

تحلیل نقش تدوین‌کنندگان بودجه در دانشگاه‌های ایران با استفاده از نظریه نقش‌های بودجه‌ای و یدواسکی

فرزانه جلالی علی‌آبادی^۱ و دکتر بیثا مشایخی^{۲*}

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۱۰/۲۱ تاریخ اصلاح نهایی: ۱۳۹۶/۰۵/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۰۷/۰۵

چکیده

مقدمه: در کشوری مانند ایران که دانشگاه‌های دولتی میزان قابل توجهی از منابع خود را از طریق تخصیص بودجه دولت به دست می‌آورند، بررسی فرایند تدوین بودجه در جهت یافتن راه‌های بهبود احتمالی مهم است. هدف از پژوهش حاضر شناسایی درک ذهنی مشارکت‌کنندگان در فرایند تدوین بودجه و تحلیل پیامدهای آن در نظام بودجه‌ای با استفاده از نظریه نقش‌های بودجه‌ای و یدواسکی است.

روش پژوهش: این پژوهش در حوزه تدوین بودجه دانشگاه‌ها و به روش نظریه بنیادی در قالب نظریه نقش‌های بودجه‌ای و یدواسکی انجام شده است. اطلاعات این پژوهش طی انجام ۲۳ مصاحبه عمیق در سه دستگاه اجرایی شامل وزارت علوم، تحقیقات و فناوری، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی در سال ۱۳۹۵ جمع‌آوری شده است.

یافته‌ها: نتایج پژوهش حاکی از آن است که دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی به عنوان خرج‌کنندگان بودجه، بودجه را «مذاکره‌ای» می‌دانند و این ادراک ذهنی به «سوگیری» در تدوین بودجه منتهی می‌شود. هم‌چنین، درک ذهنی در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به عنوان نگهداران بودجه، به ترتیب، حاکی از «خروجی محور بودن» و «اطلاعات محور بودن» بودجه است که منجر به «استاندارد شدن فعالیت دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی» می‌شود.

نتیجه‌گیری: ادراکات ذهنی خرج‌کنندگان بودجه و نگهداران بودجه در نظام تدوین بودجه در دانشگاه‌های ایران یک سو نیست و این امر منجر به بروز پیامدهای متضاد در فرایند تدوین بودجه از جانب کنش‌گران می‌شود. به این ترتیب، پیشنهاد می‌شود در راستای تغییر در نظام بودجه‌ریزی کشور یافته‌های پژوهش حاضر برای شناخت بیشتر فرایند بودجه‌ریزی بکار گرفته شود.

واژه‌های کلیدی: ادراکات ذهنی، بودجه دانشگاه‌ها، نظریه بنیادی، نظریه نقش‌های بودجه‌ای و یدواسکی، نقش‌های بودجه‌ای.

۱. دانشجوی دکترای حسابداری دانشگاه تهران.

۲. دانشیار حسابداری دانشگاه تهران.

* نویسنده مسئول؛ رایانامه: Mashaykhi@ut.ac.ir

مقدمه

تدوین بودجه تعیین می‌کند. یعنی، اگر فرد در دستگاه اجرایی شاغل باشد که درگیر اجرای برنامه است نقش وی به عنوان محافظ برنامه و خرج کننده بودجه مطرح می‌شود (۵). نقش افراد در فرایند تدوین بودجه موضوعی است که پژوهشگران از جنبه‌های گوناگون به آن پرداخته‌اند (۳-۵). در واقع، وجود چنین پژوهش‌هایی نشان می‌دهد که این موضوع از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. به این ترتیب، مسأله پژوهش حاضر ناشناخته بودن ادراکات ذهنی تدوین کنندگان بودجه دانشگاه‌ها در ایران با توجه به نقش آن‌ها در فرایند تدوین بودجه و پیامد این ادراکات ذهنی برای نظام بودجه‌ریزی دانشگاه‌ها است. برای این منظور، در این پژوهش، ابتدا، به درک معانی ذهنی تدوین کنندگان بودجه پرداخته می‌شود. سپس، نتایج در قالب نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی تفسیر می‌شود. استفاده از نتایج پژوهش حاضر و شناخت ادراکات ذهنی متفاوت در دستگاه‌های اجرایی مرتبط با تدوین بودجه می‌تواند به نحوه‌ی ورود به فرایند تغییر در نظام بودجه‌ای کمک کند. در ادامه، ساختار مقاله به این شکل است که ابتدا، مبانی نظری و پیشینه پژوهش و سپس روش پژوهش ارائه شده است. در بخش بعد نتایج حاصل از پژوهش تحلیل شده و سرانجام، نتیجه‌گیری بیان شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بودجه در رویکرد تفسیری

با توجه به رویکردهای مختلف، تعریف‌های متفاوتی از بودجه بیان شده است. به عنوان نمونه، در

طبق قوانین برنامه‌های چهارم (ماده ۱۳۸)، پنجم (ماده ۲۱۹) و ششم (بند پ ماده ۷) توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دولت موظف است زمینه‌های لازم به منظور استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در کلیه دستگاه‌های اجرایی را فراهم کند. بررسی پژوهش‌های انجام شده در زمینه بودجه در ایران (۱ و ۲) نشان می‌دهد که در مورد شناخت اجتماعی و رفتاری بودجه‌ریزی به عنوان پدیده اجتماعی، پژوهشی انجام نشده است اما تغییر و اصلاح نظام‌های بودجه‌ریزی موضوعی است که همواره با بحث‌های زیادی همراه است. شناخت کافی سازمان‌ها از فرایند بودجه‌ریزی و عوامل مؤثر بر آن برای اصلاح و تغییر در نظام بودجه‌ریزی ضروری است. آگاهی از نحوه‌ی نگرش افراد و تأثیر آن بر مسیر اصلاحات بودجه‌ای در سازمان‌ها یکی از این عوامل است. ویداوسکی در سال ۱۹۶۴ میلادی الگویی ارائه کرد که در آن مشارکت کنندگان در فرایند تدوین بودجه دو نقش اساسی به عنوان «خرج کنندگان بودجه» و «نگهبانان خزانه» ایفا می‌کردند. این نقش‌ها قابل انتصاب به دستگاه‌های اجرایی درگیر در فرایند تدوین بودجه است (۳). می‌توان چنین عنوان کرد که خرج کنندگان بودجه از سازمان‌های مربوط به اجرای برنامه‌ها و نگهبانان بودجه از سازمان‌های مرکزی هستند که بودجه را کنترل می‌کنند (۴). به عبارت دیگر، موقعیت شغلی هر فرد در دستگاه اجرایی، نقش وی را در فرایند

این جهت بکار رفته است که بازیگران و عملکرد آن‌ها در زمینه بودجه را مورد توجه قرار دهد. آنان در بافت‌های مختلف مشاهده کردند که مشارکت کنندگان به صورت فرصت‌طلبانه در نقش خود بازی می‌کنند. به گونه‌ای که بر بودجه اثر داشته و با هدف حصول اعتماد و تعهد سازمان، نقش خود را به صورت هنرمندانه‌ای اجرا می‌کنند. در برخی از پژوهش‌ها، بودجه به عنوان نتیجه تعامل میان کنش‌گرانی معرفی شده که نقش خود را از طریق فرایند اجرایی می‌گیرند (۴). ایمبو در پژوهشی بودجه دولت را از طریق تعامل میان کنش‌گران درگیر در فرایند تدوین بودجه بررسی کرد (۵). این همان الگویی است که ویداوسکی به این منظور ارائه کرده است. در دولت نقش‌های اجرایی وجود دارد که منجر به سیاست‌های مقتضی می‌شود مانند یک بازیگر که به وی نقشی داده می‌شود و طبق همان نقش هنرنمایی می‌کند.

نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی

به گفته نیسکانن، در فرایند تدوین بودجه، ویداوسکی همانند «آدام اسمیت» است (۱۲). چرا که به تعاملات راهبردی میان کنش‌گران درگیر در فرایند تدوین بودجه توجه کرده است (۵). نقش افراد در فرایند تدوین بودجه در قالب رویکردهایی از جمله رویکرد بازی و نقش مورد توجه قرار گرفته است. با وجود این که افراد بسیاری در فرایند تهیه بودجه دخیل هستند اما سطح درگیری افراد مختلف متفاوت است. ویداوسکی در پژوهش خود نشان داد که بازیگران بودجه‌ای تصمیم‌های بودجه‌ای خود را در

رویکرد دستوری تأکید اصلی بر برنامه، فعالیت و منابع مالی است. در این رویکرد، بودجه برنامه‌ای جامع از عملیات و فعالیت‌ها است که در قالب واژگان مالی بیان می‌شود (۶). در مقایسه با رویکرد دستوری که جنبه‌های انسانی تدوین بودجه در آن نادیده گرفته شده در رویکرد تفسیری به طور وسیعی به این موضوع پرداخته شده است (۶). بر اساس رویکرد تفسیری، بودجه فرآیندی است که از افراد اثر می‌پذیرد (۷) و بر رفتار آن‌ها اثر می‌گذارد (۸ و ۹). به عنوان نمونه، فارستر و آدامز (۱۰) در پژوهشی رفتار افرادی که در فرایند تهیه بودجه دخیل هستند را بررسی و در قالب الگوی «عامل-کارگزار و نظریه بودجه» ارائه کردند. اهمیت موضوع‌های رفتاری در حوزه تدوین بودجه در پژوهش‌های ویداوسکی (۳)، به عنوان یکی از مهم‌ترین نظریه‌پردازان در زمینه بودجه بخش عمومی، نیز مورد تأکید قرار گرفته است. از جمله، این که وی کشمکش ذاتی میان اجراکننده بودجه و تهیه‌کننده بودجه را مهم تلقی کرده و بیان می‌کند که این موضوع به‌عنوان یک فرایند برای پژوهش‌های در زمینه بودجه اهمیت زیادی دارد (۱۱).

نقش در بودجه

موضوع نقش در بودجه از جمله موضوع‌هایی است که به صورت الگوها و نمادها در پژوهش‌های بسیاری ذکر شده است. از جمله، گرانه‌گ و ایمز (۶)، در پژوهشی برای نشان‌دادن این موضوع، استعاره‌ای از هنرهای نمایشی و تئاتر به عاریه گرفتند. این استعاره از

دهند. بازیگران منافع متعددی دارند که در نقش‌هایشان منعکس شده است و طبق نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی، معانی مورد استفاده به وسیله بازیگران با اقتصاد در ارتباط است؛ چرا که در رابطه با منابع کمیاب است. یک موضوع دیگر در رابطه با نظریه نقش‌های بودجه‌ای این است که این نظریه در مورد سازمان‌های بخش عمومی بوده و چنین سازمان‌هایی برخلاف سازمان‌های بخش خصوصی که منابع خود را ایجاد می‌کنند، منابع خود را در نتیجه تصمیم‌های بودجه‌ای دریافت می‌کنند. در واقع، نوع بازی که به وسیله ویداوسکی ترسیم می‌شود، درباره نزاع توزیع در خزانه دولت است، در حالی که در بخش خصوصی درباره ایجاد منابع است (۶).

پیشینه پژوهش

دوئرن و همکاران در پژوهشی عنوان می‌کنند که سبک تحلیلی شبیه آن چه ویداوسکی بیان کرده است در محیط کانادا وجود ندارد (۱۴) اما بعد از آنان ساویی (۱۵) در پژوهشی با بکارگیری چارچوب نقش ویداوسکی به این نتیجه رسید که در کانادا همانند آمریکا بخش مخارج نقش خرج‌کننده و طرفدار اجرای برنامه‌ها را بر عهده دارد و به دنبال افزایش دادن مخارج است و بنگاه‌های مرکزی از قبیل بخش مالی و خزانه سعی می‌کنند بر مخارج کنترل داشته باشند. در واقع، از پژوهش ساویی به عنوان اولین تلاش در زمینه بکارگیری الگوی ویداوسکی در کانادا یاد می‌شود (۵)؛ تا این که در دهه ۱۹۹۰ میلادی ایمنو بر اساس الگوی ویداوسکی تحلیلی در زمینه

محیطی عاری از هر گونه عامل مداخله‌گر نمی‌گیرند بلکه تصمیم‌های آن‌ها با توجه به تصمیم‌های مورد انتظار دیگر مشارکت کنندگان در فرایند تدوین بودجه اتخاذ می‌شود (۳). هم‌چنین، بازیگران بودجه‌ای، بر اساس آن چه برای سایر بازیگران پیش‌بینی شده تصمیم‌های خود را تعدیل می‌کنند (۱۳). وی روش جدیدی را برای بررسی فرایند تدوین بودجه دولتی ارائه کرد. برخلاف رویه‌های دستوری سابق در رابطه با این که دولت چه‌طور باید بودجه را تدوین کند، ویداوسکی تمرکز اصلی خود را بر جنبه‌های پیچیده‌ای از فرایند تدوین بودجه گذاشت و نشان داد که چگونه کنش‌گران (خرج‌کنندگان و نگهداران) بودجه در زمینه تضادهای خود عمل می‌کنند (۳).

هر چند ویداوسکی دوگانگی میان خرج‌کنندگان و نگهداران را به عنوان یک تضاد معرفی می‌کند اما آن را تضادی مشکل‌دار نمی‌داند. تدوین بودجه موفقیت‌آمیز، به عنوان محصول ارتباط درست میان خرج‌کنندگان و نگهداران است و هر دو نقش یاد شده مشروعیت دارد و در جهت حل تصمیم‌های بودجه‌ای لازم است. چارچوب «خرج‌کننده-نگهبان» که به وسیله ویداوسکی ارائه شد (۳) در واقع، تصور پژوهشگران حوزه علوم سیاسی در رابطه با تدوین بودجه دولتی را نشان می‌دهد.

همان‌طور که پیش از این در بحث نقش در بودجه بیان شد، ایده نقش از تئاتر می‌آید و بنابراین، نظریه نقش‌ها می‌تواند بر اساس یک استعاره باشد. بر اساس ظرفیت شناخت محدود، بازیگران برای این که با نقش‌های پیچیده خود کنار بیایند، باید اقداماتی انجام

انتخاب شده است. علت این است که نقطه شروع در این راهبرد، جهان اجتماعی کنش گران اجتماعی مورد بررسی است و هدف کشف برداشت‌های آن‌ها از واقعیت، شیوه‌های آن‌ها در مفهوم‌سازی و معنا بخشیدن به جهان اجتماعی و معرفت‌ضمینی آن‌هاست (۱۸). هم‌چنین، در این پژوهش از میان چارچوب‌های ذهنی اثباتی، تفسیری و انتقادی، چارچوب ذهنی تفسیری انتخاب شده است. چرا که از منظر هستی‌شناسی، معرفت‌شناسی و روش‌شناسی چارچوب ذهنی تفسیری کمک می‌کند که درایم چگونه معانی تدوین بودجه به صورت اجتماعی ایجاد و تقویت می‌شود (۱۹). این در حالی است که چارچوب ذهنی انتقادی به موضوع قدرت پرداخته و بودجه را به مثابه ابزاری در دست قدرت‌مندان می‌داند. به این ترتیب، با توجه به مطالب بالا پژوهش حاضر با بهره‌گیری از رویکرد کیفی و روش نظریه بنیادی انجام شد. منظور از نظریه بنیادی نظریه‌ای است که به صورت مستقیم از داده‌هایی استخراج شده است که در جریان پژوهش به صورت منظم گردآوری و تحلیل شده است (۲۰). مایر (۲۱) در پژوهشی عنوان کرد که مهم‌ترین فرضیه نظریه بنیادی این است که افراد به عنوان سازندگان واقعیت اجتماعی سازمان‌ها، دانا و آگاه هستند.

جامعه آماری پژوهش را دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی تحت نظر وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (۱۶۲ دانشگاه و مؤسسه در سال ۱۳۹۵)، بخش آموزش عالی و پژوهش سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور^۱ و بخش بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری تشکیل می‌دهند. در

فرایند تدوین بودجه در سه ایالت کانادا انجام داد. وی به این نتیجه رسید که مدیران می‌توانند وضعیت نقش‌های خرج‌کننده-نگهبان را از طریق مداخله‌های رویه‌ای و معنایی تغییر دهند (۱۶). در پژوهشی متفاوت آرنز و لارنس به بررسی درون‌زایی نقش‌های بودجه‌ای با استفاده از نظریه پرکتیس ویتکشتاین پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که تازمانی که سیاست بر تدوین بودجه اثرگذار است، نمی‌توان فرایند آن را به مثابه فنی ساده در نظر گرفت و باید مسائلی همچون قدرت نقش‌ها را در نظر داشت (۱۷).

ایمبو در پژوهشی عنوان می‌کند که با فرض این که گفتار شکلی از رفتار است، بر اساس نقشی که به وسیله سخن‌گو بازی می‌شود محتوای سیاسی گفتارها متفاوت است. به این ترتیب، در صورت مؤثر بودن نقش خرج‌کنندگی و نگهبانی در فرایند تدوین بودجه باید گفتار خرج‌کنندگان از نگهبانان خزانة متفاوت باشد (۵). نتایج پژوهش ایمبو نشان داد که حداکثرکنندگان بودجه (خرج‌کنندگان و طرفداران اجرای برنامه) نسبت به حداقل‌کنندگان بودجه (نگهبانان بودجه) معمولاً کم‌تر به کسری و بدهی بودجه عمومی توجه می‌کنند. هم‌چنین، وی این موضوع را نیز بیان می‌کند که حداکثرکنندگان بودجه به طرح‌های سیاسی خاصی نیز توجه می‌کنند (۴).

روش پژوهش

در پژوهش حاضر از میان راهبردهای استقرایی، قیاسی، پس‌کاوی و استفهامی، راهبرد استفهامی

مصاحبه‌ها در قالب پرونده داده‌های متنی تایپ و با استفاده از نرم‌افزار MAXQDA نسخه ۱۰ کدگذاری و تحلیل شد.

در پژوهش حاضر با توجه به این که تحلیل نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی مدنظر بود، مصاحبه‌شوندگان از سه دستگاه اجرایی کاملاً متفاوت انتخاب شد که در زمینه تدوین بودجه در دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی کشور فعالیت داشتند، تا بتوان به تحلیل نقش هر یک از دستگاه‌های اجرایی ذکر شده در فرایند تدوین بودجه پرداخت. با بکارگیری رویه‌های کدگذاری باز، محوری و گزینشی سعی بر آن شده است تا کدهای استخراجی از هر یک از دستگاه‌های اجرایی جداگانه تحلیل و تفسیر شود.

از نظر استرواس و کوربین (۲۰) معیارهای ارزیابی روایی و پایایی مربوط به پژوهش‌های نظریه‌مبنایی شامل دو مورد است. اول این که روش‌ها به روشنی بیان شده باشد که خوانندگان بتوانند آن‌ها را بسنجند. دوم این که قابلیت تکرار وجود داشته باشد. به این معنا که با نگرش نظری مشابه، گردآوری اطلاعات و تحلیل مشابه، نتایج تکرار شود اما آن چه بیشتر از همه به روایی و اعتبار پژوهش کمک می‌کند تحلیل و جمع‌آوری هم‌زمان داده‌هاست.

راستای بکارگیری روش نظریه‌بنیادی با ۲۳ نفر از کارشناسان و مدیران بخش بودجه شاغل در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی کشور مصاحبه‌های عمیق انجام شد. روش نمونه‌گیری پژوهش حاضر به صورت هدف‌مند و با استفاده از منطق نمونه‌گیری نظری بوده است. این نمونه‌گیری بر اساس مقوله‌های پدیدار شده و با این هدف انجام می‌شود که دامنه ابعاد یا شرایط متغیری شناسایی شود که ویژگی‌ها در امتداد آن‌ها تغییر می‌کند. این نمونه‌گیری تا جایی ادامه می‌یابد که پژوهش به اشباع نظری برسد (۲۰). به این ترتیب، روش نمونه‌گیری به صورت انتخابی از میان کارشناسانی بوده است که بیشترین اطلاعات را در زمینه موضوع پژوهش می‌توانند در اختیار بگذارند. به عنوان نمونه، اگر یکی از مشارکت‌کنندگان در حین مصاحبه به فردی اشاره کند که در زمینه موضوع‌های مهم مطرح شده اطلاعات خاصی دارد، پژوهشگر برای تکمیل داده‌ها، فرد مورد اشاره را انتخاب می‌کند. اطلاعات مربوط به مصاحبه‌شوندگان در جدول شماره ۱ ارائه شده است. طی مراحل اجرایی پژوهش، مصاحبه‌های انجام شده از سه گروه مورد بررسی ضبط شد. سپس، متن

جدول ۱: اطلاعات مربوط به مصاحبه‌شوندگان

عنوان دستگاه اجرایی	تعداد	جایگاه مصاحبه‌شوندگان
وزارت علوم، تحقیقات و فناوری	۵	مدیر و کارشناس بخش بودجه و تشکیلات
سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور	۹	کارشناسان بخش آموزش و پژوهش
دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی	۹	مدیران و کارشناسان بخش بودجه

کدگذاری استراوس و کوربین (۲۰)، مورد تحلیل و کدگذاری باز قرار گرفت. نتایج حاصل از این کدگذاری در جدول شماره ۲ ارائه شده است.

در مرحله بعد، کدگذاری محوری انجام شد و کدهای به دست آمده از مرحله قبل دسته‌بندی و با توجه به مفاهیم طبقه‌بندی شد. سپس، کدگذاری گزینشی انجام شد و مقوله‌های به دست آمده در مراحل قبلی به تفکیک شرایط علی، پدیده محوری، شرایط مداخله‌گر و پیامدها دسته‌بندی شد. «پدیده محوری» مفهومی است که بیش از سایر مفاهیم مورد بحث قرار گرفته است. در جدول شماره ۳ نمونه‌ای از مقوله‌های شناسایی شده و فراوانی آن به تفکیک دستگاه‌های اجرایی مورد بررسی ارائه شده است.

همان‌طور که در جدول شماره ۳ نشان داده شده است فراوانی مقوله‌ها با توجه به دستگاه‌های اجرایی مورد بررسی متفاوت بوده و به این ترتیب در پژوهش حاضر پس از کدگذاری و استخراج مفاهیم، نتایج در دو سطح خرج‌کنندگان و نگهبانان بودجه ارائه شده است.

در پژوهش حاضر برای ارزیابی کیفیت، مراحل انجام شده برای تحلیل داده‌ها به طور کامل تشریح و مستندسازی شده است. همچنین، تحلیل و جمع‌آوری داده‌ها هم‌زمان انجام شده است. افزون بر این، با استفاده از امکان توافق کدگذاران در نرم‌افزار MAXQDA و با بهره‌گیری از متن‌های مشابه با کدگذاران مختلف درجه هماهنگی میان کدهای تخصیص داده شده به میزان ۷۰٪ ارزیابی شد. این درصد میزان شباهت کدهای الصاق‌شده به وسیله دو کدگذار مستقل به متن نمونه پژوهش را نشان می‌دهد.

یافته‌ها

پس از انجام مصاحبه‌های عمیق با کارشناسان و مدیران بخش بودجه و تشکیلات مستقر در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و کارشناسان بخش آموزش عالی و پژوهش در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و همچنین، کارشناسان و مدیران بخش بودجه در دانشگاه‌ها متن مصاحبه‌ها طبق روش

جدول ۲: آمار توصیفی مصاحبه‌های انجام شده

عنوان دستگاه اجرایی	تعداد	تعداد کدهای باز
وزارت علوم، تحقیقات و فناوری	۵	۳۸۱
سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور	۹	۵۰۱
دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی	۹	۶۳۳
مجموع	۲۳	۱۵۱۵

جدول ۳: فراوانی مقوله‌های تخصیص داده شده به تفکیک دستگاه‌های اجرایی مورد بررسی

عنوان کد	وزارت علوم، تحقیقات و فناوری	سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور	دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی	جمع
محوریت اطلاعات در تدوین بودجه	۲۰	۲۶	۱۴	۶۰
ایرادهای رویه بودجه‌ریزی	۳	۱۹	۳۵	۵۷
مذاکره‌ای بودن بودجه	-	۱۰	۴۳	۵۳
حرکت به سمت استانداردشدن	۱۸	۲۵	-	۴۳
خروجی محورشدن	۲۸	۱۵	-	۴۳
محاسبات سرانه دانشجو	۱۵	۲۰	۶	۴۱
اهمیت کارشناس	۶	۲۴	۸	۳۸
جمع	۹۰	۱۳۹	۱۰۶	۳۳۵

در سطح خرج کنندگان بودجه

درک ذهنی از مذاکره‌ای بودن بودجه

در بین مصاحبه‌های انجام شده با مسئولان بودجه مستقر در دانشگاه‌ها و مراکز پژوهشی، «مذاکره» به عنوان ابزاری برای مهم جلوه دادن آموزش عالی و قرار گرفتن به عنوان اولویت مطرح می‌شود. به عنوان نمونه، یکی از معاونان بودجه و تشکیلات دانشگاه‌ها اظهار داشت که:

نقش مذاکرات و این که شما تا چه میزان قادر باشید آموزش عالی را در مقایسه با سایر بخش‌ها مهم جلوه بدهید و به عنوان یک اولویت جا بیندازید، در نظر دولت‌مردان در سطح کلان اثر می‌گذارد.

هم‌چنین، یک کارشناس در بخش بودجه دانشگاه معتقد است که:

در تخصیص اعتبار به دستگاه‌ها یکی از ابزاری که معمولاً به آن توجه می‌شود بحث بودجه‌ای است که اختصاص یافته و کسی هم که در این

ارتباط مسئول است باید به نوعی همراه باشد و بتواند از بند چانه‌زنی استفاده کند تا بتواند حوزه‌ی خود را مدیریت کند.

کارشناس بودجه یکی از پژوهشگاه‌ها نیز بیان کرد که:

موضوع قدرت چانه‌زنی گروه‌های ذی‌نفوذ و ذی‌قدرتی که به نوعی در چرخه خط‌مشی‌گذاری وجود دارد، در بحث بودجه هم قطعاً هست.

به بیان مصاحبه‌شوندگان، مفهوم چانه‌زنی و مذاکره تا حدی اهمیت دارد که موضوع برنامه‌ریزی را زیر سؤال می‌برد. به عنوان نمونه، یکی از کارشناسان بودجه دانشگاه ابراز کرده است که:

نمی‌پرسند که چه برنامه‌ای دارند و این بیشتر به قدرت چانه‌زنی دستگاه و نماینده دستگاه ارتباط دارد.

به بیان معاونت بودجه و تشکیلات دانشگاهی میزان رشد بودجه در دانشگاه‌ها و نهادهای آموزشی

تنها به قدرت مذاکره مدیران بخش‌ها بستگی دارد. به این شرح که:

بنابراین، زمانی که شما یک واحد از چندین واحدی می‌شوید که دارد تغذیه می‌کند از اعتبارات دولتی و بسیار هم وابسته هستید به این اعتبارات دولتی شما قدرت مانور خیلی زیادی به عنوان یک واحد ندارید. در سطح کلان‌تر میزان چانه‌زنی که متولی آموزش عالی در کلیت کار، یعنی وزیر علوم، تحقیقات و فناوری به عنوان یک عضو از اعضای هیأت دولت در مقایسه با سایر وزارت‌خانه‌ها می‌کند ممکن است روی این موضوع اثر بگذارد که مثلاً میزان رشد بودجه آموزش عالی چقدر بوده است.

در یک نظام متمرکز مقایسه‌ای با بازیگران متعدد امکان این که مثلاً شما بتوانید بودجه خود را زیر و رو بکنید اصلاً وجود ندارد مگر این که در سطح کلان تصمیم‌گیری بشود که مثلاً بودجه آموزش عالی کشور ما ۲۰٪ یا ۳۰٪ رشد پیدا کند. بنابراین، شما هم مشمول آن خواهید شد ولی در سطح خرد این درصدها را شما امکان ندارد بتوانید (مگر این که در موارد خاصی بتوانید) با چانه‌زنی به دست بیاورید و تأثیر بگذارید.

آن چه از مجموع مفاهیم استخراج شده از مصاحبه‌ها بر می‌آید، اهمیت موضوع مذاکره در تدوین بودجه دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی از منظر مسئولان بودجه مستقر در دانشگاه‌ها و پژوهشگاه‌ها به

عنوان خرج‌کنندگان بودجه و محافظان اجرای برنامه‌ها است.

پیامد درک ذهنی: سوگیری در تدوین بودجه در بخش قبل نتایج کدگذاری مصاحبه‌های انجام شده با خرج‌کنندگان بودجه ارائه شد و نشان داد که درک ذهنی از مذاکره‌ای بودن بودجه در میان مسئولان دستگاه‌های اجرایی خرج‌کننده بودجه دانشگاه‌ها وجود دارد. در این بخش به بیان نتایج ناشی از کدگذاری و یافتن پیامدهای درک ذهنی پرداخته می‌شود.

سوگیری و تبعیض در فرآیندهای تدوین بودجه از موضوع‌های مورد توجه در میان مشارکت‌کنندگان در پژوهش بوده است. به عبارت دیگر، در مصاحبه‌های انجام شده در این پژوهش افراد به سوگیری به عنوان یکی از راهبردها در شرایط «مذاکره‌محور بودن فرایند تدوین بودجه» اشاره می‌کنند. به عنوان نمونه، یکی از معاونان بودجه دانشگاه‌ها به تمایز میان دانشگاه‌ها اشاره کرده و بیان داشت که:

ما در صحبت‌هایی که [در زمان تدوین بودجه] داریم خوشبختانه دانشگاه ما به خاطر سابقه تاریخی که دارد و بسیاری از مأموریت‌های ملی که دارد همه افراد به نوعی با آن آشنایی دارند.

سوگیری از زبان یکی از کارشناسان به این صورت بیان شده است که:

کل اطلاعات را جمع می‌کند و بعد می‌آید اولویت‌بندی می‌کند. به عنوان نمونه، می‌گوید

دانشگاه X دانشگاه مادر است هوایش را داشته باش و این را بیاور پایین. سوگیری در بودجه یکی از عوارض و پیامدهایی است که در حالت استفاده نکردن حداکثری از بودجه و منابع پدید می‌آید. سوگیری‌های بودجه‌ای به شکل‌های مختلف ظاهر می‌شود که شامل موضوع‌های مرتبط با نظریه نمایندگی (۲۲) و رفتارهای نامناسب است. مطابق با نظریه نمایندگی، کارگزار منافع خود را مدنظر دارد و ممکن است انگیزه پیدا کند که اطلاعات خصوصی را به صورت نادرست ارائه کند (۲۳).

به عنوان نمونه، به پدیده آب بستن به بودجه در میان صحبت‌های مصاحبه‌شوندگان به این ترتیب اشاره شده است که:

بعضی از این دستگاه‌ها هم بیشتر از این واهمه دارند که اگر این مبلغ بودجه‌ای که می‌خواهم پیشنهاد بدهم رقمش نسبت به سال گذشته پایین تر باشد عملاً اون دستگاه تصمیم گیرنده با این رویکرد ورود پیدا می‌کند که نکند این دستگاه نسبت به عملکردی که به او محول شده بود دارد یک جورهایی اعتبار کم‌تری را پیشنهاد می‌دهد. معمولاً ما دست به افزایشمان بد نیست، به ویژه حالا که از بالا دارند تصویب می‌کنند. چون این اطمینان صد در صد را ما نداریم که عیناً همان وجه‌هایی که داریم پیشنهاد می‌دهیم به ما اختصاص بدهند.

از دیدگاه کارشناسان بودجه مستقر در پژوهشگاه‌ها نیز پدیده آب بستن به بودجه وجود دارد؛

به عنوان نمونه:

باز هم این جا یک‌سری اتفاقات می‌افتد جوری که خیلی از دستگاه‌ها می‌آیند با این رویکرد که ما در آمدمان را پررنگ نشان دهیم چه بسا تأثیر مستقیم بر بحث اعتبارات جاری و تملک بگذارد.

با توجه به آن چه از مصاحبه‌های پژوهش در دستگاه‌های اجرایی خرج‌کننده بودجه بر می‌آید، سوگیری در تدوین بودجه پیامد با اهمیت مذاکره‌ای شدن فرایند تدوین بودجه است. این یافته پژوهش از دیدگاه نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی اهمیت بسیاری دارد. چرا که افزون بر این که توانسته است میان نقش‌های بودجه‌ای مختلف در دستگاه‌های اجرایی تمایز ایجاد کند، نشان داده است که ادراکات ذهنی متناسب با نقش دستگاه‌های اجرایی منجر به پیامدهای خاص آن نیز شده است.

در سطح نگهبانان بودجه

مقوله محوری در درک ذهنی: لزوم تدوین بودجه بر مبنای خروجی

آن چه از مراحل مختلف کدگذاری مصاحبه‌های کارشناسان بخش بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری حاصل شده حاکی از آن است که با وجود این که این دستگاه اجرایی می‌تواند به عنوان یک دستگاه اجرایی واسطه‌ای میان خرج‌کنندگان بودجه و نگهبانان بودجه مورد توجه قرار گیرد، مقوله محوری در ادراکات ذهنی افراد مستقر در این دستگاه اجرایی «لزوم تدوین بودجه بر مبنای خروجی»

هر چقدر سرمایه‌گذاری بیشتر شود در سال‌های آینده خروجش را خواهد دید.

وزارت علوم، تحقیقات و فناوری به دنبال مأموریت محور کردن دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی است. یعنی، بر اساس اساس‌نامه آن‌ها برایشان مأموریت تعریف می‌کنند. برای این که بتوانند خروجی‌هایشان را اندازه‌گیری کنند و بودجه تخصیص دهند.

موضوع‌های مطرح شده در بالا نشان می‌دهد که درک ذهنی کارشناسان و مسئولان بخش بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری بیش از هر چیز معطوف به تدوین مناسب‌ترین بودجه بر اساس خروجی‌هاست. در واقع، چنین می‌توان گفت که این افراد بودجه را به عنوان مقوله‌ای نتیجه‌محور می‌فهمند و مقوله‌ای می‌بینند که در کنش‌های مرتبط با آن باید به خروجی آن توجه کرد. نتیجه‌گرا بودن را می‌توان یکی از رویکردهای عقلانی به بودجه دانست که بر اساس این رویکرد تدوین بودجه برنامه‌ای و عملیاتی نیز قابل تعریف است.

با توجه به مطالبی که پیش از این بیان شد تدوین بودجه خروجی‌محور از جانب افراد شاغل در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری را می‌توان به نوعی با نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی تشریح کرد. کارشناسان وزارت علوم، تحقیقات و فناوری به عنوان نگهبانان بودجه با اتخاذ رویه‌های مبتنی بر خروجی با توجه به منابع محدود درصدد کارا کردن منابع قابل تخصیص به دستگاه‌های اجرایی مرتبط با آموزش عالی هستند.

است. به این ترتیب، می‌توان با این ادراک ذهنی، وزارت علوم، تحقیقات و فناوری را به عنوان نگهبان بودجه دسته‌بندی کرد. در این راستا، اسماعیلی‌کیا و ملانظری (۲۴) در پژوهشی وزارت علوم، تحقیقات و فناوری را در زمینه نظام مالی و عملیاتی دانشگاه‌ها به عنوان پیش‌برنده شناسایی کرده‌اند.

اهمیت خروجی در موضوع تدوین بودجه بسیار زیاد است. خروجی، به نتیجه فعالیت یک دستگاه اجرایی اطلاق می‌شود و به عنوان ستاده نیز بیان می‌شود. در واقع، در این سبک از تدوین بودجه، مبنای تخصیص اعتبار به دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی، کمیت و کیفیت نتیجه عملیات آن‌ها بوده که در دانشگاه‌ها عموماً دانشجویان و در پژوهشگاه‌ها، طرح‌های پژوهشی و تجاری‌سازی آن‌ها است. لزوم توجه به خروجی در دانشگاه‌ها از جانب کارشناسان وزارت علوم، تحقیقات و فناوری به حدی است که این مفهوم به عنوان پدیده‌محوری در الگوی چارچوب ذهنی درک ذهنی این دستگاه اجرایی شناسایی شد.

بخش‌هایی از مصاحبه‌های انجام شده با کارشناسان بخش بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری حاوی نکاتی در زمینه لزوم توجه به خروجی در فرایند تدوین بودجه به شرح زیر است: ضروری که فارغ‌التحصیل بی‌کیفیت دارد بسیار زیاد است و در همه بخش‌های جامعه خودش را نشان می‌دهد. چرخه درست این است که نیروی انسانی باید خوب تربیت شود.

محوریت دریافت اطلاعات در بودجه

سومین دستگاہ اجرایی مورد بررسی در این پژوهش کارشناسان بخش آموزش عالی و پژوهش سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بوده است. آن گونه که از مصاحبه‌های انجام شده با کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بر می‌آید، مقوله محوری در درک ذهنی این گروه از مشارکت کنندگان در تدوین بودجه، «محوریت دریافت اطلاعات در فرایند تدوین بودجه» است. به بیان دیگر، آن چه کارشناسان در این سازمان از فرایند تدوین بودجه می‌فهمند این است که «تدوین بودجه فرآیندی است برای جمع‌آوری اطلاعات دقیق در راستای تدوین درست بودجه».

به عنوان نمونه، مصاحبه شوندگان بیان کرده‌اند که:

در فصل بودجه برای بودجه دانشگاه‌ها نیاز به یک سری اطلاعات داریم.

موارد دیگر ارتباط در فصل بودجه است و مبنای تصمیم‌گیری اطلاعات است. دستگاہ باید اطلاعات خوب و دقیقی بدهد.

به طور کلی، دریافت اطلاعات بخش با اهمیتی در فرایند تدوین بودجه است. این مقوله به دلیل نامتقارنی اطلاعات میان دو دستگاہ اجرایی دریافت کننده بودجه و پرداخت کننده آن است و جمع‌آوری اطلاعات در راستای کاهش این نامتقارنی انجام می‌شود. از آن جا که عامل (دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی) اطلاعات بیشتری در زمینه فعالیت خود دارد، کارگزار (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) نمی‌تواند اطلاعات

عامل را با این جزئیات داشته باشد. به این ترتیب، عامل می‌تواند با استفاده از این شکاف اطلاعاتی در رابطه با کارگزار مزیت کسب کند. در نتیجه، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به دنبال دریافت اطلاعات بیشتر برای کاهش این شکاف اطلاعاتی است. فرضیه مهم در این رابطه این است که تمام عوامل و کارگزاران به عنوان یک کنش‌گر معقول و منطقی در جهت منافع خود فعالیت می‌کنند. هم‌چنین، نظریه نمایندگی فرض می‌کند که در هدف‌های افراد توافق وجود ندارد و این به معنای نبود توافق و نامتقارنی اطلاعات است. به عنوان نمونه، مصاحبه‌شوندگان بیان کرده‌اند که:

شما [کارشناس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور] باید اطلاعاتش [دانشگاه] را بگیرید. با یک چارچوب‌های خاصی باید این اطلاعات را بگیرید. هم چارچوب عملکردی و هم هزینه‌هایش را باید بگیرید و رابطه بین این دو تا را برقرار کنید و بعد هم می‌توانید روی عوامل و هدف‌ها سیاست‌گذاری کنید و متناسب با آن بودجه را تعیین کنید. اطلاعات هم بر این اساس است. در بخش‌های پژوهشی هم همین‌طور است.

در رابطه با مواردی که پیش از این مطرح شد می‌توان این موضوع را بیان کرد که یکی از راهبردهای فردی برای تأثیرگذاری بر سایر کنش‌گران بودجه‌ای، اطلاعات است. به طور کلی، راهبردهای فردی شامل استفاده مستقیم از قدرت به وسیله کنش‌گران بودجه‌ای برای تأثیر گذاشتن بر سایر

تصمیم و ارزیابی پیامدهای هر یک از گزینه‌ها و انتخاب از میان گزینه‌ها بر اساس قواعد تصمیم است (۱۳). چارچوب ذهنی عقلانیت محدود شامل نظریه‌های انتخابی می‌شود که توانایی پردازش اطلاعات را برای کنش‌گران محدود می‌داند (۲۵).

انتخاب منابع مختلف اطلاعاتی یکی از راه‌حل‌های کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور برای کاهش نامتقارنی اطلاعات است. به عنوان نمونه، مصاحبه شونده‌ای در مصاحبه خود عنوان کرد که:

ما یک‌سری اطلاعات را از خزانه می‌توانیم بگیریم. فهرستی می‌دهد که کلیه دانشگاه‌ها تعداد اعضای هیأت علمی [رسمی] و پیمانیشن چقدر است.

در ادبیات مربوط به بودجه نیز آمده است که گرچه تفاوت با اهمیت مفهومی و عملی بین نظریه‌های نمایندگی و سنتی وجود دارد اما هیچ‌کدام نمی‌تواند الگوی جامعی در زمینه رفتار سازمانی ارائه کند. هر دو در راستای توسعه راهبردهای مبتنی بر رفتار و کنترل‌های مبتنی بر پیامد و نظام‌های مبتنی بر تصمیم و فرآیندهای بودجه‌ای مبتنی بر اطلاعات است (۲۶).

با توجه به مطالب بالا، کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به عنوان دستگاه اجرایی نگرهبان بودجه سعی در تدوین هر چه درست‌تر بودجه بر اساس اطلاعات دقیق‌تر و مستندات قابل‌اتکاتر دارند.

پیامد درک ذهنی: حرکت به سمت استناد/ردشدن فعالیت دانشگاه‌ها

طبق نتایج حاصل از کدگذاری مصاحبه‌های مربوط

کنش‌گران بودجه‌ای و در جهت حمایت دیگران از اولویت‌های آن‌ها طی فرایند تدوین بودجه است. شش نوع از مبانی قدرت عبارت است از: خبرگی، ارجاع، مشروعیت، پاداش، قوه قهریه و قدرت اطلاعات. استفاده از قدرت اطلاعات زمانی رخ می‌دهد که کنش‌گر بودجه دانش و اطلاعاتی که دیگران نیاز دارند را پردازش می‌کند. کنش‌گران بودجه‌ای که قدرت اطلاعاتی دارند می‌توانند اطلاعات مورد نیاز برای سایر کنش‌گران بودجه را به گونه‌ای مخابره کنند که در راستای حمایت از اولویت‌های خودشان باشد (۱۳).

به عنوان نمونه، مصاحبه شونده‌گان در مصاحبه‌های خود ابراز کردند که:

دانشگاه‌ها در رابطه با بودجه خودشان فرم‌های پیوست بخشنامه را تکمیل می‌کنند و می‌فرستند اما این کار مثل این است که به شما بگویند شما چقدر حقوق بگیرید براتون بس است؟ در واقع، دستگاه نیاز خود را دست بالا می‌گیرد و اعلام می‌کند اما در واقع، کار سازمان این است که بتواند اطلاعات دقیق به‌دست بیاورد چرا که در برخی موارد دستگاه کم‌تر برآورد می‌کند چون اطلاعات کامل ندارد.

در مباحث مربوط به اطلاعات می‌توان موضوع «عقلانیت محدود» را نیز مطرح کرد. این موضوع در تصمیم‌گیری نشان می‌دهد که دانش کنش‌گران بودجه برای انتخاب از میان گزینه‌های مختلف بودجه‌ای محدود است. در این دیدگاه، تصمیم‌گیری فرایندی است که شامل شناخت گزینه‌های مختلف

الگو می‌گوید که برای تربیت دانشجو مثلاً ۱۰۰ ریال پول لازم است. اگر همه چیزها استاندارد باشد. بعد این می‌رود سازمان.

آن‌طور که به نظر می‌رسد درک ذهنی تدوین کنندگان بودجه در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری، که بودجه را بیش از هر چیز مقوله‌ای نتیجه‌محور می‌پندارند، در نتیجه پیامد این گونه درک ذهنی، رساندن دستگاه‌های اجرایی به سطحی از کارایی و اثربخشی است که منجر به استاندارد شدن فعالیت دستگاه‌های اجرایی مزبور می‌شود. به عنوان نمونه، به بیان مصاحبه‌شوندگان:

دولت دستش باز نبوده است که آن اعتباری که ما نیاز داریم برایش تأمین کند. چون ما می‌گوییم یک سطح استاندارد باید وجود داشته باشد برای آموزش و این سطح استاندارد یک هزینه‌هایی را برای امکانات آموزشی و پژوهشی می‌طلبد. استادان با پیشینه علمی مناسب و فضاها و آزمایشگاه‌ها. این‌ها باید مشخص می‌شد تا یک کف استاندارد وجود داشته باشد برای دانشگاه‌ها.

مراحل تبیین الگوی درک ذهنی تدوین کنندگان بودجه در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نشان می‌دهد که پیامد درک ذهنی فعلی کارشناسان این سازمان مشابه با مدیران و کارشناسان وزارت علوم، تحقیقات و فناوری در خصوص حرکت به سمت استاندارد شدن دانشگاه‌ها است. گرچه مقوله‌محوری در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری «خروجی‌محور شدن دانشگاه‌ها» و در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی

به دو دستگاه اجرایی محافظ بودجه، عجیب نیست اگر پیامد مجموعه ادراکات بودجه در زمینه حرکت به سمت خروجی‌محور شدن (از جانب وزارت علوم، تحقیقات و فناوری) و تدوین بودجه مبتنی بر اطلاعات (از جانب سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) با وجود شرایط علی ذکر شده و عوامل مداخله‌گر و راهبردهای اتخاذ شده، استاندارد شدن فعالیت دانشگاه‌ها باشد. واضح است که فرایندی به این ترتیب اصولی و مبتنی بر مشاهده‌ها می‌تواند پیامدی چنین منطقی و مبتنی بر عقلانیت داشته باشد.

آن‌گونه که در مصاحبه‌های انجام شده با کارشناسان و مدیران بخش بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری به دست آمده است، می‌توان گفت در صورت معرفی دانشگاه استاندارد به عنوان الگوی دانشگاه‌ها می‌توان به نزدیک شدن به این الگو امیدوار بود. به عنوان نمونه، در مصاحبه‌های وزارت علوم، تحقیقات و فناوری آمده است که:

بعد از آن که الگو ارائه شد، کارشناسان متوجه شدند که خودشان را باید نزدیک به الگو و استانداردها کنند.

به بیان برخی مصاحبه‌شوندگان، دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی از الگوی استاندارد فاصله‌ای بسیار دارند. به عنوان نمونه:

سرانه را ما [وزارت علوم، تحقیقات و فناوری] پیشنهاد می‌دادیم اما آن‌ها قبول نمی‌کردند. ضمن این که این سرانه‌ای که ما به دست آوردیم اعدادش خیلی دور از دسترس بود چون بر اساس الگوی استاندارد بود.

استاندارد بودن دانشگاه‌ها را نشان دهد و در راستای استاندارد شدن به آن‌ها کمک کند. به عنوان نمونه:

مثلاً می‌آییم بر اساس سرانه ضرب می‌کنیم برای یک دانشگاه می‌بینیم مقدار بودجه‌اش کمتر شد این نشان می‌دهد کارا عمل نکرده است؛ بهینه نیست. اعتباری که دارد می‌گیرد بیشتر از حقتش است یا الگوی ما ایراد دارد یا آمار دانشجو ایراد دارد.

مثلاً هر دانشگاهی یک محدوده‌ای دارد و اگر کم‌تر از این باشد یعنی دانشگاه مشکل دارد و کارشناس هم باید آن موضوع را مدنظر قرار دهد.

حالا دیگه این دانشگاه باید برود خودش را با استانداردها وفق دهد. اگر دانشگاه استاندارد باشد کم نمی‌آورد. مثلاً اگر کارکنان غیر هیأت‌علمی زیاد باشد دچار مشکل می‌شود.

تحلیل نتایج

مقوله محوری در پژوهش حاضر در سه گروه وزارت علوم، تحقیقات و فناوری، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی به صورت جداگانه شناسایی شد و دلیل این امر اختلاف میان کدهای شناسایی شده در مصاحبه‌های انجام شده، است. البته، با وجود این که شباهت‌هایی میان کدهای سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت علوم، تحقیقات و فناوری مشاهده شد، بیشتر کدهای مشابه در راهبردهای تعامل و شرایط علی یافت شد. هم‌چنین، در حالی که مقوله محوری یافت شده در

کشور «محوریت دریافت اطلاعات» در فرایند تدوین بودجه است. استاندارد شدن در این جا به مفهوم رسیدن به کارایی لازم در مورد مصرف منابع و حصول خروجی‌های مرتبط با منابع مورد استفاده و در نتیجه، استفاده حداکثری از منابع در دسترس است.

در مصاحبه‌های انجام شده با کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، به این موضوع اشاره شد که استفاده درست از نظام سرانه دانشجو در صورتی امکان‌پذیر است که مقدمات استاندارد شدن مهیا شده باشد. به عنوان نمونه:

در نظام سرانه الان یک عددی می‌گیرند، تقسیم می‌کنند، می‌شود سرانه دانشجویی که فقط مبنای شکلی دارد. از سطح خرد شروع نشده است. از استانداردسازی شروع نشده است. اگر دانشگاهی استاندارد باشد پولی که می‌گیرد صرف آموزش می‌کند.

این موضوع به این دلیل است که به علت استاندارد نبودن دانشگاه استفاده از رویه‌هایی مانند سرانه دانشجو در تخصیص بودجه (و حتی توزیع آن) می‌تواند دانشگاه‌ها را با مشکل روبه‌رو کند. به عنوان نمونه، به بیان برخی مصاحبه‌شوندگان:

چون دانشگاه‌های ما با استانداردها فاصله دارند، یک مدت زمانی تحت فشار خواهند بود که [این فشار] روی عملکردشان تأثیر می‌گذارد.

افزون بر مطالب بالا، کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بیان کرده‌اند که استفاده از نظام‌ها و رویه‌هایی مانند سرانه دانشجو می‌تواند میزان

الگوهای مربوط به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور متفاوت است، پیامد کل الگو مشابه است. در ادامه، جزئیات بیشتری از نتایج پژوهش ارائه می‌شود.

ادراکات ذهنی

با استناد به نتایج پژوهش می‌توان عنوان کرد که درک ذهنی مشارکت کنندگان در فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها در سه گروه مختلف وزارت علوم، تحقیقات و فناوری، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی متفاوت است. این نتیجه‌گیری در واقع تأییدی بر نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی است. زیرا، طبق نتایج پژوهش حاضر درک ذهنی افرادی که در دانشگاه‌ها و پژوهشگاه‌ها فعالیت می‌کنند، از بودجه به عنوان پدیده‌ای «مذاکره‌ای» است. این در حالی است که وزات علوم، تحقیقات و فناوری، بودجه را به عنوان پدیده‌ای «خروجی محور» و در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بودجه به عنوان یک «فرایند مبتنی بر اطلاعات» درک می‌شود. در ادامه، ادراکات ذهنی استخراج شده از نتایج پژوهش با بهره‌گیری از نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی بعد از هر یک از این ادراکات مورد بررسی قرار می‌گیرد.

محوریت مذاکره در فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها از دید خرج کنندگان بودجه
فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها دست‌خوش تغییرات بسیاری از بُعد رویه‌ها و ساختارها بوده است.

طی سال‌های اخیر در برنامه‌های پنج ساله توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، سعی شده است تا نظام تدوین بودجه در دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی به سمت تدوین بودجه مبتنی بر عملکرد سوق پیدا کند. از جمله تلاش‌ها در این زمینه تهیه برگه‌ها به تفکیک عملیات برای دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی از طرف سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و الگوسازی تدوین بودجه بر اساس سرانه دانشجو از طرف وزارت علوم، تحقیقات و فناوری بوده است. نتایج پژوهش حاضر نشان می‌دهد اگر چه آیین‌نامه‌ها و دستورعمل‌ها خبر از بروز تحول در نظام تدوین بودجه در دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی دارد اما آن چه از الگوی درک ذهنی تدوین کنندگان بودجه مستقر در دانشگاه‌ها و پژوهشگاه‌ها بر می‌آید حاکی از آن است که محوریت این تفکر که بودجه بر اساس مذاکره تدوین و توزیع می‌شود، غالب بوده و می‌تواند به عنوان یکی از دلایل مهم در زمینه اجرایی‌نشدن رویه‌های نوین تدوین بودجه طبق برنامه‌های توسعه و آیین‌نامه‌ها باشد. پیامد این درک ذهنی که غالباً در مؤسسات وجود دارد، اقدام همراه با سوگیری در قبال تدوین بودجه است. در این زمینه پفر در پژوهشی بررسی می‌کند که چه‌طور قدرت مذاکره‌کننده برای بودجه‌نهایی بر سطوح بودجه، سوگیری در تدوین بودجه و انگیزه تأثیر دارد (۲۷). وی به بررسی اثر گونه‌های مختلف مذاکرات بودجه‌ای به ویژه قدرت و توزیع اطلاعات بر سطح بودجه و کشف ارتباط پیامدهای اقتصادی آن بر عملکرد شرکت، ارزش

قرار می‌گیرد (۲۸).

محوریت خروجی در فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها از دید نگرهبانان بودجه

«خروجی محور بودن بودجه» یکی از موضوع‌های بسیار با اهمیت در مورد تدوین بودجه است. تحقق رویکرد خروجی محور در تدوین بودجه یکی از هدف‌ها و مزایای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به شمار می‌رود. در واقع، می‌توان گفت با استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، دستگاه‌های نظارتی به جای ورود به فرآیندها و بررسی اقلام هزینه و کنترل مراحل هزینه، به اندازه‌گیری پیامدها و خروجی‌های اقدامات دستگاه‌های اجرایی توجه می‌کنند. به این ترتیب، از آن جا که یکی از گام‌های نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برآورد هزینه خروجی‌های برنامه‌ها بر اساس فن‌ها و شیوه‌های معمول هزینه‌یابی است، می‌توان از شاخص‌های مالی و غیرمالی برای ارزیابی عملکرد نیز استفاده کرد. طبق مفاد مواد ۱۳۸ و ۱۴۴ قانون برنامه چهارم و مفاد ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران به منظور استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، دولت موظف است زمینه‌های لازم را برای تهیه بودجه به این روش را در کلیه دستگاه‌های اجرایی فراهم آورد. هم‌چنین، در برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دانشگاه‌ها، در راستای اجرای مفاد ماده ۴۹، به منظور دست‌یابی به بهای تمام شده فعالیت‌های آموزشی و پژوهشی و تعیین هزینه سرانه

برنامه‌ریزی در شرکت و بهای مذاکره در شرکت پرداخته است. نتایج پژوهش پفر نشان داد که در جوامعی که قدرت به صورت سلسله مراتبی از بالا به پایین حکم فرماست و نامتقارنی اطلاعات وجود دارد، عملکرد بودجه‌ای در سطح بالایی قرار دارد. این در حالی است که این جوامع هزینه زیادی برای مذاکره‌ای بودن بودجه متحمل می‌شوند.

در دستگاه‌های اجرایی مختلف شرایط علی مربوط به درک ذهنی افراد متفاوت است. گرچه شباهت‌هایی نیز در این شرایط علی در دستگاه‌های اجرایی «خرج‌کننده» به تعبیر نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی دیده می‌شود. نتایج پژوهش حاضر حاکی از آن است که مقوله‌هایی همچون بودجه افزایشی، ضعف دستگاه‌های اجرایی بالادستی، حس نبود اعتماد نسبت به سایر دستگاه‌های اجرایی و رویه‌های موجود می‌تواند این درک ذهنی را در افراد ایجاد کند که فرایند تدوین بودجه بیش از هر چیز دیگری فرآیندی مذاکره‌ای است. با استناد به نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی خرج‌کنندگان بودجه، که با توجه به نتایج پژوهش حاضر مسئولان بودجه مستقر در دانشگاه‌ها و پژوهشگاه‌ها هستند، همواره بودجه بیشتری می‌خواهند. نتایج پژوهش حاضر کاملاً در این راستاست که مذاکره به عنوان ابزاری در جهت بیشتر کردن سهم از بودجه عمومی بکار گرفته می‌شود. در رابطه با مذاکره در بودجه، در پژوهش‌های پیشین بیان شده است که وقتی شرکت مدیران و اهمیتی که آنان برای بودجه در نظر می‌گیرند در زمان مذاکرات بودجه‌ای زیاد باشد، بودجه کم‌تر مورد نقدهای بعدی

دانشجو به منظور دریافت سهم بودجه دولتی خود از بودجه عمومی ملزم به تدوین بودجه با استفاده از روش بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد هستند.

در ماده ۱۳۸ برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران آمده است که دستگاه‌های اجرایی باید فعالیت و خدمات خود را شناسایی کرده و قیمت تمام شده آن را متناسب با کیفیت تعیین کند. سپس، لایحه بودجه بر اساس حجم فعالیت‌ها و خدمات تنظیم شده و اعتبارات بر اساس عملکرد و نتایج تخصیص یابد. تمامی مراحل ذکر شده در این ماده قانونی حکایت از خروجی محور شدن بودجه طبق چشم‌انداز آینده دارد و آن چه به عنوان مقوله محوری در الگوی درک ذهنی از فرایند تدوین بودجه در دفتر بودجه و تشکیلات وزارت علوم، تحقیقات و فناوری شناسایی شده است حکایت از این مهم در ساختار این وزارت‌خانه دارد که هنوز در تفکر مسئولان بودجه دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی جای خود را باز نکرده است. به نظر می‌رسد آن چه در راستای تدوین بودجه بر مبنای خروجی یا تدوین بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد مورد نیاز است نه فقط فراهم کردن زیرساخت‌های اطلاعاتی و نیروی انسانی متخصص بلکه آماده‌سازی ذهنی کارکنان دستگاه‌ها به عنوان مبدأ فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها در راستای پذیرش بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است.

با استناد به نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی، انتظار می‌رود دستگاه‌های اجرایی که نقش نگهبانان بودجه دارند این موضوع را مطرح کنند که به دلیل

کمبود منابع امکان تحصیل هر آنچه دستگاه‌های خرج‌کننده بودجه می‌خواهند وجود ندارد. با توجه به نتایج پژوهش حاضر درک ذهنی در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری از بودجه ماهیتی شبیه به درک ذهنی نگهبانان بودجه دارد، به گونه‌ای که خروجی محور کردن بودجه مانع از تخصیص بی‌رویه منابع به دستگاه‌های اجرایی می‌شود.

محوریت اطلاعات در فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها از دید نگهبانان بودجه

برقراری هر نظام تدوین بودجه مستلزم فراهم بودن زیرساخت‌های اطلاعاتی لازم است. در تفکر غالب کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور این نکته به چشم می‌خورد که فارغ از هر نظام تدوین بودجه، دریافت اطلاعات اولویت دارد. این موضوع نشان می‌دهد که از نظر کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، تدوین بودجه به مثابه یک فرایند تصمیم‌گیری بوده و نیازمند اطلاعات بیشتر و دقیق‌تر است. همان‌طور که کوالسکی نیز در پژوهشی بیان کرده است بودجه به عنوان ابزاری برای دستیابی به کنترل بر فعالیت‌های سطوح میانی و پایینی سازمان از طریق جریان بالا به پایین اطلاعات است (۲۹). این موضوع می‌تواند حاکی از احساس نامتقارنی اطلاعات از جانب کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور باشد. به عبارت دیگر، می‌تواند این مفهوم را در بر داشته باشد که کارکنان دستگاه‌ها در زمینه فعالیت‌های خود اطلاعاتی دارند که کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به عنوان مسئول

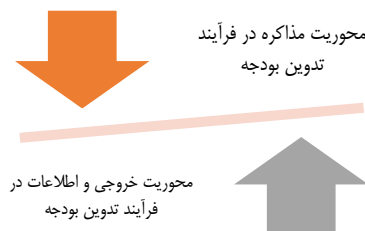
مطلوبیت چارچوبی برای تصمیم‌های بودجه‌ای از طریق تعاملات و جمع‌آوری اطلاعات ارائه کرده است (۳۰).

تردیدی نیست که نقش سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور با استناد به نتایج پژوهش حاضر، در قالب محافظان خزانه یا نگهبانان بودجه قابل تحلیل است. آن چه در نگاه این نگهبانان اهمیت دارد، تکیه بر اطلاعات و مستندات در راستای تخصیص منابع محدود است. هم‌چنین، عقلانیت محدود نیز به عنوان یکی از موضوع‌های مورد اشاره در نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویداوسکی مشاهده شده است، که نگهبانان بودجه با استفاده از اطلاعات در صدد حل آن بر می‌آیند. ارتباط میان ادراکات ذهنی (مقوله‌های محوری) در سطح خرج‌کنندگان و نگهبانان بودجه در شکل شماره ۱ نشان داده شده است.

راهبردها و پیامدهای ادراکات ذهنی در سطح خرج‌کنندگان و نگهبانان بودجه
راهبردهای تعامل که به استاندارد شدن دانشگاه‌ها منتهی می‌شود و به عنوان پیامد درک ذهنی غالب در وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و سازمان مدیریت و

تدوین بودجه دستگاه‌ها از داشتن آن اطلاعات محروم هستند. همان‌طور که در مصاحبه‌ها بیان شد، نامتقارنی اطلاعات در چنین مواردی تنها به کسب مزیت مؤسسات منتهی نمی‌شود بلکه در بسیاری از مواقع می‌تواند منجر به متضرر شدن آن‌ها شود. علت آن است که کسب اطلاعات بیشتر از جانب سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور می‌تواند موجب تقویت همکاری بین دستگاه‌های اجرایی شود.

موضوع محوریت اطلاعات می‌تواند طبق چارچوب ذهنی عقلانیت محدود، ناشی از محدودیت‌های پردازش اطلاعات به وسیله کنش‌گران بودجه‌ای باشد. طبق این نظریه کارشناسان بودجه در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور بر اساس ناتوانی در پردازش کامل اطلاعات نیاز به اطلاعات بیشتر برای رسیدن به تصمیم‌های عقلایی دارند. به طور کلی، فرآیندهای بودجه‌ای مبتنی بر اطلاعات گونه‌ای از راهبردهای بودجه‌ای بر اساس نظریه نمایندگی است (۲۶). در این راستا، نظریه انتخاب عمومی نیز کاربرد دارد. نظریه انتخاب عمومی، یک روش مدنظر برای درک تصمیم‌های تخصیص منابع و خروجی‌های بودجه‌ای است. این نظریه در جهت بیشینه‌سازی



شکل ۱: ارتباط مقوله‌های محوری

دارد. این موضوع می‌تواند یکی از دلایلی باشد که هدف حرکت به سمت استاندارد شدن دانشگاه‌ها به نتیجه نرسد. چرا که برای رسیدن به این هدف تمام کنش‌گران درگیر باید هم هدف شوند و این چیزی است که فعلاً وجود ندارد.

نتیجه‌گیری

همان‌طور که پیش از این نیز عنوان شد ویدئوسکی (۳) در مفهوم‌سازی فرایند تدوین بودجه، نقش‌ها را مدنظر قرار می‌دهد. وی به نقش‌ها به گونه‌ای می‌نگرد که گویی نوعی تقسیم کار در میان مشارکت‌کنندگان فرایند تدوین بودجه انجام شده است. از نظر نقشی، خرج‌کنندگان و نگهداران بودجه به صورت مکمل یکدیگر عمل می‌کنند و نقش آن‌ها باید به طور کامل درک شود. در واقع، در تعامل میان کنش‌گران مختلف افراد طرفدار اجرای برنامه‌ها قصد دارند هزینه‌ها را برای اجرای برنامه‌های خود افزایش دهند و افرادی که به عنوان نگهداران خزانه هستند قصد دارند هزینه‌ها را تا جایی که امکان دارد کاهش دهند. به این ترتیب، نقش‌ها حالت محاسباتی دارد (۵).

با توجه به نتایج پژوهش حاضر آنچه از

برنامه‌ریزی کشور شناسایی شده است از راهبردهای تعامل در سطح دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی کاملاً مجزا است. هم‌چنین، به نظر می‌رسد وزارت علوم، تحقیقات و فناوری نیز به عنوان بازوی اجرایی دولت عمل کرده و به جای نقش خرج‌کننده بودجه، که به دلیل منافع شخصی در پی دریافت منابع مالی بیشتر است، نقش خود را به عنوان محافظ یا نگهدار بودجه ایفا کند.

حرکت به سمت استاندارد شدن دانشگاه‌ها معنای بسیار گسترده‌ای دارد. اگر همین تفکر به عنوان تفکر غالب در دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی حاکم شود، می‌توان این امید را داشت تا حرکت به سمت رویه‌های نوین تدوین بودجه به نتیجه برسد. این در حالی است که پیامد تفکر غالب موجود در دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی، پیامدی جز سوگیری و آب بستن به بودجه نخواهد داشت. به طور کلی، تا زمانی که استثنائات بودجه‌ای از روال اصلی و منطقی آن بیشتر باشد، نمی‌توان انتظاری جز ناکارایی در تدوین بودجه و آب بستن به بودجه داشت.

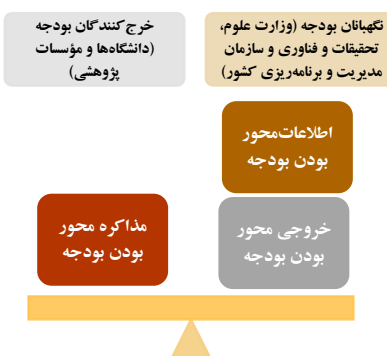
همان‌طور که در شکل شماره ۲ نشان داده شده است، دو پیامد (سوگیری در تدوین بودجه و حرکت به سمت استاندارد شدن) در خلاف جهت هم قرار



شکل ۲: پیامدهای الگوی چارچوب ذهنی درک ذهنی مشارکت‌کنندگان در فرایند تدوین بودجه (خرج‌کنندگان بودجه در مقابل نگهداران بودجه)

است از نتایج پژوهش حاضر می‌توان نتیجه‌گیری کرد که با توجه به سازمانی که مشارکت‌کنندگان در آن فعالیت می‌کنند درک ذهنی آن‌ها در مورد فرایند تدوین بودجه نیز متفاوت است. به زبان نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویدئوسکی، می‌توان این گونه بیان کرد که درک ذهنی افرادی که نقش «نگهبانان بودجه» را دارند، اطلاعات محور و خروجی محور بودن بودجه است و در مقابل «خرج‌کنندگان» که در واقع، دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی هستند، بودجه را به صورت مذاکره‌ای درک می‌کنند. همچنین، پیامدهای ادراکات ذهنی، استاندارد کردن فعالیت دانشگاه از سوی نگهبانان بودجه است. در حالی که خرج‌کنندگان بودجه موجب سوگیری در بودجه می‌شوند. این تقابل میان الگوی ذهنی دو گروه مشارکت‌کنندگان در فرایند تدوین بودجه در دانشگاه‌ها، در کنار سایر عوامل منجر به تأخیر در فرایند عملیاتی کردن تدوین بودجه در دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی می‌شود و انتظار می‌رود نزدیک کردن این دیدگاه‌ها منجر به تسریع فرآیند

جمع‌بندی مقوله‌های محوری بر می‌آید حاکی از آن است که سه موضوع («مذاکره»، «اطلاعات» و «خروجی») از اهمیت بسیاری در تدوین بودجه دانشگاه‌ها برخوردار است. این سه موضوع مهم درک ذهنی تدوین‌کنندگان بودجه را شکل می‌دهد. بررسی دقیق‌تر کدهای استخراجی نشان می‌دهد از آن جا که مذاکره نیز ابزاری برای ارائه اطلاعات است، در بسیاری از مواقع می‌تواند به دستگاه‌های اجرایی برای ارائه اطلاعات به سازمان‌های مسئول تدوین بودجه کمک کند. با این وجود شناسایی مقوله‌های محوری در سه گروه یاد شده به دلیل تفاوت در کدهای استخراج شده می‌تواند تأییدی بر نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویدئوسکی باشد. این تأیید از آن جا ناشی می‌شود که کنش‌گران در فرایند تدوین بودجه بر اساس نقش‌های بودجه‌ای خود درک ذهنی متفاوتی از فرایند تدوین بودجه داشته و این درک متفاوت، علل و پیامدهای متفاوتی در فرایند تدوین بودجه نیز خواهد داشت. همان‌طور که در شکل شماره ۳ نیز نشان داده شده



شکل ۳: ارتباط درک ذهنی مشارکت‌کنندگان در فرایند تدوین بودجه و نظریه نقش‌های بودجه‌ای ویدئوسکی

می‌شود در پژوهش‌های آینده، در راستای شناخت بیشتر از نقش افراد در سایر فرایندهای مالی و بودجه‌ای از قبیل تصویب بودجه، اجرای بودجه، نظارت بر بودجه و هم‌چنین حسابرسی و حسابداری، ادراکات ذهنی و نقش‌آفرینی افراد و دستگاه‌های اجرایی در فرایندهای مذکور مورد بررسی قرار گیرد. با توجه به رویکرد پژوهش حاضر، محدودیت این پژوهش این است که تفسیرهای بیان شده یکی از تفسیرهای ممکن و پذیرفتنی در این رابطه بوده و امکان دارد تفسیرهای مختلف دیگر هم از پدیده مورد بررسی وجود داشته باشد. گفتنی است به دلیل رویکرد کیفی مقاله امکان تعمیم‌پذیری نتایج و یافته‌ها به دیگر شرایط و موقعیت‌ها وجود ندارد.

یادداشت

۱. گفتنی است سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در مردادماه ۱۳۹۵ به دو سازمان مجزا به نام‌های سازمان برنامه و بودجه و سازمان امور استخدامی تفکیک شده است.

References

- 1 Arab Salehi, M. and E. Hatampoor (2015). "The Feasibility of Implementing Activity-Based Costing Method in the Performance-Based Budgeting of Isfahan University of Medical Sciences Based on SHAH Model", *Journal of Health Accounting*, Vol. 3, No. 4, pp. 39-58. [In Persian]
- 2 Keshavarzi, M.; Valipour, H.; and A. Jamali (2014). "The Feasibility of Implementing Performance-Based Budgeting in Shiraz University of Medical Sciences", *Journal of Health Accounting*, Vol. 3, No. 1, pp. 61-83. [In Persian]
- 3 Wildavsky, A. (1964). *The Politics of the Budgetary Process*, 1st Edition, Boston: Little, Brown.
- 4 Trimble, T. E. (2010). "Determining

اصلاح نظام تدوین بودجه در کشور شود. از بین پژوهش‌های انجام شده در این حوزه، کاسیوا (۳۱) و گودارد (۳۲) در پژوهش‌هایی اقدام به الگوسازی کرده‌اند. در پژوهش کاسیوا (۳۱) تلاش برای هم‌گرایی در بودجه به عنوان مقوله‌محوری شناسایی شده که پیامدهای آن دست‌یابی به مشروعیت و کارایی است. در پژوهش گودارد (۳۲) مقوله‌محوری به عنوان پاسخ‌گویی در بودجه شناسایی شده که در پژوهش حاضر شناسایی نشده است. شرایط علی این درک ذهنی شامل مواردی چون ساختارها و روابط موجود، بحران تغییر، جهان‌بینی و دولت است و پیامدهای آن درک رویه‌های حسابداری، تمایل به تغییر و دست‌کاری است.

نتایج حاصل از پژوهش حاضر می‌تواند با ایجاد شناخت عمیق‌تر نسبت به نقش افراد و ادراکات ذهنی آنان در فرایند تدوین بودجه، به روند قانون‌گذاری و اجرای قوانین در راستای تغییرات در نظام بودجه‌ریزی کشور کمک کند. به این معنا که به افراد و ادراکات ذهنی آن‌ها در نحوه‌ی اجرایی کردن قوانین مصوب توجه شده و اتکا به نظام دستوری تعدیل شود. پیشنهاد

- Source-Based and Party-Based Perspectives in the Federal Budget Process: A Content Analysis of United States Executive, Congressional, and Agential Budget Communication from 1998-2000”, *Doctoral Dissertation Virginia Polytechnic Institute and State University*, Available at: www.theses.lib.vt.edu. [Online] [8 January 2015]
- 5 Imbeau, L. M. (2006). “Are Wildavsky’s Budgetary Roles Still Relevant: A Content Analysis of Policy Speeches in Quebec, 1980-2004”, Available at: www.cpsa-acsp.ca. [Online] [4 January 2017]
 - 6 Grønhaug, K. and K. O. J. Ims (1991). “Rhetoric and Performance on the Budgetary Stage”, *Scandinavian Journal of Management*, Vol. 7, No. 1, pp. 3-15.
 - 7 Schiff, M. and A. Y. Lewin (1970). “The Impact of People on Budgets”, *The Accounting Review*, Vol. 45, No. 2, pp. 59-68.
 - 8 Hofstede, G. H. (2012). *The Game of Budget Control*, 1st Edition, USA: Routledge.
 - 9 Argyris, C. (1952). *The Impact of Budgets on People*, 1st Edition, New York: Controllershship Foundation.
 - 10 Forrester, J. P. and G. B. Adams (1997). “Budgetary Reform Through Organizational Learning toward an Organizational Theory of Budgeting”, *Administration & Society*, Vol. 28, No. 4, pp. 66-88.
 - 11 Covaleski, M. A.; Dirsmith, M. W.; and J. M. Weiss (2013). “The Social Construction, Challenge and Transformation of a Budgetary Regime: The Endogenization of Welfare Regulation by Institutional Entrepreneurs”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 38, No. 5, pp. 33-64.
 - 12 Niskanen, W. A. (1989). “Book Review: The New Politics of the Budgetary Process”, *Cato Journal*, Vol. 8, No. 3, pp. 65-67.
 - 13 Burgess, J. F. (2006). “Performance-Based Budgeting in the Public Sector: An Illustration from the VA Health Care System”, *Health Economics*, Vol. 15, No. 3, pp. 295-310.
 - 14 Doern, B.; Maslove, A.; and M. Prince (1988). *Budgeting in Canada: Politics, Economics and Management*, 1st Edition, Ottawa: Carleton University Press.
 - 15 Savoie, D. J. (1990). *The Politics of Public Spending in Canada*, 1st Edition, Toronto: University of Toronto Press.
 - 16 Imbeau, L. M. (2000). “Guardians and Advocates in Deficit Elimination: Government Intervention in the Budgetary Process in Three Canadian Provinces”, *Canada Observed: Perspectives from Abroad and from Within*, Available at: www.pdf.s.semanticscholar.org. [Online] [5 January 2017]
 - 17 Ahrens, T. and F. Laurence (2016). “Institutional Entrepreneurship, Practice Memory, and Cultural Memory: Choice and Creativity in the Pursuit of Endogenous Change of Local Authority Budgeting”, *Management Accounting Research*, In Press, Corrected Proof, Available Online 18 November 2016.
 - 18 Agha Beig Pouri, H. (Translator) (2012). *Social Researches Strategy*, 2nd Edition, Tehran: Jamee Shenasan Publications. [In Persian]
 - 19 Mohammad Pour, A. (2010). *Beyond Method of the Philosophical and*

- Applied Foundations of Mixed-Method Research in Social and Behavioral Sciences*, 2nd Edition, Tehran: Jame Shenasan Publications. [In Persian]
- 20 Afshar, E. (Translator) (2016). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Stages of the Grounded Theory Creation*, 4th Edition, Tehran: Nashre Ney Publications. [In Persian]
- 21 Maier, E. R. (2017). "The Budget in the Aesthetic: The Role of Calculative Practice in the Production of Popular Culture", *Management Accounting Research*, Vol. 35, pp. 83-98.
- 22 Jensen, M. C. and W. H. Meckling (1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, No. 4, pp. 305-360.
- 23 Merchant, K. A. (1985). "Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10, No. 2, pp. 201-210.
- 24 Esmaili Kia, Q. and M. Molla Nazari (2016). "A Framework for Evolution in the Financial and Operational Accountability Systems of Iranian Public Universities from the Experts' Perspective", *Journal of Health Accounting*, Vol. 4, No. 4, pp. 1-25. [In Persian]
- 25 Padgett, J. F. (1980). "Bounded Rationality in Budgetary Research", *The American Political Science Review*, Vol. 74, No. 2, pp. 54-72.
- 26 Eisenhardt, K. M. (1988). "Agency- and Institutional-Theory Explanations: The Case of Retail Sales Compensation", *The Academy of Management Journal*, Vol. 31, No. 3, pp. 488-511.
- 27 Peffer, S. A. (1996). "Budgeting as a Negotiation Process: The Effect of Information and Power on Performance, Planning and Budget Costs", Indiana University, Available at: www.search.proquest.com. [Online] [22 November 2014]
- 28 Sponem, S. and C. Lambert (2016). "Exploring Differences in Budget Characteristics, Roles and Satisfaction: A Configurational Approach", *Management Accounting Research*, Vol. 30, pp. 47-61.
- 29 Covalleski, M. A. and M. W. Dirsmith (1983). "Budgeting as a Means for Control and Loose Coupling", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 4, pp. 23-40.
- 30 Nye, R. K. (2009). "Beyond Budget Rationalities: The Social Structure of Performance Budgeting and Its Indirect Effect on Organizational Performance Within Public Organization", University of Kansas, Available at: www.kuscholarworks.ku.edu. [Online] [7 November 2014]
- 31 Mkasiwa, T. A. (2011). "Accounting Changes and Budgeting Practices in the Tanzanian Central Government: A Theory of Struggling for Conformance", *Dessertation at University of Southampton*, Available at: www.eprints.soton.ac.uk. [Online] [7 November 2014]
- 32 Goddard, A. (2004). "Budgetary Practices and Accountability Habitus: a Grounded Theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17, No. 4, pp. 543-577.