

توضیحات علمی بودجه مؤسسات



تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

راهبرد و کاربرد عملی

در شناخت و تهیه

بودجه موسسه،

برآورد پروژه

و

امکان سنجی سرمایه گذاری

نوشته و تدوین: محمدصادق پوست پرداز



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

بودجه چیست؟

دختر و پسر جوانی، نامزد یکدیگر، ضمن مذاکره و درپاسخ سوال دختر از پسر که برنامه تو برای عروسی چیست از پسر این پاسخ را شنید که فکر آنرا کرده ام و بودجه آن هم مشخص است، دختر پرسید چه کارهایی را در نظر گرفته ای و پسر گفت:

- | | |
|--------|--|
| A ریال | هزینه خرید انگشتر نامزدی |
| B ریال | هزینه خرید جواهر |
| C ریال | هزینه خرید کارت عروسی برای سیصدنفر |
| D ریال | هزینه خرید لباس و کفش |
| E ریال | هزینه آرایشگاه و تهیه ماشین عروسی |
| F ریال | هزینه پذیرایی عصر |
| G ریال | هزینه عاقد، سفره عقد، لباس عروس و غیره |
| H ریال | هزینه پذیرایی عروسی |
| I ریال | سایر هزینه ها |
| M ریال | جمع |

چه نکات عمده ای در این پرسش و پاسخ دیده می شود.

۱ - پسرودختر جوان هدفی دارند و آن ازدواج است.

۲ - پسرودختر جوان برنامه ای دارند و آن عروسی است.

۳ - پسر جوان برآوردی از هزینه ها کرده است که موردتائید قرار گرفته و آن بودجه است.

۴ - برای انجام مقدمات عروسی زمانی در نظر گرفته شده است و آن دوره بودجه است.

پس بودجه خلاصه گزارش هزینه های مشخص مورد تائیدی است که در محدوده زمانی مشخص هدفی را تعقیب می نماید و برای رسیدن به این هدف برنامه ای وجود دارد.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

تعریف علمی بودجه = عبارت است از یک گزارش برآوردی به منظور وصول به هدفی خاص و با برنامه مشخص در دوره معین که اغلب در قالب ارقام پولی تنظیم میگردد .

فصل یکم

بخش اول - تعریف بودجه

« مقدمه »

در هر موقع که لازم شود در مورد بودجه صحبت به میان آید نیاز است که قبلاً در مورد هزینه سخن گفته شود تا در حقیقت این نکته که بودجه یک مؤسسه عبارت است از درآمدها و هزینه های آن مؤسسه که از قبل مشخص گردیده اند به ذهن انسان متبادر گردد . اما زمانی که از هزینه و درآمد صحبت میکنیم ناچاریم به این سؤال که تفاوت هزینه و درآمد با گفته دیگری به نام دخل و خرج چیست جواب بدهیم.

هنگامی که ما مبلغی از دستمزد روزانه دریافتی خود را جهت خرید مایحتاج زندگی خود پرداخت کرده و آنرا مصرف نمائیم ، عملی به نام دخل و خرج انجام داده ایم و در حقیقت پول نقد اول روز ما به اضافه دستمزد دریافتی منهای پرداخت بابت خرید مایحتاج برابر میگردد با پول نقد آخر روز که همان وجه نقد ابتدای فردای ماست و به این شکل اگر زمان را طولانی نمائیم و به یکسال برسائیم موجودی نقد ابتدای سال مؤسسه به اضافه مداخل مؤسسه منهای مخارج مؤسسه در طول سال برابر میشود با موجودی نقد آخر سال مؤسسه و در حقیقت ما گزارش دخل و خرج مؤسسه را تنها با گردش پول نقد تنظیم کرده ایم ، اما اگر همین عملیات را با تأثیرمبالغ بدهکاری و یا بستانکاری ناشی از خریدوفروش و عملیات غیر نقد که در طول سال در عملکرد مؤسسه موثر بوده و هم چنین نسبت به بعضی از موارد بدهکاری مانند طلب کارکنان بابت حقوق اسفندماه که در فروردین ماه پرداخت می شود و یا استهلاک اموال ذخیره لازم انجام دهیم و تغییرات موجودی کالای ابتدای سال و آخر سال نیز در حسابها انعکاس یابد ، درحقیقت حساب دخل و خرج مؤسسه با تأثیر حسابهای بدهکاران و بستانکاران و ذخیره سازی های انجام گرفته تبدیل به حساب درآمد و هزینه گردیده که مانده حساب درآمد و هزینه سود و یا زیان مؤسسه را نشان میدهد . پس میتوان گفت که عملیات دخل و خرج در ارتباط با گردش نقدینگی است ولی عملیات در آمد و هزینه شامل گردش نقدینگی به اضافه تأثیر بدهکاریها و بستانکاریها و ذخیره سازیها در حسابها میباشد.

معمولاً مؤسسات کوچک عملیات مالی خود را بر پایه دخل و خرج و گردش نقدینگی انجام می دهند و کمتر اتفاق می افتد که حتی در آخر سال تأثیر تفاوت موجودی کالای خود را نسبت به اول سال درآمد تلقی کنند بلکه افزایش / کاهش نقدینگی آخر سال نسبت به اول سال را سود و زیان مؤسسه میدانند ولی مؤسسات بزرگ و صنعتی نه تنها حساب گردش نقدینگی خود را در نظر گرفته بلکه تأثیر نقدینگی در درآمدها و هزینه ها و انجام هزینه های سرمایه ای و خرید اموال ،



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

ایجاد بدهکاران و بستانکاران و ذخیره استهلاک اموال و تفاوت موجودی های جنسی آخر سال با اول سال را مد نظر داشته و در حساب سود و زیان و ترازنامه انعکاس میدهند و سود و زیان مؤسسه را مشخص می کنند .

ضرورت دارد در اینجا گفته شود که بودجه سازمانهای دولتی در لایحه بودجه سال کل کشور ، بودجه ای برپایه دخل و خرج است . چون در خلاصه بودجه عمومی دولت ذیل دریافت ها ، درآمدهای عمومی به اضافه درآمدهای اختصاصی و کسری درآمدها نسبت به پرداخت ها و ذیل پرداخت ها ، پرداخت ها از محل درآمد عمومی و پرداخت ها از محل درآمد اختصاصی گزارش شده و نهایتاً سرجمع دریافت ها و پرداختها برابرند .

۱- تعریف بودجه :

بودجه عبارت است از یک گزارش برآوردی مقداری و یا پولی برای دوره ای معین که اکثراً در قالب ارقام پولی تنظیم میگردد ولی در مواردی مانند بودجه مقداری فروش و تولید و یا ساعات کار کارکنان دارای واحدهای غیر پولی هستند و اصولاً این گزارش از فرآیند برنامه های از پیش تنظیم شده برای دوره مذکور که سیاست و اهداف آتی سازمان را برآورده سازد شکل می گیرد .

تأکید بر این نکته لازم است که بودجه یک برآورد تنها نیست بلکه برآوردی است که بر پایه برنامه تنظیم شده باشد و مورد تصویب واقع شود . به کلامی دیگر بودجه را میتوان چنین تعریف کرد که هرگاه برآوردی مالی و یا مقداری نسبت به کل یا بخشی از سیاست ها و اهداف از پیش طرح ریزی شده مؤسسه برای یک دوره معین و یا وظیفه معین و برپایه برنامه مشخص صورت گیرد که دارای استاندارد و یا مأخذی برای سنجش و اندازه گیری واقعی و عملی از انجام فعالیتهای مؤسسه در آینده به دست دهد و مورد تصویب مقامات ذی صلاح واقع شود به چنین برآوردی بودجه گویند .

ترکیب یک بودجه کامل برای عملیات آینده یک مؤسسه تجاری یا تولیدی ، نیاز به همخوانی ارقام فروش و خرید و تولید دارد، به نحوی که برای یک دوره مشخص در آینده یک هدف قابل دسترس معین و برنامه ریزی برای وصول به آن هدف و فعالیتهای جهت حصول نتایج از پیش تعیین شده در کلیه واحدهای مؤسسه اعم از مدیریت های فروش ، تولید ، خدمات، تدارکات و خرید و بطور کلی در مراکز بودجه مؤسسه ، هم از نظر مقداری و هم از نظر پولی هماهنگ شده و به آن دسترسی پیدا کرد . ارزیابی برنامه یکپارچه برای دوره معین بودجه معمولاً به شکل ارقام و اطلاعات در گزارشی به نام بودجه جامع یا بودجه کل بیان میگردد که خلاصه ای است از ترکیب اطلاعات بودجه های فرعی مراکز مختلف و در نهایت نمایشگر حساب سود و زیان بودجه ای برای دوره بودجه و ترازنامه بودجه ای در پایان دوره مؤسسه می باشد .

بطور کلی و به زبان ساده بودجه نویسی عبارت است از کوششی در ابتدای سال (یا دوره) برای شکل دهی به سود و زیان و وضع ترازنامه مؤسسه در پایان سال (یا دوره) با ارقام قابل لمس قبل از اینکه به حدس و گمان و شانس تکیه کنیم .

۲- انواع بودجه :



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

هر سازمان یا مؤسسه بمنظور کنترل هزینه های جاری و یا سرمایه ای خود برای دوره مشخص اقدام به تهیه اطلاعاتی می نماید که پیش بینی سود و یا زیان عملکرد آن دوره از قبل مشخص گردد. قبلاً اشاره شده که به تعبیر مالی و یا مقداری این اطلاعات که بر پایه سیاست از پیش طرح ریزی شده مؤسسه بنیاد شده است بودجه گفته می شود.

با توجه به اینکه هدف های سازمان یا مؤسسه ارتباطی مستقیم با برنامه های تدوین شده و نتایج کارکرد آنها داشته که خود نیاز به برآوردهای مالی و مقداری و هماهنگ سازی و تصویب آن در سازمان دارند، ارجح است انواع بودجه برپایه انواع برآوردهای مهم که در مؤسسه صورت می گیرد تعریف گردند.

اهم برآوردهای مالی و مقداری که مؤسسات مختلف امکان دارد نیاز به آن داشته و انجام دهند عبارت اند از:

- ۱-۲- برآورد یک کار معین و مداوم. مانند برآورد دوخت لباس و یا برآورد هزینه یک جفت کفش. (بودجه هزینه استاندارد).
- ۲-۲- برآورد دوره ای و اغلب یکساله هزینه عملیات تجارتي و توليدي که معمولاً برپایه سطح فعالیت برنامه ریزی شده برای دوره و یا سال صورت می گیرد و اغلب با مقایسه با بودجه و هزینه دوره و یا سالهای قبل به تصویب می رسد (بودجه ثابت دوره و یا سالیانه).
- ۳-۲- برآورد هزینه تعمیرات کلی دستگاههای کارخانجات صنعتی مانند دستگاههای پالایشگاه، کارخانجات برق، کارخانجات پتروشیمی، نساجی و کارخانجات پنبه پاک کنی و امثالهم. (بودجه تعمیرات اساسی) که امکان دارد با بازسازی و نوسازی نیز همراه باشد.
- ۴-۲- برآورد هزینه های طراحی، مهندسی پایه و مهندسی تفصیلی ایجاد یک کارخانه، یک برج مسکونی، راهها، پل های عظیم و فرودگاهها (بودجه طراحی و مهندسی).
- ۵-۲- برآورد هزینه ساخت و نصب کارخانجات تا پایان مرحله راه اندازی، برج های مسکونی تا مرحله قابل سکونت شدن، پل ها و راهها تا مرحله بهره برداری (بودجه ساخت و ساز).
- ۶-۲- برآورد طراحی، مهندسی پایه، مهندسی تفصیلی، خرید کالا و ماشین آلات و دستگاهها، ساخت و نصب ماشین آلات و دستگاهها و راه اندازی آنها (بودجه کلید گردان).
- ۷-۲- برآورد هزینه ایجاد یک کارخانه صنعتی و سودآوری کارخانه با استفاده از سرمایه موجود و یا وام و بررسی جوانب کار از زوایای مختلف (امکان سنجی).

بودجه ها امکان دارد خود به چندین شاخه فرعی تقسیم شوند مانند بودجه ثابت دوره و یا سالانه که از شاخه های فرعی بودجه فروش، بودجه تولید، بودجه اداری، بودجه سرمایه ای، بودجه نقدی، بودجه نیروی انسانی، و... شکل می گیرند و هرکدام از این شاخه ها نیز امکان دارد دارای زیر مجموعه های باشند که برای مثال بودجه فرعی فروش به زیرمجموعه بودجه فروش برحسب مقدار و مبلغ، بودجه هزینه های اداری فروش، بودجه هزینه تبلیغاتی و بودجه هزینه های توزیع تقسیم می شوند و یا بودجه تولید به زیرمجموعه بودجه مقداری تولیدات، بودجه هزینه مواد خام، بودجه هزینه تولید، بودجه هزینه های عمومی کارخانجات تولید تقسیم بندی می گردند.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

نحوه تهیه و تنظیم انواع بودجه هدف این نوشتار است که متعاقب تعریف کنترل بودجه ای و اهداف آن و سایر مسائل اصلی مرتبط با بودجه بیان خواهد شد.

۳- کنترل بودجه ای :

کنترل بودجه ای وسیله ای است برای کنترل عملکرد واقعی مؤسسه به نحوی که از شروع فعالیت، هر اقدامی با برنامه از قبل تعیین شده هم از نظر پولی و هم از نظر مسیر انجام برنامه مقایسه و هر نوع انحرافی گزارش گردد. لذا بودجه نویسی بخشی از کنترل بودجه ای است و یا به لفظی دیگر کنترل بودجه ای عبارت است از تهیه بودجه مسئولیت مدیران سازمان در ارتباط با سیاست های کلی سازمان و در محدوده وظائف و اختیارات آنان برای پی گیری اهداف مؤسسه و خلاصه بیان اینکه، کنترل بودجه ای عبارت است از استقرار بودجه مربوط به هر یک از مدیران و در حد مسئولیت آنها تا نیاز اهداف مؤسسه را تأمین کنند و با اقدام مداوم مقایسه ای بین ارقام حقیقی هزینه و آنچه بودجه شده است از انحرافات جلوگیری و با اقدامات منفرد از اهداف سازمان حراست نمایند.

اصول عمده کنترل بودجه ای که در عمل باید رعایت شود عبارتند از :

- ۱- تنظیم فعالیت یک مؤسسه یا طرح از طریق بودجه بندی و به صورت یک برنامه هماهنگ از قبل تدوین شده برای رسیدن و تحقق بخشیدن به اهداف مؤسسه یا طرح.
- ۲- ثبت عملکرد واقعی در دوره معین بودجه برای طرح یا مؤسسه.
- ۳- مقایسه نتایج واقعی عملکرد با ارقام بودجه.
- ۴- تعیین مغایرت یا انحرافات بین نتایج واقعی و ارقام بودجه و تجزیه آنها برحسب علل انحراف و تحلیل انحرافات.
- ۵- اقدام به موقع برای اصلاح وضع و یا تجدید نظر در سیاست مؤسسه.

کنترل بودجه ای دارای فوائد زیر است :

- ۱- آماده سازی بودجه که با تکمیل پرسش نامه ها شروع میگردد تأکید بر این دارد و به این نتیجه خواهد رسید که مسئولیت هر مدیری به وضوح مشخص گردد. زیرا از ابتدای فعالیت توجه مدیران را به خط مشی و سیاست کلی سازمان جلب می نماید و توجهات را متمرکز به سهم سود حاصله از هر محصول، نسبت سرمایه مورد استفاده و هزینه تولید آن و افشاء فرصت های به دست آمده برای افزایش سود خواهد نمود.
- ۲- بودجه وسیله ای خواهد بود برای کنترل جزئیات درآمد و هزینه کسب، بودجه تنظیم کننده نحوه خرج کردن پول و نهایتاً درک ضرر زیان، هدر رفتگی، بی کفایتی و بالنتیجه پیدا کردن راهی در هزینه کردن برای اقدامات تصحیحی خواهد بود. مضافاً این وسیله مدیران را متوجه مسئولیتشان با ارائه ارقام هزینه و قیاس آنها با بودجه مینماید.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۳- کنترل بودجه ای وسیله ای را در اختیار می گذارد که اطمینان حاصل شود که سرمایه مورد استفاده در حداقل بوده و هم سطح با اقدامات برنامه ریزی شده می باشد. و در عین حال نشانگر استفاده از منابع موجه نیز می گردد.

۴- کنترل بودجه ای مدیران را قادر می سازد تا نسبت به عدم تمرکز مسئولیت ها بدون از دست دادن کنترل، تصمیم گیری نمایند.

۵- کنترل بودجه ای ابزاریست برای هماهنگ ساختن فروش و تولید و سایر فعالیتهای مؤسسه. کنترل بودجه ای باعث می شود که اعضای هیئت مدیره و مدیران اجرائی برنامه هم نوا اجرا نمایند و توجهات به اتفاقات خیر و شر قبل از وقوع اتفاق جلب می شود.

۶- هوشیاری در مورد هزینه کردن افزایش یافته و سرانجام کار این خواهد بود که بی کفایتی کامیاب نخواهد شد. و اینکه یک سیستم کنترل بودجه ای مدیران میانی را نیز متوجه اهداف و سیاست های کلی مؤسسه خواهد نمود.

۴- اهداف کنترل بودجه ای:

اهداف اصلی کنترل بودجه ای را میتوان به نحو زیر خلاصه نمود:

۱. تهیه یک برنامه تفصیلی از اقدامات مؤسسه برای دوره زمانی مشخص.

۲. هماهنگ نمودن کلیه اقدامات سازمان به نحوی که بیشترین سود از کمترین سرمایه گذاری عاید شود.

۳. جمع آوری و تلفیق نظرات کلیه طبقات مدیریت برای تهیه بودجه.

۴. تهیه ابزار لازم برای تصمیم گیری در مورد مسئولیت های انحراف از برنامه و تدارک اطلاعات لازم نسبت به اقدامات تصحیحی که نیاز به انجام آن است.

۵. تمرکز کنترل بودجه

۶. عدم تمرکز مسئولیت ها بوسیله تفویض اختیارات به مجریان زبردست در ایجاد مراکز بودجه.

۷. راهنمایی هیئت مدیره به مدیران میانی بمنظور تصمیم گیری آنان در مواردیکه بودجه تحت تاثیر عوامل پیش بینی نشده قرار میگیرد.

۸. مقایسه و سنجش اقلام بودجه با درآمد و هزینه های حقیقی و کنترل انحرافات به منظور رسیدن به حداکثر سود برای سازمان.

۹. تهیه گزارشات امکان سنجی بودجه ای برای طرح های سرمایه ای و سوق دادن هزینه های سرمایه ای به سمت طرحهایی که متضمن حداکثر سود برای سازمان باشد.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۱۰. حصول اطمینان از آماده داشتن سرمایه در گردش لازم برای اداره سازمان .

۵- مقدمات و تشکیلات کنترل بودجه ای :

بمنظور تنظیم بودجه و برقراری کنترل بودجه ای مورد اطمینان در مرحله اول پشتیبانی و همکاری کامل فرد فرد مدیران ارشد سازمان ضروری است و در مرحله بعدی ایجاد تشکیلات لازم و کارآمد مورد نیاز که بتواند اطلاعات بودجه را تهیه و تکمیل نماید .

بعضی از اقداماتی که برای رسیدن به این هدف ضروری بنظر می رسد عبارتند از :

۱- ایجاد مراکز بودجه (معمولاً هر مرکز بودجه از یک یا چند مرکز هزینه تشکیل می شود که با مسئولیت یک فرد اداره شود) .

۲- تشکیل کمیون بودجه .

۳- تهیه دستور العمل بودجه بر پایه سیاست های کلی سازمان که هیئت مدیره اعلام می نماید و هم چنین تذکر عوامل محدود کننده .

۴- تهیه و تدارک مدارک و پرسش نامه های لازم برای کسب اطلاعات از مراکز بودجه برپایه دستورالعمل تنظیمی .

۵- تنظیم برنامه تدارک بودجه (از زمان ارسال مدارک به مراکز بودجه تا زمان برگشت مدارک ، زمانی که اطلاعات به آمار و یا پول تبدیل می شود و نهایتاً زمان ارائه کل اطلاعات تنظیمی به کمیون بودجه و آخر الامر ارائه به هیئت مدیره و مجمع عمومی جهت تصویب)

۶- آموزش اصول و روشهای حسابداری برای تبدیل کردن آمار و اطلاعات مدارک و پرسش نامه های بودجه به مبالغ پولی .

۷- تهیه طرح سازمانی مؤسسه در رده های مختلف کنترل بودجه ای .

بطور کلی بودجه باید به نحوی تنظیم گردد که هریک از رؤسای ادارات سهم مناسبی در تهیه و اجرای آنرا داشته باشند بدین ترتیب افرادی که در کنترل بودجه سهمی دارند در تهیه آن دخالت داشته و از مفاهیم و مضامین آن مطلع هستند و توجه به این نکته که مسئولیت اولیه تهیه بودجه ادارات با رؤسای همان ادارات است .

۶- طرح سازمانی و رده های مختلف کنترل بودجه ای

معمولاً در شرح وظایف اشخاص منصوب به رده های مختلف سازمانی مسئولیت های کلی آنها ذکر گردیده است و محل سازمانی هر نفر و ارتباطات خطی وی با رؤسا و همپرازان نمایان گردیده معذالک بمنظور تشریح اصول کلی در تنظیم بودجه یک مؤسسه نمودار سازمانی ساده صفحه به عنوان مثال تشریح میگردد .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

معمولاً رئیس بودجه، حسابداران بودجه زیر مجموعه وی، عملاً در تهیه و تنظیم بودجه هائی که اطلاعات آماری آنها توسط مدیران تهیه می شود، مدیران را در این امر یاری می نمایند هر چند هماهنگی بین مدیران، آگاهی از برنامه و اطلاع از آمار و ارقام تکمیل شده در پرسشنامه ها جهت تهیه بودجه امری ضروری است.

۷- برنامه:

شک نیست که اقدامات هر مؤسسه برای رسیدن به اهداف نیازمند کار گروهی است و یکی از شرایط لازم مدیریت آن است که زیردستان اهداف و روشهای دست یابی به آنها را درک کرده باشند.

هرگاه کوشش گروهی بخواهد کارآمد باشد، هر فرد از گروه باید بداند که چه کاری را باید انجام دهد، چه موقع باید انجام دهد و کجا باید انجام دهد. تنظیم زمان و مکان و نوع فعالیت هر فرد از گروه در کل گروه برنامه ریزی گفته می شود که اساسی ترین وظیفه مدیریت است تا بتوان به هدف مؤسسه در انجام کار به موقع نائل شد.

تعیین و تعریف اهداف و برنامه ها و استاندارد های عملکرد و بیان روشن جهت همکاران یکی از وظائف اصلی مدیران است.

با توجه به اینکه سیاست گذاری عمومی مؤسسه در مجمع عمومی سهامداران اعلام و هدف ها نیز مشخص می شوند اما هیئت مدیره انتظار خاصی نسبت به نتایج قابل قبول از انجام آنها دارد. زمانیکه انتظارات هیئت مدیره از انجام یک فعالیت تجاری و یا صنعتی مشخص و راه رسیدن به آن اعلام شود، آنگاه یک برنامه خواهیم داشت. بنابراین یک طرح و یا یک برنامه عبارت است از نمود بنیادی اقدامات از پیش تعیین شده برای رسیدن به هدف و با توجه بر اینکه در برنامه ریزی یک طرح و یا یک برنامه می توان راهکارهای مختلفی را انتخاب نمود و باید نسبت به انتخاب بهترین راهکار تصمیم گیری کرد. لذا میتوان قبول کرد که تصمیم گیری مدیران جزء پیوسته برنامه است. برنامه به اشکال مختلف ممکن است تنظیم گردد: برنامه کوتاه مدت، برنامه میان مدت، برنامه بلند مدت، برنامه عملیات جاری، برنامه سود، برنامه سرمایه گذاری، برنامه توسعه و برنامه نقدینگی که کلاً استراتژی مؤسسه را مشخص می کند.

تنظیم برنامه مراحل مختلف را در بر دارد و نیاز است که به آنها توجه شود. این مراحل عبارتند از:

آگاه شدن از موقعیت ها : که در حقیقت نگرش اولیه و مقدماتی به موقعیت های ممکن آینده است.

آگاهی از اهداف : آگاهی از اهداف سازمان تا نتایج به عنوان مرحله پایانی مشخص شود.

برقراری مفروضات اساسی : کسب موافقت برای مصرف منابع از وجود امکانات برای مقابله با بحرانها.

تشخیص اقدامات مختلف : حصول اطمینان از اینکه در بین راههای مختلف رسیدن به هدف راه انتخاب شده است

ارزیابی این اقدامات : بررسی نکات قوت و ضعف راه انتخابی.

انتخاب یک اقدام مطلوب : نقطه تصمیم گیری برای تطبیق برنامه با واقعیت.

۷- فرموله کردن برنامه : تنظیم برنامه های جانبی برای حمایت از برنامه اصلی.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۸- عددی کردن برنامه بوسیله بودجه بندی: کنترل بودجه ای جهت ارزیابی پیشرفت برنامه.

کمک به هیئت مدیره در بسط برنامه ها. تصریح شرایط خاصی که برنامه به فرض تحقق آنها تنظیم شده است، تجدید نظر در برنامه ها و برقرار کردن سیستم موثری جهت گزارشات انحرافات از برنامه از جمله وظائف آنالیست ارشد بودجه است.

استانداردهای عملکرد شاخص هائی برای اندازه گیری کیفیت نتایج فعالیت های تجاری بوده و مبنائی برای مقایسه کارکرد واقعی با کارکرد برنامه ای فراهم می سازد و چون هر گونه فعالیتی از برنامه نشأت گرفته پس خود برنامه نیز نوعی استاندارد است که عملکرد کلی را اندازه گیری می نماید.

فهرست تشریحی هدف های سازمان و شاخص های نتایج کارکرد برنامه ای

نوع برنامه	اهداف موسسه	شاخص های عملکرد و برنامه ای مؤسسه
برنامه تولید	باصرفه بودن ترکیب محصولات	ترکیب بودجه ای محصولات
برنامه فروش	بازاریابی	سهم بودجه ای بازار
برنامه موادخام و کنترل آن	کفایت مصرف مواد	استاندارد بودجه ای مواد مصرفی نسبت به واحد محصول
برنامه نیروی کار	کفایت کار	استاندارد بودجه ای ساعات کار برای واحد محصول
برنامه روابط انسانی	روابط کارکنان	کنترل بودجه ای استخدام، اخراج، غیبت، بیماری و سایر عوامل نیروی کار
برنامه سرمایه گذاری	به حداقل رساندن سرمایه گذاری در موجودیها	ارزش موجودیهای بودجه ای
برنامه بودجه هزینه های متغیر	کنترل هزینه ها	کنترل بودجه ای هزینه های متغیر
برنامه دفعات چرخش نقدی	نقدینگی	مقدار سرمایه در گردش بودجه ای
برنامه سود موسسه	سودآوری	نسبت بودجه ای سودویژه به فروش و مازاد نهائی



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

برنامه سودسهم	رضایت صاحبان سرمایه	بازده بیشتر بودجه ای نسبت به سرمایه گذاری صاحبان سرمایه
برنامه سودنسبت به سرمایه در گردش	استفاده موثر از سرمایه	بازده بودجه ای نسبت به جمع سرمایه به کار گرفته شده در موسسه
برنامه نقدینگی	وصول مطالبات از بدهکاران	کنترل نسبت مطالبات سوخت شده به فروش

۸- ماهیت بودجه بندی :

بودجه بندی هرسازمان عبارت است از ارزیابی برنامه های تهیه و تصویب شده می باشد که مطابق دستورالعمل راهنمای بودجه تدوین گردیده است و باید شامل مطالب زیر باشد :

۱- احتیاجات نقدی و وصولیهای نقدی را که پیش بینی شده اظهار نماید .

۲- ارتباط مبالغ را با آمار ، منابع مالی ، خدمات و محصولات تولیدی و مصرف شده یا در دسترس قرار گرفته را به وضوح روشن نماید .

۳- محاسبه مبالغ بر پایه آئین نامه های موجود در سازمان بوده و به روشنی بیان شود .

۴- مفاد قانون کار ، تأمین اجتماعی و سایر قوانین در تهیه بودجه رعایت شود .

۵- مفروضات بودجه بطور کامل رعایت گردد .

۶- برنامه زمان بندی تهیه بودجه مراعات شود .

۷- دوران بودجه مشخص گردد .

۸ - واحد سازمانی مسئول تهیه و اجرا معرفی شود .

۹- کمیسیون بودجه :

تهیه بودجه در انحصار اداره معینی نیست بلکه حاصل کار دسته جمعی کلیه مدیران و مجریان مؤسسه از تمام سلسله مراتب بوده و اجرای موفقیت آمیز کنترل بودجه ای مستلزم همکاری مؤثر کلیه رؤسای اجرائی است . واضح است که برای این منظور کلیه تهیه کنندگان بودجه از یک مرکز هدایت شوند و این وظیفه را معمولاً کمیسیون بودجه و آنالیست ارشد بودجه (رئیس بودجه) مشترکاً انجام میدهند .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

کمیسیون بودجه معمولاً به ریاست مدیریت عامل سازمان و برخی از مدیران اجرائی سازمان که فعالیت اصلی مؤسسه را به عهده دارند تشکیل می شوند و اصولاً در غیاب خود امکان اینکه نماینده خود را معرفی نمایند وجود دارد. رئیس بودجه و یا آنالیست ارشد بودجه معمولاً در سمت دبیر جلسات کمیسیون بودجه انجام وظیفه می نماید و کلیه مکاتبات و ابلاغات با کمیسیون از طریق وی انجام میگیرد. کمیسیون بودجه برنامه کلی بودجه را بر پایه استراتژی تعیین شده توسط مجمع عمومی و نظرات هیئت مدیره تعیین کرده و رئیس بودجه وظیفه اش هدایت و مراقبت و جمع آوری و هماهنگ کردن اطلاعات و تحقیق راجع به آنها و تلفیق آنها به صورت بودجه کل بوده و به خصوص دارای وظائف زیر است:

- ۱- تهیه و ابلاغ دستور العمل بودجه به قسمت ها و ادارات توأم با پرسش نامه ها و فرم های مورد نیاز تهیه بودجه با ذکر اطلاعات خواسته شده و آخرین تاریخ ارسال آنها به اداره بودجه.
 - ۲- آماده کردن پرسشنامه های بودجه و ارسال آن به مدیریت های مختلف سازمان.
 - ۳- تهیه اطلاعات راجع به عملیات دوره های گذشته و ارسال آنها به مسئولین تنظیم بودجه به منظور کمک در برآورد عملیات آینده.
 - ۴- دریافت و کنترل پرسش نامه ها، تکمیل اطلاعات مالی و نهایتاً بررسی تفصیلی آنها.
 - ۵- مراقبت در وصول به موقع پرسش نامه و کنترل لازم در اطلاعات ارائه شده به منظور هماهنگی آنان با یکدیگر.
 - ۶- تهیه خلاصه بودجه تفصیلی در مراکز هزینه بر حسب عوامل هزینه و مراکز بودجه.
 - ۷- بررسی ارقام بودجه های تفصیلی به منظور جلوگیری از تکرار و ایجاد تورم اطلاعاتی و با ملاحظه پرسش نامه های سازمانهای خدمت دهنده و سازمانهای خدمت گیرنده و یکجاسازی و اتحاد بین آنها.
 - ۸- مشخص نمودن بودجه کل بر پایه بودجه های تفصیلی بر حسب مراکز هزینه و بر حسب عوامل هزینه.
 - ۹- تهیه پیش نویس بودجه های تفصیلی بر حسب مراکز هزینه و مراکز بودجه جهت مسئولین به منظور بررسی نهائی و اقامه ادله به هنگام حضور در جلسات کمیسیون بودجه.
 - ۱۰- تسلیم بودجه کل و بودجه مراکز هزینه بر حسب مراکز بودجه و عوامل هزینه به کمیسیون بودجه با ارائه اظهار نظر و توضیحات لازم در مورد هر بودجه مرکز هزینه هم از نظر آمار و هم از نظر مبلغ.
 - ۱۱- تنظیم برنامه حضور تنظیم کنندگان بودجه در جلسات کمیسیون بودجه جهت ادای توضیحات.
- وظائف عمده کمیسیون بودجه عبارت است از:



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۱- تعیین سیاست کلی مؤسسه در مورد بودجه .

۲- توصیه تجدید نظرهایی که باید در بودجه پیشنهادی بعمل آید .

۳- تأیید مقدماتی بودجه و تجدید نظرهای بعدی آنها . (توجه : تأیید نهائی بودجه توسط هیئت مدیره و تصویب ب

ودجه توسط مجمع عمومی بعمل می آید مگر اینکه در اساسنامه روش دیگری ذکر گردیده باشد) .

۴- بررسی و تجزیه و تحلیل گزارشهای مربوط به مقایسه نتایج واقعی با برآوردهای بودجه و توصیه اقدامات اصلاحی لازم.

۵- ترخیص بودجه های مصوب هزینه های سرمایه و هزینه های جاری غیر مستمر (اجازه خرج) .

۶- صدور اجازه نقل و انتقال مبالغ بودجه شده بین بودجه های سرمایه ای (انتقال از یک بودجه سرمایه ای به بودجه سرمایه ای دیگر) . و بین بودجه هزینه های جاری (از یک مرکز هزینه به مرکز هزینه دیگر) بدیهی است در صدور اجازه اینگونه نقل و انتقال کمیسیون بودجه توجهی خاص به نوع هزینه خواهد کرد تا انتقالات بین عوامل هزینه هم گروه باشد . مثلاً نمی توان بودجه هزینه استهلاک را کم کرد و به بودجه هزینه حقوق اضافه نمود .

به هنگام تهیه بودجه امکان دارد مبلغی به عنوان اعتبار بودجه توسعه و بصورت یکجا در اختیار کمیسیون بودجه قرار گیرد تا حین اجرای عملیات در صورت نیاز از این اعتبار بنا به ضرورت و با موافقت کمیسیون مبالغی جهت تأمین کسری هزینه های جاری غیر مستمر صرف شود و یا در مورد بودجه های جاری برای تأمین تغییرات شدید بازار قیمت ها مصرف شود .

۱۰- تهیه دستور العمل بودجه :

گفته شد یکی از وظائف رئیس بودجه تهیه دستورالعمل بودجه و ابلاغ آن است که این رویه بودجه نویسی نشأت گرفته از نظرات کمیسیون بودجه با توجه به اهداف اجرائی هیئت مدیره در سیاست گذاری کلی سازمان می باشد و معمولاً مخاطب این دستورالعمل اشخاصی هستند که بطور روزمره امر هزینه ها بعهدہ آنهاست و در کنترل بودجه ای دخالت دارند . اهم مطالبی که در دستورالعمل تهیه بودجه گنجانده می شود و سیاست کلی سازمان در سال تهیه بودجه است عبارتند از :

۱- تشریح اهداف کلی سازمان برای دوره بودجه و چگونگی رسیدن به این اهداف .

۲- تهیه و تنظیم فرم های پرسش نامه بودجه جهت هر مرکز هزینه و ارائه آن ها به مسئولین مراکز بودجه.

۳- تشریح وظائف و مسئولیت های تکمیل کنندگان فرم های پرسش نامه بودجه .

۴- ذکر اینکه بودجه هر مرکز باید با مدیران مربوطه مورد مذاقه و بحث قرار گیرد و نظر مدیران در تکمیل فرم ها رعایت شود .

۵- کوشش براینکه با ضمیمه و ارائه هزینه های سال قبل و دوره گذشته تکمیل کنندگان بودجه یاری شوند.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۶- اعلام آخرین تاریخی که فرم های بودجه به اداره بودجه بایستی عودت داده شوند با ارائه نمودار برنامه بودجه شامل تاریخ ارسال فرم های بودجه، زمان برگشت فرم ها، زمان محاسبه جهت مشخص شدن بودجه مراکز، زمان یکجا سازی، زمان تنظیم بودجه کل، حساب سود و زیان بودجه ای و بودجه نقدینگی و زمان تشکیل کمیسیون بودجه جهت بررسی بودجه ها.

۱۱- دوره زمانی بودجه:

در تعریف بودجه ذکر شد که بودجه عبارت است از یک گزارش برآوردی مقداری و یا پولی برای دوره ای معین، لذا قبل از برداشتن هر قدم در تدارک و تنظیم بودجه ضرورت دارد که نسبت به مشخص کردن دوره زمانی که بودجه برای آن تهیه میگردد اقدام نمود. دوره زمانی بودجه معمولاً ارتباطی تنگاتنگ با نوع فعالیت سازمان دارد. در برخی صنایع مانند کشتی سازی، ساخت و نصب کارخانجات، راه آهن، تولید و توزیع برق و گاز که سرمایه گذاری در آنها

سنگین است و یا ایجاد هرواحد از آنها نیاز به مدت زمان چندساله دارد ارجح است که دوره زمانی بودجه مدت زمان ایجاد یک واحد را دربرگیرد. اما در بعضی دیگر بالاخص آنهاییکه فروش خود را در فصل مشخص انجام میدهند، بهتر است دوره زمانی بودجه کوتاه و فصلی باشد. نمونه بودجه های فصلی در شرکتهای کشاورزی که دوسال از زمین خود و محصول گندم و چغندر را برداشت می نمایند تنظیم میگردد و در پروژه مجتمع های پتروشیمی و یا پالایشگاه بودجه پروژه برمبنای دوره چندساله طراحی و مهندسی و تامین قطعات و ساخت و ساز تنظیم می شود. به بودجه هایی که برای دوره زمانی بلند و یا کوتاه تهیه میگردد ((بودجه پایه)) گفته شده که معمولاً با ترکیب و یا تجزیه این بودجه های پایه میتوان بودجه سالانه را تنظیم نمود.

مهم است که بدانیم تنظیم بودجه موسسه با دوره زمانی بودجه در ارتباط تنگاتنگ بوده و بهیچوجه نباید موسسه ای را در انتخاب دوره زمانی مناسب برای تنظیم بودجه محدود کرد. بطور نمونه یک بودجه سرمایه ای موسسه با کمبود اطلاعات قبلی را نباید محدود به بودجه سالانه نمود بلکه بودجه تنظیمی برای چندسالی است که کار اجرائی طول می کشد در صورتیکه از طرف دیگر وضعیت ایجاب می نماید که بودجه نقدینگی در موسسه ای خاص برای دوره ای بین سه ماه تا شش ماه تنظیم شود.

تهیه بودجه، هم زمان بر است و هم هزینه بر، بنابراین نافع نیست که مرتباً اقدام به تنظیم بودجه شود هر چند اطلاعات تنظیمی در بودجه های بلندمدت در ماههای پایان کار امکان دارد که با زمان هم خوانی نداشته باشد.

بدین دلیل است که معمولاً بودجه موسسه برپایه بودجه سالانه تنظیم میگردد تا با سال مالی موسسه نیز هم آهنگ باشد. حسن بودجه برپایه سال این است که دوره آن به اندازه ای طولانی نیست که تغییر قیمت کالا و دستمزد چندان در آن موثر باشد. مضافاً زمان تهیه بودجه نیز به اندازه ای طولانی نمی شود که هزینه تهیه بودجه در ارتباط با منافی از داشتن بودجه حاصل می شود قابل لمس باشد. در مواردیکه به جای بودجه ثابت دوره، بودجه متغیر فصلی مورد



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

استفاده قرار میگیرد، انجام تعدیلات فصلی در ارقام بودجه برای مقایسه آن با هزینه های صورت گرفته امری ضروری است.

۱۲ - عوامل محدود کننده در تنظیم بودجه:

پیش بینی عملیات آینده در تهیه بودجه معمولاً همراه با برنامه ریزی صورت می گیرد و رسیدن به اهداف برنامه تحت الشعاع عواملی قرار می گیرند که در برنامه پیش بینی شده اند. در برنامه ساخت یک مجتمع پتروشیمی پیش بینی شده است که قطعات کمپرسورها در ماه نهم به محوطه کارگاه برسد، اما به دلیل های مختلف از قبیل عدم آمادگی سازنده قطعات کمپرسورها در تحویل آن در زمان معین، عدم آماده شدن وسیله نقلیه به موقع، طولانی تر شدن زمان حمل ویا عدم تأمین اعتبار به موقع باعث شوند که وصول کمپرسورها با تأخیر چند ماهه روبرو شوند ویا در فروش محصولات یک مؤسسه پیش بینی فروش صد هزار واحد تولیدی در طول سال شده است اما به علت عدم رغبت خرید مشتری از محصولات این مؤسسه فروش به مقدار زیادی کاهش یافته ویا رقابت رقبای در کم کردن قیمت محصول نتیجه کم شدن فروش مؤسسه شده است. ناچاراً مؤسسه لازم است در برنامه عملیاتی خود تغییراتی ایجاد نماید و برای جلوگیری تغییر دائم برنامه لازم است عوامل محدود کننده قبلاً پیش بینی شوند و نسبت به هر کدام قبلاً تصمیم گیری شود. از جمله عوامل محدود کننده قابل پیش بینی عبارتند از:

۱- عدم وجود نقدینگی لازم.

۲- کمی تقاضای بازار.

۳- محدودیت دسترسی به مواد اولیه در زمان لازم.

۴- محدودیتهای دولتی در ورود قطعات و مواد اولیه مورد نیاز.

۵- محدودیتهای دانش فنی اجرایی.

۶- کمبود عمومی نیروی کارگری ماهر.

۷- کمبود ظرفیت تولیدی کارگاه.

۸- محدودیت فضای کافی جهت اجرای عملیات.

۹- محدودیت فضای انبار.

۱۰- بروز اشکالات فنی.

۱۱- عدم امکان تهیه شرایط محیط زیست.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

که معمولاً با افزایش هزینه ها اغلب قابل جبرانند و پرواضح است که افزایش هزینه یعنی کمتر شدن سود ویا در بعضی موارد زیان دهی که هنگام تنظیم بودجه باید مراقب آنها بود و به همین دلیل در اغلب بودجه ها برای کنترل عوامل محدود کننده مبلغی ویا درصدی به عنوان بودجه عوامل پیش بینی نشده در نظر گرفته می شود .

۱۳- سطح فعالیت :

یکی از عوامل دیگر که در تنظیم بودجه باید به آن توجه کرد سطح فعالیت موسسه است که معمولاً در برنامه استراتژی به آن توجه می شود اما آنچه ضرورت دارد در اینجا ذکر شود این است که بدانیم استراتژی چیست با موضوع فعالیت موسسه ، اهداف موسسه و اینکه موسسه برای دست یابی به اهداف خود چه اقداماتی را نیازمندااست انجام دهد سروکار دارد . موضوع فعالیت موسسه معمولاً ماده ای از مواداساسنامه موسسه است و تعریف و موشکافی آن ، اولین اقدام در تجزیه و تحلیل استراتژی است . استراتژی یک برنامه واحد ، همه جانبه و تلفیقی است که نقاط قوت اصلی سازمان را با عوامل و تغییرات محیط مربوط می سازد و به نحوی طراحی میگردد که با اجرای آن از دست یابی به اهداف اصلی سازمان اطمینان حاصل شود و یا استراتژی عبارت است از انتخاب بهترین راه استفاده از منابع محدود موسسه دریک محیط در حال تغییر .

تصمیم گیریها و انجام اقدامات عملی که موجب دست یابی به اهداف کلی موسسه دریک دوره معینی گردد با یک استراتژی موثر امکان پذیر بوده و مدیریت این جریان به نام مدیریت استراتژیک خوانده می شود که اصولاً این مدیریت فرآیند اتخاذ تصمیماتی است که منجر به پیشرفت و یا ادامه حیات موسسه میگردد .

آنچه قابل ذکر است مدیریت استراتژیک در مؤسسات تجاری و تولیدی بنظر ساده تر از مدیریت استراتژیک در مؤسسات خدماتی و ساخت و ساز است که در اینگونه مؤسسات که اغلب اجرای کارهای پیمانکاری را بعهده دارند فعالیت موسسه اغلب به تامین نیاز کارفرمایان بستگی دارد .

پیمانکاران ساختمانی اغلب در مناقصه پروژه های متعدد شرکت می کنند و ممکن است در زمانی تنها مجری یک پروژه باشند در صورتیکه مدتی بعد اجرای چندین پروژه را متعهد میگرددند و مشغول انجام آن می شوند .

پروژه های اجرایی هم از نظرهای مختلف با یکدیگر متفاوتند . مدت زمان اجرائی پروژه ، نیروی انسانی موردنیاز و تامین ماشین آلات و بهمین دلیل مدیریت استراتژیک در قبول و یا رد شرکت در مناقصه و ارائه پیشنهاد به کارفرمایان مسئولیت بالائی را به عهده دارد .

مؤسسات پیمانکاری ساختمانی و خدمات اغلب استراتژی خود را بر پایه نیروهای استخدامی ثابت و نیروهای استخدامی موقت بنیاد میگذازند بدین معنی که اغلب مسائل اداری ، مالی ، اقتصادی و پشتیبانی را به نیروهای



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

استخدامی ثابت واگذار نمود. وسائل اجرائی پروژه ها را بیشتر به عهده نیروی استخدامی موقت و تعداد معدودی افراد استخدامی ثابت واگذار می کنند و با کرایه نمودن ماشین آلات از خارج از موسسه مسائل ماشین آلات مورد نیاز را نیز حمل می کنند. با توجه به منابع محدود موسسه در امر نیروی انسانی و ماشین آلات و حتی کالا، این مؤسسات، برنامه استراتژی خود را در کوتاه مدت یکساله و بلندمدت ۵ ساله و گاهی دوساله برپایه ساعات قدرت فعالیت درکار ساختمانی در سال بنا می نهند که شامل تعداد ساعات کار بخش نیروی ثابت فعال در کار اجرائی و اداری و بخش نیروی موقت میگردد. در تهیه بودجه و؟ اینگونه مؤسسات پایه کار برنامه استراتژی است که با تغییر سطح فعالیت در دوره بودجه عملاً تعدیلات لازم به بودجه داده می شود.

۱۴ - مراکز بودجه

برای تامین نظرات کنترلی، یک سازمان معمولاً به تعدادی مراکز بودجه تقسیم بندی میگردد. هر مرکز بودجه اغلب از یک مرکز هزینه و یا گروهی از مراکز هزینه تشکیل می شود که از نظر مدیران نیاز است جمع آوری هزینه در آنها از سایر مراکز هزینه جدا باشد. فاکتور اصلی در ایجاد یک مرکز بودجه مسئولیت است. تعداد مراکز هزینه در یک مرکز بودجه بستگی به توان فرد مسئول در سازمان دارد که بتواند مسئولیت کنترل یک به یک هزینه ها را برعهده گیرد.

برای اطمینان از رعایت حداکثر کنترل لازم بر هزینه توجه به مسائل زیر ضروری است :-

- ۱ - مرکز بودجه هر فرد مشخص در سازمان باید بطور دقیق هزینه هائی را که توسط وی کنترل می شود مشخص نماید.
 - ۲ - هزینه هائی که مسئولیت کنترل آنها به شکل مشارکتی است، مانند اداره تعمیرات، به طرز مشخص از هزینه هائی که تنها یک نفر بر آنها کنترل دارد جداسازی شود.
 - ۳ - یکی از مدیران اجرائی مسئولیت کنترل هزینه هائی که به شکل تسهیم بین دو یا چند مرکز بودجه صورت میگیرد را به عهده داشته باشد.
- بطور کلی میتوان گفت که اطلاعات مراکز بودجه وسیله ای است آماری یا پولی که به منظور کمک به مدیران در کنترل عملیات سازمانی خود تهیه و در اختیار آنان قرار میگیرد.

۱۵ - فاکتورهای اساسی در تنظیم بودجه

فوقاً اشاره شد که بودجه چگونه مدیران را در هم آهنگی فعالیت های موسسه یاری میدهد اما باید توجه کرد که این هم آهنگی به خودی خود با تهیه بودجه به دست نمی آید. مثلاً اگر بودجه فروش و بودجه تولید آزادانه توسط مدیران تهیه شوند کمتر اتفاق می افتد که دو فعالیت باهم برابری و مطابقت نمایند. آمار پیش بینی بودجه فروش یک محصول امکان دارد از آمار پیش بینی جهت تولید همان محصول بیشتر باشد درحالیکه بودجه تولید سایر محصولات افزون بر بودجه فروش آنها پیش بینی شده باشد. پرواضح است که برای کارخانه تولیدی محدودیتی در حجم تولید وجود دارد لذا مقدار



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

معینی از یک محصول را موسسه می تواند تولید و به فروش برساند و از طرفی دیگر نمی توان عرضه کالا را با قیمتی متفاوت و بیشتر از قیمت تقاضا به بازار عرضه نمود و یا عرضه کالا را بیش از تقاضا با قیمت ثابت فعلی به بازار ارائه کرد زیرا درحالت اول متقاضی تمایلی به خرید نشان نمی دهد و دروهله دوم افزایش عرضه ، تاثیر در قیمت فعلی بازار گذاشته و قیمت فروش را کاهش میدهد .

کمیبود کارگران ماهر یا مواداولیه مناسب و یا کمی تسهیلات تولیدی فاکتورهائی هستند که باعث تصمیم گیری در تغییرتولید محصولی به محصول دیگر می شوند و نیازاست که مدیران به این فاکتورها قبل از برآورد آماری توجه نمایند تا درعمل محصولات تولیدی کارخانه فروش خود را در بازار از دست نداده و همچنین بین تولید و فروش توازن برقرار باشد . ایجاد ناهماهنگی که ناشی از کمیبود فاکتورهای اساسی تولید در مقابل بودجه فروش می باشد در اصطلاح بودجه ریزی به نام فاکتورهای اصلی بودجه ، گاهی به نام فاکتورهای اداره کننده و زمانی به نام فاکتورهای محدود کننده خوانده می شوند که اصطلاح آخر روشن تر موضوع را بیان می نماید . مثال زیر به شکلی ساده نمایان می نماید که چگونه بودجه تولید و بودجه فروش را می توان هماهنگ نمود هرچند غیرمنطقی به نظر میرسد که کوششی به عمل نیاید که امکان ازدیاد حجم فروش را با کم کردن قیمت کالا عملی کرد و یا اینکه ماشین آلات تولید را از تولیدی که حجم فروش آن کم است برای تولیدی که بازار نیاز زیادتری به آن دارد به کارگرفت .

شرکت تولیدی دوچرخه در برنامه سالانه خود تولید پنج نوع دوچرخه را پیش بینی کرده است . مدیران تولید و فروش برای شرکت در کمیسیون بودجه اطلاعات زیر را برای ارائه به کمیسیون از مقدار تولید و یا فروش هریک از انواع دوچرخه تولیدی آماده نموده اند و امیدوارند که قادر به تولید و یا فروش هریک از انواع آن باشند . ضمناً آنها جهت تهیه این اطلاعات فاکتورهای اداره کننده و یا محدودکننده را نیز به کمیسیون ارائه نموده اند و کمیسیون نیاز دارد تا بداند که در چه حدی از هرنوع دوچرخه را تولید نماید و دراین مورد تصمیم گیری کند . جدول زیر نتیجه اطلاعات داده شده به کمیسیون است .

گزارش مدیر فروش

گزارش مدیر تولید

فاکتورمحدودکننده / اداره کننده

مقدار / واحد

فاکتورمحدودکننده / اداره کننده

مقدار / واحد

انواع

دوچرخه

نیاز مصرف کننده ۸۰۰۰ عدد

توان تولید ماشین آلات

۱۰۰۰ عدد

نوع الف

عدد



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

نوع ب	۱۰۰۰	نبود کارگر متبخر	۵۰۰۰ عدد	نیازبازار و اهداف شرکت
نوع ج	۴۰۰۰	محدودیت مواد اولیه	۵۰۰۰ عدد	اهداف شرکت برای صادرات
نوع د	۱۰,۰۰۰	خرید ماشین آلات جدید و توان تولید	۹,۰۰۰ عدد	نیاز مصرف کننده
نوع ه	۵,۰۰۰	نیاز به ماشین آلات جدید و نبود نقدینگی	۷,۵۰۰ عدد	نیاز مصرف کننده

بافرض اینکه تغییری دروضع ماشین آلات تولید نمی توان داد و اینکه نمی شود فاکتورهای محدودکننده را به نحوی از میان برد تصمیم مدیریت شرکت براین منوال قرارگرفت که مقدار تولید ازهریک ازانواع دوچرخه به شرح زیر باشد :

نوع الف	۸۰۰۰ عدد
نوع ب	۱۰۰۰ عدد
نوع ج	۴۰۰۰ عدد
نوع د	۹۰۰۰ عدد
نوع ه	۵۰۰۰ عدد

اما قبل از اینکه درمورد شرکت تولیدی دوچرخه نسبت به بودجه تولید و یا بودجه فروش از نظر مقدار تصمیم گیری شود مهم است که از تصمیم هیئت مدیره درمورد اینکه آیا اسباب کار مهیاست تا بتوان نسبت به زیادو کم کردن فاکتورهای اصلی بودجه اقدام نمود با اطلاع شد تا بدینوسیله با کم کردن محدودیت ها بتوان نسبت به حل تفاوت ها اقدام نمود . اما باید در نظر داشت که اگر تولید فاکتور اصلی بودجه باشد امکانات زیر را در فاکتور محدود کننده می توان مورد توجه قرار داد .

۱ - اضافه کاری

۲ - دوشیفته و سه شیفته کردن کار با استخدام نیروی انسانی



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۳- استفاده از پاداش برای تولید اضافی

۴- تجدیدنظر در طراحی تولید و ساده کردن آن

۵- به پیمان گذاشتن بخشی از کار تولید

۶- خرید برخی از اقلام کالای مصرفی تولید از خارج به جای تولید آنها در کارخانه

۷- جایگزینی کالای مصرف تولید، با انواع دیگر آن

۸- تجدید نظر در محل استقرار ماشین آلات

۹- بهبود در طراحی و کنترل تولید

۱۰- نوسازی کارخانجات

۱۱- ازدیاد ماشین آلات تولید

اما اگر فروش فاکتور اصلی بودجه باشد و محدودیت ها در بودجه فروش در دسر زا باشند امکانات زیر را می توان مورد توجه قرار داد .

۱- افزایش فروش محصولات در مناطقی که در حال حاضر کالای تولیدی برای آن مناطق ارسال نمی شوند .

۲- افزایش فروش محصولات با تضمین و بهبود طراحی کالای تولیدی و ایجاد خدمات پس از فروش برای آن

۳- تبلیغات مناسب جهت افزایش تقاضای مشتریان از کالای تولیدی

۴- پیدا کردن بازار جدید با بازاریابی صحیح

۵- فروش مستقیم کالای تولیدی به فروشندگان جزء و حذف واسطه تا سود فروشندگان جزء افزایش یابد .

نظر به اینکه تقاضا برای یک کالای تولیدی نسبت عکس با قیمت کالای تولید شده دارد بنابراین بودجه فروش را زمانی میتوان استوار کرد که قیمت کالای تولیدی برای فروش مشخص باشد . چنانچه قیمت فروش واحد کالا منبعث و در ارتباط مستقیم با قیمت تولید واحد کالا باشد که معمولاً به همین نحو نیز هست پس بودجه مقداری فروش و بودجه مقداری تولید بایستی چندین مرتبه بازنگری شوند قبل از اینکه به نتیجه نهائی دست یابی پیدا شود .

۱۶- بودجه فروش

در شکل نهائی خود بودجه فروش عبارت است از بیان اطلاعات طراحی شده فروش بر حسب مقدار و قیمت ، جداسازی شده بر حسب انواع کالا و خدمات برای یک دوره مشخص .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

پرواضح است که روش رسیدن به اطلاعات بودجه فروش کاملاً در انواع مشاغل متفاوت است. مثلاً، کاملاً سخت است که بودجه فروش را برای فروش بستنی و یا استفاده از اطاقهای هتل توسط مشتریان را تخمین زد اما در مقابل بودجه فروش برای کالای مصرفی یکنواخت مانند شکر و یا شیر به راحتی قابل پیش بینی است. تنظیم بودجه فروش گرایشی بیشتر به التزام با مبانی و اصول و دستورات عملی ها و پیچیدگیهای کار در مؤسسات بزرگی که دارای مدیران باتجربه و آموزش دیده باشند خواهد داشت و برعکس آن در مؤسسات کوچک خانوادگی، محدوده فروش مشخص و تنظیم آن ساده خواهد بود به همین شکل یک موسسه جدید و تازه کار با مسائلی گرفتار می شود که مؤسسات با تجربه و با سابقه طولانی کمتر با آن مواجه می شوند.

فاکتورهائی که باید در پیش بینی بودجه فروش مورد ملاحظه قرار گیرند عبارتند از:

۱ - فروش دوره های قبل، از این نظر که یک مبنای تاریخی دارند چندان نمیتواند مورد غلو واقع شود، آن چنانکه در ارزیابی بازاریابان می توان ارقام را زیاد و کم نمود. تا آنجائیکه ممکن است فروش دوره های قبل را باید کاملاً تجزیه و تحلیل کرد تا بتوان روند فروش آینده را بر پایه اطلاعات به دست آمده امکان پذیر ساخت و در این روند تاثیر فروش های فصلی و کم و زیاد شدن فروش را در فصل های مختلف سال یکنواخت کرد. هم چنین اثر تاثیرات برفروش اقداماتی از قبیل اعتصابات و تحریم و تقلیل ناگهانی فروش را به حداقل رساند و بدین سان ارزیابی صحیح از فروش آینده میسر ساخت.

۲ - پیش بینی شرایط موسسه برای دوره بودجه در موسسه خود و موسسه های در ارتباط با تولید مشابه را باید مدنظر قرارداد برای مثال یک موسسه تولیدی مارگارین نباتی باید توجهی هم به تولید و فروش کره حیوانی و صنعت تولید کره و نهایتاً ذائقه مردم داشته باشد.

۳ - تجزیه و تحلیل بازار، نیاز واقعی به محصول تولیدی را مشخص می نماید. در مورد یک محصول جدید تولیدکننده اطلاعاتی از گذشته را در دسترس ندارد که از آن استفاده کند بنابراین اجبار دارد که به بررسی تحقیقات علمی از بازار تکیه نماید و نهایتاً کار او بر مبنای برآورد تقریبی خواهد بود.

۴ - ارزیابی بازار فروش توسط حوزه دایره فروش بازاریابان و غیره. از آنجائیکه بودجه فروش اهدافی برای نمایندگان فروش مناطق هستند به نظر می آید که در تنظیم بودجه فروش از اطلاعات نمایندگان فروش بیشتر باید استفاده نمود ولی آن را نمی توان به عنوان یک قاعده کلی مدنظر داشت زیرا در موقعیت های مختلف در این قاعده استثنائاتی دیده می شود. بودجه فروش بطور معمول بر پایه بودجه مناطق فروش تنظیم می شود زیرا این نحوه کار هم روشی است برای رسیدن به خلاصه بودجه فروش و هم پایه ای است برای تجزیه و تفکیک خلاصه بودجه فروش به اجزای تشکیل دهنده آن و بیان تاثیر بودجه فروش از کار بازاریابان.

اظهارنظری کامل از فروش احتمالی یک موسسه تنها موقعی میسر است که عوامل زیر مورد مذاقه قرار گیرد:



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

- ۱ - در نظر گرفتن فروش موسسه و رقابت مؤسسات رقیب در مناطق مختلف
 - ۲ - توجه بر اینکه فروش موسسه هم آهنگ با افزایش و یا کاهش نیاز مصرف کنندگان است .
 - ۳ - توجه به تاثیر جابجائی مصرف کنندگان واقعی در هر منطقه
 - ۴ - تاثیرات فصلی
 - ۵ - تغییر در ذائقه مصرف کنندگان
 - ۶ - معرفی تولیدی جدید توسط صنف اعم از تولید توسط خود فروشنده و یا رقبا باشد .
 - ۷ - تاثیر تبلیغات هم برای کالای تولیدی و هم برای کارهای تولیدی جایگزین
 - ۸ - تاثیر تبلیغات طولانی مدت هم توسط موسسه و هم توسط رقبای صنفی
 - ۹ - ازدیاد و یا کم کردن بودجه تبلیغات کالا
 - ۱۰ - افزایش یا کاهش تولید در کارخانجات رقیب صنفی
 - ۱۱ - امکان فروش کالای تولیدی در مناطق جدید و یا قطع آن در بعضی از مناطق موجود
- در نهایت باید گفت که در تهیه بودجه فروش حتماً باید تجزیه و تحلیل ارقام فروش به عمل آمده و مورد بررسی قرار گیرند
بالاخص در موارد زیر :

۱ - تجزیه و تحلیل برپایه هریک از انواع تولیدات به طور کلی

۲ - تجزیه و تحلیل انواع تولیدات برپایه مناطق عمده فروش

۱۷ - بودجه هزینه فروش

توام و بسیار نزدیک به بودجه فروش بودجه هزینه فروش تنظیم و شکل میگیرد به نحوی که این هزینه ها بتواند نیاز به فروش را هم از نظر فروش عادی و هم از نظر افزایش فروش تامین کند . بودجه هزینه فروش مشتمل بر اقلامی مانند هزینه نمایندگی ها برای مثال حقوق بازاریابان و کمیسیون بازاریابان و هزینه های ماموریت و پرداخت هزینه هتل آنان و استهلاک و هزینه وسیله نقلیه و سایر هزینه های مسافرت و نهایتاً هزینه های مدیریت تبلیغات و هزینه تبلیغات است . معمولاً یک بودجه جداگانه هزینه فروش برای هر منطقه تهیه و موافقت مدیرفروش منطقه کسب گردیده و سرجمع بودجه تنظیمی برای مناطق مختلف به انضمام بودجه هزینه های مستقیم که در دفتر مرکزی تحت نظر مستقیم مدیریت فروش انجام میگردد بودجه هزینه فروش موسسه را مشخص می نماید . هرگاه مدیریت فروش برحسب خط فروش تولید مختلف



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

تقسیم شده باشد ضروری است بودجه هزینه فروش موسسه بر پایه مسئولیت هرمدیر فروش خط تولید و یا گروه تولید تقسیم شود. ضرورت دارد قبل از اینکه به تنظیم یک بودجه هزینه فروش اقدام شود مسائل مربوط به بودجه های فرعی مرتبط به فروش بطور جداگانه مورد بررسی قرار گیرد.

۱۷- الف - نمایندگی - فرض می شود که نمایندگی فروش برپایه منطقه فروش تعیین گردیده است و برای هرمنطقه مدیرفروشی مشخص شده است دراینصورت مدیران فروش مناطق مسئولیت نسبت به فروش درمنطقه خود را دارند بنابراین هر منطقه برای خود باید بودجه ای برپایه هزینه نمایندگی های فروش را داشته باشد که توسط مدیر فروش منطقه تنظیم میگردد و یا مورد تأیید وی واقع می شود.

معمولاً اینگونه بودجه ها برپایه هزینه های سالهای گذشته و فروش در آن سالها تنظیم میگردد و برپایه اطلاعات موجود و پیش بینی برای آینده تغییرات لازم در آن داده می شود به نحویکه هزینه ها مطابقت کامل با فروش آینده را داشته باشند.

تجربه به دست آمده از هزینه فروش سالهای گذشته باید به روز رسانده شود هرگاه:

۱ - منطقه فروش گسترده تر و یا محدودتر شده باشد و یا اینکه تغییراتی در سیاست کار با نمایندگی ها ایجاد شود. مثلاً فروش به فروشندگی های جزء انجام نگیرد و کلاً فروش دراختیار عمده فروشان باشد.

۲ - تغییرات گسترده در بودجه فروش انجام گرفته باشد. با افزایش و یا کاهش فروش حق العمل نمایندگی ها و مبلغ کمیسیون فروش به فروشندگان جزء یا عمده فروشان تغییر می نماید که دربودجه سال جدید باید مطمح نظر واقع شود.

۳ - هرگاه پایه و اساس مبالغ قابل پرداخت تشویقی به فروشندگان تغییر یافته باشد بالاخص که این تشویق برای نوع خاصی از تولیدات صورت گیرد.

۴ - هنگامیکه فروش موسسه فصلی باشد بنابراین بودجه ماهانه عملکرد و فروش، نمایانگر کلیه ماههای سال نخواهد بود مثلاً کمیسیون فروش در ماههایی که فروش درحداکثر قرار گیرد به بالاترین مبلغ خواهد رسید و بالعکس در ماههای کم فروش به حداقل نزول خواهد کرد.

توجه گردد بودجه نمایندگی ها بنظر میرسد اغلب بایستی متناسب با فروش تغییر یابند. هر افزایش چشم گیری در فروش متضمن استخدام کارکنان جدیدی است تا محوطه گسترده تری را پوشش دهند و یا محدوده فعلی را پرقت تر اداره کنند، هم چنین متضمن پرداخت کمیسیون اضافی، افزایش هزینه ماموریت و هزینه هایی ازاین قبیل را خواهد بود.

۱۷- ب - مدیریت فروش - هزینه های مدیریت فروش بطور کلی شامل حقوق کارمندان، هزینه های استقرار و وسائل کار آنان، لوازم التحریر، پست، تلفن، نمایشگاهها و هزینه هایی از این قبیل خواهد بود. پرواضح است که یک افزایش فروش چشم گیر، چندان تاثیری متناسب با فروش، در هزینه مدیریت فروش نخواهد داشت و تنها امکان دارد مقداری



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

اضافه کاری، افزایش حجم مکاتبات، افزایش هزینه تلفن و درمواقعی که نیروی کار نمایندگی‌ها افزایش چشم‌گیر داشته باشد افزایش یک تا دو کارمند جدید به جای اضافه کاری و بطور استثنا افزایش سطح محیط کار برای کارمندان جدید را در بر گیرد.

۱۷-ج- تبلیغ - بودجه هزینه تبلیغات با آگهی دادن به روزنامه و تلویزیون و سایر وسائل تبلیغاتی معمولاً باید هم‌آهنگ با بودجه فروش توسعه یابد زیرا مقدار فروش وابسته به حجم تبلیغاتی است که برای آن انجام می‌گیرد و اصولاً افزایش و یا کاهش هزینه تبلیغات باید تاثیر مستقیم در افزایش و کاهش درآمد فروش داشته باشد.

اغلب سرجمع هزینه تبلیغات توسط هیئت مدیره به عنوان یک سیاست کلی برپایه نسبتی مشخص از هزینه فروش معین می‌گردد. این سیاست معمولاً درگیر تصمیماتی است که تا چه حد، مدیریت نسبت به هزینه کردن در دوران مشخص بودجه، جهت تبلیغات آمادگی دارد و چه درصدی از هزینه فروش باید صرف تبلیغات شود و نه اینکه چه مبلغ از درآمد فروش صرف تبلیغات گردد. در ابتدای معرفی یک کالای جدید چه بسا هزینه تبلیغات ممکن است از کل درآمد فروش بیشتر باشد زیرا در بازار فروش، تبلیغات باید باعث جلب نظر خریداران به خرید کالای جدید گردد ولی پس از معرفی کالا و فروش آن در بازار هرچند مقداری تبلیغات ضروری است ولی هرگز به پایه معرفی کالای جدید نخواهد رسید. اما باید در نظر داشت که تبلیغات معمولاً به منظور جلوگیری از رقبای مورد نیاز است، حجم تبلیغات لازم به نظر می‌رسد که تقریباً به طرز نامحدودی بستگی به نوع محصول، خدمات پس از فروش و سایر فاکتورهای دیگر تغییر کند و این حجم تبلیغات معمولاً کمتر به حجم فروش ارتباط دارد.

تبلیغ امکان دارد به صورتهای گوناگون از قبیل استفاده از روزنامه، تلویزیون، پوستر، نمایشگاه، ارسال اطلاعات توسط پست، چاپ آگهی و نشر آن به صورت دستی و یا خانه به خانه و یا در مجلات و غیره انجام پذیرد که در این صورت بودجه تبلیغات برپایه انواع گوناگون آن باید مستقلاً تنظیم و گزارش شود تا بتوان بعداً هزینه‌های هر بخش را کنترل نمود. توجه گردد که هرگاه تبلیغات به شکل خاصی از قبل در نظر گرفته نشود معمول است که بودجه تبلیغات برپایه نوع کالا و یا فروش در هر منطقه تنظیم شود.

۱۸ - بودجه هزینه توزیع

بودجه هزینه توزیع معمولاً از اقلامی مانند هزینه نگهداری کالای آماده برای فروش در انبار، بسته بندی و آماده کردن اینگونه کالا برای ارسال به انبارهای فرعی و یا توزیع آن به مناطق دیگر و تحویل آن به عمده فروشان و یا خرده فروشان و در بعضی مواقع مستقیماً به مشتریان است. در مؤسسات بزرگ بودجه هزینه توزیع اغلب بر پایه واحدهائی که عمده فروش بر آن پایه بدست می‌آید بیان می‌شود به نحویکه به سادگی بتوان با تغییرات فروش بودجه هزینه توزیع را نیز تغییر داد. برای مثال در یک کارخانه تولید الکترونیک که ۸۵ درصد فروش آن الکترونیک جوشکاری معمولی است و ۱۵ درصد فروش الکترونیکهای مخصوص و هزینه انبارداری و ارسال و تحویل آنها برابر و فقط در هزینه بسته بندی متفاوتند، ارجح است که هزینه‌های بسته بندی و انبارداری و توزیع را برپایه ۱۰۰ درصد الکترونیک معمولی پایه گذاری کرد.



۱۹ - بودجه تولید

تنظیم بودجه تولید مشاغلی مانند قالب سازی، ریخته گری و یا پیمانکاری ساخت و نصب بسیار پیچیده است زیرا در این گونه مؤسسات، گوناگونی تقاضا برای تولید قطعات و یا حجم کار پیمان وجود دارد و معمول است که بودجه تولید برپایه توان اجرائی در دوره بودجه در اینگونه مؤسسات معین گردد. در این نوشتار بیشتر تاکید بر تنظیم بودجه جهت تولید یک محصول و یا چند محصول یک نواخت است که اغلب بطور موقت در انبار کالای تمام شده انبار و سپس برای فروش فرستاده می شود. بودجه تولید، بدین ترتیب عبارت خواهد بود از صورتی از خلاصه بودجه مقداری تولیدات مختلف در موسسه و سپس هزینه کلی برای هر یک از تولیدات و نهایتاً برای کل تولیدات. بنظر میرسد که تنظیم بودجه تولید بر این منبأ کاری ساده است اما باید در نظر داشت که برای مشخص کردن مقدار تولید از هر کالائی نیاز به هماهنگی بین بودجه تولید و بودجه فروش است با در نظر گرفتن سیاست گذاری موسسه برای فروش و در مواردی شامل افزایش نیروی کارآمد تولیدی و یا افزایش وسائل و ابزار ماشین آلات تولید تا بتوان با افزایش تولید نیاز فروش را تامین نمود که قبلاً موارد مختلف آن در فاکتورهای اساسی در تنظیم بودجه گزارش شده است. بطور کلی میتوان گفت که بودجه تولید عمدتاً یک خلاصه از بودجه حساب عملکرد است که برپایه اطلاعات عملکردی در تنظیم بودجه به دست می آید و یکی از آخرین فعالیت های تنظیم بودجه است که در تنظیم بودجه کل موسسه صورت میگیرد.

۱۹ - ۱ - تنظیم بودجه مراکز بودجه تولیدی - زمانیکه تصمیم گیری شد که چه کالائی باید تولید شود، این امکان بدست میآید که برآوردی از هزینه هر یک از تولیدات را با تنظیم جداگانه بودجه مراکز بودجه کالای مورد نیاز تنظیم نمود، اما باید در نظر داشت که تولید کالای مورد نظر در چند دپارتمان تولید صورت میگیرد و الزام آور است که مقدمتاً بودجه کالای مورد نیاز در هر یک از دپارتمانهای تولید مشخص و سپس برای این کالای تولیدی سرجمع بودجه مراکز را محاسبه کرد. راحت تر است که نگرش به تنظیم بودجه مراکز بودجه تولید کالای مورد نیاز در سه بخش زیر تنظیم شود.

الف - یک توضیح کلی از بودجه هزینه های مستقیم کالای مورد نیاز شامل کالای مستقیم، دستمزد مستقیم و سربار مستقیم.

ب - یک بیان کلی از بودجه تنظیم شده برپایه هزینه های قابل کنترل مدیر مربوطه اما به صورت جزئی از هزینه های سربار مستقیم.

ج - یک شرح کلی از هزینه هائی که به شکلی تخصیص به مرکز بودجه یافته اند اما این هزینه ها تا اندازه ای توسط مدیر مربوطه غیر قابل کنترل هستند.

متأسفانه به سادگی نمی توان تصمیم گرفت که کدام یک از هزینه های تخصیص یافته دقیقاً غیر قابل کنترل می باشند زیرا هنگامیکه بهای برق تولیدی توسط موسسه به یکی از مراکز بودجه تولیدی منظور می شود، مدیر واحد تولیدی می



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

تواند که برپایه مقدار مصرف هزینه ها را کنترل نماید اما بهای برق تولیدی موسسه از دو عنصر هزینه های ثابت و هزینه های متغیر شکل یافته اند که در مورد هزینه های ثابت، مقدار مصرف عاملی است که بهای هزینه تولید را تغییر می دهد و هرچه مصرف برق زیادتر باشد هزینه های ثابت تولید بخش بر مقدار تولید کمتر می شود و در حالت عکس سهم ثابت بهای برق افزوده می شود اما این امکان وجود دارد که در این مرکز بودجه مقدار برق مصرفی کم شده و لزوماً باید بهای برق مصرفی کم شود اما این کم کردن مصرف در تمام مراکز بودجه سازمان اتفاق بیافتد و نهایتاً تاثیر سهم ثابت بهای برق در بهای واحد تولید افزوده شود و بالنتیجه بهای برق مصرفی مرکز بودجه مورد نظر افزایش یابد و یا ثابت به ماند. بدین سان ملاحظه می شود که بهای برق مصرفی مرکز بودجه تولیدی از کنترل مدیر مربوطه خارج است.

لازم است یادآوری شود که در تنظیم بودجه مراکز بودجه تولیدی، هرگاه بودجه واحد استاندارد مورد عمل واقع گردد کنترل ها بیشتر شده و انحرافات ساده تر مشخص می شوند. ولی نکته مهم این است که بودجه استاندارد در کلیه مراکز بودجه تولیدی نمی تواند مورد استفاده قرار گیرد. به عنوان مثال برای تنظیم بودجه استاندارد مرکز بودجه ای را که تنها یک واحد تولیدی داشته باشد مثلاً تولید کفش را در نظر بگیریم که در آن بودجه تنظیمی مرکز بودجه برابر خواهد بود از مقدار فروش بودجه شده ضربدر مبلغ استاندارد پیش بینی شده برای واحد تولید و مدیر مرکز بودجه تولیدی باید کنترل خود را بر تغییرات ایجاد شده بین مبلغ استاندارد بودجه شده و هزینه استاندارد واحد تولیدی و نهایتاً بر مقدار تولید متمرکز نماید. اما در مراکز تولیدی که تولیدات متنوعی را به بازار ارائه می دهند و دستگاههای مختلف در کار تولید فعال باشند و یا یک دستگاه تولیدی تاثیری در تولید چند نوع از تولیدات نهائی داشته باشد امکان استفاده از بودجه استاندارد به خاطر تنوع تولیدات و تنوع دستگاههای تولید بسیار پیچیده است مثال نمونه تولید فرآورده های مختلف نفتی از نفت خام در پالایشگاهها است.

۲۰ - بودجه توسعه و تحقیقات

تنظیم بودجه توسعه و تحقیقات ممکن است در صنایعی مانند هواپیماسازی بسیار با اهمیت باشد اما در صنایع دیگری مانند تعمیر وسائط نقلیه اهمیت چندانی نداشته باشد. در اولی در بودجه نقدینگی مبلغ سنگینی برای توسعه و تحقیقات پیش بینی و هزینه می شود در صورتیکه در دومی اصلاً نیازی به هزینه کردن نیست چون انجام کار بر پایه نیاز تعمیراتی وسیله نقلیه است که دانش تعمیر کار ماهر تکافوی انجام آن را می دهد. بهمین ترتیب بودجه توسعه و تحقیقات در کارخانجات تولید وسائط نقلیه بیشتر از فروشگاههای زنجیره ای است لهذا این امکان وجود ندارد که ارزیابی از مبلغ بودجه توسعه تحقیقات در صنایع مختلف را بر مبنای حجم تولید و یا درصدی از فروش ارائه داد.

این بودجه معمولاً از پرداخت به سایر سازمان های تحقیقاتی، خرید دانش فنی، حقوق کارمندان مراکز تحقیقات و هزینه های جانبی آن و هزینه های آزمایشگاه ها و دستگاه های مدل و راهنما تنظیم میگردد و معمولاً مبلغ آن با تصمیم هیئت مدیره و برپایه سیاست گذاری عمومی موسسه مشخص میگردد که معمولاً با هماهنگی مسئولین تحقیقات و مدیران تصمیم گیر و توجه به توسعه آینده موسسه و پیش بینی منابع نقد قابل سرمایه گذاری انجام میگردد.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

مانند سایر بودجه ها ، در این بودجه نیز تاکید بر قابل کنترل بودن هزینه ها می باشد ، لهذا باید بودجه ای که توسط مدیر سازمان تحقیقات قابل کنترل است و آنچه وی نمی تواند مستقلاً کنترل نماید مشخص گردد . در عین حال هنگام تنظیم بودجه توسعه و تحقیقات باید معلوم گردد که چه مبلغ آن به صورت هزینه سرمایه ای باید به حساب سرمایه گذاری موسسه مستهلک و چه مبلغ آن در سال اتفاق باید در مقابل بودجه سالانه موسسه هزینه گردد .

۲۱ - بودجه هزینه های سرمایه ای

مقدمتاً در تشریح هزینه های سرمایه ای باید گفت که هزینه های سرمایه ای هزینه هایی هستند که در دوره ای که عملی می شوند در حساب سود و زیان موسسه تاثیری نداشته بلکه سرجمع هزینه ها به یکی از حساب های دارائی های سرمایه ای ترانزنامه منتقل و سپس به صورت استهلاک در دوره های چندین ساله بعدی به حساب سود و زیان منظور میگردند . برای مثال هرگاه جهت خرید تجهیزات و وسائل و ابزار جدید برای تامین افزایش تولید جهت هماهنگی با نیاز فروش در مقابل بودجه تامین شده هزینه ای انجام گیرد در پایان سال اینگونه هزینه ها به حساب کار در حال پیشرفت منتقل و سرجمع این حساب پس از اتمام کار به حساب دارائی موسسه (تجهیزات افزایش تولید) منتقل و متعاقباً به صورت استهلاک به هزینه منظور میگردد . گاهی نیاز است که کارخانه کهنه جایگزین به کارخانه ای نو گردد و یا وسائل و تجهیزات قدیمی و کم کار با تجهیزات و وسائل با توان تولیدی بالا جایگزین گردند ، تولیدات جدید نیاز به تجهیزات و وسائل و ماشین آلات خاص خود دارند و کلیه این گونه سرمایه گذاریها نیاز به ایجاد بودجه هزینه های سرمایه ای دارند . توسعه موسسه ، اعم از خرید مؤسسات دیگر و یا ایجاد شعبات بیشتر نیاز به سرمایه گذاری دارند و لاجرم به بودجه هزینه های سرمایه ای .

محدودی از مؤسسات مالک منابع نقد شونده ای هستند که بتوانند شروع به هزینه های سرمایه ای بزرگ بنمایند و نیاز است که قبل از اقدام به چنین هزینه هائی مدیران بررسی های لازم را انجام دهند و منابع این گونه هزینه ها را تعیین و نسبت به راه تامین آن بی احتیاطی ننمایند .

معمول است که در تنظیم بودجه هزینه سرمایه ای دوره ای طولانی مدت را در نظر گرفت و زمان و مبلغ مورد نیاز برای تکمیل هر بخش عمده در دوران عمل را مشخص کرد . اگر مبلغ سرمایه گذاری بالا باشد راه و روش دستیابی به مبلغ مورد نیاز را تعیین نمود . در حقیقت منابع قابل دسترسی ، اغلب تصمیم گیری در حجم بودجه هزینه سرمایه ای را رهنمود می شوند .

مناسبت دارد در اینجا به ارتباط بین بودجه هزینه سرمایه ای و سیستم اجازه خرج گرفتن برای استفاده از بودجه در بخش ها و اقلام عمده هزینه های سرمایه ای تاملی کرد . بیشتر مؤسسات بزرگ ، دستورالعمل ویژه ای را برای پیشنهاد یک یک اقلام عمده بودجه سرمایه ای جهت خرج از طریق ناظر سرمایه گذاری به کمیسیون بودجه یا مجمع مطرح نموده اند و کسب اجازه خرج را عملی کنترلی هم برای بودجه سرمایه گذاری و هم در ارتباط با تامین وجه جهت این بودجه میدانند . شاید با مثالی بتوان ارزش استفاده از سیستم کسب اجازه خرج را روشن کرد . برای سرمایه گذاری در کارخانه تولید اوره و آمونیاک مبلغی مشخص توسط مجمع عمومی شرکت تصویب گردیده بود که در چهار سال آینده خرج گردد . این مبلغ



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

برای تهیه مهندسی پایه و مهندسی تفضیلی، تهیه نقشه ها، خرید زمین، خرید تجهیزات و ماشین آلات، لوله و اتصالات، ابزار وسائل و نهایت هزینه های نصب و راه اندازی در نظر گرفته شده بود. انجام فعالیت برپایه برنامه زمان بندی مشخص که از قبل تصویب شده بود صورت می گرفت و تامین وجه موردنیاز و هزینه کردن آن برپایه سیستم کسب اجازه خرج از کمیسیون بودجه شرکت و سازمان وام دهنده به عنوان تامین کننده وجه انجام می گرفت. درسال سوم نیاز به خرید ۶ عدد کمپرسور از خارج از کشور گردید که قبلاً برای آن از شرکت های سازنده استعلام قیمت شده و توافق بعمل آمده بود.

ناظر پروژه تقاضای کسب اجازه خرج برای خرید را به کمیسیون بودجه ارائه می داد. کمیسیون هرچند وجه مورد درخواست را در اختیار داشت اما آنرا برای پرداخت سود سهام در نظر گرفت و از تصویب اجازه خرج خودداری نمود.

پس از چهارماه که امکان تامین اعتبار میسر شد اجازه خرج تصویب و درخواست خرید به خارج ارسال گردید اما شرکت سازنده بهای کمپرسورها را افزایش داده بود و به ناچار ساخت و نصب پروژه با تاخیری چهارماهه مواجه شد درحالیکه شرکت می بایست مبلغ اضافی قیمت کمپرسورها را نیز بپردازد. ملاحظه میگردد که مساله کسب اجازه خرج از کمیسیون باعث ضرورتیان شرکت شد اما مساله قانونی پرداخت سود سهام پس از هشت ماه از تاریخ تصویب که الزام قانونی داشت اجرا گردید.

۲۲- بودجه هزینه های اداری (بودجه سازمانهای اداری اداره کننده موسسه)

بنظر میرسد که در تنظیم بودجه هزینه های اداری مشکلی وجود ندارد زیرا اینگونه هزینه مشتمل است بر حقوق و دستمزد نیروی انسانی فعال در تشکیلات اداری سازمان و هزینه نگهداشت ادارات که اغلب هزینه هائی مداوم و ثابت هستند. چندین مرکز بودجه از قبیل مرکز بودجه مدیریت اداری، مرکز بودجه مدیریت مالی، مرکز بودجه مدیریت حقوقی، مرکز بودجه گروه مشاورین و ستادی مدیرعامل، مرکز بودجه روابط عمومی و امثالهم، که هر یک بخشی از فعالیت اداری را شامل می شوند، ترکیب بودجه سازمانهای اداره کننده موسسه (بودجه هزینه های اداری) را میدهند و در تنظیم این بودجه باید متوجه تغییرات در کادر اداری موسسه، پایه حقوقی آینده آنان و هر نوع تغییرات در خط مشی و سیاست کلی موسسه که بر نیروی کار اداری موثر است بود. در موارد خاص و امکان افزایش بدهی های قانونی موسسه که تاثیر در هزینه داشته باشند، مبالغ برآوردی در یکی از مراکز هزینه فوق اشاره بودجه می شود.

به منظور تهیه بودجه ای که بعنوان هدف، مورد استفاده کنترل بودجه ای قرار گیرد، ضروری است که به بررسی هزینه گذشته توجه گردد و در صورت نیاز تعدیلات لازم برای استفاده از آن اطلاعات در تنظیم بودجه جدید، داده شود تا مطمئن بود که بودجه تنظیمی در آینده قابل دسترسی است.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۲۳- بودجه نقدینگی (پول نقد)

هر مبلغ بودجه ای که در مراکز بودجه ایجاد شود و ارتباطی با پول و نقدینگی داشته باشد در تنظیم بودجه نقدینگی موثر خواهد بود. مدیریت باید مطلع از منابع نقدینگی موسسه در تمام دوره بودجه ای باشد هرگاه بخواهد که از تصمیم صحیح درباره موضوعات زیر مطمئن شود.

الف - هزینه های سرمایه ای

ب - گسترده نمودن موسسه

ج - افزایش سرمایه

د - سرمایه گذاری مازاد در درآمد

ه - پرداخت سود سهام و امانت

موجودی نقدعاملی کنترل کننده در بیشتر سازمانها می باشد و کمبود نقدینگی و بی پولی عامل ورشکستگی، اغلب گفته می شود وجود نقدینگی است که موسسه ای را سرپا نگاه میدارد و نه سودوزیان موسسه. ارجح است که بودجه نقدینگی از ترکیب تراز بودجه ای ماهانه برای دوره بودجه تهیه گردد تا تاثیر کاهش / افزایش مبالغ بدهکاری و یا بستنکاری و تاثیر آن بر بودجه نقدینگی جلوه گر شود، در عین حال در مقایسه بودجه با عملکرد واقعی انحرافات بهتر خود را جلوه میدهند.

بدلیل اینکه اکثر اقلامی که در بودجه نقدینگی گنجانده می شدند نتیجه برآورد تقریبی سایر بودجه های موسسه است، لذا نمیتوان و نباید به آن به چشم یک بودجه نگاه کرد و عملکرد را با آن کنترل نمود لذا گاهی به آن برآورد قریب به صحت نقدینگی اطلاق می شود. برخی مؤسسات ترجیح میدهند که به جای یک بودجه نقدینگی سالانه از برآوردهای تقریبی سه ماهه استفاده نمایند که بتوان در پایان هر سه ماه برآوردهای بعدی را تعدیل نمود. در بعضی موارد مؤسسات حسابهای تعهدی خود را حسابهای نقدی فرض نموده و حساب درآمد هزینه بودجه ای خود را به بودجه نقدینگی تبدیل می نمایند.

۲۴- بودجه نیازمندیهای نیروی انسانی، ماشین آلات و کالا

بودجه مراکز بودجه برای مراکز مختلف تولید پایه و اساس ایجاد انواع دیگری از بودجه می شوند. برای مثال کافی است که برآورد هزینه هریک از سازمان را بدانیم اما این دانش ما را کمک نخواهد کرد که از خرید مقدار کالای مورد قبول، استخدام نفرات شایسته کار و استفاده از ابزار و ماشین آلات حقیقتاً مورد نیاز اطلاع داشته باشیم. مضافاً نفرات موجود آماده بکار در دوران بودجه به دلایل مختلف تحلیل می روند و نیاز است که به جای آنها افراد جدید استخدام کرد و به آنها آموزش داد تا جایگزین افراد فعلی گردند. ابزار و ماشین آلات در اثر کهنگی و فرسودگی امکان دارد با تعمیرات بودجه شده نتوانند ادامه کار دهند و نیاز است با ابزار و ماشین آلات جدید جایگزین شوند، تعمیرات دوره ای ماشین آلات هم نیاز به تدارکات کالاهائی دارد که حین تعمیرات متوجه آن میتوان شد. توجهی به موجودی انبار کالای مصرفی امکان دارد که



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

نیاز به تغییر در موجودی را اعم از افزایش یا کاهش و یا جایگزینی راهنما شود. توجهی به وسائل و ابزارکار اداری امکان دارد تغییراتی را به ما گوشزد کند که این نیازمندیها در برآورد هزینه هربخش پیش بینی نمیگردد و ضرورت دارد که باتوجه به برنامه ریزی عملیاتی دوران بودجه و استفاده از سوابق بودجه طرح ریزی پرسنلی، طرح ریزی ماشین آلات و طرح ریزی تدارکات دوران بودجه جداگانه تنظیم گردند.

۲۵ - بودجه سایر درآمدها

در مواردیکه موسسه ای مبالغی سنگین در بانکها بصورت سپرده و یا در شرکتهای دیگر بصورت خرید سهام سرمایه گذاری کرده باشد ضروری است که در چنین موسسه بودجه سایر درآمدها تنظیم گردد. بهره حاصل از سپرده ها و سود سهام با تعدیلات و تغییراتی که برای آنها در دوره بودجه پیش بینی می شود اقلام تشکیل دهنده بودجه سایر درآمدهاست. اصولاً بودجه سایر درآمدها در شرکتهائی که ترازنامه و حساب سودوزیان بودجه ای در بودجه کل تهیه میگردد مورد استفاده واقع می شود.

۲۶ - بودجه سایر موارد سرمایه ای

هرگاه مقرر باشد ترازنامه و حساب سودوزیان بودجه ای برای ارائه به مدیریت جهت اطلاع از حاصل فعالیت شرکت در دوره بودجه تهیه شود ضرورت دارد به سایر مواردیکه در ترازنامه تاثیر دارند مانند تغییر در مبلغ بدهکاران و یا بستانکاران و یا افزایش و کاهش در موجودی انبار و کار در حال پیشرفت توجه و برای آنها تنظیم بودجه گردد.

۱- **بودجه بدهکاران / بستانکاران** - اغلب شرکتهای تولیدی بخشی از فروش خود را به شکل فروش نسبه و مدت دار به خریداران میفروشند. بدین معنی که آنها بهای بخشی از کالای فروخته شده را نقد و بقیه را مثلاً یکماه و یا زمانی بیشتر بعد از توزیع کالا و رسیدن آن به دست مشتری دریافت میدارند. این وضعیت فروش باید در موقع تهیه بودجه مدنظر قرارگیرد. در مواردی، بر حسب تجربه گفته می شود که مبلغ بدهی بدهکاران در ابتدای دوره و یا پایان دوره برابر است اما اگر تصمیم مدیریت بر افزایش فروش باشد اغلب خریداران تمایل دارند که وجه کالای افزوده خریداری شده را به شکل مدتی پرداخت نمایند و بهمین سبب افزایش مانده بدهی بدهکاران در پایان دوره بودجه امری اجتناب ناپذیر است.

عکس اسن اتفاق زمانی است که شرکت خرید خود را به صورت پرداخت نقد و اقساط انجام دهد و در این زمینه نیاز به تنظیم بودجه بدهکاران و بودجه بستانکاران و تاثیر آن در ترازنامه بودجه ای ضروری است.

۲- **بودجه ارزش موجودی انبار** - ارتباط بین بودجه انبار و تولید و فروش قابل لمس است زیرا مسائل عمده ای که در این باره باید در نظر گرفته شوند عبارتند از: -

۱-۲- حداقل موجودی منطبق با نحوه چرخش کل کالای بودجه شده را داشته باشد.

۲-۲- حداقل موجودی بر پایه بودجه فروش در نظر گرفته شود.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۳-۲- حداقل مقدار کالای مزاد و ضایعات انبار پیش بینی شود .

۴-۲- هرافزایش فصلی در موجودی انبار بمنظور تامین نیاز فروش عملی گردد .

۵-۲- تغییرات در حجم تجارت ناشی از توسعه تدریجی یا انقباض در فعالیت مدنظر قرار گیرد .

۲۷- بودجه ثابت سالانه (دوره)

تهیه و تنظیم این گونه بودجه جهت پیش بینی و برآورد درآمد و هزینه یک موسسه برای یک سال تمام و یا یک دوره مشخص است تا مدیران پیشاپیش بتوانند نسبت به نحوه فعالیت موسسه در آن سال یا دوره تصمیم گیری نمایند . در تهیه این بودجه اطلاعات بسیاری باید جمع آوری گردد و تعداد زیادی بودجه فرعی ، هم از نظر آمار و هم از نظر مبلغ ، در تنظیم آن تاثیر دارند که باید تنظیم گردند . به این بودجه در مواردی بودجه کل موسسه نیز اطلاق می شود .

اجزاء فرعی بودجه کل عبارتند از :

۱- بودجه فروش

۲- بودجه تولید

۳- بودجه هزینه فروش

۴- بودجه هزینه توزیع

۵- بودجه هزینه اداری

۶- بودجه مخارج سرمایه ای

۷- بودجه موجودی انبار

۸- بودجه نقدینگی

غیر از این بودجه ها که از آنها نام برده شد بودجه های دیگری نیز وجود دارند که به نوبه خود در تهیه بودجه ثابت سالانه شکل می گیرند . برای مثال بودجه تولید نمایانگر بودجه ارقام مقداری تولید و همچنین مبالغ هزینه تولید است که بر پایه اطلاعات دریافتی از ادارات مختلف و یا به لفظی دیگر از مراکز بودجه جمع آوری می شوند و سپس جمع بندی میگردند تا بودجه تولید را نشان دهند ، و باتوجه براین که این مراکز بودجه عملیاتی از مراکز بودجه تعمیراتی به عنوان مراکز سرویس دهنده تغذیه می شوند لذا بودجه تولید بخشی از بودجه خدمات تعمیراتی را نیز دربردارد .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

بودجه تولید با چنین شکلی یک بودجه خلاصه شده است که نشان دهنده بودجه هزینه های بالاسری تولید توام با بودجه هزینه های مستقیم تولید است و از تعدادی مراکز بودجه از یک بخش سازمانی موسسه را شکل می دهد و درحقیقت بودجه حوزه مسئولیت مدیر تولید را نشان می دهد .

در موازات با بودجه های خلاصه شده هزینه فروش ، هزینه تولید ، هزینه اداری و غیره ، یک گروه بودجه دیگر وجود دارند که به نام بودجه سازه های تولید نامگذاری شده اند . اینگونه بودجه ها نیازهایی که باید تدارک و تامین گردند را مشخص می کند مانند بودجه تامین مواد اولیه عمل ، نیاز به قطعات یدکی و یا نیاز به نیروی انسانی . جمع آوری اینگونه اطلاعات وظائف سازمان تدارکات نسبت به تامین کالا و امور استخدامی نسبت به استخدام نفرات و مهندسیین دستگاهها نسبت به کمی یا اضافی دستگاههای تولیدی را روشن می نماید .

بالاخره بخش دیگری از بودجه که میتوان به آن نام بودجه سرمایه موسسه را نهاد و در ارتباط با ترازنامه بودجه ای مانند وجه نقد ، اموال و دارائیهای منقول و غیرمنقول ، بدهکاران و بستانکاران و موجودی کالا و غیره است که باید برپایه بودجه سازه ها و بودجه ادارات مشخص شوند . بطوریکه ملاحظه می شود بودجه ثابت سالانه موسسه مهم ترین نوع تنظیم بودجه است که تمام اطلاعات آماری و مالی موسسه را در بر میگیرد .

در بعضی مواقع استراتژی مؤسسات در تنظیم بودجه ، تهیه اطلاعات و آمار برای دوره های پنج ساله و یا مدت زمان بیشتر است چنانچه در کشور ما بودجه عمومی دولت در وهله اول در دوره پنجساله تنظیم میگردد و در پایان هر سال نیز بودجه ثابت یک ساله تهیه و جهت تصویب به مجلس شورای اسلامی ارائه میگردد .

در اغلب مؤسسات تجاری بودجه ثابت برپایه مواد اساسنامه که سال مالی را برای موسسه تعریف نموده است و برابر با سال مالی موسسه تهیه می شود تا در پایان سال مالی بتوان از ارقام بودجه استفاده و هزینه و درآمدهای موسسه و حساب سودوزیان را با آن مقایسه نمود .

سازمان مالی موسسه و بالاخص کارکنان بودجه آن در تهیه و تدارک بودجه ثابت موسسه دخالت موثر دارند . برای تهیه این بودجه کارمندان بودجه به یک سری اطلاعات باید دسترسی داشته باشند تا بتوانند اقدامات مقدماتی را جهت تهیه بودجه انجام دهند . اولین نیاز کارکنان بودجه اطلاع از نمودار سازمانی موسسه است و همچنین شرح وظائف افراد کلیدی ، چنانچه کتابچه حدود اختیارات و امضاء مجاز جهت موسسه تنظیم شده باشد ، وجود آن در اختیار کارکنان بودجه بسیار مفید خواهد بود ارشدترین مقام در اداره بودجه مسئولیت جمع آوری اطلاعات ، تبدیل اطلاعات به منابع پولی و آماری و نهایتاً تنظیم و تهیه بودجه ثابت را به عهده خواهدداشت که منبع از مقام رئیس اداره بودجه از این سمت نام برده خواهد شد و بطوریکه قبلاً نیز اشاره شد وی رابط کمیسیون بودجه نیز خواهد بود .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۲۸- بودجه هزینه استاندارد

معمولاً بودجه استاندارد از یکجا شدن هزینه های استاندارد از قبل تجربه شده با پیش بینی تغییراتی ممکن در دوره بودجه ای برآورد میگردد و بدین ترتیب بر پایه اطلاعات مقدار تولید و فروش برای مؤسسه سود و زیان دوره بودجه قابل پیش بینی در دسترس خواهد بود.

بودجه هزینه استاندارد پایه و اساس تنظیم هزینه استاندارد و هم چنین سیستم کنترل از طریق بودجه را تشکیل میدهد.

بودجه هزینه استاندارد عبارت است از هزینه های تولید یک واحد کار در آینده که قبلاً بطور دقیق پیش بینی و برآورد گردیده است. و عملیات هزینه یابی آینده واقعی باید بدان یافت.

مقایسه عملیات واقعی با عملیات پیش بینی شده از نظر مقدار و یا مبلغ مهمترین وظیفه مدیران از طریق سیستم کنترل بودجه ای به شمار می رود. بودجه های انعطاف پذیر و بودجه های هزینه استاندارد روشهای اصلی در امر برنامه ریزی و کنترل هزینه های مختلف می باشند و اعم از اینکه هر دو روش فوق دارای وجوه متشابه بسیارند ولی کار برد آنها متفاوت است.

در واقع کنترل از طریق بودجه برای هر نوع فعالیتی و هر موسسه و سازمانی حتی امور مالی یک شخص قابل استفاده است و انسان میتواند در امور زندگی خود در شرائط مختلف از آن استفاده نماید ولی بودجه هزینه های استاندارد معمولاً در فعالیت های صنعتی که ضمن آن محصولات تولیدی با فرآیند متشابه به دست می آیند مورد استفاده واقع می شود.

تهیه بودجه استاندارد بر پایه تقسیم بندی بودجه دستمزد مستقیم، بودجه کالای مستقیم و بودجه سربار مستقیم تنظیم می شود و معمولاً بودجه دستمزد مستقیم و بودجه کالای مستقیم را به سهولت میتوان برآورد کرد ولی بودجه سربار مستقیم با تجزیه و تحلیل بودجه سربار موسسه و نسبت سهم آن به کالای تولیدی استاندارد به کل بودجه سربار محاسبه می شود.

نظری به محاسبه بودجه هزینه استاندارد در یک کارگاه کفاشی که به تولید کفش مردانه در تمام دوره بودجه مشغول است به سادگی عمل تهیه بودجه هزینه استاندارد را رهنمود می گردد. فرضیات بودجه به شرح زیر است:

۱-۱- بودجه دستمزد مستقیم:

۵۰۰۰ ریال	دستمزد شکل دادن و برش رویه برای تهیه یک جفت کفش
۱۰۰۰۰ ریال	دستمزد چرخ کردن برشهای رویه و آستر یک جفت کفش
۳۰۰۰۰ ریال	دستمزد قالب کشیدن رویه و دوخت زیر و پاشنه یک جفت کفش
۴۵۰۰۰ ریال	جمع دستمزد



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۲-۱- بودجه کالای مستقیم:

۳۰۰۰۰ ریال	بهای چرم رویه کفش
۵۰۰۰ ریال	بهای استر رویه کفش
۱۰۰۰۰ ریال	بهای چرم زیره کفش و پاشنه
۴۵۰۰۰ ریال	جمع کالای مستقیم

۳-۱- هزینه سربار مستقیم:

۱۰۰۰۰ ریال	هزینه مصرف واکس و پرداخت (براق کردن) کفش
<u>۱۰۰۰۰۰ ریال</u>	جمع هزینه های استاندارد مستقیم در تولید یک جفت کفش

۲- هزینه های غیر مستقیم شامل کرایه کارگاه، آب و برق و تلفن و خرید وسایل کار بطور متوسط و بر پایه اطلاعات

هزینه های قبل برای هر جفت کفش

۱۲۰۰۰۰ ریال جمع

صاحبکار مؤسسه کفاشی با توجه به قیمت فروش هر جفت کفش در دوره آینده و به سادگی میتواند سود و یا زیان حاصله خود را محاسبه نماید و اگر تعداد قابل فروش کفش در دوره آینده برآورد شده و در هزینه ها و در آمد و سود حاصله ضرب گردد در آمد حاصله صاحبکار در دوره آینده مشخص خواهد شد و صاحبکار بر پایه همین استاندارد ها و مقایسه بودجه و هزینه در دوره آینده انحرافات بودجه ای را مشخص و نسبت به آن تصمیم گیری خواهد نمود. بودجه استاندارد را میتوان در کارخانجات و مؤسساتی که تولیدات همگن عرضه می نمایند مانند کارخانجات تولید اتصالات برقی و یا کارخانه تولید الکتروود توسعه داد با این تفاوت که تولیدات اینگونه کارخانجات چون متنوع هستند برای هر نمونه جنس تولیدی بایستی بودجه هزینه استاندارد آن جنس را تعیین کرد.

۲۹- بودجه جامع یا بودجه کل

آنگاه که کلیه بودجه های فرعی آماده شدند، این امکان به وجود می آید که خلاصه بودجه که نمایانگر حساب سود و زیان بودجه ای برای دوره و ترازنامه بودجه ای در روز آخر دوره باشد را تنظیم کرد. خلاصه بودجه ای که بدین ترتیب تهیه می شود باید به دقت مطمح نظر مدیریت واقع شود. مدیریت است که باید ارضا شود ازاینکه نه تنها سود حاصله پیش بینی شده برای دوره، درصدی قابل قبول از برگشت سرمایه را نشان میدهد بلکه ترازنامه پیش بینی شده نمایانگر وضعی مطلوب برای رسیدن به اهداف موسسه است.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

بهره وری نام دیگری است که به فن اندازه گیری سودحاصله نسبت به سرمایه مورد استفاده داده شده است و امید به آتی نتیجه حاصله از رسیدن به اهداف که هردو از حساب سودوزیان پیش بینی شده و ترازنامه پیش بینی شده منظور نظر قرار میگیرد.

خلاصه بودجه قبل تائید مدیران، امکان دارد از زوایای دیگر نیز مورد بررسی قرار گیرد و با در نظر گرفتن جمیع جهات در آن تغییراتی داده شده و اصلاحاتی صورت پذیرد. آنگاه که خلاصه بودجه مقبول طبع مدیران واقع شده و تشخیص داده شود که از همه نظر هم واقع بینانه تنظیم شده و هم کامل، مورد تصویب مدیران قرار میگیرد و از آن به بعد به نام بودجه جامع یا بودجه کل خوانده می شود.

۳۰ - ارتباط بین کنترل بودجه ای و هزینه استاندارد

هزینه های استاندارد و کنترل بودجه ای بطور کلی براساس اجرای عملیات برپایه موازین از قبل تعیین شده اند و هرگاه عملکرد واقعی با عملکرد پیش بینی شده مقایسه گردند انحرافات آشکار گشته و بررسی جزئیات این انحرافات کنترل هزینه را موجب می شود. در موارد بسیار برای هزینه استاندارد و کنترل بودجه ای معیارهای مشابه بکار گرفته می شوند اما به زبانی ساده میتوان گفت که کنترل بودجه ای محدوده ای وسیع تر از کاربرد و مفهوم هزینه استاندارد دارد. بدین نحو که کنترل بودجه ای پوششی است بر عملکرد فروش، سرمایه گذاری، ماشین آلات و وجوه نقد که در مقابل ارقام بودجه شده دارند، در صورتیکه هزینه های استاندارد پوششی است بر کنترل هزینه برپایه معیارهای مشخص در واحد تولید.

در عین حال استانداردها نیز از نظر اهداف با بودجه تفاوت دارند، اسانداردها اغلب بدین منظور مورد استفاده واقع می شوند تا سطح مورد قبول هزینه در واحد تولید و کسر و اضافه آن تعیین گردد. در صورتیکه تنظیم بودجه اغلب برپایه پیش بینی سطح واقعی هزینه ها می باشد. بودجه را میتوان برای کنترل هزینه اجرای عملیات پروژه های بزرگ به کار گرفت که به سادگی میتوان قبول نمود که در اینگونه پروژه ها استفاده از هزینه استاندارد غیرممکن بنظر میرسد. در کارخانجات تولیدی میتوان از هزینه استاندارد برای کنترل اغلب تولیدات برپایه واحد تولید استفاده کرد در عین حال این امکان نیز وجود دارد که برای کنترل عملکرد از بودجه استفاده نمود. اختلاف عمده در این مقایسات این است که با استفاده از بودجه میتوان فاکتورهای اساسی بودجه شامل فروش، هزینه های سرمایه ای، هزینه های عمومی و نقدینگی را نیز کنترل نمود اما با استفاده از هزینه استاندارد این کنترل ها کمتر انجام میگیرد.

۳۱ - مبانی و مفروضات بودجه

همانطوریکه در شرح وظائف کمیسیون بودجه ذکر گردیده است یکی از وظائف کمیسیون بودجه تهیه اطلاعیه ای به منظور روشن نمودن برنامه موسسه در سال مالی آینده برای تمام افرادی که به نحوی با تهیه بودجه سروکار دارند می باشد که این اطلاعیه به نام مبانی و مفروضات بودجه خوانده می شود. در این اطلاعیه که توسط رابط کمیسیون بودجه توزیع خواهد شد اطلاعاتی از قبیل درصد افزایش یا کاهش در عوامل تنظیم بودجه نسبت به دوره قبل، افزایش یا کاهش در نیروی انسانی، خرید و فروش اموال سرمایه و غیره درج میگردد که یک نمونه جهت آشنائی ضمیمه میگردد.



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

۳۲ - برنامه زمانی تنظیم و تدارک بودجه

رئیس اداره بودجه با تماس با مدیران مسئول موسسه و اعضاء کمیسیون بودجه نسبت به تهیه برنامه زمانی تهیه بودجه ثابت موسسه اقدام می نماید. در این برنامه زمان توزیع پرسش نامه ها، دوره تکمیل آنها، زمان برگشت پرسش نامه ها به اداره بودجه، مدت زمان مورد نیاز بررسی و محاسبات لازم جهت تبدیل آمار پرسش نامه ها به مبلغ، دوره اطلاعات تکمیل فرم برآورد مراکز هزینه و زمان ارائه بودجه به کمیسیون بودجه و زمان شرکت سرپرستان بودجه به کمیسیون جهت دفاع از بودجه خود و نهایتاً زمان ارائه بودجه موسسه به هیئت مدیره مشخص میگردد.

۳۳ - مراکز هزینه

مراکز هزینه معمولاً به نام افراد یا وظیفه کاری، گاهی به نام لوازم و تجهیزات و در مواردی به نام محل شناخته می شوند. برای مثال

- نام افراد یا وظیفه آنان مانند مدیرعامل، امور اجتماعی، کنترل پروژه

- لوازم و تجهیزات به شکل منفرد و یا گروهی مانند جرثقیل ۷۵۰ تن، ماشین آلات سنگین

- محل مانند درمانگاه مرکزی، باشگاه نفت

- کارخانجات مانند دستگاه تقطیر در فشار جو، تولید گوگرد

در ایجاد مرکز هزینه محدودیتی وجود ندارد که بگوئیم تا چند نفر و یا چه مقدار اما باید بدانیم که نیاز است یک مرکز هزینه توسط یک نفر سرپرستی و کنترل گردد خواه این فرد مدیرعامل سازمان باشد و یا استادکار یک تیم جوشکار، یک نفر را سرپرستی نماید و یا صد نفر را، تخصیص هزینه به این مرکز کم است و یا بسیار زیاد، مهم این است که بدانیم یک مرکز هزینه برای این ایجاد می شود که از نظر کنترل هزینه به سازمان خدمت نماید.

به سادگی میتوان بیان کرد که مراکز هزینه برای جمع آوری هزینه های یک مرکز بر پایه گروه بندی عناصر و یا عوامل هزینه عیناً مانند یک کمد جالباسی می مانند که در آن انواع لباسها به شکل طبقه بندی شده در آن جایگزین شده اند. اگر شرکتی دارای صدها اتوبوس ملکی باشد، این امکان است که بخواهد هزینه کلیه اتوبوسها را در یک مرکز داشته باشد و به فکر تجزیه هزینه ها بر پایه نوع اتوبوس و یا سال ساخت آنها نباشد، این شرکت تنها نیاز به یک مرکز هزینه اتوبوسهای ملکی دارد. اما یک مدیر روشنفکر ممکن است بخواهد بداند چه تفاوتی است در مقایسه هزینه و فعالیت اتوبوس های مدل قدیم بنز و مدل جدید ولو و یا حتی به سال ساخت مدل جدید ولو نیز چشم داشته باشد. در این صورت هر گروه اتوبوسی دارای یک مرکز هزینه خواهد بود و به سادگی میتوان هزینه سوخت و روغن و لاستیک و باطری و تعمیرات و راننده اتوبوس های مدل ولو ساخت سال جدید را با اتوبوس های مشابه سالهای قبل مقایسه نمود. بسیاری از حسابداران هزینه رفتن به جزئیات بیشتر برای مشخص کردن هزینه های یک به یک اتوبوسهای ملکی را کاری عبث می دانند اما باید



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

دانست که می توان هزینه هر اتوبوس را در مرکز هزینه ای به نام و مشخصات آن اتوبوس جمع آوری نمود و گزارش آنها را به مدیریت داد .

در ساخت و نصب پروژه های بزرگ صنایع نفت و پتروشیمی که برای تکمیل آن در یک دوره سه ساله بیش از یک میلیون نفر / روزاز نیروی کار استفاده می شود حساسیت مدیران برای کنترل هزینه ها بسیار بالاست و حسابداران هزینه بالاچار از تعداد مراکز هزینه قابل توجهی استفاده می نمایند و سرپرستان گروههای کاری مسئولیت کنترل آنها را به عهده دارند ، بدین ترتیب مدیران به راحتی می توانند هم هزینه ها را با بودجه و هم با برآورد انجام گرفته کنترل نمایند و ضمناً هر مرکز هزینه میتواند وسیله ای برای محاسبات معیار و میزان هزینه برای هرواحد کار انجام گرفته در آن مرکز باشد تا در آینده و در پروژه های دیگر از آن استفاده شود .

شماره رمز و شرح مراکز هزینه برای یک پروژه نمونه متعاقباً در صفحات الی ارائه شده است .

۳۴ - عوامل هزینه (عناصر هزینه)

برای هر موسسه این امکان وجود دارد که تمام هزینه های موسسه را در یک حساب جمع آوری نماید به نام حساب هزینه های موسسه و یا در چند حساب یکجا نماید مثلاً حساب هزینه های حوزه مدیریت برای یکجاسازی هزینه هائی از قبیل حقوق و مزایای کارمندان ، اجاره ، بهای آب و برق و تلفن و گاز ، آبدارخانه و نظیف ، بهره بانکی ، حق الزحمه حسابرسان ، چاپ و خرید و امثالهم و یا حسابهای برای جمع آوری هزینه های تولید ، هزینه های فروش ، انبارداری و تدارک کالا و غیره . اما آیا مدیران با اطلاعات محدود جمع هزینه ها در دو تا چند حساب جوابگوی مجمع عمومی خواهند بود .

پاسخ به این سوال منفی است و لاجرم مهندسین هزینه برای تهیه جواب چاره اندیشی کرده اند و هر مرکز هزینه را به عوامل هزینه تجزیه نموده اند که با مفهوم یکسان در کلیه مراکز هزینه مورداستفاده واقع شوند و بدین ترتیب قادرند هزینه های موسسه را در پایان سال به دوشکل هزینه های هر مرکز بودجه و هزینه های موسسه برپایه عوامل هزینه و حتی در صورت نیاز هزینه هر مرکز بودجه را برپایه عوامل هزینه گزارش نمایند .

عوامل هزینه و یا عناصر هزینه که در بعضی از نوشته ها از آن استفاده می شود برپایه ماهیت و طبیعت هزینه که میتواند یکی از اشکال زیر باشد گروه بندی می شوند : -

- قابل کنترل بودن هزینه و اینکه با تصمیم گیری میتوان هزینه را کم یا زیاد نمود . گروهی از عوامل هزینه را به خود اختصاص میدهند مثل حقوق و مزایا

- ثابت بودن هزینه و اینکه با تصمیم گیری نمیتوان آنرا کم و یا زیاد نمود مثل هزینه استهلاک ، حق الامتیاز ثابت

- متغیر بودن هزینه و اینکه با تصمیم گیری و اقدام درباره تغییر حجم فعالیت های دیگر . اینگونه هزینه ها نیز تغییر می نمایند مثل سوخت و سائط نقلیه ، مواد شیمیایی .



توضیحات علمی بودجه مؤسسات

تاریخ: ۸۷/۱۰/۲۲

نویسنده: محمد صادق پوست پرداز

شرکت ارتباط گستر همراهان

نوع دیگر گروه بندی هزینه که اغلب از آن استفاده می شود عبارت است از :

- استفاده کامل از نیروی انسانی اعم از استخدامی موسسه و یا پیمانی مثل حقوق ، مزایای جنبی حقوق ، نیروی کار پیمانی

- استفاده از خدمات سایر مؤسسات مثل هزینه های تعمیراتی

- استفاده از تولیدات سایر مؤسسات مثل آب ، برق ، گاز ، تلفن ، سوخت ، کالای مصرفی

در هر حال طبقه بندی هزینه ها برپایه صفت ممیزه مشترک آنان به صورت عوامل هزینه و استفاده از این عوامل در تجزیه هزینه های یک مرکز هزینه و تنظیم بودجه برپایه این عوامل و تهیه گزارش مقایسه بودجه و هزینه نه تنها کنترل ها را افزایش میدهد بلکه در پایان سال هم مدیران را برای پاسخگویی به سوالات مجمع عمومی آماده می نماید .

تعداد عوامل هزینه در یک سیستم هزینه یابی بستگی کامل به عمق نیاز به اطلاعات تجزیه شده هزینه دارد و درموردی تعداد مراکز هزینه در سیستم هزینه یابی در کم و زیاد شدن عوامل هزینه تاثیر دارند .

آنچه لازم است ذکر شود که در سیستم هزینه یابی نه باید تنها به رمزگذاری عوامل هزینه اقدام نمود بلکه باید صفت ممیزه مشترک هر عامل هزینه جداگانه تشریح گردد تا مفهوم حقیقی عامل هزینه برای استفاده کنندگان روشن باشد. نمونه ای از رمزگذاری عوامل هزینه و تشریح این عوامل در صفحات ... الی گزارش شده است .