

مطالعه رابطه سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی

حسن زارعی متین*

غلامرضا جندقی**

محمد حسن حاجی احمدی قمی***

* استاد- گروه مدیریت دولتی - دانشگاه تهران- پردیس قم matin@ut.ac.ir

** استاد- گروه مدیریت دولتی - دانشگاه تهران- پردیس قم

*** نویسنده مسئول، دانش آموخته گروه مدیریت دولتی - دانشگاه آزاد اسلامی- واحد نراق

چکیده

پاسخگویی بعد جدانشدنی حاکمیت و مدیریت دولتی است. دولت‌ها برای ارتقای بهره‌وری و کارایی خود همواره تحت فشار بوده‌اند. لیکن این روزها مردم در خصوص فعالیت‌های حکومت‌ها نسبت به قبل آگاه‌تر شده‌اند و علاقه‌مندند بدانند که منابع حکومت‌ها چگونه به مصرف می‌رسد. دولت‌های اغلب کشورها، تلاش می‌کنند که هنگام استفاده از منابع‌شان پاسخگوتر باشند. بنابراین، با توجه به این معیار تحقیق حاضر به بررسی ارتباط بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌پردازد.

پژوهش حاضر از نظر هدف در حیطه پژوهش‌های کاربردی بوده و بر اساس ماهیت و روش، یک پژوهش توصیفی-پیمایشی است. جامعه آماری این تحقیق، کلیه مسئولین دستگاه‌های اجرایی استان قم که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند، در نظر گرفته شده است که این افراد بالغ بر ۹۲ نفر می‌باشند. روش نمونه‌گیری مورد استفاده، روش نمونه‌گیری تصادفی ساده بوده که اندازه نمونه معادل ۷۸ نفر تعیین شده است.

برای گردآوری اطلاعات از پرسشنامه استفاده شده و اعتبار محتوای آن توسط اساتید راهنما و مشاور و چند نفر از افراد مطلع و متخصص تأیید گردیده و پایایی بر اساس آلفای کرونباخ تأیید شده است.

با توجه به نتایج بدست آمده، در وضعیت موجود سه مؤلفه حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی و در وضعیت مطلوب، تمام مؤلفه‌های سازوکارهای کاربردی به جزء صدور آراء از سوی هیأت‌های مستشاری، با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی ارتباط داشته است. در بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور، حسابرسی جامع بالاترین رتبه را داشته و بیشترین ارتباط را با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی دارد. کمترین ارتباط با پاسخگویی مسئولین، مربوط به مؤلفه ارسال گزارش تخلف به دادسرا می‌باشد.

واژگان کلیدی

پاسخگویی، دستگاه اجرایی، سازوکارهای کاربردی، حسابرسی عملکرد، حسابرسی جامع، حسابرسی ضمنی و مستمر، اقدامات پیشگیرانه

۱- مقدمه

یک نظام سیاسی پویا و کارآمد که بتواند کار ویژه‌های خود را به خوبی انجام دهد و در مقابل چالش‌های فزاینده داخلی، منطقه‌ای و بین‌المللی، واکنش مناسب نشان دهد، نظامی است که تمام اجزای آن کامل باشد و از جمله ریزنظام‌های آن که در کارایی‌اش بسیار مؤثر است، نظام پاسخگویی است. اهمیت پاسخگویی در هر نظامی به حدی مهم است که موجودیت نظام به آن بستگی دارد؛ زیرا مانع فساد درونی و پوسیدگی و ناکارآمدی حکومت می‌شود (علیخانی، ۱۳۸۴، ۵۲).

پاسخگویی مقامات دولتی جزء ضروری حکومت دموکراتیک است. بدون پاسخگویی مقامات دولتی، جوهره دموکراسی را نمی‌توان تحقق بخشید (سارکر و حسن^۱، ۲۰۱۰، ۲). تا زمانی که سازمان در دست دولت است، پاسخگویی آن باید مورد سؤال باشد (هیوز^۲، ۱۳۷۹، ۱۶۰)، زیرا بهبود عملکرد خدمات عمومی، نگرانی جدی برای کشورهای در حال توسعه است. (سارکر و حسن، ۲۰۱۰، ۱).

هرچند چگونگی پاسخگویی سازمان‌های دولتی در نظام‌های سیاسی مختلف، متفاوت است لیکن معمولاً حاوی فرآیندهایی است که به وسیله آن‌ها، مقامات دولتی را در مقابل عملکرد و رفتار خود به طور مستقیم، به وسیله انتخابات پاسخگو می‌کنند. نمایندگان مردم در مجالس قانون‌گذاری، مدیران و کارکنان دولتی را از طریق سازوکارهای بررسی، بازرسی و حسابرسی، پاسخگو می‌سازند (اکوین و هینتزمن^۳، ۲۰۰۰، ۴۵).

اصول ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، استقلال دیوان محاسبات کشور را به عنوان حسابرس مستقل حکومت تأمین نموده (باباجانی، ۱۳۸۶، ۷۶) و دیوان محاسبات کشور نیز در راستای انجام وظایف و مسئولیت‌های قانونی خود از سازوکارهای حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی، حسابرسی عملکرد مدیریت، حسابرسی جامع، تهیه گزارش تفریغ بودجه، تنظیم نامه‌های مدیریت و واخواهی، ارسال گزارشات تخلف به دادسرای دیوان محاسبات کشور، صدور رأی توسط هیأت‌های مستشاری برای تخلفات ناشی از اجرای قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور، اقدامات پیشگیرانه، تعامل با دستگاه‌های اجرایی، حسابرسی ضمنی و مستمر و همچنین تذکرات کتبی و شفاهی استفاده می‌نماید.

۲- شرح و بیان مسئله

طی چند دهه گذشته، مفاهیم و ارزش‌هایی مانند شفافیت و پاسخگویی در مدیریت دولتی نوین به عنوان زیربنا و لازمه اعتماد عمومی به طور روزافزونی در مجامع مختلف کشورهای جهان مطرح گردیده و موجب تحولات اساسی در مدیریت دولتی شده است به صورتی که وجود شاخص‌های یاد شده در مدیریت کشورهای مردم‌سالار از ضروریات و مؤلفه‌های اساسی حکمرانی خوب می‌باشند. در حکمرانی خوب، شفافیت به مفهوم جریان آزاد اطلاعات و قابلیت دسترسی سهل و آسان به آن، برای همه است. شفافیت را می‌توان آگاهی افراد جامعه از چگونگی اتخاذ و اجرای تصمیمات نیز دانست (صبغ کرمانی و باسختا، ۱۳۸۸، ۱۱۲) و پاسخگویی عبارت است از وجود نوعی تعهد و التزام به منظور جوابگویی و پاسخ دادن به مسئولیت‌های انجام شده، توسط فردی که آن مسئولیت‌ها بر عهده او بوده است (گری و جانکینس^۴، ۱۹۹۳) و اساس

^۱-Sarker & Hassan

^۲-Hughes

^۳-Aucoin & Heintzman

^۴-Gary & Jankins

اندازه گیری عملکرد، ارزیابی و گزارش دهی می باشد (کات و ماری^۵، ۲۰۰۰) (نقل از قلی پور و طهماسبی آشتیانی، ۱۳۸۵، ۱۱۷).

پاسخگویی یک فرآیند مدیریتی شامل درک اجرای برنامه ها، خدمات و عملیات، توافق در مورد عملکرد مورد انتظار، بهبود عملکرد از راه ارزیابی آن و دادن بازخور و اعلام نتایج اقدام های سطوح مختلف سازمان های بخش دولتی به دیگران و مردم است (بارادوس و دیگران^۶، ۲۰۰۰، ۴۹۹).

پاسخگویی نه تنها نشانه ای از حکومت دموکراتیک است، بلکه یک عنصر ضروری برای بهبود عملکرد مقامات دولتی است (جایال^۷، ۲۰۰۸، ۱۰۵). پاسخگویی عمومی از نشانه های مدیریت مدرن و دموکراتیک است. اگر قدرتمندان در رابطه با اعمال، اقدامات و تصمیم گیری های خود به آحاد مردم پاسخگو نباشند، دموکراسی و مردم سالاری صرفاً در حد شعار باقی می ماند. بنابراین پاسخگویی عمومی به مثابه یک نهاد، مکمل مدیریت دولتی در حکومت دموکراتیک و مردم سالار است (بونز^۸، ۲۰۰۵، ۲).

پاسخگویی و شفافیت با هم، همبستگی و رابطه متقابل دارند به طوری که شفافیت، پیامد وجود پاسخگویی بوده و شفافیت بدون پاسخگویی فاقد معنا خواهد بود، ضمن آنکه پاسخگویی بدون شفافیت و حاکمیت قانون قابل اجراء نیست. پاسخگویی و شفافیت اگرچه به صورت مستقل مطرح می شوند لیکن لازم و ملزوم و مکمل هم می باشند. شفافیت به ذینفعان جامعه این فرصت را می دهد که ساختار، وظایف، مقاصد سیاسی و پروژه های مالی دولت را از طریق دسترسی به اطلاعات مربوط، مورد بررسی قرار دهند. هدف اصلی شفافیت، فراهم نمودن فضای لازم برای مقامات منتخب و منصوب جهت ایفای مسئولیت پاسخگویی است (باباجانی، ۱۳۸۹، ۱۷). مفهوم مسئولیت پاسخگویی در کشورهایی که نظام حکومتی آنها بر دموکراسی بنا گردیده بر این پایه استوار است که مردم حق دارند، بدانند و همچنین حق دارند، حقایق را به صورت علنی و از طریق مذاکرات عمومی در اختیار ایشان و یا نمایندگان قانونی آنها قرار گیرد (باباجانی، ۱۳۸۶، ۶۹).

امروزه نظام مدیریت برنامه های عمومی بر شبکه منظمی از روابط متقابل بین تمام سطوح دولت مبتنی است و مسئولان و کارکنانی که مدیریت این قبیل طرح ها را بر عهده دارند باید گزارشی از نتیجه فعالیت های خود را به عموم ارائه کنند. نیاز به پاسخگویی، اطلاعات بیشتری در مورد برنامه ها و خدمات دولتی را طلب می کند. مقامات رسمی، قانونگذاران و شهروندان، خواستار و نیازمند اطلاعاتی اند که تأیید کند وجوه دولتی به گونه ای صحیح و مطابق با قوانین و مقررات مصرف شده است. آن ها همچنین می خواهند بدانند آیا سازمان های دولتی، طرح ها و خدمات به هدف های خود دست یافته است و آیا سازمان ها، برنامه ها و خدمات به نحو اقتصادی اداره می شود یا خیر؟ (قوامی، ۱۳۷۸، ۷).

حقوق شهروندان در مورد دانستن حقایق و همچنین مبانی مسئولیت پاسخگویی مقامات مردم نظیر رئیس جمهور و نمایندگان مجلس و وزراء در قانون اساسی تأمین و چگونگی تحقق مسئولیت پاسخگویی و اجراء و ارزیابی این مسئولیت در قوانین و مقررات عادی مشخص می شود (باباجانی، ۱۳۸۶، ۷۰). قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، همانند قوانین اساسی سایر کشورها، بر پایه اصل تفکیک قوا، قوه مجریه را در مورد تحصیل و مصرف منابع مالی پاسخگو دانسته است. از این رو

^۵ -Cutt & Murry

^۶ -Barrados

^۷ -Jayal

^۸ -Bovens

قوه مجریه درباره رعایت قوانین و مقررات حاکم بر تحصیل و مصرف منابع مالی و در حدود اختیاراتی که از طریق بودجه سالانه کل کشور و برنامه‌های پنجساله توسعه تفویض می‌شود، در قبال نمایندگان مجلس شورای اسلامی و عموم مردم ملزم به پاسخگویی است (باباجانی، ۱۳۹۰، ۴۴).

اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران با تکلیفی که بر دوش دیوان محاسبات کشور نهاده، زمینه نظارت دموکراتیک بر مخارج دولتی و الزام دولت و سازمان‌های تابعه به پاسخگویی و حق دانستن حقایق و پاسخ خواهی مردم را به رسمیت شناخته و فرایند مسئولیت پاسخگویی را تکمیل نموده است (باباجانی، ۱۳۸۶، ۷۶) لذا اگر حسابرسی را فرآیندی منظم و با قاعده جهت جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد، درباره ادعاهای مربوط به فعالیت و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین درجه انطباق آن‌ها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذینفع بدانیم (جباری و صادقی، ۱۳۹۰، ۵)، دیوان محاسبات کشور نقش اساسی را در ارتقای شفافیت و پاسخگویی ایفاء می‌نماید.

با توجه به اینکه دیوان محاسبات کشور به عنوان ناظر از سوی مردم و نهاد متولی نظارت دموکراتیک بر مخارج و عملکرد دستگاه‌های اجرایی می‌باشد و مأموریت آن، کمک به ارتقای شفافیت و برقراری انضباط مالی و بهبود عملکرد و اطمینان از حسابدهی و پاسخگویی دستگاه‌های اجرایی در جهت حفظ و صیانت از بیت‌المال و نیل به حاکمیت مطلوب در بخش عمومی با رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای و به کارگیری فناوری‌های نوین و نیروی انسانی کارآمد می‌باشد (دیوان محاسبات کشور، ۱۳۸۹، ۸۰) و از طرفی جهت انجام مسئولیت‌های قانونی خود از فنون، ابزارها و سازوکارهای در اختیار استفاده می‌نماید بنابراین باید اینگونه بیان‌دیشیم که دیوان محاسبات کشور بایستی به دنبال بهترین سازوکار کاربردی جهت افزایش پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی باشد؛ لذا در این تحقیق، رابطه بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی مورد مطالعه قرار می‌گیرد، تا مشخص گردد، چه سازوکارهایی باعث ارتقاء پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی خواهد شد و بر اساس آن پیشنهادات لازم در خصوص اقدامات اصلاحی ارائه گردد زیرا که وجود یک نظام پاسخگویی دقیق، صحیح، قاطع، صریح و کارآمد در سیستم دولتی و پاسخگو بودن کارکنان و مدیران دولتی در تمامی سطوح از جمله عواملی است که می‌توانند حفظ و صیانت از بیت‌المال و همچنین نیل به حاکمیت مطلوب را به همراه داشته باشد.

۳- اهداف و فرضیات پژوهش

این پژوهش در پی این سؤال‌ها است که «آیا بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد؟» و «کدامیک از سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی، ارتباط بیشتری دارد؟» و در نهایت به دنبال «شناسایی و ارائه سازوکار دیگری جهت هر چه بهتر پاسخگو نمودن مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌باشد.»

با توجه به مراتب فوق فرضیات پژوهش به شرح زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه اصلی

بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه های فرعی

- ۱- بین حسابرسی رعایت و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۲- بین حسابرسی مالی و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۳- بین حسابرسی عملکرد مدیریت و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۴- بین حسابرسی جامع و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۵- بین گزارش تفریغ بودجه و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۶- بین نامه مدیریت و نامه واخواهی و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه وجود دارد.
- ۷- بین گزارشات ارسالی به دادسرای دیوان محاسبات کشور و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۸- بین آراء صادره از سوی هیأت های مستشاری و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۹- بین اقدامات پیشگیرانه و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۱۰- بین تعامل حسابرسان با دستگاههای اجرایی و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۱۱- بین حسابرسی ضمنی و مستمر و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۱۲- بین تذکرات کتبی و شفاهی و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.

۴- روش شناسی پژوهش

۴-۱- روش پژوهش

با توجه به اینکه در این تحقیق به دستکاری متغیرها پرداخته نمی شود لذا روش تحقیق از نظر ماهیت، یک روش توصیفی-پیمایشی و از نظر نوع هدف، یک تحقیق کاربردی خواهد بود. برای آزمون فرضیه های این تحقیق و تجزیه و تحلیل آنها و همچنین برای بررسی میانگین پاسخ های ارائه شده در خصوص ارتباط بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور و پاسخگویی مسئولین دستگاههای اجرایی، رتبه بندی ارتباط سازوکارهای مذکور و نیز تعیین بهترین سازوکار کاربردی؛ از روش های آزمون t تک نمونه ای، آزمون رتبه بندی فریدمن و آزمون های تکمیلی ویلکاکسون استفاده شده است. روش های گردآوری اطلاعات این پژوهش مبتنی بر پرسشنامه بوده و سؤال های مورد استفاده در پرسشنامه نیز سؤال بسته- پاسخ می باشد.

اعتبار محتوای یک آزمون معمولاً توسط افرادی متخصص در موضوع مورد مطالعه تعیین می شود. اعتبار محتوای این پرسشنامه توسط اساتید راهنما و مشاور و چند نفر از افراد مطلع و متخصص مورد تأیید قرار گرفته است و از اعتبار لازم برخوردار می باشد.

میزان آلفای کرونباخ برای وضعیت موجود مؤلفه ها برابر $0/۸۵۶$ و جهت وضعیت مطلوب؛ برابر $0/۷۶۸$ بدست آمده که نشانگر پایایی این دو پرسشنامه می باشد.

۲-۴- قلمرو پژوهش

در این تحقیق به مطالعه رابطه سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرائی پرداخته و مرتبط ترین سازوکار شناسایی و در نهایت سازوکار مناسب برای پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرائی ارائه می‌گردد. داده‌های این پژوهش در بازه زمانی آبان لغایت بهمن ماه ۱۳۹۱ گردآوری شده است. قلمرو مکانی پژوهش شامل کلیه دستگاه‌های اجرائی استان قم بوده که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند.

۳-۴- جامعه، جامعه هدف و نمونه

با توجه به اینکه هدف این تحقیق بررسی رابطه سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرائی است، لذا جامعه مرتبط با آن کلیه مسئولین دستگاه‌های اجرائی کشور می‌باشند. با توجه به گستردگی دستگاه‌های اجرائی در کشور، عدم دسترسی به مسئولین دستگاه‌های اجرائی در کشور، مشکلات مربوط به ارسال، جمع‌آوری و همچنین برگشت پرسشنامه از سوی مسئولین دستگاه‌های اجرائی کشور و محدودیت زمانی پژوهش؛ لذا جامعه هدف یا به عبارتی دیگر جامعه آماری و چارچوب نمونه‌برداری مرتبط با موضوع تحقیق، مسئولین دستگاه‌های اجرائی استان قم که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده مینمایند، در نظر گرفته شده است. با توجه به اینکه پاسخ مربوط به هر یک از پرسشنامه‌ها دارای اهمیت ویژه‌ای برای انجام تحقیق بوده است لذا به جهت اهمیت برگشت پرسشنامه‌ها، علی‌رغم محدود بودن جامعه آماری، اقدام به تعیین اندازه نمونه گردید. روش نمونه‌گیری مورد استفاده در این تحقیق «نمونه‌گیری تصادفی ساده» می‌باشد. نظر به اینکه تعداد مسئولین دستگاه‌های اجرائی استان قم که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند، معادل ۹۲ نفر می‌باشد لذا با توجه به محدود بودن جامعه، برای تعیین اندازه نمونه از فرمول زیر استفاده و تعداد نمونه معادل ۷۸ نفر تعیین گردید:

$$n = \frac{N Z_{\alpha}^2 \sigma_x^2}{\varepsilon^2 (N-1) + (Z_{\alpha}^2 \sigma_x^2)}$$

مقادیر پارامترهای مربوطه به شرح ذیل مورد استفاده قرار گرفت :

ردیف	عنوان	شرح	مقدار
۱	N	حجم جامعه	۹۲
۲	α	سطح خطا	۰/۰۵
۳	$Z_{\frac{\alpha}{2}}$	مقدار آماره Z	۱/۹۶
۴	S_x^2	برآورد واریانس جامعه σ_x^2	۱/۳۱۹
۵	ε	میزان دقت	۰/۱
۶	n	اندازه نمونه	۷۸

۵- تجزیه و تحلیل داده ها

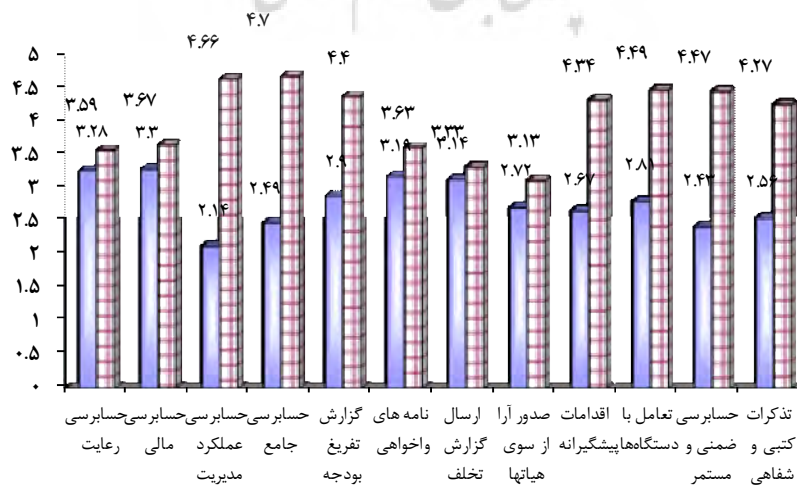
در این بخش به بررسی رابطه بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی پرداخته می‌شود و سپس مقایسه وضعیت موجود و مطلوب رابطه سازوکارهای مذکور بر پاسخگویی مسئولین صورت می‌پذیرد.

۵-۱- وضعیت موجود و مطلوب رابطه مؤلفه‌های تحقیق با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی

جدول وضعیت موجود و مطلوب مؤلفه‌های تحقیق

وضعیت مطلوب			وضعیت موجود			مؤلفه
انحراف	میانه	میانگین	انحراف	میانه	میانگین	
۰/۸۷	۴	۳/۵۹	۰/۷۵	۳	۳/۲۸	حسابرسی رعایت
۰/۸۶	۴	۳/۶۷	۰/۸۷	۳	۳/۳۰	حسابرسی مالی
۰/۵۰	۵	۴/۶۶	۱/۰۵	۲	۲/۱۴	حسابرسی عملکرد مدیریت
۰/۶۱	۵	۴/۷۰	۱/۰۸	۳	۲/۴۹	حسابرسی جامع
۰/۸۳	۵	۴/۴۰	۰/۸۴	۳	۲/۹۰	گزارش تفریغ بودجه
۰/۹۱	۴	۳/۶۳	۰/۸۲	۳	۳/۱۹	نامه های مدیریت و واخواهی
۰/۹۶	۳	۳/۳۳	۱/۱۴	۳	۳/۱۴	ارسال گزارش تخلف به دادسرا
۱/۰۹	۳	۳/۱۳	۱/۲۲	۳	۲/۷۲	صدور آرا از سوی هیأت‌های مستشاری
۰/۶۲	۴	۴/۳۴	۰/۹۰	۳	۲/۶۷	اقدامات پیشگیرانه
۰/۶۰	۵	۴/۴۹	۱/۰۶	۳	۲/۸۱	تعامل با دستگاه های اجرایی
۰/۶۴	۵	۴/۴۷	۱/۰۹	۲	۲/۴۳	حسابرسی ضمنی و مستمر
۰/۷۱	۴	۴/۲۷	۱/۱۲	۲	۲/۵۶	تذکرات کتبی و شفاهی

نمودار مقایسه‌ای میانگین میزان رابطه مؤلفه‌های تحقیق در وضعیت موجود و مطلوب



همانگونه که در جدول و نمودار فوق نشان داده شده است، کمترین میانگین در وضعیت موجود، مربوط به مؤلفه حسابرسی عملکرد مدیریت است که برابر ۲/۱۴ (اندکی بالاتر از کم) بوده و بیشترین میزان مربوط به حسابرسی مالی با میانگین ۳/۳۰ (بیش از متوسط) بوده است و رابطه اغلب مؤلفه‌ها در وضعیت موجود کمتر از متوسط ارزیابی شده است. در وضعیت مطلوب بیشترین میانگین مربوط به حسابرسی جامع با ۴/۷ (نزدیک به بسیار زیاد) و کمترین میانگین مربوط به صدور آراء از سوی هیأت‌های مستشاری به میزان ۳/۱۳ (بیش از متوسط) می‌باشد. بیشترین اختلاف بین وضعیت موجود و مطلوب مربوط به حسابرسی مدیریت عملکرد است که میانگین رابطه این مؤلفه در وضعیت موجود ۲/۵۲ کمتر از وضعیت مطلوب آن است و کمترین اختلاف بین وضعیت‌های موجود و مطلوب مربوط به مؤلفه ارسال گزارش تخلف به دادسراست که میانگین وضعیت مطلوب این مؤلفه تنها ۰/۱۹ بیش از وضعیت موجود آن است. با توجه به فرضیه اصلی و فرضیات فرعی تحقیق، جهت سنجش میانگین ارتباط بین «سازوکارهای کاربردی» و «پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی»، از آزمون t تک نمونه‌ای استفاده می‌کنیم. در تحقیق حاضر با توجه به طیف در نظر گرفته شده در پاسخ‌ها، مقدار آزمون برابر ۳ در نظر گرفته شده است. چنانچه میانگین پاسخ‌ها در وضعیت موجود برای هر یک از متغیرها از عدد ۳ بیشتر باشد بدین معنی است که رابطه معنی‌داری بین متغیرها وجود خواهد داشت در غیر این صورت از نظر جامعه مورد آزمون، رابطه معنی‌داری بین متغیرها وجود نداشته است. همچنین در صورتی که میانگین پاسخ‌ها در وضعیت مطلوب برای هر یک از متغیرها از عدد ۳ بیشتر باشد بدین معنی است که اثرگذاری بین متغیرها وجود خواهد داشت در غیر این صورت از نظر جامعه مورد آزمون، اثرگذاری بین متغیرها وجود نداشته است. در آزمون مورد نظر فرض‌های H_0 و H_1 برای بررسی وضعیت میانگین نظرات جامعه با استفاده از نمونه گرفته شده؛ بصورت زیر بیان می‌شوند.

$$\begin{cases} H_0 : \mu_x \leq \mu \\ H_1 : \mu_x > \mu \end{cases}$$

که با توجه به موارد ذکر شده $\mu = 3$ می‌باشد.

در انجام این آزمون، با توجه به مؤلفه p - مقدار (P-Value) ارائه شده تصمیم‌گیری خواهد شد. چنانچه مقدار آن کمتر از سطح آزمون (α) باشد و کرانه‌های فاصله اطمینان «اختلاف میانگین با مقدار آزمون» مثبت باشد فرض H_0 رد می‌شود و گرنه دلیلی بر رد فرض H_0 وجود ندارد. سطح آزمون در این بررسی ۰/۰۵ در نظر گرفته شده است.

۵-۲- بررسی رابطه «سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور» با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی در وضع موجود:

در آزمون مورد نظر فرض‌های H_0 و H_1 برای بررسی وضعیت میانگین نظرات جامعه با استفاده از نمونه گرفته شده؛ بصورت زیر بیان می‌شوند:

$$\begin{cases} H_0 : \mu \leq 3 \text{ سازوکارهای کاربردی} \\ H_1 : \mu > 3 \text{ سازوکارهای کاربردی} \end{cases}$$

نتیجه آزمون t جهت تعیین وضعیت میانگین مؤلفه «سازوکارهای کاربردی» در وضعیت موجود

آماره t	درجه آزادی	P – مقدار
-۳/۱۳	۷۷	۰/۰۰۲
اختلاف میانگین و مقدار آزمون		فاصله اطمینان ۹۵٪ جهت اختلاف میانگین و مقدار آزمون
مقدار آزمون		کران بالا
-۰/۲۰	-۰/۳۲	-۰/۰۷

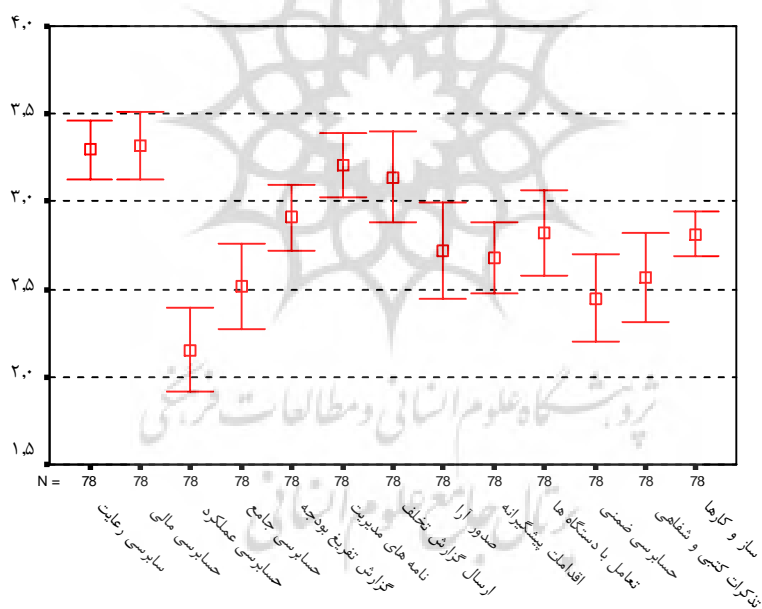
P - مقدار بدست آمده، کوچکتر از سطح خطای $\alpha = ۰/۰۵$ می‌باشد؛ همچنین کرانهای فاصله اطمینان بدست آمده جهت اختلاف بین میانگین جامعه و مقدار آزمون منفی بوده و حداقل این اختلاف ۰/۰۷ است، بنابراین فرض H_0 مبنی بر اینکه میانگین جامعه مساوی یا کوچکتر از عدد ۳ می‌باشد؛ در سطح ۵ درصد تأیید می‌شود و میانگین جامعه بطور معناداری از عدد ۳ کوچکتر است پس می‌توان گفت: «بین سازوکارهای کاربردی و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی رابطه معنی‌داری وجود ندارد.»

خلاصه نتایج آزمون‌های t صورت گرفته در وضعیت موجود

وضعیت رابطه معنی‌دار	نتیجه آزمون	فاصله اطمینان ۹۵٪ اختلاف میانگین و مقدار آزمون		اختلاف میانگین و مقدار آزمون	-p مقدار	آماره t	عنوان مؤلفه
		کران بالا	کران پایین				
دارد	رد . H	۰/۴۵	۰/۱۱	۰/۲۸	۰/۰۰۱	۳/۳۰	حسابرسی رعایت
دارد	رد . H	۰/۵۰	۰/۱۱	۰/۳۰	۰/۰۰۳	۳/۱۱	حسابرسی مالی
ندارد	تأیید . H	-۰/۶۳	-۱/۱۰	-۰/۸۶	۰/۰۰۰	-۷/۳۱	حسابرسی عملکرد مدیریت
ندارد	تأیید . H	-۰/۲۶	-۰/۷۵	-۰/۵۱	۰/۰۰۰	-۴/۱۵	حسابرسی جامع
ندارد	تأیید . H	۰/۰۹	-۰/۲۹	-۰/۱۰	۰/۲۸۸	-۱/۰۷	گزارش تفریغ بودجه
دارد	رد . H	۰/۳۷	۰/۰۱	۰/۱۹	۰/۰۴۲	۲/۰۶	نامه های مدیریت و واخواهی
ندارد	تأیید . H	۰/۴۰	-۰/۱۲	۰/۱۴	۰/۲۷۷	۱/۱۰	ارسال گزارش تخلف به دادسرا
ندارد	تأیید . H	-۰/۰۱	-۰/۵۵	-۰/۲۸	۰/۰۴۶	-۲/۰۳	صدور آرا از سوی هیاتهای مستشاری
ندارد	تأیید . H	-۰/۱۳	-۰/۵۳	-۰/۳۳	۰/۰۰۲	-۳/۲۴	اقدامات پیشگیرانه

وضعیت رابطه معنی دار	نتیجه آزمون	فاصله اطمینان ۹۵٪ اختلاف میانگین و مقدار آزمون		اختلاف میانگین و مقدار آزمون	-p مقدار	آماره t	عنوان مؤلفه
		کران بالا	کران پایین				
ندارد	H. تأیید	۰/۰۵	-۰/۴۳	-۰/۱۹	۰/۱۱۶	-۱/۵۹	تعامل با دستگاه های اجرایی
ندارد	H. تأیید	-۰/۳۲	-۰/۸۱	-۰/۵۷	۰/۰۰۰	-۴/۶۳	حسابرسی ضمنی و مستمر
ندارد	H. تأیید	-۰/۱۹	-۰/۶۹	-۰/۴۴	۰/۰۰۱	-۳/۵۲	تذکرات کتبی و شفاهی
ندارد	H. تأیید	-۰/۰۷	-۰/۳۲	-۰/۲۰	۰/۰۰۲	-۳/۱۳	وضعیت موجود سازوکارهای کاربردی

نمودار میله‌ای خطای مؤلفه‌های تحقیق در وضع موجود



چنانکه در جدول و نمودار فوق نشان داده شده است، تنها فواصل اطمینان مربوط به میانگین مؤلفه‌های: حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی بالای عدد ۳ (متوسط) می‌باشد. کران پایین فاصله اطمینان مربوط به میانگین «حسابرسی عملکرد مدیریت» پایین‌تر از سایر مؤلفه‌ها بوده و کران بالای فاصله اطمینان میانگین «حسابرسی مالی» بالاتر از مؤلفه‌های دیگر است. نتایج بدست آمده در تمامی آزمونها بجز سه مؤلفه حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی، بیانگر تأیید فرض صفر و عدم وجود رابطه معنی‌دار وضعیت موجود مؤلفه‌های تحقیق و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌باشد.

۳-۵- بررسی رابطه مؤلفه «سازوکارهای کاربردی» با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی در وضع مطلوب:

در آزمون مورد نظر فرض‌های H_0 و H_1 برای بررسی وضعیت میانگین نظرات جامعه با استفاده از نمونه گرفته شده؛ بصورت زیر بیان می‌شوند:

$$\begin{cases} H_0: \mu \leq 3 & \text{سازوکارهای کاربردی} \\ H_1: \mu > 3 & \text{سازوکارهای کاربردی} \end{cases}$$

نتایج آزمون t جهت تعیین وضعیت میانگین مؤلفه «سازوکارهای کاربردی»

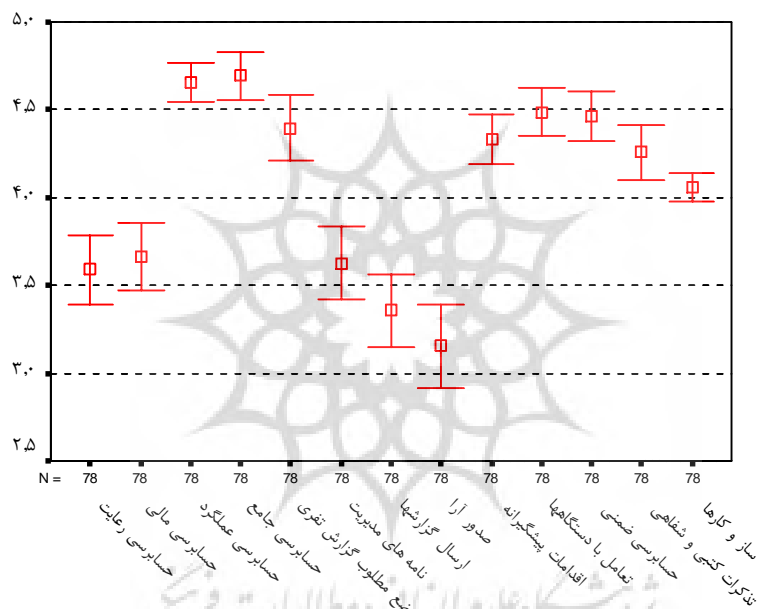
آماره t	درجه آزادی	P - مقدار
۲۶/۷۶	۷۷	۰/۰۰۰
اختلاف میانگین و مقدار آزمون	فاصله اطمینان ۹۵٪ جهت اختلاف میانگین و مقدار آزمون	
	کران پایین	کران بالا
۱/۰۶	۰/۹۸	۱/۱۳

P - مقدار بدست آمده، بسیار کوچکتر از سطح خطای $\alpha = 0/05$ می‌باشد؛ همچنین کرانهای فاصله اطمینان بدست آمده جهت اختلاف بین میانگین جامعه و مقدار آزمون مثبت بوده و حداقل این اختلاف ۰/۹۸ است، بنابراین فرض H_0 مبنی بر اینکه میانگین جامعه مساوی یا کوچکتر از عدد ۳ می‌باشد؛ در سطح ۵ درصد رد می‌شود و میانگین جامعه بطور معناداری از عدد ۳ بزرگتر است پس می‌توان گفت: «بین سازوکارهای کاربردی و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی رابطه معنی داری وجود دارد.»

خلاصه نتایج آزمون‌های t صورت گرفته در وضعیت مطلوب

عنوان مؤلفه	آماره t	P - مقدار	اختلاف میانگین و مقدار آزمون	فاصله اطمینان ۹۵٪ اختلاف میانگین و مقدار آزمون		نتیجه آزمون	وضعیت رابطه معنادار
				کران پایین	کران بالا		
حسابرسی رعایت	۶/۰۸	۰/۰۰۰	۰/۵۹	۰/۴۰	۰/۷۹	رد H_0	دارد
حسابرسی مالی	۶/۹۵	۰/۰۰۰	۰/۶۷	۰/۴۸	۰/۸۶	رد H_0	دارد
حسابرسی عملکرد مدیریت	۲۹/۲۷	۰/۰۰۰	۱/۶۶	۱/۵۵	۱/۷۷	رد H_0	دارد
حسابرسی جامع	۲۴/۸۵	۰/۰۰۰	۱/۷۰	۱/۵۶	۱/۸۳	رد H_0	دارد
گزارش تفریح بودجه	۱۴/۹۲	۰/۰۰۰	۱/۴۰	۱/۲۱	۱/۵۸	رد H_0	دارد
نامه های مدیریت و واخواهی	۶/۱۹	۰/۰۰۰	۰/۶۳	۰/۴۳	۰/۸۴	رد H_0	دارد
ارسال گزارش تخلف به دادسرا	۳/۰۶	۰/۰۰۳	۰/۳۳	۰/۱۱	۰/۵۴	رد H_0	دارد
صدور آرا از سوی هیاتهای مستشاری	۱/۰۳	۰/۳۰۵	۰/۱۳	-۰/۱۲	۰/۳۷	تأیید H_0	ندارد

وضعیت رابطه معنادار	نتیجه آزمون	فاصله اطمینان ۹۵٪ اختلاف میانگین و مقدار آزمون		اختلاف میانگین و مقدار آزمون	p- مقدار	آماره t	عنوان مؤلفه
		کران بالا	کران پایین				
دارد	H. رد	۱/۴۸	۱/۲۰	۱/۳۴	۰/۰۰۰	۱۹/۳۰	اقدامات پیشگیرانه
دارد	H. رد	۱/۶۳	۱/۳۶	۱/۴۹	۰/۰۰۰	۲۲/۲۶	تعامل با دستگاه های اجرایی
دارد	H. رد	۱/۶۱	۱/۳۳	۱/۴۷	۰/۰۰۰	۲۰/۴۸	حسابرسی ضمنی و مستمر
دارد	H. رد	۱/۴۳	۱/۱۱	۱/۲۷	۰/۰۰۰	۱۵/۸۳	تذکرات کتبی و شفاهی
دارد	H. رد	۱/۱۳	۰/۹۸	۱/۰۶	۰/۰۰۰	۲۶/۷۶	وضعیت مطلوب سازوکارهای کاربردی



نمودار میله‌ای خطای مؤلفه‌های تحقیق در وضعیت مطلوب

چنانکه در جدول و نمودار فوق نشان داده شده است، تنها فاصله اطمینان مربوط به میانگین مؤلفه «صدور آرا از سوی هیأت‌های مستشاری» بالاتر از عدد ۳ (متوسط) نمی‌باشد. کران پایین فاصله اطمینان مربوط به این مؤلفه پایین‌تر از سایر مؤلفه‌ها بوده و کران بالای فاصله اطمینان میانگین «حسابرسی جامع» بالاتر از مؤلفه‌های دیگر است. نتایج بدست آمده در تمامی آزمون‌ها بجز آزمون مربوط به «صدور آرا از سوی هیأت‌های مستشاری» بیانگر رد فرض صفر و وجود رابطه معنی دار در وضعیت مطلوب مؤلفه‌های تحقیق و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌باشد.

۴-۵- سایر نتایج

با توجه به تجزیه و تحلیل و نتایج بدست آمده از آزمون‌های انجام شده در وضعیت موجود و مطلوب و همچنین فاصله بوجود آمده بین وضعیت موجود و مطلوب مؤلفه‌های تحقیق، جهت سنجش فاصله ارتباط بین «سازوکارهای کاربردی» و «پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی» در وضعیت موجود و وضع مطلوب، به مقایسه ارتباط این سازوکارها در وضعیت موجود و مطلوب به شرح آتی پرداخته شده است.

جهت مقایسه وضعیت موجود و مطلوب، از آزمون t با دو نمونه جفت استفاده گردیده است. در این روش، هر آزمودنی (شرکت کننده در آزمون) در دو نوبت یا در دو موقعیت با یک معیار، مورد سنجش قرار می‌گیرد. یعنی هر رکورد برای انجام آزمون t با دو نمونه جفت، دارای دو داده برای دو متغیر می‌باشد. متغیر اول نشان‌دهنده مقدار کسب شده براساس اولین معیار و دومین متغیر نشان‌دهنده اندازه بدست آمده به ازای معیار دوم است. سؤال مهم این است که آیا تفاوت میانگین مقادیر در دو موقعیت، تفاوت معنی‌داری با صفر دارد یا خیر.

در آزمون مورد نظر فرض‌های H_0 و H_1 برای بررسی وضعیت میانگین نظرات جامعه با استفاده از نمونه گرفته شده؛ بصورت زیر بیان می‌شوند:

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0 : \mu_1 = \mu_2 \\ H_1 : \mu_1 \neq \mu_2 \end{array} \right.$$

شاخصی به عنوان p - مقدار (P-Value) برای آزمون ارائه می‌شود که چنانچه مقدار آن کمتر از سطح آزمون (α) باشد فرض H_0 رد شده و اگر از سطح آزمون بیشتر باشد دلیلی بر رد فرض H_0 وجود نخواهد داشت.

همچنین با استفاده از نمودار میله‌ای خطا (Error Bar chart) میزان تفاوت میانگین دو متغیر آزمون بررسی می‌شود. توضیح اینکه در این نمودار میانگین هر سطح با یک نقطه در وسط میله مشخص می‌شود و دو سر میله کران بالا و کران پایین فاصله اطمینان ۹۵٪ جهت میانگین را نشان می‌دهند.

در آزمون‌های انجام شده جهت این تحقیق، وضعیت موجود و مطلوب رابطه هریک از متغیرها بر پاسخگویی مسئولین مقایسه می‌شود و چنانچه میانگین وضعیت مطلوب بطور معنی‌داری بیش از وضعیت موجود آن مؤلفه باشد، می‌توان نتیجه گرفت که از دیدگاه مسئولین دستگاه‌های اجرایی، آن مؤلفه کمتر مورد توجه دیوان محاسبات کشور بوده و می‌بایستی نسبت به آن‌ها توجه بیشتری توسط مدیران ارشد دیوان مذکور صورت پذیرد.

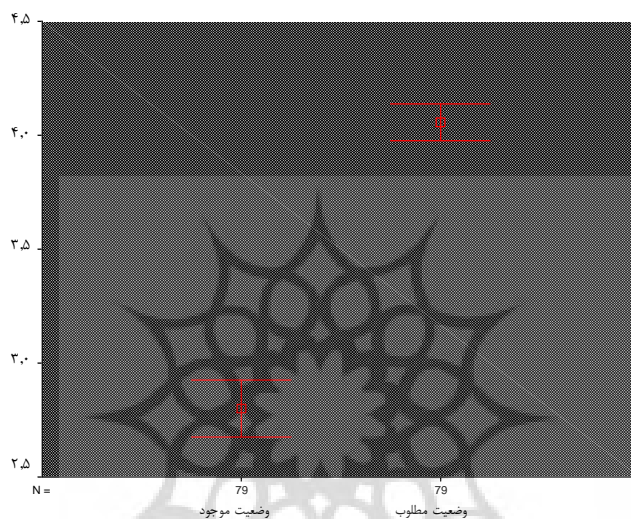
۵-۵- مقایسه وضعیت موجود و مطلوب «رابطه بین سازوکارهای کاربردی و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی»

دو فرض: H_0 مبنی بر برابری میانگین وضعیت موجود و مطلوب و H_1 مبنی بر نابرابری دو وضعیت؛ در سطح خطای ۰/۰۵ مورد آزمون قرار می‌گیرد:

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0 : \mu = \mu \text{ وضعیت مطلوب سازوکارهای کاربردی} = \text{وضعیت موجود سازوکارهای کاربردی} \\ H_1 : \mu \neq \mu \text{ وضعیت مطلوب سازوکارهای کاربردی} \neq \text{وضعیت موجود سازوکارهای کاربردی} \end{array} \right.$$

نتایج آزمون t مربوط به مؤلفه سازوکارهای کاربردی

آماره t	درجه آزادی	P - مقدار
-۱۶/۴۳	۷۸	۰/۰۰۰
فاصله اطمینان ۹۵٪ جهت اختلاف میانگین‌ها		
اختلاف میانگین‌ها در نمونه	کران پایین	کران بالا
-۱/۲۵	-۱/۴۱	-۱/۱۰



نمودار میله‌ای خطای وضعیت موجود و مطلوب مؤلفه سازوکارهای کاربردی

چنانکه در نمودار فوق نشان داده شده است؛ فاصله اطمینان مربوط به وضعیت مطلوب بطور مشهودی بالاتر از وضعیت موجود قرار گرفته است. با توجه به مندرجات جدول نتایج، میانگین ارتباط مؤلفه سازوکارهای کاربردی در وضعیت موجود کمتر از میانگین آن در وضعیت مطلوب است. فاصله اطمینان بدست آمده نیز حداقل فاصله دو میانگین در جامعه را ۱/۲۵ بیان می‌کند. P - مقدار بدست آمده، بسیار کوچکتر از سطح خطای $\alpha = 0/05$ است؛ بنابراین فرض H. مبنی بر اینکه میانگین دو وضعیت در جامعه مساوی است؛ رد می‌شود. یعنی میانگین ارتباط این مؤلفه در وضعیت مطلوب بطور معنی‌داری بیش از ارتباط آن در وضعیت موجود بوده است. پس می‌توان گفت: «بین وضعیت موجود و مطلوب رابطه سازوکارهای کاربردی و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی فاصله معنی‌داری وجود دارد.»

خلاصه نتایج آزمون‌های صورت گرفته برای مقایسه وضعیت موجود و مطلوب ارتباط سازوکارهای کاربردی با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی

وضعیت فاصله معنادار	نتیجه آزمون	فاصله اطمینان		اختلاف میانگین در نمونه	P - مقدار	مؤلفه
		کران بالا	کران پایین			
دارد	H . رد	-۰/۱۰	-۰/۵۳	-۰/۳۲	۰/۰۰۴	حسابرسی رعایت
دارد	H . رد	-۰/۱۶	-۰/۵۸	-۰/۳۷	۰/۰۰۱	حسابرسی مالی
دارد	H . رد	-۲/۲۴	-۲/۸۰	-۲/۵۲	۰/۰۰۰	حسابرسی عملکرد مدیریت
دارد	H . رد	-۱/۹۰	-۲/۵۱	-۲/۲۰	۰/۰۰۰	حسابرسی جامع
دارد	H . رد	-۱/۲۵	-۱/۷۷	-۱/۵۱	۰/۰۰۰	گزارش تفریح بودجه
دارد	H . رد	-۰/۲۲	-۰/۶۷	-۰/۴۴	۰/۰۰۰	نامه های مدیریت و واخواهی
ندارد	H . تأیید	۰/۰۳	-۰/۳۹	-۰/۱۸	۰/۰۹۴	ارسال گزارش تخلف به دادسرا
دارد	H . رد	-۰/۱۶	-۰/۶۵	-۰/۴۱	۰/۰۰۱	صدور آرا از سوی هیاتهای مستشاری
دارد	H . رد	-۱/۴۳	-۱/۹۱	-۱/۶۷	۰/۰۰۰	اقدامات پیشگیرانه
دارد	H . رد	-۱/۴۰	-۱/۹۶	-۱/۶۸	۰/۰۰۰	تعامل با دستگاه های اجرایی
دارد	H . رد	-۱/۷۷	-۲/۳۱	-۲/۰۴	۰/۰۰۰	حسابرسی ضمنی و مستمر
دارد	H . رد	-۱/۴۱	-۲/۰۰	-۱/۷۱	۰/۰۰۰	تذکرات کتبی و شفاهی
دارد	H . رد	-۱/۱۰	-۱/۴۱	-۱/۲۵	۰/۰۰۰	سازوکارهای کاربردی

چنانکه در جدول فوق نشان داده شده است؛ تمام مؤلفه‌های سازوکارهای کاربردی بجز ارسال گزارش تخلف به دادسرا، دارای فاصله معنی‌داری از وضعیت موجود بوده یعنی وضعیت مطلوب تمامی مؤلفه‌ها بجز مؤلفه مذکور بطور معنی‌داری بزرگتر از میانگین وضعیت موجود آنها بوده است و فرض صفر مبنی بر برابری میانگین این دو وضعیت در سطح ۰/۰۵ رد شده است. در خصوص مؤلفه ارسال گزارش تخلف به دادسرا اختلاف معنی‌داری بین میانگین وضعیت موجود و مطلوب آن وجود نداشته است.

۵-۶- مقایسه و رتبه‌بندی میزان ارتباط مؤلفه‌های تحقیق

برای مقایسه و رتبه‌بندی میزان ارتباط مؤلفه‌های تحقیق و پاسخگویی مسئولین از آزمون فریدمن استفاده شده است.

الف) مقایسه مؤلفه‌های تحقیق در وضعیت مطلوب:

فرض H_0 : میانه تمامی متغیرها برابرند.

فرض H_1 : حداقل دو متغیر وجود دارد که میانه آنها نابرابر است.

نتایج آزمون انجام فریدمن به شرح ذیل می باشد:

میانگین رتبه مؤلفه‌ها در آزمون فریدمن

ردیف	متغیر	میانگین رتبه
۱	حسابرسی رعایت	۳/۹۸
۲	حسابرسی مالی	۴/۲۵
۳	حسابرسی عملکرد مدیریت	۷/۹۲
۴	حسابرسی جامع	۸/۱۰
۵	گزارش تفریح بودجه	۶/۸۴
۶	نامه های مدیریت و واخواهی	۴/۲۲
۷	ارسال گزارش تخلف به دادسرا	۳/۵۱
۸	اقدامات پیشگیرانه	۶/۵۳
۹	تعامل با دستگاه های اجرایی	۷/۲۸
۱۰	حسابرسی ضمنی و مستمر	۷/۱۲
۱۱	تذکرات کتبی و شفاهی	۶/۲۶

نتایج آزمون فریدمن

تعداد	درجه آزادی	مقدار آماره χ^2	P- مقدار
۷۸	۱۰	۱۴/۲۵۹	۰/۰۰۰

P- مقدار بدست آمده بسیار کوچکتر از سطح خطای $\alpha = ۰/۰۵$ می‌باشد. پس فرض H_0 مبنی بر برابری میانه‌های متغیرها رد می‌شود یعنی تفاوت معنی‌داری بین میانه‌های حداقل دو مؤلفه وجود دارد. با توجه به رد فرض صفر مبنی بر برابری میانه تمامی متغیرها، جهت شناسایی اختلاف موجود بین متغیرها از آزمونهای تکمیلی استفاده می‌کنیم.

ب) رتبه‌بندی مؤلفه‌های تحقیق در وضعیت مطلوب با استفاده از آزمونهای تکمیلی ویلکاکسون:
رتبه‌بندی مؤلفه‌های تحقیق در وضعیت مطلوب

رتبه	متغیر
۱	حسابرسی جامع
	حسابرسی عملکرد مدیریت
۲	تعامل با دستگاه‌های اجرایی
	حسابرسی ضمنی و مستمر
	گزارش تفریح بودجه
۳	اقدامات پیشگیرانه
	تذکرات کتبی و شفاهی
۴	حسابرسی مالی
	نامه‌های مدیریت و واخواهی
	حسابرسی رعایت
	ارسال گزارش تخلف به دادسرا

با توجه به نتایج بدست آمده می‌توان دید که در وضعیت مطلوب؛ حسابرسی جامع و حسابرسی عملکرد مدیریت بالاترین رتبه را داشته و بیشترین ارتباط را با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی دارا می‌باشد. پس از آن سه مؤلفه تعامل با دستگاه‌های اجرایی، حسابرسی ضمنی و مستمر و گزارش تفریح بودجه بیشترین ارتباط را داشته‌اند. دو مؤلفه اقدامات پیشگیرانه و تذکرات کتبی و شفاهی دارای ارتباط یکسانی بوده و در رتبه سوم قرار دارند. کمترین ارتباط با پاسخگویی مسئولین مربوط به مؤلفه‌های حسابرسی مالی، نامه‌های مدیریت و واخواهی، حسابرسی رعایت و ارسال گزارش تخلف به دادسرا می‌باشد.

ج) مقایسه مؤلفه های تحقیق با توجه به فاصله از وضعیت مطلوب:

فرض H_0 : میانه تمامی متغیرها برابرند.

فرض H_1 : حداقل دو متغیر وجود دارد که میانه آنها نابرابر است.

نتایج انجام آزمون فریدمن به شرح ذیل می باشد:

میانگین فاصله مؤلفه ها در آزمون فریدمن

ردیف	متغیر	میانگین فاصله
۱	حسابرسی رعایت	۳/۷۰
۲	حسابرسی مالی	۳/۶۲
۳	حسابرسی عملکرد مدیریت	۸/۹۷
۴	حسابرسی جامع	۷/۹۲
۵	گزارش تفریح بودجه	۶/۱۹
۶	نامه های مدیریت و واخواهی	۳/۵۷
۷	صدور آراء از سوی هیأت های مستشاری	۳/۷۰
۸	اقدامات پیشگیرانه	۶/۶۶
۹	تعامل با دستگاه های اجرایی	۶/۸۸
۱۰	حسابرسی مستمر و ضمنی	۷/۸۸
۱۱	تذکرات کتبی و شفاهی	۶/۹۱

نتایج آزمون فریدمن

تعداد	درجه آزادی	مقدار آماره χ^2	P-مقدار
۷۸	۱۰	۳۳۷/۳۱	۰/۰۰۰

P-مقدار بدست آمده بسیار کوچکتر از سطح خطای $\alpha = ۰/۰۵$ می باشد. پس فرض H_0 مبنی بر برابری میانه های

متغیرها رد می شود یعنی تفاوت معنی داری بین میانه های حداقل دو مؤلفه وجود دارد.

با توجه به رد فرض صفر مبنی بر برابری میانه تمامی متغیرها، جهت شناسایی اختلاف موجود بین متغیرها از آزمونهای

تکمیلی استفاده می کنیم.

د) رتبه‌بندی مؤلفه‌های تحقیق با توجه به فاصله از وضعیت مطلوب با استفاده از آزمون‌های تکمیلی ویلکاکسون:

با توجه به نتایج آزمون‌های تکمیلی می‌توان متغیرهای مورد بررسی را به این صورت رتبه‌بندی نمود:

رتبه‌بندی مؤلفه‌های تحقیق

رتبه	متغیر
۱	حسابرسی عملکرد مدیریت
۲	حسابرسی جامع
	حسابرسی ضمنی و مستمر
۳	تذکرات کتبی و شفاهی
	تعامل با دستگاه‌های اجرایی
	اقدامات پیشگیرانه
	گزارش تفریح بودجه
۴	حسابرسی رعایت
	صدور آرا از سوی هیأت‌های مستشاری
	حسابرسی مالی
	نامه‌های مدیریت و واخواهی

با توجه به نتایج بدست آمده می‌توان دید که حسابرسی عملکرد مدیریت بیشترین فاصله را از وضعیت مطلوب داشته و تقویت آن، بیشترین ارتباط را با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی ایجاد خواهد نمود. پس از آن دو مؤلفه حسابرسی جامع و حسابرسی ضمنی و مستمر بیشترین فاصله را داشته‌اند. چهار مؤلفه تذکرات کتبی و شفاهی؛ تعامل با دستگاه‌های اجرایی؛ اقدامات پیشگیرانه و تفریح بودجه دارای فاصله یکسانی بوده و در رتبه سوم قرار دارند. کمترین فاصله مربوط به حسابرسی رعایت؛ صدور آرا از سوی هیاتها؛ حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی بوده است.

۶- نتیجه‌گیری کلی

با توجه به نتایج بدست آمده می‌توان گفت:

الف- در وضعیت مطلوب تنها فاصله اطمینان مربوط به میانگین مؤلفه «صدور آراء از سوی هیأت‌های مستشاری» بالاتر از عدد ۳ (متوسط) نمی‌باشد. کران پایین فاصله اطمینان مربوط به این مؤلفه پایین‌تر از سایر مؤلفه‌ها بوده و کران بالای

فاصله اطمینان میانگین «حسابرسی جامع» بالاتر از مؤلفه‌های دیگر است. نتایج بدست آمده در تمامی آزمونها بجز آزمون مربوط به «صدور آرا از سوی هیأت‌های مستشاری» بیانگر رد فرض صفر و وجود رابطه معنی دار در وضعیت مطلوب مؤلفه‌های تحقیق و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌باشد.

ب- در وضعیت مطلوب؛ در بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور، حسابرسی جامع و حسابرسی عملکرد مدیریت بالاترین رتبه را داشته و بیشترین ارتباط را با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی دارا می‌باشد. پس از آن سه مؤلفه تعامل با دستگاه‌های اجرایی، حسابرسی ضمنی و مستمر و گزارش تفریح بودجه بیشترین ارتباط را داشته‌اند. دو مؤلفه اقدامات پیشگیرانه و تذکرات کتبی و شفاهی دارای ارتباط یکسانی بوده و در رتبه سوم قرار دارند. کمترین ارتباط با پاسخگویی مسئولین مربوط به مؤلفه‌های حسابرسی مالی، نامه‌های مدیریت و واخواهی، حسابرسی رعایت و ارسال گزارش تخلف به دادسرا می‌باشد.

ج- در وضعیت موجود تنها فواصل اطمینان مربوط به میانگین مؤلفه‌های: حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی بالای عدد ۳ (متوسط) می‌باشد. کران پایین فاصله اطمینان مربوط به میانگین «حسابرسی عملکرد مدیریت» پایین‌تر از سایر مؤلفه‌ها بوده و کران بالای فاصله اطمینان میانگین «حسابرسی مالی» بالاتر از مؤلفه‌های دیگر است. نتایج بدست آمده در تمامی آزمونها بجز سه مؤلفه حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی، بیانگر تأیید فرض صفر و عدم وجود رابطه معنی دار وضعیت موجود مؤلفه‌های تحقیق و پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی می‌باشد.

د- در بین سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور، حسابرسی عملکرد مدیریت بیشترین فاصله را از وضعیت مطلوب داشته و تقویت آن، بیشترین ارتباط را با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی ایجاد خواهد نمود. پس از آن دو مؤلفه حسابرسی جامع و حسابرسی ضمنی و مستمر بیشترین فاصله را داشته‌اند. چهار مؤلفه تذکرات کتبی و شفاهی؛ تعامل با دستگاه‌های اجرایی؛ اقدامات پیشگیرانه و گزارش تفریح بودجه دارای فاصله یکسانی بوده و در رتبه سوم قرار دارند. کمترین فاصله مربوط به حسابرسی رعایت؛ صدور آرا از سوی هیأت‌ها؛ حسابرسی مالی و نامه‌های مدیریت و واخواهی بوده است.

ه- تمام سازوکارهای کاربردی به جزء ارسال گزارش تخلف به دادسرا، دارای فاصله معنی‌داری از وضعیت موجود می‌باشد. یعنی وضعیت مطلوب تمامی سازوکارها بجز مؤلفه مذکور بطور معنی‌داری بزرگتر از میانگین وضعیت موجود آنها بوده است و فرض صفر مبنی بر برابری میانگین این دو وضعیت در سطح $0/05$ رد شده است. در خصوص مؤلفه ارسال گزارش تخلف به دادسرا اختلاف معنی‌داری بین میانگین وضعیت موجود و مطلوب آن وجود نداشته است.

و- با توجه به مصاحبه‌های انجام شده با مسئولین دستگاه‌های اجرایی استان و نظرات ارائه شده از سوی ایشان در پرسشنامه‌ها، سازوکارهای دیگری از جمله استفاده از سازمان‌های مردم‌نهاد برای نظارت بر عملکرد مسئولین دستگاه‌های اجرایی، استفاده از توان سایر مجموعه‌های نظارتی مانند وزارت امور اقتصادی و دارایی و بازرسی کل کشور و وزارت اطلاعات، ارائه مشاوره تخصصی به دستگاه‌های اجرایی در خصوص بهینه نمودن مصرف اعتبارات، تهیه گزارشات تفریح بودجه بر اساس نتایج حاصل از حسابرسی جامع و درج عملکرد مدیریت دستگاه‌های اجرایی در آن نیز تأثیر بسزایی در پاسخگویی اداری و عملکردی مسئولین دستگاه‌های اجرایی خواهد داشت.

۷- پیشنهادها

با توجه به نتایج بدست آمده از پژوهش، پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه می‌گردد:

الف- از آنجایی که حسابرسی جامع، حسابرسی عملکرد مدیریت را نیز در برمی‌گیرد؛ دیوان محاسبات کشور می‌بایستی با برنامه‌ریزی و تدوین برنامه بلند مدت بر حسابرسی جامع تمرکز بیشتری نموده و نسبت به تقویت آن اقدام نماید.

ب- با برگزاری دوره‌ها و کارگاه‌های آموزشی مورد نیاز نسبت به بهبود وضعیت موجود حسابرسی ضمنی و مستمر اقدام نموده و با آموزش‌های لازم و مورد نیاز نسبت به افزایش تبحر کارکنان در زمینه سازوکارهای یادشده اقدام نمود.

ج- نسبت به کسب اعتماد و اطمینان مسئولین و کارشناسان دستگاه‌های اجرایی اهتمام بیشتری نموده چرا که این امر در اجرای اقدامات پیشگیرانه و تعامل با دستگاه‌های اجرایی بسیار مؤثر بوده و در ارائه مشاوره‌های تخصصی در خصوص بهینه نمودن مصرف اعتبارات تأثیر زیادی خواهد داشت.

د- با توجه به این که یکی از ضروریات انجام حسابرسی عملکرد مدیریت و حسابرسی جامع، تهیه بوجه کل کشور به صورت عملیاتی و تعیین وظایف مسئولین در قالب آن می‌باشد لذا کمک و راهنمایی‌های دیوان محاسبات کشور در امر بودجه ریزی عملیاتی، می‌تواند انجام سازوکارهای یادشده را بهبود ببخشد.

ه- تغییر نگرش دیوان محاسبات کشور در امر حسابرسی به عنوان یک علم میان رشته ای به حوزه‌های جدید از جمله امنیت اجتماعی، عدالت اجتماعی، توسعه اجتماعی، رفاه اجتماعی و تهیه گزارشات مربوطه و ارائه آن به مبادی ذیربط از جمله مجلس شورای اسلامی، می‌تواند تأثیر بسزایی در پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی داشته باشد.

و- با توجه به فرصت بسیار اندکی که جهت قرائت گزارش تفریح بودجه کل کشور در مجلس شورای اسلامی به رئیس دیوان محاسبات کشور اختصاص داده می‌شود و از طرفی نمایندگان مردم در مجلس مذکور نیز به علت مشغله زیاد در بررسی و تصویب قوانین جدید، فرصت کافی جهت بررسی کارشناسانه گزارشات را ندارند لذا اجرای قسمت آخر اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مبنی بر اینکه گزارش تفریح بودجه در اختیار عموم مردم قرار گیرد، می‌تواند تأثیر بسیار زیادی در پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی داشته باشد.

ز- تهیه گزارشات ضمنی و مستمر از عملکرد واقعی دستگاه‌های اجرایی اعم از الزامات قانونی، عملکردی و اداری و در واقع ارائه گزارش عملیاتی در مقاطع سه ماهه، هم می‌تواند پاسخگویی را بهبود ببخشد و هم انحرافات بوجود آمده از سوی دستگاه‌های اجرایی در طول سال مالی را اصلاح و برطرف نمود.

ح- هیأت‌های مستشاری در صدور آرای خود اهتمام بیشتری نموده و هنگامی که پرونده مطابق ماده (۲۵) قانون دیوان محاسبات کشور برای تعقیب به مراجع قضایی اعلام می‌گردد، نسبت به ادامه رسیدگی اقدام نموده تا در مواردی که پرونده در مراجع قضایی منجر به صدور رأی نمی‌گردد نسبت به صدور رأی لازم جهت جبران خسارات و ضرر و زیان وارده اقدام شود.

۸- پیشنهادهایی برای پژوهش‌های آتی

پیشرفت علوم و پیچیده‌تر شدن فضای اقتصادی و سیاسی در عصر حاضر، موجب ایجاد تغییرات در رویکردهای عملیاتی سازمان‌ها شده و به تبع آن عملکرد و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی و نظارتی کشور را متأثر ساخته است. در چنین فضایی ضرورت دارد که دیوان محاسبات کشور فعالیت‌های حرفه‌ای و نظارتی خود را همگام با این تغییرات، سازماندهی نماید.

پویایی و دانش محوری دو مؤلفه با اهمیت در چشم انداز دیوان محاسبات کشور، حکم می‌کند تا فعالیت‌های حرفه‌ای با رویه‌های علمی آمیخته گردد. دستیابی به روش‌های علمی و اجرای عملیات حرفه‌ای با رویکرد علمی و نظاممند در گرو انجام تحقیقات کاربردی و نظری پیرامون مشکلات و چالش‌هایی است که به دقت مورد مذاقه قرار گرفته و آسیب شناسی شده باشد. با توجه به مراتب فوق موضوعات پژوهشی زیر پیشنهاد می‌گردد:

الف- بررسی رابطه سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور با پاسخگویی مسئولین دستگاه‌های اجرایی از دیدگاه کارکنان فنی دیوان محاسبات کشور

ب- شناسایی عوامل مؤثر بر فاصله وضعیت موجود و مطلوب سازوکارهای کاربردی دیوان محاسبات کشور

ج- بررسی تأثیر اقدامات پیشگیرانه در پیشگیری از وقوع تخلفات در دستگاه‌های اجرایی

د- تأثیر حسابرسی جامع بر سنجش عملکرد دستگاه‌های اجرایی

ه- بررسی الزامات اجرای حسابرسی جامع در دیوان محاسبات کشور

و- بررسی تأثیر بازدارندگی گزارشات دیوان محاسبات کشور بر وقوع انحرافات دستگاه‌های اجرایی

ز- تأثیر بودجه‌ریزی عملیاتی بر شفافیت و پاسخگویی دولت

ح- بررسی رضایت‌مندی دستگاه‌های اجرایی از عملکرد دیوان محاسبات کشور

ط- بررسی تأثیر گزارشات دیوان محاسبات کشور بر بهبود عملکرد مدیریت مدیران دستگاه‌های اجرایی

The Study of Relationship between Applicable Mechanisms of Supreme Audit Court of Iran with The Accountability of Those in Charged with The Public Organizations

Dr.H.Zarei Matin*

Dr.Gh.R.Jandaghi**

M.H.Haji Ahmadi Ghomi***

Abstract

Accountability is indivisible dimension of the governance and public administration. Governments have been in pressure to improve their productivity and efficiency during last decades but nowadays, people have become more conscious about the government activities than before, and they have become more interested in knowing how the resources of the government are used. The governments of most countries are trying to be more transparent/ accountable while using their resources. So, with regard to the importance of this criteria, this study, examines the relationship between applicable mechanisms of Supreme Audit Court of Iran with the accountability of those in charged with the public organizations.

This study is a kind of applied study objectively and descriptive- survey study methodologically. Statistical population in this study is those in charged with the public organizations of Qom province that use the public budget and exceed to ۹۲ people. The sampling method is simple random sampling that is ۷۸ people.

The questionnaire is used to gather data and the content validity of it verified by supervisor professors and some other professionals and reliability verified based on Cronbach's alpha.

According to the achieved results of this study, in current situation three components including compliance audit, financial audit and management letter and protests of auditing reports and in desired situation, all components of applicable mechanisms except pronouncements of advisory boards of the SAC are related to accountability of those in charged with the public organizations. Among applicable mechanisms of SAC of Iran, comprehensive auditing has the highest degree and is the most effective mechanisms to improve the accountability of those in charged with the public organizations. The least effective mechanisms on accountability of those charged, is related to sending noncompliance report to Public Prosecutors Office.

Key words

Accountability, Public Organization, Applicable Mechanisms, Performance Audit, Comprehensive Audit, Continues Audits.

***Professor of Department of Public Managment of Qom Pardis College, Tehran University.**

****Professor of Department of Public Managment of Qom Pardis College, Tehran University.**

*****Student of Department of Public Managment, Science And Research Branch, Islamic Azad University, Naragh,Iran**

منابع و مأخذ

- باباجانی، جعفر، (۱۳۸۶)، «**حسابداری و کنترل‌های مالی دولتی**»، انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی، چاپ پنجم.
- باباجانی، جعفر، (۱۳۸۹)، «**مزایای اجرای حسابرسی عملکرد در کشور و نقش آن در پاسخگویی**»، مجموعه مقالات و سخنرانی‌های همایش حسابرسی عملکرد، پاسخگویی و ارتقای بهره‌وری، چاپ اول، صص ۴۶-۱۶.
- باباجانی، جعفر، (۱۳۹۰)، «**بررسی تطبیقی فراز و فرود ایفاء و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی از طریق گزارشگری مالی دولتی در سده گذشته**»، دانش حسابرسی، سال یازدهم، شماره پیاپی ۴۴، صص ۷۲-۳۷.
- جباری، مهرداد؛ صادقی، امرا...، (۱۳۹۰)، «**حسابرسی دولتی از تئوری تا عمل**»، انتشارات ترمه، چاپ اول.
- دیوان محاسبات کشور، (۱۳۸۹)، «**برنامه راهبردی دیوان محاسبات کشور**»، نشر مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور، چاپ اول.
- صباغ کرمانی، مجید؛ باسختا، مهدی، (۱۳۸۸)، «**نقش حکمرانی خوب در بهبود هزینه‌های دولت: مطالعه موردی بخش بهداشت و آموزش کشورهای اسلامی**»، تحقیقات اقتصادی، دوره ۸۶، صص ۱۳۰-۱۰۹.
- علیخانی، علی اکبر، (۱۳۸۴)، «**پاسخگویی در نظام جمهوری اسلامی ایران**»، فصلنامه پژوهشی دانشگاه امام صادق(ع)، شماره ۲۶، صص ۸۱-۵۱.
- قلی پور، رحمت ا...؛ طهماسبی آشتیانی، مجتبی، (۱۳۸۵)، «**تحلیل رابطه پاسخگویی عمومی و برون سپاری در سازمان های عمومی، مطالعه موردی**»، فرهنگ مدیریت، شماره ۱۲، صص ۱۴۹-۱۱۳.
- قوامی، محمد علی، (۱۳۷۸)، «**استانداردهای حسابرسی دولتی، نشریه ۱۲۷**»، سازمان حسابرسی، چاپ اول، انتشارات سوره.
- هیوز، آن؛ ترجمه: الوانی، شورینی، معمار زاده، (۱۳۷۹)، «**مدیریت دولتی نوین**»، انتشارات مروارید.
- Aucoin P. & Heintzman R. (۲۰۰۰), "**The Dialectics Of Accountability For Performance In Public Management Reform**", International Review Of Administratives Services, vol. ۶۶, pp. ۴۵-۵۵.
- Barrados, M & Mayne, J & Willeman, T, (۲۰۰۰), "**Accountability For Collaborative Progame Delivery Arrangement In Canada`s Federal Government: Some Consequences Of Government**", International Review Of Administrative Sciences, Vol. ۶۶, pp. ۴۹۵-۵۱۱.
- Bovens, M. (۲۰۰۵), "**Public Accountability. In E. Ferlie, L. Lynne And C. Pollit (eds.)**", The Oxford Handbook Of Public Management ,PP.1-۳۳, Oxford: Oxford University Press.
- Jayal, Niraja Gopal, (۲۰۰۸), "**New Directions In Theorizing Social Accountability**", IDS Bulletin, Vol. ۳۸, No. ۶, pp. ۱۰۵-۱۱۰ .
- Sarker, Abu Elias & Hassan, Mostafa, (۲۰۱۰), "**Civic Engagement And Public Accountability: An Analysis with Particular Reference to Developing Countries**", ۱۴th Annual IRSPM Conference At The University Of Bern, April ۷ - ۹, Switzerland .