



## بودجه بندی عملیاتی و بودجه بندی تعهدی

تهیه شده توسط:

مهدی ناظمی اردکانی (عضو گروه کارشناسی مدیریت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی)

### چکیده

بودجه بندی عملیاتی به دنبال مبنای قرار دادن تصمیمات خرج بر اساس نتایج واقعی یا پیش بینی شده می باشد؛ اما بودجه بندی تعهدی مخارج را از لحاظ منابع مورد استفاده یا بدهی های تحمل شده محاسبه می نماید. بودجه بندی عملیاتی تصمیمات مربوط به بودجه را از ورودی ها به سمت خروجی ها یا نتایج تغییر می دهد این در حالی است که بودجه بندی تعهدی آن را از پرداخت ها به سمت هزینه سوق می دهد. بودجه بندی عملیاتی و مبنای تعهدی در میان عمده ترین اصلاحات پیرامون موارد مورد بحث بودجه قرار دارد. بودجه بندی عملیاتی و بودجه بندی تعهدی ابزارهای تحلیلی به شمار می روند و فراهم کننده اطلاعات و دیدگاه هایی هستند که از طریق رویکردهای مرسوم و سنتی امکان پذیر نمی باشد. اما هیچ یک از این دو ابتکار، قابلیت استفاده گسترده را به عنوان یک قانون تصمیم گیری در فرآیند بودجه را ندارند اما هر دو می توانند در قالب قوانین تصمیم گیری قرار گرفته و شیوه تخصیص منابع را توسط دولت نشان دهند.

### ابزارهای تحلیلی در مقابل ابزارهای بودجه ای

- ابزار تحلیلی<sup>1</sup> به بودجه ریزان در اتخاذ تصمیم پیرامون اهداف و مبالغی که باید تخصیص یابد، کمک می نماید.

---

<sup>1</sup> analytic tool

- **قانون تصمیم<sup>۲</sup>**، اطلاعاتی است که چگونگی اتخاذ تصمیم یا انواع تصمیم را ارائه می نماید.
- طرح های میان مدت که چشم انداز مالی آتی را به مدیران نشان می دهد در زمره ابزارهای تحلیلی به شمار می روند.
- چارچوب های میان مدت که خرج آتی یا سایر عناصر بودجه را محدود می کنند، در زمره قوانین تصمیم به شمار می روند.
- اصلاح طلبان اغلب به دنبال تبدیل ابزارهای تحلیلی به قوانین تصمیم می باشند زیرا این نگرانی وجود دارد که اطلاعات در تصمیمات پیرامون بودجه مورد استفاده واقع نشود.
- در طی سال ها، هم ابزارهای تحلیلی و هم قوانین تصمیم در بودجه بندی رواج یافتند.
- تمام ابزارهای تحلیلی برای اتخاذ تصمیمات پیرامون بودجه مناسب نمی باشند: ابزارها، گزینه های پیرامون بودجه را گسترش می دهند اما قوانین، آن ها را محدود می کنند.

### **بودجه بندی عملیاتی**

- بودجه بندی عملیاتی تصمیمات مربوط به بودجه را از ورودی ها به سمت خروجی ها یا نتایج تغییر می دهد.
- هیچ گونه تعریف استاندارد در مورد بودجه بندی عملیاتی وجود ندارد.
- برخی از دولت ها بودجه های عملیاتی را به صورت بودجه هایی تعریف می نمایند که دربردارنده نتایج واقعی یا برآوردی می باشد.
- برخی دیگر بودجه بندی عملیاتی را به صورت بودجه هایی به شکل افزایش در منابع که با افزایش در نتایج در ارتباط می باشند، تعریف می نمایند.
- در تعریفی کلی، بودجه بندی عملیاتی تنها یک ابزار تحلیلی به شمار می رود.

---

<sup>2</sup> decision rule

- در تعریفی دقیق، بودجه بندی عملیاتی به عنوان یک قانون تصمیم به کار گرفته می شود.

### بودجه بندی تعهدی

- بودجه بندی را از جریان های نقدی (مبالغ دریافتی و پرداختهای صورت گرفته) به درآمدهای کسب شده و بدهی های تحمل شده تغییر می دهد.
- مبنای تعهدی موجب می شود بودجه بندی و گزارشگری مالی در یک ردیف قرار گیرند زیرا هر دو بر اساس مبنای حسابداری یکسان قرار دارند.
- گزارشگری بر حسب اقلام تعهدی و بودجه بندی بر مبنای تعهدی امکان پذیر می باشد.
- در صورتی که بودجه بندی بر مبنای نقدی ادامه یابد، گزارش های مالی ابزارهای تحلیلی به شمار می روند.
- در صورتی که بودجه بندی به سمت اقلام تعهدی برود، اصول حسابداری، قوانین تصمیم در بودجه بندی تلقی می شود.

### بر شمردن بودجه بندی عملیاتی به عنوان یک ابزار تحلیلی

- هیچ گونه تعریف یا کاربرد استاندارد در مورد بودجه بندی عملیاتی وجود ندارد.
- اجرای بودجه بندی عملیاتی بر اساس تعریف دقیق آن سخت می باشد، به طوری که کشورهای کمی موفق به اجرای آن شده اند.
- تخصیص بر مبنای نتایج، سایر ملاحظات اصلی را نادیده می گیرد، علی الخصوص نیاز به تأمین مالی فعالیتهای در جریان، وعده های سیاسی و تقاضاهای گروه های ذی علاقه
- سیستم هایی که مستلزم توافق پیرامون اهداف و نتایج می باشند، تضاد را افزایش می دهند و تکمیل به موقع کار بودجه را به خطر می اندازند.

- بودجه بندی عملیاتی وابسته به مدیریت بودجه و متعهد به کارگران دولتی<sup>3</sup> برای تولید نتایج مطلوب می باشد.

- به کارگیری بودجه بندی عملیاتی به عنوان قانون تصمیم برای نتایج سخت می باشد.

بر شمردن بودجه بندی عملیاتی به عنوان یک ابزار تحلیلی

- بسیاری از دولت ها امور مالی خود را (گذشته) بر اساس مبنای تعهدی گزارش می کنند: تعداد دولت های کمی بودجه (آینده) خود را بر اساس مبنای تعهدی گزارش می کنند.

- گزارشگری و تنظیم بودجه به طور متفاوت و مغایرتگیری دو نوع صورتهای مالی، در تضاد با یکدیگر نمی باشد.

- گزارش های مالی بر خلاف بودجه ها حسابرسی می شوند.

- اگرچه بودجه بندی بر مبنای نقدی در معرض دستکاری زمان بندی و مغایرتگیری رویداد های مالی می باشد، اما بودجه بندی تعهدی در قبال دستکاری فرضیات کلیدی آسیب پذیر می باشد.

- رفتن بودجه به سمت مبنای تعهدی، ظرفیت رهبران سیاسی را برای درک و پذیرش مسئولیت در قبال سوابق تعهدی تضعیف می کند.

- مبنای تعهدی صورت مالی قابل اتکاتری از وضعیت مالی ارائه می نماید اما در کشورهای با مدیریت خوب، تفاوت های بین مبنای نقدی و تعهدی کم می باشد.

- اقلام تعهدی ارزیابی کافی از پایداری مالی بلندمدت را فراهم نمی کند زیرا اقلام تعهدی، بدهی های مربوط به مزایای عمومی را مثل امنیت اجتماعی و بهداشت مستثنی می کنند.

- اقلام تعهدی به مدیران این توانایی را می دهد تا تنها زمانی که دارای اختیار عملیاتی زیادی می باشند، هزینه ها را بهتر مدیریت کند.

---

<sup>3</sup>.public employees

- موضوعات حل نشده زیادی در بودجه بندی تعهدی راجع به شناخت و ارزیابی دارایی ها و بدهی ها وجود دارد.