

## تبیین مدل کمی حاکمیت سازمانی در بخش عمومی؛ آزمون تجربی تأثیر

## حاکمیت سازمانی بر بی‌انضباطی مالی

ایمان کارنما<sup>۱</sup>، \*ایمان داداشی<sup>۲</sup>، محمود یحیی زاده فر<sup>۳</sup>، حمیدرضا غلام‌نیا روشن<sup>۴</sup>

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران.

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران.

۳. استاد، گروه مدیریت دانشگاه مازندران، بابل، ایران.

۴. استادیار گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران.

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱/۱۰ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۲/۲۴

## Explaining the Quantitative Model of Public Sector Governance; Experimental Test of the Effect of Public Sector Governance on Financial Discipline

I. Karnama<sup>1</sup>, \*I. Dadashi<sup>2</sup>, M. Yahyazadefar<sup>3</sup>, H.R. Gholamnia Roshan<sup>4</sup>

1. PhD. student of Accounting, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran.

2. Associate Professor, Department of Accounting, Babol branch, Islamic Azad University, Babol, Iran.

3. Professor, Department of Management, Mazandran University, Babolsar, Iran.

4. Associate Professor, Department of Accounting, Babol branch, Islamic Azad University, Babol, Iran.

Received: 2020/3/29

Accepted: 2020/5/13

## Abstract

**Subject and Purpose of the Article:** Proper governance in the public sectors is one of the preconditions for good governance and one of the basic preconditions for sustainable development. The purpose of this study is to explain the governance model of the public sector and to investigate the effect of governance privilege on the financial indiscipline of selected ministries.

**Research Method:** Theoretical foundations and research background of relevant domestic and international principles and standards were examined and presented in the form of four components of transparency, responsiveness, efficiency, effectiveness and openness, and by analyzing the relevant indicators of each component.

**Research Findings:** Based on the analysis of the opinions provided by the experts, the generality of the proposed model consisting of 4 components and 110 related indicators was confirmed. By analyzing the relevant reports, it was found that the two components of accountability and efficiency and effectiveness have caused a significant reduction in financial indiscipline in the studied devices.

**Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge:** The research model, considering the scope of the indicators, can be used as a basis for establishing appropriate governance in the public sector and assessing its status, which leads to a more effective use of public funds.

**Keywords:** Financial discipline, Accountability, Public Sector Governance, Transparency, Efficiency.

JEL Classification: H, K, M42

## چکیده

**موضوع و هدف مقاله:** حاکمیت سازمانی مناسب بخش عمومی از مقدمات حکمرانی مطلوب و از پیش فرض‌های توسعه پایدار می‌باشد. هدف پژوهش حاضر، تبیین مدل حاکمیت سازمانی بخش عمومی و بررسی تأثیر امتیاز حاکمیتی بر بی‌انضباطی مالی وزارتخانه‌های منتخب است.

**روش پژوهش:** مبانی نظری و پیشینه پژوهش از اصول و استانداردهای مرتبط داخلی و بین‌المللی، مورد بررسی قرار گرفته و در قالب چهار مؤلفه شفافیت، پاسخگویی، کارایی و اثربخشی و بازبودن ارائه گردید و با تجزیه و تحلیل شاخص‌های مرتبط هر یک از مؤلفه‌ها، مدل پیشنهادی ارائه و تأثیر هر یک بر بی‌انضباطی مالی مورد آزمون تجربی قرار گرفته است.

**یافته‌های پژوهش:** براساس تجزیه و تحلیل نظرات ارائه شده از سوی خبرگان، کلیات الگوی مدل پیشنهادی مشتمل بر ۴ مؤلفه و ۱۱۰ شاخص مرتبط با آنها تأیید شد و با تجزیه و تحلیل داده‌های مربوط مشخص گردید دو مؤلفه پاسخگویی و کارایی و اثربخشی سبب کاهش معنادار بی‌انضباطی مالی دستگاه‌های مورد بررسی شده‌اند.

**نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش:** مدل پژوهش با توجه به وسعت شمول شاخص‌ها، می‌تواند به عنوان مبنای استقرار حاکمیت سازمانی مناسب بخش عمومی و ارزیابی وضعیت آن به کار گرفته شود که استفاده اثربخش‌تر وجوه عمومی را به همراه دارد.

**واژه‌های کلیدی:** بی‌انضباطی مالی، پاسخگویی، حاکمیت سازمانی بخش عمومی، شفافیت، کارایی و اثربخشی.

طبقه‌بندی موضوعی: H, K, M42

مقدمه<sup>۱</sup>

بخش عمومی<sup>۲</sup> نقش عمده‌ای در پیشرفت و توسعه جوامع عصر حاضر ایفاء می‌نماید. در اکثر اقتصادها، هزینه‌های بخش عمومی سهم قابل توجهی از تولید ناخالص داخلی<sup>۳</sup> را تشکیل می‌دهند و واحدهای بخش عمومی، کارفرمایان مهم و عمده مشارکت‌کنندگان در بازار سرمایه هر کشور به حساب می‌آیند. این بخش، معمولاً از طریق یک فرآیند سیاسی، نتایج مورد نظر برای دستیابی به آن اهداف و انواع مختلف مداخلات دولت را تعیین می‌نماید. این موارد می‌تواند شامل تصویب و وضع قانون، ارائه کالاها و خدمات؛ توزیع مجدد درآمد از طریق سازوکارهایی مانند مالیات یا پرداختهای مرتبط با تأمین اجتماعی و... باشد. همچنین می‌تواند در ارتقاء عدالت، صلح، نظم و مناسبات بین‌المللی نقش مهمی ایفاء نمایند. لذا حکمرانی مطلوب در این بخش، می‌تواند موجبات تصمیم‌گیری بهتر و استفاده کارآمد از منابع عمومی دولت را فراهم نموده و زمینه‌ساز ارتقاء پاسخگویی بهتر برای مدیریت آن منابع باشد (گزارش کمیته بخش عمومی آیفک<sup>۴</sup>، ۲۰۰۱).

بر طبق جدیدترین تعریف بانک جهانی از حکمرانی مطلوب<sup>۵</sup>، در اتخاذ سیاست‌های پیش‌بینی شده، آشکار و صریح دولت (که نشان‌دهنده شفافیت فعالیت‌های دولت است) بروکراسی شفاف، پاسخگویی دستگاه‌های اجرایی در قبال فعالیت‌های خود، مشارکت فعال مردم در امور اجتماعی و سیاسی و نیز برابری همه افراد در برابر قانون، تبلور می‌یابد. به‌طور کلی می‌توان گفت که حکمرانی مطلوب، تمرین مدیریت (سیاسی، اقتصادی، اجرایی و...) منابع یک کشور، برای رسیدن به اهداف تعیین شده می‌باشد (کرمانی و باسرخا، ۱۳۸۸). کمیسیون اقتصادی، اجتماعی آسیا و اقیانوس آرام<sup>۶</sup>، اصول مهم حکمرانی خوب و عوامل مؤثر در تقویت این اصول را تبیین نموده است؛ حکومت‌ها با احترام نهادن به این اصول و اجرایی نمودن آنها، می‌توانند گام‌های مؤثری در روند توسعه پایدار کشورشان بردارند (دباغ و نفری، ۱۳۸۸).

الگوی ساختاری آنچه عموماً به عنوان حاکمیت سازمانی بخش عمومی یاد می‌شود، از انگلستان سرچشمه گرفته است،

که مسیر اجرای شیوه‌های حاکمیت سازمانی و حکمرانی مطلوب در سازمان‌های بخش عمومی فراهم نموده است. در ادبیات حاکمیت سازمانی بخش عمومی کشور انگلستان حاکمیت سازمانی به عنوان یک رویکرد نوین جایگزین و مناسب برای شیوه‌های سنتی رهبری سازمانی، بویژه برای سازمان‌های دولتی تلقی می‌شود و در سنوات اخیر به یک عامل محرک برای تغییر سازمانی در این نوع سازمان‌ها تبدیل شده است (فرلی و همکاران<sup>۷</sup>، ۱۹۹۵).

لین و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۰۰)، بر این عقیده‌اند، به منظور برقراری حکمرانی مطلوب، هر دو بخش دولتی و خصوصی می‌بایست شیوه‌های الگوی حاکمیت سازمانی متناسب خود را تدوین نمایند. از منظر آنها حاکمیت سازمانی مناسب در هر دو بخش عمومی و خصوصی از مقدمات حکمرانی مطلوب و از پیش‌فرض‌های اولیه توسعه پایدار به‌شمار می‌رود. این موضوعات در کنار بروز بحرانهای اخیر در عرصه جهانی، تمایل دولتها به یافتن گزینه‌های حاکمیت سازمانی جدید و کارآمد که موجبات افزایش مسئولیت‌پذیری کارگزاران دولتی را در پی داشته و سبب پررنگ ترشدن موضوع حاکمیت سازمانی در بخش دولتی شده است (کلتوارس و همکاران<sup>۹</sup>، ۲۰۰۰).

هدف از حاکمیت مطلوب بخش عمومی (چارچوب بین‌المللی) تشویق ارائه خدمات بهتر و افزایش مسئولیت‌پذیری با ایجاد معیار برای حاکمیت مطلوب در بخش دولتی است. با توجه به نظرات رایان و نگار<sup>۱۰</sup> (۲۰۰۰)، امروزه توجه جهانیان به حاکمیت سازمانی بخش عمومی افزایش یافته است. به نحوی که برخی از کشورهای پیشرو همچون انگلستان و استرالیا، چارچوب حاکمیت شرکتی بخش عمومی و دستورالعمل نحوه استفاده از اصول و عمل اداره شرکت در بخش عمومی را صادر کردند.

اولین راهنما و دستورالعمل در مورد حاکمیت سازمانی بخش عمومی در بریتانیا بر اساس گزارش کدبری<sup>۱۱</sup>، طراحی و تدوین شده است. مهمترین ویژگی حاکمیت سازمانی بخش دولتی در این گزارش، تأکید بر جنبه عملکردی حاکمیت سازمانی بوده و به جنبه انطباقی موضوع توجه چندانی نشده است.

فراتر از موضوعات اشاره شده بنز و فرای<sup>۱۲</sup> (۲۰۰۷)، بر این باورند که وجود ضعف عملکردی و ناکامی حاکمیت

۱. مقاله حاضر برگرفته از رساله دکتری رشته حسابداری با عنوان "الگوی مناسب راهبری سازمانی بخش عمومی دولت و تأثیر آن بر انضباطی مالی دولت" می‌باشد.  
۲. Public Sector در این مقاله، منظور از بخش عمومی دولت، آن دسته از نهادها و مؤسسات بخش عمومی می‌باشند که به نحوی از انحاء از بودجه دولت استفاده می‌نمایند، می‌باشد.

3. GDP  
4. International Federation of Accountants (IFAC)  
5. Good Governance  
6. ESCAP  
7. Ferlie, et al  
8. Lynn, et al

9. Clatwarus  
10. Ryan, C. M. & Ng, C.  
11. Cadbury  
12. Benz, M. & Frey, B. S.  
13. Barrett, P

سازمانی بخش دولتی یا راهبری سازمانی نیز یاد می‌نمایند، آنچنان که درخور آن باشد، تحقیقات جامع و کافی صورت نپذیرفته است؛ این درحالی است که همچنان نیز اکثر توجه‌ها به حاکمیت شرکتی بخش خصوصی متمرکز است. به نظر می‌رسد با توجه ادبیات موجود و ارتباط تنگاتنگ مبحث حاکمیت سازمانی با بحث حکمرانی مطلوب و نیز توسعه پایدار، ضرورت ایجاد چارچوب و الگویی منسجم در بخش عمومی دولت بیش از پیش اهمیت می‌یابد. به منظور تدوین الگویی بهینه حاکمیت سازمانی بخش عمومی درک تفاوت‌های بنیادی بخش خصوصی و عمومی اقتصاد ما را به سمت الگوی جامعتر و کاملتر حاکمیت سازمانی بخش عمومی رهنمون می‌سازد. در جدول ۱، تفاوت‌های بخش خصوصی و دولتی را از جنبه‌های گوناگون مورد بررسی قرار می‌دهیم (ادواردز و کلو<sup>۱۵</sup>، ۲۰۰۵).

## ۲. حاکمیت سازمانی بخش عمومی

حاکمیت سازمانی بخش عمومی در ادبیات نظری شامل "سنت‌ها و نهادهایی" که توسط آنها اقتدار در یک کشور اعمال می‌شود و در برگیرنده فرایندهای مختلفی از جمله تدوین قوانین و مقررات، خطمشی‌گذاری، اجرای مؤثر سیاست‌های توسعه‌ای، نظارت عملیاتی و استفاده از سازوکارهای مختلف در جهت احترام به حقوق شهروندان می‌باشد (گونوان، ۲۰۱۹).

با توجه به نظرات تریکر<sup>۱۶</sup> (۱۹۹۴) حاکمیت شرکتی از دو جنبه باید مورد بررسی قرار گیرد: جنبه انطباق و جنبه عملکرد. جنبه انطباق خود شامل دو عنصر می‌شود: نظارت و نظارت بر عملکرد اجرایی و پاسخگویی. در حالیکه جنبه عملکرد شامل: فرمول بندی استراتژی‌ها و سیاست‌گذاری است. در بخش خصوصی، عمده تأکید بر جنبه انطباق موضوع می‌باشد. اما در بخش عمومی، جنبه عملکردی نه تنها به همان اندازه جنبه انطباق بلکه چه بسا در برخی شرایط از اهمیت بالاتری نیز برخوردار باشد. (هادجز و همکاران<sup>۱۷</sup>، ۱۹۹۶). بنابراین، حاکمیت سازمانی بخش عمومی عمدتاً با ساختارها و فرآیندهای تصمیم‌گیری و کنترل‌ها و رفتارهایی که پاسخگویی مؤثر برای نتایج عملکرد را به دنبال دارد، مورد توجه است (بارت<sup>۱۸</sup>، ۱۹۹۸).

گزارش کدبری<sup>۱۹</sup> در انگلستان به عنوان پایه و اساس تدوین اولین چارچوب حاکمیت سازمانی بخش دولتی به‌شمار

شرکتی در بخش خصوصی به دلیل فروپاشی و رسوایی شرکت‌های بزرگ، می‌تواند از حکمرانی نامطلوب و حاکمیت سازمانی ضعیف در بخش دولتی نشأت گرفته باشد. حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت می‌تواند بینش جدیدی را برای بهبود اداره شرکت‌های بخش خصوصی نیز فراهم نماید.

اگرچه نمونه‌ای از شکست‌های مدیریت عمومی چشمگیری در جهان وجود ندارد، لیکن اهمیت حکمرانی مطلوب دولت و پیامدهای آن برکسی پوشیده نیست و از اهمیت بالایی برخوردار است. کلید اجرای بهتر مدیریت دولتی اثربخش در ادغام مؤثر عناصر اصلی حاکمیت سازمانی بخش دولتی در یک چارچوب جامع است که نیازمند ارتباط مؤثر در کل سازمان است و با فرهنگ سازمانی پاسخگویی، شفافیت، تعهد و یکپارچگی پشتیبانی یک کشور پیوند خورده است (بارت<sup>۱۳</sup>، ۲۰۰۲).

در این مقاله، ضمن تبیین ضرورت و اهمیت حاکمیت سازمانی در بخش عمومی دولت نسبت به ارائه مدل پیشنهادی جهت آزمون تجربی آن نیز اقدام می‌نماییم. بدین منظور در گام نخست، با بررسی مؤلفه‌های مختلف حاکمیت سازمانی در کشورهای پیشرویی همچون انگلستان، استرالیا و سازمان همکاری‌های اقتصادی و اجتماعی<sup>۱۴</sup> و با توجه به ویژگی‌های خاص کشورمان، اقدام به گردآوری اصول حاکمیت سازمانی نموده و در بخش دوم پژوهش، تأثیر هر یک از مؤلفه‌های حاکمیت سازمانی بر بی‌انضباطی مالی ۱۵ وزارتخانه در بین سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ مورد آزمون تجربی قرار گرفت. بخشی از اطلاعات از طریق سامانه‌های مالی و بودجه‌ای و اداری سازمان‌های مربوطه و نیز سامانه‌های اطلاعاتی دیوان محاسبات کشور و صورت‌حساب عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی و کنترل‌های داخلی دستگاه جمع‌آوری و بخشی دیگر از طریق پرسشنامه‌های توزیع شده میان کارشناسان، متخصصین منتخب و حساب‌رسان برای سنجش ادراک آنها از مبحث حاکمیت سازمانی بخش عمومی استخراج شده است.

## مبانی نظری و مرور پیشینه پژوهش

### ۱. تفاوت‌های میان بخش خصوصی و دولتی

ابعاد و جنبه‌های مختلف حاکمیت شرکتی بخش خصوصی در تحقیقات بی‌شماری مورد بررسی قرار گرفته است اما در بخش عمومی که ادبیات حرفه‌ای از آن به عنوان حاکمیت

17.Hodges et al.,

18.Barrett, P.

19.Cadbury

14.Organisation for Economic Co-operation and Development

15.Edwards, M. and Clough, R.

16.Tricker

## جدول ۱. مقایسه تفاوت‌های بنیادی بخش خصوصی و عمومی اقتصاد

تفاوت‌ها	بخش خصوصی	بخش عمومی
وظیفه	حداکثرسازی سود، صرفاً توجه به منافع شرکت	به حداکثر رساندن رفاه، با توجه به منافع جامعه، شامل ترکیبات مختلف
ارمان	کاملاً شفاف	اغلب به عمد مبهم است برای رضایت ذینفعان مختلف
معیارهای عملکرد	نسبت های مالی استاندارد شده	نسبتهای مالی بی معنی است استفاده از سایر شاخص های عملکردی
کارایی	الزامات اساسی کارایی فنی	بازده اقتصادی اغلب در هزینه بهره‌وری فنی، اثربخشی اغلب مهم است
مخارج	به طور کلی توسط بازار محدود شده است تخصیص به اندازه توان پرداخت	بر مبنای سیاستها - از حراست رایگان تا به مهارت تخصیص اغلب مربوط به زمینه های رفاهی است
درآمدها	فروش کالا و یا خدمات	عمدتاً از مالیات، همچنین از برخی از انحصارات طبیعی است
معیار سرمایه‌گذاری	بر اساس منافع شرکت و هزینه سرمایه	بر اساس منافع جامعه و هزینه نامشخص سرمایه
کنترل‌های مالی	اغلب از طریق مراکز سود جریان نقدی برای زنده ماندن بسیار مهم است	از آنجا که درآمد و هزینه‌ها از هم جدا هستند، اکثر کنترل‌ها از طریق مراکز هزینه هستند. جریان نقدی محدودیت عملیاتی نیست، اما دولت دارای نقش کلان مالی است
ریسک حاکم	خارجی	داخلی
انتخاب محصول	شرکت تصمیم گرفته است.	مجاز توسط دولت نمی‌تواند فعالیت‌های "از دست دادن" را رها کند.
محصولات	محصول و خدمات	در سطح کشورهای مشترک المنافع، عمدتاً انتقال پولی
سیاستگذاری	فعالیت‌های ضمنی بازاریابی، تغییرات محصول	فعالیت اصلی
تعریف سازمانی	اغلب توسط صلاحیت‌های اصلی یا متمایز تعریف می‌شود	اغلب اوقات از بخش‌های کوچک و قطعه‌های شکست بازار خسته شده اید- ادارات باید فعالیت‌های مختلفی را در اختیار داشته باشند.
مالکیت	اغلب پیچیده با اشخاص دارای مالکیت جزئی	معمولاً ساده است، اما رابطه با دارایی‌های پیچیده - بسیاری از دارایی به جای مالکیت آشکار بر مبنای اعتماد نگهداری می‌شوند
قدرت	مربوط به قدرت اقتصادی، توسط دولت و قانون بررسی شده است	قدرت اجباری قوی، ظرفیت تغییر قوانین خود
ذینفعان قانونی تعریف شده	سهامداران، آزاد به مالکیت و یا دفع سهام، با قدرت مربوط به برگزاری	رای دهندگان یا ظرفیت محدود برای انتخاب یا خارج شدن (مهاجرت)
سایر ذینفعان	کارکنان، اعتباردهندگان، تأمین‌کنندگان، جوامع	همان مجموعه ذینفعان، اما وزن جوامع بسیار سنگین تر است
مرزهای سیستم	تعریف دقیق - شرکت و محیط آن	نامناسب تعریف شده است - سیاست عمومی در تمام زمینه‌های زندگی - سیستم‌های پیچیده
حاکمیت	مدیران و مدیریت اجرایی	رؤسای سازمان‌ها، وزارتخانه‌ها، دولت، مجلس - تنش بین جایگاه اقتدار
تداوم و استمرار	تصاحب گاه به گاه، ادغام	به طور منظم پیشنهاد تصاحب خصمانه، گاهی اوقات موفق
پاسخگویی	استانداردها، به طور کلی برای سهامداران و طلبکاران، در غیر این صورت به عموم بستگی دارد.	وسیع، بازتر و عموماً سیال است.
محدودیت‌های قانونی	الزام آور	می‌تواند قانون را تغییر دهد.
فرضیه انگیزش	ابزار شخصی، شخصی	خدمات عمومی به طور کلی پرداخت کمتر

بخش عمومی دولت نیز همانند جنبه انطباقی از اهمیت بالایی برخوردار است. در حالی که پیشتر از آن، چارچوب مورد استفاده حاکمیت سازمانی در انگلستان صرفاً بر جنبه انطباقی موضوع تأکید داشت.

چارچوب پیشنهادی تدوین شده برای بخش عمومی استرالیا تفاوت‌هایی با چارچوب حاکمیت سازمانی در بخش خصوصی دارد، لیکن دفتر حسابرسی ملی استرالیا بر این باور است که این چارچوب می‌تواند در تدوین حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولتی مفید واقع شود، زیرا برخی جنبه‌های آن هدف و ساختاری مشابه و نزدیک به بخش خصوصی دارند (دفتر حسابرسی ملی استرالیا، ۱۹۹۷).

با توجه به بررسی‌ها و مطابق با ادبیات موضوعی، به‌طور خلاصه چارچوب حاکمیت سازمانی بخش عمومی را در سه سطح و چرخه‌های مختلف به شرح جداول ۲ و ۳ طبقه‌بندی می‌شوند.

### ۳. پیچیدگی حاکمیت سازمانی بخش عمومی

اکثر ادبیات مرتبط با موضوع حاکمیت سازمانی بر این موضوع تأکید دارند که برای هر سازمان، یک چارچوب منحصر به فرد

می‌رود که توسط مؤسسه مالی امور خارجه و حسابداری بریتانیا در سال ۱۹۹۵ تهیه شده است (پرسی<sup>۲۰</sup>، ۱۹۹۴؛ وایتووک<sup>۲۱</sup>، ۱۹۹۴). این گزارش حاکمیت سازمانی بخش دولتی را بر سه اصل بازبودن، یکپارچگی و پاسخگویی بنا نهاد. گزارش کمیته کدبری، به عنوان گزارش یک کمیته رسمی، برای رسیدگی به جنبه‌های مالی حوزه شرکای خصوصی انگلیس تدوین شده است، لذا از دیدگاه بسیاری از صاحب نظران با توجه به اینکه براساس اصولی با وسعت گستره بالا (بازبودن، یکپارچگی و پاسخگویی) پایه‌گذاری شده، از مهم‌ترین ضعف‌های آن است. در کشور استرالیا، دفتر حسابرسی ملی استرالیا<sup>۲۲</sup> اولین چارچوب حاکمیت سازمانی بخش دولتی را مطابق با ساختار سازمان‌های زیرمجموعه تأمین اجتماعی پایه‌گذاری نمود. این دفتر پنج اصل کلیدی، رهبری، محیط‌مدیریتی، مدیریت ریسک، نظارت و پاسخگویی را به عنوان پایه و اساس تدوین چارچوب حاکمیت سازمانی مدنظر قرار داد. اضافه شدن مؤلفه‌های رهبری و مدیریت ریسک بعنوان اصول اولیه کلیدی، به منظور ارزیابی جنبه عملکردی حاکمیت سازمانی بخش دولتی می‌باشد. در این راستا هادجز و همکاران<sup>۲۳</sup> (۱۹۹۶)، بر این باورند که جنبه عملکردی حاکمیت سازمانی

### جدول ۲. طبقه‌بندی سطوح مختلف حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت

سطح	سطوح گزارشگری
MACRO	سطح کلان گزارشگری به هیئت دولت و پارلمان
MESO	سطح میانی گزارشگری به سطوح سیاست‌گذاری و کمیته سیاست‌گذاری استراتژیک سازمانی
MICRO	سطح خرد گزارشگری سازمان‌ها و نهادهای بخش عمومی به‌صورت انفرادی

\*منبع: کتاب حاکمیت بخش عمومی در استرالیا، فصل اول ابعاد حاکمیت بخش عمومی در استرالیا (۲۰۰۲)

### جدول ۳. طبقه‌بندی چرخه‌های مختلف حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت

چرخه	جنبه‌های مورد تأکید
چرخه مالی	عمدتاً بر جنبه پاسخگویی (از اصول حاکمیت سازمانی) تأکید داشته و شامل مواردی چون بررسی گزارشگری در خصوص تأثیر سیاست‌ها و گزارشات برنامه‌های میان مدت، بلندمدت و کوتاه‌مدت و گزارشات مالی بودجه‌ای سالانه و میان مدت و کوتاه‌مدت می‌شود.
چرخه مدیریت	به‌طور کلی بر اصول اصلی و اولیه حاکمیت سازمانی همچون پاسخگویی، شفافیت، کارایی، اثربخشی و یکپارچگی و بخش‌های زیر مجموعه با تأکید بر یکپارچگی می‌باشد.
چرخه سیاست‌گذاری	عمدتاً بر پایش سیاست‌های داخلی و خارجی و جنبه‌های کنترلی همچون موارد زیر تأکید دارد: نحوه و چگونگی نقش‌ها و وظایف سازمانی، اصول اولیه کنترل‌های داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و کیفیت سیستم‌های بخش عمومی، گزارشات مدیریت داخلی و دیگر کنترل‌های داخلی و ریسک سیستم‌های مدیریت.

\*منبع: کتاب حاکمیت بخش عمومی در استرالیا، فصل اول ابعاد حاکمیت بخش عمومی در استرالیا (۲۰۰۲)

حاکمیتی وجود دارد. در نتیجه ممکن است تفاوت‌هایی میان چارچوب حاکمیتی سازمان‌های مختلف وجود داشته باشد. این تفاوت‌ها عمدتاً ناشی از ساختارها و پیچیدگی‌های مؤلفه‌های مختلف حاکمیت سازمانی می‌باشد. درحاکمیت سازمانی بخش عمومی این پیچیدگی‌ها ممکن است بیشتر نیز نمود داشته باشد، این امر به دلایلی همچون روابط پیچیده‌تر، میان افراد با مسئولیت‌های اصلی پاسخگویی (پارلمان، وزرا) و بعضاً قوانین و مقررات مختلف و نیز وسعت دامنه وظایف و اختیارات و اثرات آن می‌باشد که در برخی مواقع ممکن است با چارچوب‌ها و مبانی مدنظر در حاکمیت شرکتی بخش خصوصی نیز متناقض باشد. حاکمیت شرکتی بخش خصوصی اغلب نسبتاً ساده‌تر از بخش عمومی است، زیرا نقش‌ها و مسئولیت‌ها به وضوح تعریف شده و معمولاً شامل ذینفعانی با دامنه بسیار کمتری نسبت به بخش دولتی می‌باشند (بارت، ۲۰۰۲).

#### ۴. تئوری‌های حاکمیت سازمانی بخش عمومی

دستیابی به حاکمیت مطلوب و پیشرفت و بهبود متغیرهای کلان حاکمیتی یکی از مهم‌ترین مقاصد و جوامع و دولت‌ها و یکی از اهداف بنیادی کشورها به حساب می‌آید. براساس دیدگاه‌های تئوری پردازان نهادگرا، ضعف ساختارها و عملکرد نهادهای دولتی یکی از دلایل توسعه نیافتگی کشورها می‌باشد. در این راستا از نیمه پایانی قرن بیستم موضوع حاکمیت سازمانی در بخش دولتی به‌طور خاص مورد توجه قرار گرفت. هدف اساسی برقراری حاکمیت مناسب بخش عمومی، آن است که کسانی که در فرآیند دموکراتیک، مسئولیتی را از سوی مردم و به نمایندگی از آنان بر عهده می‌گیرند، خود را مسئول تحقق بخشیدن اهداف تعیین شده برای پست مد نظر بدانند، به‌طور منصفانه و از روی تعهد به انجام وظایف خود بپردازند، نتایج عملکرد خود را به‌طور شفاف به اطلاع مردم برسانند و متعاقباً در رابطه با چگونگی بهره‌گیری از اختیارات و نحوه انجام وظایف خود، در مقابل آنان پاسخگو باشند (رهبری خزازی، ۱۳۹۲). با عنایت به موارد عنوان شده و نیز با توجه به ادبیات موجود مهمترین تئوری‌های زیر بنایی حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولتی تئوری نمایندگی، تئوری قراردادهای و تئوری ذینفعان می‌باشند.

۱. **نظریه نمایندگی:** در مطالعات مربوط به حاکمیت سازمانی، نظریه نمایندگی، چارچوب نظری غالب تحقیقات به‌شمار می‌آید. تئوری نمایندگی در نتیجه جدایی منافع مدیریت و مالکیت در سازمان‌ها ایجاد شده و به تجزیه و

تحلیل تضاد منافع موجود بین طرف‌های رابطه نمایندگی می‌پردازد. فرض بنیادین این تئوری عمل افراد در جهت حداکثر کردن منافع شخصی‌شان است؛ منافی که گاهاً می‌تواند در تضاد با حداکثر کردن منافع سازمان باشد. به دلیل وجود تضاد منافع، مدیران لزوماً همیشه در پی کسب حداکثر منافع برای مالک (مالکان) نخواهند بود. در بخش دولتی نیز مباحث مرتبط با نمایندگی و تضادهای ممکن برای حصول منافع گروه‌های مختلف با توجه به سطح اثرگذاری گسترده و پیامدهای اجتماعی آن واجد اهمیت بیشتری می‌باشد.

۲. **تئوری قراردادهای:** این تئوری زمینه‌ساز پاسخگویی سازمان‌ها قلمداد می‌شود و با توجه به اینکه پاسخگویی جوهره وجودی حاکمیت سازمانی بخش عمومی تلقی می‌گردد و هدف نهایی حاکمیت سازمانی دستیابی به چهار مورد پاسخگویی، شفافیت، عدالت و رعایت حقوق ذینفعان است؛ لذا از جمله تئوری‌های بنیادی حاکمیت سازمانی بخش دولتی به‌شمار می‌رود.

براساس این تئوری، هر سازمان قراردادهای مختلفی میان اشخاص گوناگون تنظیم نموده و با آنها در ارتباط است. با توجه به اندازه و بزرگی سازمان، تعداد افراد مشارکت‌کننده در این قراردادها ممکن است کم یا زیاد باشد. آنچه که در این همه قراردادها برای همه افراد مشترک می‌باشد، آن است که هر شخص برای تأمین منابع، تعهدی نسبت به سازمان دارد و در مقابل نیز حق و حقوقی از منافع آن بنگاه یا واحد سازمانی خواهد داشت. طبق تئوری قراردادهای، یک سازمان را می‌توان مجموعه‌ای از قراردادهای میان سهامداران، مدیران، کارکنان، فروشندگان، مشتریان، دولت و اعتباردهندگان فرض نمود (بارت، ۲۰۰۲).

#### ۵. اصول و قواعد کلیدی برای تأمین حاکمیت سازمانی مؤثر در بخش دولتی

براساس نظرات بارت، بخش عمومی باید به شش عنصر اصلی برای اعمال حاکمیت سازمانی مؤثر در بخش دولتی پایبند باشد. این شش عنصر کلیدی به دو دسته تقسیم می‌شوند: کیفیت شخصی و کیفیت غیرشخصی. سه عنصر اصلی که مربوط به کیفیت شخصی افراد موجود در سازمان هستند عبارتند از: رهبری، یکپارچگی و تعهد. و سه عنصر دیگر محصول استراتژی‌ها، سیستم‌ها، سیاست‌ها و فرایندهایی هستند که عبارتند از: پاسخگویی، یکپارچگی و شفافیت (همان، ۲۰۰۲).

به منظور نیل به حاکمیت مطلوب و مؤثر در بخش

استافورد و همکاران<sup>۲۶</sup> (۲۰۱۷)، در تحقیقی با عنوان "بررسی استفاده از مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی در شرکت‌های بخش عمومی و خصوصی: چرا آنها پاسخگویی ارائه نمی‌نمایند؟" به بررسی سازوکارهای حاکمیت شرکتی با هدف اطمینان از پاسخگویی مالی در زمینه قراردادهای بلند مدت مشارکت بخش عمومی خصوصی در دولت انگلیس، می‌پردازند. نتایج حاکی از آن است که نحوه تنظیم این مکانیسم‌ها به معنای عدم کنترل مناسب آنها توسط بخش دولتی بوده و پاسخگویی عمومی را ناکارآمد می‌کند.

سوکمادیگا و همکاران<sup>۲۷</sup> (۲۰۱۶)، در پژوهشی با عنوان "پیاده سازی حاکمیت مطلوب در بخش عمومی: تجزیه و تحلیل اکتشافی از شفافسازی صورت حسابهای مالی دولتی" به بررسی سطوح افشاء در صورت‌های مالی دولتی برای کشورهای شرق آسیا (آسه آن) پرداختند. جمع‌آوری داده‌ها با استفاده از چک لیست افشا براساس معیارهای بین‌المللی حسابرسی بخش دولتی IPSAS صورت گرفت. دو کشور در آسه آن؛ اندونزی و مالزی به عنوان نمونه انتخاب شدند. تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان می‌دهد که اگرچه صورت‌های مالی دولت اندونزی شفاف سازی بیشتری نسبت به صورتهای مالی کشور مالزی ارائه می‌دهد؛ اما در مجموع سطح شفاف‌سازی در هر دو کشور پایین است.

پاپچریستو و همکاران<sup>۲۸</sup> (۲۰۱۴)، در تحقیقی با عنوان "ارزش حاکمیت سازمانی بخش عمومی، بررسی موردی بخش بهداشت و درمان عمومی در یونان" جنبه‌های ارزشمندی پیروی از هنجارهای حاکمیتی در اختیار سازمان‌های بخش عمومی را مورد توجه قرار دادند. آنان با تجزیه و تحلیل هر یک از مؤلفه‌ها در بیمارستانهای عمومی دولتی یونان، پرسشنامه‌های مناسب طراحی و تأثیر اجرای هنجارهای حاکمیت سازمانی بر مدیریت، سیستم‌های کنترل داخلی و ارتباط با ذینفعان در بیمارستان‌ها را مورد تجزیه و تحلیل قرار دادند. نتایج تحقیق حاکی از آن است، که اجرای بهینه هنجارهای حاکمیت سازمانی توسط بیمارستانهای عمومی می‌تواند به بهبود ارائه خدمات درمانی بخش عمومی منجر شود.

مولیادی و همکاران<sup>۲۹</sup> (۲۰۱۲)، در پژوهشی با عنوان "اهمیت حاکمیت سازمانی بخش دولتی" جنبه‌های مختلف حاکمیت سازمانی را از منظر شهروندان و جوامع در اداره مالیات اندونزی، با استفاده از مالیات‌دهندگان بررسی نمودند. این پژوهش ضمن مقایسه حاکمیت سازمانی بخش دولتی و

عمومی، هریک از سازمان‌های بخش عمومی باید این شش عنصر اصلی را به عنوان بخشی از چارچوب حاکمیت سازمانی خود توأمان مد نظر قرار دهند. فراتر از آن، هر شش عنصر، در دو دسته اشاره شده به منظور نیل به یک چارچوب حاکمیت سازمانی اثربخش در بخش دولتی و نیز انجام فعالیت‌های بهتر و مؤثرتر می‌بایست در تعامل و همکاری متقابل با یکدیگر باشند. بهبود و ارتقاء کیفیت شخصی و همچنین بهبود استراتژی‌ها، سیستم‌ها، سیاست‌ها و فرایندها، هریک به‌طور جداگانه و مستقل از یکدیگر زمینه ساز استقرار یک حاکمیت سازمانی اثربخش و مطلوب در بخش عمومی نخواهد بود.

مؤلفه‌های و متغیرهای اصلی پژوهش حاضر، از سه منبع ادبیات نظری، مصاحبه با خبرگان و مطالعه تطبیقی آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل حاکمیت سازمانی کشورهای پیشرویی همچون انگلستان، استرالیا، هلند و مؤلفه‌های سازمان همکاری و توسعه اقتصادی استخراج شده است.

### پیشینه پژوهش

#### پژوهش‌های خارجی

گونوان<sup>۲۴</sup> (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "حاکمیت شرکتی اثربخش به منظور جلوگیری از تقلب در بخش عمومی" به بررسی دلایل رواج و شیوع تقلب و کلاهبرداری در بخش دولتی کشور اندونزی می‌پردازد. نتایج مؤید آن است، حسابرس داخلی نسبت به حسابرس خارجی در جلوگیری از تقلب و فساد می‌تواند به نحوی اثربخش‌تر عمل نماید. بررسی‌های تحقیق مؤید این موضوع است که بیش از ۱۹ موارد کلاهبرداری کشف شده از منظر پاسخ‌دهندگان در ابتدا توسط حسابرسی داخلی کشف شده و در مقابل آن ۹ موارد کشف شده توسط حسابرسی خارجی صورت پذیرفته است.

سان<sup>۲۵</sup> (۲۰۱۸)، در تحقیقی با عنوان "تأثیر حاکمیت سازمانی بر عملکرد شرکت‌های دولتی" به بررسی رابطه بین ویژگی‌های مدیریت و شاخص‌های عملکردی همچون رضایت مشتری و عملکرد مالی در ۳۲۰ شرکت دولتی کره پرداخته است. نتایج حاکی از آن است که میان اندازه هیئت مدیره شرکت، شفافیت و افشاء اطلاعات با عملکرد بنگاه‌های دولتی رابطه مستقیم برقرار است، به‌طور خلاصه این نتایج حاکی از آن است که هیئت مدیره بزرگتر و شیوه‌های افشای شفاف‌تر می‌تواند موجبات بهبود عملکرد شرکت‌های دولتی را فراهم نماید.

مطابق با چارچوب‌ها و رهنمودهای بین‌المللی مد نظر قرار گیرد، در ارزیابی‌های خود به لحاظ می‌نمایند.

مقیمی، پورعزت و دانایی‌فر (۱۳۹۵)، در پژوهشی با عنوان "تبیین عناصر حکمرانی خوب در سیاست‌گذاری نظام بودجه کشور" به شناسایی و تبیین مشخصات و مؤلفه‌های سیاست‌گذاری نظام بودجه‌ریزی خوب در ایران که ارتقاء دهنده حکمرانی خوب باشند، می‌پردازد. مؤلفه‌هایی که در صورت انجام یافتن اصلاحات و رسیدن به آن‌ها در سیاست‌گذاری بودجه‌ای، زمینه تحقق حکمرانی خوب کشور فراهم می‌شود. برای تحقق روش تحقیق کیفی تحلیل "تم" بهره‌جسته که با استفاده از آن، از سه منبع ادبیات نظری، مصاحبه با خبرگان و مطالعه تطبیقی کشورهای منتخب، مختصات سیاست‌گذاری نظام بودجه‌ریزی خوب در قالب هشت مقوله و ۶۱ تم مربوط، استخراج و تبیین شده است.

### چارچوب مفهومی پژوهش

به منظور ارائه یک چارچوب منسجم حاکمیت سازمانی در بخش عمومی دولت باید ابتدا اجزای اصلی آن را مشخص نمود، شمای یک چارچوب کلی حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت در شکل ۱ و ارتباط هر یک از جنبه‌های آن با مؤلفه‌های اصلی در جدول ۴ ارائه شده است.

این پژوهش دو جنبه انطباقی و عملکردی حاکمیت سازمانی بخش عمومی را مورد تأکید قرار داده که پس از بررسی ادبیات نظری و منابع حاکمیت سازمانی بخش عمومی و در نظر گرفتن شرایط اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی مدل مفهومی تدوین گردید. مدل چهار بعدی مذکور بر مبنای اجزای اصلی اشاره شده جهت ارزیابی حاکمیت سازمانی بخش عمومی به صورت فوق ارائه می‌نماید.

با توجه به اینکه در بخش دولتی جنبه عملکردی حاکمیت سازمانی نیز به اندازه جنبه انطباقی از اهمیت بالایی برخوردار است. بنابراین، کارایی و اثربخشی و بازبودن به عنوان مؤلفه‌های ابعاد عملکردی و پاسخگویی و شفافیت را به عنوان مؤلفه‌های سازگاری یا انطباقی مورد استفاده قرار گرفته‌اند.

### روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش حاضر از نوع نیمه تجربی و پس‌رویدادی و براساس اهداف نیز کاربردی است. به منظور بررسی فرضیه پژوهش و با توجه به ماهیت داده‌های پژوهش که مبتنی بر اطلاعات کمی و واقعی گذشته است، از رگرسیون خطی استفاده می‌شود.

بخش خصوصی با استفاده از یک مدل رگرسیونی، ارتباط میان کیفیت خدمات ارائه شده از سوی بخش دولتی و مؤلفه‌های حاکمیت سازمانی مورد بررسی قرار داد. نتایج این تحقیق نشان داد بین مؤلفه‌های حاکمیت سازمانی با کیفیت خدمات بخش دولتی ارتباط معناداری برقرار است.

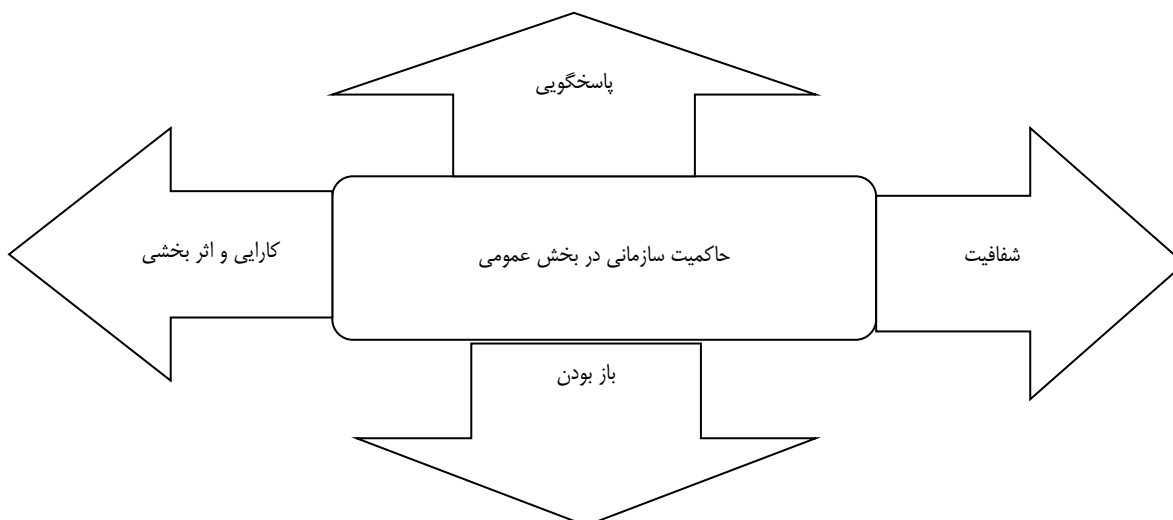
### پژوهش‌های داخلی

فیاض و همکاران (۱۳۹۷)، در تحقیقی با عنوان "نقش وابستگی به دولت در تحلیل کارایی و شفافیت شرکت" به تصمیم‌گیری مدیران جهت اجرای برنامه‌های استراتژیک می‌پردازند. که در آن امتیاز کارایی شرکت‌ها براساس روش تحلیل پوششی داده‌ها و برای محاسبه کیفیت ارقام تعهدی و شفافیت سود از روش مدل کوتاری و مدل بارت محاسبه شد و از مدل رگرسیون توییت برای آزمون فرضیه‌ها استفاده گردید. نتایج این پژوهش با استفاده از روش رگرسیون چندگانه و نرم‌افزار آماری ایویز نشان می‌دهد در شرکت‌های دولتی بین کارایی شرکت و شفافیت سود و همچنین بین کارایی شرکت و کیفیت ارقام تعهدی رابطه معناداری وجود دارد.

قلی‌پور، مشایخی و ناصری (۱۳۹۶)، در پژوهشی با عنوان "حاکمیت شرکتی در بخش عمومی و نقش آن در اقتصاد مقاومتی" چارچوب نظری با توجه به اصول حکمرانی خوب و با در نظر گرفتن رهنمودهای سازمان توسعه همکاری‌های اقتصادی برای حاکمیت شرکتی در بخش عمومی را تدوین و براساس چارچوب نظری مذکور، قانون اجرای سیاست‌های اصل ۴۴ به عنوان زیربنای اقتصاد مقاومتی در حوزه رقابت‌پذیری و شفافیت اقتصادی مورد تحلیل قرار داد و نقاط قابل بهبود از منظر مکانیزم‌های درون‌سازمانی و برون‌سازمانی حاکمیت شرکتی ارائه نمود. روش تحقیق، روش کیفی توصیفی از نوع تحلیل محتوای جهت‌دار می‌باشد. براساس نتایج این پژوهش، راهبردهای مورد نیاز برای تحقق اقتصاد مقاومتی در حوزه بنگاه‌داری با تمرکز بر اصول حاکمیت شرکتی مناسب را ارائه می‌نماید.

رحمانی، کدخدایی (۱۳۹۶)، در تحقیقی با عنوان "ارزیابی راهبری شرکتی توسط حسابرسان داخلی در ایران" میزان شناخت پاسخ‌دهندگان از رهنمودهای حرفه‌ای مراجع معتبر، اجزاء و عناصر چارچوب و میزان استفاده از آن توسط حسابرسان داخلی در ایران را به منظور ارزیابی حاکمیت شرکتی در ایران با طراحی پرسشنامه پنج طیفی مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق حاکی از آن است، حسابرسان داخلی در ایران کمتر از میزان مورد انتظار، مواردی را که می‌بایست





شکل ۱. اجزای اصلی حاکمیت سازمانی بخش عمومی

جدول ۴. شمای کلی هر یک از جنبه‌های حاکمیت سازمانی بخش عمومی

مفاهیم	رتبه بندی حاکمیت سازمانی		سوالات تحقیق
ابعاد	جنبه انطباقی		ابعاد مدل حاکمیت سازمانی در بخش عمومی دولت در ایران کدامند؟
مؤلفه ها	پاسخگویی	شفافیت	مؤلفه های تشکیل دهنده مدل حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت کدامند؟
شاخص ها			کارایی و اثر بخشی
	باز بودن		

است، به طور موجز مراحل دستیابی به نتایج تحقیق به شرح جدول ۵ می‌باشد.

به منظور گردآوری داده‌های مورد نیاز برای آزمون سئوالات، ابتدا با مراجعه به متون نظری مربوطه، پرسشنامه اولیه طراحی گردید سپس برای سنجش اعتبار محتوایی پرسشنامه با استفاده از شاخص لاوشه که میزان موافقت میان ارزیابان یا داوران در خصوص مناسب یا اساسی بودن یک گویه خاص را اندازه‌گیری می‌کند، استفاده گردید.

برای هر بعد از ۴ مؤلفه گزینش شده شفافیت، پاسخگویی، کارایی و اثربخشی و باز بودن به عنوان ابعاد اصلی مدل با مطالعات و بررسی‌های تطبیقی تعداد ۲۵ تا ۲۷ و در مجموع ۱۱۰ شاخص تدوین و جهت ارزیابی، پرسشنامه‌های طراحی شده و سئوالات آن براساس طیف سه‌بخشی لیکرت "گویه ضروری است"، "گویه لازم اما ضروری نیست" و "گویه ضرورتی ندارد" طبقه‌بندی شده و بین ۴۰ نفر از استادان، متخصصان و کارشناسان توزیع گردید که با استفاده از آزمون لاوشه در مجموع حدود ۹۲ شاخص از طریق پرسش‌های مطرح شده به عنوان شاخص‌های اندازه‌گیری ۴

بخش اول مطالعه حاضر از نوع پژوهش‌های توصیفی می‌باشد که طی آن اصول حاکمیت سازمانی با مطالعات و بررسی‌ها متعدد از مؤلفه‌های مختلف کشورهای پیشرو همچون انگلستان، استرالیا و سازمان همکاری‌های اقتصادی و اجتماعی<sup>۳۰</sup> گردآوری شده و با ویژگی‌های خاص اقتصادی و اجتماعی کشورمان مطابقت داده شد و در نهایت چهار مؤلفه اصلی شفافیت<sup>۳۱</sup>، پاسخگویی<sup>۳۲</sup>، کارایی و اثربخشی<sup>۳۳</sup> و باز بودن<sup>۳۴</sup> به عنوان اصلی‌ترین مؤلفه‌های تأثیرگذار حاکمیتی بخش عمومی گزینش شده‌اند.

داده‌های مورد نیاز برای پوشش مبانی نظری، از روش کتابخانه‌ای و برای جمع‌آوری داده‌های مورد نیاز، برای آزمون و تحلیل سئوالات پژوهش از پرسش‌نامه محقق ساخته و داده‌های بودجه‌ای و گزارشات حسابرسی و سامانه کنترل‌های داخلی وزارتخانه‌های مورد پژوهش، استفاده شده

30. Organisation for Economic Co-operation and Development

31. Transpransy

32. Accountability

33. Effectiveness & Efficiency

34. Openess

## جدول ۵. مراحل دستیابی به نتایج پژوهش

مراحل	هدف	روش کار	جامعه	نمونه
اول	شناسایی مؤلفه های مربوط در کشورهای پیش رو	مطالعه و ترجمه متون تخصصی پژوهش و تجربه سایر کشورها	مستندسازی شاخص ها و مؤلفه ها	
دوم	بومی سازی مؤلفه ها اصلی و شاخص مربوط	دور اول جمع بندی دلفی	کارشنان و حسابرسان و خبرگان حرفه	۴۰ نفر
سوم	نهایی سازی مؤلفه های اصلی	جمع بندی نظرات دور اول و دستیابی به اجماع اولیه		
چهارم	چارچوب مدل حاکمیت سازمانی بخش دولتی	تبیین مدل رگرسیونی حاکمیت سازمانی با مؤلفه های شناسایی شده	کارشناسان و مسئولان اجرایی و حسابرسان دستگاه های اجرایی	
پنجم	شناسایی میزان تخلفات (بی انضباطی) دستگاه های اجرایی	گردآوری موارد عدم رعایت مندرج در گزارشات حسابرسی دیوان محاسبات کشور	۱۵ وزارتخانه اصلی طی سنوات ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷	
ششم	آزمون فرضیه های تحقیق	با استفاده رگرسیون چند متغیره و دو متغیر کنترلی از طریق نرم افزار اساتاتا نسخه ۱۴٫۱ و روش پانل مقاوم	۱۵ وزارتخانه اصلی طی سنوات ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷	

مؤلفه اصلی انتخاب شدند.

لازم است میانگین حداقل نسبت اعتبار محتوایی ۴۰ برای تعداد می باشد لذا اعتبار ۰/۸۹ میانگین نسبت اعتبار محتوایی محاسبه شده برای پرسش نامه پژوهش برابر با محتوایی پرسش نامه تأیید شد و نسخه نهایی جهت توزیع بین پاسخ دهندگان توزیع گردید.

تعیین شاخص روایی محتوایی: که به اختصار CVI<sup>۳۵</sup> نشان داده می شود. آیت های میانگین مقادیر CVR باقیمانده در مدل، آزمون یا ابزار روا شده می باشد.

CVI نشان دهنده جامعیت قضاوت های مربوط به روایی یا قابلیت اجرای مدل، آزمون یا ابزار نهایی است. هرچقدر روایی محتوایی نهایی بالاتر باشد، مقدار به سمت ۰/۹۹ میل می کند، بر عکس قضیه نیز صادق است

$$CVI = \frac{\sum_{i=1}^n CVR}{\text{Retained number}}$$

حداقل مقدار قابل قبول برای شاخص CVI برابر ۰/۷۹ می باشد و اگر CVI کمتر از میزان ۰/۷۹ باشد آن گویه می بایست اصلاح شود.

**تعیین میانگین مقادیر قضاوت های اعضای پانل:** بر طبق پیشنهاد لاوشه، به منظور محاسبه مقدار میانگین قضاوت

۳۵. CVI شاخص روایی محتوایی می باشد که بر اساس آیت های میانگین مقادیر CVR باقیمانده در مدل، آزمون یا ابزار روا شده می باشد.

### روایی و پایایی پرسشنامه های توزیع شده

در این مطالعه از آنجا که هدف، طراحی پرسشنامه اختصاصی برای محیط کار بود از روایی محتوا و روایی همگرا استفاده شد؛ چرا که روایی محتوا اعتبار بیشتری نسبت به روایی ظاهری دارد. به منظور گردآوری داده های مورد نیاز برای آزمون فرضیه ها، ابتدا با مراجعه به متون نظری مربوطه، پرسشنامه اولیه طراحی و برای سنجش اعتبار محتوایی پرسشنامه با استفاده از شاخص لاوشه که میزان موافقت میان ارزیابان یا داوران در خصوص مناسب یا اساسی بودن یک گویه خاص را اندازه گیری می کند، استفاده گردید. "گویه مفید است ولی ضروری نیست" و سؤالات براساس طیف سه بخشی لیکرت "گویه ضروری است"، "گویه لازم، اما ضروری نیست" و "گویه ضرورتی ندارد" طبق بندی گردید سپس بر اساس فرمول زیر، نسبت به روایی محتوایی محاسبه شده است:

$$CVR = \frac{\frac{\text{تعداد کل متخصصین}}{2} - \text{تعداد متخصصین که ضروری را انتخاب نمودند}}{\text{تعداد کل متخصصین}}$$

از ۴۰ نفر از استادان و متخصصان در خصوص گویه ها نظرخواهی شده است. با توجه به اینکه ۰/۳۹ ارزیاب یا داور

مربوط به هر یک از ۹۲ شاخص مورد سنجش در ۵ سال به دو روش عمل شده است، بخشی از اطلاعات شاخص‌ها از طریق داده‌های بودجه‌ای و سامانه‌های کنترل داخلی و گزارشات حسابرسی سازمان‌های مورد پژوهش و بخشی دیگر از اطلاعات کیفی در قالب پرسشنامه‌های تأیید و توزیع شده بصورت طیف ۵ بخشی لیکرت بین جامعه‌ای متشکل از، دانشجویان مقطع دکتری حسابداری، مدیران شرکت‌ها، حسابرسان و کارشناسان کسب شده است. نهایتاً میانگین موزون امتیازات شاخص‌های هر مؤلفه حاکمیت سازمانی در هر سال بعنوان امتیاز آن مؤلفه حاکمیت سازمانی در آن سال قلمداد گردید.

سپس، از طریق گزارشات حسابرسی و تفریغ بودجه ۱۵ وزارتخانه اصلی، اطلاعات مربوط، تعداد و حجم موارد نقص و بندهای حسابرس بخش دولتی (دیوان محاسبات کشور) بر عملکرد مالی بودجه‌ای سالانه هر وزارتخانه در طی سنوات ۱۳۹۳ لغایت ۱۳۹۷ گردآوری و جمع‌بندی شده و به عنوان معیاری از بی‌انضباطی مالی آن سازمان مدنظر قرار گرفت. و سپس ارتباط هر یک از چهار مؤلفه حاکمیت سازمانی و نیز دو متغیر کنترلی با شاخص بی‌انضباطی مالی در قالب مدل پیشنهادی رگرسیونی حاکمیت سازمانی بخش عمومی بصورت زیر ارائه گردید.

جهت آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون چند متغیره بصورت زیر استفاده می‌شود:

$$Dis_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 RES_{it} + \alpha_2 Trans_{it} + \alpha_3 Eff_{it} + \alpha_4 openness_{it} + \alpha_5 Budj_{it} + \alpha_6 Eit_{it} + \sum_{\alpha=7}^{11} Fixed Year$$

برای برازش مدل رگرسیونی فوق از نرم‌افزار استاتاستیک نسخه ۱۴،۱ و روش پانل مقاوم استفاده شده است. در ادامه تعریف عملیاتی هر یک از متغیرهای موجود در مدل ارائه می‌گردند:

### متغیر وابسته

#### بی‌انضباطی مالی (DIS)

این متغیر بازتاب حجم موارد عدم رعایت قوانین و مقررات و بندها و موارد نقص مندرج در گزارشات حسابرسی و کنترل‌های داخلی به عنوان معیاری از بی‌انضباطی مالی دستگاه تلقی می‌گردد. برای اندازه‌گیری این متغیر ابتدا مدل رگرسیونی بالا برای هر یک از وزارتخانه‌ها طی ۵ سال مورد بررسی به اجرا درآمد و ضریب تعیین مدل ( $R^2$ ) به عنوان معیاری از بی‌انضباطی مالی در نظر گرفته شد.

متعلق هر جزء ابزار، تبدیل‌های زیر در پرسشنامه روایی سنجی انجام می‌شود:

- نشانه ضروری بودن که با عدد ۲ جایگزین می‌شود.  
- نشانه لازم بودن ولی عدم ضرورت و با عدد ۱ جایگزین می‌شود.  
- نشانه عدم ضرورت است و با عدد ۰ جایگزین می‌شود.  
فقط اجزایی که مقدار CVR و میانگین آنها با حداقل مقادیر توافق شده سازگار است در پرسشنامه نهایی باقی می‌ماند.

جداول مربوط به CVI و CVR سؤالات هر یک از چهار مؤلفه اصلی حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت به شرح جدول ۶ تا ۹ می‌باشد.

توزیع فراوانی نمونه مورد مطالعه بر اساس متغیرهای جنسیت، سطح تحصیلات رشته تحصیلی، تجربه و شغل یا سمت سازمانی به شرح جدول ۱۰ می‌باشد.

بخش دوم پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی؛ از نظر ماهیت، همبستگی؛ از نظر زمان‌اجرا، گذشته‌نگر؛ از نظر منطق اجرا، قیاسی-استقرایی و از نظر ماهیت داده‌ها، یک پژوهش کمی و کیفی می‌باشد.

### فرضیه پژوهش

بر اساس مباحث فوق و با توجه به مبانی نظری پژوهش و با مد نظر قرار دادن چارچوب مفهومی ذکر شده سؤالات و فرضیه‌های زیر مطرح می‌گردد:

**سؤال اصلی:** آیا حاکمیت سازمانی مناسب در بخش دولتی بر انضباط مالی دولت تأثیرگذار است؟

**فرضیه اصلی:** حاکمیت سازمانی در بخش عمومی تأثیر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد.

با توجه به ۴ مؤلفه اصلی حاکمیت سازمانی، فرضیه‌های جزئی به شرح زیر تدوین می‌گردند:

- پاسخگویی در بخش عمومی دولت اثر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد.

- شفافیت در بخش عمومی دولت اثر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد.

- کارایی و اثر بخشی در بخش عمومی دولت اثر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد.

- باز بودن در بخش عمومی دولت اثر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد.

در این بخش به منظور جمع‌آوری و گردآوری اطلاعات

## جدول ۶. CVI و CVR مربوط به سؤالات مؤلفه شفافیت حاکمیت سازمانی بخش عمومی

پذیرش یا رد	میانگین سؤالات عددی قضاوتها	CVR	سؤالات مؤلفه شفافیت
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا تفاوت بین بودجه مصوب و واقعی دستگاه موجب کاهش شفافیت بودجه‌ای می‌شود؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	آیا نسبت بالای بودجه برنامه‌ای به کل بودجه دستگاه می‌تواند موجب افزایش شفافیت بودجه‌ای باشد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا نسبت پایین بودجه ردیفهای متفرقه به کل بودجه دستگاه می‌تواند موجب افزایش شفافیت بودجه‌ای باشد؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا افزایش در بودجه دستگاه اجرایی در قالب متمم بودجه بر شفافیت بودجه‌ای دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا جابجایی در بودجه دستگاه اجرایی در قالب بودجه اصلاحی بر شفافیت بودجه‌ای دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا میزان اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی دستگاه بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا برآوردهای مناسب ردیف‌های درآمدی دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه شود؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا برآوردهای مناسب اعتبارات دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه را در پی داشته باشد؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا تفکیک امور حاکمیتی و غیرحاکمیتی در بودجه برنامه‌ای دستگاه موجب شفافیت عملکرد دستگاه می‌شود؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا افزایش تبادلات مالی غیر نقد، تهاتر در بودجه کاهش شفافیت بودجه را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا افزایش حجم و میزان وجوه مصرف‌نشده و انتقالی به سال بعد کاهش شفافیت عملکرد دستگاه را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا میزان تطابق اعتبارات در بودجه برنامه‌ای دستگاه با اهداف در اساسنامه موجب شفافیت در عملکرد می‌شود؟
پذیرش	۱,۳۲	۰,۶۵	آیا میزان و حجم اقلام دوبار منظور شده با شفافیت عملکرد دستگاه در ارتباط می‌باشد؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا میزان تفویض اختیار مصرف بودجه به سطوح زیر مجموع استانی بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا رسیدگی و حسابرسی تمامی فعالیتهای بودجه‌ای ارتقاء شفافیت عملکرد دستگاه را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا حجم و میزان اعتبارات اختصاصی به کل اعتبارات دستگاه می‌تواند بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار باشد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	افزایش حجم و وظایف مقرر شده دستگاه‌ها در بتبصره‌های بودجه بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	تعددمراج تصمیم‌گیر در خصوص تغییر اعتبار دستگاه و تغییر نحوه طبقه‌بندی و مصرف آن بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار است؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	آیا میزان و حجم استفاده از تنخواه گردانها می‌تواند بر شفافیت عملکرد دستگاه تأثیرگذار باشد؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا اجرای فرآیند بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد می‌تواند بر شفافیت عملکرد دستگاه مؤثر باشد؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	شفاف‌سازی و مستندسازی فرآیند فعالیتها و تصمیم‌گیری‌ها در کمیسیون سازمانی شفافیت عملکرد را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا دسترسی ضابطه‌مند و روشن و اسان ذی‌نفعان به قوانین و مقررات و ماموریتها و وظایف و رويه‌های کاری دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه را در پی داشته باشد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا ثبت و ضبط کلیه عملیات اداری در درگاه داخلی دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	مدیریت وجوه مصرف نشده دستگاه وفق مقررات و قوانین مرتبط شفافیت عملکرد دستگاه را در پی دارد؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا دسترسی ضابطه‌مند و روشن و اسان ذی‌نفعان به تصمیمات، اقدامات و فعالیتهاى دستگاه مرتبط با حقوق شهروندی می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه را در پی داشته باشد؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	دسترسی کلیه قوانین و مقررات، بخش‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد را در پی داشته باشد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا شفافیت در میزان و حجم و محل پرداختهای پرسنلی دستگاه می‌تواند شفافیت عملکرد دستگاه را در پی دارد؟

## جدول ۷. CVI و CVR مربوط به سؤالات مؤلفه پاسخگویی حاکمیت سازمانی بخش عمومی

پذیرش یا رد	میانگین سؤالات عددی قضاوتها	CVR	سؤالات مؤلفه پاسخگویی
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا میزان تطابق گزارش عملکرد با استانداردهای حسابداری بخش عمومی بر پاسخگویی دستگاه تأثیر دارد؟
پذیرش	۱,۳۶	۰,۷۰	آیا ارزیابی مباشرت دولت در حفظ حراست و استفاده صحیح داراییها و منابع مالی یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۳۶	۰,۷۰	آیا ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی دستگاه‌های بخش عمومی بر پاسخگویی دستگاه تأثیر دارد؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا مصرف منابع مالی در محل قانونی یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار می‌رود؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا میزان تحقق اهداف مدنظر محقق در تکالیف مصرح در تبصره‌های قانون بودجه از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا میزان رعایت سایر قوانین توسعه‌ای و بالا دستی و .. یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار می‌رود؟
پذیرش	۱,۳۶	۰,۷۰	آیا میزان ارتباط دانش مدیران عالی دستگاه‌های اجرایی به قوانین و مقررات از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا ارائه صورتحساب جاری و عمرانی و سایر بخش‌ها دستگاه‌هایی اصلی و تابعه را در مواعید مقرر به مراجع ذی ربط می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۴۰	۰,۷۵	آیا میزان تبعیت مدیران دستگاه‌های اجرایی از قوانین و مقررات مرتبط می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	آیا میزان تبیین استانداردها، معیارها و شاخص‌های مورد عمل دستگاه یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا در دسترس عموم قرار دادن اطلاعات خدمات قابل ارائه به ارباب رجوع از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا پاسخگویی به رسانه‌ها می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۰,۹۶	۰,۲۰	آیا اطلاع‌رسانی و ابلاغ مناسب دستورالعمل در خصوص مسیر ارتقای شغلی کارکنان از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا اطلاع‌رسانی مناسب در خصوص شرایط و صلاحیت مدیران و نحوه انتخاب آنان از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	آیا مستندسازی کلیه مراحل انجام معاملات در دستگاه یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار می‌رود؟
پذیرش	۱,۴۴	۰,۸۰	آیا درج ماموریتها شرح وظایف دستگاه‌ها و واحدهای مرتبط یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۳۲	۰,۶۵	اطلاع‌رسانی در خصوص میزان نیل به اهداف و شاخص‌های تبیین شده دستگاه ر فواصل زمانی متناسب و نیل به اهداف و شاخص‌های تبیین شده دستگاه ناپوستگاه باشد اقیئت عملکرد دستگاه تأثیر گذار است. در فواصل زمانی متناسب می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا اطلاع‌رسانی لازم در خصوص مناقصات، مزایده‌ها و ترک تشریفات مناقصه از طریق پایگاه ملی اطلاع‌رسانی مناقصات و درج در سامانه سازمان بازرسی کل کشور می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
رد	۰,۹۶	۰,۲۰	فراخوان معاملات بزرگ و برگزاری مناقصه در روزنامه‌های کثیرالانتشار یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	وارد نمودن اطلاعات قراردادهای مربوط به معاملات متوسط به بالا و ضمیمه آن در پایگاه اطلاعات قراردادهای می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا میزان تسلط مدیران میانی به بالا دستگاه به قوانین و مقررات می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا وجود دستورالعمل و فرآیند شفاف مسیر ارتقاء شغلی می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا وجود کنترل‌های داخلی متناسب فعالیت‌های دستگاه یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار می‌رود؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا طبقه بندی سطح و نوع فعالیت‌های دستگاه بر حسب امور حاکمیتی یا تصدی‌گری از مؤلفه‌های پاسخگویی است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا نسبت و حجم بودجه دستگاه نسبت به بودجه کل کشور با میزان پاسخگویی دستگاه ارتباط دارد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا رسیدگی به شکایات مردمی می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا تعبیه سامانه شکایات مردمی و ارزیابی عملکرد می‌تواند یکی از مؤلفه‌های پاسخگویی باشد؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا واگذاری واحدهای عملیاتی و خدمات دستگاه به شبکه‌های حرفه‌ای، بخش خصوصی یا پاسخگویی دستگاه تأثیر دارد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا تفویض و واگذاری اختیارات قابل واگذاری به سطوح پایین‌تر استانی و شهرستانی می‌تواند بر پاسخگویی دستگاه تأثیر گذار باشد؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا کاهش سطوح و تعداد واحدهای سازمانی می‌تواند بر پاسخگویی دستگاه تأثیر گذار باشد؟
رد	۰,۸۴	۰,۰۵	آیائیت اطلاعات ماهانه حقوق و مزایای مقامات، روسا، مدیران و کارکنان دستگاه در سامانه حقوق و مزایا می‌تواند بر پاسخگویی تأثیر گذار باشد؟
رد	۰,۸۰	۰,۰۰	آیا اجرای دوره‌های آموزشی مدیران و کارکنان دستگاه می‌تواند بر پاسخگویی دستگاه تأثیر گذار باشد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا اجرای حسابداری تعهدی می‌تواند بر پاسخگویی دستگاه تأثیر گذار باشد؟
رد	۰,۷۶	۰,۰۵	آیا انجام ارزیابی عملکرد مدیران، کارمندان و کارکنان قراردادی بر پاسخگویی دستگاه تأثیر گذار است؟

## جدول ۸. CVI و CVR مربوط به سؤالات مؤلفه کارایی و اثربخشی حاکمیت سازمانی بخش عمومی

پذیرش یا رد	میانگین سؤالات عددی قضاوتها	CVR	سؤالات مؤلفه کارایی و اثربخشی
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا مقایسه شاخص های کلان دستگاهی با شاخص های بانک مرکزی یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا اجرای حسابرسی عملکرد دستگاه های مورد بررسی می تواند بر کارایی و اثربخشی دستگاه تأثیر گذار باشد؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا مقایسه شاخص ارزیابی عملکرد سازمان سامانه تسما سازمان برنامه و بودجه از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا وجود نظام نپارت و کنترل درون سازمانی و به کارگیری آن می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا وجود نظام کنترل طرح ها و پروژه ها و به کارگیری آن می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا وجود نظام جمع آوری انتقادات و پیشنهادات و به کارگیری آن می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا وجود ربه های هشدار دهنده از بروز تخلفات در زمینه مالی و اداری یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا وجود نظام های تشویقی و تنبیهی مناسب و به کارگیری آن می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
پذیرش	۱,۰۸	۰,۳۵	آیا تهیه گزارشات نظارتی دوره ای و ارائه پیشنهادات لازم می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
رد	۰,۸۴	۰,۰۵	آیا بررسی به موقع شکایات و اعلامات می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا اعلام تخلفات مالی و اداری به مراجع ذیصلاح می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا آموزش های مناسب برای پیشگیری از سوءجریانان و بروز تخلفات می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا شناسایی به موقع گلوگاه ها و نقاط مفسده خیز در دستگاه یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا تقویت و هماهنگی بین واحدهای نظارتی درون سازمانی میکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا بهره مندی از تکنولوژی و سامانه های الکترونیکی در دستگاه یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا نظارت بر امور واگذاری تصدی های دولتی به بخشهای غیر دولتی یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا داشتن نظام اجرایی ارتقای بهره وری و بازنگری مستمر می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا تعیین شاخص های هدفمند و نتیجه گرا استانداردهای کیفی خدمات یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا رعایت قوانین و مقررات در واگذاری تصدی های دولتی به بخش غیردولتی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا التزام کارکنان دستگاه به اجرای قوانین و مقررات می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا تسلط مدیران دستگاه های اجرایی به قوانین و مقررات می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا تهیه و تدوین گزارش ارزیابی استراتژیک دوره ای دستگاه می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی باشد؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا تشکیل شورای راهبری توسعه مدیریت دستگاه می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
رد	۰,۹۶	۰,۲۰	آیا اجرای مفاد نظام مدیریت توسعه فرهنگ سازمانی دستگاه از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۱۶	۰,۴۵	آیا الکترونیکی کردن خدمات دولتی در دستگاه های اجرایی یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه است؟
پذیرش	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا کاهش سطوح و تعداد واحدهای سازمانی می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا شایسته سالاری در انتصاب مدیران و بهره گیری از توانمندی های زنان و جوانان از مؤلفه های کارایی و اثربخشی است؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا نحوه اجرای مصوبات شورای حقوق و دستمزد توسط دستگاه اجرایی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا نیازسنجی و طراحی برنامه آموزشی در دستگاه می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا اجرای دوره های آموزشی مدیران و کارکنان می تواند یکی از مؤلفه های کارایی و اثربخشی دستگاه باشد؟

## جدول ۹. CVI و CVR مربوط به سؤالات مؤلفه باز بودن حاکمیت سازمانی بخش عمومی

پذیرش یا رد	میانگین سئوالات عددی قضاوتها	CVR	سؤالات مؤلفه باز بودن
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا دسترسی آزاد به اهداف و سیاستها و خطمشیها دستگاهها یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه است؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا تشریح شفاف وظایف و اختیارات ماموران ارشد دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا در دسترس قرار گرفتن اطلاعات مربوط به قراردادهای دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه است؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا شکایت شهروندان از تصمیمات و اقدامات به عمل آمده یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا افشاء کافی و مناسب ضوابط و آیین‌نامه‌های مربوط یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۱۲	۰,۴۰	آیا افشاء آمارهای اقتصادی و مالی از سوی دستگاه می‌تواند یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا افشاء آمارهای اجتماعی و فرهنگی و سایر از سوی دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۲۰	۰,۵۰	آیا اتصال به شبکه ملی اطلاعات و اشتراک اطلاعات از سوی دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه است؟
پذیرش	۱,۳۶	۰,۷۰	آیا امکان ثبت و رسیدگی شکایات از طریق درگاه الکترونیکی و دسترسی نهاد نظارتی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه است؟
رد	۰,۹۶	۰,۲۰	آیا داشتن برنامه جامع فناوری اطلاعات در دستگاه می‌تواند یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۰۴	۰,۳۰	آیا تعدد و تنوع در خدمات الکترونیک از سوی دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
رد	۰,۸۸	۰,۱۰	آیا ایجاد و بازنگری سیستم ایمنی به منظور حفاظت از اطلاعات و جلوگیری از عوامل مخرب از مؤلفه‌های بازبودن باشد؟
پذیرش	۱,۲۸	۰,۶۰	آیا داشتن بانکهای اطلاعاتی و سامانه‌های اختصاصی می‌تواند یکی از مؤلفه‌های بازبودن دستگاه به‌شمار رود؟
پذیرش	۱,۳۲	۰,۶۵	آیا تعامل با نهادها و سازمان‌های بین‌المللی در ارائه آمارهای رسمی و می‌تواند یکی از مؤلفه‌های بازبودن است؟
پذیرش	۱,۲۴	۰,۵۵	آیا میزان شکایت شهروندان از تصمیمات و اقدامات به عمل آمده از سوی دستگاه یکی از مؤلفه‌های بازبودن است رود؟

جدول ۱۰. توزیع فراوانی نمونه مورد مطالعه بر اساس متغیرهای مختلف

متغیرها	طبقه‌بندی	درصد
جنسیت	مرد	۷۳,۷
	زن	۲۶,۳
سطح تحصیلات	لیسانس	۴,۹
	فوق لیسانس	۵۴,۷
	دکتری / دانشجوی دکتری	۴۰,۴
رشته تحصیلی	حسابداری و حسابرسی	۷۰,۴
	مدیریت دولتی	۲۳,۸
	اقتصاد	۳,۷
	مدیریت مالی	۲,۱
تجربه مفید حرفه ای	کمتر از ۵ سال	۱۱,۵
	۵ تا ۱۰ سال	۱۷,۳
	۱۰ تا ۱۵ سال	۲۳,۹
	۱۵ تا ۲۰ سال	۲۹,۲
	بیش از ۲۰ سال	۱۸,۱
شغل یا پست سازمانی	حسابرس یا بازرس قانونی	۴۲,۱
	مدیر عامل یا عضو هیئت مدیره	۵,۳
	کارشناس	۶,۴
	مدیر اجرایی دستگاه	۳۲,۵
	عضو هیئت علمی	۱۱,۲
	سایر	۲,۵

## متغیرهای مستقل

## ۱. شفافیت

مدنظر قرار گرفته است که بصورت رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{Trans} = \sum_{i=25}^{i=1} x_i / 25$$

یکی از شاخصه‌های حکمرانی خوب که امروز در اقتصاد کارایی فراوانی دارد، علاوه بر پاسخگویی و قانونگرایی، شاخصی به نام شفافیت است. منظور از شفافیت ایجاد دید عمومی در برنامه‌های اعلامی دولت‌ها و ثبات در اجرای آن برنامه‌هاست. منظور از شفافیت در عرصه اقتصاد راهکارهای است که باعث شفاف شدن قواعد پولی، مالی و مالیاتی و بیمه‌ای می‌گردد.

پس از بررسی و مؤلفه‌های گوناگون تأثیرگذار بر شفافیت در مجموع حدود ۲۷ شاخص بعنوان شاخص‌های ارزیابی این متغیر مطابق با جدول ۵ استخراج شده با توزیع پرسشنامه بین متخصصین و کارشناسان و حسابرسان پس از انجام آزمون لاوشه در مجموع از حدود ۲۷ شاخص ارزیابی شده تعداد ۲۵ شاخص به عنوان شاخص‌های اصلی شفافیت مدل در نظر گرفته شده است.

برای اندازه‌گیری این متغیر نیز پس از همگن نمودن متغیر بر مبنایی از ۱۰۰ میانگین موزون ۲۵ شاخص مرتبط با این مؤلفه در هر سال به عنوان میزان آن متغیر در سال

## ۲. پاسخگویی

پاسخگویی شالوده اصلی حاکمیت مطلوب در عصر حاضر به شمار می‌رود و طبق نظرات بانک جهانی یکی از شش مؤلفه اصلی حکمرانی مطلوب نیز به حساب می‌آید. پاسخگویی نهادها، سازمان‌ها و مؤسسات در چارچوب قانونی و زمانی مشخص در برابر اعضاء خود و ارباب رجوع، از جمله عواملی است که به استوار شدن پایه‌های حکمرانی خوب در یک جامعه منجر می‌شود.

پس از بررسی مؤلفه‌های گوناگون و تأثیرگذار بر پاسخگویی در مجموع حدود ۳۴ شاخص بعنوان شاخص‌های ارزیابی این متغیر (مطابق با جدول ۶) استخراج شده با توزیع پرسشنامه مزبور بین متخصصین و کارشناسان و حسابرسان پس از انجام آزمون لاوشه در مجموع از حدود ۳۴ شاخص ارزیابی شده تعداد ۳۰ شاخص بعنوان شاخص‌های اصلی



رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{Openness} = \sum_{i=1}^{12} x_i / 12$$

### متغیرهای کنترلی

#### ۱- حجم بودجه (Budj)

حجم بودجه دستگاه نسبت به بودجه کل کشور طی سال مالی t در این پژوهش به عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری این متغیر حجم بودجه هر وزارتخانه به کل بودجه کشور بصورت همگن شده بر مبنای ۱۰۰ در هر سال که برای هر سال بصورت رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{Budj} = (\text{Org budget} / \text{total budget}) * 100$$

#### ۲. میزان استفاده از اعتبارات خارج از شمول قانون

##### محاسبات عمومی (Eit):

میزان و حجم اعتبارات خارج شمول قانون محاسبات عمومی نسبت به حجم کل بودجه دستگاه طی سال مالی t به عنوان دیگر متغیر کنترلی در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری این متغیر حجم اعتبارات خارج شمول هر وزارتخانه به کل اعتبارات خارج از شمول کشور در سال مورد بررسی بصورت همگن شده بر مبنای ۱۰۰ در هر سال که برای هر سال بصورت رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{Eit} = (\text{org Eit} / \text{total Eit}) * 100$$

قلمرو زمانی این تحقیق پنج سال و بین سالهای ۱۳۹۳ لغایت ۱۳۹۷ می‌باشد و قلمر مکانی آن وزارتخانه‌های اصلی کشور می‌باشد. در این تحقیق از روش حذف سیستماتیک برای نمونه‌گیری استفاده شده که معیارهای اعمال شده برای انتخاب وزارتخانه‌های مربوط به شرح زیر است:

اطلاعات وزارتخانه مربوط می‌بایست از سال ۱۳۹۳ لغایت ۱۳۹۷ بصورت جامع و کامل در سامانه اطلاعات مالی دیوان محاسبات کشور موجود باشد.

وزارتخانه مربوط می‌بایست دارای گزارش حسابرسی جامع در کلیه بخشهای بودجه‌ای و زیرمجموعه‌هایش داشته باشد.

اندازه و حجم وزارتخانه مذکور حداقل به میزان ۰,۵٪ از حجم بودجه کل کشور باشد.

دسترسی لازم نسبت به اطلاعات بودجه‌ای و مالی وزارتخانه میسر باشد.

پاسخگویی مدل در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری این متغیر پس از همگن نمودن متغیر بر مبنایی از ۱۰۰ میانگین میانگین موزون ۳۰ شاخص مرتبط با این مؤلفه در هر سال به عنوان میزان آن متغیر در سال مدنظر قرار گرفته است که بصورت رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{RES} = \sum_{i=1}^{30} x_i / 30$$

#### ۳. کارایی و اثربخشی

کارایی و اثربخشی به عنوان ابزاری برای تنظیم فعالیت نهادها در راستای استفاده کارا از منابع می‌باشد. کارایی و اثربخشی در مقوله حکمرانی از جمله مباحثی است که با گذشت زمان، اهمیت بیشتری نیز پیدا کرده است.

برای سنجش متغیر کارایی و اثربخشی در مجموع حدود ۳۴ شاخص بعنوان شاخص‌های ارزیابی این متغیر (مطابق با جدول ۳) استخراج شده که پرسشنامه‌ای به این منظور طراحی شده که در نهایت تعداد ۲۷ شاخص بعنوان شاخص‌های اصلی مدل در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری این متغیر پس از همگن نمودن متغیر بر مبنایی از ۱۰۰ میانگین موزون ۲۷ شاخص مرتبط با این مؤلفه در هر سال بعنوان میزان متغیر در سال مدنظر قرار گرفته است که بصورت رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{EFFI} = \sum_{i=1}^{27} x_i / 27$$

#### ۴. باز بودن

باز بودن به مفهوم جریان آزاد اطلاعات و قابلیت دسترسی سهل و آسان به آن برای عموم می‌باشد. همچنین باز بودن می‌تواند آگاهی افراد جامعه نسبت به چگونگی اتخاذ و اجرای تصمیمات نیز دانست. در چنین شرایطی، رسانه‌های گروهی و عموم به راحتی قادر به تجزیه و تحلیل و نقد سیاست‌های اتخاذ شده در نظام تصمیم‌گیری و اجرایی کشور خواهند بود.

پس از بررسی مؤلفه‌های گوناگون و تأثیرگذار در مجموع از ۱۵ شاخص ارزیابی این متغیر (مطابق با جدول ۸) با توزیع پرسشنامه مزبور بین متخصصین و کارشناسان و حسابرسان پس از انجام آزمون لاوشه در مجموع تعداد ۱۲ شاخص به عنوان شاخص‌های اصلی مدل در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری این متغیر پس از همگن نمودن بر مبنایی از ۱۰۰ میانگین موزون ۱۲ شاخص مرتبط با آن در هر سال به عنوان میزان آن متغیر در سال مدنظر قرار گرفته است که بصورت

## روش گردآوری اطلاعات

روش گردآوری اطلاعات در پژوهش حاضر به دو صورت زیر انجام شده است:

الف) از روش کتابخانه‌ای به منظور تبیین مؤلفه‌های حاکمیت سازمانی در بخش عمومی با استفاده از مقایسه تطبیقی مؤلفه‌های تدوین شده در کشورهای توسعه‌یافته و از آنجاییکه به تعیین و توصیف ویژگی‌های وضعیت موجود می‌پردازد، در قلمرو تحقیقات توصیفی است و چون به بررسی نظرات و ترجیحات افراد از طریق پرسشنامه می‌پردازد، تحقیق پیمایشی نیز به حساب می‌آید. جامعه آماری در تحقیق فوق به نحوی انتخاب شده که پاسخ‌دهندگان آشنایی کاملی نسبت به موضوع مورد بررسی داشته و در حیطه وظایف شغلی آنان باشد و غالباً حساب‌برسان بخش عمومی دولت (دیوان محاسبات، ذیحسابان دستگاه‌های اجرایی، کارشناسان بودجه و رؤسای دستگاه‌های اجرایی).

ب) بخشی دیگر با استفاده از اطلاعات گزارشات حسابداری و مالی و بودجه‌ای و سیستم کنترل‌های داخلی وزارتخانه‌های منتخب و نیز سامانه‌های اطلاعاتی دیوان محاسبات کشور صورت پذیرفته است.

## تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها

اطلاعات مربوط به آمار توصیفی و نتایج حاصل از آزمون تأثیر هر یک از مؤلفه‌های مدل بر بی‌انضباطی مالی ۱۵ وزارتخانه اصلی با استفاده از مدل رگرسیونی اشاره شده که از طریق نرم‌افزار استاتا نسخه ۱۴،۱ و روش پانل مقاوم محاسبه شده در جدول ۱۱ منعکس شده است.

میانگین متغیر مستقل شفافیت برابر ۷۰،۴۰ می‌باشد این عدد نشان می‌دهد که بسیاری از دستگاه‌های شاخص‌ها و مؤلفه‌های در نظر گرفته شده، برای شفافیت به صراحت ملاک عمل قرار می‌دهند که حتی در مقایسه با دو متغیر مستقل پاسخگویی و کارایی و اثربخشی این میزان از اهمیت بیشتری نیز برخوردار است. میانگین ۵،۵۱ حجم بودجه دستگاه به حجم بودجه کل کشور به نوعی بازتاب اهمیت و تأثیرگذاری بالای هر یک از ۱۵ دستگاه مورد بررسی در پژوهش را دارد.

در این تحقیق، بر مبنای مدل رگرسیونی پیش‌گفته، اثرات سال کنترل می‌شود و برآزش مدل از نوع مقطعی خواهد بود؛ لذا نیازی به آزمونهای تشخیصی لیمر و هاسمن برای تفکیک اثرات مشترک، ثابت و تصادفی نیست. قبل از برآزش نهایی مدل تحقیق، ابتدا پیش‌فرض‌های کلاسیک رگرسیون، مانند ناهمسانی واریانس اجزای خطا، خود همبستگی مرتبه اول،

جملات اخلاص و همخطی متغیرهای توضیحی بررسی می‌شوند. در صورتی که تعداد مقاطع از دوره زمانی بیشتر باشد، می‌توان انتظار داشت اجزای اخلاص ناهمسانی واریانس داشته باشند. در جدول ۱۲ نتایج مربوط به بررسی ناهمسانی واریانس و خود همبستگی مرتبه اول جملات اخلاص ارائه شده است.

در این پژوهش، بعد از کنترل اثرات سال برآزش مدل رگرسیونی به روش پانل مقاوم با استفاده از دستور *Vce cluster firms*، خروجی نهایی را به شرح شکل می‌توان ارائه کرد؛ همچنین برای بررسی هم خطی از عامل تورم واریانس استفاده شده است.

براساس جدول ۱۱ تمامی عوامل تورم واریانس (VIF) کمتر از پنج است که بیانگر نبودن هم خطی بین متغیرهای توضیحی تحقیق است. همانطور که در جدول ۱۳ مشاهده می‌شود، ضریب تعیین مدل برابر ۰،۷۱۳٪ است که نشان می‌دهد تغییرات متغیر وابسته به همین مقدار به وسیله متغیرهای توضیحی مدل تبیین شدنی هستند. مقدار و سطح معناداری آماره F نیز به ترتیب ۲۸،۳۵ و ۰،۰۰۰ است که دلیلی بر صحت مدل برآزش شده در سطح اطمینان ۹۹ درصد است. نتایج حاصل از برآزش مدل پژوهش نشان می‌دهد متغیرهای پاسخگویی Resp دارای ضریب ۱۸،۴۳۷ و سطح معناداری ۰،۰۰۰ و اثربخشی EFEI دارای ضریب ۶،۵۰۰- و سطح معناداری ۰،۰۵۰ می‌باشند. چون فرضیه تحقیق یکسویه است، لذا نصف سطح معناداری این متغیرها یعنی ۰،۲۵ و ۰،۰۲۵ با حداکثر خطای پذیرفتنی محقق یا سطح ملاک ۰،۰۵ مقایسه می‌شود. کمتر بودن سطح معناداری نسبت به ملاک ۵ درصد بیانگر آن است که همسو با مباحث تئوریک، متغیرهای پاسخگویی و کارایی و اثربخشی اثر منفی و معناداری بر بی‌انضباطی مالی دارد و به معنی تأیید این فرضیه‌های تحقیق است.

اما در خصوص فرضیه‌های اول و چهارم (شفافیت و بازبودن) هیچ اثر معناداری در سطح اطمینان ۹۵ درصد بر بی‌انضباطی مالی مشاهده نشده است.

## بحث و نتیجه‌گیری

مقاله پیش‌رو بر یکی از مباحث اصلی مدیریت نوین دولتی در قرن بیست‌ویکم، حاکمیت سازمانی بخش دولتی، پرداخته و سعی بر آن شده تا ابعاد مختلف آن مورد واکاوی قرار گیرد، به‌طور موجز هدف این مقاله علاوه بر ارائه یک الگوی مفهومی سازنده برای تحقیق بیشتر در خصوص حاکمیت سازمانی بخش دولتی، تأثیر هر یک از این مؤلفه‌های

جدول ۱۱. آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	نماد	میانگین	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
بی انضباطی مالی	Dis	۲۶۷,۳۶	۶۴۵	۱۲	۱۸۸,۱۶
شفافیت	Trans	۷۰,۴۰	۷۷,۲۸۷	۶۱,۲۵۶	۳,۳۹
پاسخگویی	Resp	۵۴,۱۲	۷۰,۷۵۴	۴۰,۰۰۵	۷,۲۹
کارایی و اثربخشی	EFFEC	۴۸,۰۱	۷۰,۱۳۶	۳۶,۲۲۸	۶,۸۷
باز بودن	openess	۴۶,۳۹	۵۸,۳۳۳	۳۲,۶۴۰	۶,۶۹
حجم بودجه	Budj	۵,۵۱	۱۸,۵۰۷	۳۰۵۰	۵,۳۵
حجم اعتبارات خارج از شمول نسبت به حجم بودجه	Outlaw	۳,۱۲	۵,۷۲	۰,۶۵	۱,۱۹

جدول ۱۲. نتایج بررسی فرض کلاسیک رگرسیون خط

پیش فرض	آزمون	آماره	معناداری	نتیجه
ناهمسانی واریانس	بروش پاکان	۰,۰۰	۰,۹۶۶۵	عدم وجود مشکل ناهمسانی واریانس
خودهمبستگی	ولدریچ	۱,۳۹۶	۰,۹۶۶۵	عدم وجود خود همبستگی مرتبه اول

جدول ۱۳. نتایج تخمین نهایی مدل تحقیق به روش پانل مقاوم

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	سطح معناداری	تورم واریانس
Trans	-۸,۶۷۰	۷,۶۱۱	-۱,۱۴	۰,۲۷	۲,۳۰
Resp	-۱۸,۴۳۷	۳,۲۷۶	-۵,۶۳	۰,۰۰	۲,۲۲
EFEC	-۶,۵۰۰	۳,۰۵۵	-۲,۱۳	۰,۰۵	۱,۵۹
openess	۲,۲۵۴	۵,۳۷۹	۰,۴۲	۰,۶۸	۱,۴۲
Budj	-۶,۶۱۵	۶,۱۰۷	-۱,۰۸	۰,۲۹	۱,۴۱
Outlaw	۱۶,۷۴۴	۱۷,۴۹۳	۰,۹۶	۰,۳۵۵	۱,۱۹
مقدار ثابت	۲۰۱۰,۸۷۹	۶۰۸,۳۹۰	۳,۳۱	۰,۰۰۵	۱,۶۹
اثر سال	کنترل شد				
ضریب تعیین مدل		۰,۷۱۳			
آماره F		۲۸,۳۵			
معناداری آماره F		۰,۰۰۰۰			
مجذور میانگین مربعات خطا (RSME)		۱۰۸,۷۶			

## منابع

- شناسایی شده بر بی‌انضباطی مالی سازمان‌های بخش عمومی، که به نوعی بر کیفیت ارائه خدمات بخش عمومی نیز دولت تأثیرگذار است مورد بررسی قرار گرفته است.
- اصول حاکمیت سازمانی در بخش عمومی نیز بسان بخش خصوصی مهم و چه بسا از اهمیت فزاینده‌تری نیز برخوردار باشد، حاکمیت بخش عمومی با توجه به فعالیتها و روابط متنوع خود با کسانی که مسئولیت پاسخگویی اولیه دارند، پیچیده‌تر است. اصول اصلی حاکمیت شرکتی که برای بخش خصوصی اعمال شده به بخش دولتی نیز تسری دارد، مانند: پاسخگویی، شفافیت و... در تحقیق حاضر ما ضمن تبیین الگویی متناسب با شرایط اقتصادی و اجتماعی کشور از اصول و شاخص‌های کشورهای پیشرو چهار مؤلفه پاسخگویی، شفافیت و کارایی و اثربخشی و بازبودن به عنوان مؤلفه‌های اصلی حاکمیت سازمانی بخش عمومی دولت مد نظر قرار داده و ضمن تبیین الگویی مناسب با آن به بررسی تأثیر هر یک از این مؤلفه‌ها بر بی‌انضباطی مالی سازمان‌های بخش عمومی، که به نوعی بر کیفیت ارائه خدمات بخش عمومی دولت تأثیرگذار است مورد بررسی قرار دادیم.
- آنچه از نتایج پژوهش پیش‌رو حاصل گردید این است که دو مؤلفه پاسخگویی و کارایی و اثربخشی حاکمیت سازمانی بخش عمومی اثر معناداری در سطح اطمینان ۹۵ درصد بر بی‌انضباطی مالی دولت دارد. اما در مورد دو مؤلفه دیگر شفافیت و بازبودن هیچ اثر معناداری بر بی‌انضباطی مالی در سطح اطمینان ۹۵ درصد مشاهده نشده است. یافته‌های این پژوهش با یافته‌های پژوهش مولیادی و همکاران (۲۰۱۲)، در دو مؤلفه پاسخگویی و کارایی و اثربخشی مطابقت دارد، لیکن در خصوص مؤلفه شفافیت حاکمیت سازمانی مغایر است.
- به نظر می‌رسد به دلیل روابط پیچیده بین کسانی که مسئولیت‌های اصلی پاسخگویی در بخش عمومی دولت دارا هستند، و نیز عدم تفویض صحیح وظایف و اختیارات و نیز عدم برخورداری از فرهنگ سازمانی متناسب و همچنین تمایل دولت به گسترش حوزه وظایف تصدی‌گری و محدود شدن حوزه وظایف حاکمیتی، از مهم‌ترین دلایل کاهش قدرت پاسخگویی دولت در کشورمان باشد که به همراه عدم پایبندی به اصول اولیه اثربخشی و کارآمدی دولت در انجام وظایف محوله که شامل مواردی همچون کیفیت تهیه و تدارک خدمات عمومی یا کیفیت نظام اداری، صلاحیت و شایستگی کارگزاران و استقلال خدمات همگانی از فشارهای سیاسی و... از جمله اثرگذارترین مؤلفه‌های تأثیرگذاری ابعاد حاکمیت سازمانی در کشورمان بر بی‌انضباطی مالی دولت باشد.
- دباغ، سروش و نفری، ندا. (۱۳۸۸). تبیین مفهوم خوبی در حکمرانی خوب. نشریه مدیریت دولتی، ۱(۳)، ۱۸-۳.
  - دهنوی، محمدعلی و پاک‌نیت، یکتا. (۱۳۹۷). نقش حاکمیت شرکتی در رشد و توسعه اقتصادی. سومین همایش بین‌المللی مدیریت، حسابداری، اقتصاد و علوم اجتماعی، همدان، دبیرخانه دائمی همایش.
  - رحمانی، علی و کدخدایی الیادرانی، مزده. (۱۳۹۶). ارزیابی راهبری شرکتی توسط حسابرسان داخلی در ایران. دانش حسابرسی، ۶۷، ۹۹-۱۲۲.
  - حساس‌یگانه، یحیی و الماسی، محمدرضا. (۱۳۸۶). حاکمیت شرکتی در شرکت‌های دولتی. ماهنامه حسابدار، ۱۹۰، ۸۰-۷۲.
  - فیاض، علی؛ قاسمی، حمیدرضا و زحمتکش، ابوذر. (۱۳۹۷). نقش وابستگی به دولت در تحلیل کارایی و شفافیت شرکت. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۵(۹)، ۸۴-۶۹.
  - قلی‌پور، رحمت‌اله؛ مشایخی، بیتا و ناصری، امین. (۱۳۹۵). حاکمیت شرکتی در بخش عمومی و نقش آن در اقتصاد مقاومتی. فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی، ۴(۱۴)، ۱۳۰-۱۰۷.
  - کرمانی، مجید و باسزا، مهدی. (۱۳۸۸). نقش حکمرانی خوب در بهبود کارکرد هزینه‌های دولت. مطالعه موردی بخش بهداشت و آموزش کشورهای اسلامی. تحقیقات اقتصادی، ۴۴، ۱۳۰-۱۰۹.
  - مقیمی، محمد؛ پورعزت، علی اصغر و دانایی فر، حسن. (۱۳۹۵). تبیین عناصر حکمرانی خوب در سیاست‌گذاری نظام بودجه کشور. فصلنامه مطالعات راهبردی سیاست‌گذاری عمومی، ۶(۲۱)، ۵۳-۳۱.
  - Australian National Audit Office. (1997). *Applying principles and practice of corporate governance in budget funded agencies*. ANAO.
  - Barrett, P. (2002). Achieving Better Practice Corporate Governance in the Public Sector. *In Address to International Quality and Productivity Centre Seminar*.
  - Barrett, P. (2002). Expectation, and Perception, of Better Practice Corporate Governance in the Public Sector from in Audit Perspective. *In Address to CPA Australia's Government Business*

- Symposium*. Melbourne 20th September.
- Benz, M. & Frey, B.S. (2007). Corporate Governance: What Can We Learn from Public Governance?. *Academy of Management Review*, (1)32, 92-104.
  - Dabbagh, S. & Nafari, N. (2009). Explanation of Goodness Concept in Good Governance. *Iranian Journal of Public Administration*. (1)3, 3-18 (in Persian).
  - Dehnavi, M. & Pakneiat, Y. (2019). The Role of Corporate Governance in Economic Growth and Development. *Third International Management Conference, Accounting, Economics and Social Sciences*. Iran, Hamedan (in Persian).
  - Edwards M., Halligan J., Horrigan B. & Nicoll G. (2002). *Public Sector Governance in Australia*.
  - Edwards, M. & Clough R. (2005). Corporate Governance and Performance: An Exploration of the Connection in a Public Sector Context. *Corporate Governance ARC Project*. University of Canberra, Australia.
  - Fayaz, A., ghasmi, H. & zahmatkesh, A. (2019). Role of Government Dependence Analyzing the Efficiency and Transparency of the Company. *Iranian Journal of Governmental Accounting and Auditing*. (5)1, 69-84 (in Persian).
  - Ferlie, E. & Ashburner, L. (1995). Corporate Governance and the Public sector: Some Issues and evidence from the NHS. *Public Administration*, (3)73, 375-392, Retrieved from EBSCO host.
  - Georgios, K.P. (2014). The Worthness of Corporate Governance Public Sector. The Case of Public Healthcare Sector Greece. *Corporate Ownership & Control*, (12)1.
  - Gholipour, R., Mashayekhi, B. & Naseri, A. (2016). Corporate Governance in Public Sector and Its Role in Economy of Resistance. *Iranian quarterly journal of fiscal and Economic policies*, (14)4, 107-127, (in Persian).
  - Gunawan, I. (January-June, 2019). Effective Corporate Governance to Prevent Fraud in Public Sector in Indonesia. *Asia Pacific Fraud Journal*. (4)1.
  - Hassas Yeganeh, Y. & Almasi, M. (2007). Corporate Governance in State-Owned Companies. *Iranian Journal of Hesabdard*, (6), (in Persian).
  - Hodges, R., Wright, M. & Keasey, K. (April-June, 2006). Corporate Governance in the Public Services. *Concepts and Issue, Public Money and Management*, 7-13.
  - Kermani, M. & Basakha, M. (2009). Good Governance and Efficacy of Public Spending: Case of OIC Healthcare and Education Expenditures. *Iranian journal of Economic Reserch*. (44)1, 86-109, (in Persian).
  - Lynn Jr., Heinrich, C.J. & Hill, C.J. (2000). Studying Governance and Public Management: Challenges and Prospects. *Journal of Public Administration Research & Theory*, (2)10, 233. Retrieved from EBSCO host.
  - Moghimi, M., Pourezat, A. & Danaeifar, H. (2017). Describing Elements of Good Governance in Policy Making of Budgeting System in Iran. *Iranian journal of Stratgic studies of public policy*. (6)21, 31-53 (in Persian).
  - Mulyadi, M. & Anwar, Y. (2012). The Importance of Corporate Governance in Public Sector. *Global Business and Economics Research Journal*, (1)1, 25-31.
  - Percy, I. (1994). Principles of Corporate Governance and the Public Services. London. *British Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*.
  - Rahmani, A. & Kadkhodaei, M. (2017). The Role of Corporate Governance in Economic Growth and Development. *Iranian Journal of of Auditing Knowledge*. (17), 99-122 (in Persian).
  - Ryan, C. M. & Ng, C. (2000). Public Sector Corporate Governance Disclosures: An Examination of

- Annual Reporting Practices in Queensland. *Australian Journal of Public Administration*. (2)59, 11-23.
- Stafford ,A. & Stapleton, P. (2017). Examining the Use of Corporate Governance Mechanisms in Public Private Partnerships: Why Do They Not Deliver Public Accountability?. *Australian Journal of Public Administration*. (3)76, 378-391.
  - Sukmadilagaa, C., Pratamab A. & Prof. Mulyanic. (September, 2015). Good Governance Implementation Public Sector: Exploratory Analysis of Government Financial Statements Disclosures Across ASEAN Countries. *2nd Global Conference on Business and Social Science-2015, GCBSS-2015*, 17-18, Bali, Indonesia.
  - Tricker, R. I. (1984). *Corporate governance: practices, procedures and powers in British companies and their board of directors*. Vermont: Gower Publishing Company.
  - Whiteoak, J. (1994). CIPFA Kickstarts Corporate Governance Debate. *Local Government Chronicle*.

