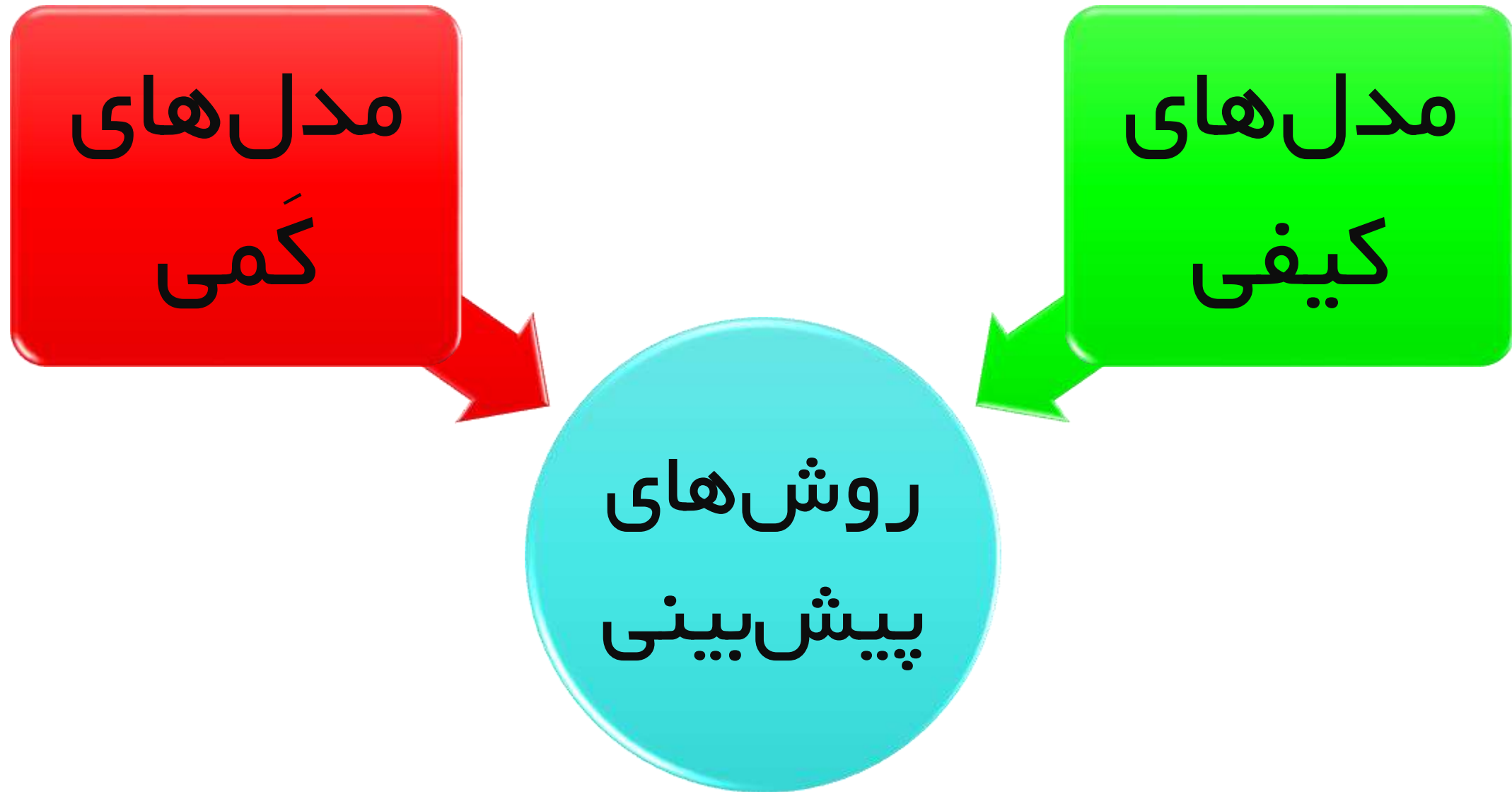
روش‌های پیش بینی



MAHAN

BUSINESS SCHOOL

نگاهی به مدل‌های کمی و کیفی پیش‌بینی





مدل‌های کیفی

نظرخواهی از
فروشنندگان

انتظارات
مصرف‌کنندگان

روش توافق
جمعی

روش دلفی



مدل‌های گمی

روش‌های سببی
(علت و معلولی)

روش‌های مبتنی
بر گذشته



مدل‌های مبتنی بر گذشته

روش حداقل مجذورات

- روش نوسانات فصلی
- روش باکس – جنکینز

میانگین متحرک وزنی

- نمو هموار ساده
- نمو هموار تعدیل شده

نایو بیزی

- میانگین ساده
- میانگین متحرک



مدل‌های علت و معلولی





بودجه بندی و سنجش مسئولیت

▪ مرکز مسئولیت:

▪ بخش یا واحدی از سازمان که مدیر / مسئول آن باید پاسخگوی نتایج مالی تعریف شده‌ای از فعالیت های تشکیل دهنده مرکز مسئولیت باشد.



حوزه پاسخگویی

حوزه مسئولیت

هزینه

مرکز هزینه

درآمد

مرکز درآمد

درآمد و هزینه

مرکز سودآوری

بازده سرمایه

مرکز سرمایه



واقعیت مرتبط با بودجه

- بودجه‌بندی سنتی در تضاد با روحیه ریسک‌پذیری و تهور سازمانی است.
- امکان برخورداری از فرصت‌ها برای سودآوری و رشد سازمان را محدود می‌سازد.
- علی‌رغم نارسایی‌های فوق، سیستم بودجه‌بندی سنتی تقریباً در همه سازمان‌ها و شرکت‌ها جریان دارد و به‌عنوان سیستم ضروری و اجتناب‌ناپذیر شناخته می‌شود.
- طبق بررسی‌های انجام شده هنوز ۸۰٪ شرکت‌های اروپایی همچنان از سیستم بودجه‌بندی سنتی استفاده می‌کنند.

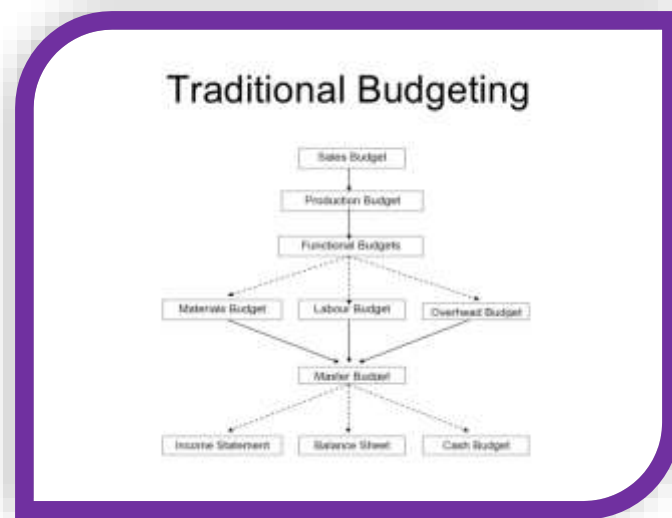


بودجه‌بندی سنتی **Classic Budgeting**

۱. بودجه بندی متداول Traditional Budgeting
۲. بودجه بندی ریزی افزایشی Incremental Budgeting
۳. بودجه بندی برنامه‌های Program Budgeting
۴. بودجه بندی عملیاتی Operational Budgeting
۵. بودجه بندی بر مبنای نظام طرح‌ریزی و برنامه‌ریزی Planning & Programing Budgeting System

ویژگی بودجه سنتی

۱. براساس اهداف ثابت Fixed Targets
۲. بودجه بندی برای یک دوره ثابت Fixed Period Budgeting
۳. بودجه بندی فزآینده Incremental Approach Budgeting
۴. بودجه بندی بر مبنای ساختار سازمانی Functional Budgeting



نارسایی‌های بودجه بندی سنتی



- (۱) ایجاد محدودیت و سقف برای فعالیت‌ها
- (۲) عدم کارآیی (زمان‌بری و هزینه‌زائی)
- (۳) عدم هماهنگی با استراتژی‌ها
- (۴) ناهنجاری‌های رفتاری

جان کلام: عدم پاسخ‌گویی به محیط رقابتی روز

بودجه بندي نوين Modern Budgeting

۱. بودجه بندي بندي کلان Outline Budgeting
۲. بودجه بندي انعطاف پذير Flexible Budgeting
۳. بودجه بندي مستمر Moving Budgeting
۴. بودجه بندي بر مبنای فعالیت Activity Based Budgeting
۵. بودجه بندي بر مبنای صفر Zero Based Budgeting
۶. بودجه بندي بر مبنای هدف Activity Based Objective



انتظارات سازمان‌های نوین از بودجه

- تاکید بر تحقق استراتژی‌های سازمان.
- استفاده از شاخص‌های مقایسه‌اس بیرونی.
- مقایسه عملکرد با شرکت‌های پیشرو (رقبای بیرونی).
- استفاده از مدل‌های پویا و مستمر، برآورد و برنامه‌ریزی جامع.
- تلاش برای دستیابی به اهداف مورد انتظار در آینده، بجای تکیه بر نتایج عملکرد گذشته.





دستاورد بودجه نوین

- سازمان‌های نوین جهانی در مقایسه با شرکت‌های متوسط معمولی به تغییرات و بهبودهای ذیل دست یافته‌اند:
 - ❖ تعداد سرفصل‌های بودجه را کاهش داده‌اند.
 - ❖ نیروهای صرف شده برای تهیه بودجه کاهش یافته.
 - ❖ طول زمان برنامه‌ریزی و بودجه بندی را کاهش داده‌اند.
 - ❖ مبنای برنامه‌ریزی از سالانه به برآوردهای مستمر تغییر یافته.
 - ❖ معیارهای سنجش که عمدتاً داخلی و مالی بوده به معیارهای بیرونی و غیر مالی تغییر یافته.



دیدگاه ۴ نفر مدیران مالی درباره اهمیت بودجه

ردیف	دیدگاه اهمیت بودجه	کم اهمیت	اهمیت متوسط	خیلی با اهمیت
۱	از دید کلی OVERALL	۱/۵	۲۶/۷	۷۱,۸
۲	از دید برنامه ریزی PLANING	۲,۵	۲۵	۷۲,۵
۳	از دید کنترل CONTRUL	۵	۲۰	۷۵
۴	از دید هم آهنگی COORDINATION	۱۷,۵	۳۷,۵	۴۵
۵	از دید ارتباطات COMMUNICATION	۱۷,۵	۳۵	۴۷,۵
۶	از دید تفویض اختیار AUTHORISATION	۱۰	۴۰	۵۰
۷	از دید ایجاد انگیزه MOTIVATION	۳۷,۵	۳۰	۳۲,۵
۸	از دید ارزیابی عملکرد PERFORMANCE EVALUATION	۱۲,۵	۲۲,۵	۶۵

ضرورت تجدید مهندسی در بودجه‌بندی

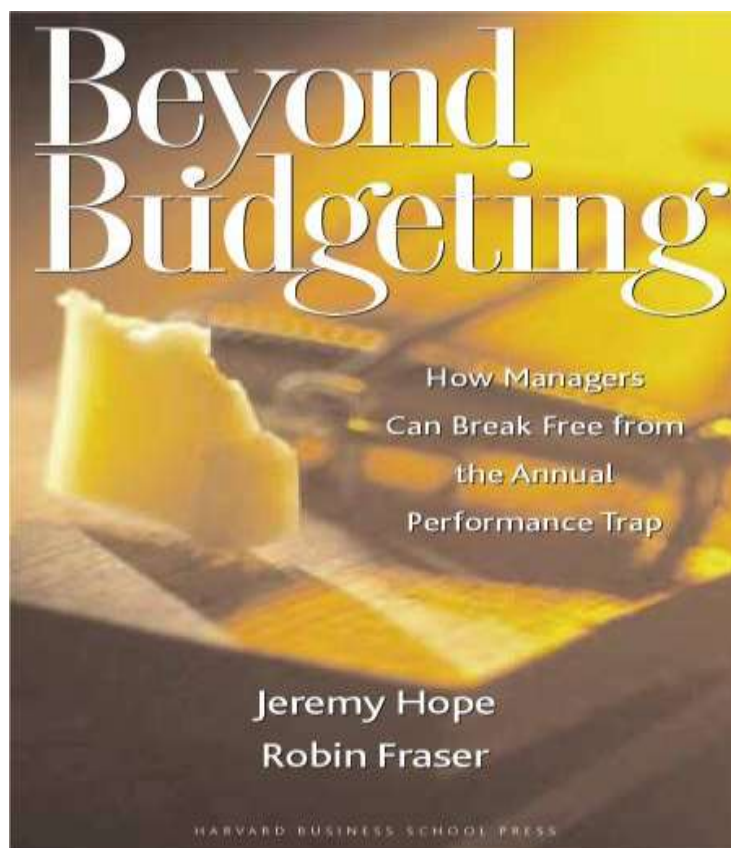
- بودجه‌بندی سنتی با نارسائی و ناکارآمدی جدی همراه است.
- کوشش‌هایی که در جهت بهبود روش بودجه‌بندی بعمل آمده، از جمله بودجه‌بندی بر مبنای صفر، بودجه‌بندی انعطاف پذیر، بودجه‌بندی مستمر و نهایتاً بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت، نتوانسته‌اند جایگزین واقعی و مناسب برای بودجه‌بندی سنتی باشند.
- بنابر فلسفه «فرا بودجه‌بندی» Beyond Budgeting باید بودجه را کنار نهاد و سازمان‌ها را با مدل جدیدی اداره نمود که در آن بودجه‌بندی جایگاهی ندارد.





فرا بودجه

- فراسوی بودجه‌بندی ایده مثبتی است که می‌کوشد به استفاده از بودجه‌بندی به عنوان ابزاری صرفاً برای بهبود فرآیند کنترل در مدیریت خاتمه دهد.





یک دیدگاه انقلابی

- ارزیابی تمهیدات برای بهبود بودجه‌بندی.
 - هیچکدام از موارد قبلی یک راه حل اساسی نبوده‌اند.
 - بودجه‌بندی سنتی طی ۳۰ الی ۲۰ سال اخیر تغییر چشمگیری نیافته است.
 - بودجه عامل بازدارنده پویایی سازمان است.
 - ساختار شکنی در بودجه بندی ضروری است.
- مدل جایگزین مطرح شده عبارت است از:

“راهبری مسئولیت سپار”
Devolved Leadership



تعریف مدل راهبری مسئولیت سپار

- مدل راهبری مسئولیت سپار با رویکرد عدم تمرکز وسیع در راهبری و انعطاف‌پذیری شیوه مدیریت بنگاه و ارزیابی مستمر عملکرد، به صورت نسبی با رقبا، زمینه‌های خلاقیت، رشد و سودآوری پایدار را در سازمان‌ها فراهم می‌آورد.
- در واقع این مدل، سازمان را به مثابه مجموعه به هم تنیده‌ای از روابط انسانی می‌داند که همانند یک موجود زنده با محیط پیرامونی تطابق یافته و در خدمت ارزش آفرینی برای ذی‌نفعان قرار دارد.
- این مدل بر پایه اصول ۱۲ گانه که شیوه‌های راهبری و مدیریت الگوی مورد نظر را تبیین می‌نماید استوار است.





اصول راهبری مسئولیت سپار

- مشتریان: مشتری مداری خط مقدم
- سازمان: شبکه‌ای از تیم‌های چابک پاسخگو (کاهش لایه‌های سازمانی)
- اختیارات: آزادی و اختیار عمل به تیم‌ها
- مسئولیت‌ها: فرهنگ مسئولیت‌پذیری در تمام سطوح
- شفافیت: یک واقعیت برای همه، اطلاعات در خدمت خرد مدیریتی
- حاکمیت سازمانی: در چارچوب اهداف کلان بنگاه و پاسداری از ارزش‌های مشترک





اصول مدیریتی مسئولیت سپار

- اهداف: متغیر و نسبی
- پاداش‌ها: پاداش گروهی بر اساس موفقیت نسبی
- برنامه‌ریزی: فرآیند مستمر و توسط همه سطوح سازمان
- کنترل: بر پایه شاخص‌های نسبی و روندهای موفقیت
- منابع: حسب نیاز اختصاص داده می‌شود
- هماهنگی: پویا و پیوسته



مدل سنتی Classic Model



مدل مسئولیت سپار Devolved Leadership



الزامات پیاده سازی راهبری مسئولیت سپار

- باور مدیریت به مسئولیت سپاری کامل
- تهور در اقدام و اعتماد به نیرو
- توانمند سازی نیروها
- کار فرهنگی و تقویت روحیه کارگاهی / همدلی سازمانی
- سیستم اطلاعاتی مناسب
- شفافیت اطلاعات
- پایبندی به اهداف، آرمانها و ارزشهای سازمان



تفکر استراتژیک در تغییر

■ برخی ممکن است چنین پندارند که تغییر بنیادین و بکارگیری مدل نوین راهبری و مدیریت بنگاه‌ها توأم با مخاطره و ریسک است. اما مخاطره بزرگ‌تر ادامه شیوه سنتی است که با عوامل مزیت رقابتی امروز همخوانی ندارد، مغایر با روحیه و طبیعت نیروهای سازمان است و تجارب زندگی سازمانها و بنگاههای اقتصادی نارسایی و ناکارآمدی آن را به اثبات رسانده است.

موضوع تحول به سوی راهبری مسئولیت‌سپار و مدیریت انطباق‌پذیر از مسئله بودن یا نبودن گذشته است. موضوع بر سر زمان گام نهادن در این راه است.





مورد کاوی یک نمونه موفق



JanWallander

- در سال ۱۹۷۰ در شرف ورشکستگی بود.
- پروفیسور JanWallander مدیریت بانک را بر عهده گرفت.
- او تبدیل Handelsbanken به سودآورترین بانک اسکاندیناوی را در دستور کار خویش قرار داد و چنین کرد.



Jan Wallander, Handelsbanken's CEO 1970-1978 and Chairman of the board 1978-1991.



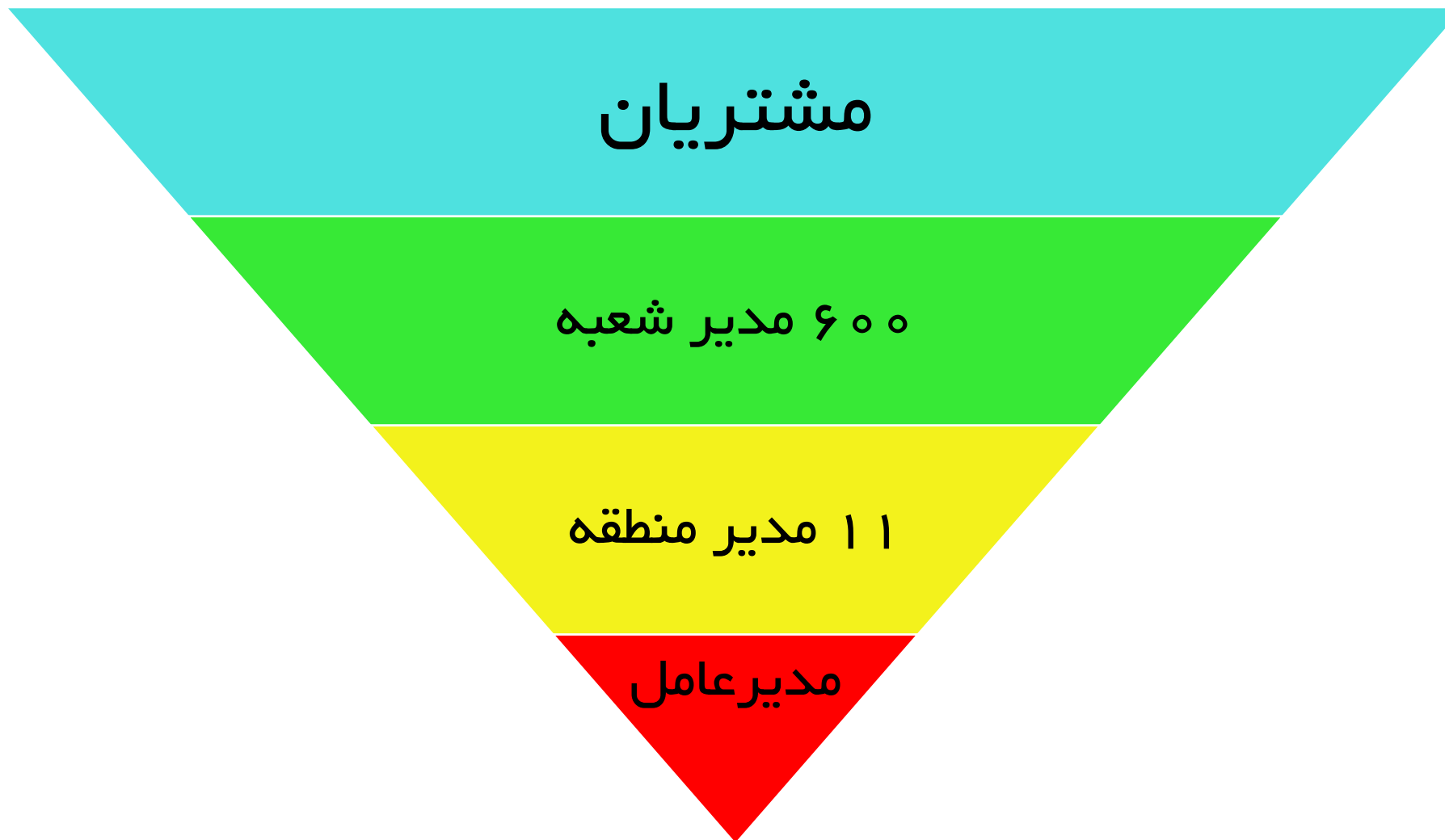
جایگاه امروز Handelsbanken

- بزرگترین بانک سوئد
- سومین بانک اسکاندیناوی
- بازده بالاتر از میانگین رقبا در اسکاندیناوی و انگلستان
- پائین ترین نسبت هزینه به درآمد در جهان
- پائین ترین میزان سوخت مطالبات
- جزء چهار بانک اول جهان از لحاظ سودآوری
- بالاترین رضایت مندی مشتریان
- خشنودترین و کارآمدترین کارکنان

تعداد شعب	۶۰۶
حجم اعتبارات عطائی	۱۰۶ میلیارد یورو
سود سال ۲۰۰۵	۷/۱ میلیارد یورو



تمرکز زدایی وسیع



بودجه ریزی واحدهای تجاری



MAHAN

BUSINESS SCHOOL

مدل جامع



بودجه جامع

- محصول نهایی فرآیند برآورد و تهیه بودجه یک واحد تجاری، بودجه جامع است که شامل بودجه‌های جداگانه هر یک از بخش‌های تابعه آن واحد می‌باشد. این بودجه معرف طرح کلی واحد تجاری در دوره بودجه است.
- بودجه جامع به دو بخش اصلی یعنی بودجه عملیاتی و بودجه مالی تقسیم می‌گردد.
- در بودجه عملیاتی اقلام بهای تمام‌شده، هزینه‌های عملیاتی و درآمدهای دوره بودجه مورد بررسی قرار می‌گیرد و در نتیجه سود خالص عملیات، بودجه‌بندی می‌شود.
- بودجه مالی مشتمل بر بودجه‌بندی وضعیت مالی و سایر بودجه‌های مورد نیاز مدیریت مالی است. ضمناً، بودجه مالی تا حدود زیادی به بودجه عملیاتی و وضعیت مالی اول دوره بودجه بستگی دارد.

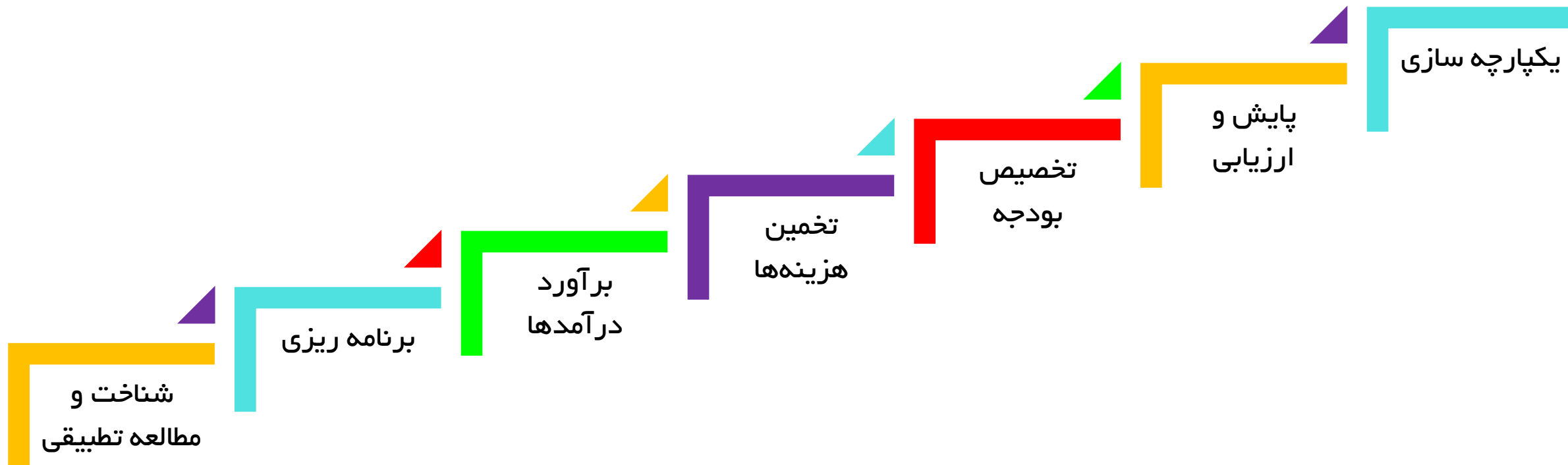
بودجه عملیاتی

■ بودجه عملیاتی مشتمل بر برآوردها و بودجه‌بندی فعالیت‌های تولیدی و غیرتولیدی واحد تجاری یا به عبارتی دیگر، اجزای صورت سود و زیان آن است.





فرایند بودجه ریزی عملیاتی



الگوی اطلاعات بودجه عملیاتی



- بودجه‌ریزی مبتنی بر گزارش عملکرد
- بودجه‌ریزی مبتنی بر اطلاع از عملکرد
- بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد
- بودجه‌ریزی مبتنی بر تعیین عملکرد
- بودجه‌ریزی عملیاتی آبشاری

بودجه ریزی مبتنی بر گزارش عملکرد

- در این روش اطلاعات عملکردی به صورت جزئی از سند بودجه معرفی می‌شود، اما فعالان بودجه از این اطلاعات برای تخصیص منابع استفاده نمی‌کنند.



بودجه ریزی مبتنی بر اطلاع از عملکرد

- در فرآیند بودجه ریزی، عملکرد برنامه منعکس می شود اما از اطلاعات، فقط به صورت جزئی در تصمیم گیری استفاده می شود.



بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد

■ در این روش اطلاعات عملکردی نقش مهمی را به همراه سایر عوامل در تخصیص منابع بازی می‌کند، اما الزاماً تعیین کننده مقدار منابع تخصیصی نیست.



بودجه ریزی مبتنی بر تعیین عملکرد

■ در این روش تخصیص منابع به طور مستقیم و آشکارا با واحدهای عملکردی ارتباط دارد.



بودجه ریزی عملیاتی آبشاری

- مدل آبشاری در همه سطوح سلسله مراتب اداری و در همه سطوح برنامه‌ها بین منابع (ریال مخارج و ساعات کار کارکنان) و نتایج حاصله رابطه برقرار می‌کند. به طوری که این رابطه را در همه سطوح سازمان می‌توان مشاهده کرد.





بودجه ریزی عملیاتی آبشاری

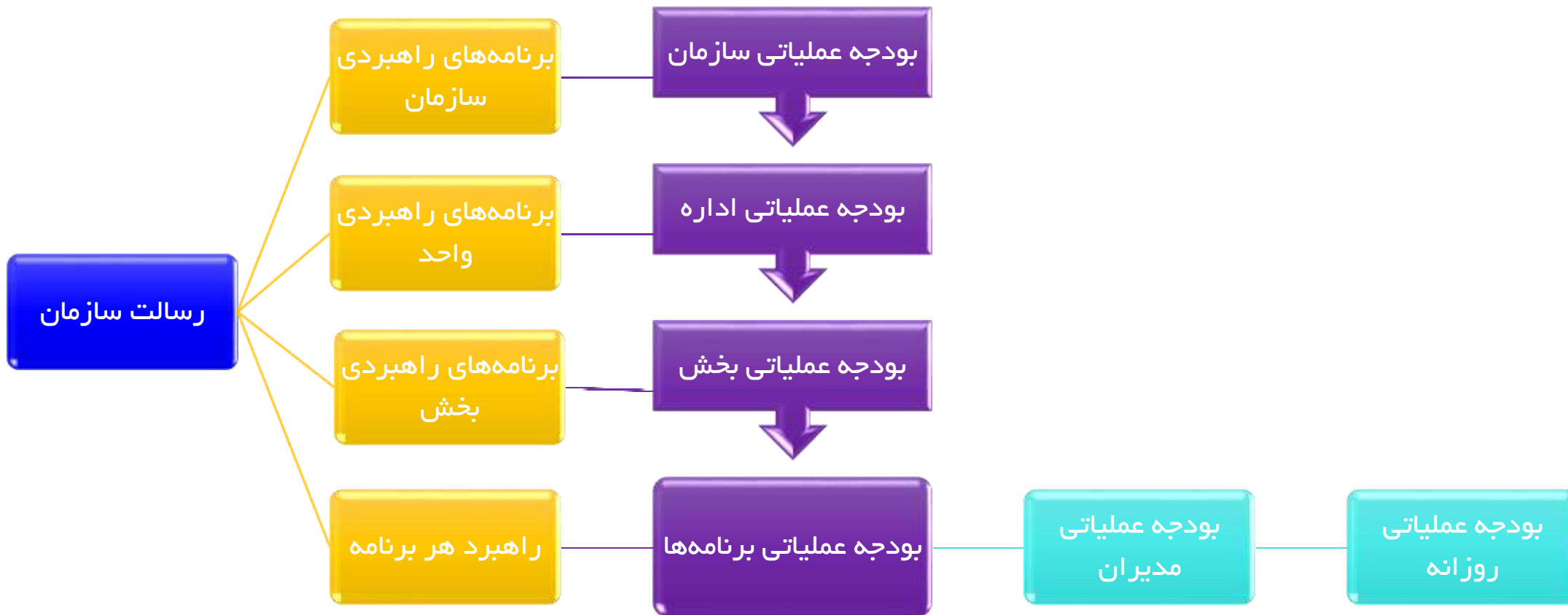
- در بودجه ریزی آبشاری بودجه هر واحد اداری به یک نتیجه معینی ربط داده می شود و بین همه فعالیتها و خروجی هر برنامه با نتایج ارتباط برقرار می شود.
- مدل آبشاری از یک طرف فرآیندی بالا به پائین است. بودجه ریزی با تدوین آرمانها و اهداف شروع شده و از طریق نتایج میانی و شاخصهای هر برنامه به نتایج و هزینه فعالیتها منجر می شود.
- از طرف دیگر فرآیندی از پایین به بالا است. یعنی به دنبال پاسخ این سؤال است که دستیابی به نتایج مورد نظر مستلزم چه هزینههایی است و چرایی انجام هزینهها چیست؟



بودجه ریزی عملیاتی آبشاری

- در مدل آبشاری بین برنامه‌های راهبردی با دو سند رابطه وجود دارد. یکی بودجه عملیاتی هر واحد اجرایی و دیگری طرح‌های راهبردی در سطح اداره.
- این دو سند با بودجه عملیاتی هر اداره و بودجه هر اداره با بودجه هر دفتر رابطه دارد.
- اهداف اصلی هر دستگاه اجرایی بر حسب شاخص‌هایی تعریف شده و وظایف هر یک از ادارات و دفاتر در رابطه با هر یک از اهداف مزبور تعیین می‌شود.
- هزینه تحقق هر یک از اهداف با تفکیک برنامه‌ها و فعالیت‌ها و تعیین شاخص هزینه هر یک از فعالیت‌ها قابل محاسبه است.

فرآیند بودجه ریزی عملیاتی آبشاری





مراحل بودجه ریزی عملیاتی آبشاری

تجدید ساختار بودجه براساس برنامه‌های
راهبردی سازمان

ایجاد ارتباط بین فعالیت‌های هر برنامه با
اعتبارات و بودجه عملیاتی

محاسبه بهای تمام شده کامل هر فعالیت



چالش‌های بودجه عملیاتی

- ✓ قابل دستکاری بودن شاخص‌ها
- ✓ وجود اهداف بسیار زیاد و یا بسیار کم
- ✓ نادیده گرفتن پیچیدگی‌های خدمات
- ✓ نیاز به انطباق داشتن با خواسته‌های استفاده کنندگان
- ✓ مسائل برقراری ارتباط بین منابع و مصارف
- ✓ ناهماهنگی بین بودجه با تصمیم‌گیری‌ها



راهکار رفع مشکلات بودجه‌ریزی عملیاتی

- درگیر کردن مدیران در امور حسابرسی و نظارت‌ها و پیگیری امور
- درگیر کردن مدیران در طراحی‌ها
- انطباق پذیری بصورت تدریجی و آهسته
- تاثیرگذاری روی نیازها و خواسته‌های استفاده کنندگان
- یکپارچه کردن برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی



ابزار برآورد اعتبارات در بودجه ریزی عملیاتی

✓ نورم

✓ استاندارد

✓ نظام حسابداری قیمت تمام شده

✓ اندازه‌گیری حجم کار با فعالیت

**You Need
A Budget.**



نورم

- نورم یک معیار سنجش عملکرد است که بر اساس تجربیات گذشته به دست می‌آید و یا ریشه در عرف دارد.
- به عنوان مثال یک کشاورز به طور سنتی و براساس تجربه خود در سال ۲ بار کود و ۱۰ بار به زمین خود آب می‌دهد. این یک نرم است.
- همچنین براساس تجربه مکانیک اتومبیل، روغن موتور از نوع خاصی را بایستی به ازاء هر ۴۰۰۰ کیلومتر تعویض کرد. بنابراین تعویض روغن موتور در هر ۴۰۰۰ کیلومتر نورم است.



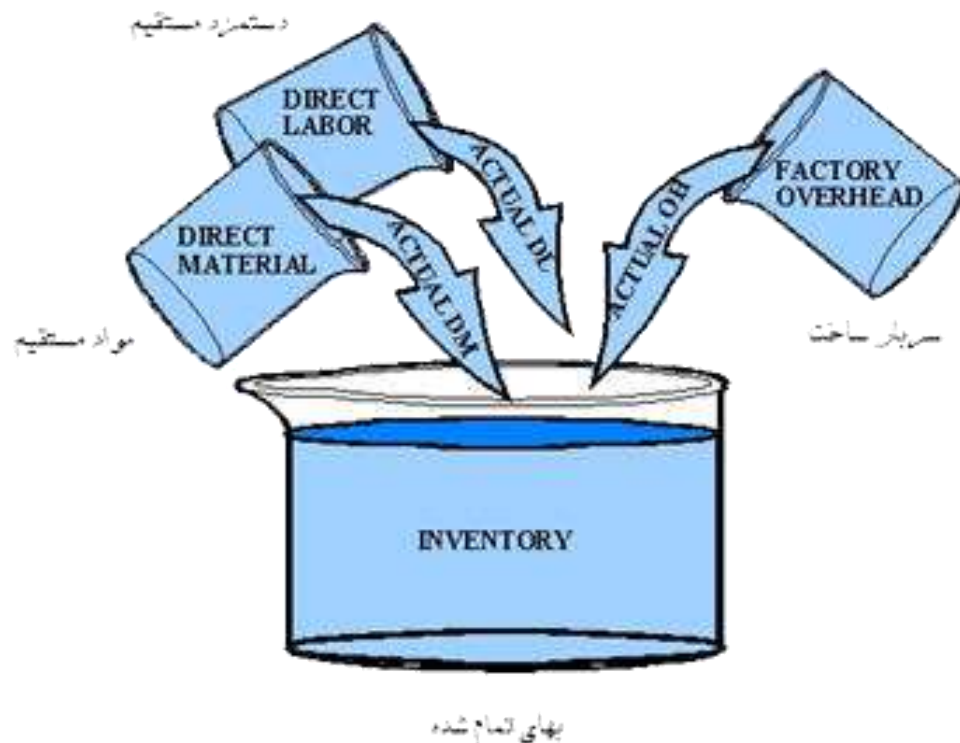
استاندارد

- استاندارد نیز یک معیار سنجش عملکرد است که براساس تحقیقات علمی و روشهای نمونه‌گیری آماری به دست می‌آید. به طوری که با اطمینان بالایی می‌توان نتیجه نمونه‌گیری‌ها را به کل جامعه تعمیم داد.
- استاندارد مبنای دقیق‌تر و مطمئن‌تری برای محاسبه حجم عملیات است.
- به عنوان مثال تحقیقات علمی کشاورزی نشان می‌دهد که برای برداشت بیشتر محصول خاص و بهره‌وری بالاتر، بایستی در سال ۳ بار با فواصل ۲ ماه یکبار به میزان معینی آب داد و سالی یکبار به زمین کود داد.



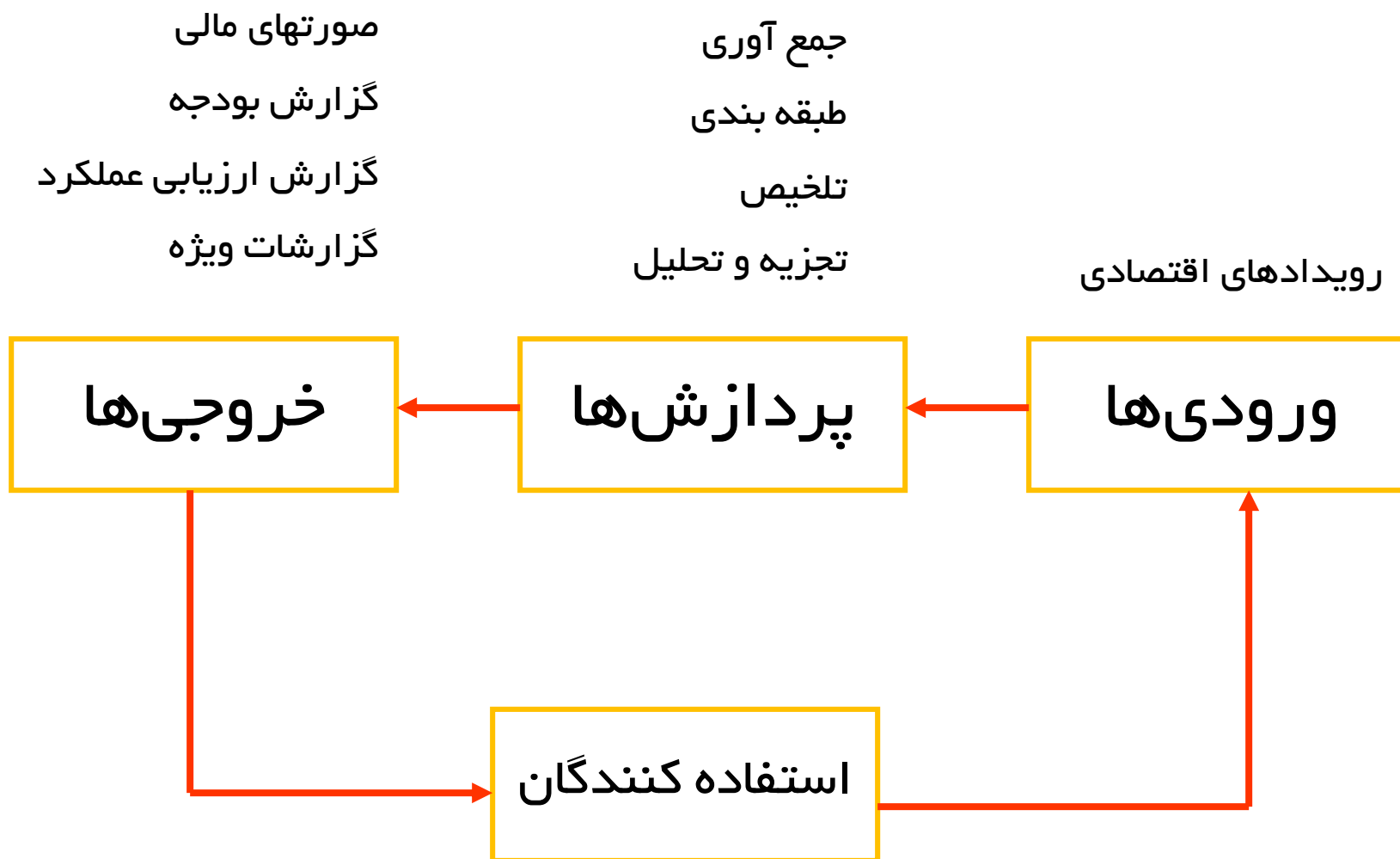
نظام حسابداری قیمت تمام شده

- بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از روش قیمت تمام شده نیاز به استقرار نظام کامل حسابداری قیمت تمام شده در کنار نظام حسابداری مالی و بودجه‌ای در سازمان‌ها دارد.





حسابداری بعنوان یک مدل سیستمی





کاربردهای محصولات اطلاعاتی حسابداری مدیریت

کنترل

- تحلیل مغایرات /
سنجش عملکرد

تصمیم گیری

- اطلاعات تحلیلی /
هزینه‌های مرتبط

بهبود مستمر

- مدیریت هزینه

برنامه ریزی

- بودجه بندی
(سرمایه‌ای /
عملیاتی)

اندازه گیری حجم کار با فعالیت

- عملیات سازمان باید با توجه به اصول طبقه‌بندی عملیات مشخص شود.
- عملیات هر واحد به چند برنامه و هر برنامه به چندین فعالیت و طرح تقسیم می‌شود.
- در صورت نیاز، هر یک از فعالیت‌ها و طرح‌ها را می‌توان به اجزاء فرعی‌تری تقسیم کرد. هدف از این کار سهولت در تعیین واحد اندازه‌گیری مناسب برای حجم کار است.





انتخاب واحد اندازه‌گیری حجم کار

- عملیات سازمان به دو گروه "قابل سنجش" و "غیر قابل سنجش" تقسیم می‌شود.
- گروه اول عملیاتی هستند که واحد اندازه‌گیری برای آنها به سهولت انتخاب می‌شود. مانند عملیات جاده سازی و ساختمانی که واحد مناسب آن متر مربع یا کیلومتر است.
- گروه دوم عملیاتی است که نمی‌توان به سهولت واحد اندازه‌گیری مناسب و معقولی را انتخاب کرد. مانند فعالیت‌های پژوهشی و تحقیقات بازار و یا کیفیت، که نتیجه قابل پیش‌بینی ندارد.
- در این حالت برآورد هزینه‌ها در قالب مواد هزینه و براساس کارکنان ثابت اداری (مانند کارکنان مالی، فنی، آموزشی و پژوهشی و غیره) انجام می‌گیرد.

برآورد هزینه هر واحد کار

- پس از انتخاب واحد اندازه‌گیری مناسب لازم است برآورد دقیقی از کل هزینه‌های انجام یک فعالیت داشت.
- به عنوان مثال در ساخت جاده هزینه مطالعات اولیه، نقشه کشی، مواد، مصالح مورد نیاز، دستمزد کارگران و سرپرستان و استهلاک دارایی‌های ثابت، هزینه حمل و نقل و هزینه‌های سربار را محاسبه کرد.





فرآیند برآورد هزینه هر واحد کار

۱. هزینه انواع مواد و مصالح به کار رفته بر حسب هر کیلومتر جاده
۲. هزینه مطالعات فنی و اولیه در ساخت جاده بر حسب هر کیلومتر جاده
۳. هزینه‌های تسطیح و زیرسازی جاده بر حسب کیلومتر
۴. هزینه‌های جنبی مانند حمل و نقل، سوخت، انرژی، آب و برق و انبارداری و نگهداری مواد و مصالح
۵. برآورد هزینه‌های سربار مانند هزینه‌های حقوق سرپرستان و سرکارگران و هزینه استهلاک ماشین آلات و تجهیزات، هزینه لوازم و قطعات فرعی، هزینه‌های بیمه و رفاهی کارگران.
۶. متوسط زمان استاندارد لازم برای انجام هر واحد کار
۷. متوسط نرخ دستمزد قانونی هر کارگر بر حسب زمان

پیش‌بینی حجم عملیات

- پس از محاسبه هزینه هر واحد کار لازم است حجم کار در سال بودجه‌ای پیش‌بینی شود. این پیش‌بینی بر اساس تجارب سال‌های گذشته یا طرح‌های مشابه و ویژگی‌های طرح در زمان و مکان مورد نظر صورت می‌گیرد.
- به عنوان مثال ممکن است پیش‌بینی شود ۱۰۰ کیلومتر جاده ساخته شود و یا ۵ نفر دانشجو در رشته برق در مقطع دکتری گزینش شود.





محاسبه کل هزینه عملیات

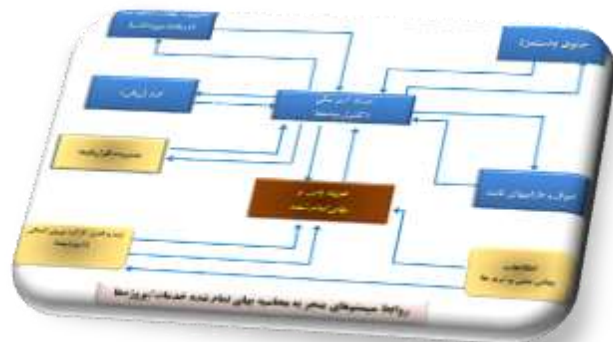
■ در این مرحله هزینه هر واحد کار در حجم عملیات قابل سنجش ضرب شده تا معادل ریالی هزینه عملیات قابل سنجش بدست آید. با افزودن هزینه عملیات قابل سنجش کل هزینه های عملیات بدست می آید.

■ هزینه عملیات سنجش پذیر = هزینه هر واحد کار \times حجم کل کار

■ کل هزینه عملیات = هزینه عملیات سنجش پذیر + هزینه عملیات سنجش ناپذیر

قیمت تمام شده در مشاغل خدماتی

- ترکیب بهای تمام شده فعالیتها در واحدهای تولیدی و یا خدماتی (اداری) یکسان نیست.
- در واحدهای خدماتی غالباً هزینه نیروی کار و در نتیجه ساعات کار، حقوق و دستمزد کارکنان سهم بیشتری از بهای تمام شده را در بر می‌گیرد و ممکن است هزینه‌های مواد، مصالح، تجهیزات و لوازم سهم کمتری را داشته باشد.
- بنابراین توصیه می‌شود در بخش خدماتی و اداری از روش کارسنجی استفاده شود. واحدهایی مانند نگهبانی، دبیرخانه، کارگزینی، واحدهای صرفاً خدماتی هستند.



روش کارسنجی

- در روش کارسنجی مقدار زمان صرف شده برای تکمیل و انجام یک واحد کار خاص محاسبه می‌شود.
- در این روش رابطه معقولی بین حجم کار و زمان لازم برای انجام آن برقرار می‌شود.
- زمان لازم از طریق استاندارد و یا نورم بدست می‌آید.
- برای اندازه‌گیری حجم کار از دو روش استفاده می‌شود.
بررسی زمانی و تحلیل آماری.



مدل بررسی‌های زمانی

- محاسبه دقیق مدت زمان لازم برای انجام‌دادن یک فعالیت معین از طریق بررسی حرکات، ابزار و وسایل و روش‌های خاصی که در انجام دادن آن عمل بکار می‌رود.
- این مقدار زمان برحسب نفر- ساعت که برای تکمیل یک واحدکار مصرف می‌شود تعیین می‌گردد و آن را استاندارد زمانی می‌نامند.



مدل تجزیه و تحلیل آماری

- در این روش لازم است اطلاعات مورد نیاز و مربوط به کار معین جمع آوری و تجزیه و تحلیل شود تا واحد اندازه‌گیری مناسب انتخاب و سپس مدت زمان لازم برای اجرای آن براساس واقعیات موجود محاسبه شود.
- مدت زمانی که برای تکمیل یک واحد کار به این روش محاسبه می‌شود نورم گویند.
- بنابراین نورم (هنجار) براساس بررسی‌ها و تجزیه و تحلیل‌های آماری زمان واقعی انجام دادن یک کار در عمل و هزینه آن را به طور تجربی تعیین می‌کند.





جایگزین روش های استاندارد

- استانداردها برای قضاوت درباره کیفیت منابع و محصولات بکار می‌رود.
- برای عملیات بسیاری استناداری تدوین نشده است، لذا دو راه کاردیگر به جای استاندارد وجود دارد:
 - الف: برآورد شاخص عملکرد بر اساس عملکرد گذشته
 - ب: روش مبنای مقایسه





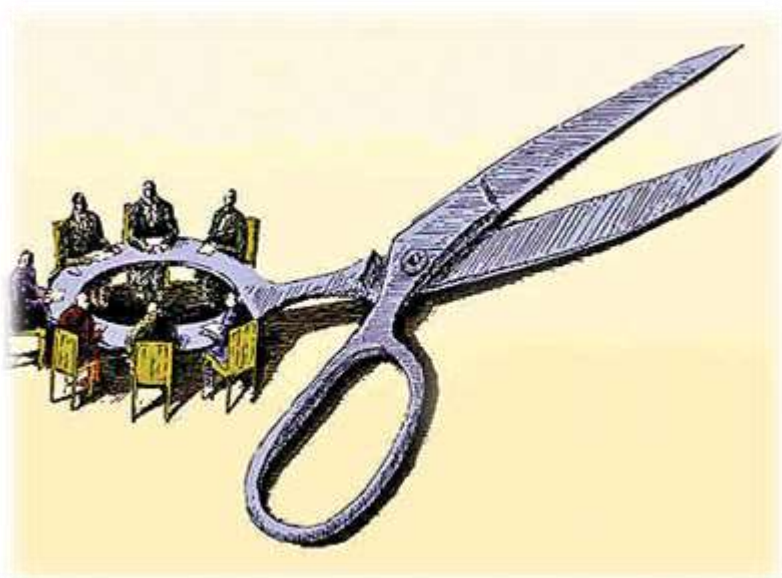
برآورد شاخص عملکرد بر اساس عملکرد گذشته

- از متوسط عملیات گذشته می توان انتظارات از عملکرد آینده را تحت شرایط خاصی تعریف کرد.
- با استفاده از سری های زمانی و روندهای گذشته می توان عملکرد بهتری از روند گذشته برای عملیات آینده سازمان انتظار داشت.



روش مبنای مقایسه

- از عملکرد برنامه‌های مشابه یا واحدهای همانند، به عنوان مثال سطح عملکرد رقبا و یا متوسط صنعت می‌توان به جای استاندارد استفاده کرد.
- این روش در بخش خصوصی بیشتر استفاده می‌شود.
- در استفاده از مبنای مقایسه به جای استاندارد باید به تفاوت‌های اقتصادی، اجتماعی و شرایط محیطی نیز توجه کرد.



اصول بودجه‌ریزی جامع

۱. تدوین چارچوب راهبردی (برنامه‌ریزی استراتژیک)
۲. تدوین گزارش عملکرد سالانه
۳. تخصیص بودجه بر مبنای عملکرد
۴. آزمون‌های عملکرد



تدوین چهارچوب راهبردی

- بودجه‌ریزی عملیاتی بدون داشتن یک چهارچوب راهبردی هدفمند بی‌فایده است. زیرا تخصیص منابع بدون عملکرد مورد نظر منجر به اتلاف منابع خواهد شد.





تدوین گزارش عملکرد سالانه

- در این گزارش عملکرد برحسب پیامدها و نتایج و خروجی هر واحد تعیین و گزارش می شود.
- حالت ایده آل در بودجه ریزی عملیاتی آن است که رابطه علت و معلولی بین خروجی های هر واحد و آثار عملکردی این خروجی ها برقرار شود.



تخصیص بودجه بر مبنای عملکرد

- تخصیص بودجه براساس عملکرد واحدها منوط به آزمون‌های عملکرد هر واحد است.
- آزمون واقعی چالش میان تخصیص منابع و اهداف آتی برنامه‌هاست.
- میزان تحقق اهداف آتی برنامه را می‌توان از عملکرد فعلی هر واحد تشخیص داد.



آزمون‌های عملکرد

■ آزمون‌های عملکرد در ارزیابی عملکرد و راستی آزمایی فرآیند بودجه‌ریزی بسیار مهم می‌باشد و با چهار نوع آزمون عملکرد به شرح زیر صورت می‌پذیرد:

۱. آزمون شناخت ورودی‌ها
۲. آزمون خروجی‌ها
۳. آزمون کارایی منابع
۴. آزمون نتایج (پیامدها)





آزمون ورودی‌ها

- باید محاسبه و استانداردسازی شود که چقدر ورودی یعنی منابع برای تولید محصول یا ارائه خدمات معین مورد نیاز است و باید تخصیص یابد.
- این ورودی‌ها چه باشند و چه زمانی تخصیص یابند؟
- آیا همه اعتبارات به واحد تخصیص داده شده است؟
- آیا میزان تخصیص اعتبارات با بودجه مصوب انطباق دارد؟
- در این آزمون و سؤالات مربوط به آن لازم است آنالیز واریانس شود.
- به عنوان مثال آزمون ورودی، شامل تجزیه و تحلیل واریانس منابع سازمان‌ها است.



آزمون خروجی‌ها

- برای شناخت اینکه آیا اهداف سالانه کمیت‌پذیر تحقق یافته است یا خیر انجام می‌شود.
- خروجی می‌تواند تعداد واکسن‌های زده شده توسط یک درمانگاه، تعداد بیماران ویزیت شده، تعداد دانشجویان فارغ التحصیل، کیلومتر جاده ساخته شده یا تعمیر شده، تعداد متر مربع مسکن ساخته شده و غیره باشد.
- خروجی‌ها دستاوردهای خاص هر سازمان است که از نظر علمی قابل ردیابی و کمیت‌پذیر هستند.
- در این آزمون اطلاعات عملکرد هر واحد استخراج می‌شود.
- پرسش کلیدی آن است که، آیا بودجه آن‌گونه که برنامه ریزی شده، هزینه شده است؟



آزمون کارایی منابع

- باید اندازه‌گیری شود که منابع به صورت کارآمد به مصرف رسیده است یا خیر؟
- آزمون کارایی برحسب هزینه هر واحد محاسبه می‌شود.
- آیا با مصرف مخارج به خروجی‌های مورد نظر دست یافته‌ایم؟
- این سوال به اهداف کمی سالانه مربوط می‌شود و با پروژه یا خدمات معینی ارتباط پیدا می‌کند.
- می‌توان خروجی‌ها را برحسب هزینه واحد کار اندازه‌گیری کرد.
- مثال: هزینه آموزش هر نفر دانشجو در سال چقدر است؟ هزینه ساخت و نگهداری هر کیلومتر جاده چقدر است؟

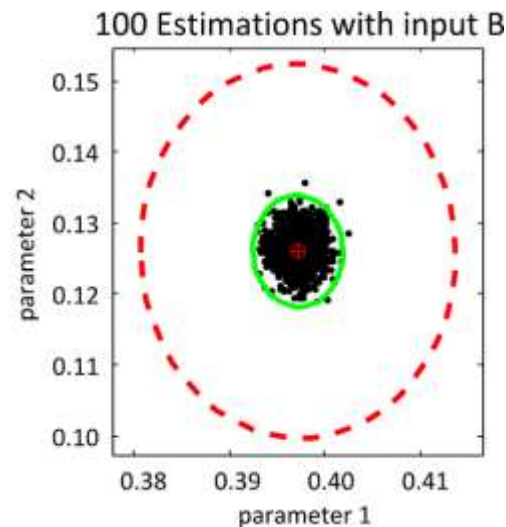
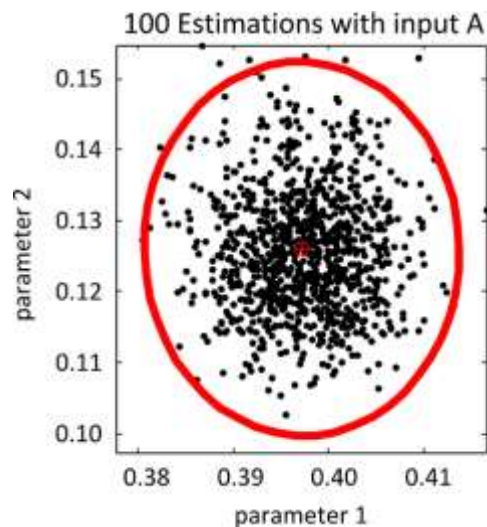


آزمون نتایج (پیامدها)

- پیامدها، نتایج مورد انتظار از اثرات اجتماعی خروجی‌های هر برنامه اجراء شده است.
- به عنوان مثال ساخت جاده نوعی خروجی برنامه ساخت و نگهداری بزرگراه‌هاست. اما پیامدهای مورد نظر آن ممکن است کاهش تصادفات مرگ بار، کاهش ترافیک شهری، سرعت دسترسی به سایر معابر شهری، کاهش آلودگی و کاهش مصرف سوخت باشد.
- لازم است پیامدهای هر برنامه اندازه‌گیری و آنالیز شود.
- در آزمون نتایج این سوال مطرح است که، آیا خروجی‌ها از دیدگاه اهداف اصلی سازمان پیامدهای لازم را به دنبال داشته است یا خیر؟

اندازه‌گیری نتایج مطلوب

- اندازه‌گیری نتایج کار پیچیده‌ای است. زیرا تعدادی عوامل خارج از کنترل سازمان در تولید نتایج موثرند.
- اندازه‌گیری نقش مستقیم سازمان و نقش غیر مستقیم سایر واحدها در تولید نتایج مسئله‌ای است که اندازه‌گیری دقیق نتایج عملکرد را دشوار ساخته است.





ویژگی نتایج مطلوب

- اهداف و اولویتهای سازمان را به وضوح منعکس نماید.
- میزان تأثیر آن بر مجموعه کسب و کار قابل اندازه‌گیری باشد.
- از استراتژی‌های واحدهای عملیاتی متفاوت باشد.
- گروه‌های هدف برای هر یک از نتایج، قابل شناسایی و تفکیک باشد.
- در چارچوب زمانی معین قابل دستیابی باشد.
- برای نظارت و ارزیابی پیشرفت کار مناسب باشد.
- نتایج با ستاده واحدهای عملیاتی رابطه علی داشته باشد.
- قابل تعریف باشد به طوری که امکان گزارش‌دهی برون سازمانی را داشته باشد.



مثال

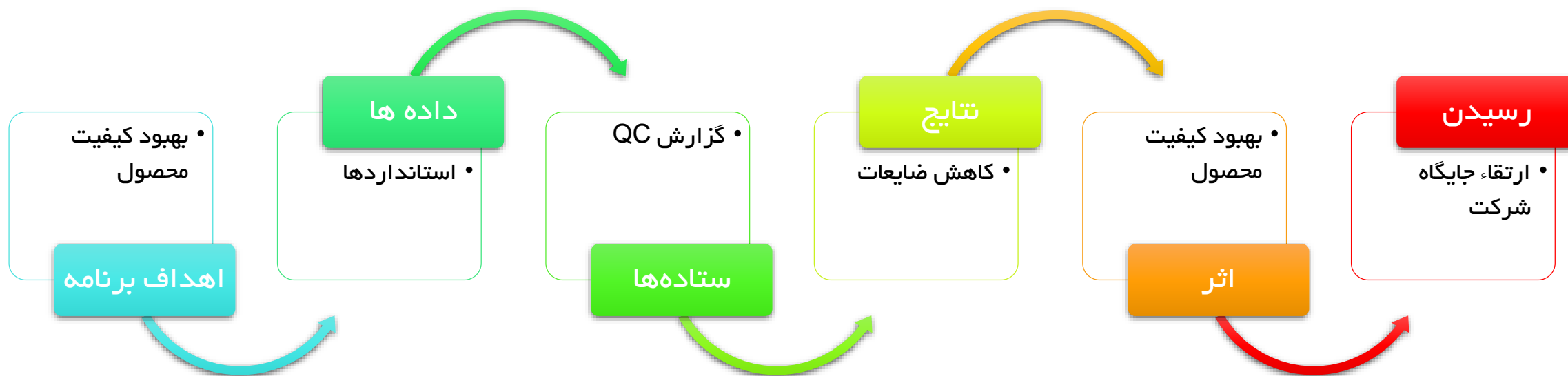
- نتایج: اطمینان از اینکه فروشندگان دسترسی به اطلاعات لازم، کاربردی و خاص برای فروش تخصصی محصولات را داشته باشند.
- هدف عملکردی: ۱۰۰٪ مدیران فروش کلیه اطلاعات بهای تمام شده و فرآیند تولید محصولات را دارند و ۷۳٪ از این اطلاعات در اختیار فروشندگان قرار می‌گیرد.
- عملیاتی کردن مفاهیم: شناسایی گروه هدف و تعریف اطلاعات لازم و مناسب مدیران و فروشندگان در ایجاد رابطه علی بین عملیات واحد فروش و کل سازمان مانند آموزش و تعیین سطح دسترسی به اطلاعات در سیستم اتوماسیون سازمان.

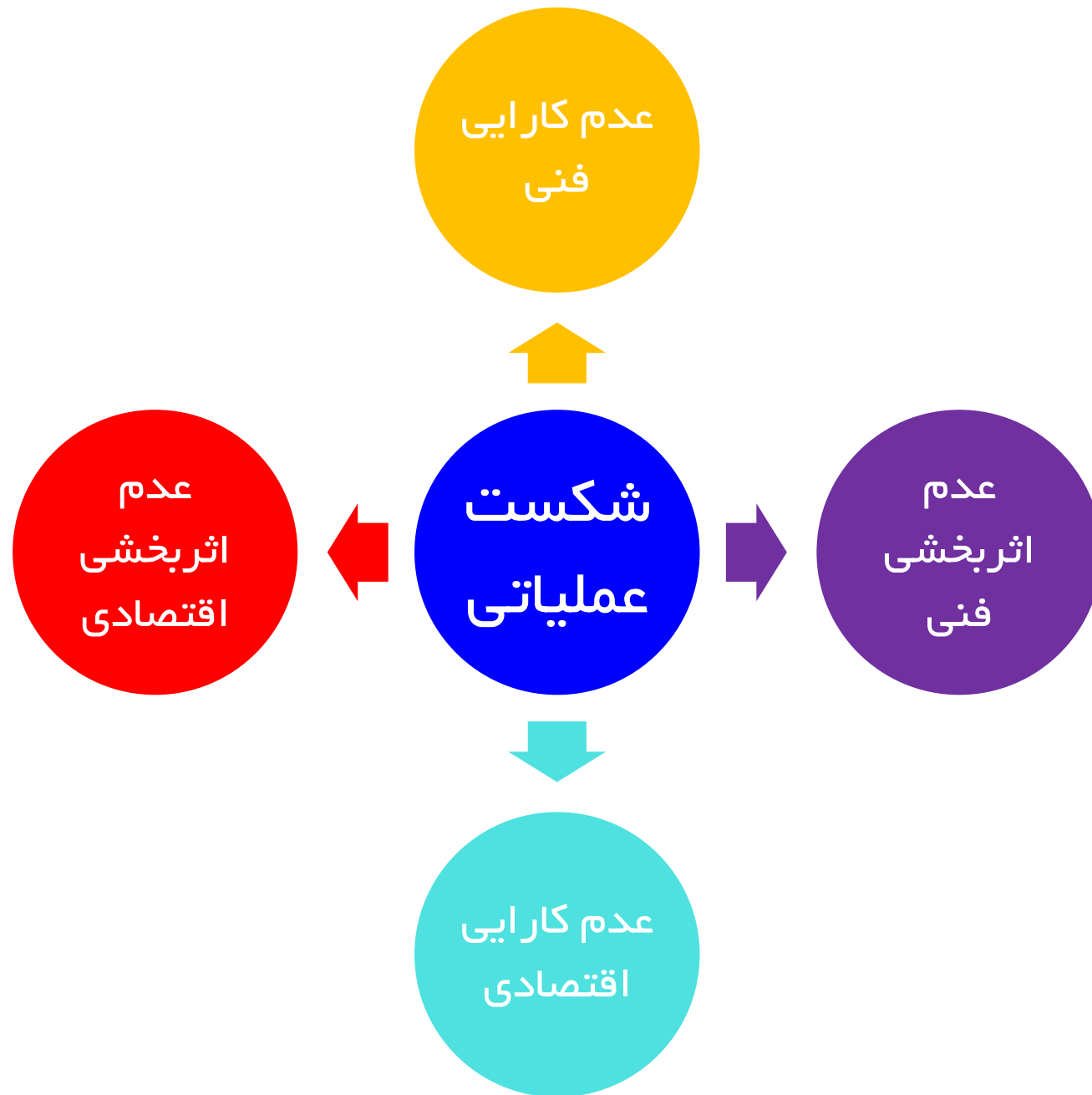


زنجیره نتایج در بودجه‌ریزی عملیاتی

- نظام بودجه‌ریزی عملیاتی جامع دارای زنجیره مبتنی بر نتایج به شرح زیر است:
- داده‌ها و داده‌های واسطه‌ای یعنی منابع لازم برای تولید ستاده‌ها.
- ستاده‌ها یعنی کمیت و کیفیت کالاها و خدمات تولید شده.
- نتایج یعنی میزان تحقق و نیل به اهداف برنامه .
- اثر یعنی اهداف برنامه.
- رسیدن یعنی افرادی که از برنامه ذینفع شده‌اند و یا خسارت دیده‌اند.

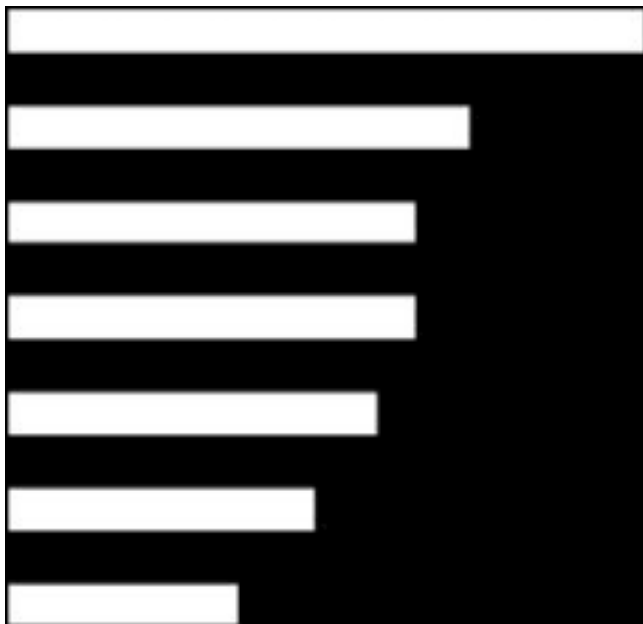
نمودار زنجیره نتایج





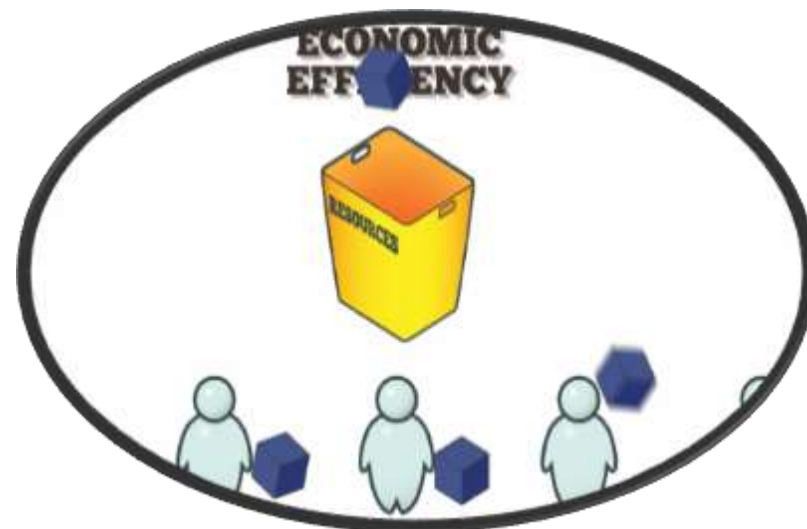
عدم کارایی فنی

- یعنی منابع به بهترین روش فنی جهت تولید کالا و خدمات بکار گرفته نمی‌شوند.
- زمانی می‌توان به کارایی فنی رسید که بتوان بدون کاهش در ستاده‌ها و خروجی‌ها میزان داده‌ها و منابع را کاهش داد.
- عدم کارایی فنی از طریق بهبود سازمانی و اصلاحات در وظایف سازمان‌ها و واحدهای تابعه آنها باید برطرف شود.



عدم کارایی اقتصادی

- منابع به بهترین روش اقتصادی جهت تولید کالا و خدمات بکار گرفته نمی‌شود.
- زمانی می‌توان به کارایی اقتصادی رسید که بتوان بازده بالاتری (کالا و خدمات بهتر) بدست آورد بدون آنکه هزینه‌های منابع را افزایش داد.
- از دیدگاه کارایی اقتصادی جانشینی یکی از منابع به جای منابع دیگر بدون افزایش هزینه‌های کل ستاده معین غیر ممکن است.



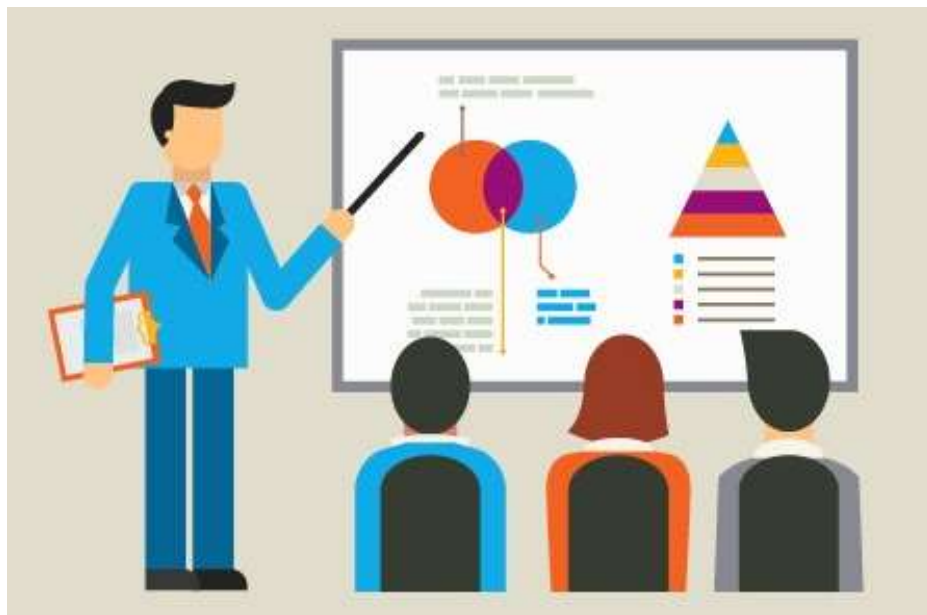
عدم اثربخشی فنی

- این بدان معنی است که مخارج سازمان اثربخش نیستند.
- یعنی اگر چه ممکن است منابع از لحاظ فنی و اقتصادی به طور کارا تخصیص داده شوند تا ستاده معینی تولید شود، اما این ستاده به تنهایی اهداف مورد نظر را تامین نمی‌کنند.

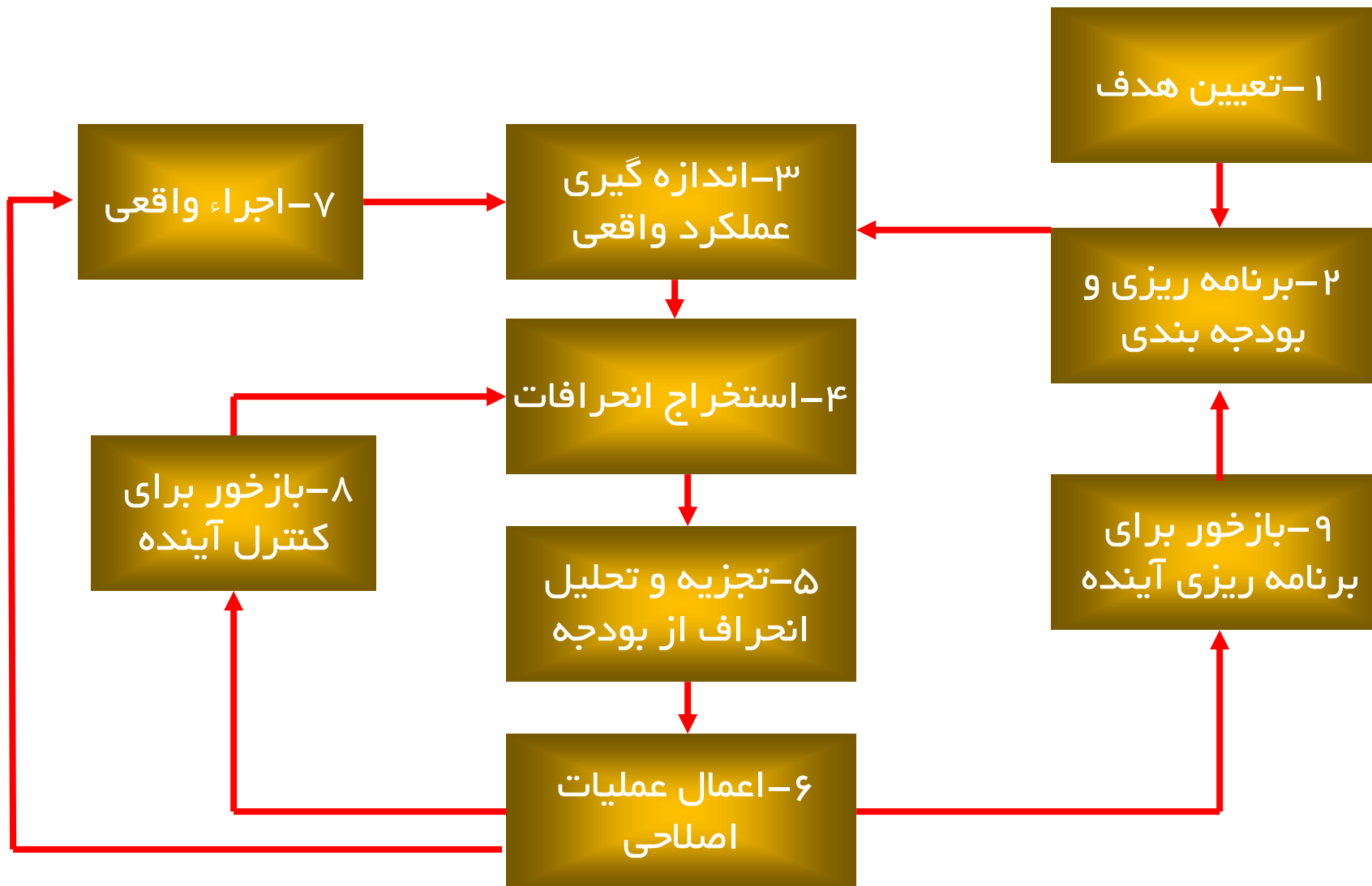


عدم اثربخشی اقتصادی

- مخارج سازمان می تواند کارایی (یعنی تخصیص منابع با حداقل هزینه برای نیل به حداکثر ستاده) و اثربخشی (یعنی ستاده‌هایی با نتایج مورد نظر) داشته باشند اما زمانی اثربخشی کلی در استفاده از منابع افزایش می‌یابد که برخی از مخارج غیر ضرور حذف شده و منابع تخصیص مجدد یابند.



فرآیند بودجه‌بندی و کنترل بودجه‌ای



چهارم به اعتبار هنره تو زیباست



شاد باشید و دلی را شاد کنید

۱۵۹

Dr.Reza Zaghari Tafreshi