

بررسی جایگاه و نقش نظارتی ذیحساب در نظام مالی و محاسباتی کشور از دیدگاه
مسئولین دستگاه های اجرایی

**A Study of Treasury officer's Role in Financial Regulation;
Heads of Executives Entities Aspect**

S.R.Akrami*, H.Khodabakhshi**,
M.Jabbari***, F.Fazilat****

سید رحمت الله اکرمی*، هادی خدابخشیشی**،
مهرداد جباری***، فرهاد فضیلت****

Received: 2014/11/22

Accepted: 2015/6/2

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۴/۳/۱۲

تاریخ دریافت: ۱۳۹۳/۹/۱

Abstract

The goal of this paper is to study the role of the pre and during supervisory challenges on the expenditures of the Executive entities applied by treasury officers to improve supervision payments. The population of the study is the heads of the Central Executives and the research method is qualitative content analysis for the analysis and the conclusion. As the results of research 19 axioms has been extracted in the field of the role and performance of the treasury officers from viewpoints of the Executives heads which are presented and described in the results of the research.

چکیده

تحقیق حاضر به بررسی نقش و چالش های اجرایی نظارت قبل و حین خرج که توسط ذیحسابان دستگاه های اجرایی اعمال می شود پرداخته تا با شناسایی چالش ها و نارسایی های موجود پیشنهادهایی به منظور بهبود نظارت بر پرداخت ها در دستگاه های اجرایی ارائه نماید. توجه به نظارت و کنترل در اجرای بودجه، امری اجتناب ناپذیر در مدیریت کشور است. وجود یک سیستم نظارتی اثر بخش از جنبه مالی کمک شایانی به اجرای عدالت اجتماعی و توسعه اقتصادی کشور خواهد نمود.

جامعه آماری تحقیق روسای دستگاه های اجرایی مرکزی بوده و از روش تحلیل محتوای کیفی برای تحلیل و استنتاج استفاده می کند. نتایج تحقیق در ۱۹ محور که از دیدگاه های روسای دستگاه های اجرایی در زمینه نقش و عملکرد ذیحساب استخراج گردیده به شرح نتایج تحقیق ارائه شده است.

Keywords: Supervision before payments, treasury officer, general treasury.

واژه های کلیدی: نظارت قبل و حین خرج، ذیحساب، خزانه داری کل.

JEL Classification: E63

طبقه بندی موضوعی: E63

*Deputy Economy Minister for Financial Supervision and Treasury Affairs, Iran

**The Head of Supervisory Department for Treasury Officers, Iran

***Deputy the Head of Supervisory Department for Treasury Officers, Iran

****Ph.D Student in Accounting, Islamic Azad University Tehran Science and Research, Tehran, Iran

*معاون نظارت مالی و خزانه دار کل کشور

**مدیر کل نظارت بر ذیحسابیها

***معاون مدیر کل نظارت بر ذیحسابیها

****دانشجوی دکتری حسابداری واحد علوم و تحقیقات تهران، نویسنده مسئول:

ffarhad_auditor@yahoo.com

مقدمه

نگاهی گذرا به بودجه سالانه کشور که مشتمل بر برنامه ها و طرح هایی است که دولت در دست اجرا دارد، نشان دهنده این حقیقت است که نقش دولت ها در اداره امور جامعه بیش از پیش افزایش یافته و منابع قابل توجهی از طریق دستگاه های اجرایی در قالب اعتبارات جاری و عمرانی به مصرف می رسد. مصرف صحیح و مناسب بودجه مستلزم تعیین ضوابط و معیارهایی است که بتوان از مصرف کارا و اثربخش منابع در راستای اهداف بودجه اطمینان حاصل کرد که این ضوابط و معیارها معمولاً در قوانین و مقررات مربوطه تصویب و به مرحله اجرا گذاشته می شود.

در جمهوری اسلامی ایران اصل ۵۳ قانون اساسی مقرر می دارد: کلیه دریافتها در حساب های خزانه داری کل متمرکز می شود و همه پرداختها در حدود اعتبارات مصوب در قانون انجام می گیرد (قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران).

این اصل بیانگر نقش و اهمیت نظارت و کنترل بر منابع و مصارف بودجه کل کشور است. در همین راستا ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی کشور که از قوانین پایه در کشور است، اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه ها و موسسات و شرکت های دولتی از نظر انطباق پرداختها با قوانین و مقررات را بر عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار داده است. همچنین براساس ماده ۳۱ همان قانون ذیحساب ماموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمین واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تامین هماهنگی های لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه ها و موسسات و شرکت های دولتی و نهادهای عمومی غیر دولتی منصوب می شود (قانون محاسبات عمومی کشور، ۱۳۶۶).

بنابراین روشن است که قانونگذار جایگاه ویژه ای را برای امر نظارت از طریق ذیحسابان که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی منصوب می گردند، قائل است. با توجه به جایگاه نظارتی ذیحسابان، تحقیق حاضر برآن است تا نظرات روسای دستگاه های اجرایی در خصوص نقش و شیوه نظارتی ذیحسابان و مشکلات و نارسایی های موجود در این زمینه را بررسی نماید.

پیشینه تحقیق

سید رحمت اله اکرمی و همکاران (۱۳۹۱)، در تحقیقی به بررسی تطبیقی عملکرد مالی دستگاه ها یا جرایمی مشمول مقررات مالی معاملاتی خاص (نظیر دانشگاهها و موسسات پژوهشی و آموزشی) و دستگاه های اجرایی مشمول قانون محاسبات عمومی کشور از طریق توزیع پرسشنامه بین مسوولین دستگاه های اجرایی ذیربط، کادر نظارتی دیوان محاسبات کشور و سازمان بازرسی کل کشور پرداخته است. نتایج بیانگر این است که از منظر دستگاه های نظارتی، تفاوت معنی داری میان دستگاه های دارای ذیحساب منصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی و دستگاه های اجرایی دارای مدیر مالی منصوب از طرف دستگاه اجرایی، وجود دارد. یافته های پژوهش همچنین حاکی از آن است که از نظر قانونمندی و رعایت ضوابط و معیارهای قانونی واحدهای دارای ذیحساب از عملکرد و اثر بخشی بالاتری در مقایسه با واحدهایی که دارای مدیر مالی هستند برخوردارند. نتایج پژوهش زمینه یابی انجام شده، دلیل اثربخشی و سودمندی روش ذیحسابی را، استقلال سازمانی و حرفهای ذیحسابان از دستگاه های اجرایی و غیر ذیحسابان (مدیران مالی) معرفی می کند.

علامه حائری و میرزایی (۱۳۸۸)، در تحقیقی به بررسی نقش نظارتی ذیحسابان و حسابرسان مالی در اجرای بودجه سازمانهای دولتی در استان چهار محال و بختیاری پرداختند. یافته های تحقیق بیانگر آن است که ذیحسابان و حسابرسان مالی نقش موثری در مصرف بهینه منابع تخصیص یافته، بهبود برنامه های آتی سازمان های دولتی، افزایش کنترل داخلی، ارتقاء گزارش دهی و پاسخگویی، ایجاد وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و دستیابی به نتایج پیش بینی شده در بودجه دارند.

مهدوی (۱۹۹۶)، ساختار کنترل مالی، پاسخگویی و حسابداری جمهوری اسلامی ایران را مورد بررسی و آن با کشور استرالیا مقایسه نموده و عنوان می کند حسابداری، گزارش دهی مالی بودجه و حسابداری دولتی ایران که قبلاً از انقلاب اسلامی سال ۱۹۷۹ برقرار گردیده استکافی نبوده و اطلاعات مالی بیشتری جهت ارتقاء اثر

رویکرد کیفی و با به کارگیری فنون مختلف، به تحلیل نظام مند متون حاصل از مصاحبه ها، یادداشت های روزانه و یا اسناد می پردازد. در تحلیل محتوای کیفی فرضیه وجود ندارد، بلکه پیش فرض های ذهنی پژوهشگر منجر به طرح پرسش های تحقیق می شود.

تعریف متغیرهای تحقیق

نظارت: نظارت عبارت است از فعالیتی منظم، متضمن انطباق نتایج مورد انتظار در قالب استانداردهای انجام عملیات معین، طراحی سیستم دریافت اطلاعات، مقایسه عملیات پیش بینی شده و انجام شده، ارزیابی اختلافات و انحرافات مشاهده شده و تشخیص اهمیت آنها و انجام اصلاحات لازم برای تحقق هدف ها. به نظر استونر، نظارت عبارت از فعالیتی منظم است که ضمن آن نتایج مورد انتظار در قالب استانداردهای انجام عملیات معین می شود (سنتیسو، ۲۰۰۵). از نظر ویتز، نظارت چیزی نیست مگر ارسال پیام هایی که به طور موثر رفتار گیرنده پیام را تغییر می دهد، به عبارت دیگر تلاش منظمی است در جهت نیل به اهداف، استانداردها بازخورد اطلاعات، مقایسه با استانداردهای تعیین شده (اسچفر، ۲۰۰۸).

سیستم نظارت مالی: نظارت مالی سیستمی است

که با هدف استفاده صحیح از منابع مالی در راستای تحقق برنامه های مصوب، حفظ و حراست از بیت المال، حصول اطمینان از صحت، دقت و قانونی بودن فعالیتهای مالی مربوط به اجرای بودجه، انطباق هزینه ها و سایر پرداختها با قوانین و مقررات موضوعه و عدم تجاوز هزینه ها از اعتبارات مصوب طراحی و به مورد اجرا گذاشته میشود (بابا جانی، ۱۳۸۲).

ابزار گردآوری اطلاعات: پاسخ به پرسش های

تحقیق مستلزم جمع آوری اطلاعات در زمینه مربوطه می باشد. برای جمع آوری اطلاعات از روش هایی شامل مطالعه اسناد و مدارک، مصاحبه های فنی با صاحب نظر و همچنین پرسشنامه استفاده شده است. سوالات پرسشنامه بصورت سوالات باز طراحی شده است.

بخشی امور ذیحسابی و پاسخگویی مورد نیاز است.

سوالات تحقیق

توجه به اصل ۵۳ قانون اساسی و ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی کشور، اهمیت نظارت و کنترل و در راستای اجرای بودجه را آشکار می سازد. اما دامنه شمول، وظایف و اختیارات قانونی در اجرا موضوعی است که توافق چندانی در مورد آن وجود ندارد و همواره محل بحث و اختلاف نظر بین صاحب نظران و مجریان امور بوده است. از این رو در مرحله اجرای قانون به مواردی برخورد می شود که مرز بین تشخیص و انطباق با قوانین و مقررات مشخص و روشن نیست و یا اینکه از یک قانون تفسیرهای متفاوتی وجود دارد که موجب بروز اختلاف نظر ذیحساب با مسئولین ذیربط در دستگاه اجرایی می شود. به منظور فراهم شدن مبنایی برای قضاوت در این خصوص، سئوالاتی به شرح زیر مطرح شد:

نظر پرسش شوندگان (مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی) و مجموعه مرتبط با امور مالی در دستگاه های اجرایی با توجه به وظایف و مسئولیت های محوله در خصوص ذیحساب مجموعه و واحد ذیحسابی چیست؟ به طور اصولی در صورتیکه اعتقاد بر این است اشکالاتی در این زمینه وجود دارد چه پیشنهاداتی جهت اصلاح امور ارائه می دهید؟
نظر روسای دستگاه های اجرایی نسبت به ذیحساب و مدیرکل امور مالی فعلی چیست؟

روش تحقیق

این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده ها میدانی است. همچنین این تحقیق از نوع تحقیق توصیفی- پیمایشی است؛ توصیفی از این نظر که به بیان نظرات دریافت شده از روسای دستگاه های اجرایی در زمینه نظارت ذیحسابی پردازد و پیمایشی از این نظر که تجارب و نظرات روسای دستگاه های اجرایی که متولی اجرای بودجه بوده و ارتباط کاری مستقیم با ذیحسابان دستگاه های اجرایی دارند، جمع آوری و تحلیل می شود.

روش شناسی تحقیق نیز تحلیل محتوای کیفی است. تحلیل محتوای کیفی روشی است که با استفاده از

دستگاه های پرسش شونده، پاسخ دهنده، سوال ها و محورهای استخراج شده از پاسخ ها به لحاظ کمی در نگاره شماره ۲ نشان داده شده است. محورهای استخراج شده از پاسخ های دریافتی مرتبط با هر سوال به شرح زیر می باشد:

محور های مرتبط با سوال اول: وجود ذیحساب در دستگاه اجرایی موجب اجرای دقیق قوانین و مقررات در حوزه مالی محاسباتی می گردد. انتصاب ذیحساب از کارکنان وزارت دارایی (مستقل از دستگاه اجرایی) در دستگاه اجرایی ذیربط موجب اجرای دقیق قوانین و مقررات در حوزه مالی محاسباتی می گردد.

محور های مرتبط با سوال دوم: انتصاب ذیحساب از طرف وزارت دارایی سبب بروز مسائل و مشکلات در

جامعه و نمونه آماری تحقیق: جامعه آماری تحقیق حاضر شامل دستگاه های اجرایی مرکزی تابع نظام بودجه ملی شامل می شود. بر این اساس سوالات تحقیق به مقامات تشخیص ۷۹ دستگاه ارسال گردید که در مجموع پاسخ های ۵۹ دستگاه دریافت و به عنوان نمونه مورد بررسی قرار گرفت.

تجزیه و تحلیل

پس از جمع آوری پاسخها ابتدا دستگاه های پاسخ دهنده کدگذاری گردید. سپس با مطالعه پاسخ های دریافتی محورهای مشترک و دیدگاه های مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی به عنوان واحدهای تحلیل استخراج و ماتریسی از محورهای مشترک دیدگاهها و نقطه نظرات هر مقام تشخیص استخراج و کدگذاری گردید که در نگاره شماره ۱ نشان داده شده است.

نگاره (۱). دستگاه ها، سوالات و محورهای استخراج شده

	سوال ۱			سوال ۲			سوال ۳		
	محور ۱	محور ۲	محور ۱	محور ۲	محور ۳	محور ۱	محور ۲	محور ۳	
دستگاه ۱									
دستگاه ۲									
دستگاه ۳									
دستگاه ...									
دستگاه ۵۹									

نگاره (۲). مقادیر کمی دستگاه های پرسش شونده، پاسخ دهنده، سوالات و محورها

دستگاه های پرسش شونده	۷۹ دستگاه
دستگاه های پاسخ دهنده	۵۹ دستگاه
تعداد سوالها	۳ سوال
محورهای استخراج شده از سوال اول	۲ محور
محورهای استخراج شده از سوال دوم	۱۴ محور
محورهای استخراج شده از سوال سوم	۳ محور

نگاره (۳). توزیع پاسخها بر اساس محورهای استخراج شده

رد	تایید	دستگاه های پاسخ دهنده (تعداد)	محورها	سوالات
	۳۳	۳۳	محور ۱	سوال ۱
۲	۱	۳	محور ۲	
	۱۴	۱۴	محور ۱	سوال ۲
	۳	۳	محور ۲	
	۵	۵	محور ۳	
۱	۷	۸	محور ۴	
	۴	۴	محور ۵	
	۳	۳	محور ۶	
	۵	۵	محور ۷	
	۱	۱	محور ۸	
	۵	۵	محور ۹	
	۵	۵	محور ۱۰	
	۸	۸	محور ۱۱	
	۲	۲	محور ۱۲	
	۲	۲	محور ۱۳	
	۱	۱	محور ۱۴	
۲	۳۹	۴۱	محور ۱	سوال ۳
	۳	۳	محور ۲	
۱		۱	محور ۳	
۶	۱۴۰	۱۴۶	جمع	

اجرای امور دستگاه اجرایی می شود.

عدم شفافیت و صراحت قوانین و مقررات یکی از مسائل و مشکلات در حوزه مالی و محاسباتی است. ورود ذیحساب به حوزه تشخیص خرج، سبب بروز مسائل و مشکلات اجرای امور در دستگاه اجرایی می گردد.

عدم ارائه راهکارهای عملی توسط ذیحساب (به عنوان یک مشاور مالی) در هنگام مواجهه با پرداختهای ضروری مغایر با قوانین و مقررات یکی از نقاط ضعف عملکرد ذیحساب است.

عدم تسلط ذیحساب دستگاه اجرایی به قوانین و مقررات مالی محاسباتی نقطه ضعف عملکرد ذیحساب است.

با توجه به نظام بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد، کنترل های مالی دیگر پاسخگوی نیازهای نظارتی نبوده و لزوم استقرار کنترلهای عملیاتی و نتیجه گرا در امر نظارت احساس می شود.

عدم آشنایی ذیحساب به مأموریت ها، وظایف و چالش های دستگاه اجرایی سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی می شود.

انتصاب یک فرد به عنوان ذیحساب دو یا چند دستگاه اجرایی سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی می شود.

عدم تفکیک وظیفه نظارتی از مدیریت امور مالی سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی و همچنین تضعیف امر نظارت می شود.

برداشت های شخصی از قوانین و مقررات توسط ذیحساب سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی و همچنین امر نظارت می شود.

عدم وجود وحدت رویه بین ذیحسابان دستگاه های اجرایی سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی و همچنین امر نظارت می شود.

عدم مشورت با دستگاه اجرایی برای انتخاب و انتصاب ذیحساب.

عدم وجود آموزش حرفه ای مستمر موجب تضعیف امر نظارت توسط ذیحساب می شود.

عدم استقلال حرفه ای ذیحساب موجب تضعیف امر نظارت توسط ذیحساب می شود.

نگاره (۴).رتبه پاسخ ها بر اساس محورهای استخراج شده

رد	تایید	دستگاه های پاسخ دهنده (تعداد)	محورها	سوالات
۲	۳۹	۴۱	محور ۱	سوال ۳
	۳۳	۳۳	محور ۱	سوال ۱
	۱۴	۱۴	محور ۱	سوال ۲
	۸	۸	محور ۱۱	سوال ۲
۱	۷	۸	محور ۴	سوال ۲
	۵	۵	محور ۳	سوال ۲
	۵	۵	محور ۷	سوال ۲
	۵	۵	محور ۹	سوال ۲
	۵	۵	محور ۱۰	سوال ۲
	۴	۴	محور ۵	سوال ۲
	۳	۳	محور ۲	سوال ۳
	۳	۳	محور ۲	سوال ۲
	۳	۳	محور ۶	سوال ۲
	۲	۲	محور ۱۲	سوال ۲
	۲	۲	محور ۱۳	سوال ۲
۲	۱	۳	محور ۲	سوال ۱
	۱	۱	محور ۸	سوال ۲
	۱	۱	محور ۱۴	سوال ۲
۱		۱	محور ۳	سوال ۳
۶	۱۴۰	۱۴۶		جمع

محور های مرتبط با سوال سوم:

ذیحساب فعلی هماهنگی خوبی در اجرای امور با دستگاه اجرایی دارد.

ذیحساب فعلی دارای دانش و تخصص لازم در حوزه مالی و محاسباتی است.

ذیحساب فعلی به لحاظ خصوصیات فردی شخص مناسبی برای حرفه ذیحسابی است.

پس از استخراج محورهای مشترک در پاسخ های دریافتی فراوانی پاسخ ها در موافقت (تایید) یا عدم موافقت (رد) موضوعات مطرح شده در هر محور مشخص گردید. فراوانی پاسخ ها در نگاره شماره ۳ نشان داده شده است.

با توجه به نگاره شماره ۳ مشخص می شود که در مجموع ۱۴۶ دیدگاه در قالب ۱۹ محور از محتوای پاسخ های دریافتی استخراج گردیده که در ۱۴۰ پاسخ بر موافقت (تایید) و ۶ پاسخ بر عدم موافقت (رد) با محورهای فوق الذکر تاکید داشته اند.

با توجه به مقادیر نگاره شماره ۳، نمودار فراوانی پاسخ هادر هر محور، موافقت (تایید) یا عدم موافقت (رد) با موضوع مطرح شده در هر محور در نمودارهای شماره ۱، ۲ و ۳ نشان داده شده است.

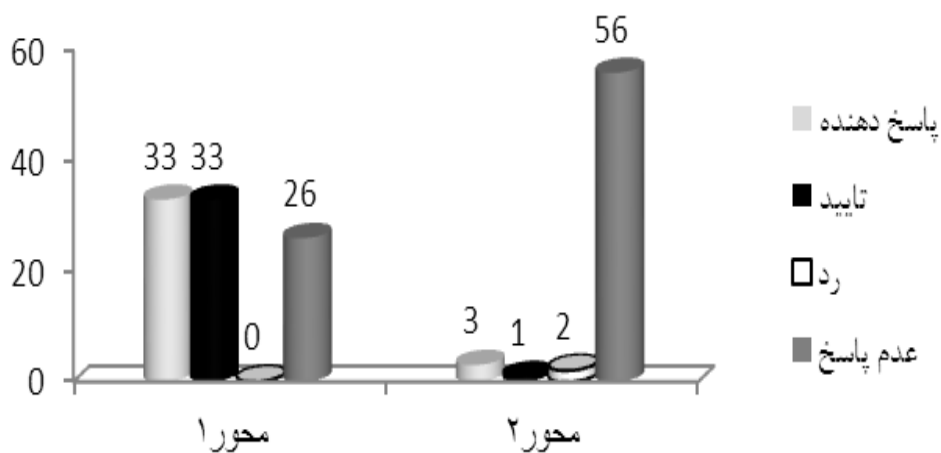
پس از بررسی و تلخیص پاسخ های دریافتی در قالب محورهای ذکر شده، رتبه بندی پاسخ ها بر اساس فراوانی آنها در محورها، به منظور تعیین اهمیت موضوعات مورد بحث انجام شد که نتایج آن در نگاره شماره ۴ نشان داده شده است.

نگاره شماره ۴ نشان می دهد که محورهای ۱ مربوط به سوالات اول و سوم به ترتیب بیشترین فراوانی و محورهای ۸ و ۱۴ و مربوط به سوال دوم و محور ۳ مربوط به سوال سوم کمترین فراوانی را داشته اند.

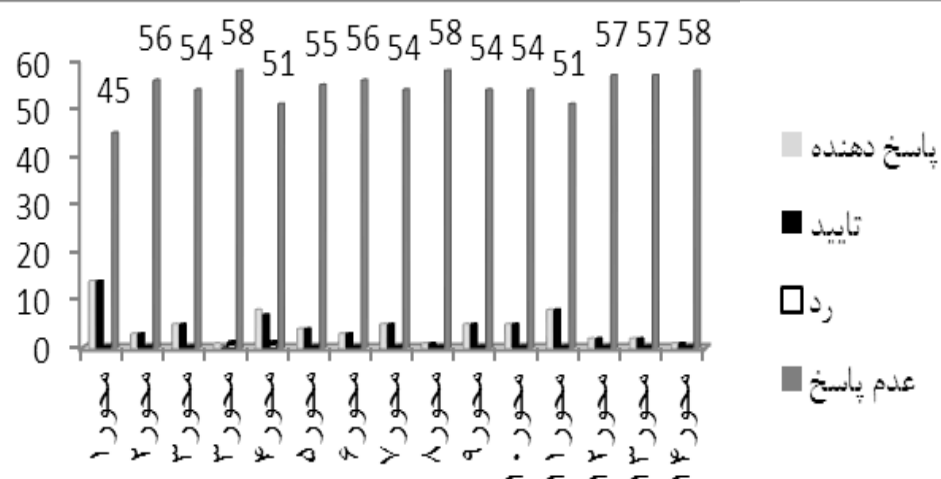
بحث و نتیجه گیری

با توجه به موارد احصا شده نتایج حاصل از یافته های تحقیق به شرح زیر تشریح می گردد. لازم به ذکر است با توجه به اینکه این تحقیق از طریق پرسشنامه باز اجرا گردیده، پاسخ دهندگان از دیدگاه خود به هر سوال پاسخ داده اند و عدم اظهار نظر در یک محور به منزله مطرح نبودن چالشی در آن زمینه از دیدگاه پاسخ دهنده فرض شده است. مقادیر برآوردی

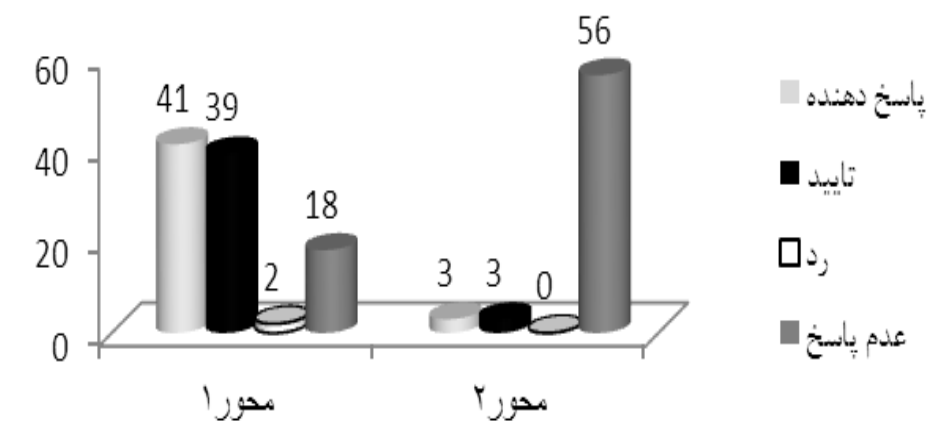
نمودار (۱). فراوانی پاسخ های مربوط به سوال اول در محورها



نمودار (۲). فراوانی پاسخ های مربوط به سوال دوم در محورها



نمودار (۳). فراوانی پاسخ های مربوط به سوال سوم در محورها



بر اساس نسبت پاسخ های دریافتی به کل پاسخ ها در محورهای استخراج شده محاسبه گردیده است.

نتایج مربوط به سوال اول: با توجه به سوال اول

تحقیق که دیدگاه مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی در خصوص ذیحساب واحد ذیحسابی با توجه به وظایف و مسئولیت های محوله مورد پرسش قرار می دهد، نتایج به شرح زیر می باشد:

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۳۳ دستگاه اظهار نموده اند وجود ذیحساب در دستگاه اجرایی موجب اجرای دقیق قوانین و مقررات در حوزه مالی محاسباتی می گردد. در واقع ۵۵ درصد از پاسخگویان بر وجود ذیحساب به منظور ایجاد انضباط مالی در دستگاه های اجرایی تاکید داشته اند.

دو دستگاه از ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده است این دیدگاه که انتصاب ذیحساب از کارکنان وزارت دارایی (مستقل از دستگاه اجرایی) در دستگاه اجرایی ذیربط موجب اجرای دقیق قوانین و مقررات می گردد مردود دانسته اند. این دیدگاه ۳ درصد پاسخ ها را شامل می شود. یک دستگاه نیز دیدگاه مثبتی راجع به این قضیه ابراز نموده است.

نتایج مربوط به سوال دوم: با توجه به سوال دوم

تحقیق که دیدگاه مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی در خصوص مسائل و مشکلات ذیحسابی با توجه به وظایف و مسولیت های ذیحسابان را مورد پرسش قرار می دهد، نتایج به شرح زیر می باشد:

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۱۴ دستگاه اعتقاد داشته اند انتصاب ذیحساب از طرف وزارت دارایی سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی می شود. این تعداد ۲۳ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

سه دستگاه از مجموع ۵۹ دستگاه عدم شفافیت و صراحت قوانین و مقررات را یکی از مسائل و مشکلات در این حوزه دانسته اند. این تعداد ۵ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۵ دستگاه اعتقاد داشته اند که ورود ذیحساب به حوزه

تشخیص خرج سبب بروز مسائل و مشکلات اجرای امور در دستگاه اجرایی می گردد. این تعداد ۱۱ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۷ دستگاه اعتقاد داشته اند که هنگام مواجهه دستگاه های اجرایی با پرداختهای ضروری راهکارهای عملی توسط ذیحساب ارائه نمی شود. این دستگاه ها نقش ثانویه ای برای ذیحساب به عنوان مشاور مالی علاوه بر نقش نظارتی قائل هستند. این تعداد ۱۱ درصد پاسخ ها را شامل می شود. یک دستگاه نیز نظر مثبتی در خصوص عملکرد ذیحساب در این زمینه ابراز داشته است.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۴ دستگاه اعتقاد داشته اند عدم تسلط ذیحساب به قوانین و مقررات و بطور کلی حوزه مالی و محاسباتی یکی از چالش ها در حوزه عملکرد ذیحساب می باشد. این تعداد ۷ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

سه دستگاه از مجموع ۵۹ دستگاه معتقد می باشند که با توجه به تغییر نظام بودجه ریزی به بودجه ریزی بر مبنای عملکرد دیگر کنترل های صرفا مالی پاسخگوی نیازهای نظارتی نبوده و لزوم استقرار کنترل های عملیاتی و نتیجه گرا در امر نظارت احساس می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۵ دستگاه اعتقاد داشته اند عدم آشنایی ذیحساب به ماموریت ها، وظایف و چالش های دستگاه اجرایی عامل ایجاد مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی می شود. این تعداد ۱۱ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، یک دستگاه اظهار نموده است که انتصاب یک فرد به عنوان ذیحساب دو یا چند دستگاه سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۵ دستگاه اعتقاد داشته اند نقش ذیحساب به عنوان ناظر خرج و مدیریت امور مالی بطور همزمان سبب اختلال در وظیفه نظارتی ذیحساب می گردد. این تعداد ۱۱ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده،

ابراز نموده اند. در واقع ۹۰ درصد دستگاه ها اظهار نموده اند ذیحساب هماهنگی خوبی با دستگاه اجرایی در راستای وظایف نظارتی و مدیریت واحد ذیحسابی داشته است.

به عقیده ۳ دستگاه ذیحساب فعلی دستگاه زیربند دارای دانش تخصصی لازم در امور مرتبط با ذیحسابی است. این تعداد ۷ درصد پاسخ ها را شامل می شود. یکی از دستگاه های اجرایی ذیحساب فعلی دستگاه اجرایی را به لحاظ خصوصیات فردی و شخصیتی فرد مناسبی برای مدیریت واحد ذیحسابی دانسته است.

پیشنهاد های مبتنی بر نتایج تحقیق

با جمع بندی نظرات مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی به عنوان افرادی که در ارتباط کاری مستقیم با ذیحسابان می باشند پیشنهاد می گردد معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور به عنوان متولی امر نظارت بر مخارج بودجه عمومی اهتمام بیشتری در راستای ایجاد وحدت رویه بین ذیحسابان، آموزش مستمر حرفه ای و توصیه به همکاران ذیحساب به آشنایی با اهداف و وظایف دستگاه اجرایی محل ماموریت قبل از شروع به کار به عنوان ذیحساب دستگاه اجرایی داشته باشد.

محدودیت های تحقیق

اصلی ترین محدودیت تحقیق ناشی از روش اجرای پژوهش است، چرا که ممکن است برداشت محقق در شناسایی دیدگاه پاسخ دهندگان و جاگزینی آنها در محورهای استخراج شده و اهمیت موضوع با مقصود پاسخ دهندگان منطبق نباشد. اگرچه سعی گردیده که با مطالعه دقیق نظرات ابراز شده این انحراف به حداقل کاهش یابد، لکن این امر موجب عدم وجود انحراف در برداشت های غیر واقع از نظر پرسش شوندگان نخواهد بود.

منابع

- اکرمی، سید رحمت اله؛ خدابخشی، هادی و مهرداد جباری (۱۳۹۳). بررسی تطبیقی عملکرد مالی دستگاه های اجرایی مشمول مقررات مالی و

دستگاه اعتقاد داشته اند که برداشت های شخصی از قوانین و مقررات توسط ذیحساب سبب بروز مسائل و مشکلات در اجرای امور دستگاه اجرایی و همچنین امر نظارت می شود. این تعداد ۱۱ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۸ دستگاه اعتقاد داشته اند عدم وجود وحدت رویه بین ذیحسابان دستگاه های اجرایی یکی از چالشهای اجرایی در زمینه عملکرد ذیحسابان است. که ۱۳ درصد کل پاسخ ها را شامل می شود. فراوانی چنین دیدگاهی در دستگاه هایی که از نظام بودجه متمرکز پیروی می کنند بیشتر بوده است.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۲ دستگاه عدم مشورت معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور با دستگاه اجرایی برای انتخاب و انتصاب ذیحساب را موضوعی قابل تامل در انتصاب ذیحسابان در دستگاه اجرایی دانسته اند. این تعداد ۳ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، ۲ دستگاه فقدان آموزش مستمر حرفه ای را به عنوان عاملی که موجب ضعف عملکرد ذیحساب می گردد مد نظر قرار داده اند. این تعداد ۳ درصد پاسخ ها را شامل می شود.

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده، یک دستگاه عدم استقلال حرفه ای ذیحساب را عامل تضعیف نظارت دانسته است. سایر دستگاه های اجرایی در این رابطه اظهار نظری ننموده اند.

نتایج به سوال سوم: با توجه به سوال سوم تحقیق

که دیدگاه مقامات تشخیص دستگاه های اجرایی در خصوص ذیحساب مستقر در دستگاه اجرایی را مورد پرسش قرار می دهد، نتایج به شرح زیر می باشد:

از مجموع ۵۹ دستگاه که پاسخ آنها دریافت گردیده ۴۳ دستگاه از ذیحساب فعلی خود ابراز رضایت نموده اند. این تعداد ۷۲ درصد پاسخها را شامل می شود. دستگاه های اجرایی رضایت خود از ذیحسابان را در زمینه های زیر ابراز کرده اند:

۳۹ دستگاه رضایت خود را از عملکرد کلی ذیحسابان

- معاملات خاص و دستگاه های اجرایی مشمول قانون محاسبات عمومی کشور، سال چهاردهم شماره های ۷ و ۸، ۳۵-۵۵.
- بابا جانی، جعفر (۱۳۸۲). تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخگویی. بررسی های حسابداری و حسابرسی، سال دهم شماره ۳۱، ۹۷-۱۳۰.
- علامه حائری، فریدالدین؛ میرزایی بروجنی، بهرام. (۱۳۸۸). نقش نظارتی ذیحسابان در عملکرد بودجه کل کشور. حسابرس، تابستان ۱۳۸۹ شماره ۴، ۴۷-۶۵.
- قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران
- قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریور ماه ۱۳۶۶.
- Santiso, Carlos and Uilmaz, Serdar. (2005). "Budget Institutions and Fiscal Responsibility" *United Kingdom Department for International Development (DFID)*.
- Schaeffer Michael. (2008). "Strengthening Local Government Budgeting And Accountability" *The World Bank*.