

Quarterly Journal of Fiscal and Economic Policies

Winter 2024, Vol. 12, No. 48, PP. 125-188

Designing a Meta-Synthesis Model of Factors Affecting Financial Oversight of the Budget with an Internal Supervision Approach in Iran's Public Sector

Davood Haji Hosseini

PhD Student, Department of Accounting, North Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

Mohammad Hassani*

Assistant Professor, Department of Accounting & Auditing, North Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

Zahra Pourzamani

Professor, Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

Mehran Matinfard

Assistant Professor, Department of Accounting & Auditing, North Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

Received: 13/12/2024

Accepted: 26/02/2025

Abstract:

The objective of this study is to identify the factors affecting financial Supervision of the budget with an internal supervision approach in Iran's public sector using the meta-synthesis method, a type of meta-study. This research analyzes previous findings and applies the seven-step method of Sandelowski and Barroso to categorize the conceptual model of factors influencing financial Supervision of the budget with an internal supervision approach. Using three-stage coding in MAXQDA software, these factors were analyzed and categorized into 8 dimensions, 27 components (concepts), and 86 indicators. The study employed the Kappa coefficient method to assess reliability and quality control, with the SPSS-calculated Kappa coefficient of 0.771 indicating a valid level of agreement. The results show that the factors influencing financial Supervision of the budget with an internal supervision approach include financial Supervision entities, education and human resources, cultural and ethical values, supervisory strategies, financial Supervision laws and regulations, financial Supervision infrastructure, financial Supervision tools, and the design of Supervision and control procedures. The findings of this research can be utilized by policymakers and decision-makers in the field of financial oversight of public sector budgets.

JEL Classification: H10, H72, M49, M42

Keywords: Public Sector, Budget, Meta-Synthesis, Financial Supervision.

1* Corresponding Author, Email: mhassani@iau.ac.ir

طراحی مدل فراتر کیب عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی ایران

داده حاجی حسینی

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

dh1358@gmail.com

محمد حسنی

استادیار گروه حسابداری و حسابرسی، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نوبنده مسئول)

mhassani@iau.ac.ir

زهراء پورزمانی

استاد گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

zahra.poorzamani@yahoo.com

مهران متین فرد

استادیار گروه حسابداری و حسابرسی، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

mehran.matinfard2@gmail.com

هدف از انجام این تحقیق شناسایی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی ایران با روش فراتر کیب از جمله روش‌های فرماتالعه است. در این پژوهش به تحلیل نتایج و یافته‌های محققین قبلی پرداخته و با انجام گام‌های هفت گانه روش ساندلوسکی و باروسو، مدل مفهومی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی دسته‌بندی شده است. بر اساس کدگذاری سه مرحله‌ای در نرم‌افزار MAXQDA این عوامل در ۸ بعد، ۲۷ مؤلفه (مفاهیم) و ۸۶ شاخص تحلیل و دسته‌بندی شدند. به منظور سنجش پایایی و کنترل کیفیت مطالعه حاضر از روش کاپا استفاده شد. ضریب کاپای محاسبه شده به وسیله نرم‌افزار SPSS برابر ۷۱. بوده که در سطح توافق معتبر قرار گرفته است. نتایج نشان دادند عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی شامل، ارکان نظارت مالی، آموزش و منابع انسانی، فرهنگ‌سازی و ارزش‌های اخلاقی، استراتژی و راهبردهای نظارتی، پیش‌بینی احکام و قوانین نظارت مالی، زیرساخت‌های نظارت مالی، ابزارهای اعمال نظارت مالی، طراحی رویه‌ها و روش‌های نظارت و کنترل مالی می‌باشند. نتایج حاصل از این پژوهش می‌تواند مورد استفاده متولیان و تصمیم‌گیران حوزه نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی قرار بگیرد.

طبقه‌بندی M42, M49, H72, H10:JEL

واژگان کلیدی: بخش عمومی، بودجه، فراتر کیب، نظارت مالی.

۱. مقدمه

نظرارت بر قانون بودجه چه از جهت رسیدن به اهداف مندرج در قوانین و چه به جهت مصرف اعتبارات در فرایند مدیریتی کشور، توسط دیوان محاسبات کشور انجام می‌شود. لیکن این امر به معنی بی‌نیازی نظارت و کنترل در درون قوه مجریه نیست. مطابق ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور، قوه مجریه مسئولیت اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارت‌خانه‌ها و مؤسسات و شرکت‌های دولتی از نظر انطباق پرداخت‌ها با مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات راجع به هر نوع خرج است. نظارت درونی نظارتی است که توسط قوه مجریه در داخل دولت به منظور اطمینان از اجرای صحیح قوانین و سایر کنترل‌های لازم انجام می‌گیرد. این نظارت شامل دو بخش نظارت عملیاتی (توسط سازمان برنامه و بودجه کشور) و نظارت مالی (توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی) است.

بخش عمومی در کشور ایران دارای گستردگی و اثرگذاری بالای در سایر حوزه‌های اقتصادی است لیکن ایجاد انضباط و نظارت مالی در نظام مالی اهمیت بالایی برخوردار است. یکی از مهم‌ترین نظارت‌های مالی که در بخش عمومی کشور لازم است انجام شود نظارت درونی بر بودجه عمومی کشور است. بودجه مجموعه‌ای از جهت‌گیری‌های سیاسی، هدف‌گذاری اقتصادی، سازماندهی‌های مدیریتی، گرایش‌های بخشی و منطقه‌ای و حتی آرمان‌ها و آرزوهای حکومتی در صحنه بین‌الملل در قالب هزینه‌ها و درآمدهای دولت است (سارکر ۱ و همکاران، ۲۰۱۰) از لحاظ حجم و عظمت، بزرگ‌ترین سند مالی و از لحاظ اهمیت، مهم‌ترین عامل مستقل و پویا در اداره عمومی کشور و سطح کلان اقتصادی است. بودجه برنامه کار دولت و حساب دخل و خرج آن برای سنه آتی معین می‌کند، یعنی معین می‌کند دولت چه مقدار از منابع کشور را در اختیار خواهد گرفت و چه مقدار از این منابع را در کجا و حسب چه اهدافی خرج خواهد نمود (الماسی و همکاران، ۱۳۹۵).

نظارت و کنترل بر بودجه بخش عمومی به عنوان شاهرگ حیاتی و قلب تپنده برنامه‌ریزی‌های آتی دولت است. نظارت یکی از اجزای اصلی مدیریت مالی بخش عمومی و در ذات آن نهفته است (امرايی و آذر، ۱۴۰۰). بدون نظارت، برنامه‌ریزی و هدایت بی‌معنا می‌شود چراکه به طور کلی اگر نظارت و بازخواست نباشد تعیین تکالیف و وظایف معنی ندارد. فقط با نظارت است که برنامه‌ریز، به صحت عملکرد و انطباق آن با برنامه پی خواهد برد. در صورت عدم توجه به نظارت، مدیریت ناقص خواهد ماند و هیچ‌گونه تضمینی برای انجام صحیح آن‌ها وجود نخواهد داشت (قبری و همکاران، ۱۴۰۰). جایگاه نظارت در جمهوری اسلامی ایران به هنگام تدوین قانون اساسی، از موضوعاتی که مورد بحث فراوان قرار گرفته است. اصل نظارت در قانون اساسی ایران به منظور تضمین اصول مسلم قانون فوق، نهادینه شدن دموکراسی و طرد استبداد و خودکامگی است. نظارت در قانون اساسی به انواعی چون سیاسی، مالی، قضایی مورد شناسایی قرار گرفته است (سایانی و جعفری، ۱۳۹۶).

برای اینکه نظارت مالی درونی به نحوه مؤثر انجام شود و به اهداف مد نظر خود دست یابد، باید از اثربخشی و کارایی لازم برخوردار باشد. به عبارت دیگر ضروری است در درون قوه مجریه شاخص‌های مناسب و کافی برای ارزیابی طراحی شود. تا به دین وسیله شفافیت بیشتر در بخش عمومی کشور و همچنین اعتماد شهروندان به دولت افزایش یابد. برای اثربخش کردن نظارت مالی در بخش عمومی از جمله اجرای صحیح قوانین و مقررات، اجرای حسابداری تعهدی در بخش عمومی کشور و همچنین پاسخ‌گویی به مطالبه شهروندان در خصوص عملکرد دولت‌ها برای منابع عمومی در اختیار آن‌ها مانند مالیات، عوارض و ...، نظارت مالی در بخش عمومی باید از قابلیت‌های مورد نیاز برای انجام وظایف خود در پاسخ‌گویی به طیف بزرگی از ذینفعان برخوردار باشد. (باباجانی و دوست جباریان، ۱۳۹۶).

حال مهم‌ترین مسئله‌ای که در این خصوص وجود دارد این است که مهم‌ترین ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور کدامند. برای این منظور در این پژوهش سعی شده که مدل فراترکیب عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در

بخش عمومی ایران طراحی شود. بر همین اساس پژوهش حاضر در صدد آن است که به سوالات

زیر پاسخ دهد:

- ابعاد مؤثر برای طراحی الگوی نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی با رویکرد نظارت درونی کدام است؟

- مؤلفه‌ها مؤثر برای طراحی الگوی نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی با رویکرد نظارت درونی کدام است؟

- شاخص‌های مؤثر برای طراحی الگوی نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی با رویکرد نظارت درونی کدام است؟

در ادامه پژوهش حاضر، مبانی نظری در سه بخش نظارت مالی، مسئولیت پاسخگویی عمومی، بودجه و شفافیت مالی و نظارت بر بودجه بخش عمومی سازماندهی شده است. بعد از آن پیشینه پژوهش تشریح شده است و در ادامه روش‌شناسی پژوهش و مراحل انجام روش فرا ترکیب آورده شده و در انتها یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری بیان شده است.

۲. مبانی نظری

نظارت مالی

نظارت از ریشه عربی نظر به معنای نگریستن، مشاهده همراه با تدبیر و تفکرات است (معین، ۱۳۸۷). نظارت اقدامی مستمر است که از داده‌های نظامند گردآوری شده بر اساس شاخص‌های خاص عملکردی استفاده می‌کند تا اطلاعات مستمر در مورد دستیابی به اهداف و پیشرفت فعالیت‌ها را به مدیریت و ذینفعان کلیدی ارائه کند (امرایی و آذر، ۱۴۰۰). نظارت عبارت است از بررسی و ممیزی و ارزشیابی کارهای انجام شده، در حین انجام و انطباق آن‌ها با تصمیمات اتخاذ شده و همچنین با قوانین و مقررات در جهت جلوگیری از انحراف است. امروزه سامانه‌های نظارت و کنترل سنتی که بر ایجاد محدودیت تأکید دارد، شرایط الزام برای تحقق اهداف و کسب نتایج برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب دولت را فراهم نمی‌نماید. به همین دلیل در دنیای امروز مفهوم

کنترل از عامل محدودیت به مفهوم نوین آن عامل هدایت تغییر یافته تا نه تنها با مفهوم تفویض اختیار و نوآوری و خالقیت که بر کسب نتایج تأکید دارد، تناقض نداشته باشد بلکه مکمل مفاهیم مذکور باشد (زارعی و فاضلی‌نژاد، ۱۳۹۵).

نظارت مالی در نظام مالی بخش عمومی ایران در دو مرحله نظارت مالی قبل و حین از خرج و نظارت مالی بعد از خرج انجام می‌شود. قانون محاسبات عمومی کشور ایران امر نظارت درونی بر بودجه را بر عهده قوه مجریه نیز نهاده است. این نظارت که نوعی نظارت از درون محسوب می‌شود نوعاً از نظارت‌های قبل و حین اجراست. این دو نوع نظارت به منظور اجرای هرچه دقیق‌تر بودجه سالیانه و بالطبع آن پاسخگویی بهتر قوه مجریه در خصوص میزان پایندی به قوانین بودجه به سایر قوا است (نوری و همکاران، ۱۳۹۵).

تعدد سازمان‌های نظارتی و عدم هماهنگی و ارتباط سامانه‌ای و قانونمند میان سازمان‌های نظارتی، موجب انجام فعالیت‌های موازی، تکراری و پرهزینه می‌شود. این ناهمانگی‌ها و عدم ارتباط سبب شده تا حاصل اقدامات و نتیجه فعالیت‌های دستگاه‌های نظارتی، برای یکدیگر قابل بهره‌برداری و قابل استفاده نباشد. هرچند ارتباطات مقطعی و غیرمتumerکری میان آن‌ها وجود دارد، اما این ارتباطات کافی نبوده و اهداف مورد نظر در زمینه نظارت و بازرگانی را تأمین نمی‌کند و باید در یک سامانه ارتباطی صحیح، نتایج اقدامات نظارتی هریک از سازمان‌های نظارتی بر اساس یک راهبرد مشخص مورد بهره‌برداری قرار گیرد (فاضلی‌نژاد و شفیعی سردشت، ۱۴۰۰).

نظارت در کشور، از انسجام لازم برخوردار نیست و هریک از نظارت‌ها، ضعف‌ها و مشکلاتی دارند. مشکلات نظارت مالی عبارتند از: ضعف کنترل‌های داخلی در سازمان‌ها؛ تعدد مراجع تصمیم‌گیری؛ تعدد و تنوع مراجع و دستگاه‌های نظارتی با اختیارات مشابه و در برخی موارد موازن؛ ذی حساب؛ نیروی انسانی؛ عدم مطابقت مصوبات و آین نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی و بخش نامه‌ها با قوانین و مقررات (رحمتی اصل و کردستانی، ۱۴۰۱).

شاید به توان گفت علت عده دست نیافتن به اهداف در نظارت مالی نبود مقررات شفاف و راهگشا در این عرصه است. برخی کارشناسان در بررسی نظام نظارت مالی ایران، به اصلی‌ترین مشکلات و معضلات اشاره نموده‌اند که نمونه‌هایی از آن‌ها عبارتند از:

- نظام نظارت مالی در جمهوری اسلامی ایران فاقد یک تعریف جامع از نظارت بوده و به همین سبب فاقد مهارت‌ها و تخصص‌های لازم برای درگیر شدن با کل وظایف مدیریتی است.
 - مدیریت در سازمان‌های ایران قائل به جایگاه اساسی و تعریف صحیح از نظام نظارتی نیست به همین سبب نتیجه آن عدم ایجاد سازگاری و هماهنگی در نظام نظارتی.
 - عدم توجه به نگرش سامانه‌ای در نظام نظارتی جمهوری اسلامی ایران و در عوض نگرش بخشی، وجود مراکز متعدد نظارتی با نگرش بخشی مختلف موجب غیرتخصصی شدن نظام نظارتی گردیده است.
 - نظام‌های نظارتی در جمهوری اسلامی ایران به جای برنامه از معیارهای مختلف و غیر هماهنگ استفاده کرد. و موجب گردیده تا به یک نظام نظارتی غیر سازگار و ناهمانگ تبدیل گردد.
 - عدم درک مشترک مدیریت و دستگاه ناظر از مفهوم و جایگاه رفیع نظارت و اصالت دادن هر بخش به خود و عدم توجه به تعامل این دو جایگاه نظام نظارتی را به نظام سازوکار و ناهمانگ تبدیل کرده است.
 - نظام نظارتی برای انجام وظیفه خویش از یک فرایند علمی تحقیق بهره نمی‌گیرد. به همین سبب قطعیت، اعتبار و روایی نتایج آن مورد سؤال است.
 - عدم به کارگیری کنترل‌های قبل و ضمن وقوع و صرفاً تکیه بر کنترل‌های بعد از وقوع و از طرفی عدم استفاده از کنترل‌های داخلی و صرفاً تکیه بر کنترل‌های بروون سامانه‌ای و عدم استفاده از ابزارهای علمی (اردشیری و همکاران، ۱۴۰۱).
- از دهه ۸۰ میلادی، کشورهای توسعه یافته و به دنبال آن کشورهای در حال توسعه در حال انجام تغییرات و تحولات گسترده‌ای در بخش عمومی خود می‌باشند. این تحولات در سایه مطرح

شدن الگوی جدیدی تحت عنوان مدیریت عمومی نوین آغاز گردید و کلیه زیر سیستم‌های بخش عمومی شامل حوزه‌های اداری، سیاسی و مالی را تحت تأثیر خود قرار داد (باباجانی و همکاران، ۱۳۹۲، رضایی، ۱۳۹۷). بر همین مبنای در سال‌های اخیر در بخش عمومی و دولتی از تئوری جدیدی برای توضیح به کارگیری سیستم‌های جدید حسابداری استفاده شده است. مطابق با تئوری جدید مدیریت بخش عمومی، نهادهای بخش عمومی علاوه بر پاسخگویی نسبت به رعایت فرآیندها و نحوه عمل فعالیت‌ها، باید پاسخگوی نتایج عملکرد خود نیز باشند (فتراین و جودی، ۲۰۱۱).

مسئلیت پاسخگویی عمومی

پاسخگویی عبارت است از وجود نوعی تعهد و التزام به منظور جواب‌گویی و پاسخ دادن به مسئلیت‌های انجام شده توسط فردی که آن مسئلیت‌ها بر عهده او بوده است (ستوده و همکاران، ۱۳۹۹). مسئلیت پاسخگویی در بیانیه مفهومی شماره یک هیئت استانداردهای حسابداری دولتی به شرح زیر تعریف شده است: الزام شخص به توضیح و ارائه دلایل منطقی در مورد اعمالی که انجام داده و تصمیماتی که گرفته است به عبارتی پاسخگویی در یک سر طیف قرار می‌گیرد که سر دیگر آن پاسخ‌خواهی است (کردستانی، ۱۳۹۸). شهروندان قدرت را از طریق برگزاری انتخابات به نمایندگان رسمی و قانونی واگذار می‌کنند، لیکن حق دانستن حقایق و پاسخ‌خواهی را برای خود محفوظ می‌دارند. همراه این واگذاری اختیار، یک سیستم تفکیک قوانین ایجاد می‌شود تا با اعمال نظارت‌های لازم، تعادل را بین قوا برقرار کرده و از سوءاستفاده‌های احتمالی از قدرت توسط هریک از قوا، جلوگیری نمایند. در این نوع جوامع و نهادها، مقامات منتخب و منصوب در مقابل اعمالی که انجام می‌دهند، در برابر شهروندان و ذی‌نفعان مسئلیت پاسخگویی دارند و شهروندان نیز در جایگاه صاحبان حق، حقایق را در مورد اعمال مسئولان و تصمیماتی که اتخاذ کرده‌اند، به صورت علنی، مستقیم و یا از طریق نمایندگان قانونی خود پیگیری می‌کنند (نوش آذر و حیدری، ۱۴۰۰).

اصلی ترین چالش و عامل گذار از الگوی مدیریت سنتی، مربوط به مسئله پاسخگویی^۱ است. زیرا مردم به عنوان تأمین کنندگان منابع مالی عمومی به آگاهی داشتن از سلامت مالی دولت و نحوه استفاده کارا و اثربخش از منابع عمومی در راستای اهداف بودجه‌ای، نیاز دارند (کردستانی و نصیری، ۱۳۸۸). بخش دولتی که به عنوان کارفرما و همچنین ارائه‌دهنده اصلی خدمات در اقتصاد و در نهایت مصرف کننده منابع مالیاتی است، باید در برابر آن به شهروندان پاسخگو باشد (رحمان سرشت و موسوی کاشی، ۱۳۹۴). خود مسئله پاسخگویی دولت شامل دو بخش پاسخگویی مالی و پاسخگویی عملیاتی می‌شود. پاسخگویی مالی دولت از فرآیند تهیه و تنظیم بودجه شروع می‌شود، زیرا در این فرآیند توافق‌های راجع به منابع مالی که به ارائه خدمات مدنظر تخصیص خواهند یافت، حاصل می‌شود (وین، ۲۰۰۳^۲).

از طرفی ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی نسبت به مصرف و به کارگیری منابع عمومی توسط دستگاه‌های اجرایی، مستلزم اعمال نظارت مالی است. این نوع نظارت که با هدف آمادگی لازم برای ایفای مسئولیت‌های پاسخگویی مالی حاکم بر منابع عمومی اعمال می‌شود به صورت درون‌سازمانی و از طریق سیستم کنترل داخلی و به صورت برون‌سازمانی و از سوی نهادهای مستقل نظیر مؤسسات حسابرسی و دیوان محاسبات کشورها انجام می‌شود. ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی مستلزم تخصص، زمان مناسب و تجربه و تخصص کافی به منظور اعمال کنترل‌های مالی و داخلی و نظارت بر امور مالی است (باباجانی، ۱۳۹۰).

شکست دولت‌ها در مدیریت مالیه‌شان پیامدهای شدیدی داشته و ممکن است در آینده نیز داشته باشد. از دست دادن بخشی از کنترل دموکراتیک شهروندان بر دولت‌ها می‌تواند یکی از نتایج فوری شرایطی باشد که مدیریت مالی عمومی ضعیف منجر به نیاز به دریافت کمک مالی خارجی می‌شود. (کردستانی و معنوی مقدم، ۱۳۹۶). نتیجه اصلی مدیریت مالی و حسابداری در دولت، تقویت ارتباط بین برنامه‌ریزی، بودجه، ارائه خدمات و پاسخگویی است. این شامل

1 - Accountability

2 - Wynne

تخصیص منابع به دستگاه‌های اجرایی بر اساس مشخصات محصول و خدماتی که آن‌ها ارائه می‌دهند، نتایج تعیین شده که باید نائل شوند و نظارت و گزارشگری منظم از پیشرفت بر اساس ساخته‌های ارزیابی عملکرد توافقی است (رحمانی و همکاران، ۱۴۰۱).

استفاده صحیح و مناسب از مفهوم مسئولیت پاسخگویی به عنوان معیاری برای ارزیابی عملکرد، مستلزم سازوکارهای خاصی است که بتواند بسترهای مناسب را برای ارائه قضاوتی آگاهانه فراهم نماید. بدین معنی که ابتدا باید مبنایی برای ارزیابی عملکرد فراهم شود تا مقامات منتخب و مسئول بر اساس آن اقدام نموده و نسبت به نتایج و پیامدهای آن پاسخگو باشند. در این صورت امکان استفاده از مفهوم مسئولیت پاسخگویی به عنوان شاخصی جهت ارزیابی عملکرد مقامات منتخب و مسئول فراهم خواهد آمد. برای این منظور برنامه‌ای هدفمند تدوین می‌شود که در آن علاوه بر مشخص شدن اهداف، راههای رسیدن به این اهداف تعیین و هزینه‌های اجرای برنامه‌ها و چگونگی تأمین منابع مالی و محل مصرف این منابع نیز برآورد و پیش‌بینی خواهد گردید (ناصری و نیک‌اندیش، ۱۳۹۵).

بودجه و شفافیت مالی

شفافیت بودجه و شفافیت مالی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است و به یکی ویژگی مهم در مدیریت مالی نوین تبدیل شده است. تا اواسط دهه ۱۹۹۰ هیچ تعریف بین‌المللی به رسمیت شناخته شده‌ای از شفافیت بودجه و شفافیت مالی و هیچ وضع قوانین و مقررات از آنجه که شامل می‌شود وجود نداشت. صندوق بین‌المللی پول^۱ در سال ۱۹۹۸، با الهام از درس‌هایی که از بحران مالی آسیای شرقی در آن زمان آموخته بود، دستورالعمل عملکردهای خوب در مورد شفافیت مالی را معرفی کرد و در سال بعد شروع به ارزیابی عملکرد کشورها در برابر این دستورالعمل کرد. از طرفی سازمان توسعه و همکارهای اقتصادی در سال ۲۰۰۲ بهترین شیوه‌ها در شفافیت بودجه را در بر بخش بودجه دولت مرکزی در کشورهای پیشرفته متوجه کرده بود. کمیته بخش عمومی

1 - International Monetary Fund (IMF)

فدراسیون بین‌المللی حسابداران، پروژه استانداردهای حسابداری بین‌المللی بخش عمومی را در سال ۱۹۹۶ آغاز کرد و تا سال ۲۰۰۲ مجموعه‌ای اصلی از استانداردهای حسابداری را برای بخش دولتی صادر کرد. (OECD، ۲۰۱۷) علاوه بر این، شفافیت به عنوان راهی برای افزایش اعتماد به دولت، مشروعيت دولت، مشارکت شهروندان و کاهش فساد تلقی می‌شود. با الهام از مدیریت عمومی نوین، در اصلاحات بخش عمومی به شفافیت بیشتر خدمات و فعالیت‌های دولت توجه می‌شود. ایده این اصلاحات افزایش رؤیت‌پذیری و شفافیت عملکرد و درنتیجه بهبود عملکرد است. علاوه بر این، میزان معنی از شفافیت برای دموکراسی و مردم‌سالاری ضروری است (گریمليخويجسن و همکاران، ۲۰۱۷).

چندین سازمان بین‌المللی استانداردهای رسمی در مورد شفافیت بودجه و مالی ارائه کرده‌اند و مجموعه‌ای از نهادهای دیگر و گروه‌های بین‌دولتی، سازمان‌های جامعه مدنی، نهادهای حرفه‌ای و دیگران وجود دارند که اطلاعات و راهنمایی‌های بیشتری را در خصوص شفافیت مالی و بودجه ارائه می‌کنند. همه یک دلیل مشترک برای ارتقای سطوح بالاتر شفافیت در امور مالی دولت و نهادهای عمومی دارند. در ادامه مهم‌ترین سازمان‌های که استانداردهای که مربوط به شفافیت بودجه و مالی را وضع کرده‌اند بررسی خواهند شد.

۱۴۰ گروه

گروه ۲۰ در سال ۱۹۹۹ به عنوان مجمعی از ۲۰ اقتصاد بزرگ جهان آغاز شد تا اقدامات کلیدی برای همکاری اقتصادی جهانی و حکمرانی خوب را رهبری کند. این گروه از تخصص اعضاء و سازمان‌های بین‌المللی برای پیشرفت در زمینه‌هایی مانند زیرساخت‌ها، داده‌های باز و مبارزه با فساد استفاده می‌کند. مهم‌ترین برنامه گروه ۲۰ در مورد شفافیت مالی برنامه اقدام ضد فساد، مصوب در سپتامبر ۲۰۱۶ است که خاطرنشان می‌کند که «هزینه‌های دولت برای اقتصاد بسیار مهم است و می‌تواند در برابر فساد آسیب‌پذیر باشد» و «شفافیت کلید بازدارندگی و کشف فساد است».

بنابراین هدف این گروه ترویج شفافیت بیشتر در فرآیندهای بودجه و قراردادهای عمومی، از جمله از طریق مشارکت بیشتر شهروندان، استفاده از داده‌های باز و بهبود هماهنگی بین سازمان‌های بین‌المللی است. گروه کاری مبارزه با فساد^۱ گروه ۲۰ مسئول پیشبرد و اجرای این دستور کار است و تشویق به درک عمیق‌تر از چگونگی حمایت از شفافیت بودجه و ادغام در چارچوب‌های گسترده‌تر ضد فساد است. سایر ابزارهای مرتبط گروه ۲۰ عبارتند از اصول داده‌های باز ضد فساد^۲ که پایه و اساس دسترسی، انتشار و استفاده از داده‌های دولتی باز را برای تقویت مبارزه با فساد تشکیل می‌دهد. (۲۰۱۷، OECD)

ابتکار جهانی برای شفافیت مالی

ابتکار جهانی برای شفافیت مالی در سال ۲۰۱۱ به عنوان یک شبکه اقدام چندجانبه برای پیشبرد شفافیت مالی، مشارکت و پاسخگویی در کشورهای سراسر جهان تأسیس شد. انگیزه اصلی برای ایجاد این شبکه این بود که وضعیت کلی شفافیت بودجه در سراسر جهان ضعیف است. یکی از اولین اقدامات توسعه شبکه، مجموعه جدیدی از «اصول سطح عالی شفافیت مالی»، مشارکت و پاسخگویی^۳ بود. اصول سطح عالی شبکه ابتکار جهانی برای شفافیت مالی توسط مجمع عمومی سازمان ملل متحده، در سال ۲۰۱۲ تأیید شد که کشورهای عضو را تشویق می‌کرد تا تلاش‌ها را برای افزایش شفافیت، مشارکت و پاسخگویی در سیاست‌های مالی، از جمله از طریق در نظر گرفتن اصول تعیین شده توسط این شبکه، تشدید کنند. اصل ۱۰ سطح عالی شبکه ابتکار جهانی برای شفافیت مالی، حق عمومی برای مشارکت مستقیم عمومی در تدوین و اجرای سیاست مالی را تأیید می‌کند. (۲۰۱۷، OECD)

1 - Anti-Corruption Working Group (ACWG)

2 - G20 Anti-corruption Open Data Principles (2014)

مشارکت بین‌المللی بودجه^۱

مشارکت بین‌المللی بودجه (IBP) در سال ۱۹۹۷ تشکیل شد تا از فرآیندهای بودجه شفاف، فراگیر و پاسخگویی دولت به عنوان ابزاری برای بهبود حکمرانی و کاهش فقر جهانی حمایت کند. فعالیت IBP بر شهروندان و جامعه مدنی متصرکز است و شامل: تقویت مهارت‌ها و دانش سازمان‌های جامعه مدنی مبتنی بر هر کشور است. تحقیق و نظرارت بر وضعیت شفافیت، مشارکت و پاسخگویی بودجه در سراسر جهان؛ تعامل با ذینفعان بین‌المللی برای تشویق آن‌ها به ایفای نقش بیشتر در مسائل بودجه؛ و ایجاد شواهد دقیق برای اندازه‌گیری پیشرفت دولتها در بازتر شدن و همچنین تأثیر سازمان مشارکت بین‌المللی بودجه و شرکای آن برای اطلاع از شیوه‌های استراتژیک و مؤثرتر است. (۲۰۱۷، OECD)

فردراسیون بین‌المللی حسابداران^۲ (IFAC) و هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی بخش عمومی^۳ (IPSASB)

فردراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) سازمانی جهانی برای حرfe حسابداری است که با تقویت این حرfe و کمک به توسعه اقتصادهای بین‌المللی قوی، به منافع عمومی خدمت می‌کند. IFAC که در سال ۱۹۷۷ تأسیس شد، مشکل از بیش از ۱۷۵ عضو و شریک در بیش از ۱۳۰ کشور است که نماینده تقریباً ۳ میلیون حسابدار در بخش عمومی، آموزش، خدمات دولتی، صنعت و تجارت است. IFAC به همراه سازمان عضو خود، مؤسسه منشور مالیه و حسابداری عمومی^۴ (CIPFA)، چارچوب بین‌المللی حکمرانی خوب در بخش عمومی (۲۰۱۴) را برای تشویق حکمرانی مؤثرتر بخش عمومی ایجاد کرده است. این چارچوب به طور خاص تأکید می‌کند که مدیریت مالی قوی و انضباط مالی ناشی از آن، برای اجرای سیاست‌های بخش عمومی ضروری است زیرا تخصیص

1 - International Budget Partnership (IBP)

2 - International Federation of Accountants (IFAC)

3 - International Public Sector Accounting Standards Board

4 - Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA)

منابع استراتژیک، ارائه خدمات کارآمد، مسئولیت پذیری بیشتر و نتایج بهتر را برای همه شهروندان تسهیل می‌کند. (۲۰۱۷، OECD)

برای تسريع همکاری و مدیریت قوی تر مالی عمومی در سطح جهانی، IFAC پاسخگویی را راهاندازی کرد. علاوه بر این، مدیریت ریسک به عنوان بخشی جدایی ناپذیر از مدیریت یک سازمان (۲۰۱۵)، اصول فرآیندهای گزارش دهی مؤثر تجاری (۲۰۱۳) و ارزیابی و بهبود کنترل داخلی در سازمان‌ها (۲۰۱۲) برای شفافیت بودجه و مالی را نیز توسعه داده است. (۲۰۱۷، OECD)

صندوق بین‌المللی پول

صندوق بین‌المللی پول در سال ۱۹۴۴ تأسیس شد مأموریت صندوق بین‌المللی، تضمین ثبات سیستم مالی بین‌المللی و ترویج رشد پایدار با بررسی تحولات اقتصادی و مالی ملی، منطقه‌ای و جهانی از طریق گفت‌وگوی سیاستی موسوم به نظارت و کمک مالی به کشورهایی که نیاز به تراز پرداخت‌ها دارند. و همچنین ظرفیت‌سازی در کشورهای عضو از طریق کمک‌های فنی و آموزش، از جمله در حوزه مالی است. برنامه شفافیت مالی^۱ صندوق بین‌المللی پول، بخشی از قوانین مالی «صندوق بین‌المللی پول، ابتکار و شفافیت» است که استاندارد جهانی برای افشای اطلاعات در مورد امور مالی عمومی است. برنامه شفافیت مالی مجموعه‌ای از اصول را برای بهبود شفافیت و پاسخگویی مالی، حمایت از سیاست‌گذاری، ارتقای مدیریت مالی و تقویت گفتگوی سیاستی ارائه می‌کند. که شامل؛ گزارش مالی، برای ارائه اطلاعات مرتبط، پیش‌بینی و بودجه‌ریزی مالی، تجزیه و تحلیل ریسک مالی و مدیریت و مدیریت درآمد منابع است.

صندوق بین‌المللی پول همچنین ابزارهای تشخیصی دیگری را در حوزه مالی برای تکمیل برنامه شفافیت مالی توسعه داده است که همه آن‌ها شامل سوالات مربوط به شفافیت در زمینه‌های خاص خود هستند. این ابزارهای تکمیلی شامل موارد، راهنمای آمار مالی دولت^۲ (GFSM)، ابزار

1 - Fiscal Transparency Code (FTC)

2 - Government Finance Statistics Manual (GFSM)

ارزیابی مدیریت سرمایه‌گذاری عمومی^۱ (PIMA)، مدل ارزیابی ریسک‌های مالی مشارکت‌های دولتی و خصوصی^۲ (PFRAM)، هزینه‌های عمومی و پاسخگویی مالی^۳ (PEFA) و ابزار ارزیابی تشخیصی اداره مالیات^۴ (TADAT) (OECD ۲۰۱۷) است.

سازمان توسعه و همکاری اقتصادی^۵

سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در سال ۱۹۶۱ برای ترویج «سیاست‌های بهتر برای زندگی بهتر» در توسعه اقتصادی و در طیف گسترده‌ای از حوزه‌های بخشی مانند آموزش و سلامت تأسیس شد و با موضوعاتی همچون همکاری مالیاتی، یکپارچگی بخش عمومی، زیرساخت‌ها، بودجه‌بندی و دولت دیجیتال سروکار دارد. موضوعات و اولویت‌های کلیدی برای کار سازمان توسعه و همکاری اقتصادی، رفاه شهروندان، رشد فراگیر و اعتماد به دولت است. استانداردهای بین‌المللی و مواد راهنمایی تولید شده توسط این سازمان در خصوص شفافیت عبارتند از بهترین روش‌ها برای شفافیت بودجه در سال ۲۰۰۲ و توصیه سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در مورد حاکمیت بودجه در سال ۲۰۱۵ است.

حاکمیت بودجه، فرآیندها، قوانین، نهادها و ساختارهای موجود برای تدوین و ارائه بودجه، نظارت بر اجرای آن و اطمینان از همسویی آن با اهداف عمومی را پوشش می‌دهد. توصیه سازمان همکاری و توسعه اقتصادی برای شورای حاکمیت بودجه دارای ده اصل است. این اصول بودجه، برای به دست آوردن دیدی کیفی از سیستم بودجه‌ریزی و نحوه ارتباط آن با سایر ارکان حکومت مدرن از جمله یکپارچگی، داده‌های باز و ایجاد پیوند بین بودجه‌ریزی و برنامه‌ریزی برای اهداف استراتژیک استفاده می‌شود. این اصول همچنین به گونه‌ای طراحی شده‌اند که با بودجه‌بندی در سطح ملی، منطقه‌ای و شهری مرتبط باشند. دیگر برنامه‌های سازمان همکاری و توسعه اقتصادی

1 - Public Investment Management Assessment (PIMA)

2 - Public-Private Partnerships Fiscal Risks Assessment Model (PFRAM)

3 -Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA)

4 - Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT)

5 - Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)

شامل، اصول برای نهادهای مالی مستقل (۲۰۱۴)، اصول برای حاکمیت عمومی مشارکت‌های دولتی-خصوصی (۲۰۱۲)، توصیه در مورد استراتژی‌های دولت دیجیتال (۲۰۱۴) و توصیه در مورد تدارکات عمومی (۲۰۱۵) (OECD، ۲۰۱۷) است.

هزینه‌های عمومی و پاسخگویی مالی^۱

سازمان PEFA در سال ۲۰۰۱ به عنوان وسیله‌ای برای هماهنگ کردن ارزیابی مدیریت مالی عمومی^۲ در سراسر سازمان‌های همکار توسعه آغاز شد. این سازمان برای ارائه یک روش استاندارد و ابزار مرجع برای ارزیابی‌های تشخیصی مدیریت مالی عمومی ایجاد شد. همچنین نقاط قوت و ضعف مدیریت مالی عمومی را با استفاده از شاخص‌های کمی مبتنی بر رویه خوب بین‌المللی برای اندازه‌گیری عملکرد ارزیابی می‌کند. گزارش‌های PEFA محیط اقتصادی پیش‌روی بخش عمومی را ترسیم می‌کند، ماهیت استراتژی و برنامه‌ریزی مبتنی بر سیاست را بررسی می‌کند و چگونگی اجرای تصمیمات بودجه را تحلیل می‌کند. آن‌ها پیامدهای نقاط قوت و ضعف در مدیریت مالی عمومی را برای انضباط مالی کل، تخصیص استراتژیک منابع و کارایی ارائه خدمات ارزیابی می‌کنند. همچنین کنترل‌های مورد استفاده دولت‌ها را بررسی می‌کند تا اطمینان حاصل شود که منابع به گونه‌ای که در نظر گرفته شده است به دست آمده و استفاده می‌شود. (OECD، ۲۰۱۷)

گروه بانک جهانی^۳

همانند صندوق بین‌المللی پول، گروه بانک جهانی نیز در سال ۱۹۴۴ به عنوان بخشی از توافقنامه برتون وودز تأسیس شد. مأموریت آن کاهش فقر و ترویج توسعه در سراسر جهان از طریق در دسترس قرار دادن کمک‌های مالی و ارائه مشاوره و کمک در مورد حکمرانی خوب است. بانک جهانی متعهد به ارتقای شفافیت مالی در سطوح جهانی و ملی است و سهم آن در ثبات اقتصاد

1 - Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA)

2 - public financial management (PFM)

3 - World Bank Group

کلان، کارایی و برابری بیشتر در سیاست‌های مالی و افزایش اعتماد عمومی به دولت را به رسمیت می‌شناسد. بانک جهانی یکی از شرکای نهادی کلیدی چارچوب PEFA است و از طریق کمک به سازمان مربوطه به شفافیت مالی کمک می‌کند. همچنین گروه بانک جهانی به استفاده از برنامه‌های ترقی^۱، برنامه قرارداد باز^۲، گروه راه حل‌های جهانی دولت باز^۳، گزارش بررسی‌های هزینه‌های عمومی^۴، برنامه سیستم اطلاعات مدیریت مالی^۵ به شفافیت بودجه و مالی کمک می‌کند. (۲۰۱۷، OECD)

نظرارت بر بودجه بخش عمومی

بودجه‌ریزی و بودجه‌نویسی یکی از مهم‌ترین وظایف دولت‌ها در هر کشوری است که دولت‌ها هرساله به منظور تعیین میزان اختصاص منابع مادی به هریک از بخش‌های جامعه به آن مبادرت می‌ورزند. در بودجه‌های سالانه معمولاً دو بخش درآمدها و هزینه‌ها مورد توجه قرار می‌گیرد بر اساس اصولی که در بودجه‌ریزی مطرح شده است در بودجه ابتدا درآمدها پیش‌بینی و بر اساس آن، میزان هزینه‌های هر دولت برای حصول اهداف و انجام وظایف محوله تعیین می‌گردد (نوری و همکاران، ۱۳۹۵). بودجه یکی از مهم‌ترین استنادی است که توسط دولت تهیه می‌شود. بودجه برنامه‌ای برای هماهنگ نمودن درآمدها و هزینه‌ها و یا منابعی قابل دسترسی ضروری برای تحقق اهداف مشخص است. طبع و ماهیت بودجه دارای کاربردهای مالی مهمی همانند، بیان سیاست‌های عمومی، برنامه مالی و بیان مقاصد مالی، نوعی ابزار کنترل با پشتونه قانونی است و می‌تواند به عنوان مبنای جهت ارزیابی عملکرد مورد استفاده قرار گیرد. (ناصری و نیک‌اندیش، ۱۳۹۵).

نظرارت و کنترل دقیق نقش بسزایی در بهبود و اثربخشی نظام اقتصادی و اداری و همچنین مدیریت بخش عمومی کشور دارد. یکی از مهم‌ترین جنبه‌های نظرارت، نظرارت مالی در نظام

1 - BOOST

2 - Open Contracting

3 - OpenGov Global Solutions Group (GSG)

4 - Public Expenditure Reviews (PER)

5 - Financial Management Information System (FMIS)

اقتصادی کشور است که از این بین نظارت مالی بر بودجه توسط قوه مجریه یکی از مهم ترین آن ها است. در حکومت هایی که تابع نظام پارلمانی و قائل به تفکیک قوا هستند به طور معمول بودجه دارای سیکل خاص شامل چهار مرحله تهیه و تدوین بودجه، تصویب بودجه، اجرای بودجه و نظارت بر بودجه است (نوری و همکاران، ۱۳۹۵). نظارت بر بودجه عمومی یکی از مهم ترین مراحل نظارت مالی در بخش عمومی است. اجرای بودجه سالانه و ارائه گزارش های مالی از سوی دولت از یک سو و رسیدگی و اظهارنظر دیوان محاسبات کشور در جایگاه حسابرس مستقل از سوی دیگر، ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی عمومی را محقق خواهد ساخت (ستوده و همکاران، ۱۳۹۹). نظارت بر بودجه در پرتو سیاست های کلی نظام می تواند منشأ دو اثر جداگانه باشد. هم انعام وظیفه ذاتی در راستای تحقیق سیاست های مالی و هم رصد آثار مالی سیاست ها و کنش های مالی دستگاه های مرتبط با سیاست های مالی باشد (ضرونی و جلالیان، ۱۳۹۷).

پیشینه تحقیق

تحقیقات پیشین پژوهشگران در زمینه بررسی نظارت مالی متوجه به شناسایی برخی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی گردیده که جهت شناسایی عوامل اولیه به منظور انجام مراحل تحقیق و نظرسنجی از خبرگان بکار گرفته شده است که به عنوان نمونه می توان به پژوهش های زیر اشاره کرد. حاجی حسینی و همکاران (۱۴۰۳) به ارائه الگویی برای نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور با رویکرد نظارت درونی در قوه مجریه پرداختند. این پژوهش از نوع کیفی بوده که با استفاده از روش دلفی فازی صورت پذیرفته است. جامعه آماری متشکل از ۱۳۱ نفر از افراد متخصص و صاحب نظر در زمینه نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور که با استفاده از روش نمونه گیری غیر احتمالی - زنجیره ای به عنوان خبرگان پژوهش انتخاب شدند. بر اساس نتایج، ۸ بعد، ۲۷ مؤلفه و ۸۶ شاخص برای نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور با رویکرد نظارت درونی شناسایی شد که طی فرآیند دلفی فازی و آزمون تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از نرم افزار SMRT PLS در نهایت ۲ مؤلفه و ۶ شاخص از الگو حذف و در نهایت ۸۲ شاخص نهایی به دست آمده است. نتایج تحقیق نشان می دهد هر ۸ بعد شناسایی شده رابطه های مثبت و معناداری با عملکرد نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور با رویکرد نظارت درونی دارند.

اردشیری و همکاران (۱۴۰۱) نسبت به شناسایی عوامل کلیدی و ارائه الگویی برای نظارت مالی هوشمند در نظام حسابداری و گزارشگری بخش عمومی کشور اقدام نمودند. این پژوهش از نوع کیفی بوده که با استفاده از رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد و با مصاحبه از خبرگان انجام شده است. نتایج پژوهش نشان داد که مقوله‌های اصلی الگوی نظارت مالی هوشمند شامل منابع و سرمایه انسانی، عوامل محترایی، آموزش ضمن خدمت، بهره‌گیری از فناوری‌های نوین اطلاعاتی و ارتباطی، عوامل محیطی، مدیریت ریسک، نظام عملیاتی کسب‌وکار، مکانیسم‌های نظارتی و مؤلفه‌های ساختاری است که با توجه به مقوله‌های محوری، شرایط علی، شرایط زمینه‌ای و شرایط مداخله‌گر، راهبردهایی تدوین و الگوی نهایی ارائه شد.

فروغی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی محیط کنترلی و حسابرسی بخش عمومی پرداختند. یافته‌های پژوهش، حاکی از آن است که عامل‌های درستکاری و رعایت ارزش‌های اخلاقی، صلاحیت حرفه‌ای، مدیریت، ساختار سازمان، تفویض اختیار و مسئولیت، سیاست‌ها و روش‌های توسعه منابع انسانی و نظارت، از عوامل مؤثر بر محیط کنترلی در حسابرسی بخش عمومی می‌باشند. براتی و همکاران (۱۴۰۱) به ارائه مدلی جهت حسابرسی عملکرد (مورد مطالعه وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی ایران) پرداختند. نتایج منجر به شناسایی تعداد ۵ بعد، ۱۴ مؤلفه و ۳۷ شاخص مدل حسابرسی عملکرد شد. همچنین نتایج تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم حاکی از آن است که عامل شناسایی و معرفی مقیاس‌های ارزیابی، تأمین نیروی انسانی متخصص، فرهنگ‌سازی، زیرساخت‌ها، بهبود عملکرد به عنوان عوامل مؤثر بر ارائه الگوی حسابرسی عملکرد در وزارت بهداشت می‌باشند.

باباجانی و قنبریان (۱۴۰۱) به بررسی اثربخشی کمیته حسابرسی در نظام نظارت مالی و عملکردی شهرداری‌های کلان‌شهرهای ایران پرداختند. بر اساس نتایج این پژوهش تشکیل کمیته حسابرسی ذیل شورای اسلامی شهر موجب ارتقای نظارت مالی و عملکردی می‌شود. همچنین نتایج این پژوهش نشان داد که استقلال مهم‌ترین عامل اثربخشی کمیته است.

محققی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی در مؤسسات و سازمان‌های دولتی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که مؤسسات و سازمان‌های دولتی می‌توانند ارزیابی خود را چندبعدی نموده و با تکیه بر عوامل شناسایی و پالایش شده در ابعاد فردی، عملکرد، قانونی، مدیریتی، محیطی و سازمانی، به سنجش کنترل داخلی مؤسسات و سازمان‌های مورد بررسی اقدام نموده که در نهایت تصمیم‌گیری‌های جامع تری مبنی بر دیدگاه خبرگان و مبانی علمی صورت خواهد گرفت.

اما رایی و آذر (۱۴۰۰) به ارائه الگوی مؤثر نظارت و ارزیابی عملکرد بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد پرداختند. یافته‌های پژوهش منجر به شناسایی ۳۵۲ مفهوم مؤثر بر نظارت و ارزیابی در قالب ۶ کد اصلی شامل مقوله محوری (کانونی) عوامل علی، عوامل مداخله‌گر، عوامل زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها و در نهایت تدوین الگویی مؤثر و جامع برای نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی مبنی بر عملکرد گردید.

قنبری و همکاران (۱۴۰۰) به تهیه الگوی مناسب نظارت مالی دیوان محاسبات کشور بر دستگاه‌های اجرایی جمهوری اسلامی ایران پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش نشان داد که عوامل ساختاری (استقلال، حسابرسی، بودجه‌ریزی) عوامل رفتاری (تغییر نگرش، حدود برخورد با تخلفات)، عوامل زمینه‌ای (نحوه انتخاب اعضای دیوان محاسبات، فراهم آوردن بستر مناسب کارکنان دیوان) و عوامل سیاسی-قانونی بر بهبود نظارت دیوان محاسبات تأثیرگذار است.

برزوزاده و همکاران (۱۴۰۰) به طراحی چارچوبی برای بهبود مدیریت منابع مالی خزانه‌داری کل کشور پرداختند. پس از تحلیل داده‌ها، ۹۴ کد اولیه در زمینه نقاط قابل بهبود وضعیت موجود مدیریت منابع مالی خزانه‌داری کل شناسایی شدند، ۵۰ کد در بخش قوانین و مقررات و ۴۴ کد هم در بخش فرآیندها. این کدها، سرانجام، در شش بُعد دسته‌بندی شدند: مدیریت بودجه (۱۲ کد)، مدیریت منابع عمومی (۱۱ کد)، مدیریت حساب‌های بانکی (۱۳ کد)، مدیریت هزینه (۱۴ کد) مدیریت حسابداری و گزارشگری مالی (۱۱ کد)، مدیریت حسابرسی و نظارت مالی (۱۷ کد).

جانی و همکاران (۱۴۰۰) به مطالعه و بررسی چالش‌ها و تنگناهای سیاسی و قانونی نظارت مالی ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی کشور با رویکرد اجرای مطلوب نظام حسابداری بخش عمومی پرداختند. نتایج نشان‌دهنده تأثیر معنادار موانع و چالش‌های قانونی و سیاسی نظارت مالی ذی‌حسابان بر اجرای مطلوب نظام حسابداری بخش عمومی است. در ادامه با استفاده از مدل‌یابی معادلات ساختاری ارتباط و همبستگی بین دو مؤلفه قانونی و سیاسی بررسی گردید که نتایج حاکی از ارتباط معنادار و همبستگی مثبت بین این دو چالش را نشان می‌دهند.

باباجانی و همکاران (۱۳۹۹) به طراحی الگوی قابلیت حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی پرداختند. آن‌ها با استفاده از روش دلخی فازی به بررسی ابعاد موضوع پرداختند و در نهایت بر اساس اجماع نظر خبرگان پژوهش الگوی قابلیت حسابرسی داخلی نهادهای بخش عمومی حاوی ابعاد، سطوح و حوزه‌های فرآیندی و مناسب شرایط کشورمان ارائه کردند.

تاماala^۱ و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان مدل‌های نظارت مالی منطقه‌ای با مشارکت جامعه و شفافیت سیاست عمومی به عنوان ناظر پرداختند. نتایج نشان داد که آگاهی اعضاي قانون‌گذار از بودجه تأثیر مثبت و معناداری بر نظارت مالی منطقه‌ای دارد که نشان می‌دهد هر چه آگاهی اعضاي قانون‌گذار از بودجه بیشتر باشد، نظارت بر امور مالی منطقه‌ای نیز بهتر است.

مطهر^۲ (۲۰۱۹) طی پژوهشی به بررسی استاندارد حسابداری دولتی، ظرفیت انسانی، سیستم کنترل داخلی و نظارت مالی به عنوان تحلیل کیفی صورت‌های مالی دولت در کشور اندونزی پرداخت. نتایج نشان داد که متغیرهای استانداردهای حسابداری مالی، ظرفیت منابع انسانی، سیستم‌های کنترل داخلی و نظارت مالی منطقه‌ای بر کیفیت عملکرد گزارش‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارند.

الزبان و گوبلیام^۳ (۲۰۱۴) طی پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی داخلی از بخش عمومی کشور عربستان پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که حمایت مدیریت از اثربخشی حسابرسی

1 - Tamaela

2 - Muthaher

3 - Alzeban & Gwilliam

داخلی، اثربخشی عملکرد حسابرسی داخلی را هم از دیدگاه مدیریت و هم از منظر حسابرسان داخلی هدایت می کند. پشتیانی مدیریت با استخدام کارکنان آموزش دیده و با تجربه، تأمین منابع کافی، تقویت رابطه با حسابرسان خارجی و داشتن یک بخش حسابرسی داخلی مستقل مرتبط است.

کریستوفر^۱ (۲۰۱۴) طی پژوهشی در حوزه حسابرسی داخلی به این سؤال پرداخت که آیا حسابرسی داخلی، حاکمیت را در بخش دانشگاه دولتی استرالیا افزایش می دهد؟ نتایج نشان می دهد که اکثر عملکردهای حسابرسی داخلی دانشگاه تحت ترتیبات ساختاری و عملکردی انعطاف پذیر برای دستیابی به نقش نظری حسابرسی داخلی در افزایش حاکمیت عمل می کنند.

اسپکلنا و وریتن^۲ (۲۰۱۳) طی پژوهشی به بررسی استفاده از سیستم های اندازه گیری عملکرد در بخش عمومی با تمرکز بر اثرات بر عملکرد پرداختند. یافته های نشان می دهد که انقباض پذیری رابطه بین استفاده مبتنی بر انگیزه از سیستم اندازه گیری عملکرد و عملکرد را تعدیل می کند. استفاده از سیستم اندازه گیری عملکرد برای اهداف تشویقی بر عملکرد سازمانی تأثیر منفی می گذارد، اما این تأثیر زمانی که قابلیت انقباض زیاد باشد، شدیدتر است.

دمیرا و یمر^۳ (۲۰۱۸) طی پژوهشی به بررسی عوامل تعیین کننده کنترل بودجه در سازمان عمومی کشور اتیوپی پرداختند. نتایج نشان می دهد که اطلاعات و ارتباطات، کاهش هزینه، کارکنان حسابرسی داخلی ذیصلاح، پشتیانی مدیریت، نظارت و ارزیابی بودجه به طور مثبت و قابل توجهی در کنترل بودجه در بخش دولتی نقش داشته است.

۲. روش‌شناسی پژوهش

برای شناسایی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی از روش فراترکیب^۴ که روشی مناسب برای به دست آوردن ترکیب جامع از این موضوع بر پایه مقالات داخلی و خارجی

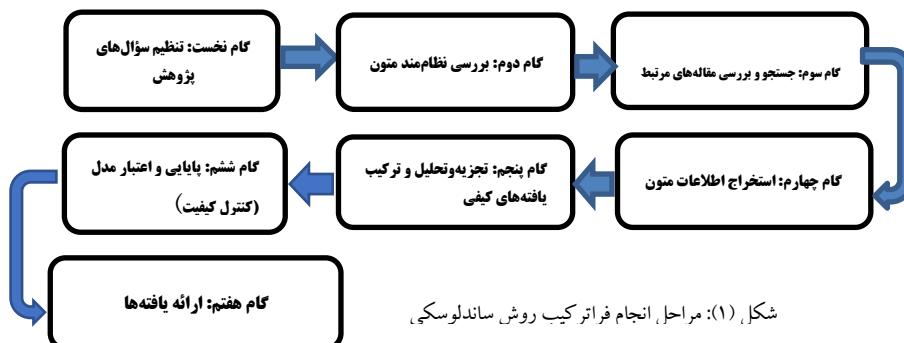
1 - Christopher

2 - Spekla & Verbeeten

3 - DEMERA & YEMER

4 - Meta-Analysis

می‌باشد استفاده شده است ساندلوسکی و باروسو^۱ بر این باورند که اقتدار و پایبندی به اصول فوق، پژوهشگران و فراترکیب‌گران مطالعه کیفی را در موقعیتی قرار می‌دهند که از ماهیت، بینش و ویژگی‌های خاص پژوهش‌های کیفی از جمله بینش بازاندیشی و انتقادی این پژوهش‌ها و ماهیت پیوسته پذیداری طرح‌های آن صیانت کنند و بتوانند از ارائه تفاسیر غلط و غیرواقعی از نتایج پژوهش و تجربه زیسته مشارکت کنند (ساندلوسکی و باروسو، ۲۰۰۷). با توجه به اینکه روش ساندلوسکی و باروسو یکی از برجسته‌ترین روش‌ها برای انجام فراترکیب است و نتایج بهتری ارائه می‌کند (تانگ^۲ و همکاران، ۲۰۰۷) به همین دلیل در این پژوهش از روش هفت مرحله ساندلوسکی و باروسو استفاده شده است. که مراحل آن به شرح شکل (۱) می‌باشد:



مرحله اول: تنظیم سوال تحقیق

اولین گام در هر پژوهشی اقدام به طرح یک سوال یا یک هدف است. برای تنظیم سوال یا هدف، ابتدا بایستی «چه چیزی» مشخص گردد. در این مقاله شناسایی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی ایران مورد بررسی قرار می‌گیرد. در گام بعدی بایستی پرسش «چه کسی» جامعه مورد بررسی را مشخص نمود که در این پژوهش پایگاه‌های داده و مجالات مورد بررسی قرار گرفتند. در مرحله بعد پرسش «چه وقت» چارچوب زمانی مقالات بررسی شده را مشخص می‌سازد. در این تحقیق مطالعات داخلی در بازه زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۲

1 - Sandelowski & Barroso

2 - Tong

شمسي و مطالعات خارجي در بازه زمانی ۲۰۱۰ الى ۲۰۲۳ ميلادي مورد بررسی قرار مي گيرند. سؤال آخر پژوهش «چگونه» است که بيانگر روشی است که برای گردآوري داده های تحقيق مورد استفاده قرار مي گيرد. موارد ذکر شده در جدول شماره (۱) نشان داده شده است. برای گردآوري داده ها از پژوهش های صورت گرفته با روش های علمی (كيفي، كمي، آميخته) در حوزه نظارت مالي در بخش عمومي استفاده شده است. با توجه به موارد فوق سؤال اصلی تحقيق برای طي گام های بعدی فرا ترکيب به شرح زير است:

عوامل اثرگذار بر نظارت مالي بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومي ايران در بين سال های ۱۳۹۰ الى ۱۴۰۲ (۲۰۱۰ الى ۲۰۲۳) چيست و چگونه مي توان اين عوامل را گروه بندی کرد.

جدول شماره (۱): سؤالات پژوهش

پاسخ ها	سؤال های پژوهش	شاخص ها
شناسيي الگوي نظارت مالي بر بودجه با رویکرد نظارت درونی از طریق پیشنه پژوهش	الگوي نظارت مالي بر بودجه با رویکرد نظارت مالي بر بودجه با رویکرد نظارت درونی چیست؟	چه چيزی (سؤال مورد طالعه)
شناسيي ابعاد، مؤلفه ها و شاخص های مؤثر در نظارت مالي درونی بر بودجه بخش عمومي کشور ايران با توجه تحقیقات انجام شده در این بخش	ابعاد، مؤلفه ها و شاخص های نظارت مالي درونی بر بودجه در بخش عمومي کدامند؟	چه کسی (جامعه مورد طالعه)
همه پایگاه های داده های قابل استناد و قوانین و مقررات مربوطه در کشور ايران	جامعه مورد مطالعه برای دستیابی به این شاخص ها چیست؟	چه کسی (جامعه مورد طالعه)
سال های ۱۳۹۰ الى ۱۴۰۲ خورشیدی و ۲۰۱۰ الى ۲۰۲۳ ميلادي	شاخص ها در چه دوره زمانی جستجو شود؟	چه وقت (محدوده زمانی)
روش ۷ مرحله ای ساندوسکی و باروسو	چه روشی برای فراهم کردن اطلاعات استفاده شده است؟	چگونه (روش گردآوري اطلاعات)

مرحله دوم جستجوی نظاممند منابع

در مطالعات فرا ترکیب با ترکیب کردن نتایج مطالعات قبلی به یک نتیجه جامع در مورد یک موضوع مورد بررسی می‌رسند. علت اجرای مطالعات فرا ترکیب که از طریق آن نتایج قاطع تری به دست می‌آید این است که مطالعات موردنی انجام شده هر یک ممکن است در موضوع بررسی نتایجی را به دست داده باشند که با هم تناقض دارند و بنابراین از طریق مطالعه فرا ترکیب با ترکیب اطلاعات همه آن مطالعات با هر نتیجه‌ای که داشته‌اند نتیجه کلی و قابل اعتمادتری به دست می‌آید.

جستجو در پیشینه پژوهش در کلیه اسناد علمی و گزارش‌های پژوهشی در خصوص نظارت مالی انجام شده در بخش عمومی در داخل و خارج کشور که طی سال‌های ۲۰۱۰ تا ۲۰۲۳ میلادی و ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۲ خورشیدی منتشر شده بودند صورت گرفته است که بر اساس کلیدواژه‌های پژوهش به شرح جدول (۲) انجام شده است.

جدول (۲): واژه‌های جستجو شده

انگلیسی	فارسی
Financial supervision- Financial monitoring	نظرارت مالی
Budgetary control- internal control- Financial control	کنترل بودجه‌ای- کنترل داخلی- کنترل مالی
Public sector	بخش عمومی
Internal financial control- Internal financial supervision	نظرارت مالی درونی
Public sector accounting- Accrual accounting	حسابداری بخش عمومی- حسابداری تعهدی
Public sector internal control	کنترل داخلی بخش عمومی
Internal Audit	حسابرسی داخلی
Public Sector Financial Control	کنترل مالی بخش عمومی
Financial monitoring index- Index of financial supervision	شاخص نظارت مالی
Dimensions of financial supervision	ابعاد نظارت مالی

برای جستجو کلیدواژه‌ها از پایگاه‌های اطلاعاتی در داخل کشور همانند، پورتال جامع علوم انسانی، پایگاه اطلاعاتی جهاد دانشگاهی (SID)، پایگاه مجلات تخصصی نور (نورمگر)، بانک اطلاعات نشریات کشور، پایگاه پایان‌نامه‌های پژوهشگاه علوم و فناوری اطلاعات ایران (ایراندак)، جستجوگر فارسی علم نت، پایگاه سیویلیکا استفاده شده است.

همچنین برای جستجو مقالات لاتین در خارج از کشور از پایگاه‌های Francis & Taylor، ScienceDirect، Google Scholar، Emerald، Springer، sci-hub، SAGE Journals، Elsevier جستجو شده است.

مرحله سوم جستجو و انتخاب متون مناسب

گام سوم در روش فراترکیب جستجو و بررسی مقاله‌های به دست آمده از مرحله قبل است. در این گام پس از چندین مرحله بازبینی و پالایش مقالات، تعدادی از مقالات رد و در فرآیند فراترکیب مورد بررسی قرار نمی‌گیرند.

چارچوب نمونه‌گیری (انتخاب مطالعات)

متداول‌ترین روش در روش‌های کیفی نمونه‌گیری هدفمند است، به این معنا که نمونه‌هایی انتخاب می‌شوند که از نظر مسئله و اهداف پژوهش غنی و متخصص باشند. هر چند گاهی محقق در رویکرد کیفی می‌تواند عامدانه از نمونه‌هایی متنوعی برای عمل بخشیدن به درک پدیده مورد مطالعه بهره گیرد (تانگ و همکاران، ۲۰۰۷). روش نمونه‌گیری در این تحقیق نمونه‌گیری هدفمند است و برای انتخاب متون مناسب از دو معیار ملاک‌های ورود و ملاک‌های خروج استفاده شده است.

ملاک‌های ورود و ملاک‌های خروج مقالات به پژوهش

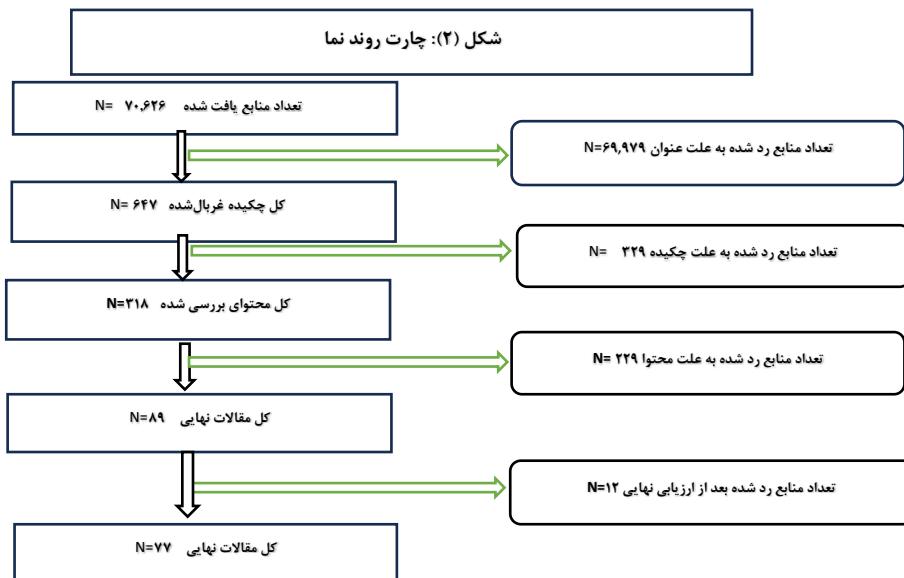
در این مرحله برای انتخاب مقاله‌های مورد نظر و بررسی آن‌ها باید یک سری ملاک برای ورود و خروج پژوهش‌های صورت گرفته اتخاذ گردد. در این پژوهش بر انتخاب مقاله‌های مرتبط با هدف پژوهش از تعدادی از ملاک‌های ورود و ملاک‌های خروج برای تحقیقات انجام شده در

حوزه تحقیقات فارسی و انگلیسی استفاده شده است. ملاک‌های مد نظر به شرح جدول شماره (۳) است:

جدول شماره (۳): ملاک‌های ورود و خروج مقالات

ملاک‌های خروج	ملاک‌های ورود
پژوهش‌هایی که اطلاعات کافی در زمینه اهداف این تحقیق گزارش نداده بودند.	<ul style="list-style-type: none"> مقالات و پژوهش‌های چاپ شده در حوزه مورد نظر باشند.
پژوهش‌هایی که با عنایون و اهداف یکسان انجام نشده بودند.	<ul style="list-style-type: none"> از آنجایی که روش فراترکیب صرفاً با داده‌های کیفی سروکار دارد لذا مقالات و پژوهش‌هایی که با روش کیفی مناسب از قبیل مصاحبه، مشاهده، مرور نظامند، کتابخانه‌ای و سایر روش‌های کیفی و همچنین مقالات کمی از جمله مقالات پیمایشی، تجربی و همبستگی که دارای نتایج کیفی بودند و به بررسی موضوع مورد نظر پرداخته بودند، مورد بررسی قرار گرفته است.
پژوهش‌هایی که فاقد الگوی روش‌شناختی مناسب بودند.	<ul style="list-style-type: none"> تحقیقات بایستی داده‌ها و اطلاعات کافی را در ارتباط با اهداف پژوهش، گزارش کرده باشد.
پژوهش‌هایی که فاقد کیفیت لازم علمی بودند از آنجا که در مجلات بی‌کیفیت منتشر شده بودند.	<ul style="list-style-type: none"> تحقیقاتی که فرآیند بررسی تخصصی را زیر نظر داوران متخصص طی کنند و به صورت مقاله کامل از طریق برخط و یا به طور کامل چاپ شده باشند.
	<ul style="list-style-type: none"> مقالات و پژوهش‌های چاپ شده در حوزه مورد نظر در بین سال‌های ۲۰۱۰ الی ۲۰۲۳ میلادی و ۱۳۹۰ الی ۱۴۰۲ شمسی باشند.
	<ul style="list-style-type: none"> مقالات و پژوهش‌هایی که با روش‌های علمی به بررسی موضوع مورد نظر و راهکارهای رفع آن پرداخته‌اند.

از آنجایی که بسیاری از اسناد به دست آمده حاوی اطاعات نظارت مالی بوده و شاخص این حوزه را ارائه نمی‌کردند، نتایج به دست آمده در این مرحله طی چند مرحله فرآیند پالایش شدند تا اسناد نامرتبه مشخص شوند و اسنادی که موضوع پژوهش را کامل پوشش می‌دهند به عنوان اسناد مرتبط انتخاب شدند. در فلوچارت چارت روند نما خلاصه‌ای از فرآیند ارائه شده را همراه با نتایج به دست آمده از پژوهش حاضر مشاهده می‌شود.



گام چهارم: استخراج اطلاعات متون

استخراج یافته‌های تحقیق، اطلاعات مقاله‌ها بر اساس مرجع مربوط به هر مقاله شامل نام و نام خانوادگی محقق یا محققین، سال انتشار و یافته‌های هر تحقیق و فراوانی در هر مقاله طبقه‌بندی می‌شود. در این مرحله، مقاله‌های نهایی به روش تحلیل محتوا مطالعه شدند. ساندلowski تحلیل محتوا را یکی از روش‌های تجزیه و تحلیل مطالعات کیفی می‌داند که به وسیله آن داده‌ها خلاصه، توصیف و تفسیر می‌شوند (ساندلowski^۱، ۱۹۹۵) نتایج به دست آمده در این مرحله در جدول شماره ۴ نشان داده شده است.

1 - Sandelowski

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوای
PF-1	جانی و همکاران	۱۴۰۲	شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_ذی حسابی دستگاه‌های اجرایی_تشکیل کمیسیون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_استقلال ذی‌حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی‌حسابان_ارتفاع توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان_اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به‌کارگیری نظام تنبیه و تشویق	۱۱
PF-2	عزیزی	۱۴۰۲	یکپارچگی نرم‌افزارها و برنامه‌های کاربردی حسابداری و بودجه‌بندی_وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موazی_مدیریت و حفظ سرمایه انسانی در بخش عمومی_طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به‌کارگیری حسابداری بودجه‌ای_شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_شفافیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_سرمایه‌گذاری برای استفاده از کلان داده‌ها برای نظارت و حسابداری_تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت_تدوین بسته آموزشی نظام حسابداری بخش عمومی_تدوین استانداردهای حسابداری و لزوم به‌روزرسانی قوانین مرتبط_تخصیص پرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقایسه بودجه و عملکرد_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_به‌کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی_به‌کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_آموزش نیروی انسانی درزمنه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_ارتفاع توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۵۸
PF-3	جمشیدی و سلیمان امیری	۱۴۰۲	سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_حمایت مدیران و سیاست‌گذاران از حسابداری تمهدی و بودجه عملیاتی_تهیه نوافزار واحد و یکپارچه برای ثبت و بودادهای مالی تمهدی_تبیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی_به‌کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بزی بر مبنای عملکرد_برگزاری دوره‌های استانداردهای حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_آموزش نیروی انسانی درزمنه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_ارتفاع توانمندی دانش،	۱۹

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوانی
PF-4	کریمی و همکاران	۱۴۰۲	<p>مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان</p> <p>مدیریت دارایی‌ها و بدهی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_سازمان برنامه و بودجه کشور_تئیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت رویدادهای مالی تعهدی_تمرکز دریافت‌ها و پرداخت‌ها در خزانه و پرداخت به ذینفع نهایی_تخصیص مبادلات بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقاسه بودجه و عملکرد_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تهدیدی_به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه بر مبنای عملکرد_به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_بانزنگری و بهروزسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_انتشار عمومی اطلاعات بودجه و شرکت ذینفعان در تهیه بودجه_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی بروندسازمانی و درونسازمانی_اصلاح ساختار شرکت‌های دولتی و کوچک‌سازی دولت_استقلال ذی حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی حسابان_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_استقرار سیستم محاسبه بهای تمام شده کالا و خدمات_استفاده از بسترهای فناوری اطلاعات برای انجام مبادلات</p>	۴۸
PF-5	باباجانی و همکاران	۱۴۰۲	<p>تدوین آیین‌نامه نظارت بر اجرای منشور اخلاقی_بایبندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی بروندسازمانی و درونسازمانی_استقرار کیمیتی حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی</p>	۱۹
PF-6	کشاورز و بزرگ	۱۴۰۲	<p>طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج_تخصیص شدن مراجع نظارت مالی و استفاده از ظرفیت بخش خصوصی_بهبود روحیه و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی بروندسازمانی و درونسازمانی_ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان</p>	۱۱

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	اردشیری و همکاران	ملانیا و همکاران	رحمتی اصل و کردستانی	پایابنی و همکاران
سال	۱۴۰۱	۱۴۰۱	۱۴۰۱	۱۴۰۱
فراوانی	PF-10	PF-9	PF-8	PF-7
۵۵	نهاجینه‌سازی نظارت مالی با رویکرد سامانه‌ای مدیریت و حفظ	نهادنیه‌سازی نظارت مالی از ساختار مدیریتی	پایابنی و همکاران	بایجانی و همکاران
۵۵	نظام تنبیه و تشویق	میدلالات اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری تجاري، ... استفاده از سترهای فناوري اطلاعات برای انجام	رحمتی اصل و کردستانی	دیجیتال سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت تشکیل
۸	نظام روزمره نظارت مالی	پایابنی به ارزش‌های اخلاقی و حکمتی	پایابنی و همکاران	ناظر بر خط در حوزه مالی و محاسباتی و حکمرانی

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوانی
			<p>سرمایه انسانی در بخش عمومی_مدیریت دارایی‌ها و بدھی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت_تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_تحمیص مپرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقابله بودجه و عملکرد_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_پایبندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_پهلوی و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه_به کارگیری کارکنان متخصص و صلاحیت در بخش عمومی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد_به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_ایجاد پایگاه اطلاعاتی مستقل برای نظارت و ارزیابی_ایجاد وحدت رویه در مسائل مالی و محاسباتی_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برونو سازمانی و درون سازمانی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_استقرار دولت و خزانه‌داری الکترونیکی و پذیرش استناد الکترونیکی_استفاده از فناوری‌های نوین همانند هوش مصنوعی، هوش تجاری، ..._استفاده از تجربه سایر کشورها و مشاوره بین‌المللی در نظارت_ارتقا، توانمندی داش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان_اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری نظام تنبیه و تشویق</p>	
۳۸	فروغی و همکاران	۱۴۰۱	<p>مشخص نمودن داش، مهارت و تخصص مورد نیاز برای هر جایگاه شغلی_مدیریت و حفظ سرمایه انسانی در بخش عمومی_مدیریت دارایی‌ها و بدھی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_لزوم تدوین برنامه جامع نظارت مالی بخش عمومی_عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_صداقت و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت_تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج_تدوین بسته آموزشی نظام حسابداری بخش عمومی_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی</p>	

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوایی
			و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_بهبود روش و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت رسیک_ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی_ایجاد وحدت روش در مسائل مالی و محاسباتی آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی_ارتفاع توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان_اجرای سیاست‌های مناسب استدامی و به کارگیری نظام تنبیه و تشویق	
۱۴	براتی و همکاران	۱۴۰۱	یکپارچگی نرم‌افزارها و برنامه‌های کاربردی حسابداری و بودجه‌بندی_طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_بانگری و بهروزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد	
۳	باباجانی و قنبریان	۱۴۰۱	به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	
۹	پورغفار و همکاران	۱۴۰۱	نهاده‌سازی نظارت مالی با رویکرد سامانه‌ای_شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_سمایه‌گذاری و الگوگیری از مدیریت خدمات عمومی نوین_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بندی بر مبنای عملکرد_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی_اعمال نظارت مالی بر قانون بودجه و ذی حسابی‌های دستگاه‌های اجزایی_استفاده از فناوری‌های نوین همانند هوش مصنوعی، هوش تجاری، ...	
۱۷	محققی و همکاران	۱۴۰۱	شفاقيت فرآيندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_شايسته‌سالاري در بخش عمومي و تدوين برنامه جامع توسيعه منابع انساني_پياده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_پشتیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی	

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

فرآوانی	یافته‌ها	سال	محقق/محققین	کد مقاله
	<p>داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_ انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و... آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی</p>			
۱۲۰	<p>وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موازی_ نهادنیه‌سازی نظارت مالی با رویکرد سامانه‌ای_ مشخص نمودن داشت، مهارت و تخصص مورد نیاز برای هر جایگاه شغلی_ مدیریت و حفظ سرمایه انسانی در بخش عمومی_ مدیریت دارایی‌ها و بدنه‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_ لزوم تدوین برنامه جامع نظارت مالی به کارگیری عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_ عدم سازگاری بین اولویت‌های دولت و طراحی‌های نهادی_ طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_ طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_ شفافیت فرایندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_ سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_ سرمایه‌گذاری و الگوگیری از مدیریت خدمات عمومی نوین_ سازمان برنامه و بودجه کشور_ ساختار و محیط سیاسی حاکم بر دستگاه اجرایی_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ تفویض مطلوب اختبارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت_ تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_ تصویب قوانین و مقررات الزام‌آور و دائمی در حوزه پاسخگویی_ تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_ تدوین و گزارشگری دستورالعمل‌های حسابداری بخش عمومی_ تدوین قوانین لازم برای اجرای حسابرسی عملکرد و نظارت و ارزیابی_ تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان_ تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج_ تدوین ساختار سلسه‌مراتب سازمانی برای نظارت ارزیابی_ تدوین استاندارد حسابداری و لزوم بهروزرسانی قوانین مالی_ تدوین استاندارد حسابداری و لزوم بهروزرسانی و مرتبط_ تخصیص مپرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیتها و مقایسه بودجه و عملکرد_ پیوند سیاست‌های اقتصادی و مالی در تدوین برنامه‌ها و بودجه_ پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_ یا بینندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_ بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_ پیهود رویه و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه_ به کارگیری کل کاخ متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش</p>	۱۴۰۰	امرايی و آذر	PF-16

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوانی
			<p>حسابرسی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_به کارگیری فناوری نوین سیستم حسابداری و گزارشگری_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی _به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد_به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_برگزاری دوره‌های استانداردهای حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_بازنگری و بهروزسانی قوانین و مقررات در حوزه نظرارت مالی_بازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت ادواری_ایجاد پایگاه اطلاعاتی مستقل برای نظرارت و رزیابی_ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه_آموزش و راهنمایی مناسب به حسابران برای افزایش خودکارآمدی_آموزش نیروی انسانی درزه‌بینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظرارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی_اعمال نظرارت مالی بر قانون بودجه و ذی حسابی‌های دستگاه‌های اجزایی_اصلاح ساختار شرکت‌های دولتی و کوچک‌سازی دولت_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی_استقلال ذی حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی حسابان_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی_استفاده از تجربه سایر کشورها و مشاوره بین‌المللی در نظرارت_ارتقاء توانمندی داشت، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری نظام تنبیه و تشویق</p>	
۵۳	برزوزاده زواره و همکاران	۱۴۰۰	<p>مدیریت دارایی‌ها و بدهی‌ها و نظرارت بر درآمدها و هزینه‌ها_شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_خرانه‌داری کل کشور_تمركز دریافت‌ها و پرداخت‌ها در خرانه و پرداخت به ذینفع نهایی_تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظرارتی_تدوین و گزارشگری دستورالعمل‌های حسابداری بخش عمومی_تخصیص مهرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقایسه بودجه و عملکرد به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد_ایجاد وحدت رویه در مسائل مالی و محاسباتی_اعمال نظرارت مالی بر قانون بودجه و ذی حسابی‌های دستگاه‌های اجزایی_استقرار دولت و خزانه‌داری الکترونیکی و پذیرش اسناد الکترونیکی_استفاده از بسترها فناوری اطلاعات برای انجام مبادرات</p>	PF-17

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآنی
PF-18	جانی و همکاران	۱۴۰۰	وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موازی_شاپسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_تخصیص میردادخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقایسه بودجه و عملکرد_بازنگری و بهروزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_استقلال ذی حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی حسابان	۵
PF-19	طریقی و همکاران	۱۴۰۰	عوامل و پیشگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_تدوین ساختار سلسله‌مراتب سازمانی برای نظارت مالی_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۹
PF-20	رحمتی و پورزمانی	۱۴۰۰	یکپارچگی نرم‌افزارها و برنامه‌های کاربردی حسابداری و بودجه‌بندی_حمایت مدیران و سیاست‌گذاران از حسابداری تعهدی و بودجه عملیاتی_تهیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت رویدادهای مالی تعهدی_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی	۸
PF-21	جانی و همکاران	۱۴۰۰	وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موازی_شاپسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_تهیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت رویدادهای مالی تعهدی_تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_بازنگری و بهروزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_استقلال ذی حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی حسابان_ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان_اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری نظام تنبیه و تشویق	۱۸
PF-22	بهبهانی‌نبا و غلامنژاد	۱۴۰۰	بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	۵
PF-23	نخبه فلاح و همکاران	۱۴۰۰	مدیریت دارایی‌ها و بدهی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_لزوم تدوین برنامه جامع نظارت مالی بخش عمومی_طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_صداقت و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه	۲۶

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فراوانی
			گزارش حسابرسی عملکرد_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_استقرار سیستم محاسبه بهای تمام‌شده کالا و خدمات_اجرای سیاست‌های مناسب استدامی و به‌کارگیری نظام تتبیه و تشویق	
۱۳۹۹	منصور روضه‌ای	۱۳۹۹	مدیریت و حفظ سرمایه انسانی در بخش عمومی_صداقت و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با ناظرات_تصویب قوانین و مقررات الزام‌آور و دائمی در حوزه پاسخگویی_تدوین استاندارد حسابداری و لزوم پرورزسازی قوانین مرتبط_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_پایبندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_به‌کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به‌کارگیری استراتژی و فنون مدیریت رسیک_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_بازنگری و بهروزرسانی قوانین و مقررات در حوزه ناظرات مالی_انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و... استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی_ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۲۴
۱۳۹۹	امرايی و همکاران		وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موافق_نهادنوسازی نظارت مالی با رویکرد سامانه‌ای_نظارت بر ثبت امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب‌ها_مدیریت دارایی‌ها و بدهی‌ها و ناظرات بر درآمدها و هزینه‌ها_لزوم تدوین برنامه جامع نظارت مالی بخش عمومی_شناختی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی_شفافیت فرایندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_سیستم اطلاعات مدیریت مالی پکارچه دولت_سمایه‌گذاری و الگوگیری از مدیریت خدمات عمومی نوین_تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت_تعیین شخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_تدوین قوانین لازم برای اجرای حسابرسی عملکرد و نظارت و ارزیابی_تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان_تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج_نتایج تخصیص مپرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقایسه بودجه و عملکرد_تخصیص شدن مراجع نظارت مالی و استفاده از ظرفیت بخش خصوصی_پیوند سیاست‌های اقتصادی و مالی در تدوین برنامه‌ها و بودجه_پایبندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_به‌کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به‌کارگیری فنون و	۶۷

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

فراوانی	یافته‌ها	سال	محقق/محققین	کد مقاله
	<p>روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی_به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_بانگری و به روزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_بانگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت ادواری_ایجاد پایگاه اطلاعاتی مستقل برای نظارت و ارزیابی_ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_اعمال نظارت مالی بر قانون بودجه و ذی‌حسابی‌های دستگاه‌های اجزایی_استقلال ذی‌حسابی و وضع قوانین حمایتی از ذی‌حسابی_استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی_استفاده از تجربه سایر کشورها و مشاوره بین‌المللی در نظارت</p>			
۳۳	<p>مدیریت و حفظ سلامه انسانی در بخش عمومی_لزومن تدوین برنامه جامع نظارت مالی بخش عمومی_عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_صدقات و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_شایسته‌سالای در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_سیستم اطلاعات مدیریت مالی_پیکارچه دولت_تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبه با نظارت_تعیین ساختهای و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_تدوین آینین نامه نظارت بر اجرای منشور اخلاقی_تخصصی شدن مراجع نظارت مالی و استفاده از ظرفیت بخش خصوصی_پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_پایبندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_به کارگیری فناوری نوین سیستم حسابداری و گزارشگری_به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی_به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._آموزش نیروی انسانی درزمنه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_استقرار سیستم محاسبه بهای تاماشده کالا و خدمات_اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری نظام</p>	۱۳۹۹	امیدوار و همکاران	PF-26

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوایی
			تبیه و تشویق	
PF-27	باباجانی	۱۳۹۹	به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۱۶
PF-28	عرب مازار بزدی و مرادی	۱۳۹۹	سرمایه‌گذاری برای استفاده از کلان داده‌ها برای نظارت و حسابداری	۱
PF-29	امیدوار و همکاران	۱۳۹۹	طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_ پازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت ادواری_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی_ استقرار سیستم محاسبه بهای تمام‌شده کالا و خدمات	۹
PF-30	طبیقی و همکاران	۱۳۹۹	شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی _شفافیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_ سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ تصویب قوانین و مقررات الزام‌آور و دائمی در حوزه پاسخگویی_ تخصصی شدن مراجع نظارت مالی و استفاده از ظرفیت بخش خصوصی_ بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_ پازنگری و به روزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ آموزش نیروی انسانی در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_ استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_ استقرار دولت و خزانه‌داری الکترونیکی و پذیرش استاناد الکترونیکی_ استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی	۳۳
PF-31	باباجانی و دوست جباریان	۱۳۹۹	مشخص نمودن دانش، مهارت و تخصص مورد نیاز برای هر جایگاه شغلی_ عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_ به کارگیری فناوری نوین سیستم حسابداری و گزارشگری_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_ به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_ استقرار سیستم	۱۱

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآنی
			محاسبه بهای تمام شده کالا و خدمات_ استفاده از بسترهاي فناوري اطلاعات برای انجام مبادلات	
PF-32	پایابانی و همکاران	۱۳۹۸	طراحی و استقرار کنترل بودجهای و به کارگیری حسابداری بودجهای_ طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_ شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی _شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_ تدوین قوانین لازم برای اجرای حسابرسی عملکرد و نظارت و ارزیابی_ تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان_ تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تهدیدی_ کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بریزی بر عملکرد_ برگاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_ بازنگری و به روزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_ بازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت ادواری_ ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ استقرار سیستم محاسبه بهای تمام شده کالا و خدمات_ استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی_ ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۴۴
PF-33	جوادیان و اشرفی	۱۳۹۸	شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_ تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان_ به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بریزی بر مبنای عملکرد_ بازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد_ تدوین قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلي اداري در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و نگهداری و تنظیم نظارت بر ثبت امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب‌ها_ تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_ به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بریزی بر مبنای عملکرد_ استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_ استقرار سیستم محاسبه بهای تمام شده کالا و خدمات	۱۳
PF-34	مهرانی و همکاران	۱۳۹۷	نظارت بر ثبت امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب‌ها_ عوامل و پیشگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_ طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_ صداقت و درستگاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_ شفافیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_ ساختار و محیط	۱۱
PF-35	اسلامزاده و همکاران	۱۳۹۷	نظارت بر ثبت امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب‌ها_ عوامل و پیشگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_ طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد_ صداقت و درستگاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_ شفافیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_ ساختار و محیط	۳۰

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوای
			<p>سیاسی حاکم بر دستگاه اجرایی_ تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_ تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی_ تدوین ساختار سلسه‌مراتب سازمانی برای نظارت مالی_ تدوین آیین نامه نظارت بر اجرای منشور اخلاقی_ پایندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_ به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در پخش عمومی_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_ به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_ انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_ انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._ انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه_ افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برونو سازمانی و درون‌سازمانی_ اصلاح ساختار شرکت‌های دولتی و کوچک‌سازی دولت_ استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی_ استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در پخش عمومی</p>	
۳۳	با باجانی و همکاران	۱۳۹۷	<p>یکپارچگی نرم‌افزارها و برنامه‌های کاربردی حسابداری و بودجه‌بندی_ طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_ شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_ تهیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت رویدادهای مالی_ تعهدی_ تدوین ساختار سلسه‌مراتب سازمانی برای نظارت مالی_ تدوین بسته آموزشی نظام حسابداری بخش عمومی_ پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_ پهنه‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_ به کارگیری فناوری نوین سیستم حسابداری و گزارشگری_ به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_ به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بزی بر مبنای عملکرد_ به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_ برگزاری دوره‌های استانداردهای حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_ انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه_ استقرار سیستم محاسبه بهای تمام‌شده کالا و خدمات</p>	PF-36
۱	اسماعیلی کیا	۱۳۹۷	استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	
۱۱	کامیابی و همکاران	۱۳۹۷	<p>شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کلابی و صرفه اقتصادی_ به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌بزی بر مبنای عملکرد_ استقرار سیستم محاسبه بهای تمام‌شده کالا و خدمات_ استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش</p>	PF-38

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآینی
PF-39	مهدوی و نمازی	۱۳۹۵	بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در پخش عمومی به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در پخش عمومی استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی	۱۰
PF-40	بدیعی و همکاران	۱۳۹۴	حmapیت مدیران و سیاست‌گذاران از حسابداری تعهدی و بودجه عملیاتی تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارات‌های همگانی تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد پیوند سیاست‌های اقتصادی و مالی در تدوین برنامه‌ها و بودجه به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای آموزش نیروی انسانی در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی	۶
PF-41	حضوری و همکاران	۱۳۹۴	عوامل و بیزگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت شایسته‌سالاری در پخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در پخش عمومی بازنگری و بهروزسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی آموزش نیروی انسانی در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی	۶
PF-42	صفدریان و ضایای بیگدلی	۱۳۹۳	و هدفت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موازی شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها بهبود روهی و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تمهدی استقلال ذی حسابان وضع قوانین حمایتی از ذی حسابان ارتقاء توانمندی داشت، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۷
PF-43	پورعلی و کاکوan	۱۳۹۳	طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت_تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در پخش عمومی به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد بازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت اداری_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد آموزش نیروی انسانی در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی	۱۴
PF-44	رحمانی و قشقابی	۱۳۹۳	استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای پخش عمومی	۱
PF-45	باباجانی و خنکا	۱۳۹۱	استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای پخش عمومی	۱

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوانی
PE-1	حمزه القوده و همکاران	۲۰۲۳	پشتیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی _بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برونو سازمانی و درون سازمانی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی	۱۱
PE-2	گروسى و همکاران	۲۰۲۳	نظارت بر خط در حوزه مالی و محاسباتی و حکمرانی دبیجیتال_سرمایه‌گذاری برای استفاده از کلان دادها برای نظارت و حسابداری_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد_انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._استفاده از فناوری‌های نوین همانند هوش مصنوعی، هوش تجاری، ...	۶
PE-3	المگاشی و همکاران	۲۰۲۳	انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و...	۱
PE-4	آتا برنيا بونسو و کینگزلى اوپوكو آپيا	۲۰۲۲	صدقت و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی_شفاقیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_بازنگری و بهروزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه_افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برونو سازمانی و درون سازمانی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۹
PE-5	ولودينا و همکاران	۲۰۲۲	شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جام توسعه منابع انسانی_تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی_بهبود روش و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه_به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	۹
PE-6	آل محمدی و ناجی	۲۰۲۲	به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۶
PE-7	ساندی آجانو و همکاران	۲۰۲۲	سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپرچه دولت	۱
PE-8	پورناماساری و همکاران	۲۰۲۲	انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و...	۱
PE-9	الکسوفسکا	۲۰۲۱	تفویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی	۱

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوانی
PE-10	سینگ	۲۰۲۱	برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی_آموزش نیروی انسانی درزمه‌های قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۳
PE-11	دابیکو و ماتی	۲۰۲۰	طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به‌کارگیری حسابداری بودجه‌ای_شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی_شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_تئیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت ریداهدهای مالی تهدهی_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر بنیان تعهدی	۶
PE-12	روژه و بوتیکا ردمین	۲۰۲۰	حیات مدیران و سیاست‌گذاران از حسابداری تعهدی و بودجه عملیاتی_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی استفاده از تجربه سایر کشورها و مشاوره بین‌المللی در نظارت	۳
PE-13	کاروانا و کوالچیک	۲۰۲۰	به‌کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_بازنگری و بهروزسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی	۴
PE-14	ناتالیزی	۲۰۲۰	شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدھی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها_تدوین استاندارد حسابداری و لزوم بهروزسانی قوانین مرتبط_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_بازنگری و بهروزسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی_انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برونو سارمانی و درون‌سازمانی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۹
PE-15	دزومیرا	۲۰۲۰	به‌کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_به‌کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_به‌کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	۶
PE-16	هی و کوردری	۲۰۲۰	عوامل و پیزگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_به‌کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_به‌کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی_انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی_عملکرد_انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه_استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای پخش عمومی	۶
PE-17	یوهانیس تامالا و همکاران	۲۰۲۰	شفاقت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان_آموزش نیروی انسانی درزمه‌های قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی	۲
PE-18	موسونکوی تووت و همکاران	۲۰۱۹	به‌کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک_استقرار کمیته حسابرسی واحد حسابرسی داخلی در نهادهای پخش	۳

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فرآوای
			عومومی_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	
PE-19	مطهر	۲۰۱۹	بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظراتی هدفمند_ به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی_ آموزش نیروی انسانی در زمینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۴
PE-20	شبا و آگوستی	۲۰۱۸	مشخص نمودن دانش، مهارت و تخصص مورد نیاز برای هر جایگاه شغلی_ طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای	۶
PE-21	فریا و همکاران	۲۰۱۷	به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_ به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی	۲
PE-22	گاماز	۲۰۱۶	سرمایه‌گذاری برای استفاده از کلان داده‌ها برای نظرات و حسابداری	۳
PE-23	چینگ و همکاران	۲۰۱۶	پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی_ انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و..._ آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی	۱۰
PE-24	موتویاتسه و همکاران	۲۰۱۵	شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_ پیش‌تیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_ افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی_ ارتقاء توانمندی داشت، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان	۶
PE-25	الزبان و گویلیام	۲۰۱۴	شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_ تقویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظرات_ پیش‌تیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی_ به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی_ افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی_ استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی	۹
PE-26	کریستوفر	۲۰۱۴	استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی	۱
PE-27	یوهانسونا و سیوریبو	۲۰۱۴	طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_ به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_ استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۴
PE-28	اسپکلنا و وربیتن	۲۰۱۳	طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد	۱

جدول شماره (۴): یافته‌های حاصل از مقالات

کد مقاله	محقق/محققین	سال	یافته‌ها	فراوانی
PE-29	کریستوفر	۲۰۱۲	شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_پشتیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی_استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی	۳
PE-30	بریزه ابوبکر و اسماعیل	۲۰۱۱	مدیریت دارایی‌ها و بدھی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها_عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت_تدوین و گزارشگری دستورالعمل‌های حسابداری بخش عمومی_به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی_استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	۶
PE-31	دویرا و یمر	۲۰۱۸	طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای_شایسته‌سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی_پشتیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی_استفاده از بسترها فناوری اطلاعات برای انجام مبادلات	۴
جمع کل				۱۱۳۶

گام پنجم: تحلیل و ترکیب یافته‌ها

در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل و تلفیق یافته‌های کیفی، از روش کدگذاری باز استفاده شده است. بدین منظور ابتدا تمام عوامل استخراج شده از مطالعات، کد باز در نظر گرفته شده است. سپس با در نظر گرفتن معنای هر یک از کدهای مذکور، در یک مفهوم مشابه، دسته‌بندی شده است. به این ترتیب مفاهیم (تم‌های) پژوهش شکل گرفته است. بعد از تحلیل و ترکیب صورت گرفته ۸ بعد، ۲۷ مؤلفه (مفاهیم) و ۸۶ شاخص شناسایی شدند که در جدول شماره (۵) و (۶) بعدها، مؤلفه‌ها و شاخص‌های به دست آمده درج شده‌اند.

جدول شماره (۵): مؤلفه‌ها - شاخص‌ها

شاخص‌ها	مؤلفه‌ها
اعمال نظارت مالی بر قانون بودجه و ذی‌حسابی‌های دستگاه‌های اجرایی-تدوین و گزارشگری دستورالعمل‌های حسابداری بخش عمومی-نظارت بر ثبت امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حساب‌ها-استقلال ذی‌حسابان و وضع قوانین حمایتی از ذی‌حسابان	عوامل اثربخش بر اركان نظارت مالی
ذی‌حسابی دستگاه‌های اجرایی واحد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی در دستگاه اجرایی-حسابرسان و بازرسان قانونی شرکت‌های دولتی خزانه‌داری کل کشور-سازمان برنامه و بودجه کشور	ارکان نظارت درونی بر بودجه
ارتقاء توانمندی دانش، مهارت و عملکرد مدیران و کارکنان-شاپرکه سالاری در بخش عمومی و تدوین برنامه جامع توسعه منابع انسانی-مدیریت و حفظ سرمایه انسانی در بخش عمومی	جانشینی‌ببوری و آماده‌سازی نیروی انسانی
تخصصی شدن مراجع نظارت مالی و استفاده از ظرفیت بخش خصوصی-مشخص نمودن دانش، مهارت و تخصص مورد نیاز برای هر جایگاه شغلی-به کارگیری کارکنان متخصص و با صلاحیت در بخش عمومی	ایجاد و حفظ تیم حرفه‌ای
برگزاری دوره‌های استانداردها حسابداری و حسابرسی در بخش عمومی-آموزش و راهنمایی مناسب به حسابرسان برای افزایش خودکارآمدی-آموزش نیروی انسانی درز مینه قوانین مالی و بودجه‌ای و کنترل داخلی-تدوین بسته آموزشی نظام حسابداری بخش عمومی-اجرای سیاست‌های مناسب استخدامی و به کارگیری نظام تنبیه و تشويق	شناسایی، استخدام و آموزش
تدوین ساختار سلسله‌مراتب سازمانی برای نظارت مالی-تدوین آیین‌نامه نظارت بر اجرای منشور اخلاقی-پاییندی به ارزش‌های اخلاقی و حاکمیت قانون	روابط اثربخش با واحدهای نظارتی
پیاده‌سازی فرهنگ سازمانی و ایجاد انگیزش برای رعایت کنترل داخلی-صادقت و درستکاری و در نظر گرفتن پاداش برای رعایت ارزش‌های اخلاقی-ایجاد انگیزش سازمانی برای پذیرش فرهنگ پاسخگویی	فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی در سازمان
لزوم تدوین برنامه جامع نظارت مالی بخش عمومی-عوامل و ویژگی‌های مدیریتی مؤثر بر نظارت-سرمایه‌گذاری و الگوگیری از مدیریت خدمات عمومی نوین	مدیریت راهبردی در نظارت مالی
حمایت مدیران و سیاست‌گذاران از حسابداری تعهدی و بودجه	حمایت و پشتیبانی از نظارت مالی

جدول شماره (۵): مؤلفه‌ها - شاخص‌ها

شاخص‌ها	مؤلفه‌ها
عملیاتی-پشتیبانی مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی از حسابرسی داخلی	
ایجاد وحدت رویه در مسائل مالی و محاسباتی - استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت در بخش عمومی	به کارگیری راهبردهای نظارتی یکپارچه
عدم سازگاری بین اولویت‌های دولت و طراحی‌های نهادی-تدوین شفاف استراتژی‌ها و اهداف سازمان	تدوین خطوط گزارشگری و دسترسی کامل به اطلاعات
تصویب قوانین و مقررات الزام‌آور و دائمی در حوزه پاسخگویی-استفاده از تجربه سایر کشورها و مشاوره بین‌المللی در نظارت	وضع قوانین دائمی و تطابق قوانین و ضوابط با سایر کشورها
بهبود رویه و سیاست‌ها برای جلوگیری از استفاده غیرقانونی بودجه- پیوند سیاست‌های اقتصادی و مالی در تدوین برنامه‌ها و بودجه- وحدت رویه در اجرای قوانین و مقررات و حذف فعالیت‌های موازی	همسوسازی بین قوانین و مقررات مختلف
تدوین سازوکار مناسب برای پیگیری اجرای قوانین و ارزیابی نتایج- تدوین استاندارد حسابداری و لزوم به روزرسانی قوانین مرتبط- اصلاح ساختار شرکت‌های دولتی و کوچکسازی دولت	یکپارچه کردن قوانین و مقررات
تدوین قوانین لازم برای اجرای حسابرسی عملکرد و نظارت و ارزیابی- بازنگری و به روزرسانی قوانین و مقررات در حوزه نظارت مالی- ساختار و محیط سیاسی حاکم بر دستگاه اجرایی	وضع قوانین حمایتی در حوزه نظارت مالی
استفاده از فناوری‌های نوین همانند هوش مصنوعی، هوش تجاری، ...- سرمایه‌گذاری برای استفاده از کلان داده‌ها برای نظارت و حسابداری- استقرار دولت و خزانه‌داری الکترونیکی و پذیرش اسناد الکترونیکی	به کارگیری فناوری‌های نوین در بخش نظارت مالی
نهادینه‌سازی نظارت مالی با رویکرد سامانه‌ای- سیستم اطلاعات مدیریت مالی یکپارچه دولت- نظارت بر خط در حوزه مالی و محاسباتی و حکمرانی دیجیتال	هماهنگی و به کارگیری راهکارهای مدیریتی مبتنی بر ERP
یکپارچگی نرم‌افزارها و برنامه‌های کاربردی حسابداری و بودجه‌بندی- ایجاد پایگاه اطلاعاتی مستقل برای نظارت و ارزیابی	یکپارچه کردن سیستم‌ها و فرآیندها
به کارگیری فناوری نوین سیستم حسابداری و گزارشگری- استفاده از بسترهای فناوری اطلاعات برای انجام مبادلات- تهیه نرم‌افزار واحد و یکپارچه برای ثبت رویدادهای مالی تعهدی	به کارگیری نرم‌افزارها و سیستم‌های مالی و اداری
استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی در نهادهای بخش عمومی- استقلال کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی از ساختار مدیریتی- تشکیل کمیسون‌ها و کمیته‌های تخصصی نظارتی- به کارگیری فنون و روش‌های حاکمیت شرکتی در بخش عمومی	استقرار حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی در بخش عمومی

جدول شماره (۵): مؤلفه‌ها - شاخص‌ها

شاخص‌ها	مؤلفه‌ها
به کارگیری استراتژی و فنون مدیریت ریسک-تفویض مطلوب اختیارات و اختصاص بودجه کافی مرتبط با نظارت-استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و کنترل بودجه‌ای در بخش عمومی	استقرار سیستم کنترل داخلی و مدیریت ریسک
استقرار سیستم محاسبه بهای تمام شده کالا و خدمات-به کارگیری تکنیک‌ها و فنون بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد-انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش حسابرسی عملکرد	به کارگیری بودجه‌ریزی و حسابرسی عملیاتی
به کارگیری حسابداری و گزارشگری بر مبنای تعهدی-به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی مالی و رعایت و ارائه گزارش حسابرسی-انجام حسابرسی رایانه‌ای، استراتژیک، مبتنی بر خطر و...	به کارگیری سیستم گزارشگری و حسابداری و حسابرسی مالی و رعایت
تقویت نظام پاسخگویی و لزوم انجام نظارت‌های همگانی-شفافیت فرآیندها و سازوکارهای ارائه خدمات در سازمان-انتشار عمومی اطلاعات بودجه و مشارکت ذینفعان در تهیه بودجه	ایجاد شفافیت و مشارکت شهروندان در بررسی و نظارت
تمرکز دریافت‌ها و پرداخت‌ها در خزانه و پرداخت به ذینفع نهایی-به کارگیری فنون و روش‌های حسابرسی داخلی و کنترل داخلی-بهره‌برداری از گزارش حسابرسی داخلی و به کارگیری کنترل نظارتی هدفمند-افزایش تعاملات دستگاه‌های نظارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی	طراحی و به کارگیری روش‌های حسابرسی و کنترل داخلی
شناسایی مقیاس‌های ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی- تعیین شاخص‌ها و مقیاس‌ها شفاف برای اندازه‌گیری عملکرد-طراحی ساختار عملیاتی نظام ارزیابی عملکرد-بازنگری و اصلاح نظام ارزیابی عملکرد به صورت ادواری	طراحی و سنجش عملکرد
مدیریت دارایی‌ها و بدهی‌ها و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها-تخصیص- مپرداخت بودجه بر اساس اولویت فعالیت‌ها و مقایسه بودجه و عملک- طراحی و استقرار کنترل بودجه‌ای و به کارگیری حسابداری بودجه‌ای- به کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی-شناخت، ثبت و گزارش دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها	اجرای حسابداری تعهدی و به کارگیری کنترل‌های حسابداری و بودجه‌ای

جدول شماره (۶): بعدها- مؤلفه‌ها

بعدها	مؤلفه‌ها
ابزارهای اعمال نظارت مالی	به کارگیری سیستم گزارشگری و حسابداری و حسابرسی مالی - و رعایت- به کارگیری بودجه‌بریزی و حسابرسی عملیاتی - استقرار حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی در بخش عمومی- استقرار سیستم کنترل داخلی و مدیریت ریسک
ارکان نظارت مالی	عوامل اثرگذار بر ارکان نظارت مالی- ارکان نظارت درونی بر بودجه
استراتژی و راهبردهای نظارتی	مدیریت راهبردی در نظارت مالی حمایت و پشتیبانی از نظارت مالی- تدوین خطوط گزارشگری و دسترسی کامل به اطلاعات- به کارگیری راهبردهای نظارتی یکپارچه
آموزش و منابع انسانی	شناسایی، استخدام و آموزش- جانشین پروری و آماده‌سازی نیروی انسانی- ایجاد و حفظ تیم حرفاًی
پیش‌بینی احکام و قوانین نظارت مالی	یکپارچه کردن قوانین و مقررات- وضع قوانین دائمی و تطابق قوانین و ضوابط با سایر کشورها- وضع قوانین حمایتی در حوزه نظارت مالی- همسوسازی بین قوانین و مقررات مختلف
زیرساخت‌های نظارت مالی	یکپارچه کردن سیستم‌ها و فرآیندها- هماهنگی و به کارگیری راهکارهای مدیریتی مبتنی بر ERP- به کارگیری نرم‌افزارها و سیستم‌های مالی و اداری- به کارگیری فناوری‌های نوین در بخش نظارت مالی
طراحی رویه‌ها و روش‌های نظارت و کنترل مالی	طراحی و سنجش عملکرد- طراحی و به کارگیری روش‌های حسابرسی و کنترل داخلی- ایجاد شفافیت و مشارکت شهروندان در بررسی و نظارت- اجرای حسابداری تعهدی و به کارگیری کنترل‌های حسابداری و بودجه‌ای
فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی	فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی در سازمان- روابط اثربخش با واحدهای نظارتی

گام ششم: کنترل کیفیت

در این تحقیق سعی بر آن شده است تا از منابع معتبر علمی استفاده شود و منابعی که با توجه به ملاک‌های ورود و خروجی ارائه شده در گام دوم، اعتبار علمی ناکافی داشتند در فرآیند فراترکیب از چرخه مطالعه خارج شدند. همچنین برای بررسی روای درونی، یافته‌های تحقیق توسط

یک متخصص در این حوزه مورد بررسی قرار گرفت و مرتبط بودن آن‌ها با هدف تحقیق مورد تأیید قرار گرفت.

در این بخش برای کنترل تم‌های استخراجی، از مقایسه نظر پژوهشگران و خبرگان حوزه نظارت مالی استفاده شد. در این مرحله کدهای باز استخراج شده و کدگذاری صورت گرفته توسط محقق حداقل توسط دو خبره به طور مستقل مطالعه و بررسی شد و سپس با استفاده از نرم‌افزار SPSS برای ارزیابی میزان توافق بین این دو کدگذار از شاخص کاپای کohen (کohen، ۱۹۶۰) با فرمول شماره (۱) استفاده شده است. مقدار این عدد بین مثبت یک و منفی یک است و هرچه به عدد مثبت یک نزدیک‌تر باشد، نشان‌دهنده توافق بیشتر بین دو کدگذار است.

$$kappa = p_i = \frac{PA_o - PA_E}{1 - PA_E} \quad (1)$$

مقدار PA_o نمایانگر میزان توافق ارزیابان است و مقدار PA_E نیز نمایانگر میزان توافق مورد انتظار است.

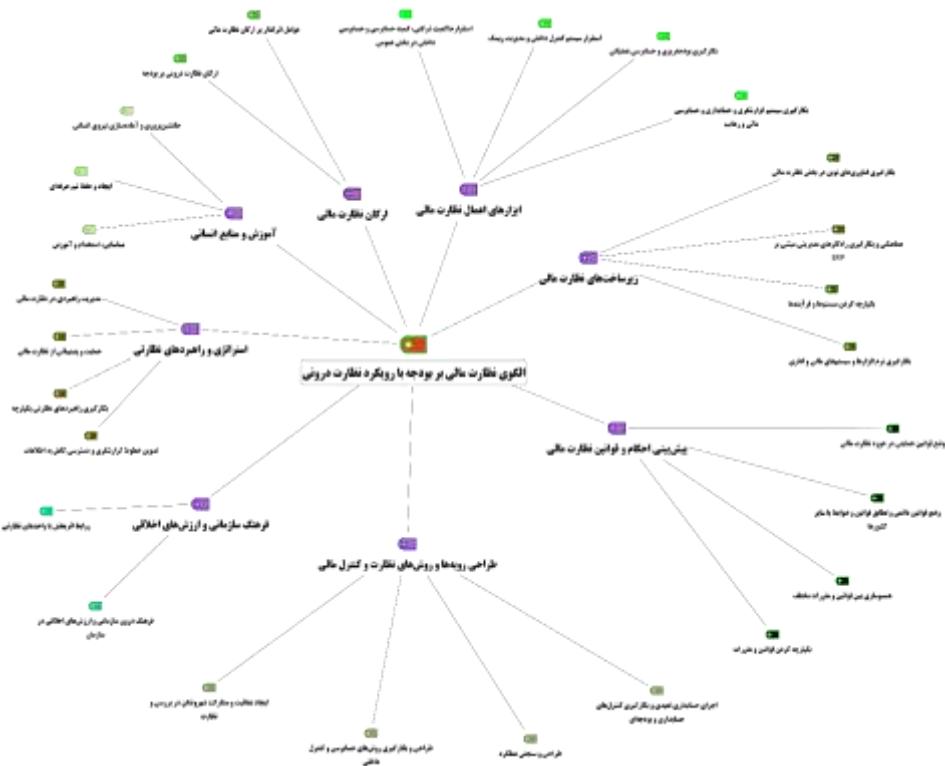
مطابق جدول شماره (۷)، ضریب کاپای این کohen برای این پژوهش ۰/۷۷۱ محاسبه شد که در گروه توافق معتبر قرار گرفت. به منظور اثربخشی بیشتر پژوهش نظرات کدگذاران در خصوص مقوله‌های شناسایی شده اعمال و اصلاحات لازم در این خصوص انجام شد.

جدول شماره (۷): وضعیت شاخص کاپا و نتایج آماره ضریب توافق کاپای کohen

وضعیت توافق	مقدار عددی شاخص کاپا	نتایج آماره (ضریب توافق کاپای کohen)	
ضعیف	کمتر از صفر	۰/۷۷۱	ارزش
بی‌اهمیت	۰/۲۰	۸۶	تعداد نمونه‌ها
متوسط	۰/۴۰-۰/۲۱		
مناسب	۰/۶۰-۰/۴۱		
معتبر	۰/۸۰-۰/۶۱	۰/۰۰۰۱	معنی‌داری
عالی	۱-۰/۸۱		

گام هفتم: ارائه نتایج

پس از انجام مراحل فراترکیب، مدل مفهومی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی، مشتمل بر سه لایه (ابعاد، مؤلفه و شاخص) به وسیله نرم افزار MAXQDA دسته‌بندی شد و مدل مفهومی به شرح شکل زیر قابل مشاهده است.



شکل شماره (۳) : مدل فراترکیب عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در

۳. بحث و نتیجه‌گیری

این مطالعه به دنبال یافتن این سؤال بود: «عوام تأثیرگذار بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی ایران کدامند». برای این منظور از روش فراترکیب که روشی مناسب برای به دست آوردن ترکیب جامعی از یک موضوع بر پایه یافته‌های مقالات داخلی و خارجی است، استفاده شده است. در این مقاله در فرآیند اجرای فراترکیب که روند یکسان و مشخصی دارد با مشخص کردن بازه زمانی که مطالعات مربوطه در آن زمان انتخاب شده‌اند، به منظور جستجوی نظاممند بر مقالات منتشر شده در نشریات، ژورنال‌ها و پایگاه‌های اطلاعاتی مختلف، واژگان کلیدی بررسی شدند. در این تحقیق ۷ پایگاه به زبان انگلیسی (بین سال‌های ۲۰۱۰ تا ۲۰۲۳) و ۷ پایگاه داده فارسی (بین سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۲) با کلمات کلیدی تعریف شده مورد جستجو قرار گرفت. برای تعیین دقت، اعتبار و اهمیت و نیز به منظور ارزیابی و گزینش دقیق تر پژوهش‌های مورد بررسی، از ملاک‌های ورود و ملاک‌های خروج استفاده شده است. در این مرحله پس از ۴ مرحله پالایش از میان ۷۰ مطالعه ۵۴۹ مطالعه حذف و ۷۷ پژوهش برای تجزیه و تحلیل اطلاعات انتخاب گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌های کیفی، از روش کدگذاری باز استفاده شده است. بدین منظور، ابتدا تمام عوامل استخراج شده از مطالعات، کد باز در نظر گرفته شده است. سپس با در نظر گرفتن معنای هریک از کدهای مذکور، در یک مفهوم مشابه، دسته‌بندی شده است. به این ترتیب مفاهیم (تم‌های) پژوهش شکل گرفته است. همچنین سعی بر آن شده است تا از منابع معتبر علمی استفاده شود و منابعی که با توجه به ملاک‌های ورود و خروج ارائه شده اعتبار علمی ناکافی داشتند در فرآیند فراترکیب از چرخه مطالعه خارج شوند. در این مرحله از جهت اعتبار دهی فرآیند کدگذاری و کنترل کیفیت آن از شاخص کاپای کوهن استفاده شده است که این مقدار در سطح توافق معتبر قرار گرفته است. پس از انجام مراحل فراترکیب، مدل مفهومی عوامل مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه با رویکرد نظارت درونی در بخش عمومی ایران مشتمل بر ۸ بعد و ۲۷ مؤلفه و ۸۶ شاخص شناسایی شد که به شرح زیر است:

ارکان نظارت مالی: این بعد از الگوی نظارت مالی مشخص کننده ارکان و عوامل تأثیرگذار بر امر نظارت در دستگاههای عمومی است که شامل دو مؤلفه ارکان نظارت درونی بر بودجه و عوامل اثرگذار بر ارکان نظارت مالی است.

آموزش و منابع انسانی: این بعد شاخص و معیارهای فردی و انسانی تأثیرگذار بر نظارت مالی در بخش عمومی را نشان می‌دهد. این بعد شامل سه مؤلفه شناسایی، استخدام و آموزش، ایجاد حفظ تیم حرفه‌ای و جانشین پروری و آماده‌سازی نیروی انسانی است.

فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی: این بعد معیارهای فرهنگی و ارزش‌های اخلاقی مؤثر بر نظارت مالی بر بودجه را نشان می‌دهد. این بعد شامل، ایجاد فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی در سازمان و روابط اثربخش با واحدهای نظارتی است.

استراتژی و راهبردهای نظارتی: این بعد راهبردهای ضروری برای استقرار نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی با رویکرد نظارت درونی را نشان می‌دهد که شامل معیارهای تدوین خطوط گزارشگری و دسترسی کامل به اطلاعات، به کارگیری راهبردهای نظارتی یکپارچه، حمایت و پشتیبانی از نظارت مالی، مدیریت راهبردی در نظارت مالی است.

پیش‌بینی احکام و قوانین نظارت مالی: این بعد به احکام و قوانین مورد نیاز برای نظارت مالی توجه دارد. معیارهای این بعد شامل وضع قوانین حمایتی در حوزه نظارت مالی، یکپارچه کردن قوانین و مقررات، همسوسازی بین قوانین و مقررات مختلف، وضع قوانین دائمی و تطابق قوانین و ضوابط با سایر کشورها است.

زیرساخت‌های نظارت مالی: این بعد از الگوی نظارت مالی بر زیرساخت‌های مورد نیاز برای نظارت مالی در بخش عمومی ایران تأکید دارد. معیارهای این بخش شامل به کارگیری نرم‌افزارها و سیستم‌های مالی و اداری، یکپارچه کردن سیستم‌ها و فرآیندها، هماهنگی و به کارگیری راه کارهای مدیریتی مبتنی بر ERP و به کارگیری فناوری‌های نوین در بخش نظارت مالی است.

ابزارهای اعمال نظارت مالی: این بعد به ابزارهای که می‌توان به وسیله آن‌ها در بخش عمومی اعمال نظارت مالی کرد اشاره دارد که شامل به کارگیری سیستم گزارشگری و حسابداری و

حسابرسی مالی و رعایت، به کارگیری بودجه‌ریزی و حسابرسی عملیاتی، به کارگیری حسابرسی داخلی و استقرار سیستم کنترل داخلی و مدیریت ریسک و استقرار حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی در بخش عمومی است.

طراحی رویه‌ها و روش‌های کنترل نظارت مالی: این بعد بر روش‌های کنترلی و طراحی رویه‌ها برای نظارت مالی در بخش عمومی می‌پردازد. معیارهای این مفهوم شامل اجرای حسابداری تعهدی و به کارگیری کنترل‌های حسابداری و بودجه‌ای، طراحی و سنجش عملکرد، طراحی و به کارگیری روش‌های حسابرسی و کنترل داخلی و ایجاد شفافیت و مشارکت شهروندان در بررسی و نظارت است.

منابع

- اردشیری، حمید؛ کمالی، احسان؛ رستمی، امین و صفری گرایلی، مهدی. (۱۴۰۱). ارائه الگویی برای نظارت مالی هوشمند در نظام حسابداری و گزارشگری بخش عمومی. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۲۱(۱۱)، ۲۴۳-۲۰۹.
- اسلامزاده، امید؛ ایزدی‌نیا، ناصر و فروغی، داریوش. (۱۳۹۷). تبیین مؤلفه‌های راهبری سازمانی در بخش عمومی. فصلنامه خط‌مشی گذاری عمومی در مدیریت، ۳۰(۹)، ۵۹-۴۳.
- اسماعیلی‌کیا، غریبه. (۱۳۹۷). استقرار کمیته حسابرسی در بخش عمومی ایران: نگرش خبرگان، اعضای حرفه و دانشگاه. حسابداری دولتی، ۲(۴)، ۱۱۵-۱۳۴.
- الماصی، حسن؛ دهگان، محمود و حیدری، داریوش. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر گزارش تقریغ بودجه دیوان محاسبات کشور در اعمال نظارت بر عملکرد مالی دولت و اثربخشی بودجه‌های سالیانه. دانش حسابرسی، ۶۱(۹۳)، ۶۱-۳۵.
- امرایی، حافظ؛ آذر، عادل؛ اسماعیل‌زاده، علی و خسروی‌پور، نگار. (۱۳۹۹). عوامل مؤثر در کارایی نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد با رویکرد فراترکیب. مطالعات راهبردی سیاست‌گذاری عمومی، ۱۰(۳۷)، ۳۳۵-۲۹۷.
- امیدوار، مریم؛ وکیلی‌فرد، حمیدرضا و عابدینی، بیژن. (۱۳۹۹). ارائه مدلی از کیفیت حسابرسی بخش عمومی بر اساس روش تحلیل تم. دانش حسابرسی، ۲۰(۸۱)، ۳۵۵-۳۱۷.

امرايى، حافظ و آذر، عادل. (۱۴۰۰). ارائه الگوی مؤثر نظارت مالی و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه ریزی بر مبنای عملکرد. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۳(۴۰)، ۳۶-۵۳.

□ ۵۳-۸۶

اميدهار، مريم؛ وکيلی‌فرد، حمیدرضا و عابدیني، بیژن. (۱۳۹۹). طراحی مدل تفسیر‌گرایانه/ساختارمندانه اثربخش ترین علل کیفیت حسابرسی بخش عمومی. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۷(۱)، ۱۷۶-۱۵۱.

باباجانی، جعفر؛ تقوی فرد، محمد تقی و قبریان، رضا. (۱۴۰۱). الگویی برای نظارت مالی در شهرداری‌های کلان‌شهرهای ایران. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۱)، ۵۸-۱.

□ ۲۶

باباجانی، جعفر. (۱۳۹۰). بررسی تطبیقی فراز و فرود ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی از طریق گزارشگری مالی دولتی در سده گذشته. فصلنامه دانش حسابرسی، ۱۱(۴۴)، ۷۲-۳۷.

باباجانی، جعفر؛ آذر، عادل؛ معیری، مرتضی. (۱۳۹۲). عوامل و محرك‌های تحول در نظام پاسخگویی مالی و عملیاتی بخش عمومی ایران. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۱(۳۷)، ۱-۳۷.

باباجانی، جعفر و خنکا، عبدالخالق. (۱۳۹۱). ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان‌شهرها برای ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۰(۳۳)، ۳۹-۷۲.

باباجانی، جعفر؛ بروزیده، فرج و محمدرضاخانی، وحید. (۱۴۰۲). بررسی ارائه الگویی برای استقرار حسابرسی داخلی در دستگاه‌های دولتی بخش عمومی ایران. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۲۰(۷۷)، ۳۵-۱.

باباجانی، جعفر و قبریان، رضا. (۱۴۰۱). بررسی اثربخشی کمیته حسابرسی در نظام نظارت مالی و عملکردی شهرداری‌های کلان‌شهرهای ایران. دانش حسابرسی، ۲۲(۸۸)، ۳۱-۵.

باباجانی، جعفر؛ شکرخواه، جواد و ابراهیم‌پور، شهرام. (۱۳۹۷). الگویی برای پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری مصوب سازمان حسابرسی در نهادهای بخش عمومی جمهوری اسلامی ایران. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۰(۴)، ۱-۲۰.

باباجانی، جعفر و دوست جباریان، جواد. (۱۳۹۹). ارزیابی وضع موجود عوامل مؤثر بر استقرار نظام حسابرسی عملکرد در نهادهای بخش عمومی ایران. *حسابداری دولتی*، ۲(۶)، ۱۵۰-۱۵۷.

□ ۱۳۷

باباجانی، جعفر؛ قربانیزاده، وجہ الله و ایمانزاده، پیمان. (۱۳۹۸). الگویی برای استقرار نظام حسابرسی عملکرد در نهادهای بخش عمومی ایران. *دانش حسابرسی*، ۱۹(۷۶)، ۵۸-۳۹.

بدیعی، حسین؛ دهقان دهنوی، حسن و اعرابی، مهران. (۱۳۹۴). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر پیاده‌سازی نظام بودجه‌ریزی عملیاتی با استفاده از مدل الماس و تجزیه و تحلیل سلسه‌مراتبی فازی. *دو فصلنامه حسابداری دولتی*، ۱(۲)، ۴۰-۳۱.

□ ۱۳۸

باباجانی، جعفر. (۱۳۹۹). الگویی برای تدوین مبانی قانونی نظام نظارت و حسابرسی مستقل در بخش عمومی ایران. *دانش حسابرسی*، ۲۰(۷۹)، ۳۰-۵.

برزوزاده، محسن؛ مرادی، محمد و نرگسیان، عباس. (۱۴۰۰). طراحی چارچوبی برای بهبود مدیریت منابع مالی خزانه‌داری کل کشور. *دو فصلنامه حسابداری دولتی*، ۸(۱)، ۲۸-۹.

براتی، روشنک؛ محمدی ملقرنی، عطالله و نوروش، ایرج. (۱۴۰۱). ارائه مدلی جهت حسابرسی عملکرد (مورد مطالعه وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی ایران). *دانش حسابداری مالی*، ۹(۱)، ۱۵۹-۱۳۳.

□ ۱۳۹

بهبهانی نیا، پریسا سادات و غلام‌نژاد، سودابه. (۱۴۰۰). بررسی اثر حسابرسی داخلی مؤثر و پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری بخش عمومی بر کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی (مطالعه موردی وزارت اقتصاد و امور دارایی). *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۱(۳)، ۴۸-۳۱.

□ ۱۴۰

پورغفار، جواد؛ محمدزاده ساطله، حیدر؛ زینالی، مهدی و مهرانی، سasan. (۱۴۰۱). الگویی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد با رویکرد گزارشگری مالی بهنگام در بخش عمومی ایران. *دانش حسابرسی*، ۸(۲)، ۳۶-۲۱.

□ ۱۴۱

پورعلی، محمدرضا و کاکوان سعیده. (۱۳۹۳). الزامات استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی (مطالعه موردی: دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی بابل). *دانش حسابرسی*، ۱۴(۵۷)، ۱۷-۱۹۱.

□ ۱۴۲

جانی، مهدی؛ پیفه، احمد و فغانی، مهدی. (۱۴۰۲). ویژگی‌های فردی، چالش‌ها، تنگناهای اخلاقی

و انگیزشی نظارت مالی ذی‌حسابان. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۸(۲)، ۱۷۱-۱۶۴.

جمشیدی، طیبه و سلیمانی امیری، غلامرضا. (۱۴۰۲). شناسایی عوامل مؤثر بودجه‌ریزی عملیاتی در بخش عمومی با استفاده از نظریه داده بنیاد چندوجهی. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۱۸(۲)،

۸۲-۶۹.

جانی، مهدی؛ پیفه، احمد؛ فغانی، مهدی و دهقان، محمدحسین (۱۴۰۰). نظارت مالی ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی کشور و اجرای مطلوب نظام حسابداری بخش عمومی: بررسی

چالش‌های مرتبط. حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۲(۴)، ۲۳-۱.

جانی، مهدی؛ پیفه، احمد و فغانی، مهدی. (۱۴۰۰). مطالعه و بررسی چالش‌ها و تنگناهای سیاسی و قانونی نظارت مالی ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی کشور با رویکرد اجرای مطلوب نظام حسابداری بخش عمومی. دانش حسابرسی، ۲۱(۸۴)، ۲۰۸-۱۸۱.

جوادیان، رضا و اشرفی، امیر. (۱۳۹۸). شناسایی موانع پیاده‌سازی استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در ناجا. توسعه سازمان پلیس، ۳۰(۱۶)، ۵۰-۱۱.

حاجی حسینی، داود، حسنی، محمد، پورزماني، زهرا و متین فرد، مهران (۱۴۰۳). الگویی برای نظارت مالی بر بودجه بخش عمومی کشور با رویکرد نظارت درونی. مدیریت پویا و تحلیل

کسب و کار، ۴(۱)، ۱۲۸-۱۴۵. doi: ۱۰.۲۲۰۳۴doi: ۲۰۲۴.۲۰۴۸۶۷۸.۱۲۱۶/dmbaj.

قبری، محمدرضا؛ فلاح شمس، میرفیض؛ معدنچی‌زاج، مهدی و کیقبادی، امیررضا. (۱۴۰۰). الگوی مناسب نظارت مالی دیوان محاسبات کشور بر دستگاه‌های اجرایی جمهوری اسلامی ایران. دانش حسابرسی، ۲۱(۸۴)، ۴۴۲-۴۶۹.

حضوری، محمدجواد؛ گرد، عزیز و گلدوسن، مجید. (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر بروز نارسایی در سیستم‌های کنترل مالی دستگاه‌های اجرایی. دانش حسابرسی، ۱۵(۵۹)، ۴۱-۱۹.

رضایی، مهدی. (۱۳۹۷). بررسی موانع پیشرفت حسابداری بخش عمومی در ایران از دیدگاه دانشگاهیان. مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی، تابستان ۱۳۹۷(۲)، ۹۴-۸۱.

رحمانی، علی؛ ملانظری، مهناز؛ فعال قیومی، علی؛ محمودخانی، مهناز؛ بهبهانی‌نیا، پریسا سادات؛ پارسایی، مونا؛ قدیریان آرانی، محمدحسین و خدیور، آمنه (۱۴۰۱). طراحی مدل بلوغ

- مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر بخش عمومی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۲)، ۲۸۷-۳۱۰.
- رحمان سرشت، حسین و موسوی کاشی، زهره. (۱۳۹۴). مدلی برای سنجش اثربخشی خدمات عمومی (آزمونی در بیمارستان‌های دولتی). چشم‌انداز مدیریت دولتی، ۲۴، ۵۹-۷۶.
- رحمتی اصل، مهین و کردستانی، غلامرضا. (۱۴۰۱). بررسی راه کارهای توسعه نظارت مالی و عملیاتی پیشگیرانه دیوان محاسبات کشور. مدیریت دولتی، ۱۴(۲)، ۲۵۷-۲۸۲.
- رحمتی، وجیهه و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۰). عارضه‌یابی حسابداری تعهدی در بخش عمومی ایران از نظر محتوا، زمینه و ساختار. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳(۵۰)، ۱۱۷-۸۳.
- رحمانی، علی و قشقایی، فاطمه. (۱۳۹۳). ضرورت‌های استقرار واحد حسابرسی داخلی در دانشگاه‌های دولتی ایران. حسابداری سلامت، ۳(۲)، ۶۲-۴۱.
- روضه‌ای، منصور. (۱۳۹۹). ارائه الگوی مطلوب حسابرسی و نظارت مالی در ناجا. نظارت و بازرگانی ناجا، ۱۴(۵۱)، ۵۵-۳۳.
- زارعی، محمدحسین و فاضلی‌نژاد. (۱۳۹۵). الزامات حقوقی تحقق حسابرسی عملکرد در دیوان محاسبات کشور. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۳)، ۲۶۹-۲۸۹.
- ستوده، رضا؛ فغانی، مهدی و پیوه، احمد. (۱۳۹۹). بررسی توانایی دیوان محاسبات کشور از دیدگاه پاسخگویی مالی به استفاده‌کنندگان. دانش حسابرسی، ۲۰(۸۰)، ۵۰-۸۴.
- صفدریان، نیره و ضیایی بیدگلی، محمد تقی. (۱۳۹۳). عوامل اثرگذار در اجرای ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور. مجله اقتصادی، ۱۲(۱۱)، ۱۲۴-۱۰۹.
- ضروری، داریوش و جلالیان، عسگر. (۱۳۹۷). الگوی مطلوب نظارت مالی دیوان محاسبات. مجله دانش حقوق مالیه، تابستان ۹۷، ۹۷(۴)، ۳۹-۵۰.
- طريقی، علی؛ آزادی، کیهان و خردیار، سینا. (۱۴۰۰). شناسایی و رتبه‌بندی مؤلفه‌های فرهنگی تأثیرگذار بر کنترل‌های داخلی در سازمان‌های غیرانتفاعی بخش عمومی کشور. دانش حسابرسی، ۲۱(۸۳)، ۱۹۴-۱۶۶.

طريقی، علی؛ آزادی، کیهان و خردیار، سینا. (۱۳۹۹). *الگوی فرهنگ سازمانی مؤثر بر کنترل‌های داخلی سازمان‌های غیرانتفاعی بخش عمومی ایران با رویکرد تئوری داده بنیاد دانش حسابرسی*، ۲۰(۸۰)، ۳۱۴-۲۸۱.

عزیزی، صدیقه. (۱۴۰۲). طراحی سازوکارهای رفع موانع و محدودیت‌های اجرایی شدن استانداردهای حسابداری بخش عمومی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۰(۱)، ۵۴-۲۸. عرب مازار یزدی، محمد و مرادی، امیر. (۱۳۹۹). فرصت‌ها و چالش‌های کاربرد کلان داده‌ها در سیستم اطلاعاتی حسابداری بخش عمومی از منظر پاسخگویی عمومی. *دانش حسابرسی*، ۷۹(۲۰)، ۱۲۲-۹۵.

فاضلی نژاد، جواد و شفیعی سردشت، جعفر. (۱۴۰۰). آسیب‌شناسی نقش دیوان محاسبات کشور در تحقق پاسخگویی و حاکمیت قانون. *دانش حقوق عمومی*، ۳۳(۱۰)، ۵۶-۳۳.

فروغی، عارف؛ رحیمی، علیرضا و شهاب‌الدینی، فاطمه. (۱۴۰۱). محیط کنترلی و حسابرسی بخش عمومی. *پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۱۶۴(۷)، ۱۶۴-۱۳۶.

کامیابی، یحیی؛ ملکیان، اسفندیار، ملکیان و خانلاری، مرتضی. (۱۳۹۷). تبیین مؤلفه‌های حسابرسی عملکرد در بخش عمومی ایران با تأکید بر عملکرد زیستمحیطی و اجتماعی. *دانش حسابرسی*، ۷۱(۱۸)، ۷۶-۵۷.

کریمی، محمدعلی؛ کردستانی، غلامرضا و بیگلر، کیومرث. (۱۴۰۲). شناسایی فرصت‌های بهبود در نظام مدیریت مالی عمومی. *دانش حسابداری مالی*، ۱۰(۱)، ۹۶-۶۱.

کردستانی، غلامرضا. (۱۳۹۸). مدیریت مالی عمومی: شناسایی و ارزیابی چالش‌های نظام بودجه‌ریزی. *دو فصلنامه حسابداری دولتی*، ۱۱(۶)، ۸۰-۶۱.

کشاورز، فرزاد؛ بزرگر، بهرام و قاسمی، مصطفی. (۱۴۰۲). ارائه مدلی کاربردی جهت توانمندسازی و تداوم حسابرسی پیشگیرانه در بخش عمومی بر اساس نظریه‌پردازی داده بنیاد. *دو فصلنامه حسابداری دولتی*، ۹(۲)، ۲۵۴-۲۲۹.

کردستانی، غلامرضا و نصیری، محمود. (۱۳۸۸). کارایی گزارشگری مالی و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی در بخش عمومی. *حسابدار*، ۲۵(۲۰۸) و ۲۰۹(۲۵)، ۵۸-۶۵.

کردستانی، غلامرضا، معنوی مقدم، امیرهادی. (۱۳۹۶). بررسی مدیریت مالی نوین بخش عمومی: گذشته، حال و آینده. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۲۳(۳)، ۱۱۷-۳۰.

معین، محمد، (۱۳۸۷). فرهنگ فارسی معین، تهران، انتشارات فرهنگ نما.

مشکینی، نفیسه و کردستانی، غلامرضا، (۱۳۹۸). پیامدهای به کارگیری رویکرد مدیریت مالی عمومی نوین. *فصلنامه مدیریت دولتی دانشگاه تهران*. ۱۱(۲)، ۲۳۱-۲۵۰.

محققی، محمدرضا؛ کرمی، غلامرضا؛ غلامی جمکرانی، رضا و رحیمیان، نظام الدین. (۱۴۰۱). بررسی شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی در مؤسسات و سازمان‌های دولتی. *دو فصلنامه حسابداری دولتی*. ۹(۱)، ۲۶-۱.

مهرانی، ساسان؛ اکرمی، سید رحمت الله، خدابخشی، هادی و جباری، مهرداد. (۱۳۹۷). بازنگری در نقش ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد. *حسابداری دولتی*. ۵(۱)، ۲۰-۹.

مهدوی، غلامحسین و نمازی، نویدرضا. (۱۳۹۵). رتبه‌بندی سنجه‌های مؤثر بر وظایف و جایگاه واحد حسابرسی داخلی در دستگاه‌های اجرایی. *حسابداری سلامت*. ۲۵(۲)، ۱۱۱-۹۱.

ساییانی، علیرضا و جعفری، زهرا. (۱۳۹۶). جایگاه نظارت مالی در قانون اساسی و بررسی آن در آرای شورای نگهبان. *پژوهش ملل*. ۲(۱۷)، ۸۷-۷۱.

ملانی، حمید؛ کامیابی، یحیی و خلیل‌پور، مهدی. (۱۴۰۱). طراحی مدل مضامین گزاره‌ای تقویت کنترل داخلی در دانشگاه‌های علوم پزشکی تحت عنوان مدل تحلیل تفسیر گرایانه و ساختار مدارانه فرآگیر دانش حسابرسی. *سالانه دانشگاه فرهنگی ناجا*. ۲۲(۲)، ۷۸-۴۷.

نوری، محمد؛ آقامیری، نفیسه؛ استفنیدارپور و مهدیه، صابری، مریم. (۱۳۹۵). بررسی مشکلات نظارت مالی بر اجرای بودجه سالانه کشور. *نخستین کنفرانس بین‌المللی پارادایم‌های نوین مدیریت‌هوش تجاری و سازمانی*. دانشگاه شهید بهشتی.

نوش‌آذر، محسن، حیدری، مهدی. (۱۴۰۰). چیستی و چرایی نظارت مالی و مسئولیت پاسخگویی در بخش عمومی. *مجله دانش حقوق مالیه*. سال پنجم، شماره ۱۵، بهار ۱۴۰۰.

ناصری، احمد، نیک‌اندیش، مسعود. (۱۳۹۵). تأثیر استقرار نظام جدید حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی ایران بر قابلیت مسئولیت پاسخگویی عمومی. *اولین همایش ملی*

حسابرسی و نظارت مالی ایران. سال ۱۳۹۵. دانشگاه فردوسی مشهد، دانشکده علوم اداری و اقتصاد.

نخبه فلاخ، افشنین؛ کردستانی، غلامرضا و رحیمیان، نظام الدین. (۱۴۰۰). شکاف بین وضع موجود و سطح مطلوب گزارش حسابرسی عملکرد از دیدگاه حسابرسان بخش عمومی. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۸(۱)، ۲۴۰-۲۱۳.

Alqudah, H., Amran, N.A., Hassan, H., Lutfi, A., Alessa, N., alrawad, M., & Almaiah, M.A. (2023). Examining the critical factors of internal audit effectiveness from internal auditors' perspective: Moderating role of extrinsic rewards. *Heliyon*, 9(2023), 1-17.

Aleksovska, M. (2021). Accountable for What? The Effect of Accountability Standard Specification on Decision-Making Behavior in the Public Sector. *Public Performance & Management Review*, 1-28. DOI: 10.1080/15309576.2021.1900880

Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A survey of the Saudi Public Sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 1-39. dx.doi.org/doi:10.1016/j.intacaudtax.2014.06.001

Abu Bakar, N.B., & a Ismail, S. (2011). Financial Management Accountability Index (FMAI) in the Malaysian public sector: a way forward. *International Review of Administrative Sciences*, 77(1), 159-190.

Al-Mohammadi, Y.A., & Naji, A.F. (2022). ACTIVATING THE AUDIT COMMITTEES IN GOVERNMENT UNITS AND THEIR IMPACT ON THE QUALITY OF PROFESSIONAL PERFORMANCE OF THE FEDERAL FINANCIAL SUPERVISION BUREAU. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(1), 1-14.

Ajao ·Owolabi Sunday& Aremu ·Odunlade Olajire & Ufuoma ·Izang Julia. (2022). Government Integrated Financial Management Information System and Fraud Prevention in Nigeria. *Journal of Finance and Accounting*, 2022; 10(3): 151-159. doi: 10.11648/j.jfa.20221003.11.

Almagrashi, A., Mujalli, A., Khan, T., & Attia, O. (2023). Factors determining internal auditors' behavioral intention to use computer-assisted auditing techniques: an extension of the UTAUT model and an empirical study. *Future Business Journal*, 9(74), 1-19.

Bonsu, A.B., Appiah, K.O., Gyimah, P., & Owusu-Afriyie, R. Public sector accountability: do leadership practices, integrity and internal control systems matter?. *IIM Ranchi journal of management studies*, 2(1), 4-15.

Caruana, J., & Kowalczyk,M. (2020). The Quest for Audit Quality in the Public Sector. *Accounting in Europe*, 1-25. DOI: 10.1080/17449480.2020.1757731

Christopher, J. (2012). The adoption of internal audit as a governance control mechanism in Australian public universities – views from the CEOs. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 34(5), 529-541.

- Christopher, J. (2014). Internal audit: Does it enhance governance in the Australian public university sector?. *Educational Management Administration & Leadership*, 1-18. DOI: 10.1177/1741143214543206.
- DEMERA, G., & YEMER, M. (2018). DETERMINANTS OF BUDGET CONTROL IN ETHIOPIAN PUBLIC ORGANIZATION (THE CASE OF BENISHANGUL GUMUZ REGIONAL STATE). *Emperor International Journal of Finance and Management Research [EIJFMR]*, 1-19.
- Dzomira, S. (2020). Corporate Governance and Performance of Audit Committee and Internal Audit Functions in an Emerging Economy's Public Sector. *Indian Journal of Corporate Governance*, 13(1), 85-98.
- Dabbiacco, G., & Mattei, G. (2020). The reconciliation of budgeting with financial reporting: A comparative study of Italy and the UK. *Public Money & Management*, 1-11. DOI: 10.1080/09540962.2019.1708059
- F. Speklé, R., & H.M. Verbeeten, F. (2013). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research*, 1-16. dx.doi.org/10.1016/j.mar.2013.07.004.
- Ferry, L., Zakaria, Z., Zakaria, Z., & Slack, R. (2017). Watchdogs, helpers or protectors? – Internal auditing in Malaysian Local Government. *Accounting Forum*, 1-15. dx.doi.org/10.1016/j.accfor.2017.10.001
- Gamage, P. (2016). New development: Leveraging ‘big data’ analytics in the public sector. *Public Money & Management*, 36(5), 385-390.
- Grossi, G., C. Hay, D., Kuruppu, C., & Neely, D. (2023). Changing the boundaries of public sector auditing. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(6), 140-153.
- Garcia-Sanchez 'I.M. & Beatriz-Cuadrado 'B. (2016). New Public Financial Management. Springer International Publishing Switzerland ۱۸-۱. DOI: https://doi.org/10.1007/978-3-319-31816-5_2323-1.
- Grimmelikhuijsen, S.G., Weske, U., Bouwman, R., & Tummers, L. (2017). Public Sector Transparency". In: O. James, S. Jilke and G. Van Ryzin (eds.) Experiments in Public Management Research. Challenges and Contributions (pp. 291-312). Cambridge University Press
- Hay, D., & J. Cordery, C. (2020). Evidence about the value of financial statement audit in the public sector. *Public Money & Management*, 1-12. DOI: 10.1080/09540962.2020.1729532.
- Johansson, T., & Siverbo, S. (2014). The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence. *Management Accounting Research*, 1-13. dx.doi.org/10.1016/j.mar.2014.04.001.
- Lee, S-C., Su, J-M., Tsai, S-B., Lu, T-L., & Dong, W. (2016). A comprehensive survey of government auditors' self-efficacy and professional development for improving audit quality. *SpringerPlus*, 5(1263), 1-25.
- Muthaher, O. (2019). GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARD, HUMAN CAPACITY, INTERNAL CONTROL SYSTEM AND FINANCIAL SUPERVISION AS A QUALITY ANALYSIS OF GOVERNMENT FINANCIAL STATEMENTS. *Jurnal Ilmiah Ekonomi*, 14(1), 186-200.

- Motubatse, N., Barac, K., & Odendaal, E. (2015). Perceived challenges faced by the internal audit function in the South African public sector: A case study of The National Treasury. *African Journal of Science, Technology, Innovation and Development*, 7(6), 401-407.
- Natalizi, D. (2020). Public sector accounting contexts in the EPSAS change: a comparative study of Italy and Sweden. *International Review of Administrative Sciences*, 0(0), 1-20.
- OECD (2017), OECD Budget Transparency Toolkit: Practical Steps for Supporting Openness, Integrity and Accountability in Public Financial Management, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264282070-en>
- Purnamasari P 'Amran NA and Hartanto R. Modelling computer assisted audit techniques (CAATs) in enhancing the Indonesian public sector [version 1; peer review: awaiting peer review] F1000Research 2022 11:559, <https://doi.org/10.12688/f1000research.121674.1>.
- Phetphrairin U. & Judy O. (2011). Accounting Change Model for the Public Sector: Adapting Luder's Model for Developing Countries. *International Review of Business Research Papers*, (1)7, 364-380.
- Roje, G., & Redmayne, N.B. (2020). On the management and financial reporting for state assets—a comparative analysis between Croatia and New Zealand. *Public Money & Management*, 1-9. DOI: 10.1080/09540962.2020.1723261
- Sandelowski, M. Barroso, J., (2007), "Handbook for Synthesizing Qualitative Research", New York: Springer
- Sandelowski, M., (1995), "Focus on Qualitative Methods Sample Size in Qualitative Research", *Research in Nursing & Health*. 18, PP. 179-183.
- Singh, S.N. (2021). Budgetary Management and Control of Finance and Economic Cooperation Organization in Mettu Woreda of Ilu Ababor Zone: An Assessment. *Financial Markets, Institutions and Risks*, 5(4), 106-127.
- Sheba, R., & Agusti, K.D.R. (2018). THE EFFECT OF BUDGETARY GOAL CHARACTERISTICS ON THE EFFECTIVENESS OF BUDGET CONTROL: WITH KNOWLEDGE OF BUDGETARY AGENCY - DPRD ABOUT BUDGET AS MODERATING VARIABLE (EMPIRICAL STUDY AT REGENCY / MUNICIPALITY OF RIAU. *JURNAL EKONOMI*, 26(1), 76-93.
- Tong, A. Sainsbury, P. Craig, J., (2007), "Consolidated Criteria for Reporting Qualitative Research (COREQ a 32-item Checklist for Interviews and Focus Groups", *The International Journal for Quality in Health Care*, Vol. 19, PP. 349- 357.
- Tamaela, E.Y., Pattiasina, V., B. Dasinapa, M., Marani, Y., & Duri, J.A. (2020). Regional Financial Monitoring Models With Community Participation And Public Policy Transparency As Moderators. *International Journal of Psychosocial Rehabilitation*, 24(2), 4223-4232.
- Towett, S.M., Naibei, I., & Rop, W. (2019). Effect of Financial Control Mechanisms on Performance of Income Generating Units in Selected Public Universities in Kenya. *International Journal of Current Aspects*, 3(5). 286-304.

- Volodina, T., Grossi, G., & Vakulenko, V. (2023). The changing roles of internal auditors in the Ukrainian central government. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 19(6), 1-23.
- Wynne 'A. (2003). Do Private Sector Financial Statements provide a suitable model for public Sector Accounts? Paper presented at the European group of public Administration. Oeiras Portugal Conference "public Law and Modernizing the state 'PP. 6-25.
- Sarker 'Abu Elias & Hassan 'Mostafa'(2010) "Civic Engagement And Public Accountability: An Analysis with Particular Reference to Developing Countries" '14th Annual IRSPM Conference At The University Of Bern 'April 7 - 9 'Switzerland

فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی