

آسیب‌شناسی مدیریت قیمت تمام شده در نظام بودجه‌ریزی استانی

هدایت کارگر شورکی

محمود زارع

چکیده:

نظام مدیریت قیمت تمام شده، بعنوان یکی از پروژه‌های تحول آفرین مجموعه برنامه‌های راهبردی نوسازی اداری، تلاش دارد تا عرصه‌ای نوین را در قلمرو مدیریت دولتی کشورمان بگستراند و امیدواری‌های بسیاری را نیز در جهت رفع ناکارآمدیهای گذشته و حال ساختار بروکراتیک اداری کشور، بوجود آورده است. در مقاله حاضر که بصورت تلفیقی از روشهای کتابخانه‌ای و پیمایشی تحقیق برنامه‌ریزی شده، مهمترین مبانی حقوقی و مستندات قانونی برای حمایت از نظام مدیریت قیمت تمام شده در کشورمان معرفی شده و سپس اقدامات و برنامه‌های در دست اجرای نظام اداری در هدایت، نظارت و پایش این جریان مورد تشریح قرار می‌گیرند. در ادامه با نظرخواهی پرسشنامه‌ای از مسئولین و رابطین این برنامه در دستگاه‌های اجرایی استان یزد، اطلاعات مورد نیاز پژوهش در این زمینه جمع‌آوری و تحلیل شده و با جمع‌بندی آنها ۳۰ مورد از کلیدی‌ترین چالشهای عملیاتی این نظام به‌همراه ۱۴ مورد از راهکارهای پیشنهادی و نیز ۱۰ مورد از اقدامات ابتکاری و قابل الگوبرداری موجود در نظام اداری استان یزد در حوزه مدیریت قیمت تمام شده فعالیتها و خدمات دولتی شناسایی و معرفی شده‌اند. در پایان نیز بعد از گروه‌بندی نظرات جمع‌آوری شده پیشنهادهایی برای اصلاح و تکمیل نظام مدیریت قیمت تمام شده در سطح استانی نظام اداری دولتی کشورمان ارائه گردیده‌اند.

واژه‌های کلیدی: مدیریت قیمت تمام شده، آسیب‌شناسی، بخش دولتی، استان یزد

مقدمه

محیط سازمانهای امروز پیچیده‌تر و نامطمئن‌تر شده‌اند و داشتن ویژگیهای کارآفرین یک شرط لازم برای موفقیت در بازار رقابتی است [۱]. شرایط جدید دنیای کسب و کار، سازمانها را هرچه بیشتر به استفاده از شیوه‌های جدید مدیریت سوق می‌دهد و نظام مدیریت قیمت تمام شده هم از جمله این تکنیکها و رویکردهای نوین محسوب می‌شود که در بسیاری از سازمان‌های صنعتی، بازرگانی و خدماتی بخش‌های خصوصی و عمومی جهان به صورت گسترده و همگانی کاربرد پیدا کرده است. تمامی سازمانها اعم از انتفاعی و یا غیرانتفاعی مجبورند برای کالاها و یا خدمات خود قیمت تعیین کنند [۲]. در کشور ما نیز مشکلات موجود در نظام اداری دولتی، ضرورت بهره‌گیری از شیوه‌های مناسب و نوین برای ساماندهی به وضعیت مدیریت دولتی و رفع مشکلات آنها را دوچندان ساخته و در همین راستاست که از چندسال پیش، جریان مدیریت قیمت تمام شده در حال پیگیری میباشد که بصورتی خاص در قانون برنامه چهارم توسعه کشور و بویژه ماده ۱۴۴ این قانون رخ نموده است. با نگاهی اجمالی به ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه در می‌یابیم که رویکرد این حکم رویکرد حسابداری قیمت تمام شده نیست بلکه رویکرد مدیریت قیمت تمام شده است چرا که با اعطای اختیارات مالی و نیروی انسانی به مدیران امکان افزایش بهره‌وری و در نتیجه صرفه جویی و بهره‌مندی از آن را فراهم میکند. اینک و پس از چندین سال تجربه نسبتاً موفق در حوزه مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی، لازم به نظر میرسد که با نگاهی خود انتقادی و تحلیلی آسیب‌شناختی به مروری موşkافانه بر روند گذشته پرداخته و ضمن شناسایی چالشها و موانع

احتمالی، راه‌هایی عملیاتی برای گذر از این چالش‌ها و دستیابی به وضعیتی سرآمد در این عرصه پیدا کنیم.

چیستی و ماهیت مدیریت قیمت تمام شده

چنانچه بخواهیم مبانی نظری مربوط به موضوع مدیریت قیمت تمام شده را بررسی نماییم شاید مناسب‌تر باشد که از مفهوم قیمت و تعاریف آن آغاز کنیم. مطابق با مستندات و منابع موجود، برخی تعاریف ارائه شده درباره قیمت عبارتند از [۱]:

- مقدار پولی که برای کالا یا خدمت هزینه می‌شود.

- مجموع ارزش‌هایی که مصرف‌کنندگان برای منافع ناشی از داشتن یا استفاده از کالا و خدمت مبادله می‌کنند.

- آن چیزی که برای تملک کالا یا خدمت هزینه می‌گردد.

- میزان فایده‌ای که مصرف‌کننده برای مزایای حاصل از داشتن و یا استفاده از کالا پرداخت می‌کند. [۲]

از طرفی مفهوم قیمت تمام شده را نیز بعنوان کلیه هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم که برای تولید یک محصول یا خدمت صرف می‌شوند، تعریف نموده‌اند و بر همین اساس، محاسبه قیمت تمام شده را فرایند شناسایی و ردیابی هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم و تخصیص دقیق آنها به فعالیت‌هایی که در فرایند تولید یک محصول یا خدمت نقش دارند دانسته‌اند که توسط صاحبان آن فرایند صورت می‌گیرد. به همین ترتیب می‌توان مدیریت قیمت تمام شده را نیز بدین شرح تعریف نمود: مدیریت فعالیت‌های سازمانی به نحوی که کارایی آنها بطور مستمر افزایش یافته، هزینه‌های سرانه تولیدات کم شده، کیفیت تولیدات ارتقا یافته و اثربخشی

فعالیتها بالا رود. از این منظر، مدیریت قیمت تمام شده شامل تخصیص منابع، درک جریان فعالیتها، تجزیه و تحلیل و ارزیابی عملکرد می‌باشد [۳]. چنین گفته شده که استراتژی مناسب مدیریت قیمت تمام شده چه در بخش عمومی و چه در بخش خصوصی به ایجاد مزیت رقابتی برای شرکتها و سازمانها منجر می‌شود [۱] علاوه بر آنکه می‌توان برخی از مهمترین دلایل و اهداف گرایش به مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی را بدین شرح برشمرد [۳]: استانداردسازی خدمات/ اصلاح و مهندسی مجدد فرایندها/ خصوصی سازی خدمات/ تأمین منابع از بیرون/ قیمت‌گذاری/ نیل به نظام بودجه‌ریزی عملکردی/ تعیین رقابتی بودن خدمات/ تعیین عملکرد مالی دستگاهها

مدیریت قیمت تمام شده در سازمانها تحت تأثیر عوامل متعدد داخلی و یا خارجی است. عوامل محیط داخلی شرکت شامل اهداف، خط‌مشی، ترکیب عناصر بازاریابی و هزینه‌های شرکت هستند و از جمله عوامل محیطی می‌توان به ماهیت بازار و تقاضا، شرایط رقابتی و واسطه‌ها اشاره کرد [۲]. یکی از صاحب‌نظران معتقد است سه دسته عوامل بر تصمیمات مدیریت قیمت تمام شده مؤثرند که عبارتند از [۱]:

- عوامل سازمانی که با منابع و اهداف سازمان سروکار دارند. مانند: چرخه عمر محصول، پورتفولیوی قیمت‌گذاری و خط محصول
- عوامل مشتری که از طرف مشتری مؤثرند مانند: منافع و ارزشهای مشتری، تقاضای ایجاد شده یا ذاتی
- عوامل بازار که از طرف بازار بر مدیریت قیمت‌گذاری مؤثرند. مانند: محیط و رقابت

مدیریت قیمت تمام شده و مدیریت هزینه

پیشرفت سریع و شگرف فناوری همراه با افزایش روزافزون رقابت در بازارهای جهانی، مدیران واحدهای اقتصادی را به تولید محصولاتی با کیفیت بالا، ارائه خدمات مطلوب به مشتریان و در نهایت کاستن از قیمت تمام شده کالا و خدمات ترغیب نموده است. از این رو جهت تحقق این انتظارات، تأمین اطلاعات مورد نیاز به صورت جامع برای سیستم حسابداری یک ضرورت است و به همین علت بسیاری از دست اندرکاران امور اقتصادی به تدریج از دیدگاههای سنتی مبتنی بر حسابداری بهای تمام شده فاصله می‌گیرند و به ایجاد سیستم مدیریت هزینه^۱ گرایش پیدا می‌کنند [۴]. سیستم مدیریت هزینه نوعی سیستم برنامه‌ریزی و کنترل است که براساس اطلاعات جامع طرح‌ریزی می‌گردد و این اهداف را پی می‌گیرد [۵]:

- برآورد و تعیین بهای تمام شده منابعی که در راه انجام فعالیتهای اصلی واحد اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

- تشخیص و حذف اقلامی از هزینه که ارزش افزوده ایجاد نمی‌کند. این هزینه‌ها مربوط به فعالیتهایی است که می‌توان آنرا بدون وارد شدن لطمه به کیفیت محصولات و خدمات، عملکرد یا ارزشهای مورد نظر، حذف کرد.

- تعیین کارایی و اثربخشی فعالیتهای اصلی انجام شده در واحدهای اقتصادی.

- تشخیص و ارزیابی فعالیتهای جدیدی که می‌تواند عملکرد آینده سازمان را بهبود بخشد.

تأکید مدیریت هزینه بر فعالیتهای اصلی سازمان است. این تأکید که در برخی موارد حسابداری فعالیت نامیده می‌شود برای دستیابی به هدف تولید محصولات و

خدمات با کیفیت، با حداقل بهای تمام شده ممکن است. در مقایسه حسابداری بهای تمام شده با سیستم مدیریت هزینه می‌توان گفت که حسابداری بهای تمام شده به گزارش بهای تمام شده می‌پردازد در حالی که سیستم مدیریت هزینه نقش با اهمیتی را در برنامه‌ریزی و همچنین مدیریت و کاهش بهای تمام شده ایفا می‌کند. در این سیستم، هزینه فعالیت‌های عمده بنگاه اقتصادی به کالاها و خدمات مربوط به تولید با توجه به نحوه استفاده از فعالیت‌ها در تولید این کالاها و خدمات تخصیص می‌یابد [۶].

ابزارهای مدیریت قیمت تمام شده

بدلیل گسترش گرایش سازمانها به رویکرد مدیریت قیمت تمام شده، ابزارهای متعددی در این راه معرفی شده‌اند. روشهایی مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، هزینه‌یابی هدف، مهندسی ارزش، روش تولید بهنگام، هزینه‌یابی کایزن و بهبود مستمر زنجیره ارزش ابزارهایی هستند که در مدیریت هزینه (قیمت تمام شده) از آنها استفاده می‌گردد و امروزه در بخش دولتی نیز برای مدیریت قیمت تمام شده از این ابزارها تا حد ممکن استفاده می‌شود. شرح مختصری در مورد برخی از مهمترین این ابزارها را می‌توان بدین صورت ارائه نمود.

- زنجیره ارزش:

از زنجیره ارزش می‌توان در صنعت و سطوح سازمانی شرکت به منظور ارزیابی استراتژی شرکت جهت دستیابی به مزیت رقابتی استفاده برد. مفاهیم زنجیره ارزش در تعیین استراتژی شرکت و همچنین بهبود و توسعه سیستم‌های کنترل مدیریت

بکار می‌رود. زنجیره ارزش شرکت موجب می‌شود مدیران نسبت به فرایندهای شرکت آگاهی یابند. زنجیره ارزش با عوامل یا اجزای اصلی تولید محصول یا ارائه خدمات شروع می‌شود و در بر گیرنده تمام فعالیت‌هایی است که به منظور جلب رضایت مشتریان صورت می‌گیرد. زنجیره ارزش شرکت از این نظر موجب می‌شود که ارزش مشتری از فرایند خرید مواد اولیه تا انتقال محصول یا ارائه خدمت به مشتری مورد توجه قرار می‌گیرد[۶].

- بهبود مستمر:

واحد‌های تجاری برای اینکه بعنوان رقیب در صحنه باقی بمانند مستمراً باید فرایندها و محصولات و خدمات خود را بهبود بخشند. بسیاری از شرکتها، بهبود مستمر را از طریق مدیریت بهای تمام شده دنبال می‌کنند. این تفکر تمامی کارکنان سر تا سر زنجیره ارزش است که علاوه بر حفظ استانداردهای کیفی بالا، سرعت و رضایت مشتری، برای کاهش بهای تمام شده تلاش می‌ورزند. شرکت‌های موفق، هزینه‌ها را در تمامی مراحل چرخه‌های عمر محصول تقلیل می‌دهند. توجه به این هزینه‌ها تحول بزرگی در شرکتها ایجاد کرده است. مزیت آن فراتر از افزایش سود بوده و به یک فلسفه تبدیل شده است فلسفه آموزش مداوم و بهبود مستمر موجب اعتلای فرهنگ کارکنان و دگرگونی ساختار سازمانی شرکتها شده است. این عوامل ضمن افزایش سود، قدرت رقابت را نیز تقویت می‌کند[۶].

- هزینه‌یابی کایزن:

کایزن یک واژه و اصطلاح ژاپنی به معنای بهبود مستمر می‌باشد. مدیران ژاپنی تغییر بی‌وقفه کاهش بهای تمام شده در طی مرحله تولید چرخه عمر محصول را به عنوان هزینه‌یابی کایزن توصیف می‌کنند. کایزن بر هر چه کارآتر کردن فرایندهای

تولید و ارائه خدمات تأکید دارد. جوهر و درون مایه اصلی مفهوم کایزن که امروزه عمیقاً در طرز فکر ژاپنی‌ها ریشه دوآنده است و ژاپنی‌ها آن را به عنوان یک استراتژی برگزیده و در تمامی زمینه‌ها از آن بهره می‌جویند و در حقیقت خواستگاه ایدئولوژی تلاش و پیشرفت مداوم بشر است. در هزینه‌یابی کایزن تمام نیروها در جهت کاهش هزینه‌های تولید محصول بسیج می‌شوند. در کایزن برای هر فرایندی کاهش هزینه یک هدف است. بنابراین برای دست یافتن به این هدف از تحلیل ارزشی که شکلی از مهندسی ارزش است استفاده می‌شود. در تحلیل ارزشی همانند مهندسی ارزش حسابداری مدیریت بمیزان اندکی مشارکت می‌ورزد. برای پشتیبانی اطلاعاتی برنامه‌های کایزن از طریق اطلاعات حسابداری نیاز چندانی به حسابداران مدیریت وجود ندارد. کاربران در حقیقت اطلاعات مورد نیازشان را خودشان فراهم می‌آورند. برای مثال در شرکت «سومیتومو» ژاپن که از سیستم هزینه‌یابی کایزن استفاده می‌شود. روند کاهش بهای تمام شده بر عهده نیروی کار کارخانه است و به این جهت پرسنل کارخانه خود به تهیه اطلاعات مورد نیازشان در مدیریت هزینه می‌پردازند و سپس برخی از این اطلاعات برای تهیه گزارشهای مالی توسط دایره حسابداری مورد استفاده قرار می‌گیرند. واگذاری بخشی از وظایف حسابداری مدیریت به نیروی کارخانه، کمک شایانی به افزایش توان فرایند مدیریت هزینه کرده است [۵]

- روش تولید بهنگام:

سیستم تولید بهنگام، در واقع یک سیستم مبتنی بر تقاضا است. در این روش تقاضای مشتریان محرکه اصلی تولید است. تولید بهنگام در معنی اخص خود عبارتست از خرید و تولید در کمیت‌های بسیار اندک و درست بهنگام نیاز مصرف. در این سیستم اعتقاد براین است که موجودی‌های مواد و کالا هزینه‌هایی را به شرکت

تحلیل می کند که موجب می شود تا موقعیت رقابتی و سود آوری شرکت لطمه ببیند. به عبارت دیگر هدف این تکنیک حذف ضایعات و ریخت و پاش از خط تولید بوده و شاخص اصلی موفقیت در اجرای سیستم تولید بهنگام این است که تا چه میزان موجودیهای کالا و مواد در شرکت و در خط تولید کاهش یافته است. فلسفه تولید بهنگام، براین اصل استوار است که اصولاً تولید باید زمانی صورت گیرد که نیاز برای محصول وجود دارد آنهم فقط به میزانی که توسط مشتری درخواست شده است. مواد اولیه و قطعات مصرفی درست بهنگام نیاز وارد خط تولید می شوند [۷].

- هزینه یابی هدف:

هزینه یابی هدف شیوه ای سازمان یافته برای تعیین هزینه ای که باید برای تولید یک محصول پیشنهادی با قابلیت های کاری و کیفی خاص صرف شود تا با توجه به قیمت فروش پیش بینی شده محصول سطح مطلوبی از سود آوری حاصل گردد. هزینه یابی هدف یک فن برنامه ریزی است که اهمیت راهبردی برای واحدهای اقتصادی دارد و هدف آن کاهش بهای تمام شده محصول در طول چرخه عمر در قسمت طراحی می باشد. نقطه شروع قیمت گذاری هدف و هزینه های هدف نیازهای مشتری است. درک و فهم اینکه مشتری چه می خواهد از اهمیت زیادی برخوردار است. برای مشتری دانستن مشخصات محصول اهمیت چندانی ندارد و قضاوت وی در خصوص محصول براساس کارکردهای آن صورت می گیرد. مهمتر اینکه مشتری براساس ارزش محصول تمایل به پرداخت قیمت نهایی را خواهد داشت [۷].

- مهندسی ارزش:

مهندسی ارزش برای طراحی محصولی است که بتوان آن را به بهای تمام شده مورد نظر تولید کرد. مهندسی ارزش تحلیلی نظام یافته برای جستجوی راههایی است که بتواند بدون افزایش بهای تمام شده، کارآمدی محصول را افزایش دهد و یا بتواند بدون پدید آوردن خللی در کارآمدی محصول از بهای تمام شده آن بکاهد. وظیفه مهندسی ارزش در حیطه وظایف حسابداران مدیریت قرار نمی‌گیرد. بلکه در زمره وظایف طراحان محصول جای می‌گیرد[۸].

- هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت:

اهداف مهمی مانند خودکفایی مالی، حداقل کردن بهای تمام شده، تنوع محصولات و خدمات، افزایش کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده و ... که به طور مکرر مورد تأکید مدیران و متخصصان قرار می‌گیرند به نحوی با مدیریت هزینه در ارتباط می‌باشند. یکی دیگر از ابزارهای نوین جهت تحقق اهداف فوق سیستم محاسبه بهای تمام شده کالاها و خدمات بر مبنای هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت است، این سیستم از طریق بازنگری اطلاعات مالی (ترازنامه ای و سود و زیانی) مؤسسه، شناسایی فعالیت‌های اصلی، تعیین هزینه عملیاتی هر یک از فعالیت‌ها، انتخاب عوامل ایجاد هزینه و محاسبه هزینه‌های عملیاتی مربوط به هر یک از موضوعات هزینه، نسبت به ارائه اطلاعات به مدیران اقدام می‌کند. و با محاسبه قیمت تمام شده دقیق کالا و خدمات (نسبت به سایر روشها) به مدیریت هزینه کمک می‌کند [۵].

مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی

با بی‌ثبات‌تر شدن محیط‌های بیرونی، مدیران می‌باید بیشتر به رویکردهای قیمت‌گذاری توجه کنند [۱] و این بی‌ثباتی و عدم اطمینان در مورد بخش عمومی به خوبی قابل درک است. تجارب و آموخته‌های مختلف از سراسر جهان نشان داده که بخش

عمومی برای پاسخگویی به انتظارات مربوط به بهبود خدمات و کالا نمی‌تواند به افزایش بودجه امیدوار باشد و از سوی دیگر افزایش منابع درآمد دولت نیز به سادگی امکان پذیر نمی‌باشد و اگر هم امکان‌پذیر باشد به دلیل مشکلات و معضلات اقتصادی عدیده ناشی از هزینه‌های دولتی معقول نمی‌باشد. بنابراین محدودیت درآمد، توجه به هزینه‌ها و افزایش کارایی و اثربخشی در فرهنگ مدیریت بخش عمومی را الزام‌آور نموده و در پاسخ به خواست مردم که از دولت انتظار کار با هزینه کمتر را دارند، مدیران بخش عمومی ناگزیرند در طرز نگرش خود به هزینه‌ها و ارزش خدماتی که عرضه می‌کنند تجدید نظر نمایند. امروزه لازم است که مدیران دولتی مساله قیمت‌گذاری و مدیریت قیمت را به‌عنوان یک مرحله استراتژیک و نه به‌عنوان یک تصمیم خودکار و سریع مدنظر داشته باشند [۲] فشار فزاینده برای نظارت مالی بر سازمانهای بخش عمومی دلایل زیادی دارد که گرایش سیاستمداران در جلب رضایت مردم، انتظارات مستقیم مالیات‌دهندگان، فشار بخش خصوصی برای گسترش قلمرو از این نمونه‌ها است. مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی را می‌توان شامل مراحل و گامهای زیر دانست [۹]:

- هدف‌گذاری کمی و قابل سنجش در راستای تحقق اهداف آرمانی (چشم‌انداز بلندمدت)

- تعیین شیوه‌های گوناگون برای رسیدن به اهداف و الویت‌بندی اهداف.

- احصاء، طبقه‌بندی و تعریف برنامه‌ها و فعالیت‌های واحدهای سازمانی در قالب اهداف استراتژیک و ماموریت‌های سازمانی.

- تعیین قیمت تمام شده برنامه‌ها و فعالیت‌ها متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی انجام فعالیت با استفاده از شیوه‌های مربوط

- تنظیم لایحه بودجه با رویکرد هدفمند و عملیاتی، براساس تعیین برنامه‌ها، کمیت‌ها و قیمت تمام شده خدمات.
- توزیع منابع بین کوچکترین واحدهای سازمانی که انجام دهنده برنامه‌ها و فعالیت‌ها می‌باشد، مناسب با کمیت و کیفیت و محل جغرافیایی
- تنظیم تفاهمنامه‌های مدیریتی میان مدیران بالاتر با مدیران واحدهای عملیاتی برای انجام برنامه‌ها بر اساس قیمت تمام شده.
- اعطای اختیارات لازم به مدیران مجری برای تدوین فرآیندها و انجام اصلاحات اداری، مالی و استخدامی بمنظور تحقق اهداف مشخص
- تعریف نظام‌های نظارتی و ارزیابی عملکرد با رویکرد کنترل نتیجه و محصول بجای کنترل فرآیند انجام وظائف.
- تخصیص منابع متناسب با میزان تحقق اهداف تعیین شده در تفاهمنامه
- دریافت گزارش‌های عملکردی و انطباق با اهداف آرمانی و استراتژیک و اتخاذ تصمیم برای تنظیم برنامه‌های بعدی.

سابقه مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی ایران

جمهوری اسلامی ایران با درک نیاز به تحول، اقدام به تدوین برنامه‌های هفتگانه تحول اداری با رویکردهای مدیریت دولتی نوین نموده و تلاش کرده است موضوعات مربوط به مدیریت فرآیندها، مدیریت کیفیت، مدیریت عملکرد، هزینه‌یابی محصول، بودجه‌ریزی عملیاتی را به صورت قانونی به اجرا درآورد و به صورت

گسترده در فصل‌نوسازی دولت و ارتقاء اثربخشی حاکمیت در قانون برنامه پنج‌ساله چهارم توسعه کشور به موضوعات فوق پرداخته و نیل به مدیریت نتیجه‌گرا و هدف‌مدار و گذار از مدیریت فرآیندگرا و وظیفه‌مدار از جمله اهداف و آرمانهای راهبران و برنامه‌ریزان نظام اداری کشور قرار گرفته است، مهمی که به طور شفاف در سالهای اخیر در مواد ۱۳۸ و ۱۴۴ قانون متجلی شده است. یقیناً اهداف ماده ۱۳۸ قانون، بدون احصاء واقعی فعالیتهای کوچکترین واحد مجری و هزینه‌یابی واقعی انجام آنها و واگذاری اختیارات و مسئولیتهای اجرای آن به مدیران پایه و دستیابی به یک نظام ماندگار مدیریتی نتیجه‌گرا و استقرار بودجه عملیاتی غیر ممکن به نظر می‌رسد. از دیگر سو با اجرای ماده ۱۴۴ قانون زمینه‌های لازم برای پاسخگویی، منطقی شدن اندازه دولت، بروز مستمر خلاقیت و نوآوری، ایجاد تیمهای کاری به عنوان یکی از بهترین شیوه‌های مدیریت مشارکتی، حل چالش مزمن مسئولیت و اختیار، افزایش اختیار مدیران پایه، حذف فرایندها و هزینه‌های زائد در بسیاری از زمینه‌ها و در نتیجه ارتقاء بهره‌وری، مشارکت و بهره‌برداری از قابلیتهای تمامی نیروهای انسانی در اداره و حل مشکلات کشور و مهمتر از همه زمینه‌های ضروری بروز تعهد و مسئولیت‌پذیری در نیروهای انسانی سازمانهای دولتی، ایجاد خواهد گردید. چراکه این عناصر با وجود اختیار قابلیت ظهور دارند.

بر همین اساس از سال ۱۳۸۰ در احکام مندرج در قوانین بودجه سالانه دولت مکلف به انجام اقدامات لازم برای اصلاح نظام بودجه‌ریزی شده است که یکی از محوره‌های اساسی این اصلاح، تهیه و تنظیم بودجه به روش علم‌یاتی می‌باشد و از سال ۱۳۸۱ در بخشنامه بودجه از طریق دستورالعمل و فرم خاص از دستگاه‌های اجرایی خواسته شده است اعتبارات هزینه‌ای (جاری) خود را برحسب هزینه کل و هزینه واحد هر فعالیت مربوط به برنامه‌های ذیل دستگاه ذیربط پیشنهاد دهند. در سال ۱۳۸۲ فرهنگ‌سازی و نهادینه‌سازی تفکر مدیریت قیمت تمام شده از سوی

سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی آغاز شد و در قالب قانون بودجه همان سال نیز به دستگاه‌های اجرایی اجازه داده شد تا سالیانه ده درصد از فعالیتها و خدمات خود را بصورت قیمت تمام شده مدیریت نمایند. براین اساس و با بیش از ۱۴۰۰۰ نفر ساعت آموزش و نیز پیگیری‌های منظم حدود ۲۳۰۰ تفاهمنامه با مدیران واحدهای مجری منعقد گردید. در سال ۱۳۸۳ الزام به مدیریت قیمت تمام شده در مورد سالیانه حداقل بیست درصد از فعالیتها و خدمات دستگاه‌های اجرایی در قانون بودجه لحاظ شد و پیگیری‌ها و آموزشهای لازم نیز در این رابطه معمول گردید بطوریکه توانست تفاهمنامه‌هایی به ارزش بیش از ۵۰ میلیارد ریال را منعقد گرداند. در سال ۱۳۸۴ بمنظور تحکیم مبانی قانونی این رویکرد و با تصویب مجلس شورای اسلامی، موضوع مدیریت قیمت تمام شده در قالب ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه پنجساله کشور گنجانده شد ضمن آنکه در ماده ۱۳۸ همین قانون نیز بر پشتوانه‌های اجرایی این رویکرد جدید، تأکید شده است. در همین سال دستورالعمل مشترکی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی تدوین و ابلاغ شد که طی آن دستگاه‌های اجرایی موظف شده‌اند سالیانه حداقل بیست درصد از فعالیتهای خود را بصورت مدیریت قیمت تمام شده اداره نمایند [۳].

مبانی حقوقی مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی ایران

حاصل کوشش‌ها و پیگیریهای بعمل آمده در راستای نهاده‌سازی و بسترسازی حقوقی برای استقرار رویکرد مدیریت قیمت تمام شده در قالب اسناد حقوقی متعددی جلوه‌گر شده است که هر کدام، بخشی از زمینه‌های قانونی لازم برای ورود

دستگاه‌های اجرایی به این قلمرو جدید را فراهم آورده‌اند. مروری اجمالی بر تعدادی از این اسناد حقوقی را می‌توان بدین شرح، ارائه نمود:

- قانون مدیریت خدمات کشوری:

در ماده ۱۶ این قانون که در مهرماه سال ۱۳۸۶ جهت اجرا ابلاغ شده آمده است که بمنظور افزایش بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول و کنترل مراحل انجام کار، دستگاه‌های اجرایی موظفند براساس آیین نامه‌ای که به تصویب هیات وزیران خواهد رسید، فعالیت‌های خود را بصورت مدیریت قیمت تمام شده، اداره نمایند. تبصره ۲ ذیل این ماده نیز تأکید دارد که از سال ۱۳۸۷ بودجه دستگاه‌های اجرایی فقط با رعایت مفاد این ماده قابل تنظیم و ارائه می‌باشد [۱۰].

- قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور:

مطابق با مفاد ماده ۱۳۸ این قانون، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است با همکاری دستگاه‌های ذیربط به منظور اصلاح نظام بودجه‌ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات، اقدامات لازم را معمول دارد و براساس تبصره ذیل این ماده نیز سازمان مذکور موظف است ضمن اصلاح ساختار سازمان، مدیریت نیروی انسانی، روشها و فناوری اداری خود، ترتیبی اتخاذ نماید تا با سازمانی کوچک، منعطف، کارا و اثربخش و بکارگیری نخبگان و اندیشمندان امکان انجام وظایف محوله به طور مطلوب و بهینه فراهم گردد. در تبصره دوم این ماده هم سازمان فوق‌الذکر و وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف شده‌اند نسبت به تهیه لوایح لازم برای اصلاح قوانین و مقررات مالی، اداری و استخدامی و بودجه‌ریزی کشور در این راستا اقدام نمایند. همچنین

ماده ۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه مقرر می‌دارد که کلیه دستگاههای اجرائی موظفند براساس دستورالعمل مشترک سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی، قیمت تمام شده آن دسته از فعالیتهای و خدمات خود را (از قبیل واحدهای آموزشی، پژوهشی و بهداشتی، درمانی، خدماتی و اداری)، براساس کمیت و کیفیت محل جغرافیای مشخص و پس تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و استان و با اعطای اختیارات لازم به مدیران ذیربط اجرا نمایند [۱۱].

- قوانین بودجه سالیانه:

در راستای اجرایی شدن رویکرد مدیریت قیمت تمام شده در نظام اداری ملی و استانی کشور، از سال ۱۳۸۲ طی سنوات مختلف، موضوع محاسبه و مدیریت قیمت تمام شده فعالیتهای و خدمات دولتی در لوایح و قوانین بودجه سالانه مورد تأکید قرار گرفته است که از جمله می‌توان به بند (ه) تبصره ۱۹ قانون بودجه سال ۱۳۸۵ و جزء ۲ بند (ب) تبصره ۴ قانون بودجه سالهای ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ اشاره نمود. طی این احکام قانونی دستگاه های اجرایی ملی و استانی موظف شده اند رویکرد مدیریت قیمت تمام شده را در بخشی از دامنه فعالیتهای و خدمات قابل ارائه خویش اجرا نمایند. براین اساس، به اینگونه دستگاهها اجازه داده شده تا حسب نیاز نسبت به جابجایی فصول و برنامه‌های اعتبارات هزینه ای اقدام و ما به التفاوت هزینه های قبلی فعالیت با قیمت تمام شده را صرف ارتقاء کیفیت خدمات و پرداخت پاداش به کارکنان و مدیران واحدهای ذیربط نمایند [۱۲].

- مصوبات دولت و قوه مجریه:

قوه مجریه نیز بصورت مستقل و البته همراه با جریان تغییر رویکرد نظام بودجه‌ریزی کشور که از طریق مصوبات مجلس اعمال می‌شود، مصوباتی را در قالب آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی ابلاغ نموده که بعنوان مثال می‌توان به آیین‌نامه اجرایی جزء ۲ بند (ب) تبصره ۴ قانون بودجه سالهای ۱۳۸۲ و یا دستورالعمل مشترک وزارت دارایی و سازمان مدیریت در زمینه مدیریت قیمت تمام شده اشاره نمود. ضمن آنکه مجموعه برنامه‌های هفتگانه تحول در نظام اداری نیز که با تصویب هیات وزیران، ابلاغ و پیگیری شده‌اند نیز این موضوع را در برنامه ششم با عنوان اصلاح فرایندها و روشهای انجام کار، مورد پوشش قرار داده‌اند. بخشنامه‌های متعدد صادره از مراجع مختلف از جمله سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نیز بخش تکمیلی این زنجیره حقوقی قلمداد می‌گردد[۱۳].

اقدامات و برنامه‌های مدیریت مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی ایران

در راستای اجرایی نمودن سیاستهای کلان پیش‌بینی شده در برنامه مدیریت قیمت تمام شده، اقدامات متعددی از سوی دستگاه‌های اجرایی و نظارتی کشور در سطوح ملی و استانی طی سالهای اخیر در گستره نظام اداری صورت گرفته است. بطور خاص، بنا بر ماموریتها و رسالت‌های تعریف شده برای سازمان سابق مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و نیز واحدهای تابعه آن در سطح استانها، توجیه، آموزش، نظارت و تهیه گزارش از عملکرد دستگاه‌های اجرایی (در سطوح ملی و استانی) در زمینه استقرار و اجرای تکالیف قانونی و برنامه‌ای بعهده این سازمان نهاده شده است. به همین ترتیب در قلمرو مدیریت قیمت تمام شده، فعالیتها و اقدامات زیر از معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری (در سطح ملی) و نیز استانداری‌های کشور (در سطح استانی) مورد انتظار بوده و در حال اجرا می‌باشد[۱۴]:

– تدوین و اجرای برنامه‌های آموزشی و توجیهی ویژه مدیریت قیمت تمام شده شامل:

- شناسایی نیازهای آموزشی دستگاه‌های اجرایی در این زمینه
- تدوین برنامه آموزشی براساس نیازهای شناسایی شده
- اطلاع‌رسانی به دستگاه‌های اجرایی و کارکنان واجد شرایط جهت شرکت در دوره‌ها
- اجرای برنامه‌های آموزشی پیش‌بینی شده
- ارزشیابی از برنامه‌های آموزشی اجرا شده

– هدایت، راهبری و آموزش مسئولان نظام مدیریت قیمت تمام شده در دستگاه‌های اجرایی شامل:

- شناسایی مسئولان اجرایی مربوطه در دستگاه‌ها و ایجاد ارتباط با آنها
- هدایت و راهبری مسئولان اجرایی به منظور رفع ابهامات احتمالی
- شناسایی فرهنگ مدیریت حاکم بر دستگاه‌ها و تلاش برای توسعه رویکرد مدیریت قیمت تمام شده
- هدایت فعالیت‌های دستگاه‌ها در راستای تحقق اهداف نظام مدیریت قیمت تمام شده

- آموزش و توجیه دستگاه‌های اجرایی برای اجرای بخشنامه‌ها و مصوبات مربوطه

- نظارت و کنترل بر نحوه اجرای بخشنامه‌ها و مصوبات توسط واحدهای اجرایی

- ایجاد هماهنگی بین بخشی و فراسازمانی برای تسهیل اجرای برنامه مدیریت قیمت تمام شده:

- توجیه و تشریح طرح برای ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی
- ابلاغ بخشنامه‌ها و مصوبات مربوطه به دستگاه‌های اجرایی مشمول
- دریافت و بررسی پیشنهادهای واصله از دستگاه‌های اجرایی و انعکاس نتایج حاصله
- بررسی و تایید نهایی محاسبات انجام شده و نیز تفاهم نامه‌های منعقد در حوزه‌های مختلف
- تعیین مناطق پابلوت جهت اجرای آزمایشی طرح
- تحلیل عملکرد مجموعه نظام اداری در حوزه مدیریت قیمت تمام شده و تعیین مسیر آینده

- نظارت بر نحوه استقرار نظام مدیریت قیمت تمام شده توسط دستگاه‌های اجرایی شامل:

- بررسی فعالیتهای صورت گرفته
- تهیه برنامه نظارت بر پروژه‌های انجام شده
- اخذ گزارش از عملکرد دستگاه‌های اجرایی در حوزه قیمت تمام شده

• تحلیل نتایج نظارت و ارزشیابی تعیین نقاط قوت و ضعف دستگاه

تشریح روش تحقیق و داده‌های حاصله

علی رغم تلاشها و برنامه‌ریزی‌های مناسب و قابل توجهی که در این حوزه توسط مسئولان و مجریان برنامه مدیریت قیمت تمام شده در دستگاه‌های دولتی کشور، صورت گرفته و در حال اجرا می‌باشد، چنین به نظر می‌رسد که هنوز هم زمینه‌های قابل بهبودی در این فرایند وجود داشته باشد که نیازمند شناخت، بازشناسی و راهکار یابی می‌باشند. قطعا آگاهی از این آسیبها و برخورد عالمانه و دلسوزانه با آنها می‌تواند زمینه نهادینه کردن اهداف رویکرد مدیریت قیمت تمام شده را در سطح نظام اداری کشور تسهیل نماید. در این تحقیق سعی شده است تا برخی از مهمترین آسیبهای موجود نظام مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی ایران در ابعاد مختلف مورد شناسایی و معرفی قرار گیرند. بمنظور شناسایی آسیبهای محتمل موجود در نظام مدیریت قیمت تمام شده در دستگاه‌های دولتی، تلاش شد تا از مجریان و مسئولان پیاده‌سازی این پروژه‌ها در دستگاه‌های اجرایی استان یزد بعنوان صاحب‌نظران و کارشناسان مطلع این موضوع نظرخواهی شود. سوابق اجرایی کلیه این افراد در قلمرو مدیریت مالی به‌مراه زمینه‌های دانشی و تحصیلی بسیاری از آنها در این حوزه تاییدی بر اعتبار و روایی نتایج این تحقیق تلقی می‌شود.

بمنظور گردآوری اطلاعات مورد نیاز این افراد پرسشنامه‌ای طراحی شد و بصورت الکترونیکی در اختیار ۵۱ واحد از دستگاه‌های اجرایی استان قرار گرفت تا توسط مسئولان ذیربط در دستگاه تکمیل و اعاده گردد که در نهایت ۴۲ واحد استانی پرسشنامه تکمیل شده را ارسال نمودند. این پرسشنامه در سه بخش اصلی، نظرات آزمودنیها را مورد جمع آوری و گروه‌بندی قرار می‌دهد:

- چالشهای اجرایی جریان مدیریت قیمت تمام شده در دستگاه‌های دولتی

- راهکارهای عملی و کاربردی برای اثربخستر نمودن نظام مدیریت قیمت تمام شده

- مهمترین اقدامات ابتکاری قابل‌الگوبرداری توسط سایر واحدهای اجرایی در حوزه مدیریت قیمت تمام شده

در این بخش از مقاله به بیان خلاصه اطلاعات گردآوری شده از آزمودنی‌های این پژوهش در قالب جداول زیر پرداخته می‌شود. ذکر این توضیح لازم به نظر می‌رسد که بخاطر آنکه پرسشنامه‌ها بصورت باز (و نه گزینه‌ای) طراحی شده‌اند، پاسخها از تنوع و گستردگی زیادی برخوردار بوده و لذا سعی شده تا براساس شاخص فراوانی پاسخها، پر تعدادترین موارد در این گزارش، گزینش و ارائه گردند.

جدول (۱) چالش‌های اجرایی نظام مدیریت قیمت تمام شده

ردیف	عنوان چالش اجرایی
۱	مقاومت رؤسای ادارات از پذیرش فعالیت براساس نظام مدیریت قیمت تمام شده
۲	عدم استقبال کارکنان واحد مجری از فرایند پیش‌بینی شده در طرح
۳	عدم امکان تعیین برنامه‌های اداری مدون برای بعضی واحدها به لحاظ برخی محدودیتهای خاص
۴	ضرورت واگذاری پاره‌ای از برنامه‌ها به بخش غیردولتی
۵	تداخل بعضی از موارد با حیطه اجرای ماده ۸۸ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت
۶	تداخل کارکرد بخش غیر دولتی با دولتی در برخی واحدها
۷	مقاومت بخش خصوصی فعال در پاره‌ای فعالیتها
۸	تفاوتها و تمایزات بین کارکنان رسمی و قراردادی در یک واحد سازمانی
۹	شفاف نبودن وضعیت اعتباری دستگاه‌های اجرایی
۱۰	کافی نبودن اعتبارات دولتی که منجر به کاهش انگیزه مدیران واحد مجری خواهد شد
۱۱	مشکل نیروی انسانی در واحدهای مجری از لحاظ تخصص و تعداد
۱۲	حذف برخی نیروها با توجه به مقررات پیش‌بینی شده در طرح
۱۳	عدم تخصیص اعتبار لازم جهت اجرای کامل طرح
۱۴	ناسازگاری طرح با ماهیت فعالیتهای نظارتی و کیفی
۱۵	مشکلات اعتباری دستگاههای استانی در حوزه بودجه هزینه‌ای
۱۶	مخالفت ذیحسابی و دیوان محاسبات با پرداختهای پرسنلی و تشویق آنها
۱۷	عدم مشارکت فراگیر کارکنان در تدوین اجرای برنامه تمام شده
۱۸	عدم همکاری مسئولان هر واحد بدلیل عدم آشنایی با طرح و مزایای آن
۱۹	عدم توجه مدیران و سرپرستان واحدهای استانی و نیز مسئولان سطح ملی وزارتخانه‌ها
۲۰	تاخیر در ارسال دستورالعملها و مصوبات مربوطه از سوی نهادهای مربوطه
۲۱	عدم پاسخ کامل به درخواستهای دستگاه‌های اجرایی از سوی نهادهای مسئول
۲۲	عدم توافق سازمان مدیریت برای انتقال اعتبار به فصل ۵
۲۳	ابهام در نحوه نظارت بر عملکرد واحدهای مجری
۲۴	عدم شفافیت در نحوه پرداخت حقوق و مزایای پرسنل و محاسبه بیمه کارمندان
۲۵	نبود سازوکارهای قانونی برای جابجایی نیروهای مازاد
۲۶	تغییرات سریع و عدم ثبات در مستندات قانونی مربوط به نظام مدیریت قیمت تمام شده

ادامهٔ جدول (۱) چالش‌های اجرایی نظام مدیریت قیمت تمام شده

ردیف	عنوان چالش اجرایی
۲۷	عدم هماهنگی بین واحدهای استانی و وزارتخانه‌ها
۲۸	نبود انگیزه کافی جهت صرفه جویی توسط واحدهای مجری مستقر در ساختمان مشترک
۲۹	نگرانی مدیران و مجریان از عواقب اجتماعی اجرای طرح
۳۰	عدم سازگاری مصوبات نظام مدیریت قیمت تمام شده با برخی از مقررات موجود اداری

جدول شماره (۲) راهکارهای عملی نظام مدیریت قیمت تمام شده

ردیف	عنوان راهکار عملی
۱	برگزاری کلاسهای آموزشی و توجیهی جهت مدیران و کارکنان واحدهای مختلف
۲	ایفای نقش فعالتر توسط دیوان محاسبات در پاسخگویی و رفع ابهامات موجود
۳	استقرار واحدهای مجری در فضایی خارج از اداره کل و سازمان مرکزی
۴	ارائه نمونه های عملی از اجرای نظام مدیریت قیمت تمام شده بصورت کارگاهی
۵	طبقه‌بندی فعالیت ها و تفکیک فعالیتهای کمی و کیفی
۶	تفکیک سهم مربوط به پروژه‌های قیمت تمام شده از کل اعتبارات ابلاغی به دستگاه‌های اجرایی
۷	اختصاص اعتبار ویژه برای پروژه‌های مشمول قیمت تمام شده
۸	تفویض اختیار بیشتر برای بهره‌گیری از نیروهای متخصص موجود در مرکز
۹	توجیه مدیران و سرپرستان و ارتباط بیشتر کارشناسان دست‌اندرکاران ستاد با واحدهای استانی و شهرستانی
۱۰	ایجاد هماهنگی بیشتر بین قوای مقننه و مجریه در تدوین نظام حقوقی مدیریت قیمت تمام شده
۱۱	اصلاح قوانین و مقررات متناقض با برنامه مدیریت قیمت تمام شده
۱۲	تهیه بسته نرم‌افزاری جامع برای تسهیل در محاسبات
۱۳	تنظیم و تخصیص بودجه هر دستگاه بصورت عادلانه با توجه به وظایف هر دستگاه
۱۴	برگزاری جلسات توجیهی برای ذی‌حسابان و دیوان محاسبات

**جدول شماره ۳) مهمترین اقدامات ابتکاری قابل‌الگو برداری
در حوزه مدیریت قیمت تمام شده**

ردیف	عنوان اقدام ابتکاری
۱	تلفیق رویکرد مهندسی مجدد فرایندها با مدیریت قیمت تمام شده در خدمات دولتی
۲	تشکیل کمیته قیمت تمام شده مرکب از کارشناسان مختلف
۳	استفاده از وضع موجود و هزینه‌های جاری دربرآورد قیمت تمام شده فعالیتها
۴	تشکیل جلسات داخلی مربوط به کمیته قیمت تمام شده
۵	مشخص نمودن ریزفعالیتها و استانداردسازی آنها براساس اسناد بودجه‌ای
۶	تعیین مراکز پایلوت با هدف شناسایی چالشهای موجود و جمع‌آوری اطلاعات و داده‌های لازم از مراکز پایلوت
۷	استفاده از کدینگ حسابداری مالی جهت محاسبه قیمت تمام شده
۸	مستند سازی فرآیندها و انجام اقدامات اصلاحی مورد نیاز هر فرآیند
۹	احصاء هزینه مربوط به امکانات، مواد مصرفی و نیروی انسانی هر فعالیت
۱۰	تهیه نرم‌افزار کاربردی برای انجام محاسبات و انجام فعالیتهای لازم برای مدیریت قیمت تمام شده

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری:

در مجموع و براساس یافته‌های حاصل از این تحقیق چنین به نظر میرسد که جریان کنونی مدیریت قیمت تمام شده در بخش دولتی ایران بویژه در برش استانی خویش دچار آسیبها و موانع متعدد اجرایی و عملیاتی است که تلاش برای رفع و اصلاح آنها از جمله الزامات حرکت به سمت توسعه مدیریت دولت و اصلاح بودجه‌ریزی قلمداد می‌شود. اهم این آسیبها را می‌توان در گروه‌بندی زیر خلاصه کرد:

- مشکلات انگیزشی و اعتقادی مدیران و کارکنان فعال در حوزه نظام مدیریت قیمت تمام شده

- عدم تناسب قوانین و آیین نامه‌های موجود با برخی زیرساختهای حقوقی و قانونی نظام اداری دولتی

- ضعف دانشی کارشناسان و مسئولان اجرای نظام مدیریت قیمت تمام شده در سطح دستگاه‌های اجرایی

- مشکلات اعتباری و مکانیسمهای نارسایی توزیع و تخصیص اعتبارات

- ضعف نظام نظارتی و ناکارآمد بودن مکانیسمهای کنترلی موجود

با توجه به نکات فوق می‌توان به این جمع‌بندی رسید که برای دستیابی به نظام اداری کارآمد و شایسته ملت ایرانی، لازم است تا کشف آسیبها و چالشهای فراروی استقرار رویکرد مدیریت قیمت تمام شده در ساختار بودجه‌ریزی دولتی مورد توجه جدی مسئولان قرار گرفته و تلاش منظم برای رفع آنها در زمره اولویتهای برنامه توسعه کشور واقع شود.

پیشنهادهای:

در پایان بر مبنای یافته‌های پژوهش حاضر و نیز سایر مبانی مرتبط، پیشنهادهایی به شرح زیر به مسئولان و برنامه‌ریزان نظام مدیریت قیمت تمام شده در ساختار اداری و مالی دولت بویژه در سطح استانها توصیه می‌شود:

- تلاش برای رفع چالشهای دانشی جریان کنونی مدیریت قیمت تمام شده با نظرخواهی و استفاده از ظرفیتهای موجود در صاحب‌نظران و انجمنهای علمی و تخصصی موجود کشور برای تکمیل بایسته‌های دانشی کارشناسان فعال در مدیریت قیمت تمام شده

- برنامه‌ریزی برای حل مشکلات ساختاری و تشکیلاتی موجود در حوزه مدیریت قیمت تمام شده از طریق ایجاد گروه‌ها یا پستهای خاص بویژه با بهره‌برداری بهینه از اختیاراتی که اخیراً در حوزه تشکیلات و سازماندهی به دستگاه‌های اجرایی صورت گرفته است.

- فراهم‌سازی زیرساختهای لازم برای بهره‌گیری از تکنیکهای نوین مدیریت قیمت تمام شده با الگوبرداری از تجارب موفق کشورهای پیش‌تاز در این عرصه و نیز بهره‌برداری از آموزه‌های بخش خصوصی

- زمینه‌سازی برای اصلاح و تکمیل زیرساختهای حقوقی و قانونی پیش‌بینی شده برای جریان مدیریت قیمت تمام شده از طریق حذف مقررات زائد، ایجاد هماهنگی بین ضوابط موجود و نیز تصویب موارد جدید و لازم.

- پیش‌بینی سازوکاری برای حل مشکلات اعتباری و اصلاح مدلهای توزیع و تخصیص اعتبارات با تأکید ویژه بر هدفمند کردن توزیع اعتبارات و نظارت دقیق بر نحوه هزینه کرد آنها.

- تقویت نظام نظارت مدیریت قیمت تمام شده و ایجاد ساز و کارهای مؤثر کنترلی در این جریان بویژه در حوزه استانی.

- توجه خاص به موقعیت انگیزشی کارکنان و وضعیت اعتقادی مدیران به اثربخشی و کارآمدی رویکرد مدیریت قیمت تمام شده.

- برنامه‌ریزی برای نظرخواهی مستمر و مؤثر از واحدهای استانی دستگاه‌های اجرایی برای تنظیم و تدوین ضوابط و آیین‌نامه‌های مرتبط با جریان مدیریت قیمت تمام شده.

منابع و مآخذ:

۱. عزیزی، شهریار. قیمت‌گذاری رویکردها و فرایندها. نشریه تدبیر شماره ۱۲۷ سال ۱۳۸۱
۲. سعیدنیا، حمیدرضا و بنی‌اسدی، مهدی. قیمت‌گذاری محصولات صنعتی. نشریه تدبیر شماره ۱۷۶ سال ۱۳۸۵
۳. صفدری، علی. تجربه محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌های دولت در ایران. اولین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد. سال ۱۳۸۶
۴. Cooper, Robin and Robert kaplan- Cost Management- Financial Reporting & Management Available in www.thomson.com/estore/detail. (1998)
۵. شباهنگ، رضا. حسابداری مدیریت. چاپ اول. تهران، انتشارات سازمان حسابرسی. سال ۱۳۷۸
۶. رئیسی، ابراهیم. مدیریت هزینه. نشریه تدبیر. شماره ۱۳۶، سال ۱۳۸۲
۷. عالی‌ور، عزیز و شباهنگ، رضا. حسابداری صنعتی (برنامه‌ریزی و کنترل)، جلد سوم. چاپ اول. تهران، انتشارات سازمان حسابرسی. سال ۱۳۷۰.
۸. عالی‌ور، عزیز. حسابداری صنعتی مفاهیم و کاربردها در هزینه‌یابی جلد اول، چاپ دوم. تهران، انتشارات سازمان حسابرسی، سال ۱۳۸۱
۹. عسگری آزاد، محمود. بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران. اولین کنفرانس بین‌المللی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد. سال ۱۳۸۶

۱۰. قانون مدیریت خدمات کشوری. مصوب مجلس شورای اسلامی. ابلاغ شده در

تاریخ ۱۳۸۶/۷/۲۴

۱۱. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور. قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی،

اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران. چاپ پنجم. تهران. معاونت امور

اداری، مالی و منابع انسانی. سال ۱۳۸۴

۱۲. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور. ماده واحده و تبصره های قانون بودجه

سال ۱۳۸۲ کل کشور. چاپ دوم. تهران. معاونت امور اداری، مالی و منابع انسانی.

سال ۱۳۸۲

۱۳. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، مجموعه برنامه‌های تحول در نظام اداری

کشور. چاپ اول، تهران، معاونت امور مدیریت و منابع انسانی. سال ۱۳۸۱

۱۴. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، برنامه عملیاتی اصلاح نظام اداری در استان‌ها

(برنامه ۲۰*۲۰)، تهران. معاونت توسعه مدیریت و سرمایه انسانی، ۱۳۸۳