

Research Paper

**Budget Planning and Its Role in Enhancing Administrative and Financial Performance
(Field Study; Electricity Industry of Iraq)**

Mohammad Hossein Setayesh*

Professor, Department of Accounting, Shiraz University, Shiraz, Iran.
setayesh@shirazu.ac.ir

Mehdi Abdolhossein Mohammad Al-Nadawi

Ph.D. Student, Department of Accounting, Shiraz University, Shiraz, Iran.
mahdiabdalhussein@yahoo.com

Navid Reza Namazi

Assistant Professor, Department of Accounting, Shiraz University, Shiraz, Iran.
nnamazi@rose.shirazu.ac.ir

Abstract

The present study aims to examine the role of budget planning in improving administrative and financial performance in the electricity industry of Iraq. This research is applied in terms of purpose and action research in nature, and correlational in terms of methodology. The data collection tool was a questionnaire. To measure budget planning, the Amoutwarteng (2018) questionnaire, consisting of 7 items, was used. To assess administrative performance, the standard Administrative Performance Level questionnaire by McCusker (2006) was employed, which covers organizational, economic, social, and political dimensions, comprising 21 items. For measuring financial performance, the Azizi (2011) questionnaire was used, which contains 21 items. The financial performance questionnaire includes 21 questions and 3 additional questions related to value management, risk control, and cost control and is designed based on a five-point Likert scale. The statistical population of this study included senior managers, CEOs, deputies, and heads of the Iraq electricity industry. Given the fixed population size, Cochran's formula was applied, resulting in a sample size of 306 individuals at a 5% error level. Stratified random sampling was used to select participants. For data analysis, descriptive statistical methods including calculation of statistical parameters and inferential statistical methods such as structural equation modeling (SEM) using Smart PLS software were applied. Seven hypotheses were posited in this study; the results of the statistical analysis indicated that budget planning has a significant impact on improving organizational level, political level, economic level, social level, value management, risk control, and cost control.

Keywords: Budgeting, Planning, Administrative Performance, Financial Performance, Electricity Industry, Iraq.

Introduction

Budgeting, as a strategic tool in organizational resource management, plays a crucial role in enhancing performance and achieving organizational goals. In this regard, the present study focuses on the Iraqi electricity industry to examine how budget planning can affect various aspects of organizational and financial performance. A review of previous studies revealed that both domestic and international research emphasizes the importance of human, managerial, technical, and environmental factors in the successful implementation of operational budgeting systems, while weaknesses in supervision, accountability, and transparency may hinder their effectiveness. Therefore, the central question of this study is whether budget planning has a significant positive impact on organizational, political, economic, social, value management, risk control, and cost control performance in Iraq's electricity industry.

* Corresponding author

Setayesh, M.H., Al-Nadawi, M.A.M., Namazi, N.R. (2025). Budget Planning and Its Role in Enhancing Administrative and Financial Performance (Field Study; Electricity Industry of Iraq). *Quarterly Financial Accounting*, 17(65): 20-39.

Method and Data

This research is applied in purpose and correlational in methodology, conducted in 2024. The statistical population included senior managers, CEOs, deputies, and heads of Iraq's electricity industry (approximately 1,500 individuals). Based on Cochran's formula, the sample size was determined as 306, and to account for possible non-responses, 370 questionnaires were distributed. Data collection instruments included the Budget Planning Questionnaire developed by Amotowarteng (2018) with 7 items, the Administrative Performance Questionnaire by McCusker (2006) with 21 items, and a 21-item Financial Performance Questionnaire. The validity and reliability of the instruments were confirmed, with Cronbach's alpha values exceeding 0.7. Data analysis was performed using structural equation modeling (SEM) with SPSS and AMOS software.

Findings

The results demonstrated that all research hypotheses were confirmed at the 95% confidence level. Accordingly, budget planning had a significant positive impact on organizational performance ($t=163.211$): political performance ($t=65.635$): economic performance ($t=110.447$): social performance ($t=158.302$): value management ($t=197.334$): risk control ($t=141.827$): and cost control ($t=51.124$) in Iraq's electricity industry. The p-value for all relationships was 0.000, indicating strong statistical significance.

Conclusion and discussion

The findings indicate that budget planning is not only a tool for financial resource allocation but also serves as a strategic mechanism for improving organizational and financial performance in the Iraqi electricity industry. Consistent with previous research, the study highlights that strengthening transparency, accountability, as well as managerial and human factors, are essential for the success of budgeting systems. Accordingly, it is recommended that policymakers in Iraq's electricity sector focus on reforming managerial structures, enhancing human capacity, and improving monitoring systems to ensure the full realization of budget planning objectives.

مقاله پژوهشی

برنامه‌ریزی بودجه و نقش آن در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی (مطالعه میدانی؛ صنعت برق کشور عراق)

محمدحسین ستایش *

استاد، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران.
setayesh@shirazu.ac.ir

مهدی عبدالحسین محمد النداوی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران.
mahdiabdalhussen@yahoo.com

نویدرضا نمازی

استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران.
nnamazi@rose.shirazu.ac.ir

چکیده:

هدف مطالعه حاضر، بررسی نقش برنامه‌ریزی بودجه در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی در صنعت برق کشور عراق می‌باشد. این پژوهش از نگاه هدف کاربردی از نوع کنش‌پژوهی است و از نگاه روش از نوع همبستگی است. ابزار جمع‌آوری داده‌ها پرسشنامه است. برای سنجش برنامه‌ریزی بودجه از پرسشنامه وارتنگ (۲۰۱۸) استفاده شده که شامل ۷ گویه می‌باشد. برای سنجش عملکرد اداری از پرسشنامه استاندارد سطح عملکرد اداری مک‌کاسکر (۲۰۰۶) استفاده شده که ابعاد سازمانی، اقتصادی، اجتماعی و سیاسی را مورد بررسی قرار می‌دهد. این پرسشنامه مشتمل بر ۲۱ گویه است. برای سنجش عملکرد مالی از پرسشنامه عزیزی (۱۳۹۰) استفاده شده که ۲۱ گویه دارد. پرسشنامه عملکرد مالی شامل ۲۱ سؤال و سه سؤال درباره مدیریت ارزش، کنترل ریسک و کنترل هزینه است و بر اساس پنج طیف لیکرت طراحی شده است. جامعه آماری مطالعه حاضر شامل مدیران ارشد، مدیرعاملان، معاونین و روسای صنعت برق عراق می‌باشد. با توجه به حجم مشخص جامعه آماری، از فرمول کوکران استفاده شده است که بر اساس آن، تعداد نمونه در سطح خطای ۵٪ معادل ۳۰۶ نفر به‌دست‌آمده است. همچنین برای گزینش اعضا از شیوه نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای استفاده شده است. در این پژوهش، جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش‌های آماری توصیفی شامل محاسبه پارامترهای آماری و از روش‌های آماری استنباطی شامل معادلات ساختاری با کمک نرم‌افزار Smart PLS استفاده شده است. در این مطالعه ۷ فرضیه بیان شده که نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل آماری نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح سازمانی، ارتقای سطح سیاسی، ارتقای سطح اقتصادی، ارتقای سطح اجتماعی، ارتقای سطح مدیریت ارزشی، ارتقای سطح کنترل ریسک و ارتقای سطح کنترل هزینه‌ها تأثیر معنادار دارد.

واژه‌های کلیدی: برنامه‌ریزی، بودجه، عملکرد اداری، عملکرد مالی، صنعت برق کشور عراق.

* نویسنده مسئول

ستایش، محمدحسین، عبدالحسین محمد النداوی، مهدی، نمازی، نویدرضا. (۱۴۰۴). برنامه‌ریزی بودجه و نقش آن در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی (مطالعه میدانی؛ صنعت برق کشور عراق). فصلنامه حسابداری مالی، ۱۷(۶۵): ۳۹-۲۰.

مقدمه

بودجه و کنترل بودجه مهم‌ترین و کلیدی‌ترین سیستم‌های مدیریت و کنترل داخلی سازمان‌ها را تشکیل می‌دهند که سازمان می‌تواند از بودجه برای تخصیص منابع مؤثر و کارآمد استفاده کند. بودجه‌ریزی نه تنها در گسترده‌سازی برنامه‌های مالی سازمان کاربرد دارد، بلکه شامل مقاصد هزینه و درآمد به مراکز مسئولیت در هر سازمان نیز می‌باشد. بودجه‌ریزی ابزاری مدیریتی برای برنامه‌ریزی و عملکردهای مرتبط با مدیریت در سازمان است که یکی از راه‌های بهره‌وری و تخصیص منابع به شمار می‌رود (الهاما^۱، ۲۰۱۵). نقشی که برنامه‌ریزی بودجه کارآمد در مدیریت سازمان‌ها ایفا می‌کند، هنگامی به بهترین حالت درک می‌شود که با اصول برنامه‌ریزی و ارتقای عملکرد سازمان مرتبط باشد (اشمیت^۲، ۲۰۱۷). بسیاری از تعاریف جاری سازمان‌های دولتی بر پنج کارکرد عمده تأکید می‌کنند که شامل: برنامه‌ریزی، سازماندهی، تأمین کارکنان، کنترل و عملکرد است. به همین دلیل، مدیران ابتدا باید برنامه‌ریزی کنند که این برنامه‌ها از طریق فعالیت‌ها، سازماندهی و اجرا شوند. برای کنترل فعالیت‌های سازمان، باید تکنیک‌های مناسبی ارائه گردد که ارزیابی چگونگی مقایسه نتایج واقعی با برنامه‌ها باشد. برنامه‌ریزی بودجه یکی از ابزارهای کلیدی است که مدیران می‌توانند برای تخصیص بهینه منابع به آن تکیه کنند (فاطمیما، اشتیاق و جاوید^۳، ۲۰۲۱).

سازمان‌ها به‌طور فزاینده‌ای از کمبودهایی درباره میزان منابع موجود برای دستیابی به مقاصد خود رنج می‌برند که این محدودیت منابع در قالب منابع مالی و سازمانی یا اداری می‌باشد. در نتیجه، سازمان‌ها باید ابزارهای تخصیص کارآمد این منابع محدود را توسعه دهند؛ بنابراین، انتظار می‌رود که برنامه‌ریزی بودجه در صورت اجرای مناسب آن، می‌تواند در تخصیص کارآمد منابع مالی و اداری به سازمان‌ها کمک کند (جلال^۴، ۲۰۱۷). وو، وو، تسای ولی^۵ (۲۰۱۷) معتقد است که بودجه‌ریزی اگر به‌صورت جداگانه اجرا شود، نمی‌تواند به مقصد موردنظر دست یابد. پیشنهاد می‌شود که بودجه با سایر مکانیسم‌ها، یعنی عملکرد سازمان، به‌منظور دستیابی به نتایج مطلوب پیوند زده شود. عدم انطباق برنامه و بودجه بدین معناست که بودجه سالانه بر اساس اهداف بلندمدت سالانه تدوین نشده است و به همین دلیل بودجه کارایی لازم را ندارد. اگر برنامه و بودجه به‌صورت مستمر با هم در ارتباط باشند، علاوه بر اینکه مانعی در برابر گرایش‌های شخصی مدیران در تخصیص منابع ایجاد می‌کند، می‌تواند به‌عنوان یک هدایت‌گر، آن‌ها را قادر سازد که همه منابع را در جایی مناسب و به روشی مطلوب در تمام سازمان تخصیص دهند. در این حالت، می‌توان از برنامه‌ریزی بودجه به‌عنوان معیاری دقیق برای تحقق برنامه راهبردی سازمان و اجرای درست آن استفاده کرد (وو و همکاران، ۲۰۱۷).

سطح عملکرد در طول بیش از پنجاه سال گذشته تکامل یافته و فراتر از سنجش مالی و کنترل‌های داخلی توسعه پیدا کرده به‌طوری‌که تحت عنوان یک مکانیزم مورد قبول برای توسعه مستمر سازمانی تبدیل شده است. آگاهی کافی مدیران بخش دولتی از لزوم استفاده صحیح از منابع مالی و اقتصادی دولت از یک سو و اطلاع از ابزارها و امکانات مورد نیاز برای تحقق و ارتقای سطح عملکرد از سوی دیگر، این زمینه‌ها را برای طراحی و استقرار یک نظام بودجه مطلوب و مبتنی بر برنامه‌ریزی فراهم می‌آورد (کاستبرگ و سیوربو^۶، ۲۰۱۶). اقبال‌فدهولورهم و خیرینا^۷ (۲۰۲۱) معتقدند که با استفاده از عملکرد مالی و عملکرد اداری در بخش دولتی، می‌توان مدیران سازمان‌ها و عملکرد آن‌ها را در رابطه با چگونگی مصرف بودجه ارزیابی نمود.

امروزه یکی از مهم‌ترین مشکلات مدیران سازمان‌های عمومی، ارتقای سطح عملکرد سازمان است. از آنجا که سنجش عملکرد مالی سازمان‌ها، اساس بسیاری از تصمیم‌گیری‌ها در داخل و خارج سازمان است، این مورد، دارای اهمیت بسیاری است. تصمیم‌گیری‌های مدیران مبتنی بر سنجش عملکرد است. توسعه سطح عملکرد مالی، نیازمند سنجش عملکرد مدیران در سازمان‌ها است تا مدیران بتوانند در امر برنامه‌ریزی بودجه، هدف‌گذاری لازم را انجام دهند (دهیر و دهیر^۸، ۲۰۲۰).

¹ Elhamma² Schmitt³ Fatima, Ishtiaq & Javed⁴ Jalal⁵ Wu, Wu, Tsai & Li⁶ Kastberg & Siverbo⁷ IqbalFadhlurrohman & Khairina⁸ Dhir & Dhir

عملکرد مالی سازمان‌ها، ارزیابی کلی از وضعیت مالی و نتایج فعالیت به‌منظور اخذ تصمیم‌های درست است که مدیران سازمان‌ها برای بهبود عملکرد مالی باید به نحوه تخصیص منابع بودجه توجه لازم نمایند (سونگار^۱، ۲۰۱۵). گسترش فزاینده و پیچیدگی سازمان‌های دولتی از یک سو و لزوم فراهم آوردن اطلاعات دقیق و گسترده از طریق نظام‌های عملکرد مالی از سوی دیگر، به تدوین اصول و روش‌ها و راه‌حل‌های نوین در دگرگونی روش‌های متعارف در چند دهه اخیر انجامیده است. این روش‌ها در پاسخ به نیازهای فزاینده به عملکرد سازمان‌های دولتی ابداع و توسعه یافته است. یکی از این روش‌ها تعیین عملکرد اداری سازمان‌های دولتی می‌باشد (الوماری^۲، ۲۰۲۰). اوریبایی، محمدی و ایوانی (۱۴۰۰) بیان می‌کند که یکی از عوامل مؤثر در تدوین و اجرای موفق برنامه‌های توسعه، عملکرد اداری است که به عبارتی نگرش دولت به چگونگی اداره و مدیریت کشور است و با توجه به جایگاه و اهمیتی که عملکرد اداری در ساختارهای اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی و تحقق اهداف نظام کلان جامعه دارد، نظام عملکرد ابزارهایی برای رسیدن به اهداف نظام مدیران در برنامه‌ریزی بودجه مؤثر در جهت طرح‌ریزی‌های مالی و اداری و بهبود هماهنگی و ارتباط ایجاد می‌کند. این نظام چارچوبی مناسب برای ارتقای سطح عملکرد مالی و اداری فراهم می‌آورد و عملکردهای واحدها را در جهت اهداف سازمان هدایت می‌کند.

برنامه‌ریزی بودجه در عراق به‌رغم جایگاه ممتاز برنامه‌ریزی و اهمیتی که بودجه در تهیه و اجرای برنامه‌های عمرانی دارد، ابزاری کارآمد نیست و تهیه و تصویب بودجه برای هر دوره مالی توان قابل‌توجهی از نیروی کارشناسی دستگاه‌ها را به خود اختصاص می‌دهد. این امر بحث‌های گسترده‌ای را بین قوای اجرایی و قانون‌گذاری مطرح می‌کند که فرآیند تهیه و اجرای بودجه در نیم قرن به مسئله‌ای پیچیده و دشوار در مدیریت بخش عمومی و خصوصاً دستگاه‌های وزارت نیرو که بودجه‌بندی اهمیت قبل توجهی دارد تبدیل شده است. این موارد پیامدهای نامطلوب خود را بر دولت و وزارت نیرو تحمیل می‌کند. در واقع می‌توان بیان کرد که بیشتر دشواری‌ها و مسائل بودجه عراق معلول نارسایی‌های برنامه‌ریزی و نارسایی‌های عملکرد مالی و اداری وزارت نیروی برق انگاشته می‌شود. در این راستا، مطالعه حاضر درصدد پاسخگویی به این سؤال است که نقش برنامه‌ریزی بودجه در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی در صنعت برق کشور عراق چگونه است؟ آیا برنامه‌ریزی بودجه بر سطح سازمانی، سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، مدیریت ارزشی، کنترل ریسک و کنترل هزینه در صنعت برق عراق تأثیر مثبتی دارد؟ آیا برنامه‌ریزی بودجه در صنعت برق عراق به‌طور معنادار با ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی مرتبط است؟ آیا برنامه‌ریزی بودجه نقش مهمی در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی در صنعت برق عراق ایفا می‌کند؟ هدف این پژوهش پاسخ به پرسش‌های مطرح شده است.

در این مطالعه ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش بیان می‌شود. سپس روش‌شناسی و فرضیه‌ها ارائه می‌شود. در نهایت پس از تجزیه و تحلیل داده‌ها، یافته‌های پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

اصول بودجه‌ریزی

مبانی تخصیص منابع در بودجه‌ریزی اصول راهنمایی تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع در بخش دولتی و فنانی که برای تسهیل کاربرد این اصول ایجاد شده‌اند، بررسی می‌شود:

- **رویکرد اول:** از طریق تجزیه و تحلیل شرایط عرصه و تقاضای کالاهای خصوصی و عمومی، مبانی اساسی عقلانی مداخله دولت شناسایی و بر اساس آن روی مزیت تطبیقی دولت در اقتصاد تمرکز می‌شود.
- **رویکرد دوم:** از طریق کاربری اصل مطلوبیت نهایی و کاربرد معیارهای اثربخشی هزینه در پی آن است که استفاده‌های بدیل وجوه عمومی را اولویت‌بندی کند.
- **رویکرد سوم:** از طریق ارزیابی خالص فایده‌های اجتماعی مخارج عمومی با استفاده از تحلیل هزینه-فایده، اصل مزبور را به‌گونه‌ای بسط می‌دهد که حداکثر سازی مطلوبیت را نیز در برگیرد.

¹ Songür

² Alomari

- **رویکرد چهارم:** بر اولویت رجحان‌های مخارج شهروندان صحنه می‌گذارد و به دنبال طراحی سازوکارهای تصمیم‌گیری جمعی است که بشود آن‌ها را با افراد تصمیم‌گیر پیوند زد.
- **رویکرد پنجم:** به مسئله اساسی بودجه‌ریزی همچون مسئله باز توزیع منابع جهت پرداخت به عدالت اجتماعی و نگرانی‌های راجع به فقر می‌نگرد (لاریجانی و کمالی‌راد، ۱۴۰۱).

روش‌های تنظیم بودجه (بودجه‌ریزی)

چهار روش برای پیش‌بینی درآمد در بودجه‌ریزی وجود دارد که عبارت‌اند از: (۱) روش سال ماقبل آخر، (۲) روش حد متوسط، (۳) روش پیش‌بینی مستقیم، (۴) روش سنجیده منظم. همچنین برآورد هزینه‌ها یکی از ابعاد بودجه است. به همچنین به اعتقاد فوزارد^۱ (۲۰۰۱) روش‌های بودجه‌ریزی در طی دوران متمادی سیر تحولی گوناگونی داشته است که به روش‌های بودجه‌ریزی موسوم است که عبارت‌اند از: روش تنظیم بودجه‌ریزی متداول (سنتی یا خطی)، روش بودجه‌ریزی افزایشی، روش بودجه‌ریزی برنامه‌ای، روش بودجه‌ریزی بر مبنای صفر، نظام طرح‌ریزی برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی می‌باشد (لاریجانی و کمالی‌راد، ۱۴۰۱).

از سوی دیگر، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد رویکردی در سیستم بودجه‌ریزی است که ارتباط متقابل بین بودجه و عملکرد مورد انتظار و کارایی در دستیابی به آن عملکرد را مورد توجه قرار می‌دهد. اطلاعات عملکردی در فرآیند بودجه‌ریزی به سه دلیل استفاده می‌شود: تهیه بودجه، توجیه و دلایل پیشنهاد بودجه و تحقق الزامات قانونی و می‌تواند با کمک به بهبود اولویت‌بندی هزینه‌ها، فشار بیشتر و سازمان‌ها برای بهبود اثربخشی برنامه‌ها و اطمینان از این که بودجه منجر به افزایش کارایی در سازمان می‌شود، به فرآیند بودجه‌ریزی کمک نماید. بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد با هدف بهبود کارایی و اثربخشی هزینه‌های عمومی، با استفاده از اطلاعات عملکرد، بودجه سازمان‌های دولتی را به نتایج حاصل از ارائه خدمات آن‌ها مرتبط می‌سازد (بهادری، طالب‌نیا، رنجبر، برخوردار احمدی، ۱۳۹۹).

بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد به مدیران انعطاف‌پذیری قابل توجهی در نظارت بر منابع می‌باشد. در عین حال آن‌ها را در مقابل نتایج برنامه‌هایشان پاسخگو می‌کند. به علاوه اطلاعات عینی در مورد دستیابی به اهداف قانونی و کارایی و اثربخشی برنامه‌ها را بهبود می‌بخشد (پورحیدری و احمدی فارسانی، ۱۳۹۲). بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در دو دوره زمانی مطرح گردیده است، بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد دوره اول که به بودجه‌ریزی عملیاتی مشهور شد، در مقایسه با بودجه‌ریزی عملیاتی اصلاحی دوره دوم که تحت عنوان بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد مشهور شد مجدداً در دهه ۹۰ احیا شد. بودجه‌ریزی در این دوره از سه جنبه تفاوت عمده دارد: اول، بودجه‌ریزی عملیات دوره اول، مشارکت ذینفعان سازمان را نادیده می‌گرفت و این امر به نوبه خود منجر به مقاومت قانونی در برابر شکل‌های جدید بودجه‌ریزی می‌گردید، درحالی که سیستم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد جدید مستلزم ارتباطات مستمر میان ذی‌نفعان در مورد هدف، فلسفه و معیارهای عملکرد سازمانی است. دوم، سیستم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد جدید با توانمندسازی مدیران و عدم تمرکز همراه است. مدیران توانمند، اختیار عمل بیشتری در بودجه‌ریزی، فروش و مدیریت کارکنان همراه با کاغذبازی کمتر خواهند داشت. در سیستم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد جدید، مدیران به‌جا اینکه در قبال مقررات و رویه‌ها مسئول باشند، در برابر نتایج خدمات پاسخگو و مسئول هستند. سوم، مهم‌ترین مورد این که بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد سنتی بر ستاده‌های مستقیم سازمان تمرکز می‌کند، درحالی که بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد جدید در تلاش است تا پیامدهای سازمانی را اندازه‌گیری کند. معیارهای پیامد، کیفیت را در نظر می‌گیرند درحالی که معیارهای ستانده فقط به کمیت می‌پردازند (رشیدی، عباسی، جعفری و محمدی، ۱۳۹۹).

یکی از چالش‌های دائمی سازمان‌ها در دنیای امروز، محیط است و آنچه در محیط از همه مهم‌تر است، تغییرات و شتاب آن است. سازمان‌ها همواره با موجی از تغییرات روبه‌رو هستند که مسائل مختلفی چون فرصت و تهدید را برای آن‌ها ایجاد می‌کند. قبل از فرارسیدن موج انقلاب صنعتی در جهان، شتاب و ماهیت تغییرات و تحولات به گونه‌ای بود که سازمان‌ها توان همگون‌سازی و همراهی با امواج تغییرات را داشتند؛ اما با گذر زمان، توان سازمان‌ها برای شناخت امواج تغییرات و مدیریت آنها

¹ Fozzard

کاهش یافت و این بعد جدید از مسائل سازمان‌ها را واداشت تا به جای استقبال از تغییرات، حداقل هاله‌ای از آن را از قبل برای خود ترسیم کرده و خود را آماده کنند یا حتی یک گام جلوتر رفته و تحول‌آفرین شوند (موون، کیم، یو، کیم و هووانگ^۱، ۲۰۲۱). این آماده‌سازی از لحاظ نظری و آکادمیک در چارچوب مباحثی از قبیل برنامه‌ریزی و مدیریت نشان داده شده است. برنامه‌ریزی، یک برنامه‌ریزی آینده‌نگر است و نیت آن آفریدن آینده‌ای بهتر می‌باشد. انجام فرایند برنامه‌ریزی استراتژیک نیازمند مدلی مناسب است. مدل‌های مختلفی برای فرایند برنامه‌ریزی انواع سازمان‌ها وجود دارد که استفاده از آن‌ها می‌تواند نتایج متفاوتی به دنبال داشته باشد. لذا باید برای هر سازمانی با توجه به ویژگی‌های آن، مدل مناسبی برای برنامه‌ریزی انتخاب کرد تا نتیجه مطلوب حاصل شود (ایوانز^۲، ۲۰۱۶).

بودجه و کنترل بودجه مهم‌ترین و اساسی‌ترین سیستم‌های مدیریت و کنترل داخلی را تشکیل می‌دهند که شرکت می‌تواند از آن‌ها برای تخصیص منابع مؤثر و کارآمد استفاده کند. بودجه‌بندی نه تنها در گسترده‌سازی برنامه مالی کاربرد دارد بلکه شامل اهداف هزینه و درآمد به مراکز مسئولیت در یک سازمان می‌باشد و همچنین ابزاری مدیریتی برای برنامه‌ریزی، کنترل، هماهنگی، انگیزه، ارتباط، مدیریت بهره‌وری و تخصیص منابع نیز به شمار می‌رود (موبیتا و اومگوا^۳، ۲۰۱۹).

نقشی که بودجه‌بندی کارآمد در مدیریت کسب و کار ایفا می‌کند، زمانی به بهترین شکل درک می‌شود که با اصول مدیریت مرتبط باشد. بسیاری از تعاریف موجود در مدیریت کسب و کار برحسب پنج کارکرد عمده قابل بیان هستند: برنامه‌ریزی، سازماندهی، تأمین کارکنان، هدایت و کنترل که ابتدا باید مدیریت برنامه‌ریزی کند. این برنامه به واسطه عملیات سازماندهی، تأمین کارکنان و هدایت اجرا می‌شود. برای کنترل عملیات، مدیریت باید تکنیک‌های مناسب مشاهده و گزارش‌دهی را در جهت تعیین نحوه مقایسه نتایج واقعی با برنامه‌ها ایجاد کند. بودجه‌بندی یکی از ابزارهای اصلی است که مدیریت می‌تواند برای تخصیص کارآمد منابع به آن متکی باشد.

شرکت‌ها به‌طور فزاینده‌ای از محدودیت‌هایی در خصوص میزان منابع موجود برای دستیابی به هدف خود در خصوص حداکثر سازی ثروت برخوردار هستند. منابع در قالب منابع مالی و انسانی در عرضه محدود هستند و در نتیجه، شرکت‌ها باید ابزارهای تخصیص کارآمد این منابع محدود را توسعه دهند (حسناء^۴، ۲۰۲۰)؛ بنابراین انتظار می‌رود که بودجه‌بندی در صورت اجرای دقیق، می‌تواند در تخصیص کارآمد منابع به سازمان‌ها کمک کند. با این حال، بودجه‌بندی اگر به‌صورت جداگانه اجرا شود، نمی‌تواند به هدف مورد نظر دست یابد. به همین دلیل، پیشنهاد می‌شود که بودجه‌بندی باید با مکانیزم‌های دیگر، یعنی عملکرد، به‌منظور دستیابی به نتایج مطلوب پیوند یابد (ابدون و وایت^۵، ۲۰۱۸).

عملکرد شامل بودجه‌بندی و ارزیابی عملکرد می‌باشد که همگی به سمت تخصیص منابع در یک سازمان سوق می‌یابد. به‌طور کلی، عملکرد مدیریت تا حدی به‌واسطه کارایی مورد قضاوت قرار می‌گیرد که در آن تصمیمات کلیدی، از جمله تخصیص منابع، اتخاذ می‌شود. سیستم‌های مدیریت مالی و عملکرد، ابزارهایی برای رسیدن به اهداف سیستم مدیریت هستند.

با گسترش رکود اقتصادی و تورم در کشورها، دولت‌ها در جوامع مختلف توجه بیشتری به گزارش‌های مالی نشان داده‌اند. توجه به ذینفعان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی از یک سو و مدیریت هزینه‌های دولت از سوی دیگر، سبب شده که در کنار گزارش‌های مالی، توجه خاصی به ابزارهای کنترل بودجه نشان داده شود. یکی از دلایل این توجه خاص و استفاده از ابزارهای کنترل مالی و بودجه‌ای، تعیین بهترین راهبرد برای مدیریت هزینه‌هاست؛ چرا که تطابق هزینه‌ها و بودجه می‌تواند در کاهش تورم و خروج از رکود مؤثر باشد (سلیمان، لاتوکونسینا، ماراسابسی و اومانایلو^۶، ۲۰۱۹).

از نظر فردی، عملکرد سابقه موفقیت‌های یک فرد است. کین معتقد است که عملکرد چیزی است که فرد به‌جا می‌گذارد و جدای از هدف است. در واقع، عملکرد هر سازمان تعریف خاص خود را دارد. در یک سازمان دولتی، ارائه خدمات بهتر و توسعه رفاه و ثروت عمومی جامعه به‌عنوان هدف مطرح بوده و از جمله شاخص‌های عملکرد سازمان به شمار می‌آید؛ اما در شرکت‌های

¹ Moon, Kim, You, Kim & Hwang

² Evans

³ Mbuthia & Omagwa

⁴ Hassana

⁵ Ebdon & Waite

⁶ Soleman, Latuconsina, Marasabessy & Umanailo

تولیدی، شاخص عملکرد علاوه بر رضایت مشتریان و حفظ منافع جامعه، دربرگیرنده سود و رضایت سهامداران و کارکنان سازمان نیز می‌باشد (محمودزاده و افجه، ۱۳۹۰).

تخصیص منابع برای این موضوع طراحی می‌شود تا مجریان، تصمیمات آگاهانه و به موقعی برای سرمایه‌گذاری بیشتر در زمان پول یا منابع بگیرند. تخصیص منابع در راستای منابع موجود با فرایندهای حیاتی مأموریتی سازمان می‌باشد. رابین^۱ (۲۰۱۶) تخصیص منابع برنامه‌ای است برای استفاده از منابع موجودی همچون منابع انسانی برای رسیدن به اهداف آینده. تخصیص منابع، فرآیندی است برای تخصیص منابع بین پروژه‌ها و یا واحدهای مختلف کسب و کار. یکی از اجزا و عوامل اصلی موفقیت هر برنامه به‌خصوص برنامه‌های توسعه، استفاده مناسب و برخورداری از منابع و امکانات مالی است. هر چه افق برنامه‌ریزی بلندمدت‌تر و تعداد فعالیت‌های رقیب نیز بیشتر باشد، تخصیص بهینه منابع مالی دشوارتر می‌شود.

تخصیص منابع مالی، غالباً در شکل بودجه‌های سالانه نمود می‌یابد. از این منظر، بودجه را می‌توان یکی از مهم‌ترین مؤثرترین ابزار برنامه‌ریزی و کنترل در کشور یا سازمان‌ها تلقی کرد. تهیه دقیق آن می‌تواند در نیل کشور یا سازمان به اهداف برنامه‌ای خود بسیار مؤثر باشد (سلیمان و همکاران، ۲۰۱۹). عملکرد شامل تنظیم اهداف عملکرد و اهداف برای برنامه‌ها، دادن مسئولیت به مدیران برای هر برنامه، آزادی اجرای فرایندها برای دستیابی به این اهداف، اندازه‌گیری و گزارش سطح واقعی عملکرد در مقابل این اهداف و مقاصد و دادن اطلاعات درباره سطح عملکرد به تصمیمات راجع به بودجه‌بندی برنامه آینده تغییرات در محتوای برنامه یا طراحی و تهیه پاداش‌های سازمانی یا فردی یا جریمه‌ها می‌باشد.

ارتباط بین عملکرد اداری و مالی و تخصیص منابع در یک سیستم مدیریت منابع، با عملکرد عالی، فرایندهای مدیریت مالی و مدیریت عملکرد با استفاده از فرایندهای پشتیبانی دو طرفه و تکمیلی وجود خواهد داشت. بودجه‌بندی، حسابداری و حسابرسی همگی قطعاً مؤلفه‌های مهم مالی هستند. هدف سیستم‌های مالی، تجمیع اصول مالی در سطح کلان و همچنین ارائه کارآمدتر خدمات می‌باشد. با تکرار این اهداف، هدف عملکرد افزایش کارآمدی در سطوح خرد است. مدیریت مالی به دنبال تخصیص منابع به‌گونه‌ای است که بر برنامه‌هایی تمرکز کند که بالاترین اولویت سازمانی را دارند. در اصل، باید پیوندی بین این هدف و هدف مدیریت عملکرد در بهبود کیفیت و اثرگذاری برنامه‌ها وجود داشته باشد؛ به‌گونه‌ای که رهبران سازمانی بخواهند برنامه‌هایی که به‌خوبی کار می‌کنند را اولویت‌بندی کنند و به اهداف سازمان برسند (عبد^۲، ۲۰۲۱).

مدل‌های عملکرد اداری به‌عنوان ابزاری کلیدی برای سنجش و ارزیابی کارایی سازمان‌ها مطرح هستند. تانجن^۳ (۲۰۰۴) پنج شاخص اصلی برای سنجش عملکرد اداری ارائه می‌دهد که شامل کارایی، اثربخشی، کیفیت، بازدهی و نوآوری است. اثربخشی به معنای انجام کارهای درست در زمان و کیفیت مناسب است و با نسبت خروجی‌های واقعی به خروجی‌های مورد انتظار اندازه‌گیری می‌شود. همچنین، کارایی که به‌طور ساده به معنای انجام درست کارها است، با نسبت مصرف واقعی به مصرف مورد انتظار تعریف می‌شود. بازدهی به نسبت خروجی به ورودی اشاره دارد و نوآوری به فرایند تبدیل اختراعات به محصولات یا خدمات دارای ارزش افزوده مربوط می‌شود (فرکاش، ۱۳۹۶).

ابعاد عملکرد اداری نیز با توجه به نوع استراتژی‌های سازمان مشخص می‌شوند و می‌توانند شامل معیارهای عملکردی منابع انسانی، سازمانی، مالی و ارزش بازار باشند. به‌عنوان مثال، معیارهای عملکردی منابع انسانی شامل غیبت و رضایت شغلی است، درحالی‌که معیارهای عملکردی مالی شامل سودآوری و نرخ بازگشت دارایی‌ها می‌باشد. این تنوع در ابعاد عملکرد نشان می‌دهد که برای تجزیه و تحلیل کارایی یک سازمان، لازم است از چندین شاخص متناسب با استراتژی‌های آن استفاده شود (لاری دشت‌بیض، قائم‌مقامی و توکلی جویباری، ۱۳۹۴).

در مدل‌های حسابداری عملکرد مالی، سود حسابداری به‌عنوان معیار اصلی ارزیابی عملکرد شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. این مدل‌ها به مدیران و سرمایه‌گذاران کمک می‌کنند تا ارزش شرکت را بر اساس سود و ضریب تبدیل آن به ارزش پیش‌بینی کنند. با وجود کاربردهای متعدد سود حسابداری، برخی محققان معتقدند که این معیار به‌تنهایی نمی‌تواند عملکرد

¹ Rubin

² Abed

³ Tangen

واقعی شرکت را نشان دهد، زیرا می‌تواند تحت تأثیر روش‌های مختلف حسابداری قرار گیرد. در این راستا، معیارهایی چون سود هر سهم و نرخ رشد سود نیز معرفی شده‌اند تا ارزیابی دقیق‌تری از عملکرد مالی ارائه دهند (فرکاش، ۱۳۹۶).

در نهایت، مدل‌های اقتصادی عملکرد مالی به تلافی نارسایی‌های مدل‌های مبتنی بر حسابداری معرفی شده‌اند. این مدل‌ها به ارزش شرکت از منظر قدرت سودآوری و هزینه سرمایه می‌نگرند. معیارهای اندازه‌گیری سود باقی‌مانده و استفاده از ارزش‌های دفتری و بازار در تعیین هزینه سرمایه، روش‌های متفاوتی را برای تحلیل و ارزیابی عملکرد مالی فراهم می‌کنند. توجه به هزینه سرمایه و ارزش‌افزوده اقتصادی به عنوان معیارهایی کلیدی برای تعیین عملکرد سازمان‌ها لحاظ می‌شود (المراحی، ۱۳۹۶).

عملکرد اداری

عملکرد اداری یکی از مهم‌ترین سازه‌های مورد بحث در پژوهش‌های مدیریتی است و بدون شک مهم‌ترین معیار سنجش موفقیت در شرکت‌های تجاری به حساب می‌آید. به‌طور کلی در خصوص متغیرها و شاخص‌های عملکرد اداری هنوز توافق نظر کامل در بین صاحب‌نظران وجود ندارد. شاخص‌های عملکرد اداری به دو دسته ذهنی و عینی قابل تقسیم است. شاخص‌های عینی عملکرد اداری شاخص‌هایی است که به‌صورت کاملاً واقعی و بر اساس داده‌های عینی اندازه‌گیری می‌شود، از جمله شاخص‌های عینی عملکرد اداری می‌توان به شاخص‌های سودآوری اشاره کرد. شاخص‌های ذهنی عملکرد اداری بیشتر شاخص‌هایی را شامل می‌شود که بر مبنای قضاوت گروه‌های ذینفع سازمان شکل می‌گیرد، از جمله این شاخص‌ها می‌توان به رضایت‌مندی مشتریان، رضایت‌مندی کارکنان، موفقیت در ارائه محصولات جدید اشاره نمود (عظیم نعیم، ۱۳۹۷).

اگر تجزیه و تحلیل ما در سطح واحد تجاری باشد، شاید عملکرد کارکنان بخش تحقیق و توسعه یا نرخ تغییر و تحولات آنها برای شرکت‌هایی که یک استراتژی تمایز را پیگیری می‌نمایند مناسب باشد؛ درحالی‌که بهره‌وری کارکنان واحد تولید یک شرکت که استراتژی رهبری در هزینه‌ها را پیگیری می‌کند، برای موفقیت آن شرکت یک عامل حیاتی به حساب می‌آید. علاوه بر سطح تجزیه و تحلیل متغیرها باید دارای معنی ذاتی برای زمینه‌ای باشد که در آن به کار گرفته می‌شود. برای مثال اندازه‌های مالی که نشان‌دهنده عملکرد هستند، استراتژی رهبری در هزینه‌ها را در اغلب واحدهای خود اجرا می‌نمایند، درحالی‌که نرخ رشد فروش یا نرخ رشد درآمدها برای شرکت‌هایی مناسب‌ترین است که استراتژی تمایز محصولات را در اکثر واحدهای خود به کار می‌گیرند؛ بنابراین برای محققین مدیریت استراتژیک منابع انسانی، استفاده از چندین شاخص برای پیش‌بینی عملکرد شرکت مناسب‌تر است. انواع مختلفی از اندازه‌های عملکرد را که در حوزه مدیریت استراتژیک منابع انسانی کاربرد بیشتری دارند معرفی شده است. این معیارها شامل چهار دسته به شرح زیر می‌باشند:

- ۱- معیارهای عملکردی منابع انسانی، غیبت نرخ تغییر و تبدیلات رضایت شغلی و عملکرد فردی یا گروهی،
- ۲- معیارهای عملکردی سازمانی بهره‌وری، کیفیت و خدمت،
- ۳- معیارهای عملکردی مالی یا حسابداری، سودآوری، نرخ بازگشت دارایی‌ها و نرخ بازگشت وجوه سرمایه‌گذاری شده،
- ۴- معیارهای عملکردی ارزش بازار سهام و شرکت از صنعت مورد فعالیت (لاری دشت بیاض و همکاران، ۱۳۹۴).

عملکرد مالی

عملکرد مالی، عملکرد حاصل یا نتیجه فرایند و تحقق اهداف می‌باشد. فرایند بدین معنی است که انجام هر کاری و مرحله‌ای باید انجام گیرد تا آن کار انجام شود و تحقق اهداف بدین معنی است که با رعایت مراحل کاری آن هدف تحقق پیدا می‌کند. عملکرد عبارت است از به نتیجه رسانیدن وظایفی که از طرف سازمان بر عهده نیروی انسانی گذاشته شده است. عملکرد سازمانی برآیند عوامل چندی است که در قالب الگوی ماهواره‌ای عملکرد سازمانی مطرح شده است. در این الگو عوامل مهمی مورد شناسایی قرار گرفته است که شامل ساختار سازمان دانش، منابع غیرانسانی، موقعیت استراتژیک و فراگرد انسانی می‌شود. ارزیابی عملکرد به فرایند سنجش و اندازه‌گیری عملکرد دستگاه‌ها در دوره‌های مشخص به گونه‌ای که انتظارات و شاخص‌ها مورد قضاوت برای دستگاه ارزیابی‌شونده و شفاف و از قبل به آن ابلاغ شده باشد اطلاق می‌شود. موفقیت هر سازمان عمدتاً به کارایی و اثربخشی عملکرد آن در دستیابی به اهدافش مربوط می‌شود. عملکرد مالی سازمان انعکاسی از نتیجه مطلوب و اهداف از

پیش تعیین شده است، لذا سازمان به دنبال ارزیابی مالی خود است. عملکرد به صورت مستمر به منظور اطمینان از توانایی خود در استفاده بهینه از منابع موجود در بهترین استفاده و همچنین به منظور بهبود و توسعه عملکرد در جهت دستیابی به اهداف تعیین شده و برنامه‌ریزی شده در بودجه برنامه‌ریزی خود هستند (حجاج و مکرم، ۱۳۸۰). تعاریف زیادی از مفهوم کارایی عملکرد مالی وجود دارد زیرا به عنوان عملکردی تعریف می‌شود که نشان می‌دهد فعالیت‌ها تا چه اندازه در ایجاد ارزش یا اثربخشی در استفاده از منابع مالی موجود با دستیابی به اهداف مالی با کمترین هزینه‌های مالی کمک می‌کنند (محمودزاده و افجه، ۱۳۹۰).

پس از شناخت اهمیت کارایی عملکرد مالی، اهمیت ارتقاء عملکرد مالی روشن می‌گردد؛ زیرا فرآیند ارتقاء کارایی عملکرد مالی یک فرآیند کنترلی بر اجرای فعالیت‌ها است که به دنبال حفظ سطح بالایی از نقدینگی است و سودآوری به منظور به حداکثر رساندن ارزش آن و محافظت از آن در برابر خطر ورشکستگی است (یوسف، ۱۳۹۹). همچنین به عنوان یکی از حلقه‌های مهم در فرآیند جامع اداری شناخته می‌شد که در آن ارتقاء عملکرد مالی منوط به استفاده از مجموعه‌ای از شاخص‌ها، معیارها، بررسی میزان دستیابی سازمان به اهداف تعیین شده، شناسایی موارد مثبت و انحرافات منفی شناخت علل و پیشنهاد درمان مناسب برای ارتقاء عملکرد مالی نیز به عنوان فرآیند کنترل و اندازه‌گیری نتایجی که بر اساس برنامه‌ها و سیاست‌هایی که قبلاً توسط مدیریت ارشد ایجاد شده به دست آمده است تعریف می‌شود. همچنین یافتن انحرافات، علل آنها و درمان آنها اطمینان از تکرار نشدن این گونه اشتباهات با درصد معینی در آینده و همچنین شناسایی نقاط ضعف و قوت در عملکرد سازمان برای رفع دائمی آنها به منظور افزایش اثربخشی سازمان در دستیابی به اهدافش. همچنین عملکرد مالی دارای اهداف اساسی است که سازمان به دنبال آن است که عبارت‌اند از ارزیابی فعالیت، نتایج تجزیه و تحلیل ساختار مالی، ارزیابی سودآوری و تجزیه و تحلیل جریان‌های نقدی. عملکرد مالی به طور کلی بسته به عناصر عملکرد مالی شامل کارایی، اثربخشی و صرفه‌جویی می‌باشد. کارایی به معنای توانایی دستیابی به اهداف با کمترین هزینه ممکن است و اثربخشی توانایی سازمان در دستیابی به اهداف خود از طریق مقایسه برنامه‌ریزی شده با انجام شده و در نهایت اقتصادی توسعه یافته در مورد دستیابی به منابع مادی و انسانی با کمترین هزینه ممکن و استفاده از آنها برای تولید بیشترین میزان ممکن بدون اتلاف این منابع یاد می‌شود (محمودی و کریمی، ۱۳۹۱).

از دیرباز تاکنون مطالعات بسیاری به معیاری مناسب جهت ارزیابی عملکرد شرکت‌ها و مدیران و به منظور اطمینان یافتن از همسویی حرکت شرکت با منافع سرمایه‌گذاران بالفعل و مبنایی برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی سرمایه‌گذاران بالقوه و اعتباردهندگان صورت پذیرفته است. نتیجه‌های به دست آمده از این مطالعات به ارائه چهار رویکرد در رابطه با معیارهای عملکرد به شرح زیر انجامیده است:

۱. رویکرد حسابداری: همیشه عملکرد با هدف رابطه مستقیم داشته است. اگر مدیران شرکت‌ها بتوانند سود یا ارزش شرکت را افزایش دهند دارای عملکرد مطلوبی خواهند بود و به هدف خود رسیده‌اند ولی باید دید مقدار این افزایش چقدر باید باشد تا کافی یا مطلوب به نظر برسد. برای رفع این مشکل می‌توان ارقام مشابه مربوط به سال‌های مختلف عملکرد واحد تجاری را با هم مقایسه کرد و با نتایج حاصل از فعالیت واحد تجاری را با نتایج مربوط به سایر واحدهایی که در صنعت مورد نظر فعالیت می‌کنند مورد مقایسه قرار داد. در ارزیابی عملکرد با استفاده از رویکرد حسابداری معمولاً از اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی شرکت‌ها استفاده می‌شود. در این رویکرد از ارقام مندرج در صورت‌های مالی نظیر سود هر سهم، جریان‌های نقدی عملیاتی بازده دارایی‌ها و بازده حقوق صاحبان سهام جهت ارزیابی عملکرد استفاده می‌شود.

۲. رویکرد مدیریت مالی: این رویکرد برگرفته از دانش مدیریت مالی می‌باشد و مدعی است که با استفاده از نظرات و تکنیک‌های مطرح شده در آن می‌توان عملکرد مدیران واحدهای تجاری را مورد ارزیابی قرار داد. از جمله می‌توان به مدل‌های مختلف قیمت‌گذاری اشاره کرد که از طریق آنها می‌توان انواع دارایی‌ها مثل اوراق بهادار، زمین، اثاثیه و ساختمان را ارزش‌گذاری کرد و همچنین با استفاده از آنها می‌توان بازده سرمایه‌گذاری‌ها را نیز تعیین کرد. یکی از مهم‌ترین مدل‌های ارزش‌گذاری در دانش مدیریت مالی، مدل قیمت‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای است. از طریق مقایسه بازده سرمایه‌گذاری‌ها که با توجه به مدل فوق به دست آمده است با نرخ بازده مورد انتظار سرمایه‌گذاران می‌توان عملکرد واحدهای تجاری را مورد ارزیابی

قرار داد. همچنین با مقایسه نرخ بازده مورد انتظار و نرخ بازده مورد درخواست سرمایه‌گذاران می‌توان عملکرد آینده مدیران را مورد ارزیابی قرار داد. طبق این رویکرد در صورتی که نرخ بازده تحقق‌یافته از نرخ بازده مورد انتظار سهامداران بیشتر باشد می‌توان گفت که عملکرد مدیران مطلوب بوده است و در صورتی که نرخ بازده تحقق‌یافته از نرخ بازده مورد انتظار سهامداران کمتر باشد می‌توان این گونه فرض کرد که عملکرد مدیران مطلوب نبوده است. مطابق با این رویکرد اغلب از تئوری‌های مدیریت مالی نظیر الگوی قیمت‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و مفاهیم ریسک و بازده استفاده می‌شود. تأکید اصلی این رویکرد بر تعیین بازده اضافی هر سهم می‌باشد.

۳. رویکرد اقتصادی: بر اساس این رویکرد که در آن از مفاهیم اقتصادی استفاده می‌شود، عملکرد واحد تجاری با تأکید بر قدرت سودآوری دارایی‌های شرکت و با توجه به نرخ بازده و نرخ هزینه سرمایه به کار رفته ارزیابی می‌شود ارزش‌افزوده اقتصادی ارزش‌افزوده اقتصادی تعدیل شده و ارزش‌افزوده بازار در این گروه جای دارند.

۴. رویکرد تلفیقی: در این رویکرد ترکیبی از اطلاعات حسابداری و بازار برای ارزیابی عملکرد به کار می‌رود مانند نسبت کیوتوین و نسبت قیمت به سود (محمدی و کریمی، ۱۳۹۱).

پیشینه پژوهش

سیور، اودرین، دارماوان و مودا^۱ (۲۰۲۳) نشان داد که عوامل سازمانی بر استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی اثر غیرمستقیمی از طریق تعهد سازمانی دارند و اثر مستقیم آن تأیید شد. همچنین اثر مستقیم و غیرمستقیم عوامل پاسخگویی بر استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی تأیید و اثر عوامل حسابداری بر استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی نیز به صورت مستقیم و غیرمستقیم از طریق تعهد سازمانی تأیید شد. زائو، گلاس، تیساتو و گراسلی^۲ (۲۰۲۰) نشان دادند که نیروی انسانی، ارتقای فنی و سنجش ارزیابی عملکرد بر بودجه‌ریزی برنامه‌ای دولتی تأثیر دارد. همچنین الزامات قانونی، دستورهای سازمانی و رفتارهای سازمانی نیز بر بودجه برنامه‌ای دولت تأثیرگذار هستند. علاوه بر این، پذیرش فرهنگی و پذیرش کارکنان نیز به طور قابل توجهی بر بودجه برنامه‌ای دولت تأثیر دارد. عزیز و شاه^۳ (۲۰۲۱) نیز نشان دادند که شفافیت و نظارت بر عملکرد بودجه مبتنی بر ارزش پول تأثیر معناداری دارد، در حالی که پاسخگویی بر عملکرد بودجه مبتنی بر ارزش پول تأثیر معناداری ندارد. نتایج کانو، لائو، ساینلی و بولز^۴ (۲۰۲۱) نشان داد که عوامل انسانی، محیطی، ساختاری و رفتاری بر بودجه‌بندی عملیاتی مؤثر است. پام، وو، پام و وو^۵ (۲۰۲۲) دریافتند که بین بودجه‌ریزی عملکرد و عملکرد انسانی رابطه معناداری وجود دارد و به طور هم‌زمان بین بودجه‌ریزی عملکرد و عملکرد انسانی نیز ارتباط معناداری موجود است. موسیگا و همکاران^۶ (۲۰۲۳) به این نتیجه رسیدند که مکانیسم‌های ضعیف نظارت بر بودجه و پاسخگویی باعث تضعیف اجرای مؤثر تدوین بودجه و مراحل اجرای چرخه بودجه، اتلاف نادرست منابع عمومی و محدود کردن تصمیم‌های مبتنی بر شواهد می‌شود و کارایی سیستم سلامت شهر را به خطر می‌اندازد.

نتایج ضیائی بیدگلی، کیمیارودی و کیمیارودی (۱۳۹۴) حاکی از آن است که بودجه‌ریزی عملیاتی بر عملکرد مالی شهرداری‌های استان مازندران تأثیرگذار است. داداشی، کارنما، سادات سلماسی (۱۳۹۷) نشان دادند که سه عامل محیطی، فنی و فرآیندی و انسانی از موانع اصلی بودجه‌ریزی عملیاتی محسوب می‌شوند که مهم‌ترین عامل در بین این سه عامل، عامل انسانی است. رحمتی و پورزمانی (۱۴۰۰) نیز نشان دادند که متغیرهای فنی و فرآیندی، محیطی و انسانی، مهم‌ترین عوامل عدم استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در دستگاه‌های دولتی کشور هستند. نتایج خردمند و خانی (۱۴۰۰) حاکی از آن بود که واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی می‌توانند موفقیت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی را تحت تأثیر ابعاد و مؤلفه‌های قابلیت استراتژیک مالی از طریق قابلیت‌های مدیریت برنامه‌ریزی، سیستم‌های اطلاعاتی، انگیزش، تغییر، دانش و مهارت‌های کاربردی

¹ Syahputri, Audrine, Darmawan & Muda

² Zhao, Glaser, Tisato & Grasselli

³ Aziz & Shah

⁴ Kenno, Lau, Sainty & Boles

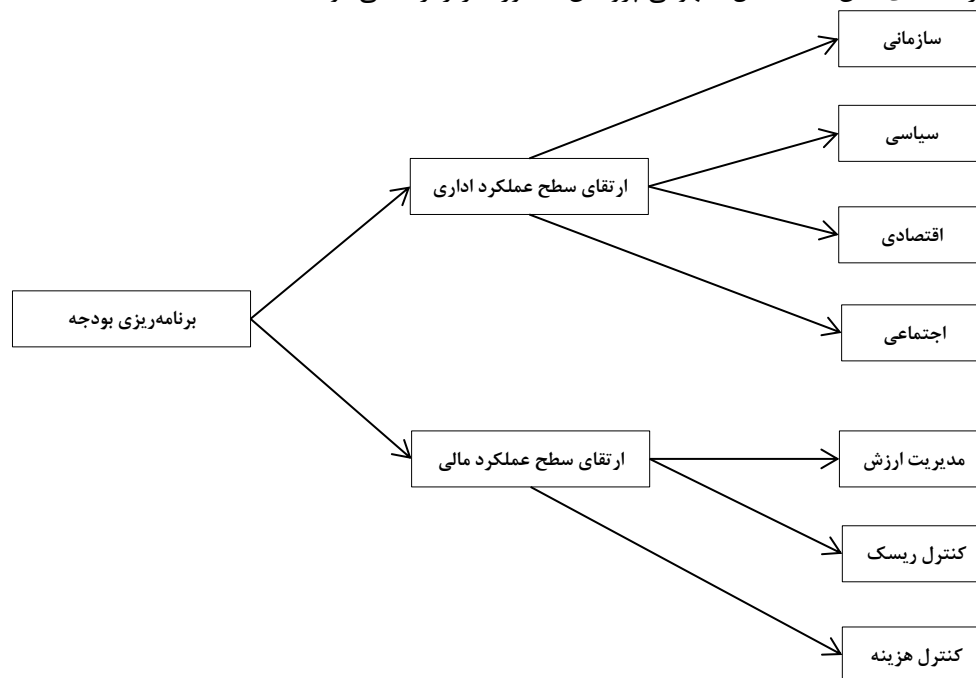
⁵ Pham, Vu, Pham & Vu

⁶ Musiega et al

و مدیریت فرآیندها تسهیل نمایند. لاریجانی و کمالی‌راد (۱۴۰۱) نشان دادند که با توجه به پارامترها و استفاده آنها در مدل دلفی در راستای بهینه‌سازی بودجه‌ریزی بخش نظامی ایران، موانع بوروکراتیک، موانع مدیریتی و همچنین تعامل میان نهادهای حاکمیتی اثر بیشتری بر شاخص بودجه‌ریزی دارند. از طرف دیگر، طبق ارزیابی نتایج به‌دست‌آمده، تعامل میان نهادهای حاکمیتی که به‌عنوان یک پارامتر اختصاصی در مدل دلفی انتخاب شده است، می‌تواند تأثیر قابل‌توجهی بر بهینه‌سازی و اثربخشی بودجه‌ریزی داشته باشد. محمدی و مرتضی‌نیا (۱۴۰۲) نشان دادند که در بررسی الگوی بودجه‌ریزی مشارکتی در زیرسیستم برنامه و بودجه دانشگاهی، ابعاد پنج‌گانه، ۹ مؤلفه و ۳۲ شاخص (زیرمؤلفه) مورد تأیید قرار گرفت. عالی‌نژاد (۱۴۰۳) با شناسایی و رتبه‌بندی موانع مؤثر بر اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان‌های دولتی، نشان داد که این موانع به سه مؤلفه محیطی (۱۳ شاخص)، سازمانی (۱۴ شاخص) و انسانی (۱۱ شاخص) تقسیم می‌شوند و مدیران سازمان‌ها می‌توانند با کاربست نتایج به‌دست‌آمده، زمینه موفقیت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی را تضمین نمایند.

الگوی پژوهش

با توجه به هدف و فرضیه‌های بیان شده، مدل مفهومی پژوهش به‌صورت زیر ارائه می‌شود:



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه‌های بیان شده، در راستای اهداف پژوهش، فرضیه‌های مطالعه حاضر به‌صورت زیر بیان می‌شود:

- ۱- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد سازمانی در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۲- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد سیاسی در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۳- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد اقتصادی در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۴- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد اجتماعی در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۵- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد مدیریت ارزشی در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۶- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد کنترل ریسک در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۷- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد کنترل هزینه در صنعت برق عراق تأثیر مثبت و معناداری دارد.

روش پژوهش

این پژوهش از نگاه هدف کاربردی از نوع کنش پژوهی است و از نگاه روش از نوع همبستگی است. مطالعه حاضر در سال ۱۴۰۳ شمسی صورت گرفته است. برای جمع‌آوری یافته‌های پژوهش‌های پیشین و همچنین مطالب نظری مرتبط با موضوع پژوهش، از مطالعه کتابخانه‌ای و جستجوی الکترونیکی استفاده شد. ابزار جمع‌آوری داده‌ها، پرسشنامه است. متغیر مستقل مطالعه حاضر، برنامه‌ریزی بودجه می‌باشد. ابزار مورد استفاده برای این بخش، پرسشنامه وارتنگ^۱ (۲۰۱۸) می‌باشد که شامل ۷ گویه می‌باشد. این پرسشنامه در مطالعه عارف منش، پناهی درجه و بنی‌اسدی (۱۳۹۹) استفاده شده است و آلفای کرونباخ آن ۰/۷ به‌دست‌آمده است که نشان‌دهنده پایایی مناسب است. عملکرد اداری در این مطالعه متغیر وابسته است و ابزار مورد استفاده، پرسشنامه استاندارد سطح عملکرد اداری مک کاسکر^۲ (۲۰۰۶) می‌باشد که ابعاد سازمانی، اقتصادی، اجتماعی و سیاسی را مورد بررسی قرار می‌دهد. این پرسشنامه دارای گزینه‌های خیلی زیاد، زیاد، تا حدودی، کم و بسیار کم است و مشتمل بر ۲۱ گویه می‌باشد. در پژوهش اسفندیاری صفا، عظمی و دهقان (۱۳۹۲) آلفای کرونباخ ۰/۸۳ به‌دست‌آمده است که نشان‌دهنده پایایی مناسب است. عملکرد مالی نیز دیگر متغیر وابسته است و منظور از عملکرد مالی، نمره‌ای است که پاسخ‌دهندگان به سؤالات ۲۱ گویه‌ای پرسشنامه عملکرد مالی می‌دهند. پرسشنامه عملکرد مالی شامل ۲۱ سؤال و سه سؤال در زمینه مدیریت ارزش، کنترل ریسک و کنترل هزینه می‌باشد و بر اساس پنج طیف لیکرت طراحی شده است. در پژوهش عزیزی (۱۳۹۰) آلفای کرونباخ آن ۰/۷۹۵ به‌دست‌آمده است که نشان‌دهنده پایایی مناسب است. جامعه آماری مطالعه حاضر شامل مدیران ارشد، مدیران عامل، معاونان و روسای صنعت برق عراق است. تعداد آن‌ها طبق سالنامه‌های رسمی منتشر شده از دولت عراق حدوداً ۱۵۰۰ نفر می‌باشد. با توجه به حجم مشخص جامعه آماری، از فرمول کوکران به شرح زیر استفاده می‌شود که بر این اساس، تعداد نمونه در سطح خطای ۵٪، ۳۰۶ نفر به دست می‌آید. همچنین برای گزینش اعضا، از شیوه نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای استفاده شد. به‌منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش معادلات ساختاری و از نرم‌افزارهای آماری بسته آماری برای علوم اجتماعی^۳ استفاده شد.

$$n = \frac{Nz^2pq}{Nd^2 + z^2pq} \quad \text{رابطه (۱):}$$

که در این رابطه Z آماره توزیع نرمال در سطح اطمینان ۹۵٪ برابر ۱/۹۶ است. $p = ۰/۵$ و q و همچنین، d مقدار خطا و $N = ۱۵۰۰$ می‌باشد. بر همین اساس حجم نمونه ۳۰۶ نفر و با توجه به در نظر گرفتن احتمال عدم بازگشت تعدادی پرسشنامه یا دریافت پرسشنامه‌های مخدوش و غیرقابل کاربرد، تعداد ۳۷۰ پرسشنامه ارسال شد.

متغیرهای پژوهش

در پژوهش حاضر، متغیر مستقل برنامه‌ریزی بودجه است که تأثیر آن بر مجموعه‌ای از متغیرهای وابسته بررسی شده است. متغیرهای وابسته شامل سطح عملکرد اداری (با ابعاد سازمانی، اقتصادی، اجتماعی و سیاسی) و سطح عملکرد مالی (با ابعاد مدیریت ارزش، کنترل ریسک و کنترل هزینه) می‌باشند. ابزار سنجش برنامه‌ریزی بودجه پرسشنامه وارتنگ (۲۰۱۸) با ۷ گویه و ابزار سنجش عملکرد اداری پرسشنامه مک‌کاسکر (۲۰۰۶) با ۲۱ گویه است، درحالی‌که عملکرد مالی از طریق پرسشنامه‌ای ۲۱ سؤالی بر اساس طیف لیکرت سنجیده شده است. متغیرهای جمعیت شناختی پژوهش (کیفی) شامل جنسیت، سطح تحصیلات و سابقه خدمت هستند که نقش توصیفی در تحلیل داده‌ها دارند. در مجموع، ساختار پژوهش بر مبنای بررسی اثر برنامه‌ریزی بودجه به‌عنوان عامل کلیدی بر ابعاد مختلف عملکرد سازمانی و مالی صنعت برق عراق طراحی شده است.

^۱ Kwarteng

^۲ McCusker

^۳ SPSS & Smart PLS

یافته‌های پژوهش

در این بخش متغیرهای کیفی پژوهش شامل جنسیت، میزان تحصیلات و سابقه خدمت از طریق جداول فراوانی، درصد فراوانی و نمودارهای مربوطه توصیف شده‌اند. جدول شماره ۱، نتایج توزیع فراوانی متغیرهای کیفی پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۱): نتایج توزیع فراوانی متغیرهای کیفی

جنسیت	فراوانی	درصد	درصد تجمعی
مرد	۱۹۴	۶۳/۴	۶۳/۴
زن	۱۱۲	۳۶/۶	۱۰۰
کل	۳۰۶	۱۰۰	
مدرک تحصیلی	فراوانی	درصد	درصد تجمعی
کارشناسی	۱۰۴	۳۴/۰	۳۴/۰
کارشناسی ارشد	۹۹	۳۲/۴	۶۶/۳
دکتر	۱۰۳	۳۳/۷	۱۰۰
سابقه کار	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
زیر ۱۰ سال	۱۰۴	۳۴/۰	۳۴/۰
۱۰ تا ۲۰ سال	۹۹	۳۲/۴	۶۶/۳
بالای ۲۰ سال	۱۰۳	۳۳/۷	۱۰۰

نتایج جدول شماره ۱ بیان می‌کند که ۱۹۴ نفر از تعداد نمونه آماری پژوهش (۶۳/۴ درصد) مرد بودند و ۱۱۲ نفر از پاسخ‌دهندگان (۳۶/۶ درصد) زن بودند. همچنین، پاسخ‌دهندگان تقریباً پراکندگی یکنواختی داشتند، به‌طوری‌که ۳۴ درصد افراد دارای مدرک کارشناسی، ۳۲/۴ درصد کارشناسی ارشد و مابقی دارای مدرک دکتر بودند. افزون بر این، ۱۰۴ نفر از افراد دارای سابقه کمتر از ۱۰ سال، ۹۹ نفر دارای سابقه ۱۰ تا ۲۰ سال و ۱۰۳ نفر دارای سابقه بالای ۲۰ سال بوده‌اند. سنجش روایی تشخیصی سازه‌ها با میانگین واریانس استخراج شده (AVE) صورت پذیرفته است. این سنجش به‌منظور بررسی این است که آیا سؤالات در اندازه‌گیری مؤلفه مربوطه، تفکیک مناسبی را نسبت به سایر مؤلفه‌ها ایجاد کرده‌اند یا خیر. حداقل معیار قابل‌قبول برای شاخص AVE در این بررسی برابر با ۰.۵ است؛ به عبارت دیگر، سؤالات باید حداقل نیمی از تغییرات مؤلفه مربوطه را تبیین کنند. جدول شماره ۲ مقادیر میانگین واریانس استخراج شده هر کدام از مؤلفه‌های پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۲): بررسی مقادیر میانگین واریانس استخراج شده هر کدام از مؤلفه‌های پژوهش

عنوان مؤلفه	میانگین واریانس استخراج شده (AVE)	سطح قابل‌قبول
برنامه‌ریزی بودجه	۰/۸۰۲	۰/۵
سطح عملکرد اداری	۰/۸۰۴	۰/۵
عملکرد سازمانی	۰/۸۱۰	۰/۵
عملکرد اقتصادی	۰/۸۰۸	۰/۵
عملکرد اجتماعی	۰/۸۴۹	۰/۵
عملکرد سیاسی	۰/۸۱۷	۰/۵
سطح عملکرد مالی	۰/۷۶۶	۰/۵
عملکرد مدیریت ارزش	۰/۸۱۶	۰/۵
عملکرد کنترل ریسک	۰/۸۱۷	۰/۵
عملکرد کنترل هزینه	۰/۷۸۹	۰/۵

نتایج بررسی جدول (۲) نشان می‌دهد که اندازه شاخص میانگین واریانس استخراج شده برای تمامی مؤلفه‌ها بزرگ‌تر از ۰/۵ می‌باشد؛ بنابراین سازه‌های پرسشنامه یا به عبارتی مؤلفه‌های مطالعه از روایی تشخیصی مطلوبی برخوردارند. سنجش پایایی ابزار اندازه‌گیری پژوهش با محاسبه ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی (CR) بررسی شده است. نتایج این بررسی در جدول (۳) گزارش شده است.

جدول (۳): بررسی مقادیر ضریب پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ برای هر کدام از مؤلفه‌های تحقیق

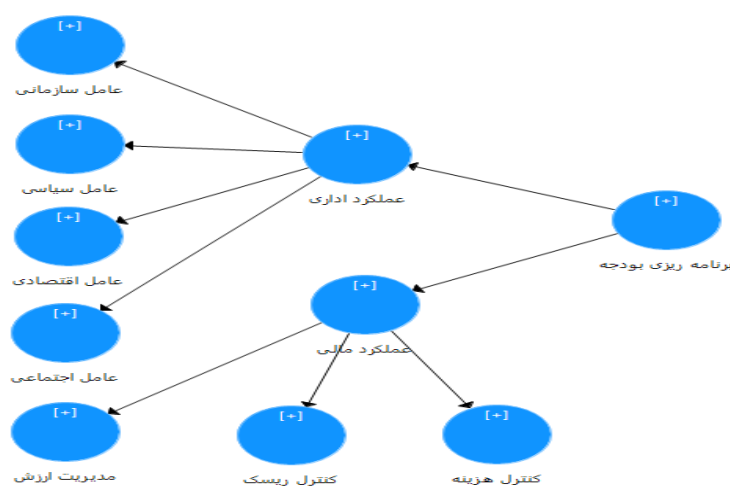
مؤلفه‌ها	آلفای کرونباخ	سطح قابل قبول	شاخص ترکیبی CR	سطح قابل قبول
برنامه‌ریزی بودجه	۰/۹۵۹	۰/۷۰۰	۰/۹۶۶	۰/۶۰۰
سطح عملکرد اداری	۰/۹۳۹	۰/۷۰۰	۰/۹۵۳	۰/۶۰۰
عملکرد سازمانی	۰/۹۴۱	۰/۷۰۰	۰/۹۵۵	۰/۶۰۰
عملکرد اقتصادی	۰/۹۲۱	۰/۷۰۰	۰/۹۴۴	۰/۶۰۰
عملکرد اجتماعی	۰/۹۱۱	۰/۷۰۰	۰/۹۴۴	۰/۶۰۰
عملکرد سیاسی	۰/۹۲۵	۰/۷۰۰	۰/۹۴۷	۰/۶۰۰
سطح عملکرد مالی	۰/۹۸۵	۰/۷۰۰	۰/۹۸۶	۰/۶۰۰
عملکرد مدیریت ارزش	۰/۹۶۳	۰/۷۰۰	۰/۹۶۹	۰/۶۰۰
عملکرد کنترل ریسک	۰/۹۶۳	۰/۷۰۰	۰/۹۶۹	۰/۶۰۰
عملکرد کنترل هزینه	۰/۹۵۵	۰/۷۰۰	۰/۹۶۳	۰/۶۰۰

بررسی نتایج جدول (۳) نشان می‌دهد اندازه ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی برای تمامی مؤلفه‌ها بزرگ‌تر از سطح قابل قبول خود می‌باشند. لذا می‌توان نتیجه گرفت که سازه‌های پرسشنامه از پایایی مطلوبی برخوردارند. متغیرهای کمی پژوهش بر اساس میانگین نمرات سؤالات مرتبط اندازه‌گیری شده و در این بخش برخی از شاخص‌های آماری برای آن محاسبه شده است.

جدول (۴): نتایج تحلیل توصیفی متغیرهای کمی پژوهش

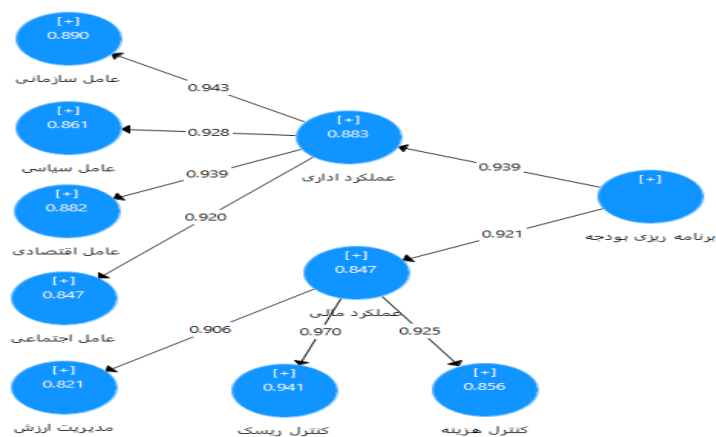
مؤلفه‌ها	تعداد	میانگین	میانه	کمترین	بیشترین	انحراف معیار	کشدگی	چولگی
برنامه‌ریزی بودجه	۳۰۶	۳/۰۸۲	۳	۱	۵	۱/۶۳۷	-۱/۹۲۲۶	-۰/۱۷۰۷
سطح عملکرد اداری	۳۰۶	۳/۱۱	۳	۱	۵	۱/۳۶۴۴	-۱/۱۳۹۲	-۰/۱۰۳۷
عملکرد سازمانی	۳۰۶	۳/۴۱	۳	۱	۵	۱/۳۴۷۶	-۱/۲۳۴۱	-۰/۱۰۲
عملکرد اقتصادی	۳۰۶	۳/۵۸	۳	۱	۵	۱/۳۷۰۴	-۱/۰۵۸۹	-۰/۱۱۳۶
عملکرد اجتماعی	۳۰۶	۳/۲۶	۳	۱	۵	۱/۲۶۵۱	-۱/۰۶۸۸	-۰/۲۰۲۴
عملکرد سیاسی	۳۰۶	۳/۷۹	۳	۱	۵	۱/۳۵۴۱	-۱/۲۲۲۲	-۰/۱۰۲۳
سطح عملکرد مالی	۳۰۶	۳/۱۵	۳	۱	۵	۱/۳۵۲۷	-۱/۱۵۳۹	-۰/۱۰۸۳
عملکرد مدیریت ارزش	۳۰۶	۳/۱۷	۳	۱	۵	۱/۲۰۷۲	-۱/۶۱۰۳	-۰/۱۰۳۳
عملکرد کنترل ریسک	۳۰۶	۳/۱۳	۳	۱	۵	۱/۳۷۰۸	-۱/۱۸۲۱	-۰/۱۰۷۸
عملکرد کنترل هزینه	۳۰۶	۱/۹۰۳	۳	۱	۵	۱/۲۷۹۸	-۱/۱۷۱۳	-۰/۱۱

بررسی جدول (۴) نشان می‌دهد میانگین تمامی متغیرهای کمی پژوهش در حدود حد میانی ۳ است که بیانگر شرایط تا حدی مطلوب برای تمامی متغیرها می‌باشد.

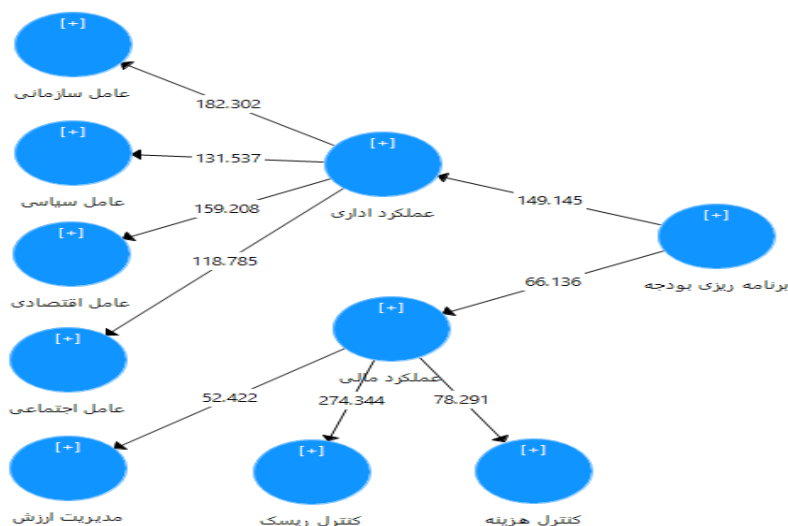


شکل (۲): مدل ساختاری پژوهش

شکل (۲) مدل ساختاری پژوهش را نشان می‌دهد که در آن روابط بین متغیرها بر اساس فرضیه‌های مورد مطالعه طراحی شده است.



شکل (۲): ضرایب مسیر در مدل ساختاری پژوهش



شکل (۳): آماره تی مربوط به معنادار بودن ضرایب مسیر در مدل ساختاری پژوهش

جدول (۵): نتایج مربوط به تحلیل مدل ساختاری پژوهش

مسیر	ضریب مسیر	آماره t	سطح معناداری
برنامه‌ریزی بودجه ← سطح عملکرد اداری	۰/۹۳۹	۱۶۳/۲۱۱	۰/۰۰۱
برنامه‌ریزی بودجه ← سطح عملکرد مالی	۰/۹۲۱	۶۵/۶۳۵	۰/۰۰۱
سطح عملکرد اداری ← عملکرد اجتماعی	۰/۹۲۰	۱۱۰/۴۴۷	۰/۰۰۱
سطح عملکرد اداری ← عملکرد اقتصادی	۰/۹۳۹	۱۵۸/۳۰۲	۰/۰۰۱
سطح عملکرد اداری ← عملکرد سازمانی	۰/۹۴۳	۱۹۷/۳۳۴	۰/۰۰۱
سطح عملکرد اداری ← عملکرد سیاسی	۰/۹۲۸	۱۴۱/۸۲۷	۰/۰۰۱
سطح عملکرد مالی ← عملکرد مدیریت ارزش	۰/۹۰۶	۵۱/۱۲۴	۰/۰۰۱
سطح عملکرد مالی ← عملکرد کنترل ریسک	۰/۹۷۰	۲۹۲/۳۳۱	۰/۰۰۱
سطح عملکرد مالی ← عملکرد کنترل هزینه	۰/۹۲۵	۷۸/۷۸۷	۰/۰۰۱

بررسی جدول ۵ نشان می‌دهد، مقدار احتمال فرض صفر مبنی بر صفر بودن ضریب مسیرهای مربوط به روابط مطرح شده بین متغیرها همگی برابر با ۰/۰۰۱ و کمتر از احتمال خطای نوع اول ۰/۰۵ می‌باشد که نشان می‌دهد که تأثیر متغیرها بر هم

معنی دار می‌باشند. ضریب مسیر در تمامی روابط مثبت است که نشان می‌دهد، تأثیر متغیرهای مستقل بر متغیرهای وابسته به‌طور مستقیم می‌باشد.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

یافته‌های جدول (۶) نشان می‌دهد که تمامی فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد تأیید قرار گرفته‌اند؛ به‌طوری‌که مقدار آماره T برای همه روابط بسیار بالاتر از حداقل مقدار بحرانی (۱/۹۶) و سطح معناداری آن‌ها برابر با ۰/۰۰۱ است. این نتایج بیانگر آن است که برنامه‌ریزی بودجه نقشی اساسی و مثبت در ارتقای ابعاد مختلف عملکرد سازمانی و مالی در صنعت برق عراق دارد؛ به عبارت دیگر، بهبود برنامه‌ریزی بودجه منجر به ارتقای معنادار عملکرد سازمانی، سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و همچنین افزایش کارایی مدیریت ارزش، کنترل ریسک و کنترل هزینه می‌شود؛ بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که برنامه‌ریزی بودجه یک متغیر کلیدی و تأثیرگذار در بهبود کارآمدی و پایداری صنعت برق عراق به شمار می‌رود.

جدول (۶): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	آماره T	ارزش احتمال	نتیجه فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد
۱- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد سازمانی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۱۶۳/۲۱۱	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۲- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد سیاسی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۶۵/۶۳۵	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۳- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد اقتصادی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۱۱۰/۴۴۷	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۴- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد اجتماعی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۱۵۸/۳۰۲	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۵- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد مدیریت ارزشی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۱۹۷/۳۳۴	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۶- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد کنترل ریسک در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۱۴۱/۸۲۷	۰/۰۰۱	تأیید شد.
۷- برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح عملکرد کنترل هزینه در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد.	۵۱/۱۲۴	۰/۰۰۱	تأیید شد.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف مطالعه حاضر بررسی نقش برنامه‌ریزی بودجه در ارتقای سطح عملکرد اداری و مالی در صنعت برق کشور عراق می‌باشد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح سازمانی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح سازمانی و اداری می‌شود. نتایج فرضیه حاضر هم‌راستا با مطالعه کاریشما و ویدوبو^۱ (۲۰۱۹) می‌باشد.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح سیاسی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح سیاسی می‌شود. نتایج فرضیه حاضر هم‌راستا با مطالعه یوسف (۱۳۹۹) می‌باشد.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح اقتصادی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح اقتصادی می‌شود. نتایج فرضیه حاضر هم‌راستا با مطالعه کانو و همکاران (۲۰۲۱) می‌باشد.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح اجتماعی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح اجتماعی می‌شود. نتایج فرضیه حاضر در راستای کانو و همکاران (۲۰۲۱) می‌باشد.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح مدیریت ارزشی در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح مدیریت ارزشی می‌شود. نتایج فرضیه حاضر در راستای مطالعه پام و همکاران (۲۰۲۲) و ضیایی بیدگلی و همکاران (۱۳۹۴) می‌باشد.

¹ Kharisma & Wibowo

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح کنترل ریسک در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به‌عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح کنترل ریسک می‌شود. نتایج مطالعه حاضر هم‌راستا با مطالعه کانو و همکاران (۲۰۲۱) می‌باشد.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که برنامه‌ریزی بودجه بر ارتقای سطح کنترل هزینه در صنعت برق عراق تأثیر معناداری دارد. بدین معنا که نظام برنامه‌ریزی بودجه به‌عنوان یک نظام مدیریتی در صنعت برق عراق موجب ارتقای سطح کنترل هزینه می‌شود. نتایج مطالعه حاضر هم‌راستا با مطالعه پام و همکاران (۲۰۲۲) و کانو و همکاران (۲۰۲۱) می‌باشد. در دنیای پیچیده امروزی، مدیران برای اداره امور سازمان خود نیاز به اطلاعات دارند. در سازمان‌های بخش دولتی و عمومی مدیران باید برای سازمان خود بودجه تعیین کرده و از بودجه تعیین شده برای سازمانشان تبعیت کنند. در این راستا، صنعت برق که یکی از مجموعه‌های گسترده بخش عمومی است، به‌ناچار باید بودجه سازمان خود را تعیین کرده و در همان چارچوب حرکت کند. برای دستیابی به این مهم، مدیران صنایع برق نیاز به اطلاعات دارند. اطلاعات مورد نیاز آنان از سیستم حسابداری استخراج و مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ بنابراین، کارایی چنین سیستمی در نظام بودجه‌ریزی می‌تواند به کارایی بودجه‌ای سازمان منجر شود.

استفاده از بودجه به‌عنوان ابزار برنامه‌ریزی، برای تنظیم سیاست‌های مالی برای مقاصد اقتصادی صورت گرفت تا به‌وسیله آن درآمدها و هزینه‌های بودجه‌ای برای حفظ تعادل اقتصادی و جلوگیری از بروز بحران تأمین شود. تخصیص اعتبارات بودجه‌های سالانه برای صنعت برق از جمله موارد قابل تأمل در برنامه‌های اقتصادی کشور به شمار می‌آیند. یکی از مهم‌ترین عوامل تأثیر بر چرخه پژوهش‌ها، تخصیص اعتبارات به‌عنوان بخشی از بودجه کل است.

مدیران صنایع برق برای ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی خود در برابر مردم و نمایندگان آنها به دنبال کسب اطلاعات بیشتر و فراتر از اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی هستند. برنامه‌ریزی مالی در بخش عمومی، در بودجه‌ریزی مبتنی می‌تواند از شیوه کنترل سنتی به مفهوم نوین کنترل، یعنی عامل هدایت که منجر به تسهیل شرایط لازم برای تحقق اهداف شده استفاده کرد که به بهبود رفاه و سعادت افراد، گروه‌های سازمان‌ها و جامعه کمک شایانی کند.

یکی از عواملی که از بی‌عدالتی و فسادهای بالقوه نظام و نیز اصول نسنجیده کارایی و صرفه‌جویی خالص در فرایندهای مدیریت و اداره جلوگیری می‌کند شفافیت است. شفاف بودن امور و مسائل در حکومت و مدیریت از جمله کلیدی‌ترین سیاست‌ها است. اگر همه‌چیز شفاف صورت بگیرد اقدامات خلاف قانون و بیرون از آن روابط پنهان قدرت‌طلبانه و منفعت‌جویانه معاملات سایه‌ای که قابل حسابرسی و پیگرد قانونی نیست، معنی نمی‌یابد یا به‌شدت کم می‌شود.

مدیران سازمان‌ها همواره به فکر افزایش کیفیت و کمیت کار هستند و تعداد کمی از آنها واقعاً به سلامت جسم و روح ایمنی و رفاه اجتماعی و اقتصادی کارکنان می‌اندیشند؛ بنابراین محیط سالم و ایمن همیشه تخلفات سازمانی را کاهش خواهد داد و برعکس در محیط ناامن و غیر بهداشتی، تخلفات سازمانی راهی برای فرار از عدم امنیت خواهد بود.

موفقیت هر سازمان عمدتاً به کارایی و اثربخشی عملکرد آن در دستیابی به اهدافش مربوط می‌شود. عملکرد مالی سازمان انعکاسی از نتیجه مطلوب و اهداف از پیش تعیین شده است؛ بنابراین سازمان به دنبال ارزیابی مالی خود است. نتایج ارتباط بین عملکرد اداری و مالی و تخصیص منابع و برنامه‌ریزی بودجه در یک سیستم مدیریت منابع با عملکرد مناسب، در صنعت برق عراق را نیازمند فرایندهای پشتیبانی دو طرفه نشان داده شد.

پیشنهادهای

بر اساس نتایج فرضیه‌های مطالعه حاضر پیشنهادهای زیر ارائه می‌شود:

- **اصلاح نظام اداری:** اعمال اصلاحات در سازمان‌های دولتی و مخصوصاً صنعت برق عراق، از جمله اصلاح و بهبود تشکیلات سازمان‌ها، بهبود نظام بودجه‌ریزی، مدیریت مالی اثربخش، نظام مالیاتی کارآمد.
- **جلوگیری از فساد مالی:** استقرار نظام متمرکز شفافیت و بودجه‌ریزی در فرایند و نتایج فرایند در صنعت برق عراق.

- به مدیران صنعت برق عراق پیشنهاد می‌شود که از طریق برگزاری دوره‌های آموزشی، نقش ارتقای سطح مالی و توجه به سلامت اداری در بودجه‌ریزی صنعت برق برای مدیران سطوح مختلف، به‌ویژه در زمینه برنامه‌ریزی بودجه را شفاف‌تر و عملی‌تر کنند.
- با استفاده از گزارش‌های ویژه (غیر ادواری) که برای مقاصد معینی از جمله موارد تخصیص و برنامه‌ریزی بودجه تهیه می‌شود، کنترل بودجه در صنعت برق عراق در دوران ثبات و تلاطم بودجه‌ای افزایش داده شود تا انعطاف‌پذیری بودجه کاهش‌یافته و منابع به مصرف تعیین شده تخصیص یابد.
- شفاف‌سازی حساب‌ها و ارائه گزارش‌های مالی جامع از طریق: محاسبه بهای تمام شده خدمات و مدیریت بر هزینه‌ها و تهیه صورت‌های مالی تجمیعی و تلفیقی کل و گزارش‌های عملکرد دوره‌های از دیگر پیشنهادها برای مدیران صنعت برق عراق می‌باشد.
- ایجاد بستر مناسب در استقرار برنامه‌ریزی بودجه در صنعت برق عراق.
- تأمین، توسعه، تکمیل و یکپارچه‌سازی نرم‌افزارهای کاربردی مرتبط با بودجه‌ریزی و عملکرد مالی و اداری در صنعت برق عراق.
- در انتها پیشنهاد می‌شود که مدیران ارشد صنعت برق عراق، بازنگری و توسعه ساختار سازمانی واحدهای مالی و اداری را متناسب و همسو با مأموریت و فرآیندها سیستم برنامه‌ریزی بودجه را در دستور کار قرار دهند.

محدودیت‌های پژوهش

مطالعه حاضر دارای محدودیت‌هایی به شرح زیر می‌باشد:

- ۱- مطالعه حاضر در صنعت برق صورت گرفت که با توجه به مأموریت و رسالت‌های آنان، تعمیم آن به سایر سازمان‌ها مشکل به نظر می‌رسد.
- ۲- مطالعه حاضر در صنعت برق عراق صورت گرفت که تعمیم آن به سایر صنایع برق در سایر کشورها با احتیاط صورت گیرد.
- ۳- مطالعه حاضر در کشور عراق صورت گرفت که تعمیم آن با توجه به شرایط خاص این کشور در سایر کشورها با احتیاط صورت گیرد.
۴. در پژوهش حاضر، از پرسشنامه برای گردآوری داده‌ها استفاده شد که دارای محدودیت‌های ذاتی خاص خود می‌باشد.

منابع

- اسفندیاری صفا، خسرو؛ امجد عظمی و حبیب‌الله دهقان. (۱۳۹۲). آسیب‌شناسی و رتبه‌بندی شاخص‌های مؤثر بر پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در نزاجا. **مدیریت نظامی** ۵۲(۱): ۹۰-۱۲۵.
- المراحی، نضال محمود. (۱۳۹۶). استفاده از برنامه‌ریزی بودجه برای بهبود برنامه‌ریزی کنترل و ارزیابی عملکرد در شرکت‌های صنعتی اردن. **اندیشه حسابداری** ۲۱(۱): ۱۹۷-۲۱۶.
- اوریایی، زهرا؛ سامان محمدی و فرزاد ایوانی. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عملکرد مالی، ثبات مالی و ظرفیت مالی بانک‌ها. **حسابداری مالی** ۱۳(۵۱): ۹۵-۱۲۶.
- بهادری، مریم؛ قدرت اله طالب نیا؛ محمدحسین رنجبر و مهناز برخوردار احمدی. (۱۳۹۹). ارائه مدل بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در شرایط عدم قطعیت با رویکرد حل یک طبقه‌بندی خاص از مسئله برنامه‌ریزی خطی فازی (مطالعه موردی شرکت گاز استان هرمزگان). **دانش حسابرسی** ۲۰(۸۱): ۳۵۶-۳۹۰.
- پورحیدری، امید؛ و فرشید احمدی فارسانی. (۱۳۹۲). اختیارات سرمایه‌گذاری و افزایش تعهدات در تصمیمات بودجه‌بندی سرمایه‌ای. **حسابداری مالی** ۵(۱۷): ۷۱-۸۴.

- حجاج، احمد، مكرم، بسلى. (۱۳۸۰). *حسابداری مدیریت مقدمه‌ای معاصر بر برنامه‌ریزی کنترل تصمیم‌گیری*. چاپ سوم، منصوره کتابخانه العصریه، مصر.
- خردمند، ابراهیم؛ و ناصر خانی. (۱۴۰۰). ارائه الگوی قابلیت‌های استراتژیک مالی در موفقیت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی. *مدیریت کسب و کار* ۵۰(۱۵): ۲۲۴-۲۳۶.
- داداشی، ایمان؛ ایمان کارنما و میر حمید سادات سلماسی. (۱۳۹۷). تأثیر پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی بر پاسخگویی دولت. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی* ۴(۱): ۱۸۷-۲۱۳.
- رحمتی، وجیهه؛ و زهرا پورزمانی. (۱۴۰۰). عارضه‌یابی حسابداری تعهدی در بخش عمومی ایران از نظر محتوا، زمینه و ساختار. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)* ۱۳(۵۰): ۸۳-۱۱۷.
- رشیدی، عزیز؛ ابراهیم عباسی؛ مصطفی جعفری و نبی‌اله محمدی. (۱۳۹۷). ارائه الگوی ریاضی تخصیص بهینه بودجه بر مبنای عملکرد در سازمان تأمین اجتماعی. *برنامه‌ریزی و بودجه* ۱۴۱(۳): ۱۳۵-۱۲۱.
- ضیائی بیگدلی، محمدتقی؛ مهدیه کیمیارودی و هدیه کیمیارودی. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر بودجه‌ریزی عملیاتی بر عملکرد مالی شهرداری‌ها مطالعه موردی: شهرداری‌های غرب استان مازندران. *اولین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، رشت*.
- عارف منش، زهره؛ مهرداد پناهی درچه و ایمان بنی اسدی. (۱۳۹۹). تحلیل ارتباط برنامه‌ریزی بودجه و تخصیص منابع با تأکید بر نقش مدیریت عملکرد (مطالعه موردی: شهرداری اصفهان). *حسابداری دولتی* ۷(۱): ۱۹۲-۱۷۷.
- عالی‌نژاد، مرضیه. (۱۴۰۳). شناسایی و رتبه‌بندی موانع مؤثر بر اجرای بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی. *فصلنامه پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری دوره جدید* ۸(۸): ۲۷-۴۱.
- عزیزی، خالد. (۱۳۹۰). *بررسی رابطه تجارت الکترونیک و عملکرد مالی ادارات دولتی*. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده مدیریت، گروه مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مهاباد.
- عظیم نعیم، باجی. (۱۳۹۷). مبنای اقلام تعهدی حسابداری و نقش آن در تهیه و اولویت‌بندی بودجه برنامه‌ریزی برای دولت‌های محلی مطالعه کاربردی در استان القادسیه. *مجله علمی مطالعات تجاری و محیطی* ۹(۲): ۵۰-۲۸.
- فرکاش، عبد الحفیظ. (۱۳۹۶). *تأثیر استفاده از روش‌های سنتی و نوین حسابداری مدیریت بر بازده اعتباری شرکت‌های سهامی عام صنعتی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار امان*. پایان‌نامه دکتری دانشگاه علوم اسلامی، اردن.
- لاری دشت بیاض، محمود؛ کامران قائم‌مقامی و اکرم توکلی جویباری. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ابزارهای کنترل بودجه و ارزیابی عملکرد بر تقویت فرهنگ‌سازمانی (مطالعه موردی: وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی). *اولین همایش بین‌المللی حسابداری. حسابرسی مدیریت و اقتصاد*. اصفهان.
- لاریجانی، سعید؛ و امیرعلی کمالی‌راد. (۱۴۰۱). بررسی مدل بودجه‌ریزی بخش نظامی کشور آمریکا و ارائه راهکار برای بهبود بودجه‌ریزی بخش نظامی ایران. *فصلنامه اقتصاد دفاع و توسعه پایدار* ۷(۲۴): ۳۷-۹.
- محمدی بازرگانی، علی؛ و حمید مرتضی‌نیا. (۱۴۰۲). الگوی بودجه‌ریزی مشارکتی در زیرسیستم برنامه و بودجه دانشگاهی. *پژوهش‌های راهبردی بودجه و مالیه* ۴(۲): ۷۷-۴۵.
- محمدی، جمال؛ و ابوالفضل کریمی. (۱۳۹۱). بررسی موانع اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی در شرکت‌های دولتی. *پنجمین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، مرکز مطالعات مدیریت و بهره‌وری ایران (وابسته به دانشگاه تربیت مدرس)*، ۲۲۱-۲۰۸.
- محمودزاده، سید مجتبی؛ و سید علی اکبر افجه. (۱۳۹۰). الگوی اثرگذاری سرمایه اجتماعی بر عملکرد سازمان: شرکت‌های تابع گروه صنعتی ایران خودرو. *پژوهش‌های مدیریت منابع سازمانی* ۱۱(۲): ۲۲-۱.

یوسف، نصر. (۱۳۹۹). تأثیر ارزش افزوده سیستم های اطلاعات حسابداری بر عملکرد مالی شرکت های صنعتی اردن پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار. *مجله دانشگاه اسلامی مطالعات اقتصادی و اداری* ۲۸(۱): ۱۳۴-۱۰۶.

- Abed, A.M. (2021). The Role of the Iraqi parliament in the adoption of the federal budget after 2005. **Political Sciences Journal** (62).
- Alomari, Z. (2020). Does human capital moderate the relationship between strategic thinking and strategic human resource management?. **Management Science Letters** 10(3): 565-574.
- Aziz, H., & N. Shah. (2021). Participatory budgeting: Models and approaches. **Pathways between Social Science and Computational Social Science: Theories, Methods, and Interpretations**, 215-236. DOI:10.1007/978-3-030-54936-7_10
- Dhir, S., & S. Dhir. (2020). Modeling of strategic thinking enablers: a modified total interpretive structural modeling (TISM) and MICMAC approach. **International Journal of System Assurance Engineering and Management** 11(1): 175-188.
- Ebdon, J., & R. Waite. (2018). **Student loans and fiscal illusions**. Office for Budget Responsibility.
- Elhamma, A. (2015). The relationship between budgetary evaluation, firm size and performance. **Journal of management development** 34(8): 973-986.
- Evans, G. (2016). **Cultural planning and sustainable development**. (pp. 223-238), <https://www.researchgate.net/publication/286725751>
- Fatima, S., M. Ishtiaq & A. Javed. (2021). Impact of accounting information system on corporate governance: evidence from Pakistani textile sector. **International Journal of Law and Management ahead-of-print (ahead-of-print)**, DOI:10.1108/IJLMA-07-2020-0212.
- Fozzard, A. (2001). **The basic budgeting problem**. London: Overseas Development Institute, Centre for Aid and Public Expenditure (Working Paper 147).
- Hassana, R.S. (2020). The Effect of an Open Budget Method on Achieving Sustainable Development: An Empirical Study. **Disclosure** 14(7).
- IqbalFadhlorrohan, M., & E. Khairina. (2021). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Pemerintah Daerah (Studi Komparatif Pemerintah Kabupaten Bantul dan Kabupaten Sleman). *Moderat: Jurnal Ilmiah Ilmu Pemerintahan* 7(2): 242-256.
- Jalal, A. (2017). Impacts of organizational culture on leadership's decision-making. **Journal of Advances in Management Sciences & Information Systems** 3: 1-8.
- Kastberg, G., & S. Siverbo. (2016). The role of management accounting and control in making professional organizations horizontal. **Accounting, Auditing & Accountability Journal** 29(3): 428-451.
- Kenno, S., M. Lau, B. Sainty & B. Boles. (2021). Budgeting, strategic planning and institutional diversity in higher education. **Studies in Higher Education** 46(9): 1919-1933.
- Kharisma, B., & K. Wibowo. (2019). Consistency of Planning and Budgeting of Basic infrastructure in West Java Province. **Economics Development Analysis Journal** 8(1): 65-80.
- Kwarteng, A. (2018). The impact of budgetary planning on resource allocation: evidence from a developing country. **African Journal of Economic and Management Studies** 9(1): 88-100.
- Mbuthia, V.W., & J. Omagwa. (2019). Effect of budgetary control on financial performance of selected commercial banks in Kenya. **IOSR Journal of Economics and Finance (IOSR-JEF)**, 10(3): 34-42.

- McCusker, A. (2006). **Best practice in asset management to achieve superior performance and productivity breakthrough**. In Rail Achieving Growth: Conference Proceedings (pp. 131-137). Melbourne, Vic.: RTSA.
- Moon, S., H. Kim, Y.H. You, C.H. Kim & I. Hwang. (2021). Coordinated Millimeter Wave Beam Selection Using Fingerprint for Cellular-Connected Unmanned Aerial Vehicle. **KSII Transactions on Internet & Information Systems** 15(5): 1929-1943.
- Musiega, A., L. Nyawira, B. Tsofa, R.G. Njuguna, J. Munywoki, K. Hanson, ... & E. Barasa. (2023). Budget monitoring, accountability practices and their influence on the efficiency of county health systems in Kenya. **PLOS Global Public Health** 3(11): e0001908.
- Pham, C.D., S.T. Vu, Y.T.K. Pham & N.T. Vu. (2020). Evaluating performance of Vietnamese public hospitals based on balanced scorecard. **Journal of Asian Finance, Economics and Business** 7(6): 339-349.
- Rubin, I.S. (2019). **The politics of public budgeting: Getting and spending, borrowing and balancing**. CQ Press.
- Schmitt, J. (2017). Budget support, budget transparency and domestic accountability in Mozambique. **The European Journal of Development Research** 29: 246-262.
- Soleman, K., Y.M. Latuconsina, Y. Marasabessy & M.C.B. Umanailo. (2020). Investigation of factors that affect the quality of village financial statements in Buru district. **In Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management** 0: 2554-2560.
- Songür, N. (2015). A General Evaluation of Strategic Planning and Applications in Turkish Public Administration. **Strategic Public Management Journal** 1: 56-56.
- Syahputri, D.R.A., K. Audrine, L.V. Darmawan & I. Muda. (2023). Flexible budget as a development tool for manufacturing industry. **Brazilian Journal of Development** 9(12): 31340-31355.
- Tangen, S. (2004). Performance measurement: from philosophy to practice. **International Journal of Productivity and Performance Management**, 53(8): 726-737.
- Wu, T., Y.J. Wu, H. Tsai & Y. Li. (2017). Top management teams' characteristics and strategic decision-making: A mediation of risk perceptions and mental models. **Sustainability** 9(12): 2265.
- Zhao, Q., S.D. Glaser, N. Tisato & G. Grasselli. (2020). Assessing energy budget of laboratory fault slip using rotary shear experiments and micro-computed tomography. **Geophysical Research Letters** 47(1): e2019GL084787.