

بررسی مقاله

مدیر مسئول

سازمانهای بخش عمومی از هر نوع و اندازه با فشار فزاینده‌ای برای بهبود کارایی و اثربخشی روبرویند. تقریباً در تمام کشورهای جهان، واحدهای بخش عمومی اعم از سازمانهای دولتی، شرکتهای دولتی، شهرداریها، موسسه‌های عام‌المنفعه و سازمانهایی که به‌نوعی از بودجه عمومی استفاده می‌کنند، بیش از گذشته از نظر **پاسخگویی مالی** زیر فشارند.

فشار فزاینده برای نظارت مالی بر سازمانهای بخش عمومی **دلایل** زیادی دارد؛ گرایش سیاستمداران در جلب رضایت مردم، انتظارات مستقیم مالیات‌دهندگان، فشار بخش خصوصی برای گسترش قلمرو، و... از این نمونه‌هاست. در بیشتر موارد نبود تقاضای کافی برای کالا و خدمات موجب رعایت نشدن مقیاس اقتصادی و افزایش سهم هزینه‌های ثابت در بهای خدمات و کالا می‌شود. مقبولیت نظریه عدم‌تمرکز در ساختار تقسیم کار سازمانهای دولتی و واگذاری اختیارات دولت مرکزی به ارگانهای محلی نیز به‌طور معمول با تاکید بر نظارت مالی همراه است.

مدیران بخش عمومی نیز در سالهای اخیر با درک موقعیت در جستجوی یافتن راهکارهای مناسب از جمله استفاده از تجارب بخش خصوصی در استفاده موثر از منابع، برآمده‌اند. مدیران بخش عمومی در غلبه بر این مشکل با چالشهای زیر روبه‌رویند:

- تعیین بهای تمام شده واقعی و درست کالا و خدمات،
- بهبود فرایندها،
- ارزیابی گزینه‌های استفاده از خدمات بیرونی یا خصوصی‌سازی،
- همسو ساختن فعالیتها با رسالت و طرح راهبردی سازمان.

بخش عمومی برای پاسخگویی به انتظاراتی مربوط به بهبود خدمات و کالا نمی‌تواند به **افزایش درآمد** امید داشته باشد. افزایش منابع درآمد دولت از جمله مالیات به‌سادگی امکان‌پذیر نیست و محدودیت درآمد الزام می‌کند که توجه به هزینه‌ها و افزایش کارایی و اثربخشی در فرهنگ مدیریت بخش عمومی قرار گیرد. افزایش فشار بر بخش عمومی اجتناب‌ناپذیر است. مردم از دولت انتظار دارند با هزینه **کمتر** کار **بهتر**

انجام دهد و در پاسخ به این خواست، مدیران بخش عمومی ناگزیرند در طرز نگرش خود به هزینه‌ها و ارزش خدماتی که عرضه می‌کنند، تجدیدنظر کنند.

مهمترین سازوکار مالی مرسوم در ارزیابی مخارج در بخش عمومی، رعایت سقف بودجه است. این سازوکار گرچه برای استقرار نظام ارزیابی و نظارت بر عملکرد مدیران بخش عمومی لازم است اما گامی ابتدایی است و پاسخی برای سئوالهای ضروری برای افزایش کارایی و اثربخشی عرضه نمی‌کند؛ سئوالاتی از این قبیل که «خدمات انجام شده چه بهایی دارد و چرا؟»، «سهم اشخاص مختلف از بهای خدمات چه میزان است؟»، «صدور مجوز ساختمان چه مقدار خرج دارد؟»، «جمع‌آوری زباله‌ها چه هزینه‌ای دارد؟»، و «هزینه نگهداری فضای سبز چقدر است؟».

سیستم سنتی، حسابداری هزینه‌ها را برحسب انجام‌دهنده جمع‌آوری و نشان می‌دهد اما نمی‌تواند بین مصرف منابع و نتایج به‌دست آمده به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم ارتباط برقرار کند. اکثر مدیران نیز به‌همین دیدگاه عادت دارند و تنها به جمع مخارج دستگاه خود توجه می‌کنند و سیستم حسابداری نیز که در همین جهت شکل گرفته است موجب تقویت دیدگاه این‌گونه مدیران می‌شود. حسابداران و مدیران باید دیدگاه خود را **تغییر** دهند و به‌جای اندازه‌گیری مخارج برحسب منابع، به اندازه‌گیری هزینه‌ها برحسب **نتایج** به‌دست آمده (بازده) روی آورند.

زمانی که اطلاعات حسابداری نه‌تنها از منظر منابع صرف‌شده بلکه از منظر نتایج به‌دست آمده یعنی هزینه‌های فعالیتها، هزینه‌های فرایندهای درون فعالیتها، و هزینه واحد و کل نتایج حاصل از فعالیتها، در اختیار مدیران بخش عمومی قرار گیرد، مبانی معتبرتری برای تصمیمگیری در اختیار خواهند داشت.

سیستم **هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت** آغاز خوبی برای سازمانهای دولتی و غیرانتفاعی برای نشان‌دادن رفتار بهای تمام شده است و راه‌حلی است برای مشکلاتی که مدیران در پاسخگویی مالی دارند. مثالهای زیر موارد استفاده هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به‌وسیله سازمانهای بخش عمومی را نشان می‌دهد:

• محاسبه هزینه خدمات یا محصولات معین برای قیمت‌گذاری محصولات و

خدمات،

• تعیین مخارجی که در صورت واگذاری کارها به دیگران، صرفه‌جویی خواهد شد،

• تهیه اطلاعات مورد نیاز برای شرکت در مناقصه‌ها و رقابت با سایر انجام‌دهندگان،

• محاسبه مخارج قابل صرفه‌جویی برای تصمیم‌گیری در ادغام دو یا چند فعالیت،

• تهیه اطلاعات مورد نیاز برای ارزیابی عملکرد و پاسخگویی مالی،

• بهینه‌سازی مصرف منابع بویژه در زمان کاهش بودجه،

• برنامه‌ریزی برای مخارج آینده براساس تقاضا و حجم فعالیت،

• اصلاح فعالیتها و همسو ساختن آنها با طرح راهبردی سازمان.

راههای گوناگونی برای حمایت

از مدیران سازمانهای بخش عمومی

در مسئولیت‌نویسی که پاسخگویی

مالی و افزایش کارایی و اثربخشی در

مقابل آنان قرار داده است، وجود

دارد؛ هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

یکی از راههاست. نکته اصلی، **تغییر**

نگرش مدیران و حساس شدن آنها

نسبت به **بازده** است. 