

# نقش حسابرسی عملکرد و مدیریت مشارکتی در تحول اداری سازمان‌ها

یوسف قنبری \_ احسان عزتی

## چکیده

با توجه به تغییرات و تحولات سریع و افزایش توان و قابلیت‌های رقابتی شرکتها و سازمانها در جهان امروز، میزان مطلوبیت عملکرد تک‌تک اجزای کاری سازمان و مجموع آن می‌تواند به عنوان معیار سنجش موفقیت یک سازمان برای مدیران بسیار حائز اهمیت باشد در این راستا نقش کارکنان در دستیابی به اهداف فوق و نیز بهره‌برداری از توان فکری و توانمندیهای نیروی انسانی به عنوان سرمایه نهفته بسیار حساس بوده که خود مستلزم بوجود آمدن ساختار مناسب سوق دادن توانمندیهای کارکنان سازمان برای تحقق اهداف فعلی و آینده سازمان می‌باشد. نظام پیشنهادات<sup>۱</sup> یکی از شیوه‌های مدیریت مشارکتی است که در آن، کارکنان سازمان حق دارند برای بهتر کردن کیفیت و کمیت همه عواملی که بر کار یا زندگی کاری آنان اثر می‌گذارند به اندیشه پردازند و به منظور از میان برداشتن دشواریها، راه‌چاره‌هایی را که مناسب و موثر می‌دانند برای بررسی کارشناسان پیشنهاد کنند. مدیریت به سبک کلاسیک‌ها در محیط متغیر و پیچیده امروزی چندان کارآمد نیست و مشکلات موجود در ساختار اداری کشور ضرورت بهره‌گیری از شیوه‌های مناسب و نوین برای ساماندهی به وضعیت ادارات دولتی و رفع مشکلات آنها را دوچندان ساخته است. حسابرسی عملکرد همانند حسابرسی مالی به عنوان یک ابزار مفید برای اصلاح این سیستمها و هدایت سازمان به سوی اهداف آن نقش مهمی را ایفا خواهد نمود. حسابخواهی مطلوب بخش دولتی هنگامی ایجاد می‌شود که با برنامه‌ریزی و عملکرد ارگانها براساس بیان آشکار اهداف و نتایج مورد انتظار، مورد رسیدگی قرار گیرد. حسابرسی عملکرد بیان واضحی از رعایت صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی در عملکرد تمامی سازمانهای بزرگ و کوچک است.

**واژگان کلیدی:** حسابرسی عملکرد، مدیریت مشارکتی، نظام پیشنهادات، تحول اداری

---

<sup>\*\*</sup> بر خود لازم می‌دانیم مراتب تشکر و امتنان خویش را از جناب آقای دکتر علی رحمانی (استادیار دانشگاه الزهرا) که با حوصله و بردباری تمام، ویرایش فنی مقاله را برعهده گرفتند اظهار نماییم.

چرا امروزه ما شاهد نوآوری های بیشتری نسبت به گذشته نیستیم؟ شاید علت، آن باشد که خود ما هم نقشی در متوقف کردن نوآوری ها ایفا می نمائیم. بسیاری از مدیران آنچنان به حواشی تمرکز داشته اند که نوآوری ها عملاً به حاشیه رانده شده و هیچگاه به طور جدی کاوش نشده اند. امروزه یکی از معضلاتی که سازمان ها به آن مبتلا هستند مشکل نیروی انسانی و ناتوانی سازمان در استفاده بهینه از توان بالقوه کارکنان بویژه در سطوح کارشناسی و تخصصی است. این امر سبب کاهش بهره وری سازمان و ناتوانی در رقابت در عرصه های ملی و بین المللی گردیده است. متداول ترین راه برای برطرف ساختن این مشکل به کارگیری روش مدیریت مشارکتی است به گواه بسیاری از گزارش ها، موفقیت اکثر شرکتهای بزرگ مرهون بکارگیری مناسب این سبک مدیریت بوده است که به توسعه ظرفیت فردی کارکنان و ایجاد روحیه خودباوری، مسئولیت پذیری و تعهد در آنان منجر می گردد. شناخته ترین ابزار دستیابی به مشارکت عبارت است از نظام پیشنهادات که عاملی موثر در تغییر شرایط کار و ایجاد زمینه مناسب برای مشارکت کارکنان است و با توجه به ارزش افزوده ای که شیوه های مختلف پیاده سازی نظام پیشنهادات در سازمان ایجاد می نماید، از آن می توان به عنوان ساده ترین ابزار مدیریت مشارکتی در جهت به کارگیری افکار کارکنان و بهبود فرآیند ها نام برد. امروز در محیط اقتصادی که دارای نظامهای متعدد و ابعاد گوناگون است، مدیریت سازمانی تاکید فزاینده ای بر ارزیابی صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی عملیات سازمانی دارد. در این راستا حسابرسی عملکرد به عنوان ابزاری برای این ارزیابی به کار می رود. با توجه به تغییرات و تحولات سریع و افزایش توان و قابلیت های رقابتی شرکتهای و سازمان ها در جهان امروز میزان مطلوبیت عملکرد تک تک اجزای کاری سازمان و مجموع آن می تواند به عنوان معیار سنجش موفقیت یک سازمان برای مدیران بسیار حائز اهمیت باشد که می توان با بکارگیری طرحهای پیشنهادی موثر از طرف آنان، برای ارتقا و بهبود اثربخشی و کارایی اقدام نمود.

مدیران دریافته اند بسیاری از سیستم های سازمان که انتظار می رود برای پیشبرد عملیات مفید واقع شود در جهت عکس اهداف سازمان حرکت می کند و موجب عقب ماندگی می شود. حسابرسی عملکرد یک ابزار مفید برای اصلاح این سیستم ها و هدایت سازمان به سوی اهداف آن است. در کشور ما مدیریت بخش عمده منابع اقتصادی برعهده دولت است و کیفیت مدیریت آن در سرنوشت ملت آثار اساسی دارد. مدیران بایستی به طور شایسته عملیات سازمان را در جهت رسیدن به حداکثر منافع؛ برنامه ریزی، سازماندهی و کنترل کنند بنابراین آنان هیچگاه نباید در بهره گیری از خدمات کارشناسان و متخصصان چه داخل سازمانی و چه خارج از سازمان برای تعیین مشکلات و ارائه راه حل آن تردید داشته باشند تا با استفاده از این خدمات به موفقیت های روز افزون تری دست یابند. حال که برنامه های رشد و توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور روند جدیدی را پیدا نموده، لازم است مدیران توجه خاصی به حسابرسی عملکرد (عملیاتی) و نظام پیشنهادات مبذول دارند و با تمرکز بر روی بهبود مستمر عملکرد سهم خود را بیش از پیش در شکوفایی اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور ایفا نمایند.

## مدیریت مشارکتی، مزایا و کارکرد آن:

متداول ترین راه برای برطرف ساختن مشکل ناتوانی سازمانها در استفاده بهینه از توان بالقوه کارکنان به کارگیری روش مدیریت مشارکتی است. به گواه بسیاری از گزارشها، موفقیت اکثر شرکتهای بزرگ مرهون به کارگیری مناسب این سبک مدیریت بوده است (رضوی امیر و سعیدی، ۱۳۸۴). مدیریت مشارکتی علیرغم قدمت تاریخی خود، بعد از انقلاب صنعتی به صورت علمی مورد بررسی قرار گرفت و هدف اصلی آن، توسعه ارزش های انسانی کلیه کارکنان و استفاده از هوش، استعداد و خلاقیت آنها در راستای اهداف شرکت است (وزارت بازرگانی، ۱۳۸۴).

مدیریت مشارکتی را می توان به سان رهیافتی جامع برای جلب مشارکت فردی و گروهی کارکنان در جهت حل مسائل سازمان و بهبود مستمر در تمام ابعاد تعریف کرد. به عنوان نمونه در تحقیقی که بر روی حدود ۳۳۰ نفر از کارکنان دانشگاه علوم پزشکی اردبیل با هدف بررسی تاثیر مدیریت مشارکتی و نقش آن بر میزان انگیزش و عملکرد بهینه کارکنان اجرا شده مشخص گردید که ارتباط معناداری میان مشارکت پذیری مدیران با انگیزش منابع انسانی و وفاداری سازمانی وجود دارد (ناصر خانلو، ۱۳۸۲). بدین ترتیب، چنانچه اجرای مدیریت مشارکتی و نظام های تشکیل دهنده آن با موفقیت همراه باشد، مزایا و پیامدهای متعددی برای افراد، سازمانها و حتی جوامع متصور خواهد بود که می توان آنها را در گروه های زیر احصاء نمود:

**الف) مزایای فردی:** تقویت انگیزش در کارکنان، بروز خلاقیت و نوآوری، رضایت خاطر کارکنان و احساس عزت نفس.

**ب) منافع سازمانی:** بهبود روابط انسانی بین مدیریت و کارکنان، بهبود گردش کار در سازمان، تقلیل هزینه های تولید کالا و خدمات، افزایش احساس تعلق سازمانی، بهبود کیفیت و ارتقای بهره وری، افزایش همکاری و کاهش نیاز به کنترل.

**ج) کارکردهای اجتماعی:** افزایش رضایت شهروندان، ایجاد روحیه گروهی کار کردن، توسعه انعطاف پذیری و خودباوری، کاهش انزوای اجتماعی، افت تعارضات و اختلافات، افزایش قدرت تحمل مخالف.

## نظام پیشنهادات:

شناخته ترین ابزار دستیابی به مشارکت عبارت است از نظام پیشنهادات یا طرح بسیج اندیشه ها که یکی از عوامل موثر در تغییر شرایط کار و ایجاد زمینه مناسب برای مشارکت کارکنان بوده و در واقع تجلی گاه ابتکارات و خلاقیت های فردی و گروهی در بین کارکنان برای بوجود آوردن و گسترش روحیه مشارکت در میان آنان در جهت ایجاد پویایی و بهبود فرآیند و کیفیت محصول یا ارائه خدمات است.

## دلایل و ضرورتها:

(۱) از آنجایی که همواره مدیران با تمامی تجربیاتشان بر تمامی جوانب ریز و جزئی کارها اشراف و تسلط کامل ندارند، از این رو کارکنانی که در رابطه با اجرای کار همکاری دارند مطمئناً "بہتر از مدیر قسمت در رابطه با کار خودشان می توانند پیشنهادهای مناسب داشته باشند.

(۲) با مشارکت کارکنان در مدیریت، احساس مالکیت در کارکنان ایجاد می شود، پس آنها وادار به تفکر می شوند و از تفکر خود در جهت رشد خود و سازمان استفاده می کنند.

(۳) شرکت ها و سازمان های مختلف همواره بدنبال سود اقتصادی و رشد و تعالی هستند، با استقرار و ارائه طرح با تفکرات افراد سازمان سود اقتصادی و رضایت کارکنان و ... ایجاد می شود.

۴) با اجرای نظام پیشنهادات به عنوان یک فرآیند، هم کارکنان در سرنوشت خود و سازمان شریک می شوند و هم با طرح هدف های عالی و بلند مدت برای سازمان باعث تلاش بیشتر برای نیل به هدف های تعریف شده می شوند و پویایی سازمان را در بلند مدت تحکیم و تضمین می کند.

### **الزامات و پیش زمینه های نظام پیشنهادات:**

در کنار دلایل ضرورت نظام پیشنهادات بایستی به این موضوع توجه کرد که بدون بسترسازی های مورد لزوم سازمانی و ایجاد زمینه های فکری صحیح در مدیریت و کارکنان و همچنین بدون دقت کافی هنگام اجرای مشارکت، عدم موفقیت در رسیدن به اهداف مشارکت و ایجاد هرج و مرج در فضای سازمان را همراه خواهد داشت که این مسئله خود باعث بروز نگرش منفی به نظام مدیریت مشارکت جو خواهد شد لذا ضروریست که الزامات و زمینه های لازم برای استقرار نظام پیشنهادات در سطوح زیر فراهم گردند:

**الف) الزامات سخت افزاری:** منابع اعتباری برای جبران خدمت، روش موثر انتقال اطلاعات، مشخص ساختن ساختار مشارکت، تسهیم منافع حاصل از مشارکت، تامین هزینه های مالی، وجود ثبات نسبی در سازمان، وجود صندوق های پیشنهادات، تدوین آیین نامه مناسب برای اجرای نظام، سیستم های دریافت- بررسی و انتخاب پیشنهادات، تامین بودجه لازم برای اجرای پیشنهادهای پذیرفته شده، تشکیل دبیرخانه نظام.

**ب) الزامات نرم افزاری:** حمایت و تعهد مالی، سازگاری سبک مدیریت، آموزش مشارکت، نظم، شفافیت، رقابت، انعطاف پذیری، فرهنگ سازمانی و مالی مناسب، تسهیم اطلاعات، تدوین برنامه های اجرایی و عملیاتی.

**ج) الزامات فرد افزاری:** انتخاب مشاوران شایسته و کاردان، سلامت روانی و اداری کارکنان، استقلال رای و قدرت داوری، مسئولیت پذیری افراد، کمال طلبی پرسنل، ارتباط مناسب مدیریت با همکاران، اعتماد به نفس، اعتقاد کارکنان و مدیران به همکاری و مشارکت، انتخاب دبیر مناسب.

### **بستر قانونی نظام پیشنهادات در بخش دولتی ایران:**

موضوع مدیریت مشارکتی و استفاده از نظرات سازنده کارکنان بخش عمومی که از سیاست ها و راهبردهای کلان نظام اداری کشور قلمداد می شود عمدتاً در قالب نظام پذیرش و بررسی پیشنهادات کارکنان دولت مورد هدف گذاری و پیگیری و اجرا قرار گرفته است که البته مورد حمایت و پشتیبانی حقوقی برخی اسناد ملی است که مهم ترین آنها بدین شرح قابل بیان است:

#### **- قانون مدیریت خدمات کشوری:**

در ماده ۲۰ این قانون آمده است که دستگاه های اجرایی مکلفند به منظور ایجاد انگیزه و افزایش کارایی و بهره مندی از فکر و اندیشه و خلاقیت کارمندان ذی ربط خود، ساز و کار مناسب برای جلب مشارکت کارمندان و دریافت پیشنهادهای و اثرگذاری آن در تصمیم گیری ها را فراهم آورند (مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۶).

#### **- برنامه های هفتگانه تحول در نظام اداری:**

برنامه ششم از مجموعه هفت برنامه راهبردی تحول در نظام اداری کشور تحت عنوان برنامه اصلاح فرآیندها و روشهای انجام کار نیز با پوشش دادن مطالب زیر سعی در تنظیم چارچوب قانونی مناسب برای توسعه مشارکت کارمندان دولت دارد (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۱)

- ❖ استقرار نظام پیشنهادات در کلیه دستگاه های اجرایی.
- ❖ تدوین آیین نامه و دستورالعملهای اجرایی توسط سازمان اداری و استخدامی
- ❖ اجرای آزمایشی نظام پیشنهادات در وزارت خانه ها و استانهای داوطلب
- ❖ تعیین اعضای شورای پذیرش و بررسی پیشنهادات بصورت انتخابی
- ❖ ضرورت استفاده از همکاری مشاوران تایید صلاحیت شده
- ❖ پیش بینی اجرای دوره آموزشی ویژه مشاوران

- آیین نامه و بخشنامه های مرتبط:

برخی مراجع صلاحیتدار از جمله هیات وزیران و سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور نیز طی آیین نامه ها و بخشنامه های مختلف به عملیاتی شدن و تدقیق سیاستهای کلی توسعه مشارکت کارکنان کمک نموده اند که مهم ترین آنها عبارتند از:

- ❖ بخشنامه سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور در مورد استقرار نظام پیشنهادات
- ❖ دستورالعمل نظام پذیرش و بررسی پیشنهادات (موضوع بندهای ۳ و ۸ مصوبه شماره ۱۳۳۰/۴۳۰ ط مورخ ۱۳۷۹/۱۲/۱۵ شورای عالی اداری) شامل:
  - ✦ ترکیب اعضا و وظایف کمیته های تخصصی
  - ✦ بودجه نظام پذیرش و بررسی پیشنهادات
  - ✦ روش ارائه پیشنهادات
  - ✦ زمینه های پیشنهاد
  - ✦ دامنه امتیازها
  - ✦ تعیین امتیاز و پرداخت پاداش
  - ✦ مراحل اجرایی پیشنهاد

- برنامه عملیاتی اصلاح نظام اداری موسوم به برنامه ۲۰×۲۰

در میان مجموعه برنامه های عملیاتی اصلاح نظام اداری ویژه استانها که در سالهای ۱۳۸۲، ۱۳۸۳ و ۱۳۸۴ مورد ابلاغ و پیگیری قرار گرفته است. همه ساله یکی از مهم ترین عناوین اقدامات لازم به پیگیری از سوی واحدهای استانی اجرای نظام پذیرش و بررسی پیشنهادها بوده است (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۴).

## آسیب شناسی نظام موجود و نقش حسابرسی عملکرد در برطرف ساختن آن:

متاسفانه به دلایل مختلف نظام مشارکتی و پیشنهادات در کشور ما جایگاه خود را پیدا نکرده است، کارکنان در تصمیم گیری های سازمان مشارکت داده نمی شوند و اگر در یک سازمانی مشارکت هم داده شوند از طرف کارکنان استقبال نمی شود. شاید از مهمترین دلایل عدم استقبال کارکنان از سیستم پیشنهادات، بی توجهی به نظرات و پیشنهادات کارکنان بوده است که نظرات و پیشنهاداتی را مطرح کرده اند ولی به آنها بهایی داده نشده است.

علی رغم تلاشها و برنامه های مناسب و قابل توجهی که در این حوزه توسط مسئولان و مجریان نظام پذیرش و بررسی پیشنهادات در دستگاه های دولتی کشور، صورت گرفته و در حال اجرا می باشد چنین به نظر می رسد که هنوز هم زمینه های قابل بهبودی در این فرآیند وجود داشته باشد که نیازمند شناخت، بازشناسی و راهکارهایی می باشند. حتی گفته شده است که ساختار کهن و رکود نسبی سیستم اداری باقی مانده از دوران گذشته با ماهیت پویایی نظام پیشنهادات مطابقت ندارد و باید موانعی که فرا روی اجرای نظام پیشنهادات است شناسایی و حتی المقدور رفع شود. در این راستا، ارزیابی وضعیت موجود با کنترل و زیر نظر گرفتن روش های دستیابی به اهداف سازمان و هماهنگی با محیط از راه نوآوری، شناسایی فرصت های بهبود با بکارگیری نظام پیشنهادات و برطرف کردن کاستی های سیستم کنترل داخلی برای استفاده از فرصت های پیشرفت بر اساس معیارهای اثر بخشی، کارایی و صرفه اقتصادی برای مدیران نیازی است اولیه که این امر از طریق حسابرسی عملکرد به وقوع می پیوندد.

در حال حاضر شواهد نظری حکایت از این دارد که این گونه خدمات حرفه ای در ایران در مقام مقایسه با کشورهای پیشرو در این زمینه به اندازه کافی رشد و توسعه نیافته است. با وجود تبلیغات حرفه ای برخی از موسسات حسابرسی در ایران مبنی بر توانایی ارائه خدمات مربوط به حسابرسی عملیاتی این نوع از خدمات حرفه ای در عمل توأم با یک سری از موانع اجرایی بوده است. اساساً حسابرسی عملیاتی این فرصت را به مسئولین واحدهای اقتصادی مختلف می دهد که کنترل های مدیریتی را با عمق نگرانی ارزیابی نموده و از بروز مسئله جدی یا غیر قابل جبران برای سازمان جلوگیری کرده و برنامه های آتی و بودجه بندی خود را در جهت حداکثرسازی کارایی و اثربخشی اصلاح نمایند. می توان گفت رشد و توسعه حسابرسی عملیاتی و اجرای این فن، دستی بزرگ در رشد و توسعه اقتصادی کشور است. برای دستیابی به این هدف بایستی زمینه های لازم برای اجرای حسابرسی عملیاتی را ایجاد کرد.

## منشا و مبدا حسابرسی عملکرد (حسابرسی عملیاتی):

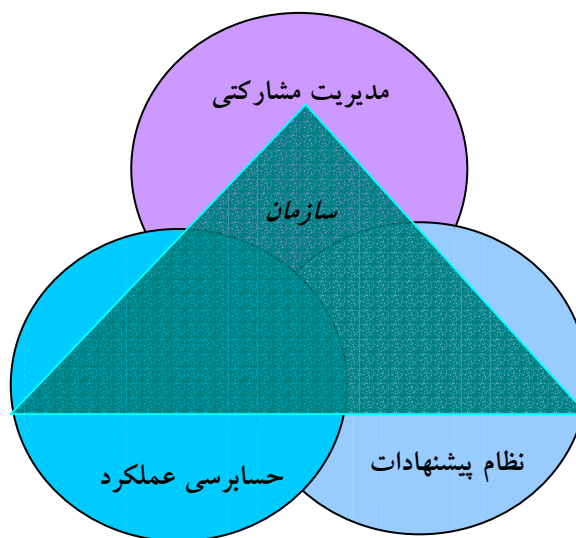
نقطه آغاز حسابرسی عملیاتی چرایی انجام رویداد مالی و احتمال دادن انجام رویدادی بهتر از رویداد حاضر در خصوص حصول اطمینان رضایت بخش بودن عملکرد مدیریت است. یعنی مدیریت تا چه حد از منابعی که بعنوان امین در اختیارش قرار داده شده است، در اقتصادی ترین و کارا ترین حالت ممکن در جهت دستیابی به موثرترین نتایج عملیات استفاده می کرده است.

حسابرسی عملیاتی را بایستی نگرشی نو دانست، نگرشی که به ژرفای رویدادها خیره می شود و نگاهش به آینده است. حسابرسی عملیاتی متولد شده تا به وجود آورنده نگرشی آینده نگر و بدون هر گونه کوتاه نظری و سطحی نگری باشد و علل نارسایی ها، ضعف ها را در مدیران و افراد جستجو نکرده، بلکه علت ها را در نظام ها و سیستم های کنترلی مدیریت جستجو می نماید. حسابرسی عملیات فنی است که از طریق ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان و ارائه پیشنهاد برای بهبود عملیات در محیط متغیر تجاری می تواند به مدیران در جهت تصمیم گیری های آتی کمک کند.

روند اجرایی حسابرسی عملیاتی		
ردیف	شرح	فعالیت مورد استفاده
۱	شناسایی نواحی مشکل آفرین	گردآوری و ارزیابی اطلاعات و در صورت لزوم ارائه
۲	مشخص کردن علت مشکل نه معلول آن	پیشنهادات مورد نیاز
۳	اندازه گیری تاثیر شرایط کنونی بر عملیات	
۴	ارائه پیشنهاداتی در مورد روش های اجرای کار به منظور اصلاح و بهبود شرایط	سنجش و ارزیابی فعالیت ها و ارائه پیشنهاد در جهت بهبود آن

### نظام پیشنهادات و مدیریت مشارکتی و حسابرسی عملکرد:

ارتباط دوجانبه نظام پیشنهادات با مدیریت مشارکتی و حسابرسی عملکرد یک پدیده بسیار ملموس است که در نظام پیشنهادات بسیاری از سازمانها بایستی لحاظ شود. اما فقدان شناخت کافی و لازم از جانب مدیران شرکت ها از اهمیت ارزیابی کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی توسط حسابرسی عملکرد و عدم آشنایی با فواید اجرای حسابرسی عملکرد در نهایت باعث کاهش تقاضا و درخواست اجرای حسابرسی عملکرد از جانب مدیران شده است.



### شکل ۱. ارتباط متقابل نظام پیشنهادات، مدیریت مشارکتی و حسابرسی عملکرد

مدیریت سازمانی، دانش بکارگیری موثر و کارآمد منابع مختلف برای دستیابی به اهداف سازمان است. این منابع معمولاً شامل سرمایه، نیروی کار و منابع طبیعی محدودی است که در اختیار سازمان قرار دارد و دستیابی به آن مشکل و هزینه بر است. بدین منظور بکارگیری موثر و کارآمد یکی از راهبردهای اساسی مدیریت تلقی می گردد. با توجه به این که فرمول و نسخه یکسانی برای این امر وجود ندارد، مدیران همه روزه با این موضوع پیچیده در چالشند.

با جهانی شدن اقتصاد و روند تکامل صنایع مختلف، دستیابی به کارایی بیشتر از پیش مدیران را به خود مشغول داشته است. چنانکه آنها برای ادامه حیات سازمان خود نیازمند داده‌هایی فراتر از داده‌های مالی تاریخی هستند. سازمان‌ها برای حفظ بقای خود و پیشرفت در دنیای رقابتی امروز به بهبود مستمر عملکرد خود نیاز دارند.

شکل ۱ ارتباط متقابل بین نظام پیشنهادات، مدیریت مشارکتی و حسابرسی عملکرد را ارائه می‌کند که این ارتباط می‌تواند شیوه‌ای نظام‌مند را در جهت خلق و آرایه ایده‌های نو به منظور بهبود و اصلاح روش‌های کار در جهت ارتقا کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی را در یک سازمان فراهم آورد.

اگر حسابرسی عملکرد به نحو صحیح و با کمک کارکنان بخش مربوط انجام پذیرد، آن بخش تا حدودی توان لازم برای اجرای روشهای حسابرسی عملکرد را در بخش‌های دیگر بدست می‌آورد. یکی از اهداف آشنا ساختن با رهیافت حسابرسی عملکرد، افزایش اثر بخشی فعالیت حسابرسان عملیاتی است؛ به عبارت دیگر همزمان با انجام حسابرسی عملکرد آموزش کارکنان صاحبکار و به کارگیری آنان نیز دنبال می‌شود، چرا که در هر مرحله از کار به منظور تسهیل کار و سرعت بخشیدن به حل مشکلاتی که پیش روست، مدیریت و همه کارکنان در جریان امور قرار می‌گیرند. از این طریق، روش‌ها و نتایج حسابرسی عملکرد به سرعت در سازمان انتشار می‌یابد.

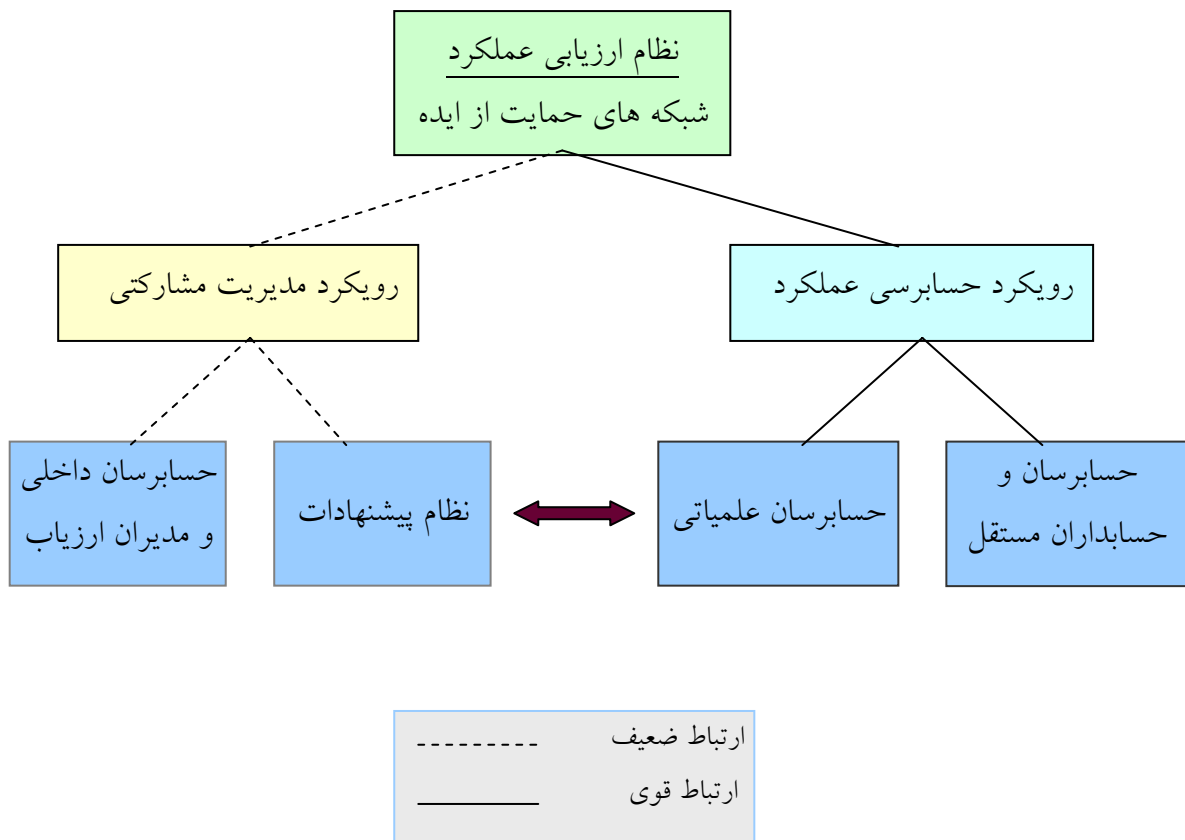
### **شبکه‌ها، آزمایشگاه‌ها و مراکز ارتباطی در نظام ارزیابی عملکرد:**

شبکه‌ها به همبافتهای حمایت‌کننده از افراد و منابع در مورد پیشنهادهای آنان که مبنی بر دانش است اطلاق می‌گردد (Callon, 1986). پیشنهادهای زمانیکه مورد تایید و حمایت شبکه‌های اثبات‌قرار گیرند، بطور گسترده پذیرفته خواهند شد. پیشنهادهایی که در مورد بکارگیری دانش و روش خاصی می‌باشد به دیگر شبکه‌های حمایتی نیز مربوط می‌شود. در زمان ارائه و ترغیب پیشنهادهای هواداران بایستی کم‌وبیش بطور آگاهانه از این شبکه‌ها بیرون کشیده شوند تا با بررسی هم‌سویی آن با افزایش کارایی و بهبود فرآیندها و دلایل مربوط به آن، بدون هرگونه بیطرفی، اجرا یا عدم اجرای آن تحلیل گردد.

توسعه شبکه‌های حمایت‌کننده در تطابق با گسترش شاخصهای عملکرد دولت می‌باشد مثلاً در دهه ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ گروه‌های مختلفی از سازمانها و بنگاهها از جمله بنگاههای حسابداری و حسابرسی بزرگ، ساختارهای حرفه‌ای و حزبهای سیاسی دولتی و بین‌المللی به ارزیابی عملکرد و گسترش آن علاقمند شده و گزارشات را در این زمینه منتشر نموده‌اند. از اینرو حسابرسان و شغل‌های دیگر دولتی بخصوص مدیران کل و ارزیابان برنامه‌ها برای قانونی کردن مهارت خویش در ارزیابی عملکرد با هم همکاری و کشمکش داشته و در تلاش‌اند. بطور کلی شبکه‌های حمایتی در ارزیابی عملکرد دولت نقش بسزایی می‌توانند ایفا نمایند مثلاً اگر چه هر شبکه محلی ارزیابی عملکرد را در روش نسبتاً منحصر به فردی مورد توجه قرار می‌دهد اما این تمایز در چشم مخاطبان نیامده و بدین سبب باعث می‌شوند ایده ارزیابی عملکرد به صورت سراسری با ایجاد روابط متقابل بین این شبکه‌ها بوجود آید. بوجود آوردن آزمایشگاه‌هایی برای ارزیابی عملکرد واحدها یکی از اهداف این شبکه‌ها می‌باشد. هر عملی آزمایشگاه مخصوص خود را دارد مثلاً در دنیای فیزیک، هزاران فیزیکدان در سراسر جهان ساختار جامعه شناختی فرارماتیک را بکار می‌بندند که در آن آزمایشات در محلهای خودشان اجرا می‌شوند و نتایج و پیشنهادات و ایده‌هایی را برای ارائه آزمایشات بوسیله ایمیل و در CERN<sup>۲</sup> (آزمایشگاه اروپایی برای فیزیک ذرات) با هم تسهیم می‌نمایند. در مورد علم حسابرسی، حسابداران دولتی و حسابرسان در آزمایشگاه‌هایی کار می‌کنند که در آنها ایده ارزیابی عملکرد را آزمایش می‌نمایند - از طریق دستکاری کنترل شده دقیق متغیرهای اصلی با فعالیتهایی در مقیاس کوچکتر که بایستی بصورت آزمایشات محدود مورد توجه قرار گیرند - و نتایج بدست آمده از این آزمایشات در گزارش حسابرسی و دیگر گزارشات بیان می‌شود. این

گزارشات در حوزه قضایی مربوطه مورد قبول یا رد و یا مورد اصلاح واقع خواهند شد. بطور تاریخی، حسابداران و حسابرسان مجموعه ای از اعمال خاصی را از طریق آزمایشات و گزارشات ارائه می نمایند مثلاً حسابداران مجموعه اعمال خوبی را در رابطه با ارزیابی عملکرد توصیف نمودند؛ کنترل پذیری، ارزیابی کمی و مقدار ارزش مقایسه ای را در برابر استانداردها و معیارهای بهنجار با علم و آگاهی پذیرفته و گنجانده اند. ادعاهای حسابداران و حسابرسان می تواند با روشهای غیررسمی در مورد دانش و تجربه متضاد باشند که مدیران بایستی در مورد چگونگی ارزیابی عملکرد نقش متقابلی را با بکارگیری شبکه های محلی حمایت از این ادعاها ایفا نمایند.

شکل ۲، شبکه های دخیل در ادعاها و پیشنهادات را برای قانونی کردن آنها توصیف می نماید که دوخانه در سمت چپ، ردیف پایین، شبکه های حمایت از نظام پیشنهادات و ارزیابان و مدیران برنامه ریز را شناسایی می کند. این دو شبکه حول زمینه مهارتی محدود شده و ساختار مند بکار می رود.



شکل ۲. شبکه های حمایت از نظام مدیریت مشارکتی و حسابرسی عملکرد

شبکه مدیران و ارزیابان پیوندهای نسبتاً ضعیف تری دارند. دو خانه سمت راست، ردیف پایین، شبکه های حمایتی را برای ادعاهای حسابداران و حسابرسان شناسایی می کند؛ برخلاف مدیران و ارزیابان، حسابداران و حسابرسان مورد حمایت شبکه هایی قرار می گیرند که بر تولید مقیاس وسیع تاکید می کنند (Bourdieu, 1977). شبکه های حسابرسان دولتی بطور خاصی با ساختارهای ایجاد شده در مقایسه با شبکه های ارزیابان و مدیران برنامه مرتبط هستند. چنین دیدگاهی محصول ارتباط متقابل خاصی است که این شبکه ها در پی رسیدن به ایده ارزیابی عملکرد می باشند.

**ضرورت تحول در سیستم اداری سازمان ها:**

آرتور شوپنهاور از محققان رفتار سازمانی در یکی از کتب خود به نکته مهمی اشاره می کند: **همه حقایق برای اینکه پذیرفته شوند از سه مرحله می گذرند:** ابتدا مورد تمسخر قرار می گیرند، سپس با خشونت مورد مخالفت واقع می شوند و در نهایت به عنوان امری بدیهی پذیرفته می شوند.

هر یک از سه مرحله باید و نباید های خود را دارد و آنچه که می بایست امروزه به عنوان یکی از مهمترین محور های برنامه ریزی و ترسیم عاقلانه plan های مربوط به فاز های طراحی، پیاده سازی و نهادینه سازی تحول در سازمان های دولتی مورد توجه قرار بگیرد، مدیریت مناسب منابع سازمانی اعم از انسانی، زمانی، فکری و ... در هر یک از سه مرحله مورد اشاره می باشد.

با فرض اینکه قبول داشته باشیم که تحول یعنی انقلاب و دگرگونی آن هم در تمام ابعاد اجتماعی، روحی، روانی و ساختاری، سوال مهم مطرح می شود و آن اینکه چرا به طور معمول دستگاه های اداری کشور در زمینه تحولات سازمانی یا موفق عمل نمی کنند و یا اگر هم موفق می شوند به نوعی روزمره گی و تکرار مکررات دچار می گردند! اگر کمی به نحوه برنامه ریزی های عملیاتی دستگاه های اداری در جهت اجرایی نمودن سیستم های کاری جدید دقت کنیم، خواهیم دید که معمولاً سه مرحله زیر طی می شود:

۱) بدون توجه به نقاط ضعف و تهدیدها، با تبلیغات گسترده احساسات سازمانی را برانگیخته و پتانسیل ها و منابع سازمانی را دچار نوعی هیجان شدید می کنیم که نتیجه آن غافلگیر شدن لایه های مختلف سازمان و واکنش های سلیقه ای و احساسی است.

۲) با بازخور های مرحله اول به این نتیجه می رسیم که به دلیل اختلاف نظرها و عدم آگاهی صاحب نظران نسبت به صورت مسئله، از مسیر اصلی تحقق تکنولوژی منحرف شده ایم و به جای مدیریت رفتار سازمانی و برنامه ریزی مجدد در جهت رفع انحرافات بوجود آمده سعی می کنیم با سرکوب نظرها و همگرایی اجباری آنها، به نحوی این نقیصه را جبران کنیم.

۳) بعد از اینکه تا حد قابل توجهی انرژی و پتانسیل سازمان را به هدر دادیم به این نتیجه می رسیم که اینگونه نمی شود به اهداف تعریف شده رسید و باید با مطالعات و امکان سنجی منابع سازمانی، طرح اجرایی مبتنی بر مراحل و فازهای برنامه ریزی شده را تنظیم و ضمن معرفی مقصرین، از صفر شروع می کنیم، با این تفاوت که با اذهان منحرف و بی اعتماد سازمانی روبرو هستیم که انگیزه اولیه خود را به دلیل اعمال مدیریت های سلیقه ای و احساسی از دست داده اند. جالب اینجاست که در این مرحله نیز نمی خواهیم بپذیریم که اصلی ترین دلیل عدم تحقق اهداف تغییر و تحول سازمان عدم توجه به بلوغ سازمانی است.

با این تفصیلات می توان اینگونه ادعا نمود که سخن گفتن از مدیریت مشارکتی و پرداختن به نظام های دموکراسی اداری نظیر نظام پیشنهادات و بهره مندی از خدمات حرفه ای حسابرسی عملکرد، نوعی تلاش در جهت اغنا سازی فرهنگ و اهداف سازمانی است.

طبق گفته توماس ادیسون چاره هر کار ۹۹ درصد تلاش، کوشش و عرق ریختن و تنها یک درصد الهام است و آلبرت انیشتین نیز به ۹۰ درصد تلاش و تنها ۱۰ درصد الهام معتقد بودند. اما آلتشولر مبتکر روسی تئوری TRIZ<sup>۳</sup> بر این باور است که ۹۵ درصد از "مسائل جدید" قبلاً چندین بار حل شده اند و دیگر نیازی نیست برای دستیابی به راه حل مطلوب هزاران آزمون و خطا انجام داد و کافی است با بهره گیری از پتانسیل های فکری و مرور تجارب سازمانی و بهره گیری از تجارب کارشناسان برای بهبود فرآیندها و افزایش کارایی، اثر بخشی و صرفه اقتصادی، راه حل مناسب را دوباره پیدا کنیم. امروزه ارزیابی عملکرد بصورت هدف مهمی از سوی دولت پی گیری می گردد و این امر می بایستی به گونه ای

سازمان ها را درگیر خود سازد که آنها ملزم به تولید طرحهای تجاری خود در جهت افزایش کارایی و بهینه سازی فعالیتهای خود به صورت سالانه باشند.

هنوز حسابرسی عملیاتی کاملی از بازنمودهای عملکرد سازمانها بوجود نیامده که در واقع این خود یکی از دلایل عدم اجرای کامل آن در سازمانهاست. با این حال طی دوره زمانی، بایستی با وجود آمدن مراکز عملی سازی پروژه ارزیابی عملکرد، این مراکز توانایی های خود را برای بیان موضوع با قاطعیت بکار بسته و با باورپذیری آن، گزارشات سالانه واحدها را الزام نمایند تا از طریق بیان مسائل و ارائه اسناد و توصیه هایی، چگونگی واکنش مخاطبان را سنجیده و به صورت نهادینه عمل نمایند.

### نتیجه گیری:

محیط کنونی، سازمانها را هر چه بیشتر به شیوه های جدید مدیریت سوق می دهد و گرایش به سبک مدیریت مشارکتی یکی از این گزینه هاست. نظام پیشنهادات یکی از ساز و کارهای قدرتمند و اساسی شیوه مدیریت مشارکتی است که با توجه به ارزش افزوده ای که شیوه های مختلف پیاده سازی این نظام در سازمان ایجاد می نماید و توجه به این نکته که رسیدن به عملیات کارا و اثربخش، مسئولیت اصلی مدیریت است در کلیه ساختار سیستم مدیریت سازمان، عملیات و کنترل مدیریت باید در راستای رسیدن به این هدف طراحی گردد. در این میان حسابرسی عملکرد همواره دارای رهنمودهای لازم برای نقاط ضعف مربوط به عملکرد مدیران است و به مدیران واحدهای اقتصادی کمک می کند تا برای غلبه بر مشکلات و مسائل خود توصیه های لازم را بدست آورند و به این ترتیب زمینه برای بهبود و بهسازی اجرای یک طرح، برنامه یا عملکرد سازمان و ارتقای کیفیت اجرای کارها هر چه بیشتر و بهتر فراهم گردد. در کشور ما مشکلات موجود در نظام اداری دولتی، ضرورت بهره گیری از شیوه های مناسب و نوین برای ساماندهی به وضعیت ادارات دولتی و رفع مشکلات آنها را دوچندان ساخته و در همین راستاست که جریان مدیریت مشارکتی بایستی از طریق نظام پیشنهادات و بهره گیری از خدمات حرفه ای حسابرسی عملکرد به هدایت صحیح امور در مسیر پیشرفت کار و در جهت اهداف و استراتژیهای مورد نظر سازمان و بهبود مستمر عملکرد به شیوه ای آگاهانه بپردازد.

### پیشنهادات:

- ◀ نظام پیشنهادات را بایستی صرفاً از دیدگاه آثار اقتصادی آن در سازمانها مورد تاکید قرار داد بلکه آثار آن در حوزه رفتار سازمانی چشمگیر است در عین حال که آثار اقتصادی این نوع مشارکت حائز اهمیت است.
- ◀ ایجاد بستر ارتباطی نظام ملی پیشنهادهای سازمان و شبکه های حمایتی: به نظر می رسد که برای مدیریت بهتر پیشنهادهای مطرح شده در سازمانها که قابلیت اجرا در سطح ملی دارند و انتقال این پیشنهادهای و طرحهای مربوط به شبکه مدیریت نوآوری کشور، زمان آن رسیده است که شبکه اطلاعاتی جامعی برای ایجاد امکان تبادل اطلاعات و ایجاد ارتباط بین سامانه های موجود مدیریت نظام پیشنهادات در سازمانهای مختلف ایجاد گردد.
- ◀ با توجه به نیاز جامعه به انجام خدمات حسابرسی عملکرد، نسبت به تصویب مقررات الزام آور، صریح و فراگیر از جانب مراجع قانون گذار در قوانین مالی و تجاری کشور اقدامات لازم به عمل آید.
- ◀ برای تعیین احساس نیاز به حسابرسی عملکرد، وجود بازارهای رقابتی یک اصل اساسی است، ایجاد مکانیزمهای صحیح اقتصادی در سطح کلان از جمله رقابت کامل و حرکت به سوی کارایی که منجر به شکل گیری بازارهای رقابتی در بخش غیردولتی می شود، مانند خصوصی سازی یکی از مواردی است که در توسعه خدمات حسابرسی

عملکرد موثر است. چرا که در بازارهای غیر رقابتی و انحصاری به علت عدم احساس نیاز به شناخت نقاط ضعف سیستمها، فعالیتهای مشکل آفرین و عوامل موفقیت رقیب، تقاضا برای حسابرسی عملکرد کاهش می یابد.

پانویست‌ها:

1. Suggestion System
2. European Laboratory for Particle Physics.
3. "Teoriya Resheniya Izobretatelskikh Zadath" meaning "The theory of solving inventor,s problems".

منابع:

- 1) حسینی عراقی، حسین، حسابرسی دولتی، تهران، دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۷۸.
- 2) طوطی، اکبر، مبانی سازمان و مدیریت (تکنولوژی مدرن مدیریت)، تهران، نشر گوهر دانش، ۱۳۸۱.
- 3) مهران، ساسان، حسابرسی داخلی، مجله حسابدار، شماره ۱۴۸- سال ۱۳۸۱.
- 4) اصلاح فرآیندها، روشهای انجام کار و توسعه فن آوری اداری، معاونت امور مدیریت و منابع انسانی سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، زمستان ۱۳۸۱.
- 5) خندان، فرزاد، مکانیزه کردن فرآیندهای پذیرش و بررسی پیشنهادات در سازمان، اولین همایش ملی نظام پیشنهادات در سازمانهای دولتی و موسسات خدماتی، ۱۳۸۶.
- 6) کارگر شورکی، هدایت، نگاهی آسیب شناسانه به مدیریت مشارکتی و نظام پیشنهادات در بخش دولتی ایران، دومین همایش ملی نظام پیشنهادات در سازمانهای دولتی و موسسات خدماتی، ۱۳۸۷.
- 7) ناصر زاده، نیما، بررسی موانع اجرایی حسابرسی عملیاتی توسط موسسات حسابرسی در ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز، سال ۱۳۸۴.
- 8) متن قانون مدیریت خدمات کشوری، ابلاغیه مجلس شورای اسلامی به دولت، ۱۳۸۶/۷/۲۴.
- 9) ذاکر، محمدعلی، فلسفه‌ی به کارگیری سیستم مدیریت مشارکتی، توسعه‌ی فرهنگ مشارکت، تهران، ۱۳۸۰.
- 10) شوارتز، جادوی فکر بزرگ، ترجمه بخت‌آور، انتشارات فیروزه، ۱۳۷۴.
- 11) آذرهوش، فریدون، ترغیب خلاقیت در میان کارکنان- الگوی ژاپنی، کارگاه آموزشی کارگروهی خلاق، وزارت بهداشت و درمان و آموزش پزشکی، تهران، ۱۳۸۵.
- 12) سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، مجموعه مصوبات برنامه ششم از هفت برنامه تحول در نظام اداری کشور، معاونت امور مدیریت و منابع انسانی، ۱۳۸۱.
- 13) سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، برنامه عملیاتی اصلاح نظام اداری در استانها(برنامه ۲۰\*۲۰)، معاونت توسعه مدیریت و سرمایه انسانی، ۱۳۸۴.

14) Dittenhofer, Mort, *performance auditing in Governments*, Journal of managerial Auditing, vol.65, 2001.

15) <http://isis.fastmail.usf.edu/usfpers/temporarules/recognition%2omeetings.html>

16) <http://www.wrk4neb.org/idea/rules.html>

17) <http://www.suggestionsystem.com/csse2004.pdf>

- 18) Gerrit Sarens and Ignace De Beelde, *The Relationship Between Internal Audit and Senior Management*, *International Journal of Auditing*, vol 10, 2006
- 19) Yves Gendron, David J. Cooper, Barbara Townley, *The Construction of auditing expertise on measuring government performance*, *Accounting, organization and society*, vol 32, 2007.
- 20) Peter Skerberk, *Public sector auditor identities in making efficiency auditable: The National Audit Office of Denmark as independent auditor and modernizer*, *Accounting, Organization and Society*, 2009
- 21) Funnell, W, *Enduring fundamentals: constitutional accountability and Auditors-General in the reluctant state*, *Critical Perspectives on Accounting*, 14, 2003