



## تأثیر حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا (مورد مطالعه: معاونت آماد و پشتیبانی ناجا)؛ ص ۶۵-۹۳

منصور روضه‌ای<sup>۲</sup>، محمود شوقی<sup>۳</sup>، حسن قربانی<sup>۴</sup>

نوع مقاله: پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۰۹/۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۰۹/۳۰

### چکیده

**بیان مسئله:** آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد، ارائه گزارش حسابرسی با کیفیت است. نتایج و پیامدهای مشاهده شده از اجرای حسابرسی و نظارت مالی در چند ساله اخیر در مقایسه با نتایج و پیامدهای مطلوب و ایده آل متصوره، نشان از تفاوت معناداری است.

**هدف:** هدف از این تحقیق تبیین تأثیر حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا بوده است.

**روش:** این تحقیق از لحاظ هدف کاربردی و از نظر روش توصیفی و از ابزار پرسشنامه استفاده گردیده و جامعه آماری این پژوهش به صورت تمام شمار شامل ۶۶ نفر فرماندهان، روسا و مدیران است. پایایی پرسشنامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ و روایی نیز با استفاده از روایی همگرا و واگرا مورد سنجش و تأیید گردیدند.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش نشان می‌دهد که مقدار بار عاملی عوامل و مقدار آماره  $t$ ، نتایج پژوهش حاضر بیانگر آن است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر کار تیمی، تصمیم‌گیری، قدرت هدف‌گذاری و مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت آماد ناجا دارد و نیز عوامل انسانی تأثیر معناداری بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آماد ناجا ندارد. همچنین عوامل محیطی تأثیر معناداری بر قدرت هدف‌گذاری، مسئولیت‌پذیری و قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آماد ناجا دارد و نیز عوامل محیطی تأثیر معناداری بر انجام کار تیمی و تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماد ناجا ندارد.

**نتیجه‌گیری:** حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا تأثیر معناداری بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا دارد.

**کلمات کلیدی:** حسابرسی و نظارت مالی، عوامل انسانی، عوامل محیطی، کار تیمی، بهبود عملکرد.

۱ این مقاله برگرفته از پایان‌نامه کارشناسی ارشد رشته مدیریت مالی و بودجه انتظامی دانشکده علوم و فنون مدیریت منابع سازمانی دانشگاه علوم انتظامی امین می‌باشد.

۲ استادیار و عضو هیئت علمی گروه مالی دانشگاه علوم انتظامی امین-نویسنده مسئول؛ man.phd.acc@gmail.com

۳ کارشناسی ارشد مدیریت؛ m7.shoghi@gmail.com

۴ کارشناسی ارشد مدیریت مالی و بودجه انتظامی؛ Sharaman.gh@gmail.com

## مقدمه و بیان مسئله

نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران یکی از سازمان‌های بزرگ کشور است که بررسی تأثیر حسابرسی و نظارت مالی بر عملکرد مدیران ناجا به دلیل نوع اهداف، وظایف و تعدد و گوناگونی مأموریت‌ها و ساختار سازمانی ویژه و داشتن بودجه‌های خاص امنیتی و با طبقه‌بندی در سطوح مختلف، سامانه نظارتی متفاوت و ویژه‌ای دارد. هم‌چنین به‌عنوان یکی از سازمان‌های دولتی به دلیل اجرای تکالیف قانونی باید نسبت به ثبت فعالیت‌های مالی و نگهداری آن‌ها برابر قوانین و مقررات، آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مراجع ذی‌ربط به‌ویژه وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور اقدام کند. اگر سازمان‌های نظارتی بتوانند با تکیه بر فرهنگ و ارزش‌های فرهنگی جامعه، سازوکار نظارتی ایجاد کنند که افراد، گروه‌ها و سازمان‌ها قبل از آن‌که به‌وسیله یک عامل خارجی مورد کنترل و نظارت قرار گیرند، به کنترل خود بپردازند از بسیاری هزینه‌ها و اتلاف نیروها جلوگیری به عمل خواهد آمد (محمدی، ۱۳۹۴، ص ۱۶). لذا با توجه به موضوع و با توجه به نقش نظارتی و نقش اجرایی که قانون برای ذیحساب و یا عاملان ذیحساب به‌عنوان قاضی در زمینه تطبیق اسناد و مدارک با قوانین و مقررات قائل شده و هم به‌عنوان مجری مالی، مسئله مهم پرداخت هزینه‌ها و نگهداری حساب اموال دولتی و غیره را به آن‌ها سپرده است و سنگین بودن مسئولیت ناشی از پاسخ‌گویی مالی به مردم و پاسخ‌گویی به دیوان محاسبات کشور و اینکه این تکلیف یقیناً نیروی انتظامی را در بحث افشای اطلاعات مالی با چالش جدی روبه‌رو می‌سازد (کریمی، ۱۳۹۴، ص ۲۴). نظارت خط ارتباطی برنامه و عملکرد است؛ از این رو گفته می‌شود نظارت و برنامه دو بال مدیریت است. نظارت مالی ذیحسابان به‌عنوان یک پارامتر مهم و ضروری در ساختار قوی نظام راهبری بخش عمومی است و از نقش‌ها و اصول نظام راهبری چون نظارت، بررسی، پیش‌بینی و آینده‌نگری حمایت می‌کند (رسولی، ۱۳۹۴، ص ۶). تحقق دولت کارآمد، منوط به به‌کارگیری اصول و مؤلفه‌هایی از قبیل، قانون‌مداری، آزادی اطلاعات، شفافیت، انضباط اداری و مالی، مبارزه با فساد، ابزارمندی، مقررات‌گذاری، ایجاد ساختارهای نظارتی و مؤسسات عالی حسابرسی و پاسخ‌گویی است؛ که با کاربست آن جرائم و تخلفات ارتكابی در دستگاه‌های اجرایی به‌وضوح کاهش خواهد یافت. برقراری یک نظام نظارت مالی مناسب کمک مؤثری به استفاده صحیح از منابع مالی در تحقق برنامه‌های مصوب، حفظ و حراست از بیت‌المال، حصول اطمینان از صحت و دقت و قانونی بودن فعالیت‌های مالی مربوط به اجرای بودجه، انطباق هزینه‌ها و سایر پرداخت‌ها با قوانین و مقررات موضوعه و عدم تجاوز هزینه‌ها از اعتبارات مصوب می‌نماید. ویژگی‌های سیستم نظارت مالی عبارت‌اند از استقلال، به‌کارگیری تخصص و تجربه دانش حسابرسی، مراقبت حرفه‌ای، به‌کارگیری ابزارهای الکترونیکی، استفاده از رویکرد حسابرسی بر مبنای ریسک، استفاده از رویکرد حسابرسی بر مبنای عملکرد (حقیقی، ۱۳۹۷، ص ۱۴۵). به استناد ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی کشور که اعلام می‌دارد اعمال نظارت مالی بر مخارج

وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی از نظر انطباق پرداخت‌ها با مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات راجع به هر نوع خرج، به عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است. همچنین به استناد بند ب آیین‌نامه نحوه واگذاری و میزان موارد استفاده از انواع تنخواه‌گردان‌های ماده ۵۴ قانون محاسبات عمومی کشور ذیحساب علاوه بر دریافت خلاصه حساب موضوع ماده ۱۷ مکلف است به طرق مقتضی از قبیل بازرسی در محل یا اعزام مأمور و یا از طریق سیستم گزارش-گیری مطمئن به موجودی عاملان ذیحساب رسیدگی نماید و در صورت ملاحظه کسری و یا پرداخت‌هایی که منطبق با قوانین و مقررات مربوط نباشد اقدام لازم معمول دارد. در ذیحسابی ناجا تنها با استفاده الگوی کارآمد و صحیح ارزیابی عملکرد مالی و نظارت تخصصی است که در نهایت منجر به توانمندسازی عاملان ذیحساب و فرماندهان و مدیران ناجا خواهد شد (نوری، ۱۳۹۵، ص ۶۰).

فرایند حسابرسی و نظارت مالی در ناجا شامل مجموعه اقداماتی است که با تأمین الزامات اولیه باعث گزارشگری حسابرسی گردیده و پیامد آن شامل: حفظ حقوق دولت و کارکنان؛ سلامت و انضباط مالی و رضایت‌مندی مراجع و دستگاه‌های نظارتی است. منتها نتایج و پیامدهای مشاهده‌شده و به‌دست‌آمده از اجرای حسابرسی و نظارت مالی در ناجا در چندساله اخیر در مقایسه با نتایج و پیامدهای مطلوب و ایده آل متصوره، نشان از تفاوت معناداری است و این موضوع ضمن اتلاف منابع مالی و انسانی، زمینه بروز فساد، تخلفات و جرائم مالی را فراهم می‌نماید. در این تحقیق با توجه به موارد فوق در پی تأثیر حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا بوده تا نتایج آن زمینه تحقق و ارتقای شفافیت و سلامت مالی و جلوگیری از بروز فساد، تخلفات و جرائم مالی و حفظ حقوق بیت‌المال را فراهم نماید تا بتواند بر گستره دانش موجود در خصوص حسابرسی و نظارت مالی بیفزاید. این مطالعه با جمع‌آوری و تحصیل اطلاعات از منابع مختلف در خصوص ارزیابی آثار حسابرسی و نظارت مالی بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران در سطح ناجا می‌پردازد. با توجه به مطالب اشاره‌شده، مسئله اصلی این پژوهش پاسخ دادن به این سؤال است که حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا چه میزان بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آمد و پشتیبانی ناجا تأثیر دارد؟

با توجه به موضوع پژوهش و نقش نظارتی و نقش اجرایی که قانون برای ذیحساب به‌عنوان قاضی در زمینه تطبیق اسناد و مدارک با قوانین و مقررات قائل شده و هم به‌عنوان مجری مالی، مسئله مهم پرداخت هزینه‌ها و نگهداری حساب اموال دولتی و غیره را به آن‌ها سپرده است و میزان تأثیر آن در عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا، در این پژوهش سعی شده است نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا مورد ارزیابی قرار گیرد و نتایج به‌صورت کاربردی به دیگر سازمان‌های مشابه و واحدهای داخلی تعمیم داده شود.

**مبانی نظری****حسابرسی**

حسابرسی بخش عمومی به گونه‌ای است که دولت و دستگاه‌های اجرایی در قبال استفاده از منابعی که در اختیار آن‌ها قرار می‌گیرد در قبال شهروندان و سایر مراجع ذیصلاح، مسئول و پاسخگو می‌باشند. حسابرسی بخش عمومی به ایجاد شرایط مناسب کمک نموده و بر این انتظار تأکید می‌ورزد که دستگاه‌های اجرایی و مستخدمین دولت وظایف خود را به شکلی اثربخش، کارا، باصرفه اقتصادی، اخلاق مدار و مطابق با قوانین و مقررات انجام می‌دهند. به‌طور کلی، حسابرسی بخش عمومی را می‌توان فرآیند قاعده‌مند جمع‌آوری و ارزیابی شواهد به شکلی عینی جهت تعیین انطباق اطلاعات یا شرایط واقعی با معیارهای وضع‌شده، تعریف نمود. حسابرسی بخش عمومی از ضرورت زیادی برخوردار است زیرا برای نهادهای قانون‌گذاری و نظارتی و کسانی که دارای پست حاکمیتی بوده و هم‌چنین عموم مردم، اطلاعات و ارزیابی‌های مستقل و هدفمندی را در خصوص مباشرت و اجرای خط‌مشی‌ها، برنامه‌ها یا عملیات دولتی فراهم می‌آورد (استانداردهای حسابرسی دیوان محاسبات کشور). به‌طور کلی حسابرسی‌های بخش عمومی را می‌توان به سه نوع اصلی طبقه‌بندی کرد: حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت و حسابرسی عملکرد. اهداف هر یک از انواع حسابرسی، تعیین‌کننده نوع استانداردی است که باید استفاده شود (باباجانی، ۱۳۹۶: ۴۲).

**نظارت و کنترل**

نظارت و کنترل یکی از ارکان مدیریت به شمار می‌آید و مدیر به‌عنوان یکی از وظایف اصلی خود باید شیوه‌ها، امکانات و عملیات گوناگون تشکیلات را زیر پوشش نظارتی قرار می‌دهد تا حرکت دستگاه‌ها به انحراف و امکانات موجود به هرز نرود. مدیر در حیطه نظارت، کلیه فعالیت‌ها را با برنامه و اهداف تعیین‌شده می‌سنجد و در صورت تطابق شیوه‌ها و مقدار و نوع فعالیت‌ها با برنامه، سلامت دستگاه مربوطه اعلان می‌شود ولی در صورت عدم تطابق عملیات واحدها و افراد با اهداف و برنامه، مدیر باید از «اصل مدیریت» استفاده کند و با هدایت‌های مناسب انحراف را اصلاح و خسارت‌ها را جبران نماید (حاجیها، ۱۳۹۶: ۱۶).

نظارت مالی در نظام مالی بخش عمومی ایران در دو مرحله انجام می‌پذیرد:

الف - نظارت مالی قبل و حین خرج؛

ب- نظارت مالی بعد از خرج.

نظارت مالی قبل و حین خرج، عبارت است از رسیدگی به فعالیت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی و تطبیق موارد با قوانین و مقررات مربوطه، قبل از انجام خرج بدین ترتیب زمانی مدارک و

مستندات را می‌توان به حساب منظور، در دفاتر ثبت و در گزارش‌های مالی منعکس نمود که رسیدگی و تطبیق قبل از خرج صورت گرفته باشد. این نظارت در سطح هر یک از دستگاه‌های اجرایی (نظارت خرد) به عهده ذیحساب و به‌موجب فصل سوم قانون محاسبات عمومی کشور این نظارت در سطح کشور (نظارت کلان) به عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است (گزارش ارزیابی عملکرد مدیریتی ذیحسابان، وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۹۰). نظارت مالی بعد از خرج به عهده دیوان محاسبات کشور است (اصل ۵۵ قانون اساسی، ۱۳۵۸).

### عوامل انسانی

عوامل انسانی عبارت از عواملی است که در عملکرد، تأثیر می‌گذارد و شامل مؤلفه‌هایی آشکار، از قبیل خصوصیات اجتماعی و خصوصیات باقی‌مانده از نسل‌های قبل در هر گروه کار و اعضای آن و نیز، شامل توانایی‌های فردی هر کارگر است. عوامل انسانی، شامل موارد زیر است:

توانایی ذهنی، جسمی و ادراکی؛

تعامل بین افراد، شغل‌هایشان، محیط‌زیست و نیز کارفرما؛

عوامل مؤثر در طراحی سیستم و تجهیزات؛

خصوصیاتی سازمانی که در رفتار مربوط به ایمنی، اثر دارد؛

خصوصیات اجتماعی هر فرد و نیز خصوصیات که از نسل‌های قبل، در او باقی مانده است (رسولی، ۱۳۹۴: ۱۴۷).

ممکن است مجموع تأثیرات عوامل فوق، به ناتوانی انسان‌ها بینجامد. روش‌هایی متعدد برای مقوله‌بندی رفتارهایی هست که در بهداشت، ایمنی و محیط‌زیست محل کار، اهمیت و تأثیر دارند. تفاوت بین ناتوانی بالفعل و ناتوانی بالقوه در این است که در صورت وقوع ناتوانی بالفعل، احتمال دارد بلافاصله، تبعاتی نامطلوب رخ دهد، ولی در نتیجه‌ی وجود ناتوانی بالقوه، زمینه‌ای فراهم می‌شود تا اشتباهی وقوع یابد. برای مثال، اگر قبل از بررسی قطعات داخلی هر کدام از ماشین‌آلات، آن را از محیط اطراف خود، جدا نکنیم، ناتوانی بالفعل، رخ داده است ولی اگر مدیری، نقض دائم اعمال بی‌خطر را در کار، نادیده بگیرد، ناتوانی بالقوه، وقوع یافته است. همچنین، می‌توان رفتارهای فردی نادرست یا نامناسب را، به انواع خطا، تقسیم کرد. دو نوع اصلی خطا عبارت‌اند از عدم رعایت اعمال بی‌خطر به‌طور غیر عمد و نیز، تخلفات عمدی، که در نوع دوم خطا، شکستن قوانین، رفتاری استاندارد می‌شود (فارکاس<sup>۱</sup>، ۲۰۱۷).

## عوامل محیطی

در بحث نظارت، عوامل محیطی از جمله ابزارهایی است که به تحقق و ایفای مسئولیت پاسخ-گویی کمک می‌نماید. متأسفانه در قوانین و مقررات و همچنین در ادبیات موضوع، تعریف جامعی از نظارت و به‌ویژه نظارت مالی وجود ندارد اما به‌نوعی می‌توان نظارت مالی را این‌گونه تعریف نمود: نظارت در مفهوم خاص خود شامل کلیه کنترل‌هایی است که قبل و بعد از مصرف منابع مالی اعمال می‌گردد. هدف اساسی، برقراری کنترل‌های لازم به‌منظور حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه‌ای در جهت مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب است. برقراری یک نظام نظارت مالی مناسب کمک مؤثرتر به صحت و دقت در قانونی بودن فعالیت‌های مالی مربوط به اجرای بودجه، انطباق هزینه‌ها و سایر پرداخت‌ها با قوانین و مقررات موضوعه و عدم تجاوز هزینه‌ها از اعتبارات مصوب می‌نماید (رمضانی و همکاران، ۱۳۹۵).

## فرهنگ سازمانی

فرهنگ سازمانی بر تمام جنبه‌های سازمان تأثیر می‌گذارد. مطالعات و تحقیقات نشان می‌دهد که فرهنگ بر تدوین اهداف، استراتژی، رفتار فردی، عملکرد سازمانی، انگیزش و رضایت شغلی، خلاقیت و نوآوری، نحوه تصمیم‌گیری و میزان مشارکت کارکنان در امور، میزان فداکاری و تعهد، سخت‌کوشی و مانند آن‌ها تأثیر می‌گذارند. همچنین مطالعات نشان می‌دهد که شرکت‌های موفق دارای فرهنگ سازمانی قوی و مؤثر بوده‌اند. به‌طور کلی در سازمان پدیده‌ای به دور از نقش و اثر سازمانی وجود ندارد و به‌ویژه فرهنگ مدیران بر تدوین اهداف، تعیین استراتژی‌ها و طراحی سازمانی بسیار مؤثر است (الوانی، ۱۳۹۴: ۶۵). به همین دلیل در مورد فرهنگ سازمانی، نقش و چگونگی تغییر و تحول آن، تحقیقات زیادی توسط محققین و دانشمندان مدیریت در جریان است. "برک" و "هوردناشتاین" در مورد اهمیت فرهنگ سازمانی بیان می‌دارند بالندگی سازمان به‌عنوان یک فرایند برنامه‌ریزی‌شده، با دگرگونی فرهنگ سازمانی برابر است، در واقع هرگونه دگرگونی در سازمان بدون توجه به فرهنگ سازمانی، مؤثر واقع نمی‌شوند. هم‌چنین اگر مدیران درصدد تغییر عملکرد سازمان باشند، باید به عوامل متشکله فرهنگ سازمانی و تغییر آن‌ها توجه داشته باشند (میرسپاسی، ۱۳۹۳: ۳۴).

در نظریه فرنچ<sup>۱</sup> سازمان همانند کوه یخ است که عناصر آن، هم آشکار و هم پنهان هستند. جنبه‌های قابل‌مشاهده آن شامل: تشکیلات فیزیکی، زبان، داستان، اساطیر، افسانه‌ها، قهرمانان و حماسه‌ها، آداب‌ورسوم و طرز لباس پوشیدن است و جنبه‌های غیرقابل مشاهده<sup>۲</sup> آن شامل

1 French

2 Invisible

اعتقادات، ارزش‌ها، احساسات، نگرش‌ها، هنجارها و مفروضات است (پارسی، ۱۳۸۳: ۱۹۲).

نخستین لایه، لایه‌ای است که نمایانگر نمادهای ملموس سازمان است این لایه در سازمان‌هایی که از یک فرهنگ رسمی و تشریفاتی برخوردارند نمایش برجسته‌تری دارد و نشان‌گر سازمان رسمی است یعنی سازمان از سوی مدیران ارشد طراحی می‌شود و تلاش آن‌ها در پیاده کردن یک سلسله هنجارهای رفتاری سازگار با برنامه‌ها و هدف‌هاست. مدیریت سنتی به این نوع تجلی‌های رفتاری تأکید دارد و هر چیز خارج از آن را انحراف از سیاست‌ها، خط‌مشی، الگوهای از پیش تعیین‌شده به حساب می‌آورند. لایه دیگر فرهنگ سازمانی که لایه پایه‌ای فرهنگ سازمانی است به ارزش‌های زیربنایی و مفروضات و باورها و فرایندهای فکری افراد و گروه‌های سازمانی اشاره دارد. این لایه، در واقع فرهنگ راستین سازمان را تشکیل می‌دهد. شناخت بافت و ساخت این لایه، نیاز به تحلیل و مشاهده ژرف‌تر و توجه به واقعیت‌های رفتاری افراد سازمان دارد (زمردیان، ۱۳۹۵، ص ۲۳).

### رابطه نظارت مالی و کار تیمی

طبق نظر ادگار شاین<sup>۱</sup> برای تغییر فرهنگ سازمانی بایستی تیم‌های پیشرو ایجاد کرد این تیم‌ها که با هنجارها یا با فرهنگ سازمان کمی متفاوت‌اند ابتدا تغییرات را در درون خود نهادینه می‌کنند و رشد فرهنگی (نه دگرگونی کلی) از آن‌ها شروع می‌شود. با حمایت مدیریت سازمان این تغییرات در صورت موفق بودن تیم در مأموریت خود به سایر نقاط سازمان توسعه می‌یابد. از نگاه شاین، مدیران ارشد بخصوص در سازمان‌های بالغ بدون توجه به نکات بالا به هیچ‌وجه قادر به ایجاد تغییرات لازم نخواهند بود بلکه ممکن است نتایجی مخالف تصور آنان نیز رخ دهد. او شکست مدیران توانمند و بزرگی که مخالف فرهنگ سازمان خود رفتار نموده‌اند را به‌عنوان مثال و نمونه یادآور می‌شود. وسعت بحث فرهنگ سازمانی بسیار فراتر از حدود این نوشته است اما به‌طور خلاصه می‌توان گفت، این همان تغییری است که سال‌هاست مدیریت دولتی کشورمان در اجرای آن با مشکل مواجه است. هر تیم به تخصصانی در زمینه کاری که فعالیت می‌نماید احتیاج دارد. او کسی است که به خاطر دانش کاری خود تصمیمات درستی اتخاذ می‌کند اما معمولاً درک درستی از اهمیت کار دیگران و همیاری با آن‌ها ندارد که این ممکن است مشکلاتی ایجاد کند. از نظر بلبین<sup>۲</sup> هر یک از این شخصیت‌ها، نقاط قوت و ضعفی دارند که به‌نوعی لازمه یکدیگرند اما ضعف‌های غیرمجازی هم ممکن است داشته باشند که باید برطرف شود. برای تشخیص نقش تیمی افراد، بلبین پرسشنامه‌ای ۷۰ قسمتی با عنوان پرسشنامه خود ادراکی طراحی نموده است،

1 Schein

2 Belbin

پر کردن این پرسشنامه به شناخت خصوصیات فرد با مدل بلبین کمک می‌کند. تیم‌ها اغلب از افرادی با شخصیت‌ها و رفتار متفاوت تشکیل شده‌اند و معمولاً تخصص این افراد نیز متفاوت است. ایجاد هماهنگی و دستیابی به یک ترکیب بهینه از افراد مسلماً می‌تواند به عملکرد بالای تیمی منجر شود. برای تشکیل تیم‌ها در محل کار یا حتی برای استخدام افراد می‌توان از مدل بلبین استفاده نمود. در هر تیم یا حتی در هر شغل توجه به ترکیب نقش‌های افرادی که در کنار هم قرار می‌دهیم ضروری است لذا می‌توان با استفاده از پرسشنامه بلبین نقش‌های افراد کاندید برای تصدی یک جایگاه را بررسی کرد و از میان آن‌ها فرد مناسب را انتخاب نمود. در پرونده‌های پرسنلی یا پرونده دانشجویان و دانش‌آموزان می‌توان نتایج این تست‌ها را ثبت کرد. بررسی توانایی‌ها و استعداد‌های هر فرد در نقش‌های مختلف، می‌تواند زندگی او و نتایج کاری او را تحت تأثیر قرار دهد (برنادین<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰).

### رابطه نظارت مالی و تصمیم‌گیری

یک سازمان هیچ‌وقت منابع کافی، سرمایه و حتی نیروی انسانی کافی برای انجام فعالیت‌ها ندارد. منابع کمیاب هستند و می‌توان از آن‌ها به شیوه‌های مختلفی استفاده کرد. از حیاتی‌ترین تصمیم‌های یک مدیر این است که منابع کمیاب را برای رسیدن به اهداف سازمان به بهترین شکل ممکن تخصیص دهد. تخصیص منابع باید با توجه به استراتژی‌های سازمان صورت بگیرد. در بطن این بحث دو نظریه مختلف در خصوص اینکه چطور و چگونه مدیریت بر یک شرکت تأثیر می‌گذارد وجود دارد. از یک طرف، نظریه اقتصادی نئو کلاسیک نشان می‌دهد که مدیران جزء همگن، قابل تعویض سازمان‌اند. علاوه بر این، ویژگی‌های فردی، تعصبات و تصمیم‌گیری آن‌ها در نهایت تأثیر بسیار کمی (اگر تأثیری وجود داشته باشد) بر شرکت به‌عنوان یک کل دارند. از طرفی مخالفان این نظریه از جمله همریک و میسون (۱۹۸۴)، معتقدند که مدیران رده بالا و ویژگی‌های فردی آن‌ها برای نتایج شرکت‌های بزرگ مهم هستند (ابرناتی و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸). مطالعات حسابداری و مدیریت به نقش مدیران در جهت‌چگونگی رفتار سازمانی‌شان و اعمال تصمیمات مدیریتی در شرکت‌ها معطوف شده است. مدیران توانا و باصلاحیت رده‌بالا عملکرد شرکت را بهبود می‌بخشند تنها وقتی که آن‌ها تحت نظارت دقیق باشند. مدیران با توانایی بالا وقتی که کنترل کیفیت ضعیف باشد نقش چندانی بر عملکرد شرکت نخواهند داشت. پژوهش‌های بسیاری در زمینه تأثیر توانایی مدیران بر عملکرد شرکت‌ها در سراسر جهان صورت گرفته است (مهدوی و علی‌پور، ۱۹:۱۳۸۹).

<sup>1</sup> Bernadin

<sup>2</sup> Abernathy et al.



## پیشینه تحقیق

حقیقی (۱۳۹۷)، در پژوهشی با موضوع مؤلفه‌های کارآمدی دولت در نظارت مالی کارآ و کاهش جرائم و تخلفات مالی در دستگاه‌های اجرایی چنین عنوان می‌کند، تحقق دولت کارآمد، منوط به به‌کارگیری اصول و مؤلفه‌هایی از قبیل، قانون‌مداری، آزادی اطلاعات، شفافیت، انضباط اداری و مالی، مبارزه با فساد، ابزارمندی، مقررات‌گذاری، ایجاد ساختارهای نظارتی و مؤسسات عالی حسابرسی و پاسخ‌گویی است؛ که با کاربست آن جرائم و تخلفات ارتكابی در دستگاه‌های اجرایی به‌وضوح کاهش خواهد یافت. همه این مؤلفه‌ها در کارآیی نظارت مؤثر واقع می‌شود؛ بی‌شک حصول همه این مراتب در کوتاه‌مدت میسر نبوده و نیازمند برنامه‌ریزی بلندمدت و اقدام قاطعانه خواهد بود و مستلزم همکاری ناظر و منظور (دیوان محاسبات و دیگر دستگاه‌های ناظر و دستگاه‌های نظارتی) است.

نوری (۱۳۹۵)، در پژوهشی با موضوع تأثیر نظارت‌های تخصصی در توانمندی عاملین ذیحساب و مدیران مالی ناجا این‌چنین عنوان می‌کند، نظارت‌های تخصصی در بهبود عملکرد عاملین ذیحساب و مدیران مالی ناجا در قالب ابعاد ذیل تأثیر مثبت دارد: ۱- تصمیم‌گیری؛ ۲- مسئولیت‌پذیری؛ ۳- قدرت هدف‌گذاری؛ ۴- انجام کار تیمی؛ ۵- قدرت تبادل اطلاعات.

محمدی (۱۳۹۴)، در تحقیق خود تحت عنوان نظارت کارآمد بر دستگاه‌های اجرایی و عوامل مؤثر بر آن، عنوان می‌کند اگر سازمان‌های نظارتی بتوانند با تکیه بر فرهنگ و ارزش‌های فرهنگی جامعه، سازوکار نظارتی ایجاد کنند که افراد، گروه‌ها و سازمان‌ها قبل از آن‌که به‌وسیله یک عامل خارجی مورد کنترل و نظارت قرار گیرند، به کنترل خود بپردازد از بسیاری هزینه‌ها و اتلاف نیروها جلوگیری به عمل خواهد آمد. سازمان‌های خودکنترل، نوع تازه‌ای از روابط نظارتی را به وجود می‌آورند و کار مدیریت در سطوح مختلف سازمانی‌شان را ساده و سهل می‌سازند. هدفی که در خودکنترلی دنبال می‌شود، ایجاد حالتی در درون فرد است که او را بدون اعمال نظارت خارجی به انجام درست وظایف و مسئولیت‌هایش متمایل می‌سازد. در عصر حاضر که جوامع مختلف می‌کوشند تا از طریق گوناگون خودکنترلی را در سازمان‌های خود تحقق بخشند، در سازمان‌های ما نیز باید مدیران تلاش کنند تا با هدایت و ارشاد افراد آنان را به‌سوی خودکنترلی سوق دهند و با کار فرهنگی لزوم نظارت‌های بیرونی را به حداقل ممکن کاهش دهند. بی‌گمان سازمان‌های نظارتی نیز باید با جهت‌گیری‌های عملی مناسب به این تلاش کمک کرده و با الگوسازی، خودکنترلی را جایگزین دیگرکنترلی سازند.

کریمی (۱۳۹۴)، در پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر نظارت و بازرسی بر عملکرد مدیران مالی ناجا بیان داشت که نظارت دیوان محاسبات کشور بر دقت، سرعت و صحت در نتیجه عملکرد مالی عاملان ذیحساب ناجا تأثیر دارد. با اعمال کنترل‌های بیشتر و هم‌چنین ارائه آموزش‌های

لازم به عاملان ذیحساب موجبات رعایت و اجرای هرچه بهتر قوانین و مقررات مالی و محاسباتی و... توسط آنان، فراهم شد.

رسولی (۱۳۹۴، ص ۱۴۷)، در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر نظارت مالی در بخش دولتی، نظارت مالی ذیحسابان را به‌عنوان یک پارامتر مهم و ضروری در ساختار قوی نظام راهبری بخش عمومی عنوان می‌نماید و از نقش‌ها و اصول نظام راهبری چون نظارت، بررسی، پیش‌بینی و آینده‌نگری حمایت می‌کند. چون موفقیت دولت ابتدا با توانایی‌اش در ارائه خدمات و انجام برنامه‌ها به‌صورت مناسب و البته منصفانه سنجیده می‌شود فعالیت‌های نظارت مالی ذیحسابان باید اختیار و توانایی ارزیابی نسبت به صداقت مالی، کارآمدی و اثربخشی عملکرد دولت را داشته باشد. و در این راستا عوامل مؤثر نظارت مالی را چنین عنوان می‌کند:

- عوامل انسانی: تخصص، تعهد، انگیزه؛
- عوامل محیطی: درون‌سازمانی (فرهنگ سازمانی)، عوامل برون‌سازمانی (قوانین و مقررات).

کیوو<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) به بررسی "تأثیر پیاده‌سازی کنترل داخلی و عملکرد مدیریتی بر حساب دهی دولت محلی در اندونزی" پرداخت. وی به این نتیجه رسید هم پیاده‌سازی کنترل داخلی و هم عملکرد مدیریتی بر حساب دهی مالی در دولت محلی کشور اندونزی تأثیرگذار است. به‌عبارت‌دیگر، هر چه عملکرد مدیریتی (توانایی در برنامه‌ریزی بودجه‌ای، دستیابی به اهداف بودجه‌ای، انتخاب کارکنان، بازرسی، نظارت بر نحوه استفاده از منابع و منابع انسانی) بهتر باشد، حساب دهی مالی بیشتر خواهد بود. عملکرد مدیریتی خوب مواردی نظیر بهبود حساب دهی مالی، کاهش خطا در ارائه صورت‌های مالی، حداقل کردن انحراف در تحقق بودجه و دستیابی به اهداف همچنین گزارشگری به‌موقع را در پی خواهد داشت.

استرانپیر<sup>۲</sup> (۲۰۱۳)، در پژوهش خود بیان کرد؛ مدیریت روابط کارکنان، روند نوظهوری را در رابطه با مدیریت منابع انسانی با ساخت و حفظ روابط فردی و متقابلاً ارزشمند با کارکنان مبنی بر فناوری اطلاعات تشکیل می‌دهد. مقاله پیش‌رو بر این تلاش استوار است تا مفاهیم و مضمونات این تحقیق را روشن و بیان سازد. اجزای تشکیل‌دهنده‌ی فرایندی و راهبردی فناوری در مدیریت روابط کارکنان، مشتق شده و بر اساس نظریه مدیریت ارتباط با ارباب‌رجوع مورد بحث و بررسی قرار گرفته است. به‌عنوان نتیجه، یک طرح کلی از مفهوم جالب و قابل توجه ارائه می‌گردد. بر اساس طرح مذکور، مفاهیم عمده برای جزییات مفهومی بیشتر، اساس تئوری و ارزیابی تجربی از

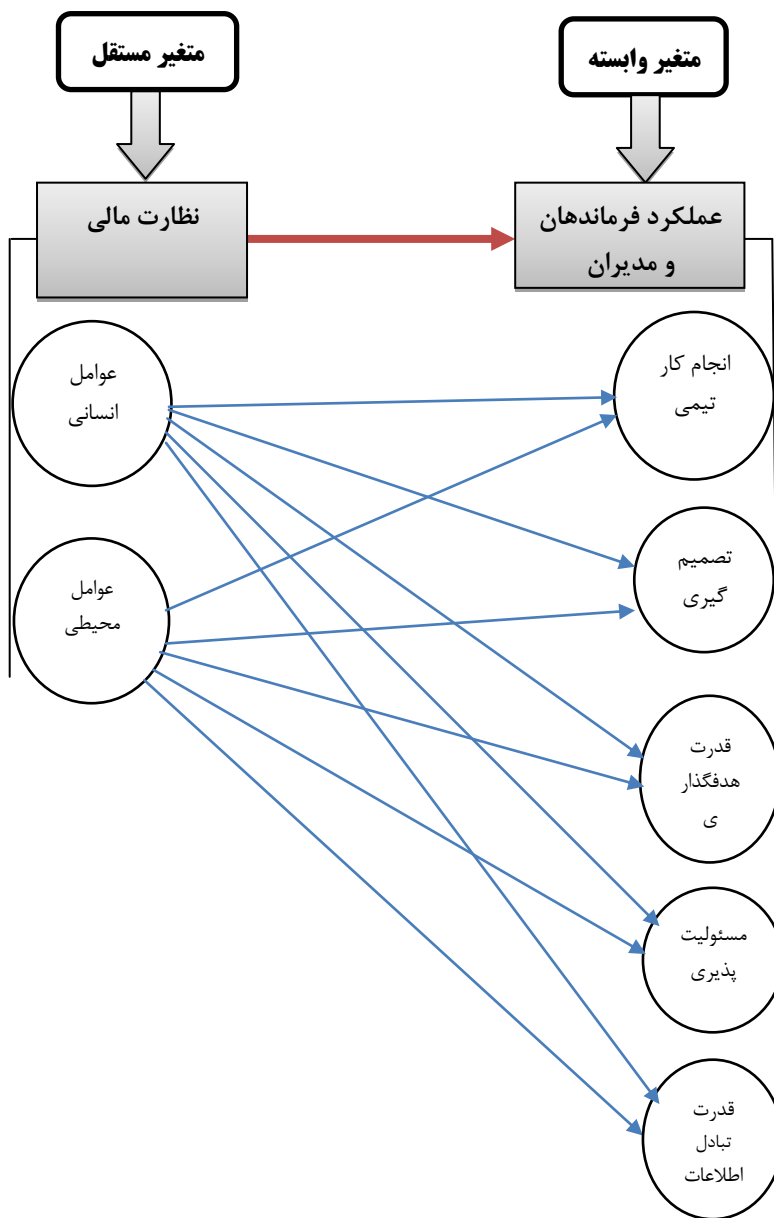
1 Kewo

2 Strohmeier

مدیریت روابط کارکنان به منظور ارائه دستورالعمل‌هایی برای تحقیقات آتی به دست آمده است. بر این اساس فرضیه اصلی تحقیق عبارت است از: حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا تأثیر دارد. فرضیه‌های فرعی تحقیق:

۱. عوامل انسانی بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۲. عوامل محیطی بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۳. عوامل انسانی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۴. عوامل محیطی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر بوده است.
۵. عوامل انسانی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۶. عوامل محیطی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۷. عوامل انسانی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۸. عوامل محیطی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۹. عوامل انسانی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.
۱۰. عوامل محیطی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت‌آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

مدل مفهومی تحقیق به صورت شکل شماره یک ارائه می‌گردد:



شکل ۱: مدل مفهومی تحقیق (منبع: ابوسمنان و همکاران (۲۰۱۹))

## روش تحقیق

از آنجایی که در تحقیق حاضر سعی شده است که به بررسی تأثیر حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آآمد و پشتیبانی ناجا پرداخته شود، می‌توان این پژوهش را از نوع تحقیقات کاربردی به شمار آورد و از نظر روش توصیفی است. جامعه آماری این پژوهش به صورت تمام شمار شامل ۶۶ نفر فرماندهان، روسا و مدیران بود. روش گردآوری اطلاعات در این تحقیق مطالعات کتابخانه‌ای بود و به منظور جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات برای تجزیه و تحلیل از پرسشنامه استفاده گردید. سؤالات مربوط به متغیرهای مورد بررسی در قالب جدول شماره یک اشاره شده است. همان‌طور که در جدول مشاهده می‌شود سؤالات پرسشنامه به نقل از مقالات ابوسمنان و همکاران (۲۰۱۹)، زارع (۱۳۸۹) و سیلاوی و محرم‌پور (۱۳۸۹) مورد استفاده قرار گرفته است.

جدول ۱: جدول طبقه‌بندی سؤال‌ها

| منبع                      | سؤالات   | شکل کلی پرسشنامه       |  |
|---------------------------|----------|------------------------|--|
| ابوسمنان و همکاران (۲۰۱۹) | ۱ تا ۶   | عوامل محیطی            |  |
|                           |          | عوامل انسانی           |  |
| سیلاوی و محرم‌پور (۱۳۸۹)  | ۱۳ تا ۱۴ | انجام کار تیمی         |  |
|                           | ۱۶ تا ۱۷ | تصمیم‌گیری             |  |
|                           | ۲۱ تا ۲۲ | قدرت هدف‌گذاری اطلاعات |  |
|                           | ۲۳ تا ۲۴ | مسئولیت‌پذیری          |  |
|                           | ۲۵ تا ۲۶ | قدرت تبادل اطلاعات     |  |
|                           | ۲۷ تا ۳۲ |                        |  |

برای تحلیل داده‌های این پژوهش از آزمون‌های تحلیل عاملی تأییدی و معادلات ساختاری و از نرم‌افزار اسمارت پلاس استفاده شد.

## یافته‌ها

**ویژگی‌های جمعیت شناختی:** یافته‌های جمعیت شناختی پژوهش در خصوص سن پاسخگویان نشان می‌دهد که میانگین سنی پاسخگویان ۴۱ سال بوده است. از نظر جنسیت ۱۰۰ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و از نظر سطح تحصیل، کمترین تحصیلات پاسخ‌دهندگان (۴۲ درصد) کارشناسی و بیشترین تحصیلات پاسخ‌دهندگان، کارشناسی ارشد و دکتری (۵۷ درصد) بوده است. از نظر سنوات خدمتی بیشترین فراوانی، (۸۳ درصد) مربوط به سابقه ۱۵ تا ۲۰ سال و کمترین فراوانی (۱۶ درصد) مربوطه به سابقه بیش از ۲۰ سال بود.

**الف) سنجش نرمال بودن**

نتایج حداقل و حداکثر در جدول شماره دو نشان داده شده است که گستره نمره آزمودنی‌ها در پرسشنامه بین یک تا پنج در نوسان است. با مقایسه انحراف معیار متغیرهای موردبررسی به این نتیجه می‌رسیم که انحراف معیار متغیر کار تیمی دارای بیشترین پراکندگی و متغیر عوامل محیطی دارای کمترین پراکندگی است. به‌طور کلی پایین بودن انحراف استاندارد در مؤلفه‌ها نشان از پراکندگی کم پاسخ‌ها است. همچنین مقدار میانگین نشان می‌دهد که هر متغیر در چه حدودی هست. مقدار میانگین در متغیر عوامل محیطی بیشترین مقدار میانگین است که میانگین طیف پاسخ‌ها را نشان می‌دهد. همچنین مقدار میانگین کار تیمی کمترین میانگین را دارا است و نشان می‌دهد پاسخ‌دهندگان به این طیف پاسخ داده‌اند. موقعیت چولگی و کشیدگی نیز نشان می‌دهد که مقادیر چولگی برای همه متغیرها در بازه (۳ و -۳) همچنین مقادیر کشیدگی همه مؤلفه‌ها نیز در بازه (۳ و -۳) قرار ندارد لذا می‌توان گفت که توزیع داده‌ها برای مؤلفه‌ها غیر نرمال است. بر همین اساس از نرم‌افزار اسمارت پلاس برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است.

**جدول ۲: تحلیل استنباطی متغیرهای تحقیق**

| قدرت<br>تبادل<br>اطلاعات | مسئولیت‌پذیری | قدرت<br>هدف‌گذاری | تصمیم‌گیری | کار<br>تیمی | عوامل<br>انسانی | عوامل<br>محیطی |                 |
|--------------------------|---------------|-------------------|------------|-------------|-----------------|----------------|-----------------|
| ۶۶                       | ۶۶            | ۶۶                | ۶۶         | ۶۶          | ۶۶              | ۶۶             | حجم<br>نمونه    |
| ۳/۹۴۳                    | ۴/۲۰۰         | ۴/۲۴۵             | ۴/۰۵۵      | ۳/۵۰۰       | ۳/۸۶۶           | ۴/۴۸۲          | میانگین         |
| ۴/۰۰۰                    | ۴/۴۰۰         | ۴/۳۰۰             | ۴/۲۰۰      | ۴/۰۰۰       | ۴/۰۰۰           | ۴/۶۶۷          | میانه           |
| ۰/۸۷۲                    | ۰/۶۹۹         | ۰/۷۴۰             | ۰/۷۴۰      | ۱/۱۰۳       | ۰/۷۶۱           | ۰/۶۵۵          | انحراف<br>معیار |
| -۰/۹۴۴                   | -۱/۸۲۸        | -۱/۵۶۲            | -۱/۲۰۰     | -۰/۷۰۸      | -۰/۸۹۸          | -۲/۸۸۶         | چولگی           |
| ۱/۲۲۴                    | ۵/۸۶۱         | ۴/۳۴۸             | ۳/۱۰۶      | -۰/۴۳۲      | ۱/۷۳۳           | ۱۲/۰۶۴         | کشیدگی          |
| ۱/۰                      | ۱/۰           | ۱/۰               | ۱/۰        | ۱/۰         | ۱/۰             | ۱/۰            | حداقل           |
| ۵/۰                      | ۵/۰           | ۵/۰               | ۵/۰        | ۵/۰         | ۵/۰             | ۵/۰            | حداکثر          |

**ب) سنجش پایایی مدل**

برای سنجش پایایی مدل از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است. روش اسمارت پلاس معیار نوین نسبت به آلفا به نام پایایی ترکیبی به کار می‌رود. نتایج در جدول شماره سه نشان داده شده است.

**جدول ۳: سنجش پایایی**

| مقدار CR | آلفای کرونباخ | متغیرها                |
|----------|---------------|------------------------|
| 0/910988 | 0/815750      | عوامل انسانی           |
| 0/821238 | 0/852500      | عوامل محیطی            |
| 0/870279 | 0/791541      | قدرت هدف‌گذاری اطلاعات |
| 0/772768 | 0/765121      | انجام کار تیمی         |
| 0/830623 | 0/792363      | مسئولیت‌پذیری          |
| 0/941570 | 0/786038      | قدرت تبادل اطلاعات     |
| 0/862676 | 0/740508      | تصمیم‌گیری             |

**ج) سنجش روایی مدل:**

روایی همگرا معیار دیگری است که برای برازش مدل‌های اندازه‌گیری در روش اسمارت پلاس به کار برده می‌شود. همان‌طور که جدول شماره چهار نشان می‌دهد در تمامی مقادیر متغیرهای پژوهش روایی همگرا برقرار است. زیرا تمامی مقادیر بالاتر از ۰/۵ هستند.

**جدول ۴: مقادیر روایی همگرا**

| مقدار میانگین | متغیرها                |
|---------------|------------------------|
| 0/612447      | عوامل انسانی           |
| 0/550792      | عوامل محیطی            |
| 0/596403      | قدرت هدف‌گذاری اطلاعات |
| 0/840867      | انجام کار تیمی         |
| 0/514931      | مسئولیت‌پذیری          |
| 0/814004      | قدرت تبادل اطلاعات     |
| 0/574696      | تصمیم‌گیری             |

روایی واگرا معیار دیگری است که برای بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری مورد استفاده قرار می‌گیرد. به‌طور کلی به دو قسمت تقسیم می‌شود: (۱) روش ضرایب استاندارد متقابل؛ (۲) روش فورنل و لارکر.

(۱) روش ضرایب استاندارد متقابل: ضرایب استاندارد از طریق محاسبه مقدار همبستگی

شاخص‌های یک سازه با آن سازه محاسبه می‌شود. در این پژوهش معیار ۰/۵ مدنظر است. همان‌طور که جدول شماره پنج نشان می‌دهد مقدار ضرایب استاندارد هر سازه با سازه مربوط به خودش بیشتر است.

جدول ۵: مقادیر ضرایب استاندارد متقابل

| تصمیم‌گیری | تبادل اطلاعات | مسئولیت‌پذیری | کار تیمی | هدف‌گذار | عوامل محیطی | عوامل انسانی |      |
|------------|---------------|---------------|----------|----------|-------------|--------------|------|
| 0.654538   | 0.332761      | 0.424268      | 0.688869 | 0.534560 | 0.460171    | 0.879749     | AE10 |
| 0.558644   | 0.169720      | 0.355033      | 0.654157 | 0.375034 | 0.363449    | 0.888946     | AE11 |
| 0.509520   | 0.387072      | 0.482711      | 0.507129 | 0.430251 | 0.244889    | 0.753892     | AE12 |
| 0.624550   | 0.426420      | 0.525336      | 0.802690 | 0.426482 | 0.364016    | 0.970022     | AE13 |
| 0.323333   | 0.300636      | 0.418497      | 0.235775 | 0.395251 | 0.409956    | 0.344995     | AE7  |
| 0.379000   | 0.305688      | 0.386941      | 0.254951 | 0.392612 | 0.366779    | 0.340379     | AE8  |
| 0.600804   | 0.413126      | 0.579527      | 0.704822 | 0.575553 | 0.517421    | 0.900372     | AE9  |
| 0.370307   | 0.206775      | 0.314461      | 0.228332 | 0.412822 | 0.343472    | 0.317326     | HG22 |
| 0.436309   | 0.331894      | 0.480799      | 0.303680 | 0.528499 | 0.362270    | 0.307699     | HG23 |
| 0.613620   | 0.430902      | 0.534413      | 0.513668 | 0.943506 | 0.420713    | 0.448971     | HG24 |
| 0.486950   | 0.393946      | 0.429010      | 0.247092 | 0.620283 | 0.429442    | 0.371566     | HG25 |
| 0.589457   | 0.572714      | 0.671197      | 0.382421 | 0.820655 | 0.386561    | 0.535780     | HG26 |
| 0.687686   | 0.345164      | 0.460215      | 0.765793 | 0.543464 | 0.377637    | 0.884690     | KT14 |
| 0.782416   | 0.394473      | 0.568930      | 0.807648 | 0.544612 | 0.398698    | 0.921298     | KT15 |
| 0.703813   | 0.423869      | 0.586823      | 0.812734 | 0.548157 | 0.289308    | 0.631873     | KT16 |
| 0.405823   | 0.422550      | 0.546550      | 0.289456 | 0.458174 | 0.393411    | 0.355285     | MP27 |
| 0.389667   | 0.445984      | 0.543771      | 0.327187 | 0.462341 | 0.260141    | 0.384528     | MP28 |
| 0.375336   | 0.379140      | 0.504480      | 0.217605 | 0.430338 | 0.331101    | 0.332545     | MP29 |
| 0.411315   | 0.625428      | 0.694126      | 0.220356 | 0.509211 | 0.393467    | 0.382916     | MP30 |
| 0.553929   | 0.733776      | 0.962383      | 0.525553 | 0.569611 | 0.553923    | 0.528907     | MP31 |
| 0.243629   | 0.190843      | 0.284325      | 0.129138 | 0.232462 | 0.361003    | 0.204423     | NM1  |



|              |              |          |              |          |              |              |      |
|--------------|--------------|----------|--------------|----------|--------------|--------------|------|
| 0.33133<br>1 | 0.26354<br>5 | 0.406028 | 0.20612<br>2 | 0.428587 | 0.50556<br>3 | 0.30757<br>4 | NM2  |
| 0.26417<br>4 | 0.25212<br>7 | 0.317862 | 0.13166<br>9 | 0.292896 | 0.46714<br>0 | 0.23825<br>6 | NM3  |
| 0.45275<br>4 | 0.28657<br>2 | 0.354899 | 0.32566<br>7 | 0.453529 | 0.94719<br>0 | 0.45825<br>6 | NM4  |
| 0.44031<br>2 | 0.42513<br>9 | 0.547883 | 0.25827<br>3 | 0.417547 | 0.92649<br>6 | 0.40158<br>9 | NM5  |
| 0.32794<br>4 | 0.26291<br>0 | 0.355542 | 0.19748<br>6 | 0.346475 | 0.50659<br>8 | 0.32099<br>7 | NM6  |
| 0.50950<br>9 | 0.77727<br>1 | 0.658442 | 0.20351<br>0 | 0.558437 | 0.36789<br>5 | 0.41104<br>1 | TE32 |
| 0.47715<br>4 | 0.76147<br>6 | 0.828092 | 0.36265<br>7 | 0.550344 | 0.45357<br>5 | 0.32068<br>1 | TE33 |
| 0.42574<br>5 | 0.56364<br>8 | 0.502052 | 0.26401<br>3 | 0.375569 | 0.33243<br>4 | 0.36486<br>2 | TE34 |
| 0.43838<br>4 | 0.91138<br>0 | 0.740887 | 0.37957<br>9 | 0.513984 | 0.36698<br>4 | 0.42710<br>1 | TE35 |
| 0.94157<br>4 | 0.37440<br>7 | 0.421415 | 0.73782<br>2 | 0.658341 | 0.34026<br>6 | 0.69752<br>0 | TG17 |
| 0.57757<br>0 | 0.32218<br>8 | 0.379679 | 0.57093<br>7 | 0.469948 | 0.27284<br>9 | 0.45072<br>5 | TG18 |
| 0.41663<br>0 | 0.36186<br>3 | 0.403434 | 0.19166<br>5 | 0.357882 | 0.37336<br>1 | 0.24482<br>2 | TG19 |
| 0.63752<br>1 | 0.28635<br>9 | 0.436957 | 0.39711<br>7 | 0.458375 | 0.44929<br>8 | 0.48905<br>0 | TG20 |
| 0.82604<br>6 | 0.55316<br>4 | 0.622765 | 0.37081<br>2 | 0.610057 | 0.47575<br>4 | 0.50015<br>7 | TG21 |

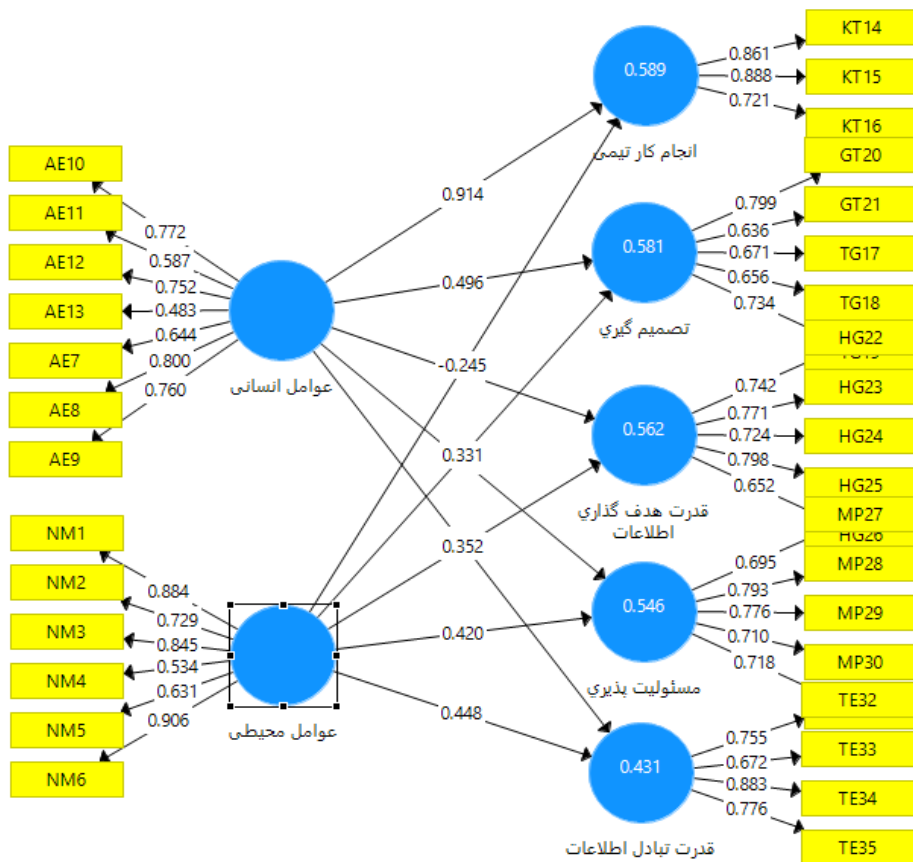
۲) روش فورنل و لارکر: این روش مقایسه میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌هایش در مقابل همبستگی آن سازه با سایر سازه‌ها است. در جدول شماره شش مقادیر هر شاخص با دیگر شاخص‌ها نشان داده شده است. مقدار جذر AVE متغیرهای مکنون در پژوهش حاضر که در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته‌اند، از مقدار همبستگی آن‌ها که در خانه‌های زیرین و چپ قطر اصلی بیشتر است، از این‌رو می‌توان اظهار داشت که در پژوهش حاضر، سازه‌ها در مدل تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارند تا با سازه‌های دیگر. به بیان دیگر روایی واگرایی مدل در حد مناسبی است.

جدول ۶ مقادیر همبستگی روش فورنل و لارکر

| تصمیم‌گیری | قدرت تبادل اطلاعات | مسئولیت‌پذیری | انجام کار تیمی | قدرت هدف‌گذاری اطلاعات | عوامل محیطی | عوامل انسانی |                        |
|------------|--------------------|---------------|----------------|------------------------|-------------|--------------|------------------------|
|            |                    |               |                |                        |             | ۰/۷۸۲۵۸۹     | عوامل انسانی           |
|            |                    |               |                |                        | ۰/۷۴۲۱۵۳    | ۰/۵۸۷۶۸۲     | عوامل محیطی            |
|            |                    |               |                | ۰/۷۷۲۲۷۱               | ۰/۶۰۲۷۲۴    | ۰/۶۲۸۱۹۶     | قدرت هدف‌گذاری اطلاعات |
|            |                    |               | ۰/۹۱۶۹۸۸       | ۰/۵۸۱۳۹۳               | ۰/۳۷۶۴۰۸    | ۰/۶۹۴۵۴۱     | انجام کار تیمی         |
|            |                    | ۰/۷۱۷۵۸۶      | ۰/۴۹۸۵۱۸       | ۰/۷۴۰۰۱۸               | ۰/۶۳۷۰۶۷    | ۰/۵۵۰۱۰۸     | مسئولیت‌پذیری          |
|            | ۰/۹۰۲۲۲۱           | ۰/۴۷۸۰۷۶      | ۰/۳۶۹۳۳۱       | ۰/۶۳۲۰۷۳               | ۰/۵۱۶۴۸۳    | ۰/۳۹۷۲۲۱۲    | قدرت تبادل اطلاعات     |
| ۰/۷۵۸۰۸۷   | ۰/۵۲۰۰۵۶           | ۰/۶۳۰۴۴۱      | ۰/۶۷۹۰۲۷       | ۰/۷۶۴۰۰۳               | ۰/۵۷۹۷۱۸    | ۰/۷۱۴۵۸۷     | تصمیم‌گیری             |

(د) مقادیر بارهای عاملی

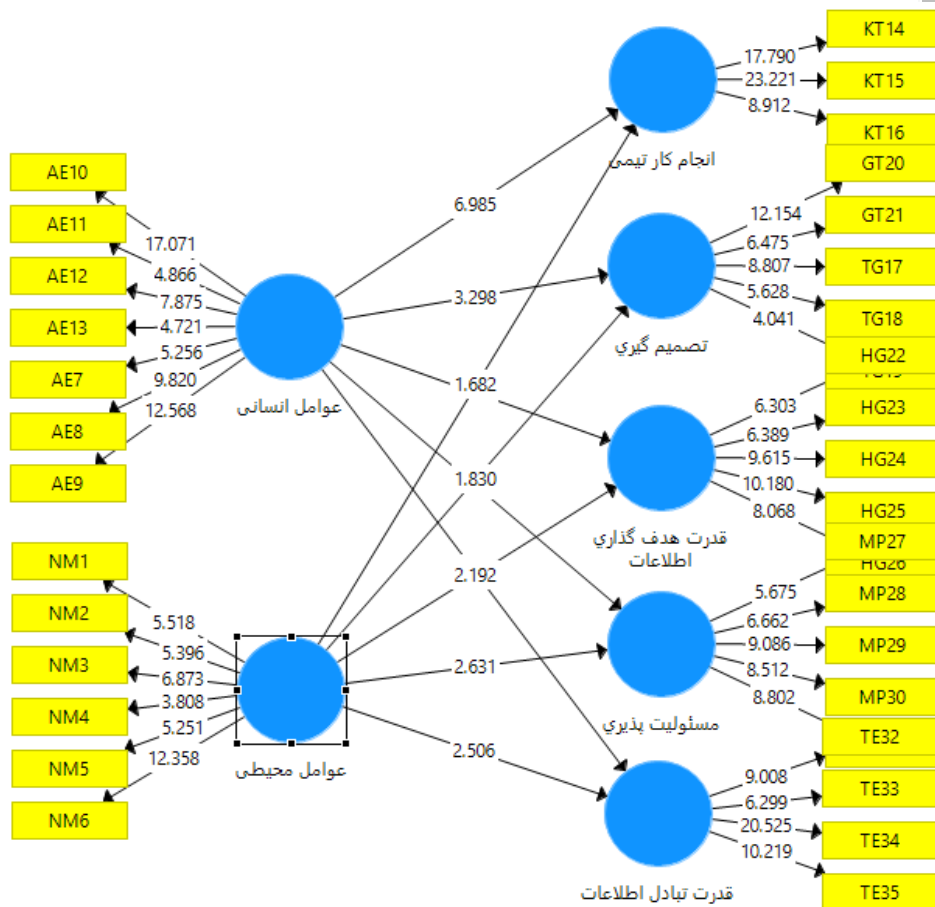
مقادیر بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه با آن سازه محاسبه می‌شود. لازم به ذکر است مقادیر بار عاملی تنها میزان تأثیرگذاری متغیرها را بیان می‌کند و مبنای تائید یا رد فرضیات مقدار آماره  $t$  در مدل است. مقادیر بار عاملی در مدل اولیه تحقیق مطابق در شکل شماره دو ارائه شده است.



شکل ۲: مقادیر بار عاملی در مدل اولیه تحقیق

### ه) مقادیر t\_Value

ابتدایی ترین معیار برای سنجش رابطه‌ی بین سازه‌ها در مدل، اعداد معناداری t است. در صورتی که این مقدار از ۱/۹۶ بیشتر شود، نشان از صحت رابطه بین سازه‌ها و در نتیجه تأیید فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد است. در شکل ۳ مقادیر مربوط به هر سازه مشخص شده است.



شکل ۳: مقادیر آماره تی در مدل اولیه تحقیق

در جدول شماره هفت نیز مقادیر سطح معناداری مقادیر نشان داده شده‌اند. مقدار سطح معناداری در تمامی فرضیات مربوطه در جدول نشان از تأیید فرضیات دارد. زیرا مقدار سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ می‌باشد. در صورتی که فرضیات عوامل محیطی (تبادل اطلاعات) و عوامل محیطی (کار تیمی) مقدار بیشتر از ۰,۰۵ است بنابراین فرضیه مربوطه رد می‌شوند.

جدول ۷: مقادیر آماره t

| نتیجه فرضیه | سطح معناداری | آماره t | Standard Error (STERR) | Sample Mean (M) | Original Sample (O) |                               |
|-------------|--------------|---------|------------------------|-----------------|---------------------|-------------------------------|
| عدم رد      | ۰/۰۰۰        | ۶/۵۷۳   | ۰/۱۳۹                  | ۰/۹۰۴           | ۰/۹۱۴               | عوامل انسانی - کار تیمی       |
| عدم رد      | ۰/۰۰۱        | ۳/۲۴۱   | ۰/۱۵۳                  | ۰/۵۲۲           | ۰/۴۹۶               | عوامل انسانی - تصمیم گیری     |
| رد          | ۰/۰۶۹        | ۱/۸۱۹   | ۰/۱۴۴                  | ۰/۲۵۱           | ۰/۲۶۲               | عوامل انسانی - تبادل اطلاعات  |
| عدم رد      | ۰/۰۰۲        | ۳/۱۱۸   | ۰/۱۴۹                  | ۰/۴۶۱           | ۰/۴۶۳               | عوامل انسانی - قدرت هدف گذاری |
| عدم رد      | ۰/۱۰۳        | ۳/۱۱۵   | ۰/۱۲۳                  | ۰/۳۷۸           | ۰/۳۸۴               | عوامل انسانی - مسئولیت پذیری  |
| رد          | ۰/۰۷۴        | ۱/۶۳۵   | ۰/۱۵۰                  | -۰/۲۱۴          | -۰/۲۴۵              | عوامل محیطی - کار تیمی        |
| رد          | ۰/۰۱۳        | ۱/۷۹۳   | ۰/۱۸۵                  | ۰/۲۹۱           | ۰/۳۳۱               | عوامل محیطی - تصمیم گیری      |
| عدم رد      | ۰/۰۴۳        | ۲/۴۹۸   | ۰/۱۷۹                  | ۰/۴۴۰           | ۰/۴۴۸               | عوامل محیطی - تبادل اطلاعات   |
| عدم رد      | ۰/۰۰۴        | ۲/۰۲۹   | ۰/۱۷۳                  | ۰/۳۴۳           | ۰/۳۵۲               | عوامل محیطی - قدرت هدف گذاری  |
| عدم رد      | ۰/۰۱۰        | ۲/۵۷۲   | ۰/۱۶۳                  | ۰/۴۱۳           | ۰/۴۲۰               | عوامل محیطی - مسئولیت پذیری   |

### و) شاخص R<sup>2</sup>

معیار R<sup>2</sup> معیاری است که برای متصل کردن بخش اندازه گیری و بخش ساختاری مدل سازی معادلات ساختاری به کار می رود و نشان از تأثیری دارد که یک متغیر برونزا بر یک متغیر درون-زا می گذارد. این ضریب نشان می دهد که متغیرهای مستقل پژوهش روی هم رفته چند درصد از رفتار متغیر وابسته را پیش بینی می کنند (مرادی، ۱۳۹۵: ۸۸). در این پژوهش معیار اندازه گیری این شاخص، ۰/۲۵ در نظر گرفته شده است. همان طور که جدول شماره هشت نشان داده است، متغیرهای برونزا در این پژوهش دارای مقدار بالاتر ۰/۳۰ می باشند که نشانگر برازش خوب مدل است.

جدول ۸: مقادیر  $R^2$  در برازش مدل ساختاری

| R Square |                    |
|----------|--------------------|
| 0/477949 | قدرت هدف گذاری     |
| 0/643814 | انجام کار تیمی     |
| 0/453020 | مسئولیت پذیری      |
| 0/280162 | قدرت تبادل اطلاعات |
| 0/549627 | تصمیم گیری         |

### ز) نتایج فرضیه‌ها

نتایج رد یا تأیید فرضیه به‌طور خلاصه در جدول شماره نه ارائه گردیده است.

جدول ۹: مقادیر آماره T

| نتیجه فرضیه | سطح معناداری | آماره t | Standard Error (STERR) | Sample Mean (M) | Original Sample (O) |  |
|-------------|--------------|---------|------------------------|-----------------|---------------------|--|
| عدم رد      | ۰/۰۰۰        | ۱۳/۲۹۶  | ۰/۰۶۲                  | ۰/۸۲۲           | ۰/۸۲۲               | نظارت مالی - عملکرد مدیران و فرماندهان |

### نتیجه گیری و پیشنهادها

آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد، ارائه گزارش حسابرسی باکیفیت است. فرایند حسابرسی و نظارت مالی در ناجا شامل مجموعه اقداماتی است که با تأمین الزامات اولیه باعث گزارشگری حسابرسی گردیده و پیامد آن شامل: حفظ حقوق دولت و کارکنان؛ سلامت و انضباط مالی و رضایت‌مندی مراجع و دستگاه‌های نظارتی می‌باشد. هدف از این تحقیق تبیین تأثیر حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران ناجا بوده است.

فرضیه اصلی: حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آآمد ناجا تأثیر دارد.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آآمد و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۸۲۲ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ است که نشانگر تأثیر بسیار قوی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۱۳/۲۹۶ می-

باشد. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش می‌باشد تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که حسابرسی و نظارت مالی اداره کل مالی و ذیحسابی ناجا تأثیر معناداری بر بهبود عملکرد فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا دارد.

۱. عوامل انسانی بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل انسانی بر کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۹۱۴ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ است که نشان‌گر تأثیر بسیار قوی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۶/۵۷۳ است. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش می‌باشد تأیید، و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا دارد. تعدادی از این عوامل شناسایی‌شده با نتایج پژوهش رسولی (۱۳۹۴)، نوری (۱۳۹۵) و استرانهایر<sup>۱</sup> (۲۰۱۳) هم‌سو است.

۲. عوامل محیطی بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل محیطی بر کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۲۴۵- است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار کمتر از ۰/۳ است که نشان‌گر تأثیر بسیار ضعیف این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۱/۶۳۵ می‌باشد. که نشان از رد فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید نمی‌گردد، و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید می‌گردد. تأیید نشدن فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل محیطی تأثیر معناداری بر انجام کار تیمی فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا ندارد.

۳. عوامل انسانی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل انسانی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران ناجا برابر با ۰/۴۹۶ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار

بیشتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر بسیار قوی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۳/۲۴۱ می‌باشد. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا دارد.

۴. عوامل محیطی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا مؤثر بوده است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل محیطی بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۲۹۱ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار کمتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر ضعیف این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۱/۷۹۳ است. که نشان از تأیید نشدن فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش می‌باشد تأیید نمی‌گردد، و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید می‌گردد. تأیید نشدن فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل محیطی تأثیر معناداری بر تصمیم‌گیری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا ندارد.

۵. عوامل انسانی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل انسانی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۴۶۳ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ است که نشانگر تأثیر قوی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۳/۱۱۸ می‌باشد. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا دارد.

۶. عوامل محیطی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل محیطی بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت آماج و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۳۵۲ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر مناسبی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۲/۰۲۹ است. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد.



بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش می‌باشد تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل محیطی تأثیر معناداری بر قدرت هدف‌گذاری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا دارد. تعدادی از این عوامل شناسایی شده با نتایج پژوهش رسولی (۱۳۹۴)، نوری (۱۳۹۵)، حقیقی (۱۳۹۷) و استرانهریر (۲۰۱۳) هم‌سو است.

۷. عوامل انسانی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل انسانی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۳۸۴ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر مناسبی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۳/۱۱۵ می‌باشد. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید، و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا دارد.

۸. عوامل محیطی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل محیطی بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران ناجا برابر با ۰/۴۲۰ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار بیشتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر مناسبی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با ۲/۵۷۲ است. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می‌توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش می‌باشد تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به‌عنوان فرض مخالف تأیید نمی‌گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل محیطی تأثیر معناداری بر مسئولیت‌پذیری فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا دارد. تعدادی از این عوامل شناسایی شده با نتایج پژوهش رسولی (۱۳۹۴)، محمدی (۱۳۹۴)، حقیقی (۱۳۹۷)، کریمی (۱۳۹۴) و استرانهریر (۲۰۱۳) هم‌سو است.

۹. عوامل انسانی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان‌طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل انسانی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت‌آباد و پشتیبانی ناجا برابر با ۰/۲۶۲ است. که با توجه به مقادیر مطرح‌شده جهت تصمیم‌گیری، این مقدار کمتر از ۰/۳ می‌باشد که نشانگر تأثیر ضعیف این دو

متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با  $1/819$  می باشد. که نشان از تأیید نشدن فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید نمی گردد و فرضیه H<sub>1</sub> به عنوان فرض مخالف تأیید می گردد. تأیید نشدن فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل انسانی تأثیر معناداری بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آما د و پشتیبانی ناجا ندارد.

۱۰. عوامل محیطی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آما د و پشتیبانی ناجا مؤثر است.

همان طور که نتایج نشان داد مقدار بار عاملی عوامل محیطی بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آما د و پشتیبانی ناجا برابر با  $0/448$  است. که با توجه به مقادیر مطرح شده جهت تصمیم گیری، این مقدار بیشتر از  $0/3$  است که نشانگر تأثیر مناسبی این دو متغیر است. مقدار آماره تی در این فرضیه برابر با  $2/498$  می باشد. که نشان از تأیید فرضیه پژوهش دارد. بنابراین طبق نتایج می توان گفت فرضیه H صفر که فرض اصلی پژوهش است تأیید و فرضیه H<sub>1</sub> به عنوان فرض مخالف تأیید نمی گردد. تأیید فرضیه پژوهش به این معنی است که عوامل محیطی تأثیر معناداری بر قدرت تبادل اطلاعات فرماندهان و مدیران معاونت آما د و پشتیبانی ناجا دارد.

### پیشنهادها

به مدیران و فرماندهان ناجا پیشنهاد می گردد:

- به اجرای قوانین و مقررات متعهد باشند، برای بهسازی محیط کاری همکاری متقابل داشته و اهداف تیم را درک کند و در دستیابی به آن ها متعهد باشد. این جهت گیری و توافق شفاف در مورد مأموریت و هدف برای کار تیمی مؤثر، بسیار حیاتی است.
- به اعضا اعتماد داشته و از مهارت های آن ها استفاده نمایند. زیرا مهارت ها و دانش متنوعی که اعضا به تیم می آورند طیف وسیعی از قابلیت های لازم برای رسیدن به هدف را فراهم می کند.
- در سطح سازمان نیز انطباق با محیط و فعالیت های حسابرسی را مهم دانسته و برای بهسازی محیط کاری همکاری متقابل وجود داشته باشد. زیرا وجود تیم های کاری و تصمیم گیری جمعی موجب افزایش عملکرد و بهبود فعالیت متقابل اعضا، افزایش نوآوری، خلاقیت و انعطاف پذیری شده که این عوامل با توجه به محیط پیچیده فعلی منجر به اثربخشی سازمانی می شود.
- رهبری مشارکتی در جلسات رهبری، تخصیص وظایف، تصویب تصمیم ها و تعهدات،

ارزیابی پیشرفت، تقویت روحیه مسئولیت‌پذیری در تیم را مورد توجه قرار داده و آموزش ببینند. در این حال اعضای تیم با مشارکت هم تصمیم‌گیری می‌کنند و نسبت به این تصمیم‌ها حامی و متعدد هستند.

- در سطح محیطی کیفیت اطلاعات مالی در اولویت قرار داشته و موجب افزایش عملکرد و بهبود فعالیت متقابل، جذب دانش از کارکنان، مشتریان و رقبا، خط‌مشی روشنی برای دریافت ایده‌های کارکنان و ارتقاء عملکرد مالی شده که این عوامل با توجه به محیط پیچیده فعلی منجر به اثربخشی سازمانی می‌شود.

- تقسیم مسئولیت میان عوامل انسانی سازمان به‌طور صحیح می‌تواند عامل مهمی در افزایش مسئولیت‌پذیری و عملکرد سازمانی باشد. بایستی در نظر داشت که حذف لایه‌های مدیریتی نیز از عوامل مهم این امر است.

- از قوانین تصویب‌شده توسط عوامل خارجی پشتیبانی کنند. زیرا اعتلای نام و نشان شرکت بسیار حائز اهمیت بوده و هزینه‌های عملیاتی شرکت را کاهش می‌دهد و این کاهش نیاز به وضع مقررات نوین، مدیران و فرماندهان معاونت ناجا را به دقت بیشتری معطوف می‌دارد.

- با توجه به اینکه عوامل انسانی تأثیر معناداری بر تبادل اطلاعات را نشان دادند، طرح‌ریزی و انجام عملیات فنی حفاظت اطلاعاتی و کنترل ارتباطات در سطح ناجا باعث می‌شود افراد در اظهار افکار، عقاید و ارائه راه‌حل‌های بالقوه برای حل مشکلات، احساس آزادی کنند. افراد احساس کنند که از طرف اعضای تیم که سعی در درک آن دارند. اعضای تیم برای شفافیت هرچه بیشتر سؤال می‌پرسند و به‌جای نادیده گرفتن همکارشان که صحبت می‌کند زمان خود را صرف گوش دادن‌های مؤثر به او می‌کنند.

- برای بهسازی محیط کاری به‌ویژه سامانه‌های نوین تبادل اطلاعات تلاش کنند. زیرا میزان شناخت و استفاده فرماندهان و مدیران در خصوص تبادل اطلاعات از طریق سامانه جدید در تصمیم‌گیری آن‌ها تأثیرگذار است. زیرا یکی از عوامل استرس‌آفرین سازمانی نقش محیطی سازمان‌هاست و اگر آموزش کافی نباشد و ارتباطات ضعیف باشد، ابهام در نقش حاصل می‌شود. پس باید شرایط را در سازمان به‌گونه‌ای فراهم کرد که همه و مخصوصاً مدیر به نقش‌های خود واقف شوند.

منابع

- الوانی، مهدی. (۱۳۹۴). *مدیریت عمومی*. چاپ یازدهم. تهران نشر نی.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۹۶). *الگوی برای استقرار نظام حسابرسی عملکرد در نهادهای بخش عمومی ایران*. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال ششم. شماره ۲۱.
- پارسی، محمدرضا. (۱۳۸۳). *مشارکت و اثرات آن بر عملکرد سیستم‌ها*. مجله تعاون. شماره ۷۸.
- حاجیه‌ها، زهره. (۱۳۹۶). *راهبرد تجاری، ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی و تاخیر انتشار گزارش حسابرسی*. پژوهش‌های تجربی حسابداری. سال هشتم. شماره ۳۱.
- زارع، مهدی. (۱۳۸۹). *ارزیابی اثربخشی تیم‌های کاری مدل چهارعاملی عوامل بستری، ترکیب تیم، طراحی کار و متغیرهای فرآیندی*. فصلنامه مدیریت و توسعه. شماره ۵۰.
- رسولی، رضا. (۱۳۹۴). *مدیریت منابع انسانی*. چاپ اول. انتشارات دانشگاه پیام نور.
- رضانی، سیدمهدی. احمدی، احمد. سعیدی، محمدحسین. (۱۳۹۵). *بررسی عوامل موثر بر بهبود نظارت مالی در نظام مالی بخش عمومی ایران*. پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی، واحد بیرجند.
- زمردیان، اصغر. (۱۳۹۵). *مدیریت تحول: استراتژی‌ها، کاربردها و الگوهای نوین*. انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.
- سیلاوی، عیسی. محرم‌پور، غلامحسین. (۱۳۸۹). *اخلاق و مسئولیت اجتماعی مدیران*. اولین کنفرانس ملی سلامت شهری.
- کریمی، محمدرضا. (۱۳۹۴). *بررسی تأثیر نظارت دیوان محاسبات کشور بر عملکرد مالی عاملان ذیحساب ناجا*. پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه علوم انتظامی امین.
- میرسپاسی، ناصر. (۱۳۹۳). *مدیریت فرهنگ سازمانی*. اقتصاد مدیریت دانشگاه تهران.
- محمدی، داود. (۱۳۹۴). *اصول و مبانی سازمان مدیریت و سرپرستی*. تهران. انتشارات آییژ.
- نوری، محسن. (۱۳۹۵). *بررسی تأثیر نظارت ذیحسابان بر عملکرد ذیحسابی ناجا*. پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه علوم انتظامی امین.

Abu Seman, N.A. Govindan, K. Mardani, A. Zakuan, N. (2019). *The mediating effect of green innovation on the relationship between green supply chain management and environmental performance*. Journal of Cleaner Production. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.03.211>

Abernathy, J. L. Kubick, T.R. and Masli, A. (2018). *Evidence on the Relation Between Managerial Ability and Financial Reporting Timeliness*. International Journal of Auditing, Vol. 22. No. 2. Pp. 185-196

Bernardin, H.J. (2010). *Human Resource Management: An Experiential Approach*. 5th Edition. McGraw-Hill: New York.

Farkas, G. (2017). *Human capital or cultural capital?: Ethnicity and poverty groups in an urban school district*. Routledge.

Kewo, C. L. (2017). *The Influence of Internal Control Implementation and Managerial Performance on Financial Accountability Local Government in Indonesia*, International Journal of Economics and Financial Issues, 2017, 7(1), pp. 293-297

Strohmeier, S. (2013). *Employee relationship management—Realizing competitive advantage through information technology?*. Human Resource Management Review, 23(1), pp. 93-104.