

مشکلات و اولویتها در ادارات عمومی کشورهای در حال توسعه

ترجمه و نگارش دکتر علی اکبر نیکو اقبال

مقدمه:

این مقاله برگزیده ترجمه و نگارشی است که نویسنده از کتاب: اولویتها در مدیریت دولتی* برشته تحریر درآورده است. علت برگردان کتاب فوق الذکر ناشی از این ضرورت است که پژوهشهای علمی باید بر پایه شناخت و درک تحقیقاتی که تاکنون انجام یافته استوار باشد و لذا پر نمودن خلأهای اطلاعاتی و علمی و یا به عبارت دیگر بهنگام نمودن سطح علمی در موضوعات مختلف، کاری مفید و ضروری در

کشورهای در حال توسعه را تشکیل می دهد زیرا که کارشناسان و پژوهشگران به جای آنکه نیروهای علمی خود را به بازیافت مجدد تجربه های بدست آمده و دست آوردهای علمی موجود صرف کنند با استفاده از یافته ها و ابداعات علمی موجود (در جهان امروز)، سعی به استخراج یافته های تازه و ابتکارات کاربردی می نمایند. ویژگیهای اداری مانند سایر ویژگیهای عمومی توسعه نیافتگی در کشورهای جهان سوم

* - United Nations: Issues and priorities in public Administration and Finance in the third UN Development Decade. New York.

مشترک است و استراتژیهای توسعه نیز که براساس این ویژگیها تدوین گردیده از یک حداقل اهمیت برای کلیه این کشورها برخوردار می باشد. بنابراین ضروری است که نظریه های اصلاحات اداری برای یک کشور خاص مانند ایران بر پایه شناسایی نظریه عمومی اصلاحات اداری در جهان سوم استوار بشود. در این رابطه باید به نکات زیر توجه داشت:

بسیاری از تلاشها در جهت اصلاحات اداری در کشورهای در حال توسعه نوظهور بوده زیرا که تحرک و پشتیبانی از اصلاحات اداری به دلایل گوناگون از بین رفته است. مضافاً اقدامات انجام شده در زمینه اصلاحات اداری مورد ارزیابی منظم و عینی قرار نگرفته و بهمین جهت نیز بندرت آماری قابل قبول و قابل اعتماد از عملکرد واقعی، نتایج و اثرات فعالیت های اصلاحی در دست است. این گونه مطالعات درخصوص عملکرد اصلاحات انجام شده در کشورهای در حال توسعه اگرچه انفرادی است، ولی از آنجا که این کشورها تجربیات قابل توجهی را بدست آورده اند می توانند امکانات مهمی جهت شناسایی عمیق و رهنمودهای لازم در زمینه سازماندهی و اجرای عملی فعالیت های اصلاحات اداری در کشورهای در حال توسعه از جمله ایران را در آینده فراهم نمایند. این کتاب دارای عناوین مختلفی است که اهم آن به شرح زیر انتخاب و ارائه گردیده است:

الف - اصلاحات اداری

ب - مدیریت مالی عمومی

ج - شرکتها و یا مؤسسات عمومی (دولتی)

الف - اصلاح اداری

اصلاح اداری در برگیرنده تلاشی انتظام یافته^۱ و یکپارچه^۲ است تا بتوان از این طریق تغییرات اساسی در نظام اداره عمومی بدست آورد و توان اداره عمومی را برای رسیدن به پیشرفت قابل ملاحظه ملی و اهداف توسعه افزایش داد. در این مورد باید بین اصلاحات عمده اداری و بهبود نظام اداره عمومی، ویژگی و یا تفاوتی قائل شویم. بهبود نظام اداره عمومی نشانگر روشی هدف دار است که به سمت حل مسایل موجود گام برمی دارد در حالی که اصلاحات عمده اداری، فرایند تلاشی یکپارچه و مستمر است که مسایل موجود و آتی را در چارچوب چشم اندازها و اصول حساب شده، اصلاح و دگرگون می سازد.

در مورد اصلاح اداری، دو اشتباه عمده وجود دارد. اشتباه اول به این علت ایجاد می گردد که سعی می شود بین اصلاح اداری و سایر ابزار نظیر ایجاد نهادها^۳، تغییرات سیاسی اجتماعی و تکنیکهای جدید مدیریت برای توسعه و بالا بردن توان و قابلیت اداری فرق نهاده شود. این تفکیک همیشه به طور کامل روشن نیست، زیرا خیلی از تلاشها که در جهت اصلاح اداری صورت می گیرد، مشمول سیاستهای فوق می گردد. اشتباه دیگر آن است که هیچگونه ضابطه روشنی جهت تفکیک اصلاح اداری از سایر اهداف، نظیر بهبود نظام اداری تغییرات اداری و نوآوری در نظام اداری وجود ندارد. در نتیجه لازم است که منظور اصلی و حدود اصلاحات اداری هم

1 - Systematic.

2 - Integrated.

3 - Institution - building.

برای قانونگذاران و هم برای مدیران اداری کاملاً روشن و مشخص گردد.

برنامه سنتی (مداول) در اصلاح اداری شامل مواردی چون سازمان دادن ساختارها^۵ و وظایف اداره کارکنان، مدیریت مالی، سازماندهی مقررات و روشها و مدیریت تجهیزات می باشد. این برنامه می تواند کاملتر و پرمعنی تر باشد یعنی مواردی مانند ایجاد تحول و پیشرفت در ادارات بخشی و شهری، پیشرفت در مدیریت روستایی و محلی و پیش بینی مسائل آتی و تلاش جهت حل آنها را شامل شود. به عنوان مثال پیوستگیها و ارتباط بین فعالیتهای توسعه و تعادل زیست محیطی و درک علل و عواملی که می تواند موجب موفقیت آتی گردد. می تواند موجب کوشش و تلاشی اساسی برای درک و جهت دادن اصلاحات اداری و تعیین حدود و ثغور، ظرفیت و توان اداری لازم جهت اصلاحات اداری در زمان حال نیز بشود. از طرف دیگر هر روزه مسایلی نظیر اداره امور قضایی و جنایی کشور ایجاب می نماید که رهنمودهای لازم جهت پیشگیری و کنترل این گونه مسائل و مشکلات برنامه ریزی و اجرا گردد.

روشهای متعددی در مورد اصلاحات اداری وجود دارد. روش جامع^۶ نظیر تجدید سازمان ساختارهای اداری، روش بخشی نظیر اصلاح صنایع و روش برنامه ای نظیر افزایش تولیدات مواد غذایی. تجربه نشان داده است که بکار بردن هر کدام از این روشها به صورت مجزا محدودیتهایی را در بردارد. ایجاد تحول به صورت جامع و منظم گاهی اوقات به سختی

قابل اجراست درحالی که اصلاحات بخشی و مجموعه ای تغییرات اساسی و معنی داری را بوجود نمی آورد زیرا بهم پیوستگی نزدیکی بین اجزاء حساس و کلیدی و جریان کل نظام اداری وجود دارد. روش دیگر در اصلاح اداری، اصلاح وظایف است. این روش گروهها یا دسته های عمده در نظامهای اداری را که دارای وظایف مشابه هستند مشخص می کند و بر روی آنها تحقیقات لازم را انجام می دهد تا با ایجاد تحولات پیشرفته در هر کدام از این گروهها، اصلاحات کلی در نظام را بوجود آورد. به طور کلی سه گروه وسیع از وظایف را می توان شناسایی کرد:

نظم و کنترل، ارائه خدمات و فایده رسانی و بالاخره تولید و توسعه.

در روش اصلاح وظایف، منطقی است که توان اداری را به نحوی تنظیم کنیم تا بتواند از عهده این فعالیتهای فراوان برآید و از آنجایی که این فعالیتهای دامنه وسیع و متفاوت دارند، لذا مهارتها، روشها و طرز کارهای متعدد و متفاوت ایجاب می کند که توان اداری با آن مطابقت داشته باشد.

علت وجود مراحل مختلف توسعه و نظامهای مختلف اداره در کشورهای در حال توسعه، انتظار روشی مشترک برای اصلاحات اداری غیرواقع بینانه می باشد. هر کشوری باید روش مخصوص به خود را در یک زمان مشخص انتخاب کند و این امر به میزان مشکلات و درجه محدودیتهای موجود در آن کشور و همچنین به درجه و میزان پشتوانه سیاسی، نهادی و

مردمی و بالاخره به توان اداری برای این اصلاحات (در امور اداری) بستگی دارد. یک روش عملی و متعادل که موارد متعدد را به هم ارتباط دهد و براساس یک ارزیابی واقعی در مورد شرایط موجود و تغییرات قابل قبول تهیه و تنظیم گردد، ممکن است بیشترین انتظار را برای موفقیت اصلاح اداری در برداشته باشد. اصلاح امور یا اصلاح اداری نمی‌تواند در یک خلأ و یا در پشت درهای بسته اندیشیده و برنامه‌ریزی شود بلکه باید با اخلاقیات ملی و سنن فرهنگی و آداب و رسوم و عادات اجتماعی و نظیر آن مرتبط باشد. علی‌رغم اهمیت داشتن و اضطراری بودن امر اصلاحات اداری، اکثر کشورهای در حال توسعه هنوز به اهداف و مقاصد خود در امر اصلاح اداری نرسیده‌اند. علل اصلی آن عبارتند از: وجود ابهام در آرمانها و هدفها، کمبود حمایت‌های سیاسی و عدم موفقیت در ایجاد حمایت‌های نهادی لازم، مقاومت صاحبان امتیاز در ادارات، ندانم کاری یا عدم وجود یک خط‌مشی مشخص، تقلید کورکورانه از الگوهای ادارات خارجی و گاهی نیز عدم شناسایی زمان مناسب. شواهد تجربی نشان می‌دهد که بهتر است اول حمایت‌های سیاسی و بوروکراتیک را در جهت اصلاحات بسیج کنیم و سپس اصلاحات قابل اجرا را مورد تشخیص و ارزیابی قرار دهیم. این راه و روش پیشنهاد شده بدین معنا نیست که با کمترین فصل مشترک شروع کنیم، بلکه به این معنی است که این روش مشاوره‌ای باید تغییرات بنیادی و مؤثر را هدف خود قرار دهد.

در فرایند یک چنین ارزیابی موفق خواهیم شد که خطوط اصلی و عوامل لازم جهت دستیابی به محتوا و

میزان اصلاحات را فراهم آوریم که خود ممکن است شامل مواردی در رابطه با تغییرات عمده سیستم، اصلاحات محلی و اصلاحات بخشی و یا تغییرات در برنامه اهداف عمده باشد. در بررسیهای عملی لازم است که اولاً محتوای اصلاحات به صورت یک سلسله از برنامه‌ها با فعالیتهای از پیش زمان‌بندی شده پیشرفت کند و ثانیاً اولویت آنها به نحوی تعیین گردد که اصلاحات مورد نظر در پایان کار قابل درک باشد. یکی از استراتژیهای مهم در سازماندهی هر گونه اصلاح اداری، مسئله زمان است بخصوص اگر اصلاحات ریشه‌ای در کل نظام یا در هر گونه نظام بخشی یا محلی مد نظر قرار گیرد. شواهد تجربی نشان می‌دهد که در بیشتر موارد می‌توان اصلاحات را در حال چرخش امور انجام داد بدون اینکه وقت زیادی تلف شود. اخیراً در بعضی از موارد مشاهده شده است که فشارها و تغییرات بین‌المللی توانسته است به صورت اهرمی در جهت انجام دادن اصلاحات اداری که تصور می‌شد غیر قابل اجرا و مشکل می‌باشد، عمل کند. مضافاً قابل ذکر است که انتظارات و حمایت‌های گروههای کلیدی در تعیین زمان اصلاحات عمده اداری اهمیت زیادی دارد. سه عامل در برنامه‌ریزی و اجرای اصلاحات اداری مورد نیاز است که عبارتند از:

- ۱ - سازمانهای مناسب.
 - ۲ - پشتوانه مالی کافی و نیروهای ماهر و کارآزموده.
 - ۳ - حمایت اداری و مردمی (اجتماعی).
- در پاره‌ای از کشورها، مراکزی موجود است که مسئولیت اصلاح اداری را بهعهده دارد و آن را تدوین

می‌کند و به انجام می‌رساند. با این وجود این مراکز همیشه جهت سرپرستی، تدوین و فعال نمودن اصلاحات اداری کافی نیست، زیرا در این مورد معمولاً به اختیاراتی در حد وسیع یا گروههایی که جهت انجام دادن این کار تعیین شده‌اند، نیاز است.

به هر جهت اصلح است که تلاش، جهت اصلاح اداری به داخل مراکز دولتی نیز نفوذ پیدا کند و فقط منحصر به مراکز فوق نگردد. یکی از عمده‌ترین ضعفهای موجود در اصلاحات اداری، مسئله ارزیابی تلاشها و کارهای انجام شده می‌باشد یعنی فرایند اصلاحات و کارهای انجام شده در مقایسه با اهداف اصلاحات معمولاً مورد تجزیه و تحلیل قرار نمی‌گیرد تا مشکلات شناسایی شود و جهت رفع آن اقدامات جدیدی صورت پذیرد. از طرف دیگر نیاز به بودجه کافی و کارکنان شایسته در برنامه‌ریزی اصلاحات اداری بندرت مورد تأکید قرار می‌گیرد و لذا مشاهده می‌شود که تعداد غیر قابل شمارشی از اصلاحات اداری به دلیل بودجه غیر مکفی و یا عدم وجود کارکنان ورزیده و یا هر دو، نتایج محدودی بدست آورده و یا اینکه در همان آغاز راه با شکست روبرو شده‌اند.

سه عامل مهمی که در جهت حمایت از اصلاحات اداری مشخص شده‌اند به ترتیب اهمیت عبارتند از: سیاسی، اداری و عمومی.

حمایت سیاسی برای هرگونه فعالیت در اصلاحات اداری لازم الاجراست. در برخی از کشورها مشاهده می‌شود که حمایت سیاسی به جای اینکه در جهت نیل به اهداف ملی اداری گام بردارد در جهت اهداف گروهی عمل می‌نماید.

حمایت اداری بسیار مهم می‌باشد، زیرا بسیاری از تلاشها در جهت اصلاحات اداری با موانع مؤثر ناشی از بوروکراسی یا موارد وابسته به آن روبرو می‌شود. تعداد کمی از کشورهای در حال توسعه قادر به گسترش حمایت عموم برای اصلاحات اداری بوده‌اند. بعضی از کشورها در حال تجربه هستند در حالی که تعداد قلیل دیگری مشغول بحث و مشاوره در مورد شناسایی یک الگوی سازمانی که نظر عموم را در مورد بوروکراسی اداری تأمین کند، می‌باشند. مشارکت عموم مردم در اداره امور یک هدف آرزومندانه و مطلوب در جامعه را تشکیل می‌دهد ولی در واقعیت، درک عمومی، مراقبت و کنترل عمومی در امور اداری، در بسیاری از ممالک در حال توسعه بسیار محدود می‌باشد.

اصلاحات اداری به طور کلی از پنج مرحله تشکیل می‌شود:

- ۱ - شناسایی دقیق نیازها به وسیله تحقیق و مطالعات عملی.
- ۲ - تنظیم برنامه به وسیله ارزیابی مطالعات و تنظیم اهداف.
- ۳ - اجرا.
- ۴ - هدایت و رهبری انتظام یافته.
- ۵ - ارزیابی.

هر مرحله به نهادهای مناسب و منابعی به منظور تسهیل در امر شناخت اهداف اصلاحات اداری نیاز دارد. این مراحل به هم پیوسته و لایتجزا هستند. و همه آنها جهت بوجود آوردن یک نتیجه مؤثر مورد نیاز می‌باشند. تعدادی از کشورها بدشواری توانسته‌اند در ماوراء مرحله تنظیم برنامه پیشرفت کنند. و با وجود

اینکه وقت و انرژی زیادی در آن مرحله بکار برده اند، نتوانسته اند نتایج مطلوبی در اجرا و ارزیابی های واقعی بدست بیاورند. همچنین کشورهایی وجود دارند که تغییرات و ابداعات عمده ای در روش مدیریت خود بوجود آورده اند بدون آنکه واقعیت عینی را تحلیل کرده و از آن فایده و نتیجه ای بدست آورده باشند. غالباً مشاهده شده است که طرفداران، افراد غیر اداری و سایر گروه های علاقه مند به اصلاحات اداری فعالیتها و تلاشهایی انجام داده اند که مقطعی و بدون نتیجه بوده است. زیرا تحرک و پشتیبانی از اصلاحات اداری به دلایل گوناگون از بین رفته است. بعلاوه، اقدامات انجام شده در زمینه اصلاحات اداری از ارزیابی منظم و عینی برخوردار نبوده است و به همین جهت نیز بندرت آماری قابل قبول و مورد اعتماد از عملکرد واقعی، نتایج و اثرات فعالیتهای اصلاحی در دست است.

این گونه مطالعات در خصوص عملکرد و اصلاحات انجام شده در کشورهای در حال توسعه اگر چه انفرادی می باشند ولی از آنجا که این کشورها تجربیات قابل توجهی را بدست آورده اند می توانند امکانات مهمی جهت شناسایی عمیق و رهنمودهای لازم در زمینه سازماندهی و اجرای عملی فعالیتهای اصلاحات اداری در کشورهای در حال توسعه را در آینده فراهم سازند.

اصلاحات اداری را می توان در فرایند برنامه ریزی ملی ادغام کرد زیرا که اجرا و پیشرفت برنامه به تحقق شرایط اداری، مالی و نیروی انسانی نیازمند می باشد. بدیهی است این گونه ادغام باید مشمول شناسایی صریح تغییرات ساختاری و روش شناختی ویژه در

نظام اداری نیز باشد، همان طور که تجدید سازماندهی نهادی در بخشها و مناطق جهت اجرای بهتر برنامه توسعه ملی نیز ضروری است. علاوه بر این باید تجدید نظرهای مرحله ای که در مورد اجرای برنامه ملی صورت می گیرد، شامل تجدید نظر در سیاستهای اصلاحات اداری نیز بشود تا به طور اصولی کارآیی اداره امور عمومی در همه ابعاد برنامه ملی مشخص شود.

تمرکز زدایی در برنامه ریزی الزامی است تا بدین وسیله بتوان مشارکت بیشتر عموم را تقویت، نهادهای محلی و بخشی خلاق را حمایت و مشارکت آنها در اجرای برنامه های مقرر را تأمین کرد. به هر جهت تمرکز و تمرکززدایی نمی تواند به عنوان راه حلهایی مساوی تلقی شود. آنها محققاً راه حلهای تکمیلی در کل فرایند توسعه ملی شناخته شده می باشند. هر کشوری باید تعادل لازم را برحسب شرایط و احتیاجات خود، بین تمرکز و تمرکززدایی ایجاد کند.

بسیاری از کشورهای در حال توسعه تلاشهایی در جهت تمرکززدایی آغاز کرده و سازمانهای محلی و منطقه ای نظیر شوراهای منطقه ای، حکومتهای محلی و تعاونیها به منظور تأمین مشارکت عمومی در رسیدن به اهداف توسعه را تشکیل داده اند. چنانچه این تشکیلات بخواهند وظایف مثرثمری را ارائه دهند، لازم است که وظایف و مسئولیتهای آنها مشخص و به منابع بیشتر مالی و اداری مجهز شوند و بالاخره این تشکیلات وابستگی و اتصال لازم با مرکز و بخشها و سایر مراکز و دوائر اداری را داشته باشند.

از تجارب اخیر بدست آمده چنین مشاهده می شود که نهادهای بخشی و محلی هنوز ضعیف و مشارکت

مؤثر عموم در این رابطه بسیار اندک است. نهایتاً سهم نمودن مردم و اعضای گروه‌های مشخص در تصمیم‌گیری و اجرای برنامه‌ها و طرح‌هایی که هدف آنها ارتقاء سطح زندگی مردم می‌باشد از اهمیت برخوردار است. هر چند که تلاش‌هایی که تاکنون در مورد اصلاحات اداری صورت پذیرفته در بالا بردن قابلیت‌های نظام خدماتی، متمرکز بوده است ولی هنوز نیاز به بررسی مسائل ارتباطی و تأثیرات مفید و متقابل، بین گردانندگان حکومت و مردم محلی مشاهده می‌گردد.

در مورد این گونه مسائل می‌توان به عنوان مثال به تعارض بین تشریفات اداری نظیر کاغذبازی و درصد بالایی از بیسوادی بین طبقات فقیر جامعه اشاره کرد. این گونه افراد، پیرو همان روش سنتی و معمول خود در مورد اجرای امور می‌باشند. اخیراً در تعدادی از کشورهای در حال توسعه تلاش شده است که از طریق ایجاد سازمان‌های اجتماعی، قابلیت مردم در کل و قابلیت سازمان‌ها و گروه‌های اداری را به طور اخص جهت ارائه خدمات خاص دولتی تقویت کند تا مردم بتوانند خواسته‌ها و تقاضاهای خود را بیان کنند. و تعامل بهتری را با برنامه‌ریزان و مدیران اجرایی طرح‌ها داشته باشند. بدیهی است چنانچه روش‌ها و خواسته‌های اداری بتوانند با وضعیت و نیازهای محلی سازگاری داشته باشند، کارگزارانی که در جهت توسعه ملی تلاش می‌کنند، بهتر می‌توانند شناسایی و سازماندهی شوند. در این صورت ارائه خدمات و اجرای برنامه‌ها و طرح‌های در حال پیشرفت به طور مؤثرتری انجام خواهد گردید. اهمیت نقش زنان در مسائل مربوط به توسعه با

مردان برابری می‌کند. در بسیاری از اجتماعات، موقعیت زنان در امور تحصیلی، اشتغال و تصمیم‌گیری در مورد مسائل سیاسی با مردان برابر نیست. مشاغل کم اهمیت اداری به آنها محول می‌شود، اما تلاش‌های اجتماعی باید در جهت ایجاد پلی برای وصل کردن فاصله و خلأیی که بین مردان و زنان مشاهده می‌گردد صورت پذیرد. در این مورد باید با فراهم آوردن موقعیت‌های مساوی و سایر حقوق اجتماعی، اقتصادی و سیاسی من جمله توسعه خدمات و تسهیلات جهت خانواده، نگهداری فرزندان و نظایر آن، زنان را از سهم برابری با مردان برخوردار ساخت.

بدیهی است برای راه اندازی اصلاحات عمده اداری همیشه منابع مالی مورد نیاز خواهد بود. ولی باید توجه داشت که تقاضاهای رقابتی برای منابع کمیاب که در اختیار دولت است، وجود دارد، بخصوص برای کشورهای در حال توسعه. در این رابطه باید استراتژی اصلاح اداری، علاوه بر چیزهای دیگر، انتخاب اقتصادی از منابع را هدف خود سازد و همیشه کارآیی در هزینه‌های اجرایی را مورد بررسی و پیگیری قرار دهد.

در گذشته به گسترش و توسعه نهادهایی که منجر به تجهیز بیشتر منابع بشوند کمتر توجه و تأکید شده است. نیازمندی‌های نهادی باید دقیقاً در مقابل سایر راه‌حلهای ممکن مورد سنجش قرار گیرند تا بدین وسیله بتوان هماهنگی بیشتری را جهت بهره‌برداری از منابع در دسترس بوجود آورد.

ب - مدیریت مالی عمومی

مدیریت امور مالی برای بسیج و تدارک منابع مورد نیاز و استفاده کارآ از این گونه منابع بطور آشکار

ضروری است. مدیریت مالی عمومی شامل بودجه دولت، حسابداری و حسابرسی و اداره مالیات می شود.

نظام سنتی بودجه از یک طرف به عنوان ابزاری جهت مطابقت دادن وجود و داراییها با حسابها استفاده می شود و از طرف دیگر واحدهای سازمانی و اهداف هزینه ها را مشخص می سازد. از طریق این گونه طبقه بندی فعالیت های دولتی در بودجه سنتی فراهم کردن اطلاعات بسیار مفید و ضروری برای مدیریت پروژه ها و برنامه ها و همچنین ارزیابی پیشرفت اجرای برنامه امکان پذیر نخواهد بود.

بودجه عملیاتی^۷ به عنوان نظام جدید بودجه ریزی از طرف دیگر کمک می کند که فعالیتها، طرحها، برنامه های پروژه ای، به صورت منسجم و یکپارچه اندیشیده شود و نوع کارهایی که باید انجام پذیرد و همچنین منافع و نتایجی که از مخارج دولت مورد انتظار است شناسائی گردد. بنابراین بودجه عملیاتی ابزار بهتری برای مدیریت پروژه ها و برنامه ها است و ضرورت دارد که کشورهای در حال توسعه به آن توجهی جدی مبذول دارند تنظیم بودجه عملیاتی مستلزم اصلاح نظام حسابداری و بهره گیری از روشهای جدید حسابرسی است و لذا باید تدابیر و سیاستهایی به طور همزمان اتخاذ و اجرا گردد.

تعدادی از کشورها که نظام بودجه عملیاتی را بکار گرفته اند، پیشرفت اندکی داشته اند که به عوامل متعددی بستگی داشته است. آنها عبارت بوده اند از سیستم نامتناسب آموزش کارکنان اجرایی، عدم

موفقیت در بکارگیری و وفق دادن روشها به نظام اداری کشور، عدم موفقیت در تفویض مأموریت و اختیارات به مقامات مرکزی جهت توسعه نظام هدایت و کنترل، و توسعه ناکافی روش حسابداری در جهت حمایت از بودجه عملیاتی و به خصوص از تدابیر اجرایی بودجه.

نظر به اینکه بودجه عملیاتی ابزار مفیدی برای مدیریت است لذا ضرورت دارد که بودجه را همچنین به عنوان ابزار برنامه ریزی سالانه و اجرای آن توسعه دهیم. در این زمینه لازم است که اولیتهای برنامه، مجموعه های سرمایه گذاری^۸، طرحها و بالاخره نهادهای و محصولات آنها شناسایی شود. تنظیم بودجه عملیاتی باید همچنین مکانیزمی را در داخل خود بکار بگیرد تا از پیشرفت اجرای برنامه آگاه شود و سیاستگذاران را جهت اصلاح برنامه و تدوین سیاستها بازخورد^۹ (یا تغذیه) نماید.

در بسیاری از کشورها، روشهای تنظیم بودجه و امور مالی، قدیمی و تاحدی خشک و محدود می باشند. تمرکز بیش از اندازه کنترل، بایگانیهای مکرر اسناد و نظارتها و ترازگیری های بیشمار باعث می شود که فرایند اجرای بودجه با کندی و تاخیر صورت پذیرد. بنابراین مهم است که ساده و عقلانی نمودن روشهای مالی از اولویت بسیار بالائی برخوردار گردد.

مسئله ای که کشورهای در حال توسعه به صورت مزمن با آن روبرو هستند، فقدان استمرار، و غیر قابل پیش بینی بودن میزان کمک های خارجی است و این جریان تدوین برنامه ریزی میان مدت آنها را مشکل

7 - Performance Budgeting.

8 - Investment Programme.

9 - Feedback.

اصلاحات حسابداری ضروری بنظر می‌رسد که تلاشهایی نیز در جهت بهبود مدیریت تراز نقدینگی صورت بگیرد.

بسیاری از کشورهای در حال توسعه بطور مداوم با کمبود حسابداران آموزش دیده روبرو می‌باشند و تاکنون نیز تدابیر چشم‌گیری در جهت افزایش عرضه حسابداران آموزش دیده اتخاذ ننموده‌اند. اقدامات آموزشی همانند اصلاحات عمومی در حسابداری نیاز به اختصاص دادن منابع مالی و حمایت سیاسی قوی دارد که بصورت نسبتاً خفیفی در جریان می‌باشند. در اکثر موارد مشاهده می‌شود که اصلاحات حسابداری و اقدامات آموزشی بدون برنامه‌ریزی و بدون توجه به برنامه جامع ملی صورت گرفته است. روشن است که کاربرد اینگونه روشها موجب تاخیر و عدم توازن شده و لذا نقش حسابداری را بعنوان ابزار مدیریت مخدوش نموده است.

بسیاری از کشورهای در حال توسعه موفق به پیاده نمودن سیستم متناسب حسابرسی مالی شده‌اند در حالی که بعضی از آنها در حال آزمایش مشکلات در این زمینه‌ها می‌باشند. مشکلات از کمبود نیروی آموزش دیده ماهر و امکانات محدود آموزشی ناشی می‌شود و این امر بخصوص در اکثر کشورهای بسیار عقب افتاده^{۱۱} مصداق پیدا می‌کند. تعدادی از کشورهای در حال توسعه، حوزه عملیات حسابرسی خود را در ماوراء حسابرسیهای مالی و ممیزی^{۱۲} گسترش داده‌اند. آنها از روشهای اضافی برای حسابرسی، هدایت حسابرسیهای

می‌سازد. این مشکل تاحدودی مربوط به اختلافات در روشها و مراحل بودجه‌بندی در کشورهای کمک دهنده است و تا اندازه‌ای نیز به سال مالی، روشها و مراحل تهیه بودجه و قانونگذاری ملی این کشورها مربوط می‌گردد. بنابراین لازم است که مطالعاتی جهت شناسایی و کشف امکانات هماهنگی بودجه‌بندی و سازگار نمودن مراحل آن بخصوص در رابطه با کمک‌های دولتی به کشورهای جهان سوم انجام شود و همچنین قابلیت تحقق بودجه‌ریزی چند ساله کمکهای رسمی مورد بررسی قرار گیرد. با وجود این توصیه‌ها، مشاهده می‌شود که پیشرفت مهمی در این زمینه‌ها تحقق پیدا نکرده است. از آنجا که کمکهای خارجی در سالهای دهه ۱۹۸۰ سهم مهمی در میزان تلاش برای توسعه داشته است، بنابراین ضروری است که اقداماتی درخصوص پیشنهادهای فوق‌الذکر بشود.

سیستم حسابداری دولتی در کشورهای در حال توسعه قادر نبوده است که نیازهای متغیر دولت را برای اطلاعات مالی دولتی فراهم سازد. بنابراین حسابداری باید به عنوان ابزار مدیریت متحول بشود. شالوده‌های محاسبات نقدینگی و تعهدات عموماً مناسب بوده و لذا می‌تواند به وسیله نظامهای اطلاعات مدیریت^{۱۰} تکمیل بشود. نوع اطلاعات تکمیلی مورد نیاز مربوط می‌شود به هزینه‌ها و منافع هریک از طرحها، ارزشیابی داراییها و اموال، کنترل مدیریت و به طور کلی به کارایی منابع و عواملی که دولت مورد بهره‌برداری و استفاده قرار می‌دهد. در

عملیاتی، اقتصاد، حسابرسیهای کارایی و اثربخشی، حسابرسیهای جامع و امثالهم استفاده بعمل آورده اند. در این مورد، پیشرفتهای بدست آمده، متفاوت بوده و به وسیله بعضی از عوامل، نظیر ابهام در الگوهای حسابرسی، توسعه نامتناسب برنامه ها و استانداردهای حسابرسی و عدم حمایت کافی از فعالیتهای آموزشی در سطح ملی مخدوش گردیده است.

توسعه حسابرسی عملیاتی در بعضی از کشورها به این علت به تعویق افتاده است که این گونه حسابرسیها باید پس از انجام گرفتن اصلاحات مورد نیاز در نظامهای حسابداری که اطلاعات مورد نیاز را فراهم می آورد تحقق پیدا کند. ولی ایسن امر صرفاً به تجربه های عینی متکی نیست. با وجود اینکه نظامهای پیشرفته حسابداری می توانستند به فراهم ساختن اطلاعات مورد نیاز کمک شایانی بکنند معذالک هنوز امکان پذیر است که از اطلاعات موجود در خارج از فرایند بودجه بندی و حسابداری استفاده بشود. بنابراین بعضی از انواع حسابرسی عملیاتی همواره در اکثر کشورهای در حال توسعه قابل استفاده می باشد.

در بیشتر کشورها، حسابرسی مالیاتی معمولاً به جمع آوری مالیات و محاسبات مربوط محدود است و حسابرسیهای مالیات بر دارایی را شامل نمی شود. این امر در بعضی از کشورها به قوانین حاکمه و مقررات جاری بستگی پیدا می نماید زیرا که ایسن قوانین در جهت گسترش حوزه های حسابرسی اصلاح نشده اند. حسابرسی مالیات بر دارایی مسلماً

نمی تواند جایگزین وظایف قانونی مقامات جهت تأمین منابع درآمدی باشد ولی فقدان آن، امکان کوشش مستقل برای گزارش ضعف های موجود و پیشنهاد سیاستهای اصلاحی به منظور کارایی و عدالت در امر افزایش منابع مالی را منتفی می سازد. حسابرسی دولتی نباید به عنوان یک فرایند خطایابی مدنظر قرار گیرد. در حقیقت، حسابرسی می تواند سازنده باشد و پشتوانه و بازخورد مفیدی برای مدیران برنامه و سیاستگذاران را فراهم آورد. برای اطمینان از صحت حسابرسی برنامه های دولت ضروری است که استقلال وظیفه حسابرسی تضمین و به وسیله تصویب قوانین ضروری و آموزش پرسنل از آن حمایت گردد.

سه موضوع عمده در رابطه با اداره مالیاتی کشورهای در حال توسعه در سالهای اخیر حاکم می باشند:

- ۱ - ضمانت از گریزهای مالیاتی.
 - ۲ - ساده نمودن قوانین و نحوه های اجرایی در ادارات مالیاتی.
 - ۳ - پذیرش تکنولوژی کامپیوتر در ادارات مالیاتی.
- در بسیاری از کشورهای در حال توسعه، گریز از مالیات موجب ایجاد مسائل بسیاری در سطح وسیع گردیده است. نرخهای بالای مالیات بر درآمد موجب افزایش جاذبه گریزهای مالیاتی شده اند. گریزهای مالیاتی در مورد مالیاتهای غیر مستقیم نیز وجود دارند. پولی که به این ترتیب گریزان می گردد موجب شکوفا شدن اقتصاد موازی^{۱۳} می شود. فعالیتهایی که از طریق

توجهی در مقیاس و هم در ترکیب رشد کرده و مکان مهمی در ساختارها و فعالیتهای اقتصادی کشورهای در حال توسعه را بخود اختصاص داده است. فعالیتهای شرکتهای و مؤسسات دولتی ابعاد گستردهای را به دست آورده است که از خدمات زیربنایی نظیر حمل و نقل، خدمات رفاه عمومی و تأمین مالی امور توسعه تا تولید کالاهای کلیدی صنایع نظیر آهن، مواد شیمیایی سنگین، کود و وسایل حاصل خیزی را شامل می شود.

در سرمایه گذاریهایی که توسط شرکتهای و مؤسسات دولتی در بخشها و فعالیتهای مهم صورت می گیرد، حکومتها همیشه تأکید بر اهمیت نحوه مدیریت و عملکرد آنها داشته اند. با این وجود، در بسیاری از کشورهای در حال توسعه، عملکرد بسیاری از شرکتهای و مؤسسات دولتی پایین تر از حد رضایت بخش است. آنها حتی موفق به پوشش هزینه های جاری خود نشده اند. مروری بر عملکرد شرکتهای و مؤسسات دولتی، بی بهره گیها و نقائص مشترکی را که باعث ادامه ضرردهی در بیشتر کشورهای در حال توسعه می شود آشکار می سازد. گرچه تدوین مقررات جامع راهنما در مورد فعالیتهای شرکتهای و مؤسسات دولتی و ایجاد هماهنگیهای لازم بین آنها از وظایف قانونی حکومتهاست، لیکن کلاً کنترل و نظارتی که به وسیله حکومتها در این مورد اعمال می شود بیش از حد، وقت گیر و خشک می باشد. این کنترل غالباً به انتصاب مدیران ارشد، تدبیر قیمت گذاری، ارزیابی پروژه، میزان سرمایه و منابع جهت تأمین این گونه سرمایه گذاریها و سیاستهای دستمزد و روابط صنعتی

پول گریزهای مالیاتی صورت می پذیرد به مرور زمان برنامه سرمایه گذاری و قیمتهای نسبی داراییها و همچنین کالاها و خدمات معینی را مخدوش می سازد. گذشته از گریزهای مالیاتی، مشاهده می شود که هم شبکه های مالیاتی به اندازه کافی گسترش پیدا نکرده اند و هم بعضی از مالیاتها به طور صحیح وصول نشده اند. برای مثال، مالیات بردرآمد در بسیاری از کشورها شامل درآمد ناشی از کشاورزی نمی شود. ادارات مالیات بر زمین و دارایی معمولاً دارای نواقصی می باشند زیرا ارزشهای آنها جهت اخذ مالیات به ندرت به نرخهای روز برآورد و تعیین شده اند. به خاطر تجهیز بیشتر منابع، ضروری است که یکپارچگی سیستم مالیاتی حمایت و جریمه های مؤثر به فراریان مالیاتی تحمیل شود. بهبود اداره امور مالیاتی (روشهای اخذ مالیات، جمع آوری، حسابرسی و نظایر آن) باید از اولویت بالائی برخوردار باشد زیرا بهبود اداری موجب جمع آوری بیشتر و یا افزایش درآمد از نظامهای موجود مالیاتی می شود و به دنبال آن، وابستگی به کسر بودجه را کاهش می دهد. همچنین ضروری است که مروری بر نظامهای مالیاتی موجود از این دیدگاه بشود که سیستم مالیاتی رانسبت به قیمت و درآمد کشش پذیر سازیم.

ج - شرکتهای و یا مؤسسات عمومی (دولتی)

دولت و یا بخش عمومی نقش فزاینده ای در توسعه اقتصادی و اجتماعی ممالک در حال توسعه دارد. دولتها علاوه بر سیاستگذاریهای دیگر، از شرکتهای و مؤسسات دولتی به عنوان یک وسیله نهادی مهم و قابل توجه توسعه و سیاست عمومی استفاده کرده اند. نتیجتاً بخش شرکتهای و مؤسسات دولتی به طور قابل

شامل اداره روزانه امور تولید و هزینه منجر می شود. مدیران ارشد گاهی اوقات بدون در نظر گرفتن صلاحیت و قابلیت های رهبری انتخاب می شوند. پست های مدیران ارشد غالباً به وسیله کارکنان غیراداری که تخصص و تجربه ای در امر مدیریت بازرگانی یا صنعتی ندارند اشغال می شود. معذالک این امر غیر متعارف نیست اگر در مورد انتصاب مدیران ارشد، سنجش های عینی تری اعمال شود، مداخله دولت به وسیله سیاست های قیمت گذاری، زیان آور بوده و موجب می شود که به شرکتها و مؤسسات دولتی سوبسید و یا کمک هزینه داده شود. جریان های پیچیده و وقت گیر که در جهت ارزیابی و تأمین مالی پروژه ها اعمال می شود به افزایش هزینه ها و تأخیر در اجرای امور امکان می دهد.

علاوه بر این عوامل، شرکتها و مؤسسات دولتی، خود مسئول ضعف اجرایی خود می باشند، بسیاری از آنها از ضعف مدیریت داخلی، فقدان سیاستها و تدابیر لازم در جهت بالا بردن انگیزه کاری در عذاب هستند. آنها یا کارکنان آموزش دیده شایسته در سطوح رهبری و سطوح متوسط نداشته و یا اگر هم داشته اند افراد نامناسب بوده اند و در عین حال در مورد ایجاد برنامه های آموزشی جهت بالا بردن این گونه مهارتها نیز اقدامات اندکی صورت داده اند. سیاست های استخدام و دستمزد غالباً با نیازها و تغییرات نیروی کار در جهت افزایش کارایی در تضاد هستند. ضعف های دیگر این شرکتها و مؤسسات به برنامه ریزی و بازاریابی ضعیف و در نتیجه عدم قابلیت آنان در انطباق با تغییرات بازار و تحولات شرایط تکنولوژیکی، استانداردهای ضعیف مدیریت مالی

داخلی و ارتباطات، ائتلاف وقت در جریان اخذ تصمیمات و تدارکات نامناسب جهت تحقیقات و توسعه در حیطه مخصوص فعالیت های آنان مربوط می شود.

در حالیکه این گونه محدودیتها و ضعف های داخلی باید دقیقاً آزمون و در سطوح ملی، محلی و مؤسسات از طریق تدابیر مناسب نظیر آموزش پرسنل مرتفع گردند، مضافاً این امکان نیز وجود دارد که اصول مطمئن و اساسی یک برنامه مشترک جهت بهبود عملکرد مؤسسات و شرکت های دولتی ارائه و توصیه بشوند.

آنها عبارتند از:

۱ - به شرکتها و مؤسسات دولتی باید استقلال داخلی بیشتر و استقلال مالی در انجام دادن عملیات و ایفای وظایف روزانه داده شود. چنین استقلال برای راه اندازی عملیات بازرگانی و ایجاد تحرک و انگیزش، افزایش نیروی تولید، ابتکار و نوآوری و احساس مسئولیت ضروری می باشد. استقلال غیر کافی (ضعیف) باعث افزایش وابستگی گردیده و غالباً به طرف بی کفایتی و درهم ریختن مسئولیتها کشیده می شود. به هر جهت با اعطای استقلال به شرکتها و مؤسسات دولتی، از وابستگی های ویژه و تجزیه آنها جلوگیری به عمل خواهد آمد.

۲ - از مؤسسات و شرکت های دولتی انتظار می رود که تعادل بودجه را در حساب جاری تأمین کند و برای آن دسته از شرکتها و مؤسسات دولتی که خسارت دیده اند نیز باید راه حل های مناسبی جهت چاره یابی و علاج اندیشیده و اعمال شود، مگر آنکه ثابت شود که آن خسارتها در نتیجه عواملی خارج از کنترل آن

۵ - مدیران شرکتها باید به موقع انتخاب شوند نه اینکه به طور خودکار از بین افراد غیراداری برگزیده شوند. اداره امور شرکت‌های دولتی باید تا آنجا که ممکن است، مستقل از حکومت بوده و کم‌وبیش دارای معیارهای مناسب جهت ارزیابی عملکرد مدیران باشد.

پذیرش و اجرای این تدابیر راهی بس بلند را جهت بهبود عملکرد شرکتها و مؤسسات دولتی در کشورهای در حال توسعه در پیش خواهند داشت. اعطای استقلال عمل به شرکتها و مؤسسات دولتی ایجاب می‌نماید که فعالیتها و رهنمودهای دولتی در مورد کارهایی که آنها انجام می‌دهند با یکدیگر هماهنگ شود. هنوز هیچگونه معیار و روش توافق‌شده‌ای در مورد سنجش عملکرد مدیران ارائه نشده است. به طور کلی این طور قبول گردیده است که منفعت (سوددهی) در رابطه با مفهوم تجاری آن نمی‌تواند به عنوان یک ملاک کافی برای عملکرد شرکت‌های دولتی، با توجه به تعدد اهداف نظیر اهداف اجتماعی، مورد استفاده قرار گیرد. راه‌های دیگری هم تصور گردیده ولی ضروری است که این راه‌ها از نقطه نظرهای نظری و عملی آزمون شوند در حقیقت امکان ندارد که تنها یک معیار جهت ارزشیابی عملکرد مدیران مورد استفاده قرار گیرد. بنابراین ضروری است که شبکه‌ای از معیارهای خرد و کلان در زمینه‌های وظایف اختصاصی مانند مدیریت کلی و مدیریت مالی، سیاستهای قیمت‌گذاری و نظیر آن برای بخش‌های صنعتی مانند مؤسسات خدمات عمومی، تجاری و صنعتی و نهادهای مالی را طراحی نماییم.

شرکتها بوده است. تعادل بودجه باید حداقل بر مبنای احتراز از بروز زیان و ضرر در مورد هزینه‌های عملیاتی و استهلاک استوار گردد. به هر جهت، شرکتها و مؤسسات دولتی باید از طریق انگیزه‌های مناسب تشویق شوند تا بتوانند منبع مازادی برای سرمایه‌گذاری و رشد آتی فراهم آورند.

۳ - باید کوشش شود که قراردادهای کلی یا یک چارچوب توافق شده در مورد مسئولیتها، بین دولت و شرکتها و مؤسسات دولتی برقرار شود. در این گونه قراردادهای باید اهداف و مقاصد، توافقات مربوط به سیاستهای قیمت‌گذاری، میزان کمک (سوبسید) و جبران خسارت توسط دولت (جهت خدمات عام‌المنفعه)، مقدار بازده کار و زمان تولید، موبه‌مو مدنظر قرار گیرد. این گونه قراردادهای مخصوصاً در جایی که شرکتها و مؤسسات دولتی خدماتی نظیر حمل و نقل، آب و برق و کالاهای ضروری را در مورد حجم وسیعی از جمعیت تأمین می‌کنند مناسب و سودمند خواهد بود. اهمیت این گونه قراردادهای برای شرکتها و مؤسسات دولتی که فعالیت‌های تجاری، صنعتی و کارخانه‌ای انجام می‌دهند البته تا اندازه‌ای محدود می‌باشد.

۴ - دولتها باید کوشش کنند که مؤسسات و شرکت‌های دولتی را به رقابت وادار سازند یعنی آنها را به درجاتی از رقابت با هر یک از بخش‌های صنعتی مربوط بکشانند. در جایی که انحصاری بودن در زمینه تولید انبوه به عنوان یک اصل غیر قابل اجتناب مورد نظر باشد، این گونه شرکت‌های انحصاری باید وادار به رقابت بین‌المللی به وسیله برقراری قیمت‌های مرجع شوند.

در تدوین روش ارزشیابی و طراحی رهنمودهای کلی باید به نوع شرکتهای دولتی توجه کرد و آنها را به دسته‌هایی مانند آنهایی که سودآور بوده‌اند و آنهایی که کم‌ویش قادر به پوشش هزینه‌های خود می‌باشند تقسیم نمود. همین‌طور باید کوشش شود که هزینه‌های اهداف اجتماعی شناسایی و به وسیله دولت به مؤسسات و شرکتهای دولتی که تأمین‌کننده آن می‌باشند برگشت داده شود. همچنین باید به روابط متقابلی که بین شرکتهای دولتی و سایر نهادها و مراکز حکومتی مانند نهادهای مالی دولتی است توجه شود. بدیهی است یک معیار مجرد با کاربرد جهانی (برای ارزشیابی) قابل تجویز نمی‌باشد. بنابراین باید در تحقیقاتی که برای تدوین معیارها و روشهای ارزشیابی عملکرد مؤسسات صورت می‌پذیرد، تفاوت‌های ویژه تاریخی، اجتماعی، اقتصادی و شرایط سیاسی بین کشورها مورد توجه و حسابرسی قرار گیرد.

در بسیاری از کشورهای در حال توسعه، عملکرد شرکتهای دولتی، تحت پوشش و اداره مراکز مختلف دولتی قرار دارد. مراکز مختلف دولتی از آنجا که از روشهای متفاوتی برای ارزشیابی عملکرد استفاده به

عمل می‌آورند، لذا نه تنها مؤسسات انفرادی مورد نظر را با مشکل روبرو می‌سازند بلکه برای حکومت نیز مشکل توافق و تدوین تدابیر اصلاحی را به وجود می‌آورند. از یک رهبری پرشور و کارآمد می‌توان انتظار داشت که ارزشیابی عملکرد به وسیله یک نظام تعاونی چندبعدی که در آن، شرکتهای دولتی، دولت و مجالس قانون‌گذاری نقشهای مربوط را ایفا کنند طراحی و تدوین شود. لذا ضروری است که دولت مرکزی ترتیبات مناسب نهادی در سطح کلی، محلی و بخشی اتخاذ کند تا هماهنگی فعالیتهای شرکتهای دولتی و نظارت ارشادی فعالیتهای آنها تحقق پیدا کند. مجالس قانون‌گذاری ملی می‌توانند کمیته‌ای را تشکیل بدهند که فعالیتهای شرکتهای و مؤسسات دولتی و همچنین عملکرد آنها را بازرنگری و مسئولیت اجتماعی آنها را روشن سازد. ارزشیابی عملکرد باید به‌غیر از سایر عوامل، عامل استانداردهای سالم برای مدیریت مالی داخلی را نیز شامل بشود که حسابداری و نظام ارتباطی و اطلاعاتی مؤسسه را نیز دربر می‌گیرد. کمیته‌های نظارت و ارشاد باید در این زمینه نیز شرکتهای و مؤسسات دولتی را یاری دهند.