

مدیریت مالی عمومی: ارزیابی و رتبه‌بندی محرک‌ها، عوامل مؤثر و پیامدها

مهدی آقامحمد^۱، غلامرضا کردستانی^{۲*}، حسین کاظمی^۳

^۱دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
^۲استاد، گروه حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران (عهده‌دار مکاتبات)
^۳آستادیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
تاریخ دریافت: دی ۱۴۰۱، اصلاحیه: بهمن ۱۴۰۱، پذیرش: اسفند ۱۴۰۱

چکیده

تطبيق نظام مدیریت مالی بخش عمومی با شرایط جدید، و ارتقای کارایی و اثربخشی آن موجب شده است تا انگیزه‌های در زمینه اصلاح نظام مدیریت مالی بخش عمومی ایجاد شود. هدف از این پژوهش، ارزیابی و رتبه‌بندی محرک‌ها، عوامل مؤثر و پیامدها در مدیریت مالی عمومی نوین بوده است. روش تحقیق حاضر، کمی به روش پیمایشی از نوع تحقیقات توصیفی (غیرآزمایشی) است. نمونه آماری تحقیق شامل ۱۶۵ نفر از ذی‌حسابان و مدیران امور مالی، مدیران بودجه، کارشناسان خبره امور مالی، مدرسین دانشگاه، حساب‌رسان و بازرسان بوده است که پرسشنامه‌ای شامل ابعاد شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها در الگوی مدیریت مالی عمومی نوین در اختیار آنان قرار گرفت. در بخش تجزیه و تحلیل داده‌ها، رتبه‌بندی با استفاده از میزان اهمیت عوامل و برازش الگو یا استفاده از روش معادلات ساختاری انجام شد. یافته‌ها نشان داده است رتبه پیشرفت در فناوری‌های نوین در شرایط علی، تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری در شرایط زمینه‌ای، ارزش‌های فرهنگی در مداخله‌گرها، اصلاح نظام مالیاتی در راهبردها و افزایش رفاه اجتماعی، دارای بیشترین رتبه هستند.

ارزیابی و رتبه‌بندی مدیریت مالی عمومی نوین در ایران، مشخص شد که الگو مدیریت مالی عمومی نوین دارای شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها است که هرکدام به ترتیب رتبه‌بندی دارای موارد فناوری‌های نوین، افزایش انتظارات شهروندان، افزایش فساد و فقر، محدودیت شدید منابع مالی کشور و الزامات قانونی و بین‌المللی و رقابت منطقه‌ای؛ تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری، اصلاح انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران، اصلاح شیوه‌ی آموزش و مشاوره، ایجاد سیستم یکپارچه اطلاعات، توسعه منابع انسانی و تجهیزات و فناوری و قوانین و مقررات و رویه‌ها؛ ارزش‌های فرهنگی، رهبری و مدیریت و دخالت سیاستمداران و سیاسی کردن؛ اصلاح نظام مالیاتی، اصلاح نظام حسابرسی و کنترل داخلی، اصلاح نظام بودجه‌ریزی، اصلاح رویکردهای اندازه‌گیری عملکرد، اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات و تفکیک سیاست‌گذاری و اجرا و توسعه نظام گردش مالی، ۸) مدیریت مصرف منابع/همه‌نگی نهادی؛ افزایش رفاه اجتماعی، شهروندمداری و کاهش بروکراسی، افزایش بهره‌وری، افزایش شفافیت و پاسخگویی، کاهش فساد و فقر و حکمرانی خوب، می‌باشند. نتایج حاصل از این تحقیق ادبیات مربوطه را توسعه داده و در زمینه مدیریت مالی نوین می‌تواند برای متصدیان، مفید باشد.

واژه‌های اصلی: مدیریت مالی عمومی نوین، حکمرانی خوب، پاسخگویی مالی در بخش عمومی.

۱- مقدمه

عملیاتی دارای دیدگاه کوتاه‌مدت است و در مقابل مدیریت مالی راهبردی دارای دیدگاهی بلندمدت است و به دنبال ایجاد ارزش است [۹]. مدیریت مالی عمومی شامل به‌کارگیری نظام مدیریت مالی (مدیریت بر منابع و مصارف) در بخش عمومی است. دین‌نفعان اصلی نظام مدیریت مالی در سازمان‌های خصوصی، سهامداران هستند، اداره امور عمومی در کشورهای مختلف از نیمه قرن نوزدهم تا اواخر قرن بیستم بر مبنای رویکرد غالب مدیریت عمومی سنتی یا بوروکراتیکی صورت می‌گرفت. ماکس وبر سازمان دولت مدرن را بر مبنای یک سازمان عقلانی توصیف می‌کرد که بر مبنای ساختار "وودروویلسون" و پیشنهادها مدیریتی "فردریک تیلور"

دهه‌ی آخر قرن بیستم، به دهه‌ی انقلاب در حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی مرسوم است. چراکه در این زمان تحول‌های چشمگیری در نظام حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی کشورها صورت گرفت [۱]. همان‌طور که مدیریت مالی دانشی است که به کمک آن می‌توان داری‌ها و بدهی‌های شرکت را تحت نظارت و هدایت قرارداد [۱۶] به‌گونه‌ای که این نظارت و کنترل به افزایش ارزش شرکت منتج شود [۶]. از منظر هدف مدیریت مالی را می‌توان به دو گروه مدیریت مالی عملیاتی و مدیریت مالی راهبردی (استراتژیک) تقسیم نمود. مدیریت مالی

*kordestani@soc.ikiu.ac.ir

برای به دست آوردن کارآمدی بخش خصوصی، گسترش یافت [۲۵]. اما به‌طور خاص از دهه ۱۹۸۰ میلادی در کشورهای غربی به دلایلی همچون پایین آمدن نرخ رشد اقتصادی شرایط مالی دولت‌های مرکزی رو به افول نهاد و در نتیجه حساسیت شهروندان نسبت به چگونگی هزینه کرد وجوه عمومی افزایش پیدا کرد، لذا حکومت‌ها و ادارا به تخصیص و هزینه کرد منابع عمومی به‌صورت معقولانه‌تر و کارآمدتر گردیدند و فرایندهای بودجه‌ریزی دولتی نیز دچار تغییرات اساسی شد [۲۸]. تحولات سریع و گسترده در حوزه رقابت، جهانی‌شدن، پیشرفت فناوری و تغییرات ساختاری و عملکردی در بخش خصوصی منجر شد که موج انتقادات به ساختار دیوان‌سالاری مدیریت سنتی بخش عمومی شدت بگیرد چراکه این ساختار فاقد انعطاف لازم جهت انطباق با تحولات ذکرشده بود. اما اصلی‌ترین علت این انتقادات به بحث عدم توانایی بخش عمومی در پاسخگویی مالی و عملیاتی به شهروندان بازمی‌گشت. از آنجا که مردم به‌عنوان تأمین‌کنندگان اصلی منابع مالی دولت محسوب می‌شوند، بنابراین انتظار پاسخگویی در برابر چگونگی نحوه استفاده از منابع عمومی محدود در جهت اهداف بودجه‌ای را دارند و همچنین به اطلاعاتی در باب میزان سلامت مالی بخش عمومی نیازمند هستند. به‌عبارت‌دیگر شهروندان انتظار دارند که بخش عمومی در رابطه با عملیات، تعهدات و تصمیمات خود به مردم پاسخگو باشد اما ساختار مدیریت عمومی سنتی فاقد توانایی لازم جهت تأمین این نیازها می‌باشد، چراکه این ساختار تنها قانون‌گذاران را در برابر مردم پاسخگو می‌دانست و مجریان اداره‌ی امور هیچ‌گونه مسئولیت پاسخگویی به شهروندان نداشتند [۵]. از آنجا که انتظار می‌رود الگوی فوق از نارسایی‌های الگوی قبلی برخوردار نباشد، به همین دلیل الگوی فوق تحت عنوان الگوی مدیریت مالی نوین در بخش عمومی نام‌گذاری شده است. در ایران اصلاحات چشمگیری در مدیریت مالی بخش عمومی صورت گرفته است اما هنوز راه زیادی پیش رو است که باید پیموده شود. دستگاه‌های بودجه‌ریزی باوجود تأکید در قوانین بالادستی و برنامه‌های توسعه چهارم تا ششم، به دلیل فراهم نبودن زیرساخت‌های لازم هنوز عملیاتی نشده‌اند و دستگاه‌های حسابداری هنوز امکان محاسبه بهای تمام‌شده خدمات را ندارند. تلاش برای ایجاد شفافیت بیشتر، نظارت قوی‌تر و ایجاد ظرفیت‌های اداری و اجرایی لازم برای عمل به قوانین، در جهت رفع خلأهای موجود در این زمینه است و ضرورت انجام تحقیق حاضر را آشکار می‌سازد. که می‌تواند به بهبود نظام مدیریت مالی بخش عمومی کشور ایران منجر شود [۱۴].

اولین تحرکات از نظر صحبت در رابطه با مدیریت عمومی نوین و شروع تحقیقات اولیه در نظام مدیریتی برخی کشورها در دهه‌های ۷۰ و ۸۰ میلادی شروع شده است از طرفی زمینه بنیانی قرارداد مدیریت و نشان دادن الگوی اولیه آن به شکل شرایط علنی، شرایط زمینه، شرایط مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها برای نخستین بار توسط بارنی گلاسر [۲۰] ارائه شده است. بعدها پارادایم مدیریت عمومی نوین در اواخر دهه ۷۰ میلادی و در کشور انگلستان و نیز برخی از دولت‌های محلی ایالات‌متحده

آمریکا که از رکود اقتصادی و به هم خوردگی نظام مالیاتی رنج می‌بردند، مطرح گردید. دولت‌های نیوزلند و استرالیا به‌سرعت این پارادایم را در کشور خود مورداستفاده قراردادند و ضمن ایجاد تحولات در بخش عمومی خود، موجبات گسترش تحولات در سایر کشورها فراهم گردید. از دهه ۱۹۸۰، شکل‌گیری تحولات مختلف و نوآوری در بخش عمومی بسیاری از کشورها، تحت لوای این پارادایم آغاز گردید و باروی آوردن به‌سوی اصول مدیریت گرایی و سازوکارهای مبتنی بر بازار تغییرات بااهمیتی در سازمان‌های بخش عمومی به وجود آمد [۱۵]. در کنار این شروع و ادامه مسیر بررسی و تحقیق در رابطه با مدیریت مالی نوین عمومی، تحقیقاتی صورت گرفته است که می‌توان به برخی این‌گونه اشاره داشت، امرایی و آذر در تحقیق خود به ارائه الگوی مؤثر نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد پرداخته‌اند [۱]. یافته‌های پژوهش منجر به شناسایی ۲۱۳ 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 درنهایت تدوین الگوی مؤثر و جامع برای نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد گردید، پرداخته شده است. در مدل پیشنهادی ۵۱ کد اصلی "عوامل قانونی و مقرراتی، عوامل حوزه ساختار و فرهنگ سازمانی، عوامل مالی و بودجه‌ای، عوامل ساختاری نظارت و ارزیابی، عوامل محتوایی و مدیریتی نظارت، عوامل انگیزشی و روان‌شناختی، عوامل فناوری و اطلاعاتی، عوامل اقتصادی، عوامل سیاسی و بین‌المللی و عوامل فرهنگی، اجتماعی" مشخص شده است. در تحقیق دیگری توسط باباجانی [۳] نشان داده شده است امکان دارد مدیریت دولتی نوین منافع شخصی و فساد را بین خطمشی‌گذاران و سران بخش عمومی که به خصوصی‌سازی و برون‌سپاری چشم دوخته‌اند افزایش دهد، زیرا این عوامل به دلیل خلأهای قانونی موجود، فرصت را برای سودجویی شخصی و تخلفات اداری افزایش می‌دهند. سالارزهی به بررسی پارادایم نوین در مدیریت دولتی بر پایه ارزش‌های عمومی، پژوهش‌های مدیریت عمومی پرداخته است [۱۰]. اعلام شده است که با گذار از پارادایم مدیریت دولتی سنتی به مدیریت دولتی نوین یا همان مدیریت گرایی، بر دولت حداقلی و مشارکت حداکثری بازار و بخش خصوصی تأکید می‌شد. در این پارادایم به ارزش‌های حقوق شهروندی، مردم‌سالاری، نهادگرایی، خدمت گرایی، مشارکت، سرمایه اجتماعی و جامعه مدنی توجه بیشتری نسبت به پارادایم‌های پیشین مدیریت دولتی شده است. دولت‌شاه و همکاران در تحقیق خود [۸] اعلام کرده‌اند درجه تناسب مدل ارائه‌شده با توجه به مؤلفه‌های پژوهش مناسب بود؛ همچنین مدیریت دولتی نوین بر رفتار شهروندی سازمانی با نقش میانجی اعتماد سازمانی به میزان ۰.۸۲ تأثیر داشت، مدیریت دولتی نوین بر رفتار شهروندی سازمانی به میزان ۰.۶۱، مدیریت دولتی نوین بر اعتماد سازمانی به میزان ۰.۴۸، و اعتماد سازمانی بر رفتار شهروندی سازمانی به میزان ۰.۴۵ تأثیر داشت. بنابراین مدیریت دولتی نوین بر رفتار شهروندی سازمانی با توجه به نقش میانجی اعتماد سازمانی تأثیر دارد. همچنین در سومین اجلاس بین‌المللی مدیریت، حسابداری و اقتصاد دانش‌بنیان با تأکید بر اقتصاد مقاومتی، فراهانی و

زمینه‌ای، مداخله‌گرها، راهبردها و پیامدها در مدیریت مالی چگونه است؟ در پاسخ سؤال مطرح‌شده، تحقیق حاضر با شناسایی مؤلفه‌های عوامل محرکی (شرایط علی)، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها در تحقیق آقامحمد و همکاران [۲]، پرسشنامه‌ای تهیه و آن را در بین ذی‌حسابان و مدیران امور مالی، مدیران بودجه، کارشناسان خبره امور مالی، مدرسین دانشگاه، حساب‌رسان و بازرسان توزیع کرده است. درواقع با استفاده از این تحقیق، به ادبیات موجود در حیطه مدیریت مالی عمومی نوین، افزوده‌شده و الگویی با ارائه راهبردها و پیامدها ایجادشده است که می‌تواند برای متصدیان، محققان، اساتید و مسئولین دارای وظیفه در این حیطه مفید و مؤثر واقع شود. از طرفی می‌توان بخشی از خلأ موجود در حیطه مدیریت مالی عمومی نوین از طریق این تحقیق، برطرف شده و الگوی ایجادشده با رتبه‌بندی انجام‌شده این ادعا را تأیید می‌کند. چراکه با ارائه الگو در تحقیق آقامحمد و همکاران و رتبه‌بندی آن در این تحقیق، می‌توان صحه بر روی این ادعا گذاشت [۲].

در ادامه ساختار مقاله بدین‌صورت می‌باشد که به بیان مبانی نظری و پیشینه موجود در حیطه مدیریت مالی عمومی نوین و مؤلفه‌های پرداخته‌شده و از بعد بنیادین یعنی عوامل علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها پرداخته‌شده و بعدازآن روش‌شناسی تحقیق و تجزیه‌وتحلیل‌های انجام‌شده در رابطه با برازش الگو ارزیابی و رتبه‌بندی محرک‌ها، شرایط زمینه‌ای، مداخله‌گرها، راهبردها و پیامدها نشان داده‌شده‌اند.

۲- محرک‌های مدیریت مالی عمومی

عوامل مؤثر بر مدیریت مالی عمومی نوین به دو گروه و با عناوین قوانین، مقررات و رویه‌ها، منابع انسانی، تجهیزات و فناوری، آموزش و مشاوره، سیستم یکپارچه اطلاعات مدیریت، تمرکززدایی و انعطاف‌پذیری انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد به انجام اصلاحات به‌عنوان بستر و فرهنگ، هنجارها و ارزش‌ها، رهبری و مدیریت، دخالت سیاستمداران و سیاسی‌کاری به‌عنوان مداخله‌گر در تحقیق آقا محمد و همکاران اعلام‌شده است که قبل از آقا محمد و همکاران، برخی محققان و صاحب‌نظران بر این عوامل اجماع داشته‌اند [۲] مثلاً روستو و ماسگربو [۲۷]، قوانین و مقررات و تجهیزات را معرفی کرده است. تحقیقات دولتشاه و همکاران به منابع انسانی، قوانین، فناوری و انگیزش و مشوق‌ها اشاره داشته است [۸]. مائورو و همکاران فقدان سیستم یکپارچه ارزش‌ها و اهداف میان بازیگران و مدیران بخش‌های مختلف سازمان‌های دولتی را عامل مؤثر می‌داند [۲۲]. کرونوول و همکاران قوانین و مقررات بی‌ثبات و ناواضح را به‌عنوان عوامل تأثیرگذار بر ضرورت اصلاح مدیریت مالی عمومی نوین می‌داند [۱۹].

عواملی بنیانی برای مدیریت مالی عمومی نوین تعریف‌شده‌اند که توسط محققان مختلف با عناوینی مانند محرک‌ها، عوامل مؤثر بر مدیریت مالی عمومی نوین و راهبردها و پیامدها اعلام‌شده‌اند. در مطالعه حاضر با توجه به محرک‌های موجود هرکدام به‌صورت جداگانه موردبررسی و تجزیه‌وتحلیل قرار می‌گیرد.

گازر تحقیقی با عنوان مدیریت دولتی نوین [۱۳]؛ مروری بر نظریه‌ها، وظایف و رویکردها انجام داده بودند که اعلام کرده‌اند برخی از صاحب‌نظران مدیریت دولتی نوین را نوعی پارادایم جهانی یا فلسفه اداری، عده‌ای آن را انقلابی در مدیریت بخش دولتی و برخی آن را رویکردی نوین در اداره‌ی عمومی می‌دانند که به پدیده‌ای جهانی در نظام‌های مدیریتی حاکم بر بخش عمومی تبدیل‌شده است. در بخش تحقیقات خارجی کرونوول و همکاران [۱۹] در تحقیق یکی از عوامل بازدارنده اصلی در توسعه سیستم مالی عمومی، سطح قابل‌توجهی از عدم اطمینان در فرآیندهای اقتصادی است که نوسانات کلان اقتصادی را تشدید می‌کند، شاخص‌های قابل‌توجهی از سهم بدهی عمومی و کسری بودجه بخش مدیریت دولتی خطراتی را برای ثبات مالی و اقتصادی ایجاد می‌کند و تأثیر منفی بالقوه آن‌ها بر فرآیندهای اجتماعی-اقتصادی بسیار مخرب‌تر از ماهیت چرخه‌ای سیاست مالی است. مائورو و همکاران [۲۲] مطالعه‌ای با عنوان ارزیابی اعتبار بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در مدیریت دولتی در کشور ایتالیا از طریق تجزیه‌وتحلیل مصاحبه‌ها، اسناد سیاست‌گذاری و گزارش‌های دولتی انجام داده و نتایج آن نشان می‌دهد که فقدان یکپارچگی میان ارتباطات، ارزش‌ها و اهداف میان بازیگران و مدیران بخش‌های مختلف سازمان‌های دولتی باعث ایجاد محدودیت‌هایی برای به‌کارگیری بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در عمل می‌شود. هود [۲۱] در بررسی مدیریت عمومی نوین در بخش عمومی در دهه‌ی ۱۹۸۰: متغیرهای مؤثر بر آن، نشان داده است به بررسی علل افزایش گرایش کشورها از جمله کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه‌ی اقتصادی، به سمت مدیریت عمومی نوین می‌پردازد. به عبارتی به بررسی علل تغییر نگرش در انتخاب نوع مدیریت عمومی از حالت سنتی به رویکرد نوین در تعدادی از کشورها پرداختند و سرانجام به این نتیجه رسیدند که اصلاحات مدیریت عمومی نوین در بخش عمومی، سبب کاهش هزینه‌ها، بهبود استانداردها از جمله بهبود تصریح استانداردهای عملکرد، ارتقا پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری، هدف‌گرایی و تمرکز بر نتایج و پیامدها، کاهش فساد و رانت‌خواری، تمرکز بر سیستم نظارت و کنترل و مدیریت در تخصیص منابع براساس عملکرد بخش‌ها می‌گردد. مسئله چگونگی تأمین و هزینه کرد دخل‌وخرج عمومی دولت‌ها از ابتدای شکل‌گیری نظام‌های سیاسی اولیه یکی از دغدغه‌های اصلی حکومت‌ها بوده است. همچنین مسئله بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در دستور کار دولت قرار گرفته و در حال اجرایی شدن است و به‌عنوان موضوع روز در بخش عمومی کشور مطرح است. علاوه بر این درزمینه حسابرسی عملیاتی اقداماتی انجام‌شده است، اما همچنان کشور در ابتدای راه اجرای منسجم این اصلاحات قرار دارد و امید است درگذر زمان همراه با مطالعه، شناخت و در نظر گرفتن ماهیت بخش عمومی کشور پیامدهای مطلوبی رخ دهد. با توجه با مباحث مطرح‌شده پیرامون مفهوم مدیریت مالی عمومی نوین، چنانچه این مفهوم را به‌عنوان پدیده موردبررسی مدنظر قرار گیرد، لازم است تا اجزای اصلی مرتبط با مفهوم مدیریت مالی عمومی نوین (یعنی: انگیزه‌ها، الزامات و پیامدها) مورد تبیین قرار گیرد. از این‌رو پرسش تحقیق حاضر این است که ارزیابی و رتبه‌بندی عوامل انگیزشی (محرک‌ها)،

می‌باشد که اصلاح این بودجه‌ریزی می‌تواند به صورت بودجه‌ریزی بر مبنی عملکرد باشد. اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات مبتنی بر بهای تمام‌شده: قیمت‌گذاری خدمات و تعیین تعرفه خدمات بر مبنای بهای تمام‌شده و دریافت بهای تمام‌شده از مصرف‌کنندگان یا از دریافت‌کنندگان خدمات، امکان تداوم فعالیت و ارائه خدمات با کیفیت را فراهم می‌سازد. یکی از مهم‌ترین ابزارهای رقابتی در این زمینه، عامل قیمت و تعیین بهای تمام‌شده خدمات است. بهای تمام‌شده در تصمیم‌های قیمت‌گذاری، تعیین سود و زیان، کنترل و ارائه یک خدمت و بسیاری موارد دیگر مؤثر است که باید در مدیریت مالی عمومی نوین بر مبنای بهای تمام‌شده اصلاح شود [۷].

و در نهایت در ارتباط با پیامدها که شامل افزایش رفاه اجتماعی، شهروندمداری و کاهش بروکراسی، افزایش بهره‌وری، افزایش شفافیت و پاسخگویی، کاهش فساد و فقر و حکمرانی خوب می‌شود. می‌توان بیان داشت که شفافیت بیشتر معمولاً سودمند، غالباً ضروری و گاهی الزامی اخلاقی است دلایل خوبی وجود دارد. شفافیت مستمر عملیات بازارهای مالی را تسهیل می‌کند و ممکن است با جذب سرمایه به تقویت رشد اقتصادی بیانجامد. شفافیت ابزار کشف و در نتیجه تصحیح خطا در سیاست‌های نهادهای دولتی را فراهم می‌سازد. چراکه شفافیت فرایندی است که اطلاعات مربوط به شرایط موجود، تصمیمات و اقدامات را قابل دسترسی، رؤیت و فهم می‌کند. شفافیت فقط هنگامی کوثر واقع می‌شود که دو شرط وجود داشته باشد: (۱) اهدافی که خواستار شفافیت آن‌ها هستیم قادر و مایل به ارائه اطلاعات لازم و ضروری باشند. (۲) دریافت‌کنندگان اطلاعات بتوانند بر طبق معیارهای رفتاری پذیرفته‌شده از این اطلاعات برای ارزیابی ارائه‌دهندگان اطلاعات استفاده کنند. بنابراین در مدیریت مالی عمومی نوین می‌توان برای این دو حالت افزایش را قائل شد. از طرفی تحولات در بخش مالی از نکته نظر مدیریت مالی عمومی نوین، غالباً تمرکز بر نتایج و افزایش سطح پاسخگویی از جمله اهداف تحول حاصل از اجرای مدیریت مالی عمومی نوین می‌باشد. باباجانی [۴] پاسخگویی در بخش عمومی را با استفاده از نظریه دستگاه‌ها که بنا به اظهار صراف و همکاران یکی از کامل‌ترین چارچوب‌های فکری بشر امروزی برای کشف حقایق و تمیز خطا از صواب است به عنوان یک سیستم مورد توجه قرار داده‌است [۱۲]. وی معتقد است که فلسفه وجودی دستگاه‌هایی نظیر بودجه‌بندی، حسابداری و گزارشگری مالی، حسابرسی، ارزیابی عملکرد و جریان آزاد اطلاعات را باید در نظام پاسخگویی عمومی جستجو نمود تا نقش و جایگاه و مزایای استقرار آن‌ها به وضوح روشن شود. همچنین در راستای افزایش رفاه اجتماعی می‌بایست شناخت الگوها و ابعاد آن، یکی از مؤلفه‌های اساسی برنامه‌ریزی اجتماعی و اقتصادی تلقی گردد. اگر رفاه اجتماعی را مرتبه‌ای بعد از تأمین اجتماعی در نظر بگیریم، باید تعریف، اهداف و الزاماتی خاص نیز برای آن قائل شد. از آنجایی‌که رفاه اجتماعی، زاده تحولات و مناسبات اقتصادی و اجتماعی است، بنابراین باید اصلاحاتی در تحولات و مناسبات اقتصادی رخ دهد و با تصویب قوانین جدید در حیطه رفاه اجتماعی از جمله تأمین رفاه برای شهروندان، تأمین بیمه برای آینده آن‌ها، حمایت‌های مالی به روش‌ها و

در مورد شرایط علی که شامل فناوری‌های نوین، افزایش انتظارات شهروندان، افزایش فساد و فقر، محدودیت شدید منابع مالی کشور و الزامات قانونی و بین‌المللی و رقابت منطقه‌ای می‌باشد. محدودیت شدید منابع مالی کشور، عامل اصلی در اصلاحات مدیریت مالی عمومی نوین می‌باشد. مهم‌ترین دلایل آن، کاهش درآمد نفتی، اعمال تحریم‌ها (مالی، بانکی) علیه ایران، کاهش صادرات (به علت تحریم‌های مبادلاتی و حمل‌ونقل)، کاهش درآمد دولت، عدم وجود مدیریت مناسب مدیران ارشد و عدم وجود قانون مالیاتی جامع می‌باشند. در واقع دلیلی اصلی محدودیت شدید منابع مالی از نظر مصاحبه‌کنندگان تحریم‌های اعمال‌شده علیه ایران توسط آمریکا و شرکای آن است که خود باعث کاهش صادرات و فروش نفت، کاهش صادرات غیرنفتی و تبادلات مالی و ارزی بین کشورهای مختلف و ایران شده است. از سویی وجود سوء مدیریت در برنامه‌های مدیریت مالی عمومی نوین، از سوی مسئولان زیر ربط عامل دیگری بر شدت گرفتن تأمین منابع مالی شده است [۱۰].

در ارتباط با شرایط زمینه‌ای که شامل تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری، انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران، شیوه‌ی آموزش و مشاوره، سیستم یکپارچه اطلاعات، منابع انسانی و تجهیزات و فناوری و قوانین و مقررات و رویه‌ها می‌باشد. شرایط زمینه‌ای یعنی چرا پدیده‌ای در برخی موارد محدود و در برخی دیگر سنگین است. بر اساس مصاحبه‌های انجام‌شده، برای تدوین الگوی مدیریت مالی عمومی نوین، قوانین، مقررات و رویه‌ها، منابع انسانی، تجهیزات و فناوری، آموزش و مشاوره، سیستم یکپارچه، اطلاعات مدیریت، تمرکززدایی و انعطاف‌پذیری و انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد به انجام اصلاحات، به عنوان شرایط زمینه‌ای (بستر) تعیین شدند. شرایط زمینه‌ای، مجموعه خاصی از شرایط هستند که در یک‌زمان و مکان خاص جمع می‌شوند تا در مجموع شرایطی را به وجود آورند که افراد در عملکرد خود به آن‌ها پاسخ می‌دهند [۱۱].

در ارتباط با مداخله‌گرها که شامل ارزش‌های فرهنگی، رهبری و مدیریت و دخالت سیاستمداران و سیاسی کردن می‌باشد. می‌توان بیان داشت شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای عمومی هستند که بر راهبردها تأثیر می‌گذارند. تحلیل اظهارات مصاحبه‌شوندگان نشان می‌دهد، عوامل دیگری در اصلاح مدیریت مالی عمومی نوین تأثیر دارند. این عوامل شامل فرهنگ، هنجارها و ارزش‌ها، رهبری و مدیریت، دخالت سیاستمداران و سیاسی‌کاری هستند که به عنوان شرایط مداخله‌گر تعریف می‌شوند [۱۱].

در رابطه با راهبردها که موارد اصلاح نظام مالیاتی، اصلاح نظام حسابرسی و کنترل داخلی، اصلاح نظام بودجه‌ریزی، اصلاح رویکردهای اندازه‌گیری عملکرد، اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات و تفکیک سیاست‌گذاری و اجرا و توسعه نظام گردش مالی، مدیریت مصرف منابع/همه‌انگهی نهادی را شامل می‌شود. می‌توان اظهار داشت راهبردها، کنش‌ها یا برهم‌کنش‌های خاصی هستند که از پدیده محوری استنتاج می‌شوند. در سال‌های اخیر دستگاه‌های مرتبط مانند سازمان برنامه‌بودجه، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را دستور کار خود قرار داده‌اند. از آنجایی‌که مدیریت مالی عمومی نوین به اصلاحاتی در دستگاه‌ها، رویه‌ها و قوانین اشاره دارد، در راستای دستیابی به استفاده کوثر از منابع عمومی در چارچوب بودجه‌ریزی

رویکرد مدیریت مالی نوین و ارزیابی وضعیت موجود شاخص‌های آن در بخش عمومی کشور است. روش پژوهش حاضر از نوع پیمایشی است و داده‌های آن بر مبنای پرسش‌نامه محقق ساخته‌ای در قالب ۶ بخش که در ۴۰ گویه تدوین شده و از طیف پنج گزینه‌ای لیکرت تبعیت می‌کند، جمع‌آوری شده است. نمونه آماری شامل ۱۹۲ نفر از متخصصان و کارشناسان این حوزه در اداره‌های امور مالیاتی، دیوان محاسبات و حسابرسان دستگاه‌های دولتی است که از طریق نمونه‌گیری قضاوتی انتخاب شدند. به‌منظور انجام تحلیل‌های آماری از آزمون‌های علامت زوج نمونه‌ای و فریدمن استفاده شد. نتایج آزمون‌های آماری نشان می‌دهد اجرای منسجم اصلاحات مدیریت مالی نوین در بخش عمومی کشور می‌تواند به ارتقای شفافیت، توان پاسخ‌گویی، بهره‌وری، بهبود کیفیت و ارزیابی و نظارت و همچنین کاهش برخی چالش‌ها در مقایسه با وضعیت فعلی آن‌ها منجر شود.

مایان [۲۳] در تحقیق به بررسی تأثیر اصلاحات مدیریت مالی عمومی بر اجرای بودجه توسط شهرهای شهر کنیا پرداختند. دستیابی به اصلاحات مدیریت مالی عمومی، از جمله دیگر کارکردها، تقویت شفافیت در حاکمیت، افزایش تخصیص محتاطانه سرمایه مالی، پاسخگویی در مدیریت مالی، تفکیک سیاست‌ها و کارکردهای مدیریتی است. مدیریت مالی عمومی به دنبال رفع شکاف‌های مشخص‌شده در دستگاه‌های اختصاصی دولت و سازمان‌های عمومی برای اصلاح جهت‌گیری ناکافی استراتژی و استراتژی گمشده و همچنین ایجاد تحول نهادی هستند.

بانرجی و همکاران [۱۸] در مقاله‌ای به موضوع "پیامدهای چارچوب تنظیم مقررات مدیریت مالی دولت در ارائه خدمات: بازتاب مجامع محلی غنا" پرداخته است. این تحقیق چگونگی تأثیرگذاری چارچوب‌های نظارتی مدیریت مالی عمومی را، همان‌گونه که در مجامع محلی غنا (DA) تأثیر می‌گذارد، بر ارائه خدمات ارائه می‌دهد. پژوهش حاضر با استفاده از طرح تحقیق روش‌های مختلط که در آن داده‌های کیفی و کمی با استفاده از پرسشنامه، مصاحبه، بحث گروه‌های متمرکز و تحلیل اسناد جمع‌آوری شده است. از ۱۷۰ مجامع منطقه‌ای که تا سال ۲۰۰۸ وجود داشتند، سی‌وچهار نمونه‌برداری شدند. این مطالعه داده‌ها را از ۶۱۲ مقامات DA، ۱۰۲۰ شهروند، ۲۸ خیره اصلی و ۱۸ شرکت‌کننده در بحث گروه‌های متمرکز به دست آورد. داده‌های کمی با استفاده از آمار توصیفی و فن رگرسیون چندگانه و داده‌های کیفی با استفاده از روش موضوعی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. این یافته‌ها نشان داد که شهروندان ارائه خدمات را ضعیف ارزیابی کردند، درحالی‌که مقامات مجمع محلی ارائه خدمات را به‌عنوان رضایت‌بخش ارزیابی می‌کنند. مطالعه نشان داد که شیوه‌های چارچوب تنظیم مقررات مدیریت مالی عمومی، تأثیر قابل توجهی در ارائه خدمات ندارد. به شما توصیه می‌شود که داوطلبان باید کارمندان خود را آموزش دهند. درک سیاست‌های PFM، قوانین و مقررات را به‌منظور انجام وظایف خود در چارچوب نظارتی برای بهره‌وری تقویت کنید. همچنین برای اطمینان از سهم بیشتر صندوق مشترک مجامع منطقه‌ای نیز نیاز به بازنگری در قانون اساسی دارد. این اصلاحات همچنین باید انتقال کارآمد و به‌موقع وجوه به سازمان‌های

رویکردهای متنوع، بتوان رفاه اجتماعی را افزایش داد که این حالت می‌تواند در مدیریت مالی عمومی نوین همگام با تغییرات ایجادشده در اجتماع اصلاح شود [۱۴].

۳- پیشینه پژوهش

امرای و آذر [۱] به شناسایی ۲۱۳ 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 درنهایت تدوین الگویی مؤثر و جامع برای نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی رسیده است. در مدل او ۵۱ کد اصلی "عوامل قانونی و مقرراتی، عوامل حوزه ساختار و فرهنگ‌سازمانی، عوامل مالی و بودجه‌ای، عوامل ساختاری نظارت و ارزیابی، عوامل محتوایی و مدیریتی نظارت، عوامل انگیزشی و روان‌شناختی، عوامل فناوری و اطلاعاتی، عوامل اقتصادی، عوامل سیاسی و بین‌المللی و عوامل فرهنگی، اجتماعی" مشخص شده است.

حساس یگانه [۱۶] در تحقیقی با عنوان عملکرد مالی و کارکردهای مدیریت لحن نوشتار در گزارشگری مالی بیان داشت که فصاحت و بلاغت استفاده‌شده در توصیف‌ها، برای درک اطلاعات کمی حائز اهمیت است. لحن نوشتار، به معنی استفاده از کلمات مثبت در برابر کلمات منفی در متن‌های کیفی است. مدیریت لحن نوشتار عبارت است از انتخاب سطح لحن نوشتار در متن‌های کیفی به‌گونه‌ای که با اطلاعات کمی همراه آن منطبق نباشد. مدیریت لحن نوشتار می‌تواند بانگیزه‌های راهبردی و یا بانگیزه‌های اطلاع‌رسانی استفاده شود. هنگامی که اطلاعات بنیادی شرکت به‌واسطه محدودیت‌های استانداردهای حسابداری، نسبت به اطلاعات کمی ارائه‌شده بهتر هستند، مدیریت لحن نوشتار می‌تواند با کارکردهای اطلاعاتی استفاده شود. هرچند مدیریت لحن نوشتار ممکن است با کارکردهای راهبردی و به‌منظور تغییر ادراک استفاده‌کنندگان، نسبت به اطلاعات بنیادی شرکت استفاده شود. هدف اصلی تحقیق حاضر بررسی این موضوع است که آیا مدیریت لحن نوشتار می‌تواند تأثیر انگیزه‌های راهبردی مدیران برای پنهان کردن عملکرد آتی ضعیف شرکت را نشان دهد. هدف دیگر این تحقیق بررسی رابطه بین مدیریت لحن نوشتار و عملکرد مالی آتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. قلمرو زمانی تحقیق سال‌های ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۳ است. برای آزمون فرضیات تحقیق از همبستگی و تحلیل رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد بین مدیریت لحن نوشتار و عملکرد مالی آتی شرکت، رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد. بنابراین مدیران از مدیریت لحن نوشتار بانگیزه‌های راهبردی و برای پوشش عملکرد آتی ضعیف شرکت استفاده می‌کنند.

مشکینی [۱۴] در مقاله‌ای به بررسی موضوع پیامدهای به‌کارگیری رویکرد مدیریت مالی عمومی نوین پرداخته است. مدیریت مالی عمومی نوین شامل مجموعه اصلاحاتی در دستگاه‌ها، رویه‌ها و قوانین حسابداری، گزارشگری مالی، بودجه‌ریزی، حسابداری و کنترل داخلی به‌منظور استفاده مؤثر و کارا از منابع مالی، ارتقای شفافیت و پاسخ‌گویی در بخش عمومی است. هدف اصلی این پژوهش، بررسی پیامدهای به‌کارگیری

اطلاعاتی را تضمین کند.

تجهیزات و فناوری، ۳) آموزش و مشاوره، ۴) سیستم یکپارچه اطلاعات مدیریت، ۵) تمرکززدایی و انعطاف‌پذیری ۶) انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد به انجام اصلاحات.

شرایط مداخله‌گر: شامل ۱) فرهنگ، هنجارها و ارزش‌ها، ۲) رهبری و مدیریت، ۳) دخالت سیاستمداران و سیاسی‌کاری

راهبردها شامل: ۱) اصلاح سیستم بودجه‌ریزی (بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد)، ۲) اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات مبتنی بر بهای تمام‌شده، ۳) اصلاح نظام مالیاتی، ۴) توسعه نظام گردش مالی، ۵) اصلاح رویکردهای اندازه‌گیری عملکرد - خروجی محوری و نتیجه‌گرایی و افزایش بهره‌وری، ۶) تفکیک سیاست‌گذاری از اجرا، ۷) بهبود سیستم حسابرسی و کنترل داخلی (حسابرسی عملکرد)، ۸) مدیریت مصرف منابع/هماهنگی نهادی.

پیامدها شامل: ۱) افزایش شفافیت و پاسخگویی، ۲) افزایش رفاه اجتماعی، ۳) کاهش فساد و فقر، ۴) افزایش بهره‌وری، ۵) شهروندمداری و کاهش بوروکراسی، ۶) حکمرانی خوب.

در ادامه برای تأیید یا رد ابعاد الگوی شکل ۱، از میانگین‌گیری برای میزان توافق، تحلیل عملی با معادلات ساختاری برای برازش الگو و تعیین اهمیت عوامل برای رتبه‌بندی عوامل استفاده شده است

جدول (۱): اطلاعات آماری نمونه تحقیق

مشخصه	فرآوانی	درصد
جنسیت	زن	۱۲٫۷
	مرد	۸۷٫۳
تحصیلات	دکتری	۱۸٫۸
	کارشناسی ارشد	۶۳٫۰
سابقه کاری	کارشناسی	۱۸٫۲
	کمتر از ۱۰ سال	۱۵٫۸
	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۳۱٫۵
سن	بیشتر از ۲۰ سال	۵۲
	پایین‌تر از ۳۵ سال	۶٫۱
	بین ۳۵ تا ۴۵ سال	۴۰٫۰
سمت در حوزه فعالیت	بین ۴۵ تا ۵۵ سال	۴۴٫۲
	بالای ۵۵ سال	۹٫۷
سمت در حوزه فعالیت	حسابرسان و بازرسان	۱۳٫۳
	مدرس دانشگاه	۲۰٫۶
حوزه تدریس	ذی‌حساب و مدیر امور مالی، مدیر بودجه، کارشناس خبره امور مالی	۶۶٫۱
	اقتصاد و مدیریت	۳۲٫۷
حوزه تدریس	حسابداری و مالی	۴۱٫۸
	سایر	۲۵٫۵

در این بخش طبق جدول ۱، ۲۱ نفر از شرکت‌کنندگان زن و ۱۴۴ نفر مرد بوده‌اند، همچنین بیشترین تعداد از نظر تحصیلات مربوط به

۴- روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نوع تحقیقات توصیفی پیمایشی است که از نوع غیرآزمایشی می‌باشد. در این روش بر طبق مدل به‌دست‌آمده از طریق مصاحبه و گفتگو با خبرگان، میزان توافق و اهمیت ابعاد الگوی مدیریت مالی عمومی نوین، تحلیل شده است. در این تحقیق نمونه آماری، ۱۶۵ نفری با استفاده از روش تصادفی و در دسترس از بین ذی‌حسابان و مدیران امور مالی، مدیران بودجه، کارشناسان خبره امور مالی، مدرسین دانشگاه، حسابرسان و بازرسان انتخاب شدند. از پرسشنامه محقق ساخته میزان توافق (با گزینه‌های موافقم، نظری ندارم و مخالفم)، اهمیت آن‌ها (با گزینه‌های ۱ تا ۹) استفاده شده است و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از طریق میانگین‌گیری و اهمیت عوامل به‌منظور رتبه‌بندی و معادلات ساختاری باهدف تحلیل عاملی تأییدی برای برازش الگو استفاده شد.

در بخش مدل‌سازی (کیفی) مدیریت مالی عمومی نوین در تحقیق آقامحمد و همکاران، با استفاده از مصاحبه با خبرگان، با روش مصاحبه ساختار نیافته، مصاحبه‌ها تا اشیاع داده‌ها ادامه داشته است [۲] که برای تحلیل و آنالیز داده‌ها در بخش مصاحبه‌ها با سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری گزینشی، برای کدگذاری باز فرایندی تحلیل، انجام شد که مفاهیم شناسایی و ویژگی‌ها و ابعاد آن‌ها در داده‌ها کشف شد. کدگذاری محوری رویه ارتباط دادن مقوله‌ها به مقوله‌های فرعی و کدگذاری گزینشی شامل یکپارچه کردن و پالایش نظریه می‌شود [۱۱].

در بخش پیمایشی-توصیفی (کمی) با استفاده از الگوی مدیریت مالی عمومی نوین به‌دست‌آمده در بخش کیفی (شکل ۱)، پرسشنامه ۲۹ سؤالی تهیه شد و بعد از تأیید روایی صوری توسط اساتید و خبرگان و تأیید روایی محتوایی با شاخص CVR، با حداقل مقدار ۶۴ درصد، در بین نمونه آماری توزیع شد. ترتیب سؤالات در این بخش برای شرایط علی، شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها به ترتیب برابر با ۶، ۳، ۶، ۸، ۶ سؤال بوده است. پایایی پرسشنامه برای همه سؤالات، مقدار آلفای کرونباخ بالای ۸۳ درصد گزارش شد. در ادامه در بخش کمی، برای تأیید سؤالات و میزان توافق (با گزینه‌های موافقم، نظری ندارم و مخالفم)، اهمیت آن‌ها (با گزینه‌های ۱ تا ۹) برای رتبه‌بندی عوامل و برازش مدل به ترتیب از روش میانگین‌گیری و تحلیل عاملی تأییدی استفاده شد که در ادامه در جداول مربوطه آورده شده‌اند.

۵- یافته‌های پژوهش

براساس تحلیل داده‌ها (مصاحبه‌ها) پنج مقوله: شرایط علی، شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر، راهبرد و پیامدها، به شرح ذیل می‌باشند. شرایط علی شامل: ۱) محدودیت شدید منابع مالی کشور ۲) افزایش انتظارات شهروندان، ۳) الزامات قانونی و بین‌المللی، ۴) افزایش فساد و فقر، ۵) فناوری‌های نوین ۶) رقابت منطقه‌ای.

شرایط زمینه‌ای شامل: ۱) قوانین، مقررات و رویه‌ها، ۲) منابع انسانی،

خبره امور مالی با ۶۶ درصد بوده است.

کارشناسی ارشد با ۶۳ درصد و بیشترین تعداد از نظر سمت در حوزه فعالیت مربوط به ذی‌حساب و مدیر امور مالی، مدیر بودجه، کارشناس

جدول (۲): تائید سؤالات و میزان توافق

عمومی تأثیر دارد.			
۵,۹۳	۸۰	تائید	۱۳۲
۶,۳۰	۷۷,۶	تائید	۱۲۸
۶,۱۸	۹۲,۱	تائید	۱۵۲
۶,۳۵	۸۹,۷	تائید	۱۴۸
۵,۹۳	۹۰,۹	تائید	۱۵۰
۶,۱۹	۷۴,۵	تائید	۱۲۳
۵,۹۳	۹۰,۳	تائید	۱۴۹
۶,۳۳	۸۷,۹	تائید	۱۴۵
۴,۶۷	۹۳,۹	تائید	۱۵۵
۵,۳۹	۸۱,۲	تائید	۱۳۴
۶,۸۱	۸۰	تائید	۱۳۲
۵,۲۱	۹۴,۵	تائید	۱۵۶
۶,۳۹	۸۶,۷	تائید	۱۴۳
۶,۴۷	۸۳	تائید	۱۳۷
۴,۷۴	۹۳,۹	تائید	۱۵۵

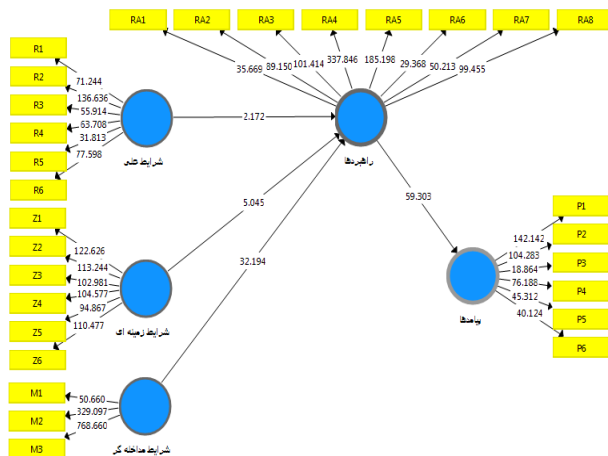
مقوله ها	گویه‌ها	گزینه موافقم		
		تکرار (۱۶۵ نفر)	تائید/رد	میزان توافق (درصد)
تأیید شد	محدودیت شدید منابع مالی کشور یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۲۹	تائید	۷۸,۲
	افزایش انتظارات شهروندان یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۴۱	تائید	۸۵,۵
	الزامات قانونی و بین‌المللی یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۵۲	تائید	۹۲,۱
	افزایش فساد و فقر، یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۳۶	تائید	۸۲,۴
	پیشرفت در فناوری‌های نوین یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۴۶	تائید	۸۸,۵
	رقابت منطقه‌ای یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است.	۱۰۹	تائید	۶۶,۱
	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، اصلاح قوانین، مقررات و رویه‌ها ضروری است.	۱۶۰	تائید	۹۷
	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، توسعه اصلاح منابع انسانی، تجهیزات و فناوری، ضروری است.	۱۵۷	تائید	۹۵,۲
	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، اصلاح شیوهی آموزش و مشاوره، ضروری است.	۱۵۱	تائید	۹۱,۵
	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، ایجاد سیستم یکپارچه اطلاعات مدیریت، ضروری است.	۱۵۸	تائید	۹۵
ملاحظات	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری ضروری است.	۱۲۶	تائید	۷۶,۴
	برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، اصلاح انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد به اصلاحات ضروری است.	۱۴۷	تائید	۸۹,۱
	ارزش‌های فرهنگی بر اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی تأثیر دارد.	۱۱۹	تائید	۱,۷۲
رهبری و مدیریت بر اصلاح نظام مدیریت مالی		۱۵۲	تائید	۱,۹۲

" با ۱۶۰ نفر پاسخ‌دهنده، بوده است.

از نظر توافق درباره سؤالات تائید شده (برای گزینه موافقم)، تمامی سؤالات با حداقل ۶۶ درصدی، مورد توافق واقع شده‌اند که نشان از توافق بالای پاسخ‌دهندگان درباره سؤالات تائید شده دارد. همچنین در جدول ۱، میزان اهمیت همه سؤالات دارای گزینه موافقم با میزانی از ۱ تا ۹، بالای ۵۰ درصد، آورده شد. بر طبق این جدول، اهمیت سؤالات بالای ۵۰ درصد می‌باشند.

بر اساس جدول ۲، تمامی سؤالات از سوی پاسخ‌دهندگان (با انتخاب گزینه موافقم) تائید شده‌اند، که کمترین تعداد تائید کننده در مقوله شرایط علی، برای سؤال " رقابت منطقه‌ای یکی از محرک‌های اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی است. " بوده است با ۱۰۹ نفر و بیشترین تعداد پاسخ‌دهنده تائید کننده برای مقوله زمینه‌ای، برای سؤال " برای بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، اصلاح قوانین، مقررات و رویه‌ها ضروری است.

بر اساس جدول ۳ مدل اندازه‌گیری بار عاملی در همه متغیرها برای همه سؤالات بالای ۰,۷ می‌باشند [۲۶]، که نشانگر همبستگی مناسب بین سؤالات (متغیرهای آشکار) با متغیرهای پنهان می‌باشد. بنابراین پرسش‌ها با داشتن بار عاملی بیشتر با متغیر پنهان، نشان می‌دهند که مدل دارای برازش مناسب است.



شکل (۱): مدل اندازه‌گیری در حالت تخمین ضرایب استاندارد با آماره t

مقدار آماره t هم در سؤالات و هم در مقوله‌ها یعنی شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها، بالای ۱,۵۶ می‌باشند که این مقدار معنی‌دار بودن این روابط را تأیید می‌کند. در ارتباط با بحث روایی و پایایی از روش آلفای کرونباخ برای پایایی استفاده شده است که در تمام موارد ضریب آلفای کرونباخ محاسباتی از ۰,۷ بزرگ‌تر بوده و پایایی متغیرها موردپذیرش قرار گرفته‌اند و از منظر روایی با استفاده از روایی همگرا و مرکب روایی متغیرها نیز تأیید می‌شوند. در ادامه مقدار ضرایب (R^2) و Q^2 ، که به ترتیب معیاری است که نشان از تأثیری دارد که یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا می‌گذارد و معیار Q^2 معیاری است که قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد، آورده شده‌اند.

جدول (۴): مقدار R^2

سؤالات مکنون	R^2
راهبردها	۰,۷۷۴
پیامدها	۰,۸۰۳

جدول ۴، نشان می‌دهد مقادیر R^2 مربوط به سازه‌های درون‌زای مدل بیشتر می‌باشد، و نشان از برازش بهتر مدل هستند. همچنان که مشاهده می‌شود مقدار R^2 نزدیک به ۱ می‌باشد بنابراین، متغیرهای برون‌زا بر متغیر درون‌زا تأثیر دارند.

معیار دیگری برای بررسی مدل ساختاری است. هدف این شاخص بررسی توانایی مدل ساختاری در پیش‌بینی کردن به روش چشم‌پوشی می‌باشد.

¹ R Square

در ادامه برازش مدل از طریق معادلات ساختاری در تأیید عوامل شناسایی شده، آورده شده است.

۵-۱- برازش مدل (تحلیل عامل تأییدی)

در روش تحلیل عاملی تأییدی در روش PLS، مدل بیرونی (بارهای عاملی) و مقدار آماره t برای سؤالات و شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها در جدول ۳ و نمودارهای ۱ و ۲ آورده شده‌اند. مدل بیرونی ارتباط گویه‌ها را با سازه‌ها موردبررسی قرار می‌دهد در این حالت باید ثابت شود سؤالات پرسشنامه، متغیرهای پنهان را به خوبی اندازه‌گیری می‌کنند تا بتوان روابط را مورد آزمون قرارداد که در جدول ۳ آورده شده است.

جدول (۳): مدل بیرونی (مقدار بارهای عاملی) سؤالات تحقیق

پیامدها	شرایط مداخله‌گر	شرایط علی	شرایط زمینه‌ای	راهبردها	
	۰,۸۷۴				M1
	۰,۹۶۴				M2
	۰,۹۹۲				M3
				۰,۹۵۸	P1
				۰,۹۵۰	P2
				۰,۷۰۰	P3
				۰,۹۴۲	P4
				۰,۹۰۱	P5
				۰,۹۰۷	P6
		۰,۹۴۴			R1
		۰,۹۶۸			R2
		۰,۹۱۲			R3
		۰,۹۱۹			R4
		۰,۸۵۷			R5
		۰,۹۳۸			R6
				۰,۸۴۵	RA1
				۰,۹۲۳	RA2
				۰,۹۱۴	RA3
				۰,۹۷۳	RA4
				۰,۹۵۸	RA5
				۰,۸۱۴	RA6
				۰,۸۷۱	RA7
				۰,۹۲۴	RA8
			۰,۹۵۶		Z1
			۰,۹۵۸		Z2
			۰,۹۶۲		Z3
			۰,۹۵۷		Z4
			۰,۹۵۶		Z5
			۰,۸۸۳		Z6

۶,۱۹	اصلاح رویکردهای اندازه‌گیری عملکرد-خروجی محوری و نتیجه‌گرایی و افزایش بهره‌وری
۵,۹۳	تفکیک سیاست‌گذاری از اجرا
۶,۳۳	بهبود سیستم حسابرسی و کنترل داخلی (حسابرسی عملکرد).
۴,۶۷	مدیریت مصرف منابع/هماهنگی نهادی
۵,۳۹	افزایش شفافیت و پاسخگویی
۶,۸۱	افزایش رفاه اجتماعی
۵,۲۱	کاهش فساد و فقر
۶,۳۹	افزایش بهره‌وری
۶,۴۷	شهروندمداری و کاهش بروکراسی
۴,۷۴	حکمرانی خوب

۳-۴

با توجه به جدول ۶، یعنی ارزیابی و رتبه‌بندی مدیریت مالی عمومی نوین در ایران، مشخص شد که الگو مدیریت مالی عمومی نوین برای عوامل شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها به صورت است

۲-۵ شرایط علی

۱) فناوری‌های نوین، ۲) افزایش انتظارات شهروندان، ۳) افزایش فساد و فقر، ۴) محدودیت شدید منابع مالی کشور و ۵) الزامات قانونی و بین‌المللی و ۶) رقابت منطقه‌ای.

۳-۵ شرایط زمینه‌ای

۱) تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری، ۲) انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران، ۳) شیوه‌ی آموزش و مشاوره، ۴) سیستم یکپارچه اطلاعات، ۵) منابع انسانی و تجهیزات و فناوری و ۶) قوانین و مقررات و رویه‌ها.

۴-۵ مداخله‌گرها

۱) ارزش‌های فرهنگی، ۲) رهبری و مدیریت و ۳) دخالت سیاستمداران و سیاسی کردن.

۵-۵ راهبردها

۱) اصلاح نظام مالیاتی، ۲) اصلاح نظام حسابرسی و کنترل داخلی، ۳) اصلاح نظام بودجه‌ریزی، ۴) اصلاح رویکردهای اندازه‌گیری عملکرد، ۵) اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات و ۶ و ۷) تفکیک سیاست‌گذاری و اجرا و توسعه نظام گردش مالی، ۸) مدیریت مصرف منابع/هماهنگی نهادی.

۶-۵ پیامدها

۱) افزایش رفاه اجتماعی، ۲) شهروندمداری و کاهش بروکراسی، ۳) افزایش بهره‌وری، ۴) افزایش شفافیت و پاسخگویی، ۵) کاهش فساد و فقر و ۶) حکمرانی خوب.

معروف‌ترین و شناخته‌شده‌ترین معیار اندازه‌گیری این توانایی، شاخص Q^2 است که براساس این ملاک مدل باید نشانگرهای متغیر مکنون درون‌زای انعکاسی را پیش‌بینی کند. مقادیر به‌دست‌آمده از این آزمون مثبت است که نشان‌دهنده کیفیت مناسب مدل ساختاری است [۲۶]. در مورد قدرت پیش‌بینی مدل در مورد متغیرهای پنهان درون‌زا سه مقدار ۰,۰۲، ۰,۱۵، ۰,۳۵ به ترتیب به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای این شاخص معرفی شده‌اند [۲۶].

جدول (۵): مقدار Q^2 پیش‌بینی مدل

$Q^2 (=1-SSE/SSO)$	SSE	SSO	
۰,۶۵۷	۹۱۳,۷۲۹	۶۶۴,۰۰۰	راهبردها
۰,۶۷۹	۶۴۱,۸۳۷	۱۹۹۸,۰۰۰	پیامدها

بر طبق جدول ۵، مقدار Q^2 بیشتر از ۰,۶۰ می‌باشد بنابراین قدرت پیش‌بینی مدل، قوی می‌باشد. بنابر نظر استون گیسر [E12] و هسنلر [E11] مقدار Q^2 برای ۰,۳۵، ۰,۱۵، ۰,۰۲ به ترتیب دارای پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی را نشان می‌دهد. در ادامه، رتبه‌بندی عوامل مدیریت مالی عمومی نوین از طریق میزان اهمیت آن‌ها مشخص شده است.

جدول (۶): میزان اهمیت عوامل و رتبه‌بندی آن‌ها

میزان اهمیت	عوامل	رتبه
۶,۲۷	محدودیت شدید منابع مالی کشور	۱
۶,۳۶	افزایش انتظارات شهروندان	
۵,۰۹	الزامات قانونی و بین‌المللی	
۶,۳۴	افزایش فساد و فقر	
۶,۴۸	فناوری‌های نوین	
۵,۰۵	رقابت منطقه‌ای	۲
۵,۳۶	قوانین، مقررات و رویه‌ها	
۵,۷۸	منابع انسانی، تجهیزات و فناوری	
۶,۱۳	شیوه‌ی آموزش و مشاوره،	
۵,۸۹	سیستم یکپارچه اطلاعات مدیریت،	
۶,۴۸	تمرکززدایی و انعطاف‌پذیری	۳
۶,۴۲	انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد	
۷,۰۹	ارزش‌های فرهنگی و هنجارها	
۶,۸۸	رهبری و مدیریت	
۵,۹۳	دخالت سیاستمداران و سیاسی‌کاری	
۶,۳۰	اصلاح سیستم بودجه‌ریزی (مبتنی بر عملکرد)	۴
۶,۱۸	اصلاح نظام قیمت‌گذاری خدمات	
۶,۳۵	اصلاح نظام مالیاتی	
۵,۹۳	اصلاح نظام گردش مالی	

۶- نتیجه‌گیری

بر طبق هدف این تحقیق مبنی بر ارزیابی و رتبه‌بندی مدیریت مالی عمومی نوین در ایران، مشخص شد که الگو دارای شرایط علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها است که هرکدام دارای ابعاد مخصوص به خود هستند. طبق نتایج روش کیفی و کمی در این تحقیق مشخص شد در شرایط علی بیشترین اهمیت مربوط به پیشرفت در فناوری‌های نوین به‌عنوان محرک می‌باشد. در شرایط زمینه‌ای بیشترین اهمیت برای ضرورت بهبود نظام مدیریت مالی عمومی، تمرکززدایی و افزایش انعطاف‌پذیری ضروری، می‌باشد. در شرایط مداخله‌گر، تأثیر رهبری و مدیریت بر اصلاح نظام مدیریت مالی عمومی، دارای بیشترین اهمیت می‌باشد. در شرایط راهبردها، برای اصلاح نظام مدیریت مالی، سیستم حسابرسی و کنترل داخلی (حسابرسی عملکرد) دارای اهمیت بیشتر است. نهایتاً در پیامدها، یعنی در اصلاحات مدیریت مالی عمومی نوین، افزایش رفاه اجتماعی، دارای بیشترین اهمیت می‌باشد.

سالارزهی به بررسی پارادایم نوین در مدیریت دولتی بر پایه ارزش‌های عمومی، پژوهش‌های مدیریت عمومی پرداخته است [۱۰]. اعلام شده است که با گذار از پارادایم مدیریت دولتی سنتی به مدیریت دولتی نوین یا همان مدیریت گرایی، بر دولت حداقلی و مشارکت حداکثری بازار و بخش خصوصی تأکید می‌شد. در ماورای مدیریت دولتی نوین و حرکت به‌سوی پارادایم مدیریت ارزش عمومی، پیوند مدیریت دولتی با شهروندان از رهیافت اخلاقی، ارزشی و نهادی موردتوجه قرار گرفت. در این پارادایم به ارزش‌های حقوق شهروندی، مردم‌سالاری، نهادگرایی، خدمت‌گرایی، مشارکت، سرمایه اجتماعی و جامعه مدنی توجه بیشتری نسبت به پارادایم‌های پیشین مدیریت دولتی شده است. همچنین قلمرو قدرت عمومی در مدیریت ارزش عمومی از حوزه دولت، دیوان‌سالاری‌های دولتی و بازار به حوزه‌های وسیع‌تری در سطح جامعه مدنی و شبکه‌های حکمرانی توسعه یافته است و شرکا و بازیگران زیادی از بخش‌های مختلف دولت، بنگاه‌های تجاری و سازمان‌های مردم‌نهاد در خلق ارزش‌های عمومی و پاسداشت ارزش‌های عمومی مشارکت دارند. بنابراین بر طبق نظرات صاحب‌نظران می‌توان گفت که سیستم مدیریت مالی در بخش عمومی می‌تواند شامل مزیت‌ها و معایبی باشد که عبارت‌اند از: کار کردن برای منابع عمومی بجای حداکثر کردن سود؛ سیستم شهروندمداری به‌جای مشتری‌محوری؛ سیستم مالیات‌مداری؛ عدم وجود رقابت (البته زمانی که تنها یک ارائه‌دهنده‌ی خدمات عمومی موجود است)؛ تحت تأثیر محیط سیاسی و اشاره به تناقض‌های ممکن بین اهداف سیاسی و کارایی اداری چراکه در هر الگوی مدیریت مالی عمومی از نوع نوین، شرایطی مانند علی و زمینه‌ای نیازمند اصلاحات هستند تا بتوان در جریان و الگوی قانونی، اصلاحاتی در تجهیزات و فناوری، آموزش و مشاوره، تمرکززدایی و انعطاف‌پذیری، سیستم یکپارچه اطلاعات مدیریت، انگیزش و مشوق‌ها و تعهد مدیران ارشد، ایجاد شود. حال با در نظر گرفتن این موارد می‌توان گفت که مدیریت مالی عمومی نوین به اصلاحاتی در دستگاه‌ها، رویه‌ها، سازمان‌ها و قوانین اشاره دارد که در جهت دستیابی به استفاده‌ی مؤثر از منابع مالی عمومی که نه‌تنها شامل مخارج می‌شوند،

بلکه درآمدها و بدهی‌ها را در چارچوب بودجه‌ریزی، حسابداری، کنترل داخلی و خارجی و گزارشگری مالی در بخش عمومی، در برمی‌گیرد. از سویی، در رسیدن به حسابرسی عملکرد یا همان بهبود سیستم حسابرسی و کنترل داخلی، کنترل داخلی عموماً به‌عنوان فرآیندی تعریف می‌شود که توسط مدیریت و سایر کارکنان مجموعه اجرا می‌گردد و به‌منظور فراهم آوردن اطمینانی مطلوب، جهت دستیابی به اهداف زیر طراحی شده است: (۱) اثربخشی و کارایی عملیات، (۲) قابلیت اطمینان به گزارشگری مالی، (۳) هماهنگی و مطابقت با قوانین و مقررات اجرایی. همچنین در کنترل داخلی، در بحث مربوط به جداسازی سیاست‌گذاری از اجرا و از نکته نظر مدیریت مالی عمومی نوین، کنترل داخلی، مجموعه‌های از سیاست‌ها و رویه‌های سازمان تعریف می‌شود که جهت اطمینان از نگهداری اسناد معتبر، حفاظت از دارایی‌ها، ارتقاء کارایی عملیاتی و همچنین نظارت بر پیروی از سیاست‌ها و دستورالعمل‌های سازمان می‌باشد که به‌وسیله‌ی آن‌ها، به‌نوعی باعث جداسازی سیاست‌گذاری از اجرا می‌شود چراکه کنترل داخلی به‌عنوان برنامه‌ریزی دستگاهی یاد می‌شود که در آن کلیه‌ی اقدامات درحالی‌که انجام، مورد نظارت قرار می‌گیرند، ایرادات و بی‌نظمی‌ها اصلاح می‌گردند و کمیوندها و نارسایی‌ها به سطوح بالای مدیریت گزارش می‌شوند.

با توجه به الگوی مدیریت مالی عمومی نوین، گزارشگری مالی یا افزایش شفافیت مالی، به‌عنوان یکی از پیامدهای مدیریت مالی عمومی نوین می‌باشد که سبب تسهیل تخصیص اثربخش سرمایه در اقتصاد یک کشور می‌شود. جنبه مهم این نقش در بهبود تصمیمات سرمایه‌گذاری نمود پیدا می‌کند. به‌طوری‌که شفافیت مالی تأثیر بالقوه‌ای در بهبود سرمایه‌گذاری دارد. شرکت‌ها با افزایش کیفیت گزارشگری مالی، می‌توانند عدم تقارن اطلاعات را کاهش دهند. همچنین از نظر سیستم بودجه‌ریزی و اصلاح آن در مدیریت مالی عمومی نوین به‌کارگیری بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان، می‌تواند مبنای مناسبی برای تصمیم‌گیری در خصوص تخصیص بهینه‌ی منابع ایجاد نماید و به‌عنوان اقدامی اصلاحی برای ایجاد پیوند عمیق و فنی میان بودجه و بهبود عملکرد سازمان به‌حساب آید، چراکه مستقیم‌ترین پیوند رابین اطلاعات عملکرد و افزایش کارایی و کیفیت خدمات، برقرار می‌سازد. در نتیجه یک بودجه‌بندی عملیاتی خوب، برای مدیران نقطه‌ی آغازی به‌منظور نظارت و بهبود عملکرد سازمان می‌باشد چراکه در تعریف آن دو نکته‌ی مهم است یعنی "ارتباط بودجه با نتیجه" و "ارتباط شاخص عملکرد و ارزیابی".

با در نظر گرفتن این مطلب که مدیریت مالی عمومی نوین، مطلب نوپایی می‌باشد و الگوی چندان قابل‌توجهی وجود ندارد، پیشنهاد می‌شود در جهت عملیاتی شدن اصلاحات مدیریت مالی، راهبردها و استراتژی‌هایی در این زمینه در نظر گرفته شود که می‌توان بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، اصلاح نظام قیمت‌گذاری به مبتنی بر قیمت تمام‌شده و نتیجه‌گرایی و اصلاح نظام مالیاتی اشاره داشت. همچنین باید سیاست‌گذاری را از بخش اجرای تفکیک و مصرف منافع را با هماهنگی بیشتر در نظر داشت. در بخش ارزیابی اجرای اصلاحات مدیریت مالی عمومی نوین، باید به دنبال افزایش شفافیت، رفاه اجتماعی و حکمرانی خوب به همراه

اقتصاد و بانکداری بارویکرد رشد کسب و کارها، تهران.

- [17] Banerjee, P., Dutta, S.H. Zhu, P. (2021). **Multidimensionality of Text Based Financial Constraints and Working Capital Management**, ELSVIER, International Review of Financial Analysis, 77, 1-18.
- [18] Chornovol, A., Tabenska, J., Tomniuk, T., Prostebi, L., (2020). **Public Finance Management System in Modern Conditions**, Investment Management and Financial Innovations 17(4):402-410 DOI: 10.21511/imfi.17(4).2020.34.Glaser 1967.
- [19] Hood, C., (2006), **Beyond Exchanging First Principles? Some Closing Comments Transparency: The Key to Better Governance?** In C. Hood and D. Heald, New York: Oxford University Press, p.233.
- [20] Mauro, S. G., Cinquini, L., & Pianezzi, D. (2019). **New Public Management between Reality and Illusion: Analysing the Validity of Performance-based Budgeting**. The British Accounting Review, 100825. [DOI:10.1016/j.bar.2019.02.007].
- [21] Mayne, J. (2006). **Audit and Evaluation in public management: Challenges, Refrms, and Differentroles**, The Canadian Journal of Program Evaluation Vol.21 No.1, 12-34.
- [22] Pallot, J. (2001). **A Decade in Review: New Zealand's Experience with Resources Accounting and Budgeting**, Financial Accountability and Management, 17, 4,383400.
- [23] Parker, L.D., Jacobs, K., Schmitz, J. (2019). **New Public Management and the Rise of Public Sector Performance Audit: Evidence from the Australian Case**. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 32(1), 280-306.
- [24] Pinha, A.C.H., Sagawa, J.K. (2020). **A System Dynamics Modelling Approach for Municipal Solid Waste Management and Financial Analysis**. Journal of Cleaner Production, <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.122350>. Rosto and masgerbo et al., 1969
- [25] Salyia, C.A., Wichrama, K.A.S. (2021). **Determinants of Financial-Risk Preparedness for Climate Change: Case of Fiji**. ScienceDirect, 12, 263-269.

افزایش بود تا انتظارات شهروندان پس از انجام این اصلاحات برآورده شود.

منابع و ماخذ

- [۱] امرایی، حافظ، آذر، عادل. (۱۴۰۰). ارائه الگوی مؤثر نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳ (۴)، ۵۳-۸۶.
- [۲] آقا محمد علی کرمانی، مهرداد، توتونچیان، ایرج، نویدی، حمیدرضا، مروی، رمضانعلی. (۱۳۹۴). مدل‌های تعیین و مدیریت دستمزد نیروی کار در اقتصاد اسلامی و مقایسه آن با مدل نئوکلاسیک، نشریه مدیریت فردا، صص ۱-۱۰.
- [۳] باباجانی، جعفر. (۱۳۹۰). ارزیابی به‌کارگیری مبنای تمهیدی در شناسایی و وصول درآمد در بخش عمومی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۴، شماره ۴، ۱-۲۱.
- [۴] باباجانی، جعفر؛ آذر، عادل و معیری، مرتضی. (۱۳۹۲). عوامل و محرک‌های تحول در نظام پاسخگویی مالی و عملیاتی بخش عمومی ایران، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۱، شماره ۳۷، صص ۱-۳۷.
- [۵] جواد، امین. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر مولفه‌های مدیریت دانش در تأثیرگذاری بر کیفیت تصمیم‌گیری و پاسخگویی مالی (مورد مطالعه: دانشگاه محقق اردبیلی)، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مشکین شهر، گروه حسابداری و مدیریت.
- [۶] حساس یگانه، فرهاد. (۱۳۹۲). سازمان مصوبات کمیته حسابرسی عملیاتی: آشنایی با حسابرسی عملیاتی، شماره ۱۰.
- [۷] دانایی فرد، حسن، امامی، سید مجتبی. (۱۳۸۶). استراتژی‌های پژوهش کیفی: تاملی بر نظریه پردازی داده بنیاد.
- [۸] دولتشاه، علی، حسینی، مسعود قربان، امینی ساق، زین العابدین، ساده، احسان. (۱۳۹۹). تأثیر مدیریت دولتی نوین بر رفتار شهروندی سازمانی با توجه به نقش میانجی اعتماد سازمانی، مشاوره شغلی و سازمانی دوره ۱۲ بهار ۱۳۹۹ شماره ۱ (پیاپی ۴۲) ۱۳۹-۱۶۰.
- [۹] رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۲). مکاتب و تئوری‌های مالی و حسابداری، تهران: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
- [۱۰] سالارزهی، حبیب‌الله. (۱۳۹۹). پارادایم نوین در مدیریت دولتی بر پایه ارزش‌های عمومی، پژوهش‌های مدیریت عمومی، سال سیزدهم بهار ۱۳۹۹ شماره ۴۷ - ۱۸۹ - ۲۱۸.
- [۱۱] سجادی، سید حسین و کاظمی، توحید. (۱۳۹۵). الگوی جامع گزارشگری مالی متقبلانه در ایران به روش نظریه پردازی زمین بنیان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۶ (۲۱)، ۱۸۵-۲۰۴.
- [۱۲] صراف، فاطمه؛ ملامیری فیروز، احمد؛ شعبان پور، علی‌اصغر و اعطایی زاده، رضا. (۱۳۹۳). مسئولیت پاسخگویی عمومی و گزارشگری مالی، کنفرانس بین‌المللی اقتصاد، حسابداری، مدیریت و علوم اجتماعی، کشور لهستان.
- [۱۳] فراهانی، یوسف، گازر، مهدی. (۱۳۹۶). مدیریت دولتی نوین؛ مروری بر نظریه‌ها، وظایف و رویکردها، سومین اجلاس بین‌المللی مدیریت، حسابداری و اقتصاد دانش‌بنیان با تأکید بر اقتصاد مقاومتی، تهران. <https://civilica.com/doc/693779>
- [۱۴] کردستانی، غلامرضا و معنوی مقدم، امیرهادی. (۱۳۹۶). بررسی مدیریت مالی نوین بخش عمومی: گذشته، حال و آینده، مطالعات حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۳، شماره ۳، صص ۱۷-۳۰.
- [۱۵] مشکینی، نفیسه و کردستانی، غلامرضا. (۱۳۹۸). پیامدهای به‌کارگیری رویکرد مدیریت مالی عمومی نوین، مدیریت دولتی، دوره ۱۱، شماره ۲، صص ۲۳۱-۲۵۰.
- [۱۶] هدیزاده، سمانه و چهکنندی، محسن. (۱۳۹۹). بررسی مدیریت دولتی نوین در سازمان‌های ایران، سومین اجلاس بین‌المللی ترندهای مدرن مدیریت، حسابداری،