

## بررسی ارزیابی مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه

\* رضا جامعی<sup>۱</sup>، ابراهیم ابراهیمی<sup>۲</sup>، فایزه رضایی یمین<sup>۳</sup>

۱. استادیار گروه حسابداری دانشکده علوم اجتماعی و انسانی، دانشگاه کردستان.
۲. کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات کرمانشاه.
۳. دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه کردستان.

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۵/۲

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۲/۱۵

### Investigating the Response of the Accounting and Financial Reporting System In the Tax Organization of the Province of Kermanshah

\*R. Jamei<sup>1</sup>, E. Ebrahimi<sup>2</sup>, F. Rezaei Yamin<sup>3</sup>

1. Assistant Professor Accounting in University of Kurdistan (UOK), Iran.
2. M.A. in Accounting in Islamic Azad University of Kurdistan Branch (IAUKSH), Iran.
3. M.A. student in Accounting in University of Kurdistan (UOK), Iran.

Received: 2016/5/4

Accepted: 2016/7/23

#### Abstract

This study investigates the response of the accounting, in addition to the financial reporting system in the tax organization of the province of Kermanshah. In the past, the response role has been recognized as one of the prime responsibilities of the governments. As a result, providing the ground and conditions and knowing how to respond in a governmental system has considerable importance.

While being a descriptive study, this research has some applied objectives. In order to investigate the hypotheses used in this research, the Prison Correlation and Regression test has been used. This is the time domain between 1391 to 1392.

The results of examining the applied hypotheses depicted that there is a reasonable relationship with a confidence level of 99% between the response of the accounting/financial reporting system in the tax organization and 1- Revealing the pertinent facts, 2- Respecting the civil rights and presenting easy-to-understand information to them, 3- Preparing the related reports and 4- Expected characteristics of an appropriate financial reporting system. The final conclusion of this study indicate that the governmental accounting and financial reporting plays an important role in governmental organizations, caused to do the right way duty to respond.

**Keywords:** Response, Accounting System, Financial Reporting, Tax Organization.

**JEL Classification:** M40

#### چکیده

پژوهش حاضر به ارزیابی مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه می‌پردازد. از دیرباز نقش مسؤولیت پاسخگویی به عنوان یکی از مسؤولیت‌های اساسی دولت‌ها مورد پذیرش قرار گرفته، به همین خاطر فراهم آوردن شرایط و چگونگی ایفای مسؤولیت پاسخگویی در دولت‌ها اهمیت ویژه‌ای دارد. روش پژوهش حاضر از نوع توصیفی و از لحاظ هدف، کاربردی می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش حاضر، از آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون استفاده شده است. قلمرو زمانی پژوهش بین سال‌های ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۲ می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان داد که بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با: ۱- انتشار حقایق مربوط، ۲- رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان، ۳- تهیه گزارشات مربوط، ۴- ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی، با سطح اطمینان ۹۹ درصد رابطه معناداری وجود دارد. نتیجه‌گیری نهایی از این پژوهش بیانگر آن است که نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی با نقش مهمی که در سازمان‌های دولتی بر عهده دارد، سبب می‌شود تا وظیفه پاسخگویی خود را به نحو صحیحی انجام دهند.

**واژه‌های کلیدی:** مسؤولیت پاسخگویی، سیستم حسابداری، گزارشگری مالی، سازمان امور مالیاتی.

**طبقه‌بندی موضوعی:** M40

\* Corresponding Author: R. Jamei

E-mail: r.jamei@uok.ac.ir

\* نویسنده مسؤول: رضا جامعی

## مقدمه

شرکت در قدرت سیاسی، معادل و مساوی با "پاسخگو بودن" است. به همین دلیل هیچ نهادی را در گردونه سیاسی قدرت نمی‌توان به بازی گرفت، مگر آن که متناسب با سهمی که از قدرت به او تفویض می‌شود، در قبال صاحبان حق، مسؤلیت پاسخگویی داشته باشند. بنابراین قدرت در اینگونه نظام‌های سیاسی از خصلتی دو سویه برخوردار است. بدین معنی که از یک سو به نظارت بر نهادها یا نهادهای دیگر می‌پردازند و از سوی دیگر خود نظارت‌پذیر بوده و تحت نگاه و نظر نهادی هم عرض و یا مردم به عنوان صاحبان اصلی قدرت، در معرض داوری است. قوه مقننه که یکی از کانون‌های رسمی قدرت در ساختار سیاسی است، به لحاظ شرح وظایفی که قانون اساسی برایش تعیین نموده است، علاوه بر قانون‌گذاری به نحوه مقتضی بر عملکرد قوه مجریه نظارتی دائمی داشته و دارد. قوه مقننه در عین حال که از ویژگی نظارت‌گری برخوردار است، به لحاظ آن‌که در برابر افکار عمومی مسؤول بوده و تحت نظارت مستمر و دائمی مردم قرار گرفته در نتیجه ویژگی نظارت‌پذیری هم دارد. به اعتقاد صاحب‌نظران سیاسی خصلت دوگانه‌گر و نظارت‌پذیری قدرت در جوامع مردم سالاری، ضمن تضمین توانمندی کانون‌های قدرت، ایمنی آن‌ها را نیز تضمین می‌نماید، به عنوان مثال قوه مجریه بودجه سالانه خود را تنظیم و جهت رسیدگی و تصویب به قوه مقننه تقدیم می‌نماید. قوه مقننه پس از رسیدگی و تصویب بودجه، به دولت اجازه می‌دهد، درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار را بر اساس مجوزهای قانونی تحصیل و مخارج را با رعایت قوانین و مقررات و در حدود اعتبارات مصوب پرداخت نماید. در این حالت، قوه مجریه در مورد تحصیل درآمدها و پرداخت مخارج منطبق با قوانین و مقررات و محدودیت‌های تعیین شده، در مقابل قوه مقننه و هر دو قوه در مقابل مردم مسؤولیت پاسخگویی دارند. مفهوم مسؤولیت پاسخگویی که سابقه حیاتش هم‌گام با حیات نظام‌های سیاسی مردم سالار، ریشه در فلسفه سیاسی داشتند و مفهوم امروزی آن بر ارکانی نظیر پذیرش "حق دانستن حقایق" و "حق پاسخ‌خواهی" برای مردم استوار است. در جوامع دارای نظام سیاسی مردم سالار، مردم از طریق انتخابات قدرت قانونی خود را به نمایندگان خویش تفویض می‌نمایند، لیکن حق پاسخ‌خواهی و دانستن حقایق را برای خود محفوظ می‌دارند. در این قبیل جوامع، مقامات منتخب در قبال اعمالی که انجام می‌دهند، در برابر شهروندان مسؤولیت پاسخگویی دارند و شهروندان عزیز به عنوان صاحبان حق،

حقایق را در مورد اعمال مسؤولین و بر مبنای حق طبیعی "دانستن و پاسخ‌خواهی" به صورت علنی و مستقیم و یا از طریق نمایندگان قانونی خود، پیگیری و مطالبه می‌نمایند. در فرایند مسؤولیت پاسخگویی هر دو طرف "پاسخگو" و "پاسخ‌خواه" با استفاده از ابزارهای مناسب، در ایفای این مسؤولیت و ارزیابی آن، مشارکت می‌کنند (باباجانی، ۱۳۸۰: ۲۴).

شمای کلی این مقاله بدین صورت است که ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش مشخص شده و پس از آن به طور خلاصه روش مورد استفاده در پژوهش توضیح داده شده است. پس از بررسی روش پژوهش، فرضیات به طور کامل آورده شده و در پایان پس از ارائه یافته‌های مربوط به آمار توصیفی، آزمون‌های فرضیات و نتایج بیان شده است.

## بیان مسئله

مسؤولیت پاسخگویی دولت‌ها را ملزم می‌کند، برای مواردی نظیر تهیه منابع مالی، افزایش منابع مالی، هدف‌هایی که این منابع مالی برای تحقق آن‌ها مصرف می‌شوند و همچنین چگونگی مصرف منابع مالی، دلایل منطقی ارائه نمایند. با توجه به این‌که ادای مسؤولیت پاسخگویی در جوامع به صورت اظهارات علنی صورت می‌گیرد، لذا نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی، یکی از ابزارهای اصلی انتقال اطلاعات مالی و عملیاتی بوده و به دولت کمک می‌کند تا وظیفه پاسخگویی خود را به نحو صحیح و مناسب انجام دهد (باباجانی، ۱۳۸۳: ۳۱).

بر اساس مشاهدات و آندوخته‌های تجربی و مباحث مطرح شده توسط صاحب‌نظران و مسؤولان اجرایی کشور به نظر می‌رسد نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران ویژگی‌های کامل یک نظام گزارشگری مالی مبتنی بر مسؤولیت پاسخگویی را ندارد.

از دیرباز نقش مسؤولیت پاسخگویی به عنوان یکی از مسؤولیت‌های اساسی دولت‌ها مورد پذیرش قرار گرفته، به همین خاطر فراهم آوردن شرایط و چگونگی ایفای مسؤولیت پاسخگویی در دولت‌ها اهمیت ویژه‌ای دارد. لذا با توجه به اهمیت مسؤولیت پاسخگویی در نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی، در این پژوهش به ارزیابی مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه پرداخته می‌شود.

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

نقش حسابداری در پاسخگویی: حسابداری در حقیقت

نتایج آن را به نحو صحیح منعکس کند. هدف نگهداری دفاتر و تهیه گزارش‌های مالی صرفاً اعمال نظارت بر مخارج انجام شده از سوی پاسخگو نیست، بلکه عملکرد پاسخگو را در تلاش برای نیل به هدف‌های مبتنی بر رابطه پاسخگویی ارزیابی می‌کند. بنابراین یکی از عناصر اصلی گزارش‌های مالی اندازه‌گیری عملکرد است. در چارچوب نظری مبتنی بر پاسخگویی، سودمندی، مربوط بودن، بی‌طرفانه بیان کردن واقعیت‌های اقتصادی و سایر ویژگی‌های کیفی، در درجه اول اهمیت نیست؛ آن چه مهم است مفید بودن سیستم حسابداری به عنوان یک مجموعه می‌باشد و نباید سودمندی اطلاعات به عنوان هدف اولیه دنبال شود. سیستم بر اساس ارتباط مسؤولیت پاسخگویی، پاسخگو ملزم به فراهم کردن اطلاعات خاصی برای پاسخ‌خواه است. در صورتی که وجود دفاتر و گزارش‌های مالی باعث شود که پاسخگو با اعتقاد بیش‌تری وظیفه پاسخگویی خود را انجام داده و اعتماد پاسخ‌خواه را نسبت به خود افزایش دهد، سیستم حسابداری از کارایی بالایی برخوردار خواهد بود، حتی اگر هیچ‌کدام از طرفین گزارش‌های مالی را مطالعه نکنند.

همان‌طور که قبلاً بیان شد واقعیت سیستم حسابداری فراهم ساختن سیستمی مطلوب جهت داد و ستد اطلاعات بین پاسخگو و پاسخ‌خواه است. بنابراین مطلوبیت، هدف اساسی است که سیستم حسابداری کوشش می‌کند تا آن را تحقق بخشد.

گزارشگری مالی باید اطلاعاتی فراهم کند که به استفاده‌کنندگان کمک کند تا:

الف) مسؤولیت پاسخگویی را ارزیابی کنند؛

ب) تصمیمات اقتصادی، اجتماعی بگیرند (باباجانی، ۱۳۷۹: ۲۷-۲۶).

### سطوح مسؤولیت پاسخگویی: مسؤولیت پاسخگویی

انواع گوناگون و سطوح مختلفی دارد. به عنوان مثال پاسخگویی می‌تواند از جنبه‌های مختلفی مورد توجه قرار گیرد و اشکالات متفاوتی از آن ارائه نمود. مسؤولیت پاسخگویی مالی، مسؤولیت پاسخگویی سیاسی، مسؤولیت پاسخگویی عملیاتی و مسؤولیت پاسخگویی اجتماعی، از انواع و سبک‌های مختلف پاسخگویی می‌باشند که تحقق و ایفای هر کدام از آن‌ها نیازمند استفاده از سازوکارهای مناسب خواهد بود (باباجانی، ۱۳۸۰: ۲۵).

استوارت<sup>۱</sup> (۲۰۱۳)، در مقاله‌ای تحت عنوان "نقش

نگهداری دفاتر برای دیگران است، البته این بدان معنی نیست که دفاتری که برای دیگران نگهداری می‌شود، مورد استفاده شخص یا سازمان قرار نمی‌گیرد.

اصولاً چرا شما برای تأمین منافع دیگران اقدام به نگهداری دفتر و فراهم آوردن اطلاعات می‌کنید؟ آیا این عمل با اراده خودتان و تحت تأثیر تقاضا و خواهش دیگران است یا تحت تأثیر دیگران این کار را انجام می‌دهید؟ چرا گفتیم تحت تأثیر دیگران؟ زیرا بین شما و دیگران ارتباط پاسخگویی وجود دارد.

بر مبنای این ارتباط، از شما انتظار می‌رود در مورد فعالیت‌های انجام شده و پیامدهای آن به اشخاص خاصی پاسخگو باشید. شما ملزم به این کار هستید، چه بخواهید و چه نخواهید. ارتباط پاسخگویی ممکن است درون سازمانی یا برون سازمانی باشد. یک شرکت، یک دولت یا سازمان‌های تابع آن باید به سهامداران، اعتباردهندگان، شهروندان، اتحادیه‌های کارگری، مشتریان و به طور کلی عموم مردم پاسخگو باشد. درون سازمان نیز کارمندان و کارگران بر طبق سلسله مراتب سازمانی در مقابل رئیس خود پاسخگو هستند. براساس ارتباط مسؤولیت پاسخگویی، پاسخگو ملزم به فراهم کردن اطلاعات خاصی برای پاسخ‌خواه است. حسابدار نیز به عنوان طرف سوم وظیفه دارد آن‌ها را از جریان صحیح اطلاعات مطمئن سازد. در چنین حالتی حسابداری به تنهایی متعلق به هیچ‌کدام از طرفین نیست، بلکه مشابه قرارداد اجاره که متضمن منافع موجر و مستاجر و یا هر دو می‌باشد، حسابداری نیز منافع هر دو طرف را در نظر می‌گیرد. حسابداری با مطمئن ساختن پاسخ‌خواه از جریان به موقع و صحیح اطلاعات وی را حمایت می‌کند و با وضع محدودیت برای افشای کامل اطلاعات، پاسخگو را نیز مورد حمایت قرار می‌دهد. صورت‌های مالی در برگیرنده آن چه باید افشا شود و آن چه نیازی به افشا ندارد، می‌باشد. حسابدار به منظور دستیابی به این هدف‌ها از دو ابزار اساسی شامل اسناد و مدارک مثبت و دفاتر و گزارش‌های مالی استفاده می‌کند. گزارش‌های مالی شامل اطلاعاتی است که به طور منظم در اختیار پاسخ‌خواه قرار می‌گیرد، لیکن اسناد و مدارک دفاتر زمانی مورد رسیدگی قرار می‌گیرد که تخلفاتی از جانب پاسخگو صورت گرفته باشد.

بنابراین، گزارش‌ها محدوده افشای تصادفی رویدادهای مالی را در بر می‌گیرد. چون گزارش‌های مالی براساس دفاتر و اسناد و مدارک مثبت تهیه می‌شود، لذا چارچوب نظری باید هم دفاتر و هم گزارش‌های مالی را تحت پوشش قرار دهد. محتوی دفاتر و گزارش‌های مالی باید فعالیت‌های مالی و

۳- پذیرش عواقب ناشی از اقدامات انجام شده و مسؤلیت‌های محوله (الوانی، ۱۳۷۹: ۲۵).

### پیشینه پژوهش

**پژوهش‌های داخلی:** باباجانی (۱۳۷۸)، در رساله دکتری خود با عنوان "ارزیابی مسؤلیت پاسخگویی و نظام حسابداری گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران" به موضوع مسؤلیت پاسخگویی دولت پرداخته که با توجه به نتایج به دست آمده از آزمون‌های انجام شده در مورد ویژگی‌های نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران، با ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی مبتنی بر مسؤلیت پاسخگویی، نشان می‌دهد که نظام حسابداری مورد عمل دولت، از ظرفیت و قابلیت‌های لازم برای کنترل برنامه‌های مصوب، نارسایی و ثبت درآمدها و هزینه‌های واقعی سال مالی، انعکاس وضعیت نتایج عملیات مالی هر یک از منابع مالی مستقل، برخوردار نمی‌باشد.

صفر و رحیمیان (۱۳۷۹)، در کتابی با عنوان "اهداف گزارشگری مالی دولت مرکزی" بیان می‌دارند، اهداف گزارشگری مالی را، نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان تعیین می‌کند. بنابراین، فرآیند تدوین اهداف گزارشگری مالی و پس از آن پیشنهاد استانداردهای حسابداری دولتی فرآیند ساده‌ای نیست. عاملی که این فرآیند را پیچیده می‌کند این است که هر استاندارد حسابداری دارای آثار گوناگونی است، که نباید از نظر پنهان بماند.

مهدوی (۱۳۷۹)، در مقاله خود با عنوان "نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران" تغییر در نظام حسابداری دولتی ایران را، نیازی اجتناب‌ناپذیر می‌داند. نویسنده با اشاره به ماهیت اسلامی حکومت در ایران که با هدف رشد دادن انسان در حرکت به سوی نظام الهی و ایجاد زمینه بروز و شکوفایی استعدادها به منظور تجلی ابعاد خداگونگی انسان تشکیل شده است، بر این اعتقاد است که تکنیک‌ها و رویکردهای حسابداری دولتی فعلی در مدیریت مالی توانایی انجام هدف‌های متعدد برنامه مالی دولت به نحو مناسب را ندارد.

بزرگ اصل (۱۳۸۲)، در مقاله خود با عنوان "مسؤلیت تدوین استانداردهای حسابداری دولت یا بخش خصوصی" بعد از بررسی ضرورت وجود مقررات در حوزه حسابداری و تجارت کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه، دو گزینه برای تدوین استانداردهای حسابداری در نظر گرفته که شامل دولت و بخش خصوصی است. وی دخالت در بازار اطلاعات مالی و

اطلاعات در مسؤلیت پاسخگویی عمومی "پنج سطح از مسؤلیت پاسخگویی را به عنوان پلکان مسؤلیت پاسخگویی معرفی نموده است. سطوح مسؤلیت پاسخگویی مورد نظر وی در پاراگراف شماره ۷۳ بیانیه مفهومی شماره یک هیأت مشورتی استانداردهای حسابداری فدرال (FASAD) به شرح زیر مورد استفاده قرار گرفته است:

سطح یک: پاسخگویی خط مشی یا پاسخگویی در مورد خط‌مشی‌هایی که اتخاذ گردیده و خط‌مشی‌هایی که رد شده است (ارزش)؛

سطح دو: پاسخگویی برنامه یا پاسخگویی در مورد اجرا و میزان دستیابی به اهداف برنامه‌ها (نتایج یا اثربخشی)؛

سطح سه: پاسخگویی فرایند یا پاسخگویی درباره فرایندها، شامل روش‌های اجرایی یا معیارهای اندازه‌گیری برای وظایف تعیین شده (برنامه‌ریزی، تخصیص و اداره)؛

سطح چهار: پاسخگویی عملکرد یا پاسخگویی در مورد چگونگی عملکرد (کارایی و صرفه اقتصادی)؛

سطح پنج: پاسخگویی التزام و مشروعیت مصرف وجوه طبق بودجه مصوب (رعایت).

هر چند مسؤلیت پاسخگویی در جوامع امروزی به صورت‌های متفاوتی به کار می‌رود، اما در مفهومی عام به فرآیندهایی اطلاق می‌شود که شهروندان، حاکمان را موظف به ارائه پاسخ یا گزارش در مقابل رفتار و عملکردشان می‌کنند. این امر از این طریق انجام می‌شود، بدین صورت که نمایندگان مردم در مجلس قانون‌گذاری اجازه می‌دهند تا مدیران سیاسی و کارکنان دولتی از طریق ساز و کارهای قانونی و نظارتی انتخاب شوند. بنابراین موظف خواهند بود نسبت به وظایف محوله پاسخگو باشند. مدیران سیاسی نیز مأموران زیر دست خود را از طریق سلسله مراتب اختیار و مسؤلیت، پاسخگو نگه می‌دارند و هم‌چنین دادگاه‌ها و محاکم اداری از مجریان دولتی می‌خواهند که در مقابل قانون پاسخگو باشند (آکینو و هینتزمن<sup>۲</sup>، ۲۰۰۸: ۴۵).

در یک جمع‌بندی کلی از مسؤلیت پاسخگویی می‌توان آن را به این صورت تعریف کرد: مسؤلیت پاسخگویی الزام افراد، گروه‌ها و سازمان‌ها برای به فعل در آوردن اختیارات و یا مسؤلیت‌های واگذار شده به آن‌هاست. این الزام از سه جنبه دارای اهمیت است:

۱- جواب‌گویی و توضیح کارهایی که در رابطه با اختیارات و مسؤلیت‌های خویش انجام داده‌اند و دلیل انجام آن؛

۲- گزارش‌دهی درباره نتایج اقدامات انجام شده؛

پذیرفته شده حسابداری در حسابرسی مالی معیار قضاوت مطلوبیت قرار می‌گیرد. فقدان این اصول به عنوان معیار باعث می‌شود تا حساب‌برسان معیار تعیین شده و یکنواختی جهت قضاوت نداشته باشند.

پروفیسور یوجی<sup>۳</sup> (۲۰۱۲)، در مقاله خود با عنوان "چارچوب مفهومی حسابداری مبتنی بر مسؤولیت پاسخگویی" در سال ۱۹۸۲ در همایش دانشگاه هاروارد، به این نکته اشاره دارد که در چارچوب نظری مبتنی بر پاسخگویی، سودمندی، مربوط بودن، بی‌طرفانه بیان کردن واقعیت‌های اقتصادی و سایر ویژگی‌های کیفی، در درجه اول اهمیت نیست، آن چه مهم است، مفید بودن سیستم حسابداری به عنوان یک مجموعه می‌باشد و نباید سودمندی اطلاعات به عنوان هدف اولیه دنبال شود. وی اعلام کرد که چارچوب نظری حسابداری می‌تواند بر مبنای پاسخگویی تدوین شود، که هدف حسابداری ایجاد یک سیستم مناسب جریان اطلاعات بین حسابدار یا پاسخگو و پاسخ‌خواه یا صاحبان حق است. این چارچوب بر پایه ارتباطی دو طرفه بنا شده است و بر اساس این ارتباط پاسخ‌خواه حق دارد بداند، همان‌طور که پاسخگو حق دارد در افشای اطلاعات حربی قانونی برای خود قائل شود. چارچوب نظری مبتنی بر مسؤولیت پاسخگویی دو طرفه بوده و منافع هر دو طرف را تضمین می‌نماید.

### اهداف پژوهش

هدف اصلی اجرای این پژوهش، ارزیابی قابلیت‌های مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه به منظور ارتقای سطح کیفی نظام مورد بحث و شناخت عوامل کلیدی و مؤثر در راه عدم پاسخگویی این نظام دولتی به نحوه مطلوب می‌باشد. به این منظور با توجه به مبنای نظری مطرح شده و پیشینه پژوهش، در این پژوهش به بررسی ارتباط بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با:

- ۱- انتشار حقایق مربوط به عملیات مالی و وصول در آمد و سایر منابع مالی؛
- ۲- رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان؛
- ۳- تهیه گزارشات مربوط؛
- ۴- ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی پرداخته شده است.

تدوین مقررات را لازم می‌داند و معتقد است تجربه تمام دنیا این موضوع را اثبات کرده و هیچ کشوری نیست که تولید اطلاعات حسابداری را به ساز و کار بازار سپرده و در این زمینه مقررات تدوین نکرده باشد.

علی حکیمی نجف آبادی (۱۳۸۶)، در پایان‌نامه کارشناسی ارشد خود با عنوان "بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (مبتنی بر چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی" بیان می‌دارد دولت‌هایی که از طریق آرای مردم انتخاب می‌شوند، مسؤولیت دارند در مورد اعمال خود به شهروندان پاسخ دهند. با توجه به این که ادای مسؤولیت پاسخگویی جوامع مردم سالار اغلب به صورت ارائه گزارش‌هایی در مورد چگونگی مصرف منابع عمومی، دستیابی به اهداف مورد نظر و انجام مسؤولیت‌های محوله است، نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی یکی از ابزارهای اصلی انتقال اطلاعات در این زمینه بوده و به دولت‌ها کمک می‌کند تا وظیفه پاسخگویی خود را به نحو صحیحی انجام دهند.

**پژوهش‌های خارجی:** چانی<sup>۳</sup> (۲۰۰۸)، در مقاله‌ای با عنوان "مدل جدید گزارشگری مالی دولتی" ضمن ارائه مدل‌هایی برای ارزیابی وضعیت مالی سازمان‌های دولتی معتقدند چندین شاخص ارزیابی وضعیت مالی وجود دارد که می‌تواند در بخش دولتی مورد استفاده قرار گیرد. به اعتقاد وی تنها شرط استفاده از این شاخص‌ها در دسترس بودن اطلاعات قابل مقایسه و تهیه شده به روش‌های یکسان است. این امر که تنها می‌تواند از طریق همسان‌سازی روش‌های حسابداری انجام شود، یکی از مؤثرترین راه‌های آن تدوین استانداردهای حسابداری است.

والاس<sup>۴</sup> (۲۰۰۹)، در مقاله‌ای با عنوان "بررسی نقش هیأت بین‌المللی استانداردهای حسابداری در هماهنگ کردن استانداردهای حسابداری و حسابرسی بخش عمومی و تفاوت‌های این استانداردها با رویه‌های حسابداری کشورهای مختلف" به این نتیجه رسیده که می‌توان امیدوار بود در آینده شاهد هماهنگ شدن استانداردهای حسابداری و حسابرسی بخش عمومی در اکثر کشورها و حتی یکسان شدن رویه‌های حسابداری بین بخش‌های اقتصادی و دولتی بود.

ماتز و شرف<sup>۵</sup> (۲۰۱۱)، در مقاله‌ای مربوط به فلسفه حسابرسی، یکی از مفروضات بدیهی در تدوین تئوری حسابرسی را اصول پذیرفته‌شده حسابداری می‌دانند. اصول

3. Chani
4. Vallas
5. Mauts & Sharaf

### فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی مطرح شده این پژوهش، فرضیه‌هایی به شرح زیر تبیین می‌شود:

**فرضیه اول:** بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با انتشار حقایق مربوط به (عملیات مالی و وصول درآمدها و سایر منابع مالی) رابطه معناداری وجود دارد.

**فرضیه دوم:** بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی و رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان رابطه معناداری وجود دارد.

**فرضیه سوم:** بین برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی (در راستای مسؤولیت پاسخگویی) با تأکید بر مصرف هر یک از منابع مالی در برنامه‌ها و تمرکز آنها در حساب‌های خزانه‌داری کل و تهیه گزارشات مالی مربوط و به موقع رابطه معناداری وجود دارد.

**فرضیه چهارم:** بین ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی و ویژگی‌های نظام گزارشگری مالی مورد عمل دستگاه‌های نظام مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

### روش پژوهش

روش پژوهش به محقق کمک می‌کند، شیوه و روشی را انتخاب و آغاز کند تا بتواند هر چه سریع‌تر به پاسخ یا پاسخی که برای پرسش‌های خود در نظر گرفته است، دست یابد.

پژوهش حاضر به توصیف شرایط موجود می‌پردازد و از طرفی در این پژوهش به رابطه بین متغیرها نیز توجه می‌شود، بنابراین پژوهش حاضر از نوع توصیفی-همبستگی و پیمایشی و از لحاظ هدف کاربردی می‌باشد.

### جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش شامل کارکنان اداره مالیات استان کرمانشاه می‌باشد که تعداد آنها ۲۲۸ نفر برآورده شده است، که پژوهشگر با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۱۲۳ نفر را به عنوان حجم نمونه انتخاب نموده است.

$$n = \frac{[Za/2]^2 \times p \times q \times N}{(N-1)\epsilon^2 + [Za/2]^2 \times p \times q}$$

متغیرهای این فرمول به صورت زیر تعریف می‌شوند:

N: اندازه جامعه آماری،

n: اندازه حجم نمونه،

p: نسبت موفقیت،

q: نسبت عدم موفقیت،

Z: متغیر استاندارد توزیع نرمال،

ε: خطای برآورد.

در صورتی که مطابق با تحقیقات مشابه فاصله اطمینان از ۹۵٪ و خطای برآورد را معادل ۶٪ در نظر بگیریم و از طرفی برآوردهای اولیه در مورد نسبت موفقیت فرضیه‌ها توسط مشاهدات را ۵۰٪ در نظر بگیریم:

$$n = \frac{(1/96)^2 \times 0/5 \times 0/5 \times 228}{(228-1)(0/06)^2 + [(1/96)^2 \times 0/5 \times 0/5]} = 123$$

$$Za/2 = 1/96, p=q = 0/5, N = 228, \epsilon = 0/06$$

### ابزار گردآوری داده‌ها

در این پژوهش به منظور جمع‌آوری اطلاعات به روش میدانی و ابزار پرسشنامه استفاده شده است. جهت تجزیه و تحلیل پرسشنامه از مقیاس اندازه‌گیری پنج گزینه‌ای (لیکرت) استفاده شده است، که شامل گزینه‌های خیلی کم تا خیلی زیاد می‌باشد.

### روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری

در پژوهش حاضر اعتبار محتوای سؤالات از طریق مشاوره با اساتید فن به دست آمده است. جهت سنجش میزان پایایی پرسشنامه تعداد بیست پرسشنامه بین اعضای حجم نمونه پخش گردید که پس از جمع‌آوری آنها و با استفاده از نرم‌افزار SPSS مقدار آلفای کرونباخ ۰/۸۷ بدست آمد.

### تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این پژوهش داده‌ها به دو صورت توصیفی و استنباطی مورد تفسیر و ارزیابی قرار گرفتند، که در آمار توصیفی از شاخص‌های فراوانی و درصد فراوانی و درصد فراوانی تجمعی استفاده شد. قبل از آزمون فرضیات به کمک آزمون کلموگروف-اسمیرنوف اقدام به نرمال‌سنجی داده‌ها شد و سپس به کمک آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون فرضیات مورد آزمون قرار گرفتند.

### آمار توصیفی

#### مشخصات عمومی پاسخگویان

**سمت فعلی افراد:** تعداد ۲ نفر (۱/۶ درصد) ذیحساب، ۴۸ نفر (۳۹ درصد) حسابدار، ۶ نفر (۴/۹ درصد) بازرس مالی، ۶۳ نفر (۵۱/۲ درصد) کارشناس مالی و ۴ نفر (۳/۳ درصد) هم معاون مالی هستند.

در جدول ۱ مشاهده می‌شود که سطح معنی‌داری آزمون کلموگروف-اسمیرنف برای متغیرهای انتشار حقایق و ویژگی‌های نظام گزارشگری و مسؤولیت پاسخگویی ۵ درصد و برای متغیرهای تهیه گزارشات مربوط و رعایت حقوق شهروندان بیش از ۵ درصد می‌باشد، بنابراین برای آزمون فرضیات می‌توان از آزمون همبستگی پیرسون استفاده کرد.

#### آزمون تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها

**فرضیه اول: بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با انتشار حقایق مربوط به (عملیات مالی و وصول درآمد و سایر منابع مالی) رابطه معناداری وجود دارد.**

$$\text{در تمام فرضیات} = \begin{cases} H_0 : \rho = 0 \\ H_1 : \rho \neq 0 \end{cases}$$

در جدول ۲ مشاهده می‌شود که مقدار همبستگی پیرسون بین متغیرهای مسؤولیت پاسخگویی و انتشار حقایق مربوط

**تحصیلات:** تعداد ۲۸ نفر (۲۲/۸ درصد) افراد نمونه آماری تحصیلات فوق‌دیپلم، ۷۹ نفر (۶۴/۲ درصد) لیسانس، ۱۴ نفر (۱۱/۴ درصد) فوق‌لیسانس و ۲ نفر (۱/۶ درصد) دارای سایر مدارک بودند. طبق این پژوهش مشاهده شد که بیش‌تر افراد اداره کل مالیاتی کرمانشاه دارای تحصیلات لیسانس می‌باشند.

**رشته تحصیلی:** تعداد ۵۸ نفر (۴۷/۲ درصد) افراد نمونه آماری حسابدار، ۲۳ نفر (۱۸/۷ درصد) مدیریت، ۱۱ نفر (۸/۹ درصد) اقتصاد و ۲ نفر (۱/۶ درصد) امور مالیاتی و ۲۹ نفر (۲۳/۶ درصد) هم سایر رشته‌ها را انتخاب نموده‌اند. به این ترتیب بیش‌ترین نیروی اداره مالیاتی استان دارای رشته تحصیلی حسابداری هستند.

**سابقه کاری:** تعداد ۲۱ نفر (۱۷/۱ درصد) دارای سابقه کمتر از ۵ سال، ۲۲ نفر (۱۷/۹ درصد) بین ۵ تا ۱۰ سال، ۴۱ نفر (۳۳/۳ درصد) بین ۱۰ تا ۱۵ سال و ۳۹ نفر (۳۱/۷ درصد) هم بیش از ۱۵ سال سابقه دارند.

جدول ۱. آزمون کلموگروف-اسمیرنف برای نرمال سنجی داده‌ها

شاخص	انتشار حقایق	رعایت حقوق شهروندان	تهیه گزارشات مربوط	ویژگی‌های نظام گزارشگری مالی	مسؤولیت پاسخگویی
تعداد	۱۲۳	۱۲۳	۱۲۳	۱۲۳	۱۲۳
میانگین	۲/۸۷	۲/۹۶	۲/۹۴	۳/۱	۲/۹۷
انحراف معیار	۰/۶۰۷	۰/۶۴۷	۰/۶۸۹	۰/۵۶۹	۰/۵۱۸
حد قدر مطلق	۰/۱۳۳	۰/۱۱۳	۰/۱۱۱	۰/۱۲۴	۰/۰۸۵
حد مثبت	۰/۱۳۳	۰/۱۱۳	۰/۰۹۰	۰/۱۲۴	۰/۰۸۵
حد منفی	-۰/۰۸۵	-۰/۰۶۸	-۰/۱۱۱	-۰/۰۹۴	-۰/۰۵۵
مقدار کلموگروف-اسمیرنف	۱/۴۷	۱/۲۵	۱/۲۳	۱/۳۷	۰/۹۳۸
سطح معنی‌داری	۰/۰۲۶	۰/۰۸۷	۰/۰۹۶	۰/۰۴۵	۰/۳۴۲

جدول ۲. آزمون همبستگی پیرسون برای فرضیه اول پژوهش

مقدار پیرسون	تعداد	سطح معنی‌داری	$\alpha$ (حد اکثر خطا)
۰/۷۹۵	۱۲۳	۰/۰۰۱	٪۵

### فرضیه دوم: بین مسؤولیت سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی و رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان رابطه معناداری وجود دارد.

در جدول ۴ مشاهده می‌شود که مقدار همبستگی پیرسون بین متغیرهای مسؤولیت پاسخگویی و رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان ۰/۸۴۰ می‌باشد، پس می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت بین مسؤولیت سیستم حسابداری و گزارشگر مالی در نظام مالیاتی و رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان رابطه معناداری وجود دارد.

در جدول ۵ مشاهده می‌شود ضریب همبستگی به دست آمده ۰/۶۴۳ بوده که حاکی از همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته می‌باشد. هم‌چنین در جدول فوق مشاهده می‌شود مقدار ضریب تعیین به دست آمده برابر ۰/۴۱۴ بوده که نشان می‌دهد میزان تبیین مدل برابر ۴۱ درصد است. سطح معنی‌داری آزمون F نیز کمتر از یک درصد بوده پس فرض صفر مبنی بر عدم رابطه خطی بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته رد می‌شود، بنابراین طبق این جدول فرض وجود رابطه خطی تأیید می‌شود.

هم‌چنین مشاهده می‌شود سطح معنی‌داری آزمون t برای متغیر مسؤولیت پاسخگویی کمتر از ۱ درصد می‌باشد، بنابراین می‌تواند در معادله شرکت نماید و یا به عبارتی بر متغیر وابسته

برابر ۰/۷۹۵ می‌باشد، پس می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت بین مسؤولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با انتشار حقایق مربوط به (عملیات مالی و وصول در آمد و سایر منابع مالی) رابطه معناداری وجود دارد.

در جدول ۳ مشاهده می‌شود ضریب همبستگی به دست آمده ۰/۶۴۷ می‌باشد که حاکی از همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته می‌باشد. هم‌چنین در این جدول مشاهده می‌شود مقدار ضریب تعیین به دست آمده برابر ۰/۴۱۸ بوده که نشان می‌دهد میزان تبیین مدل برابر ۴۱ درصد است.

سطح معنی‌داری آزمون F نیز کمتر از یک درصد بوده، پس فرض صفر مبنی بر عدم رابطه خطی بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته رد شده و بنابراین طبق جدول ۳، فرض وجود رابطه خطی تأیید می‌شود.

هم‌چنین مشاهده می‌شود سطح معنی‌داری آزمون t برای متغیر مسؤولیت پاسخگویی کمتر از ۱ درصد می‌باشد، بنابراین می‌تواند در معادله شرکت نماید و یا به عبارتی بر متغیر وابسته تأثیر گذار است:

$$Y = a + (b1 \times x1)$$

(مسؤولیت پاسخگویی)  $0.744 + 0.594x =$  انتشار حقایق

مشاهده می‌شود که مسؤولیت پاسخگویی توانسته به مقدار ۰/۷۴۴ واحد بر انتشار حقایق تأثیر داشته باشد.

### جدول ۳. آزمون رگرسیون برای فرضیه اول

مدل رگرسیون	B (ضریب)	خطای استاندارد	Beta	آماره آزمون t	سطح معنی‌داری
مقدار ثابت	۰/۵۹۴	۰/۲۰۶		۲/۸۸۳	۰/۰۰۵
مسؤولیت پاسخگویی	۰/۷۴۴	۰/۰۸۰	۰/۶۴۷	۹/۳۲۹	۰/۰۰۰

متغیر وابسته: انتشار حقایق مربوط، (۰/۰۰۱)  $F = ۸۷/۰۲۷$ ،  $R^2 = ۰/۴۱۸$ ، ضریب همبستگی: ۰/۶۴۷

### جدول ۴. آزمون همبستگی پیرسون برای فرضیه دوم پژوهش

مقدار پیرسون	تعداد	سطح معنی‌داری	$\alpha$ (حداکثر خطا)
۰/۸۴۰	۱۲۳	۰/۰۰۱	۵٪

### جدول ۵. آزمون رگرسیون برای فرضیه دوم

مدل رگرسیون	B (ضریب)	خطای استاندارد	Beta	آماره آزمون t	سطح معنی‌داری
مقدار ثابت	۰/۵۷۹	۰/۲۲۳		۲/۵۹۸	۰/۰۱۱
مسؤولیت پاسخگویی	۰/۷۹۹	۰/۰۸۶	۰/۶۴۳	۹/۲۴۱	۰/۰۰۰

متغیر وابسته: رعایت حقوق شهروندان، (۰/۰۰۱)  $F = ۸۵/۳۹$ ،  $R^2 = ۰/۴۱۴$ ، ضریب همبستگی: ۰/۶۴۳



تأثیر گذار است.

مستقل و متغیر وابسته رد می‌شود. بنابراین طبق این جدول فرض وجود رابطه خطی تأیید می‌شود.

همچنین مشاهده می‌شود سطح معنی‌داری آزمون  $t$  برای متغیر مسؤولیت پاسخگویی کمتر از ۱ درصد می‌باشد، بنابراین می‌تواند در معادله شرکت نماید. و یا به عبارتی بر متغیر وابسته تأثیر گذار است.

$$Y=a+(b1x1)$$

(مسؤولیت پاسخگویی)  $1/002 =$  مصرف منابع مشاهده می‌شود که مسؤولیت پاسخگویی توانسته به مقدار  $1/002$  واحد بر مصرف منابع تأثیر داشته باشد.

**فرضیه چهارم: بین ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی و ویژگی‌های نظام گزارشگری مالی مورد عمل دستگاه‌های مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.**

در جدول ۸ مشاهده می‌شود مقدار همبستگی پیرسون بین متغیرهای مسؤولیت پاسخگویی و ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی برابر با  $0/817$  می‌باشد، پس می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت بین ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤولیت پاسخگویی و ویژگی‌های نظام گزارشگری مالی مورد عمل دستگاه‌های مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

در جدول ۹ مشاهده می‌شود ضریب همبستگی به دست آمده  $0/621$  می‌باشد که حاکی از همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته می‌باشد. هم چنین در جدول فوق

$$Y=a+(b1x1)$$

(مسؤولیت پاسخگویی)  $0/579+0/799 =$  ارائه اطلاعات

مشاهده می‌شود که مسؤولیت پاسخگویی توانسته به مقدار  $0/799$  واحد بر ارائه اطلاعات تأثیر داشته باشد.

**فرضیه سوم: بین برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی (در راستای مسؤولیت پاسخگویی) با تأکید بر مصرف هر یک از منابع مالی در برنامه‌ها و تمرکز مالی آن‌ها در حساب‌های خزانه‌داری کل و تهیه گزارشات مالی مربوط و به موقع، رابطه معناداری وجود دارد.**

در جدول ۶ مشاهده می‌شود مقدار همبستگی پیرسون بین متغیرهای مسؤولیت پاسخگویی و تهیه گزارشات مربوط برابر  $0/877$  می‌باشد، پس می‌توان با اطمینان ۹۹ درصد گفت بین برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی (در راستای مسؤولیت پاسخگویی) با تأکید بر مصرف هر یک از منابع مالی در برنامه‌ها و تمرکز مالی آن‌ها در حساب‌های خزانه‌داری کل و تهیه گزارشات مالی مربوط و به موقع، رابطه معناداری وجود دارد.

در جدول ۷ مشاهده می‌شود ضریب همبستگی به دست آمده  $0/739$  می‌باشد که حاکی از همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته می‌باشد. هم چنین در جدول فوق مشاهده می‌شود مقدار ضریب تعیین به دست آمده برابر  $0/546$  بوده که نشان می‌دهد میزان تبیین مدل برابر  $54$  درصد است. سطح معنی‌داری آزمون  $F$  نیز کمتر از یک درصد بوده پس فرض صفر مبنی بر عدم رابطه خطی بین متغیرهای

**جدول ۶. آزمون همبستگی پیرسون برای فرضیه سوم**

مقدار پیرسون	تعداد	سطح معنی‌داری	$\alpha$ (حداکثر خطا)
$0/877$	۱۲۳	$0/001$	$5\%$

**جدول ۷. آزمون رگرسیون برای فرضیه سوم**

مدل رگرسیون	B (ضریب)	خطای استاندارد	Beta	آماره آزمون $t$	سطح معنی‌داری
مقدار ثابت	$-0/053$	$0/214$		$-0/248$	$0/805$
مسؤولیت پاسخگویی	$1/002$	$0/083$	$0/739$	$12/054$	$0/000$

متغیر وابسته: تهیه گزارشات مربوط  $(0/001)$ ،  $F=145/3$ ،  $R^2=0/546$ ، ضریب همبستگی:  $0/739$

**جدول ۸. آزمون همبستگی پیرسون برای فرضیه چهارم پژوهش**

مقدار پیرسون	تعداد	سطح معنی‌داری	$\alpha$ (حداکثر خطا)
$0/817$	۱۲۳	$0/001$	$5\%$

جدول ۹. آزمون رگرسیون برای فرضیه چهارم

مدل رگرسیون	B (ضریب)	خطای استاندارد	Beta	آماره آزمون t	سطح معنی داری
مقدار ثابت	۱/۱۰۹	۰/۱۹۳		۵/۷۳۹	۰/۰۰۰
مسئولیت پاسخگویی	۰/۶۲۵	۰/۰۷۵	۰/۶۲۱	۸/۷۱۱	۰/۰۰۰

متغیر وابسته: ویژگی‌های نظام گزارشگری،  $(0/001)$   $F=75/88$ ،  $R^2=0/385$ ، ضریب همستگی:  $0/621$

نارسایی و مثبت درآمدها و هزینه‌های واقعی سال مالی، انعکاس وضعیت نتایج عملیات مالی هر یک از منابع مالی مستقل، برخوردار نمی‌باشد.

**نتیجه فرضیه دوم:** با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان گفت که بین مسئولیت سیستم حسابداری و گزارشگر مالی در نظام مالیاتی رعایت حقوق شهروندان و ارائه اطلاعات قابل فهم برای آنان رابطه معناداری وجود دارد. به نظر باباجانی مسئولیت پاسخگویی و نتیجه طبیعی آن سودمندی در تصمیم، دو ارزش اساسی در حسابداری و گزارشگری مالی دولتی است. این دو ارزش، پایه و اساس هدف‌های نظام حسابداری و گزارشگری مالی برای دستگاه‌های اجرایی را فراهم می‌کند. از این رو، دولت‌های مردم سالار به دلیل این که باید در مورد التزام به بودجه مصوب، اجرای عملیات و مباشرت پاسخگو باشند، ناگزیر هستند اطلاعاتی فراهم کنند که برای ارزیابی و مقایسه نظام‌های حسابداری و گزارشگری مالی دولتی، ظرفیت مسئولیت پاسخگویی نقش اساسی ایفا می‌کند و مطلوبیت سودمندی نظام‌های حسابداری و گزارشگری مالی دولتی در گرو قابلیت‌های آن‌ها در تهیه اطلاعات سودمند و درخور استفاده برای ادای مسئولیت پاسخگویی دولت‌ها از یک سو و تهیه اطلاعات برای ارزیابی این مسئولیت توسط شهروندان، از سوی دیگر است (باباجانی، ۱۳۷۹).

**نتیجه فرضیه سوم:** با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان گفت که بین برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی (در راستای مسئولیت پاسخگویی) با تأکید بر مصرف هر یک از منابع مالی در برنامه‌ها و تمرکز مالی آن‌ها در حساب‌های خزانه‌داری کل و تهیه گزارشات مالی مربوط و به موقع رابطه معناداری وجود دارد.

**نتیجه فرضیه چهارم:** با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان گفت که بین ویژگی‌های مورد انتظار از یک نظام

مشاهده می‌شود مقدار ضریب تعیین به دست آمده برابر  $0/385$  بوده که نشان می‌دهد میزان تبیین مدل برابر  $38$  درصد است. سطح معنی داری آزمون  $F$  نیز کمتر از یک درصد بوده، پس فرض صفر مبنی بر عدم رابطه خطی بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته رد می‌شود، بنابراین طبق این جدول، فرض وجود رابطه خطی تأیید می‌شود. هم‌چنین مشاهده می‌شود سطح معنی داری آزمون  $t$  برای متغیر مسئولیت پاسخگویی کمتر از  $1$  درصد می‌باشد، بنابراین می‌تواند در معادله شرکت نماید و یا به عبارتی بر متغیر وابسته تأثیرگذار است.

$$Y=a+(b1x1)$$

(مسئولیت پاسخگویی)  $0/652 + 1/109 =$  ویژگی‌های نظام گزارشگری

مشاهده می‌شود که مسئولیت پاسخگویی توانسته به مقدار  $0/652$  واحد بر ویژگی‌های نظام گزارشگری تأثیر داشته باشد.

## بحث و نتیجه گیری

**نتیجه فرضیه اول:** با توجه به نتایج این فرضیه می‌توان گفت که بین مسئولیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در نظام مالیاتی با انتشار حقایق مربوط به (عملیات مالی و وصول در آمد و سایر منابع مالی) رابطه معناداری وجود دارد.

باباجانی (۱۳۷۸)، در رساله دکتری خود با عنوان "ارزیابی مسئولیت پاسخگویی نظام حسابداری گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران" به موضوع مسئولیت پاسخگویی دولت پرداخته که با توجه به نتایج به دست آمده از آزمون‌های انجام شده در مورد ویژگی‌های نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران، با ویژگی‌های مورد انتظار، از یک نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی، نشان می‌دهد که نظام حسابداری مورد عمل دولت، از ظرفیت و قابلیت‌های لازم برای کنترل برنامه‌های مصوب،

به موقع رابطه معناداری برقرار گردید، لذا پیشنهاد می‌شود که اداره مالیاتی استان کرمانشاه از روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی استفاده نماید.

گزارشگری مالی مطلوب برای ادای مسؤلیت پاسخگویی و ویژگی‌های نظام گزارشگری مالی مورد عمل دستگاه‌های نظام مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

علی حکیمی نجف‌آبادی (۱۳۸۶)، در پایان‌نامه کارشناسی‌ارشد خود با عنوان "بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (مبتنی بر چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی" بیان می‌دارد دولت‌هایی که از طریق آرای مردم انتخاب می‌شوند، مسؤلیت دارند در مورد اعمال خود به شهروندان پاسخ دهند. با توجه به اینکه ادای مسؤلیت پاسخگویی جوامع مردم سالار اغلب به صورت ارائه گزارش‌هایی در مورد چگونگی مصرف منابع عمومی، دستیابی به اهداف مورد نظر و انجام مسؤلیت‌های محوله است، نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی یکی از ابزارهای اصلی انتقال اطلاعات در این زمینه بوده و به دولت‌ها کمک می‌کند تا وظیفه پاسخگویی خود را به نحو صحیحی انجام دهند.

#### پیشنهادهایی برای تحقیقات آتی

۱- یکی از اهداف مهم مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی انتشار حقایق جهت شفاف بودن اطلاعات مالی می‌باشد. نتایج این پژوهش نشان داد که رابطه مستقیمی بین مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی و انتشار حقایق برقرار گردید. لذا به دلیل اهمیت وصول مالیات واقعی که مبتنی بر واقعیت باشد، مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در اداره مالیاتی استان کرمانشاه می‌تواند به این مهم کمک نماید.

۲- ایجاد رابطه مستقیم بین مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی و رعایت حقوق شهروندی بیانگر آن است که مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی می‌تواند در جهت رعایت حقوق شهروندی که شالوده هر نظامی است، کارساز باشد، لذا توصیه می‌شود اداره امور مالیاتی با استقرار سیستم مسؤلیت پاسخگویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی در جهت تحقق هرچه بیشتر حقوق شهروندی گام بردارد.

۳- بین برقراری روش‌های مناسب جهت کنترل منابع مالی (در راستای مسؤلیت پاسخگویی) با تأکید بر مصرف هر یک از منابع مالی در برنامه‌ها و تمرکز مالی آن‌ها در حساب‌های خزانه‌داری کل و تهیه گزارشات مالی مربوط و

#### منابع

- الوانی، سید مهدی. (۱۳۷۹). *خط مشی گذاری عمومی*. تهران: انتشارات معراج.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۷۸). *ویژگی‌های نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی*. تهران: انتشارات بیمه آسیا.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۷۸). *ارزیابی مسؤلیت پاسخگویی نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران*. پایان‌نامه دکتری، دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۷۹). *"نقش مسؤلیت پاسخگویی در چهارچوب نظری حسابداری دولتی"*. فصلنامه حسابرس، ۷، ۲۶-۳۴.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۷۹). *"ارزیابی مسؤلیت پاسخگویی نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران"*. فصلنامه حسابداری، ۶، ۲۷-۵۴.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۰). *"مسؤلیت پاسخگویی و کنترل‌های داخلی در بخش عمومی (قسمت اول)"*. ماهنامه حسابداری، ۱۴۶، ۲۲-۷۱.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۱). *"مسؤلیت پاسخگویی و کنترل‌های داخلی در بخش عمومی (قسمت دوم)"*. ماهنامه حسابداری، ۱۴۷، ۲۷-۸۱.
- بزرگ اصل، موسی. (۱۳۸۲). *"مسؤلیت تدوین استانداردهای حسابداری دولت یا بخش خصوصی"*. نشریه حسابرس، ۱۹، ۴۰-۴۲.
- حکیمی نجف‌آبادی، علی. (۱۳۸۶). *"بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (بر مبنای چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی دولتی"*. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده حسابداری دانشگاه شیراز.
- صفار، محمد و رحیمیان، نظام‌الدین. (۱۳۷۹). *اهداف گزارشگری مالی دولت مرکزی، تهران: سازمان حسابرسی*.
- مهدوی، غلامحسین. (۱۳۷۹). *"نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران"*. مجله حسابرس، ۷، ۴۳-۳۸.

- AUcIon, A. & Heintzman, N. (2008). "Elements of Theoretical Framework for Public Sector Accounting". *Accounting Auditing*.
- Mauts, R. K. & Sharaf, H. A. (2011). *The philosophy of auditing*. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Stewart. J. D. (2013). "The Role of Information in Public Accountability". *Issues in public sector*, 13-34.
- Yuji, I. (2012). *On the Accountability Based Conceptual Framework of Accounting and Public Policy*.