

## بررسی تأثیر ابزارهای کنترل بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری‌ها (مطالعه موردی شهرداری بندر بوشهر)

حمیده رنجبر دهقان

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی خرد بوشهر، بوشهر، ایران.  
hamideh.ranjbar1401@gmail.com

### چکیده

سازمان شهرداری به منظور اتخاذ تصمیمات مهم در زمینه مسائل شهری و ارزیابی بازخورد این تصمیمات، نیازمند وجود سیستم‌های اطلاعاتی پیشرفته و کارآمد است. بنابراین، هدف اصلی این پژوهش بررسی تأثیر ابزارهای کنترل بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری‌ها (مطالعه موردی شهرداری بندر بوشهر) است. به منظور رسیدن به اهداف پژوهش، ۴۰ پرسنل شاغل در ذی‌حسابی و اداره کل امور مالی و معاونت طرح و برنامه شهرداری بندر بوشهر در سال ۱۴۰۰ به‌عنوان نمونه انتخاب گردیدند. در این تحقیق برای گردآوری داده‌ها، از پرسشنامه استاندارد استفاده شده است. در سؤالات پرسشنامه که برای سنجش متغیرهای اصلی مورد استفاده قرار گرفته از مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای استفاده شده است. در نهایت برای تحلیل آماری از نرم‌افزار SPSS نسخه ۲۳ استفاده شد. نتایج پژوهش حاضر نشان داد پذیرش مدیریتی و اختیار قانونی به‌عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر تأثیر مستقیم دارد. همچنین نتایج نشان داد که توانایی ارزیابی عملکرد به‌عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر تأثیر معکوس دارد. در نهایت نتایج نشان داد که پذیرش سیاسی، پذیرش انگیزشی، توانایی فنی، توانایی انسانی، اختیار رویه‌ای و اختیار سازمانی به‌عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر تأثیری ندارد.

**کلمات کلیدی:** ابزارهای کنترل بودجه، سیستم حسابداری شهرداری‌ها، شهرداری بندر بوشهر.

### مقدمه

کنترل بودجه یکی از ابزارهای مؤثر نظارتی در سازمان‌ها است. با کنترل بودجه می‌توان فعالیت‌های سازمان را در راستای، رسیدن به اهداف مورد ارزیابی قرار داد. از طرفی کنترل بودجه ابزاری نظارتی است که دیدی درست و واقعی به مدیران می‌دهد تا بتواند برنامه‌ها و اهداف سازمان را بر مبنای واقعیت طرح‌ریزی و تعریف نمایند. بودجه‌بندی و کنترل بودجه پایه و منطق برنامه‌ریزی و پاسخگویی در سازمان‌های دولتی است. اگر منابع مالی تعریف شده در بودجه درست تخصیص نیابد؛ نشان‌دهنده ضعف سازمان دولتی است. در مقابل مازاد بودجه نشان‌دهنده دموکراسی در تخصیص منابع و نظم و انضباط در بودجه است. رسیدگی به این عوامل از چالش‌های کنترل بودجه است. با گسترش رکود اقتصادی و تورم در کشورها، دولت‌ها در جوامع مختلف توجه بیشتری به گزارش‌های مالی نشان داده‌اند. توجه به ذینفعان و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی از یک سو و مدیریت هزینه‌های دولت از دیگر سو سبب شده که در کنار گزارش‌های مالی توجه خاصی به ابزارهای کنترل بودجه نشان داده شود. یکی از دلایل این توجه خاص و استفاده از ابزارهای کنترل

مالی و بودجه‌ای تعیین بهترین راهبرد برای مدیریت هزینه‌هاست (جانسون و سیوبو، ۲۰۱۴). چراکه تطابق هزینه‌ها و بودجه می‌تواند در کاهش تورم و خروج از رکود مؤثر باشد. در کنترل بودجه درستی اطلاعات و گزارش‌ها از اهمیت بسزایی برخوردار است. از طرفی میزان دسترسی به اطلاعات در سطوح مختلف سازمان از کارمندان گرفته تا مدیران نیز مهم است و بستگی به میزان اهمیت و امنیت اطلاعات، سطح دسترسی به اطلاعات تعریف می‌شود. بودجه ابزاری نظارتی در سازمان به شمار می‌رود که بیشترین استفاده را در کنترل دارد و به‌طور معمول برنامه‌ای عددی است که ماهیتی کمی دارد؛ بنابراین بودجه نوعی برنامه است که در قالب آمار و ارقام بیانگر تعهدات شرکت و سازمان می‌باشد. بودجه وسیله و ابزاری کارآمد در خدمت برنامه‌ریزی است. در واقع می‌توان گفت وسیله‌ای مفید برای تمهیدات و اقدامات در آینده است. از طرفی دیگر بودجه ابزاری قوی برای ایجاد هماهنگی در اجرای برنامه‌های سازمان است. ایجاد هماهنگی یکی از وظایف اصلی مدیریت است. چراکه با ایجاد هماهنگی به وسیله بودجه از پیش تعیین شده از اتلاف منابع و امکانات جلوگیری می‌شود (آلبایراک، ۲۰۱۴).

سیستم اطلاعات حسابداری به‌عنوان بخشی از سیستم اطلاعات مدیریت بیشترین اطلاعات را به مدیریت جهت اجرای وظایف ارائه می‌دهد. به‌کارگیری اطلاعات صحیح، دقیق و به‌هنگام در تصمیم‌گیری‌ها برنامه‌ریزی‌ها و دیگر مسائل مدیریت می‌تواند در نوع عملکرد سازمان و در نهایت کارایی آن بسیار مؤثر باشد آگاهی از میزان تطابق توانمندی سیستم اطلاعات حسابداری با نیازهای اطلاعاتی شرکت باعث شناسایی نقاط قوت و ضعف سیستم خواهد شد. همچنین مدیران با درک اهمیت این موضوع سرمایه‌گذاری بیشتر و بهتری را روی سیستم‌های اطلاعات حسابداری انجام داده و باعث بهبود سایر متغیرهای مدیریتی خواهند شد. در ادبیات مدیریت، تصمیم‌گیری را از اهم وظایف مدیران و گاه تمام شغل آن‌ها می‌دانند. تردیدی نیست که مدیران سازمان‌ها دائماً مواجه با موقعیت‌هایی می‌شوند که نیازمند اتخاذ تصمیمات درست است و تصمیم‌گیری چیزی جز انتخاب راهکاری معین از میان گزینه‌های موجود و ممکن نیست (قوچانی و بدری زاده، ۱۳۹۳). آنچه بیش از هر چیز در تصمیم‌گیری اهمیت دارد، تعریف صحیح مشکل یا مسئله است و پس از آن، یافتن راه‌حل‌های ممکن برای آن مسئله و نهایتاً انتخاب از میان این راه‌حل‌هاست که اهمیت می‌یابد. در تمامی این فرآیند نقش برجسته و مهم اطلاعات کاملاً مشهود است. در واقع بدون اطلاعات صحیح و نسبتاً دقیق امکان تعریف درست مشکل وجود ندارد و بدون اطلاعات، نه می‌توان راه‌حل‌های مناسب را مشخص کرد و نه راهنمایی برای انتخاب صحیح در دست است. امروزه، سازمان‌ها، اعم از کوچک و بزرگ، درگیر موقعیت‌های به‌مراتب پیچیده‌تر از گذشته‌اند. موضوعاتی نظیر رقابت فشرده در بازار، نوسانات اقتصادی، بحران‌های روزمره در روابط بین‌المللی، پیشرفت سریع تکنولوژی در اغلب زمینه‌ها، حساسیت بیش‌ازپیش عامل انسانی در سازمان و بسیاری از مسائل دیگر، سازمان‌ها را بسیار دشوارتر از گذشته کرده است. مدیریت از وضع «یک تصمیم برای یک‌عمر» به وضع «یک تصمیم برای یک روز» بعضاً تغییر موضع داده‌است. به جرأت می‌توان گفت مدیران سازمان‌های بزرگ اقتصادی، پنجاه سال پیش‌ازاین به‌مراتب با تصمیمات ساده‌تری نسبت به آنچه امروز اتخاذ می‌کند، مواجه بوده‌اند (قوچانی و بدری زاده، ۱۳۹۳). اگرچه پیچیدگی شرایط، اهمیت دسترسی به اطلاعات و افزون‌تر شدن نقش اطلاعات در تصمیم‌گیری‌ها را مضاعف کرده است، با این‌همه مدیران امروز نسبت به نسل پیش از خود شانس بیشتری برای دسترسی سریع‌تر، مطمئن‌تر و حتی گاه بسیار ارزان‌تر از گذشته به اطلاعات دارند. علت این امر رشد بسیار سریع تکنولوژی داده‌پردازی به‌ویژه در دو دهه اخیر بوده است. نکته حائز اهمیت این است که در اکثر قریب به‌اتفاق سازمان‌ها، بخش عمده‌ای از اطلاعات موردبحث در قلمرو اطلاعات مالی است و به همین دلیل اهمیت و نقش برجسته سیستم اطلاعات حسابداری در افزایش توان جوابگویی و تصمیم‌گیری مدیران کاملاً مشهود است. هرچند در حال حاضر کاربران سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری می‌توانند اطلاعات حسابداری را به شکل راهبردی‌تری تولید و استفاده کنند اما انقلابی که در فناوری اطلاعات و سیستم‌های اطلاعاتی رخ داد موضوعات جدیدی

را پیش روی شرکت‌ها قرار داده است که می‌بایست مورد بررسی دقیق‌تری قرار گیرد این پژوهش بر توانمندی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری متمرکز است چراکه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری جزء بااهمیتی از سیستم‌های اطلاعاتی در شرکت‌ها می‌باشد به طوری که هر دو جنبه از اطلاعات حسابداری مالی و مدیریتی را پوشش می‌دهد. شهرداری موسسه‌ای غیردولتی است که زیر نظر شهردار اداره می‌شود و وظایفی از قبیل ایجاد خیابان‌ها، کوچه‌ها، میدان‌ها، باغ‌های عمومی و مجاری آب و توسعه معابر در حدود قوانین موضوعه، نظیف و نگهداری و تسطیح معابر و انهار عمومی، مراقبت و بهداشت امور ساکنین، ساختن خیابان‌ها و آسفالت کردن سواره‌روها و پیاده‌روها، پیشنهاد و برقراری یا الغاء عوارض شهر، تهیه و تعیین میدان‌های عمومی برای خرید و فروش ارزاق، حفظ و اداره کردن دارایی منقول و غیرمنقول شهرداری و... را انجام می‌دهد (بارانی، ۱۳۹۲). در ایران به موجب ماده واحد قانون فهرست نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی مصوب ۱۹ تیرماه ۱۳۷۳ مجلس شورای اسلامی، شهرداری‌ها و شرکت‌های تابعه آنان مادام که بیش از ۵۰ درصد سهام و سرمایه آن‌ها متعلق به شهرداری‌ها است، از جمله نهادهای عمومی و مؤسسات غیردولتی می‌باشند. به واسطه نوع و ماهیت وظایف و فعالیت‌هایی که در شهرداری‌ها انجام می‌شود، استقرار نظام‌های مناسب اطلاعاتی برای انجام وظایف محوله و پاسخگویی به موقع و اصولی به ذی‌نفعان از اهمیت به سزایی برخوردار است. در بند ۷ و ۸ ماده ۵۵ قانون شهرداری‌ها حفظ و اداره کردن دارایی منقول و غیرمنقول شهرداری و برآورد و تنظیم بودجه و متمم بودجه و اصلاح بودجه و تفریح بودجه شهرداری و تنظیم پیشنهاد و برنامه ساختمانی و اجرای آن‌ها از جمله وظایف شهرداری‌ها است که پاسخگویی به آن‌ها مستلزم استقرار سیستم‌های مناسب اطلاعاتی در بخش مالی و بودجه شهرداری را الزامی می‌نماید. چارچوب نظری نهادهای بزرگ بخش عمومی نظیر شهرداری‌ها، بیشتر بر پایه مفهوم مسئولیت پاسخگویی عمومی تدوین یافته است. هدف‌های گزارشگری مالی این قبیل نهادها نیز تحت تأثیر نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان و هدف‌هایی که ذی‌نفعان برای آن از گزارش‌های مالی استفاده می‌کنند، قرار دارد. مشارکت در بودجه‌بندی و سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری ابزارهای کنترلی هستند که به مثابه دو کفه یک ترازو به یکدیگر وابسته‌اند. برای مثال، مشارکت در بودجه‌بندی در شرکت‌هایی معنا پیدا می‌کند که سیستم‌های حسابداری مدیریت پیشرفته دارند و مدیران می‌توانند با استفاده از اطلاعات تهیه‌شده به وسیله این سیستم‌ها به تصمیم‌گیری در خصوص تخصیص منابع بین واحدهای عملیاتی بپردازند (شیخزاده و بهرامزاده، ۱۳۸۷).

مهم‌ترین هدف کنترل بودجه اصلاح مدیریت در شهرداری‌ها و افزایش اثربخشی مخارج این بخش است به طوری که با این ارزیابی پاسخ‌گویی مسئولین شهرداری‌ها بر اساس معیار دستاوردهای فعالیت‌های آنان، دامنه تأثیرگذاری آن‌ها جهت نیل به دستاوردها، بودجه و امکاناتی که برای تحقق دستاوردها به مصرف رسیده است، صورت خواهد گرفت. یکی از اشکالات اساسی نظام بودجه‌ریزی شهرداری‌ها غیرعملیاتی و شفاف نبودن می‌باشد که هزینه‌های زیادی متحمل کشور کرده است که از جمله آن می‌توان به کسری بودجه سالیانه چند هزار میلیارد تومانی و ریخت‌وپاش‌های فراوان سالانه اشاره کرد که با تنظیم بودجه منسجم و شفاف و کنترل بودجه انتظار می‌رود این هزینه‌ها، به حداقل ممکن کاهش یابد. لذا با توجه به مطالب مطرح‌شده سؤال اساسی این پژوهش به این صورت مطرح می‌شود که آیا ابزارهای کنترل بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری‌ها (مطالعه موردی شهرداری بندر بوشهر) اثرگذار است؟

## مبانی نظری و ادبیات پژوهش

### شهرداری در ایران

هدف از تأسیس بلدیة شهرداری در قانون تأمین منافع شهرها و رفع نیازهای شهرنشینان اعلام شد. در این قانون تشکیل انجمن بلدیة انجمن شهر، پیش‌بینی شده بود که اعضای آن را مردم انتخاب می‌کردند. البته مطابق این قانون رأی

داشته‌اند. چون قرن از نخست‌وزیری مصدق، اصلاح قانون شهرداری‌ها در مجلس سنا مطرح بود قرار نشد همین طرح موردبررسی قرار گیرد بر اساس آن قانون شهرداری تنظیم شود این قانون پس از طرح در مجلس و تصویب آن در تاریخ یازدهم آبان ماه ۱۳۳۱ به تأیید گسترده مصدق رسید. قانون شهرداری‌ها در ۹۰ ماده تنظیم در قیاس با قانون ۱۳۲۸ اختیارات اعضای انجمن‌های شهری در این قانون بیشتر شد. انجمن شهرها و یا به قید امروزی شورای شهر از زمان کرویینی اولین قانون برای آن یعنی ۱۲۸۷ تا ۱۳۸۴ تحولات متعددی را پشت سر گذاشت توانست چون هدف از تشکیل انجمن‌های شهر یا شورای شهر افزایش مشارکت شهروندان و اداره بهتر و کیفی شهر بوده، بنابراین جای یک سؤال باقی است، با توجه به این فاصله زمانی طی تاریخ تدوین شهرداری‌ها و شوراها آیا هدف‌های این قانون در زمینه تشکیل شوراها شهروندان محقق شده یا نه آنچه در پی می‌آید بررسی قانون شهرداری‌ها و انجمن‌های شهری شوراها شهر از این منظر است. طی این نوشتار قانون شهرداری‌ها و شوراها شهر بر اساس تقسیم بدی تاریخی دوره‌های مختلف به ترتیب ذیل مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### ابزارهای کنترل بودجه

ابزارهای کنترل بودجه به عنوان یکی از ارکان اصلی سیستم‌های حسابداری شهرداری‌ها شناخته می‌شوند و نقش کلیدی در مدیریت منابع مالی عمومی و تضمین پاسخگویی مالی دارند. مبانی نظری این ابزارها بر اصول تخصیص بهینه منابع و شفافیت مالی تأکید دارد و بر این اساس طراحی و پیاده‌سازی می‌شوند تا منابع محدود به بهترین نحو ممکن برای تحقق اهداف کلان و نیازهای جامعه محلی استفاده شوند (عثمان و همکاران، ۲۰۱۶؛ کولچیتسکا، ۲۰۲۱). بودجه‌بندی، به عنوان فرآیندی جامع، نه تنها به تخصیص منابع برای رفع نیازهای جاری و توسعه‌ای می‌پردازد، بلکه مسیر تحقق اهداف استراتژیک را نیز مشخص می‌کند و گذشته، حال و آینده را در یک چارچوب منظم و استاندارد به هم پیوند می‌دهد. در این چارچوب، مکانیسم‌های بودجه‌ای شامل مجموعه‌ای از ابزارها، اهرم‌ها و روش‌های خاص بسیج و استفاده از وجوه می‌شوند که نه تنها روند اجرای برنامه‌ها را هدایت می‌کنند بلکه بر توسعه نهادی و ظرفیت مدیریتی در شهرداری‌ها تأثیرگذار هستند (کولچیتسکا، ۲۰۲۱).

اثربخشی کنترل بودجه در مدیریت مالی شهرداری‌ها یکی از موضوعات مهم مورد توجه پژوهشگران و سیاست‌گذاران است. مطالعات متعدد نشان داده‌اند که وجود سیستم‌های کنترل بودجه‌ای کارآمد می‌تواند به طور مستقیم بر عملکرد مالی و مدیریت منابع تأثیر مثبت داشته باشد و از اتلاف منابع جلوگیری کند (باباسول، ۲۰۲۵). یکی از ابزارهای مهم در این زمینه، سیستم بودجه‌ریزی مبتنی بر برنامه (Program-Based Budgeting) است که به عنوان یک چارچوب عملیاتی، تخصیص بودجه را با اهداف توسعه ملی همسو می‌کند و اطمینان می‌دهد که منابع در اولویت‌های استراتژیک مصرف شوند. این سیستم فرآیند برنامه‌ریزی، اجرا و نظارت بر بودجه را سامان می‌دهد و شفافیت و پاسخگویی مالی را ارتقاء می‌بخشد، به گونه‌ای که دولت‌های محلی می‌توانند استفاده بهینه از منابع محدود خود را تضمین کنند و با اهداف کلان ملی هماهنگی داشته باشند (وابومبا و همکاران، ۲۰۲۵).

با این حال، اجرای کنترل بودجه در شهرداری‌ها با چالش‌های متعددی مواجه است. یکی از مهم‌ترین مشکلات، مشارکت ناکافی اعضای کمیته‌های بودجه در مراحل مختلف از جمله برنامه‌ریزی، تهیه بودجه، اجرای برنامه‌ها و پاسخگویی مالی است، به ویژه در پروژه‌های سرمایه‌گذاری سالانه که نیازمند دقت و نظارت مستمر هستند (باباسول، ۲۰۲۵). علاوه بر این، فساد مالی و سوء مدیریت، کمبود نیروی انسانی متخصص و آموزش‌دیده، دخالت‌های غیرضروری دولت ایالتی و محدودیت‌های مالی از دیگر عواملی هستند که می‌توانند اثربخشی کنترل بودجه را به شدت کاهش دهند (عثمان و

همکاران، ۲۰۱۶). این چالش‌ها نشان می‌دهند که صرفاً تدوین یک برنامه بودجه‌ای کافی نیست و لازم است ساختارهای نظارتی و کنترلی نیز به درستی طراحی و اجرا شوند تا منابع مالی به شیوه‌ای مؤثر و کارآمد مدیریت شوند. برای بهبود اثربخشی کنترل بودجه در شهرداری‌ها، پژوهشگران توصیه کرده‌اند که کمیته‌های مالی محلی نظارت دقیق‌تری بر اجرای بودجه داشته باشند و استانداردهای فرآیندی برای کنترل بودجه برنامه‌ریزی شده را رعایت کنند. علاوه بر این، افزایش ظرفیت‌های انسانی و مالی، آموزش نیروی انسانی، پرداخت به موقع منابع مالی، و ارتقای مشارکت ذی‌نفعان محلی در فرآیند بودجه‌بندی از دیگر راهکارهای کلیدی محسوب می‌شوند (باباسول، ۲۰۲۵؛ وابومبا و همکاران، ۲۰۲۵). با اعمال این اقدامات، سیستم‌های کنترل بودجه می‌توانند به طور مؤثر بر مدیریت منابع تأثیرگذار باشند و به تحقق اهداف توسعه‌ای و بهبود کیفیت خدمات شهری کمک کنند. در نهایت، تقویت شفافیت و پاسخگویی، کاهش فساد و افزایش مشارکت جامعه محلی از مهم‌ترین نتایج مثبت اجرای درست کنترل بودجه در شهرداری‌ها خواهد بود.

### سیستم حسابداری شهرداری‌ها

سیستم حسابداری شهرداری‌ها به عنوان یکی از اجزای اساسی مدیریت مالی در دولت‌های محلی شناخته می‌شود و مجموعه‌ای از رویه‌ها، استانداردها و ابزارهایی است که به منظور ثبت، طبقه‌بندی، تلخیص و گزارش‌دهی اطلاعات مالی مربوط به عملیات و فعالیت‌های مالی شهرداری‌ها طراحی شده‌اند (گده و همکاران، ۲۰۲۳؛ مالی، ۲۰۰۰). هدف اصلی این سیستم، فراهم آوردن اطلاعات مالی دقیق و شفاف است که امکان پاسخگویی به عموم مردم و ذی‌نفعان، ارزیابی عملکرد مالی و تضمین استفاده بهینه از منابع عمومی را فراهم می‌آورد (گده و همکاران، ۲۰۲۳؛ عبدالله و همکاران، ۲۰۲۲). مبانی نظری سیستم حسابداری شهرداری‌ها بر اهمیت طراحی و مدیریت گزارش‌های مالی و حسابرسی تأکید دارد، به گونه‌ای که این اقدامات می‌توانند مشروعیت سازمان‌ها را حفظ کرده و پاسخگویی و شفافیت در فعالیت‌های مالی را افزایش دهند. از این منظر، سیستم حسابداری نه تنها یک ابزار تکنیکی برای ثبت اطلاعات است، بلکه نقش راهبردی در تقویت مدیریت مالی و حمایت از تصمیم‌گیری‌های استراتژیک در سطح محلی دارد (عبدالله و همکاران، ۲۰۲۲). گزارش‌دهی مالی در واحدهای دولتی ایالتی و محلی از دیرباز مورد توجه بوده است و به عنوان یک شاخص کیفیت مدیریت مالی و شفافیت دولتی مطرح شده است (هلرستین و دیویدسون، ۱۹۷۷؛ اینگرام و رایبیز، ۱۹۸۷؛ رایان، ۲۰۰۳). در این حوزه، کیفیت گزارش‌های مالی توسط عوامل مختلفی تعیین می‌شود که از جمله آن‌ها می‌توان به انطباق با استانداردهای حسابداری دولتی، کفایت افشا، رعایت قوانین و مقررات و کارایی سیستم کنترل داخلی اشاره کرد (گده و همکاران، ۲۰۲۳). به عنوان مثال، در شهر کدیری، دولت محلی توانسته است گزارش‌های مالی خود را با رعایت کامل استانداردهای حسابداری دولتی و با افشای کافی اطلاعات، ارائه دهد که این امر منجر به دریافت نظر "بدون قید و شرط" از سوی آژانس عالی حسابرسی شده است (گده و همکاران، ۲۰۲۳). این موفقیت نشان‌دهنده توانایی دولت محلی در ارائه اطلاعات مالی با کیفیت و قابل اعتماد است که می‌تواند به تحریک رشد اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی منجر شود.

پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSAS) مبتنی بر تعهدی، به عنوان یک چارچوب نظری، ابزار مفیدی برای ارزیابی میزان افشای اطلاعات مالی و کیفیت گزارش‌دهی مالی دولت‌ها فراهم می‌آورد (منیف و گافسی، ۲۰۲۰). مطالعات نشان داده‌اند که میزان انطباق با استانداردهای IPSAS در کشورهای مختلف تفاوت‌های قابل توجهی دارد و این تفاوت‌ها تحت تأثیر عوامل محیطی، سیاسی و مدیریتی قرار دارند. به عنوان مثال، درجه گشودگی دولت و فرهنگ سیاسی آن، کیفیت اداره و مدیریت عمومی، و تجربه قبلی با استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) و استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) تأثیر مثبتی بر سطح افشای اطلاعات دارند (منیف و گافسی، ۲۰۲۰).

این یافته‌ها نشان می‌دهند که وجود ساختارهای مدیریتی شفاف و توانمند، همراه با تجربه و دانش کافی در حوزه حسابداری بین‌المللی، می‌تواند کیفیت گزارش‌های مالی و سطح پاسخگویی مالی دولت‌ها را بهبود بخشد و شفافیت مالی را تقویت کند.

علاوه بر عوامل مذکور، عوامل دیگری نیز بر کیفیت اطلاعات گزارش‌های مالی دولت‌های محلی تأثیر می‌گذارند. اگرچه درک سیستم حسابداری مالی محلی و ظرفیت منابع انسانی ممکن است تأثیر قابل توجهی بر کیفیت گزارش‌ها نداشته باشد، بهره‌برداری مؤثر از فناوری اطلاعات و سیستم‌های دیجیتال تأثیر مثبت قابل توجهی دارد (ایراواتی، ۲۰۲۰). این مسئله نشان‌دهنده اهمیت سرمایه‌گذاری در فناوری‌های نوین، آموزش کارکنان برای استفاده مؤثر از آن و طراحی سیستم‌های خودکار برای ثبت و پردازش اطلاعات مالی است، زیرا چنین اقداماتی می‌تواند دقت، شفافیت و سرعت ارائه گزارش‌های مالی را افزایش دهند و به کاهش خطاهای انسانی و سوء مدیریت کمک کنند.

نظارت بر بودجه دولت نیز یکی از عوامل کلیدی در تضمین پاسخگویی مالی و کاهش تقلب در مدیریت منابع مالی شهرداری‌ها محسوب می‌شود (عبدالله و همکاران، ۲۰۲۲). یافته‌های پژوهشی نشان داده‌اند که نظارت بر بودجه می‌تواند به کاهش تخلفات مالی و بهبود کیفیت گزارش‌های مالی منجر شود، اگرچه برخی مطالعات تأثیر نظارت بر بودجه را بر پاسخگویی مالی منفی ارزیابی کرده‌اند. در مقابل، حسابرسی پیگیری نقش مؤثری در کاهش تقلب و افزایش پاسخگویی مالی دارد. این نتایج بر لزوم تدوین مقررات اجرایی به عنوان راهنمای فنی برای جلوگیری از سوء استفاده مالی و همچنین ارائه بودجه‌های تشویقی به دولت‌های منطقه‌ای که عملکرد مالی مطلوب و نظرات "بدون قید و شرط" دریافت می‌کنند، تأکید دارد، تا ظرفیت آن‌ها برای پاسخگویی مالی حداکثر شود (عبدالله و همکاران، ۲۰۲۲).

در مجموع، سیستم حسابداری شهرداری‌ها نه تنها ابزاری برای ثبت و گزارش‌دهی مالی است، بلکه چارچوبی حیاتی برای مدیریت منابع، افزایش شفافیت، کاهش فساد، و ارتقای پاسخگویی مالی در سطح محلی محسوب می‌شود. استفاده مؤثر از استانداردهای بین‌المللی، بهره‌برداری از فناوری اطلاعات، آموزش کارکنان و نظارت دقیق بر بودجه، از جمله راهکارهای عملی برای بهبود کیفیت گزارش‌های مالی و تقویت مدیریت منابع در دولت‌های محلی است. این اقدامات می‌توانند به تحقق توسعه پایدار شهری، افزایش رفاه اجتماعی و بهبود اعتماد عمومی به عملکرد دولت‌های محلی کمک کنند.

### پیشینه تحقیق

عزیزی و همکاران (۱۴۰۰)، این پژوهش به بررسی اثر ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد سیستم، با تمرکز بر نقش تعدیلی عدم اطمینان کاری پرداخته است. بر اساس نظریه اقتضایی، سیستم‌های اطلاعات حسابداری می‌توانند عملکرد بهینه سازمان را تسهیل کنند و به عنوان رابطی پویا میان استراتژی‌های سازمان و معیارهای حسابداری عمل نمایند. نتایج حاصل از مصاحبه با مدیران مالی و کارشناسان حسابداری ۶۰ شرکت پذیرفته‌شده در بورس تهران و تحلیل داده‌ها با مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد که ویژگی‌های سیستم اطلاعات حسابداری بر عملکرد سیستم تأثیرگذار است و نقش عدم اطمینان کاری این رابطه را تعدیل می‌کند.

کشکولی مسلم و همکاران (۱۳۹۹)، این پژوهش به بررسی رابطه بین سرمایه فکری و عملکرد سازمانی با نقش میانجی سیستم اطلاعاتی حسابداری پرداخت. جامعه آماری شامل ۲۵۰ مدیر و کارکنان بانک ایران زمین استان فارس بود که نمونه ۱۵۰ نفر با روش تصادفی انتخاب شد. نتایج حاصل از پرسش‌نامه و تحلیل مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان داد که ابعاد سرمایه فکری با عملکرد سازمان ارتباط معنادار دارند و ابعاد انسانی و رابطه‌ای سرمایه فکری با سیستم اطلاعات

حسابداری ارتباط معناداری دارند. همچنین سیستم اطلاعات حسابداری نقش میانجی قابل توجهی در تقویت عملکرد سازمان ایفا می‌کند.

رستمی مازویی و همکاران (۱۳۹۸)، این مطالعه به واکاوی اثرات کنشگران فنی و انسانی بر کارکردهای سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت با استفاده از نظریه شبکه کنشگران پرداخت. داده‌ها از ۳۱۰ مدیر مالی و حسابدار جمع‌آوری و با مدل‌سازی معادلات ساختاری تحلیل شد. نتایج نشان داد که کنشگران فنی و انسانی نقش مؤثری در بهبود کارکردهای سیستم حسابداری مدیریت دارند و به‌عنوان مداخله‌گرانی با توانایی تغییر تصمیم‌های استراتژیک، منابع تغییرات بلندمدت سیستم را فراهم می‌کنند. این رویکرد نشان داد که وظایف حسابداری مدیریت فراتر از بخش‌های مالی بوده و با استفاده از شبکه کنشگران ماهیت چندوجهی ارتباطها بهتر قابل درک است.

اخگر و داوودی (۱۳۹۸)، این پژوهش به بررسی توانایی سیستم حسابداری شرکت‌ها در ارائه اطلاعات قابل‌مقایسه و اثر آن بر مدیریت سود پرداخت. نمونه شامل ۱۲۲ شرکت پذیرفته‌شده در بورس تهران طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ بود. نتایج نشان داد که ارائه ارقام حسابداری قابل‌مقایسه توسط سیستم حسابداری، مدیریت سود حسابداری را کاهش می‌دهد، اما ممکن است مدیران برای مدیریت سود واقعی دست به تعدیل فعالیت‌های عملیاتی بزنند. پژوهش بر اهمیت قابلیت مقایسه صورت‌های مالی در کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت سود تأکید دارد.

زاده مفاش و ابراهیمی (۱۳۹۸)، این مطالعه به ارائه مدل ریاضی کنترل بودجه و هزینه فعالیت‌های پروژه در شرایط موازنه زمان-هزینه با در نظر گرفتن جریمه تأخیر پرداخت. مدل برنامه‌ریزی خطی عدد صحیح با ترکیب روابط پیش‌نیازی تعمیم‌یافته و سناریوهای پیوسته و گسسته طراحی شد و از تکنیک PERT و روش سه‌نقطه‌ای برای تخمین زمان و هزینه‌های غیرقطعی استفاده گردید. نتایج نشان داد که مدل ارائه شده می‌تواند اثر عدم قطعیت در بودجه و زمان پروژه را بر هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم، هزینه کل و مدت زمان اتمام کاهش دهد و تصمیم‌گیری بهینه در مدیریت پروژه را تسهیل کند.

قاسمی و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی به بررسی اثربخشی سیستم‌های حسابداری مدیریت در سازمان‌های دولتی ایران پرداختند. مطالعه آن‌ها به شناسایی ارتباط بین تکنولوژی و عملکرد مدیریتی با سیستم‌های حسابداری مدیریت پرداختند. یافته‌های تحقیق آنان نشان می‌دهد که هدایت مدیران سازمان‌های مالی برای بهبود عملکرد خود از طریق سیستم حسابداری مدیریت با استفاده از فناوری‌های جدید و با توجه به عوامل داخلی و محیطی امکان‌پذیر است.

میگوئل و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهش خود به بررسی سیستم‌های جدید اطلاعات حسابداری به‌عنوان یک درخواست به‌عنوان یک مزیت اساسی اجتماعی در کشور اسپانیا پرداختند. آن‌ها در نتایج خود دریافتند که اطلاعات حسابداری در خصوص مزایای اجتماعی بر اساس محدوده مدیریت در بودجه عمومی اجتماعی تأمین می‌گردد. اطلاعات موجود در بودجه ممکن است مناسب باشد، اما احتمالاً برای مقایسه مقادیری که باید با صورت‌های مالی شرکت برای دوره‌های قبل و با صورت‌های مالی سایر اشخاص انجام شود، کافی نیست.

کارلوس یوشیکانی و لوئز آلبرتین (۲۰۱۸)، در تحقیق خود تحت عنوان اثرات سیستم‌های اطلاعات استراتژیک بر استراتژی رقابتی و عملکرد استفاده از یک نمونه متشکل از ۹۰۱ شرکت برزیلی پرداختند. یافته‌های پژوهش آنان نشان داد که سیستم اطلاعات حسابداری منجر به ایجاد ظرفیت و انعطاف‌پذیری جهت ایجاد استراتژی‌های رقابتی در پاسخ به تغییرات محیطی می‌گردد. سیستم‌های اطلاعات حسابداری می‌تواند عملکرد شرکت را از جهت‌گیری‌های استراتژیک شرکت‌ها پیش‌بینی می‌کند.

ایفندی و ادجی (۲۰۱۶)، طی پژوهشی به بررسی ابهام و عملکرد مدیریتی با توجه به نقش سیستم حسابداری مدیریت در شرکت‌های تعاونی اندونزیایی پرداختند. آن‌ها با استفاده از ۰۰ پرسشنامه دریافت شده نشان دادند که وسعت قلمرو و

ماهیت یکپارچگی از اجزای سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیریت اثرگذار است و ابهام از اجزای سیستم حسابداری مدیریت بر عملکرد مدیریت اثرگذار نیست. بر اساس این یافته‌ها تأیید می‌شود که ابهام یک مشکل پیچیده است که باید با استفاده از سیستم حسابداری مدیریت حل شود.

پراساد و گرین (۲۰۱۵)، در پژوهشی به ارائه تعریفی از قابلیت پویای سیستم اطلاعات حسابداری و تأثیر آن بر عملکرد شرکت پرداختند. در پژوهش آنان قابلیت پویای سیستم اطلاعاتی حسابداری، سازهای متشکل از سیستم اطلاعات حسابداری انعطاف‌پذیر، سیستم هوش تجاری و شایستگی کارکنان حسابداری در حوزه فناوری اطلاعات مرتبط با سیستم اطلاعات حسابداری مدنظر قرار گرفته، سپس آثار آن بر عملکرد فرآیند حسابداری و عملکرد کلی بنگاه سنجیده شده است. نتایج مطالعه آن‌ها نشان داد در شرایط وجود قابلیت پویای سیستم اطلاعات حسابداری، عملکرد فرآیند حسابداری بهبود می‌یابد و این موضوع در عملکرد کلی بنگاه نیز مؤثر است.

### روش شناسی پژوهش

- ۱- پذیرش سیاسی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۲- پذیرش مدیریتی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۳- پذیرش انگیزشی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۴- توانایی فنی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۵- توانایی ارزیابی عملکرد به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۶- توانایی انسانی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۷- اختیار قانونی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۸- اختیار رویه‌ای به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.
- ۹- اختیار سازمانی به عنوان ابزار کنترلی بودجه بر سیستم حسابداری شهرداری بندر بوشهر اثرگذار است.

### تعیین حجم نمونه

یکی از پرکاربردترین و بهترین روش‌های محاسبه حجم نمونه استفاده از جدول مورگان است. جدول مورگان بر اساس یک فرمول خاص تهیه شده و می‌تواند با داشتن حجم جامعه، مقدار نمونه لازم را بدون استفاده از فرمول، از این جدول معلوم کنید. نکته قابل تأمل و مهم این است که تمامی اعداد حاصل شده در این جدول با فرمول کوکران همخوانی دارد و در واقع در جدول مورگان یکسری اعداد مهم گردآوری شده است. همچنین در این جدول N برابر با مقدار جامعه آماری و S حجم نمونه می‌باشد (فرد، ۱۳۹۲). این تحقیق از این جدول برای تعیین حجم نمونه استفاده نمود. با توجه به جامعه آماری ۴۰ نفری ما، این جدول حجم نمونه ۳۶ نفری را به پیشنهاد داد.

### تعریف عملیاتی متغیرها

**بودجه:** به بیان رسمی برنامه‌ها، اهداف بلندمدت و کوتاه‌مدت که شامل تمام جنبه‌های عملیات واحد تجاری در یک دوره زمانی تعیین شده است، بودجه گفته می‌شود. بودجه ابزاری است که هدف و مسیر حرکت را برای سازمان مشخص می‌کند. تغییرات محیط را تحت کنترل خواهد داشت و به مدیران سازمان کمک می‌کند تا جنبه‌های مالی واحدشان را شناسایی کنند و مشکلات را قبل از وقوع حل کنند. بودجه یک برنامه مالی برای کنترل عملیات و نتایج آتی است. اگرچه بودجه شامل بخش‌بندی‌های واحدها، محصولات، پروژه‌ها یا نیروی انسانی است، اما برای کل شرکت در نظر گرفته

می‌شود. گام نخست بودجه‌ریزی با شکسته شدن بودجه، بر اساس اهداف استراتژیک سازمان که به‌عنوان اهداف بلندمدت، اهداف سالانه و اهداف عملیاتی تعریف می‌شوند، انجام می‌شود، اهداف واحد تجاری می‌تواند شامل رشد درآمد، کاهش هزینه، فروش و حجم تولید و بازده سرمایه‌گذاری و کیفیت محصولات و خدمات باشد. در پژوهش حاضر برای محاسبه ابزارهای کنترل بودجه از ۹ شاخص پذیرش سیاسی (سؤال ۱ الی ۴)، پذیرش مدیریتی (سؤال ۵ الی ۸)، پذیرش انگیزشی (سؤال ۹ الی ۱۳)، توانایی فنی (سؤال ۱۴ الی ۱۷)، توانایی ارزیابی عملکرد (سؤال ۱۸ الی ۲۱)، توانایی انسانی (سؤال ۲۲ الی ۲۷)، اختیار قانونی (سؤال ۲۸ الی ۳۱)، اختیار رویه‌ای (سؤال ۳۲ الی ۳۵) و اختیار سازمانی (سؤال ۳۶ الی ۴۰) استفاده می‌گردد.

**سیستم حسابداری:** سیستم حسابداری، عبارت است از مجموعه‌ای از اجزا به‌هم‌پیوسته در داخل یک موسسه که آثار مالی رویدادهای آن موسسه را به گزارش‌ها و صورت‌های مالی تبدیل می‌کند. سیستم حسابداری مانند هر سیستم دیگری از اجزا به‌هم‌پیوسته تشکیل شده، جهت نیل به یک یا چند هدف به فعالیت خود ادامه می‌دهد، مبدل است یعنی رویدادهای مالی را به صورت‌ها و گزارش‌های مالی قابل استفاده برای گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات مالی تبدیل می‌کند و با تهیه تراز آزمایشی، اطلاعات بازخورد جهت کنترل سیستم حسابداری ارائه می‌نماید. یک سیستم حسابداری، به‌عنوان یک سیستم جز از سیستم کل موسسه بوده و تمام سیستم‌های باز تحت تأثیر متقابل عوامل محیطی از قبیل عوامل اقتصادی، اجتماعی و ... قرار دارد. در مورد تأثیر عوامل محیطی بر سیستم حسابداری می‌توان از مطرح شدن حسابداری تورمی بعد از ۱۹۷۰ به این سو و یا از تغییرات در قوانین مالیاتی، تجاری و بانکی و تأثیر آن در داده‌ها و پردازش آن‌ها و تهیه صورت‌ها و گزارش‌های مالی بر اساس این تغییرات یاد کرد. در پژوهش حاضر برای محاسبه سیستم حسابداری شهرداری‌ها از ۱۸ سؤال استفاده گردید.

## یافته‌های پژوهش

### متغیرهای جمعیت شناختی

\* جنسیت

جدول (۱): توزیع فراوانی وضعیت جنسیت افراد

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۳۱	٪۸۶.۱۰
زن	۵	٪۱۳.۹۰
جمع	۳۶	٪۱۰۰

همان‌گونه که مشخص است، فراوانی بیشتر پاسخ‌دهندگان با میزان ٪۸۶.۱۰ متعلق به مردان و فراوان کمتر پاسخ‌دهندگان با میزان ٪۱۳.۹۰ متعلق به زنان است.

\* سن افراد

جدول (۲): توزیع فراوانی سن افراد

سن	فراوانی	درصد فراوانی
۲۰ تا ۳۵ سال	۹	٪۲۵.۰۰
۳۵ تا ۵۵ سال	۱۶	٪۴۴.۴۰
بیشتر از ۵۵ سال	۱۱	٪۳۰.۶۰
مجموع	۳۶	٪۱۰۰

همان گونه که مشخص است بیشترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۴۴.۴۰٪، متعلق به افراد ۳۵ تا ۵۵ سال و کمترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۲۵.۰۰٪، متعلق به افراد ۲۰ تا ۳۵ سال است.

\* تحصیلات

جدول (۳): توزیع فراوانی تحصیلات پاسخ دهندگان

تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از کارشناسی	۵	۱۳.۹۰٪
کارشناسی	۲۱	۵۸.۳۰٪
کارشناسی ارشد به بالا	۱۰	۲۷.۸۰٪
مجموع	۳۶	۱۰۰٪

همان گونه که مشخص است بیشترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۵۸.۳۰٪ متعلق به افراد با تحصیلات کارشناسی و کمترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۱۳.۹۰٪ متعلق به افراد با تحصیلات کمتر از کارشناسی است.

\* رشته تحصیلی

جدول (۴): توزیع فراوانی سابقه خدمت افراد

رشته تحصیلی	فراوانی	درصد فراوانی
مهندسی	۵	۱۳.۹۰٪
علوم انسانی	۲۳	۶۳.۹۰٪
علوم پایه	۸	۲۲.۲۰٪
مجموع	۳۶	۱۰۰٪

همان گونه که مشخص است بیشترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۶۳.۹۰٪، متعلق به افراد گروه انسانی است و کمترین فراوانی پاسخ دهندگان با میزان ۱۳.۹۰٪، متعلق به افراد علوم مهندسی است.

### توصیف متغیرهای مورد مطالعه

با استفاده از شاخص‌های آمار توصیفی میانگین، انحراف استاندارد، بیشینه نمرات و کمینه نمرات به بررسی وضعیت متغیرهای اصلی تحقیق پرداخته شده است.

جدول (۵): شاخص‌های توصیفی ویژگی‌های جمعیت شناختی

ویژگی‌های جمعیت شناختی	تعداد نمونه	میانگین	میان	انحراف معیار	کشیدگی	چولگی	کمینه	بیشینه
جنسیت	سی و شش	۱,۱۳۸۹	۱	۰,۳۵۰۷۴	۲,۹۱۳	۲,۱۸	۱	۲
سن	۳۶	۱,۸۶۱۱	۲	۰,۸۶۶۹۴	-۱,۶۳۶	۰,۲۸۱	۱	۳
تأهل	۳۶	۱,۸۰۵۶	۲	۰,۴۰۱۳۹	۰,۶۳۱	-۱,۶۱۲	۱	۲
تحصیلات	۳۶	۲,۱۳۸۹	۲	۰,۶۳۹۳۲	-۰,۴۵۰	-۰,۱۲۲	۱	۳
رشته تحصیلی	۳۶	۲,۰۸۳۳	۲	۰,۶۰۳۵۶	-۰,۰۷۱	۰,۰۲۹-	۱	۳

جدول (۶): نتایج توصیف متغیرهای مورد مطالعه

معیارهای پژوهش	تعداد نمونه	میانگین	میان	انحراف معیار	کشیدگی	چولگی	کمینه	بیشینه
پذیرش سیاسی	۳۶	۲,۸۶۸۱	۳	۰,۶۰۷۹۴	-۰,۰۸۶	۰,۰۴۲	۱,۰۷۵	۴
پذیرش مدیریتی	۳۶	۲,۲۴۳۱	۲,۰۲۵	۰,۵۳۲۸	-۰,۰۵۶۲	۰,۱۱۳	۱,۰۲۵	۳,۰۲۵

۴,۰۵	۱,۷۵	۰,۵۴۸	۰,۰۰۴	۰,۶۶۱۱	۲,۷۵	۲,۸۱۲۵	۳۶	پذیرش انگیزشی
۴,۲	۱,۰۸	۰,۱۸۶-	-۰,۷۲۹	۰,۶۳۲۶۶	۳	۲,۹۵۵۶	۳۶	توانایی فنی
۴,۰۵	۲,۷۵	۰,۳۱۶	-۰,۴۲۶	۰,۴۷۱۹۸	۳,۰۵	۳,۴۷۹۲	۳۶	توانایی ارزیابی
۴	۲,۸۳	۰,۰۱۸	-۱,۰۰۸	۰,۳۲۲۴۱	۳,۰۵	۳,۴۲۱۳	۳۶	توانایی انسانی
۵	۳,۰۵	-۰,۳۸۳	۰,۰۰۰۶	۰,۳۵۰۷۴	۴,۲۵	۴,۳۸۸۹	۳۶	اختیار قانونی
۳,۷۵	۲,۷۵	۰,۰۳۲	-۱,۰۵۸	۰,۲۸۴۱۷	۳,۲۵	۳,۳۱۹۴	۳۶	اختیار رویه‌ای
۳,۰۸	۱,۰۸	۰,۰۵۸	۰,۲۱۹	۰,۴۳۱۲۸	۲,۰۶	۲,۰۶۵	۳۶	اختیار سازمانی
۳,۸۹	۲,۸۹	۰,۲۲۴	-۰,۶۷۲	۰,۲۵۹۳۹	۳,۳۳۳۳	۳,۳۳۱۸	۳۶	سیستم حسابداری شهرداری‌ها

همان‌طور که در جدول (۶)، مشاهده می‌شود آماره‌های توصیفی شامل میانگین، میانه، کمین، بیشینه، انحراف معیار، چولگی و کشیدگی می‌باشد که معروف‌ترین و درعین حال پرمصرف‌ترین شاخص‌های آمار توصیفی‌اند. میانگین، متوسط داده‌ها را نشان می‌دهد. چولگی و کشیدگی شاخص تقارن داده‌ها و نشان‌دهنده وضعیت آن‌ها نسبت به توزیع نرمال است. طبق نتایج جدول (۶)، میزان میانگین یک متغیر بدان معناست که به‌طور متوسط میزان آن متغیر در آن محدوده است. مهم‌ترین شاخص چولگی ضریب چولگی می‌باشد. اگر ضریب چولگی منفی باشد توزیع دارای چوله به راست است و در صورتی که ضریب چولگی مثبت باشد توزیع دارای چوله به چپ است. اگر توزیع متقارن باشد ضریب چولگی مساوی صفر خواهد بود. بدیهی است هر چه قدر مطلق ضریب چولگی بیشتر باشد تفاوت جامعه از نظر قرینگی با توزیع متقارن بیشتر است. و در خصوص کشیدگی یکی از پارامترهای مناسب استفاده از مقایسه پراکندگی توزیع جامعه با توزیع نرمال است. آن دسته از توزیع که نسبت به توزیع نرمال از پراکندگی بیشتری برخوردارند یعنی منحنی توزیع نسبت به توزیع نرمال کوتاه‌تر است دارای توزیع کشیدگی منفی و در صورتی که بلندتر باشد دارای کشیدگی مثبت است. همان‌طور که در جدول فوق نمایان است، میانگین نمرات تئوری نقض انتظار کمتر از ۳ (حد وسط طیف ۵ گزینه‌ای) به‌دست آمده است. لذا می‌توان نتیجه گرفت که میل افراد به انتخاب گزینه‌های ۱ و ۲ پرسشنامه بیشتر بوده است. میانگین نمرات سایر متغیرهای مورد مطالعه بیشتر از ۳ (حد وسط طیف ۵ گزینه‌ای) به‌دست آمده است. لذا می‌توان نتیجه گرفت که میل افراد به انتخاب گزینه‌های ۴ و ۵ پرسشنامه بیشتر بوده است. کمترین مقدار نمرات متغیرها از ۱ بیشتر بوده و بیشترین مقدار نمرات متغیرها از ۵ کمتر برآورد شده است و این نشان می‌دهد که کدگذاری و ورود اطلاعات پرسشنامه‌ها به نرم‌افزار کاملاً بدون نقض و به‌درستی وارد شده است.

## نتایج بررسی پایایی متغیرها با بکارگیری شاخص‌های ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی

شاخص‌های مربوط به مدل اندازه‌گیری در جدول زیر گزارش شده است.

جدول (۷): نتایج ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی

ردیف	حوزه پژوهش	ضریب آلفا	معیار پژوهش	ضریب آلفا	پذیرش / رد
۱	سیستم حسابداری شهرداری‌ها	۰.۹۳۹			پذیرش پایایی
۲	پذیرش	۰.۹۹۸	پذیرش سیاسی	۰.۹۹۹	پذیرش پایایی
۳			پذیرش مدیریتی	۰.۸۲۸	پذیرش پایایی

پذیرش پایایی	۰.۷۹۳	پذیرش انگیزشی			۴
پذیرش پایایی	۰.۸۰۷	توانایی فنی	۰.۹۵۰	توانایی	۵
پذیرش پایایی	۰.۸۵۲	توانایی ارزیابی عملکرد			۶
پذیرش پایایی	۰.۹۴۰	توانایی انسانی			۷
پذیرش پایایی	۰.۹۰۹	اختیار قانونی	۰.۹۹۷	اختیار	۸
پذیرش پایایی	۰.۹۳۴	اختیار رویه‌ای			۹
پذیرش پایایی	۰.۸۵۸	اختیار سازمانی			۱۰

همان‌طور که در جدول فوق ملاحظه مشاهده می‌شود، نتایج ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرها آورده شده است که با توجه به حدود گفته‌شده (بالای ۰.۷) برای هر دو معیار، نتیجه می‌شود که مقدار ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی برای تمامی سازه‌های پژوهش مورد قبول می‌باشند.

### آزمون فرضیه اصلی پژوهش

#### آزمون فرضیات تحقیق

برای آزمون فرضیات تحقیق از روش حداقل مربعات جزئی استفاده می‌گردد. نتایج آزمون فرضیات تحقیق به شرح زیر است:

جدول (۸): نتایج کلی آزمون فرضیات تحقیق

ضریب تعیین	تعدیل شده	آماره F	معناداری آماره F	دوربین- واتسون
۰.۸۳۳	۰.۶۹۳	۶.۵۳۶	۰.۰۰۰	۱.۶۲۹

در این بخش، پژوهش حاضر با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی به دنبال آزمون این فرضیات تحقیق بوده است. همان‌طور که در جدول شماره (۸) ملاحظه می‌شود، مقدار آماره F و سطح معناداری مربوط به این آماره، بیانگر این است که فرضیه صفر آماری که همان بی‌معنا بودن کل مدل (صفر بودن تمام ضرایب) است، رد می‌شود و مدل برآورد شده، در کل معنادار است. در این مدل، ضریب تعیین برابر با ۰.۸۳۳ است. یعنی ۸۳.۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل قابل توضیح است. همچنین، مقدار آماره دوربین- واتسون مدل که برابر با ۱.۶۲۹ است، در فاصله بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد و نشان‌دهنده این است که بین خطاهای مدل خودهمبستگی وجود ندارد. در ادامه نتایج حاصل از بررسی ضرایب متغیرهای مدل که در جدول شماره (۹) ارائه شده است، توضیح داده می‌شود.

جدول (۹): نتایج حاصل از بررسی ضرایب جزئی مدل

متغیرها	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	معناداری سطح
پذیرش سیاسی	-۰.۰۵۸	۰.۰۵۶	-۱.۰۴۱	۰.۳۰۸
پذیرش مدیریتی	۰.۲۳۸	۰.۰۶۳	۳.۷۹۲	۰.۰۰۱
پذیرش انگیزشی	۰.۰۳۳	۰.۰۴۹	۰.۶۷۲	۰.۵۰۷
توانایی فنی	۰.۰۰۲	۰.۰۵۶	۰.۰۲۹	۰.۹۷۷
توانایی ارزیابی عملکرد	-۰.۲۷۲	۰.۰۹۲	-۲.۹۶۶	۰.۰۰۶
توانایی انسانی	۰.۱۵۳	۰.۱۱۴	۱.۳۴۴	۰.۱۹۰
اختیار قانونی	۰.۳۵۲	۰.۱۰۱	۳.۴۹۴	۰.۰۰۲
اختیار رویه‌ای	-۰.۱۸۷	۰.۱۳۱	-۱.۴۲۵	۰.۱۶۶
اختیار سازمانی	-۰.۱۹۷	۰.۰۹۷	-۲.۰۲۵	۰.۰۵۳

همان طور که ملاحظه می شود، ضریب منفی متغیر مستقل مورد بررسی، (توانایی ارزیابی عملکرد) بیانگر رابطه معکوس بین توانایی ارزیابی عملکرد با سیستم حسابداری است. و از آنجاکه سطح معناداری آن برابر با (۰.۰۰۶) از سطح خطای قابل قبول آزمون (۰/۰۵) کمتر است، این رابطه معنادار است بنابراین فرضیه پنجم در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می گیرد. همچنین ضریب مثبت متغیرهای مستقل مورد بررسی، پذیرش مدیریتی و اختیار قانونی بیانگر رابطه مستقیم بین این متغیرها با سیستم حسابداری است. همچنین از آنجاکه سطح معناداری متناظر با آن ها به ترتیب برابر با (۰.۰۰۲) و (۰.۰۰۱) از سطح خطای قابل قبول آزمون (۰/۰۵) کمتر است، این روابط معنادار است بنابراین فرضیه های دوم و هفتم پژوهش حاضر در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار می گیرد. علاوه بر آن ضریب منفی متغیرهای مستقل مورد بررسی، پذیرش سیاسی، اختیار رویه ای و اختیار سازمانی بیانگر رابطه معکوس بین این متغیرها با سیستم حسابداری است. اما از آنجاکه سطح معناداری آن ها برابر با (۰.۳۰۸)، (۰.۱۶۶) و (۰.۰۵۳) از سطح خطای قابل قبول آزمون (۰/۰۵) بیشتر است، این رابطه معنادار نیست. بنابراین فرضیه نخست، هشتم و نهم در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار نمی گیرد. همچنین ضریب مثبت متغیرهای مستقل مورد بررسی، پذیرش انگیزشی، توانایی فنی و توانایی انسانی بیانگر رابطه مستقیم بین این متغیرها با سیستم حسابداری است اما از آنجاکه سطح معناداری متناظر با آن ها به ترتیب برابر با (۰.۵۰۷)، (۰.۹۷۷) و (۰.۱۹۰) از سطح خطای قابل قبول آزمون (۰/۰۵) بیشتر است، این روابط معنادار نیست بنابراین فرضیه سوم، چهارم و ششم در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد پذیرش قرار نمی گیرد.

### اولویت بندی ماده های مربوط به زیر ساخت

برای تعیین اولویت بندی متغیرهای مستقل پژوهش حاضر از نظر شرکت کنندگان از آزمون غیر پارامتریک فریدمن استفاده می گردد. نتایج آزمون فریدمن در جدول (۱۰) نشان داده شده است، که به ترتیب تعداد شرکت کنندگان (N)، آماره خی دو (Chi-Square)، درجه آزادی (df) و سطح معناداری (Asymp. Sig.) را نشان می دهد.

جدول (۱۰): نتایج آزمون فریدمن

۳۶	تعداد نمونه
۱۵۷.۸	آماره خی دو
۸	درجه آزادی
۰.۰۰۰	سطح معناداری

باتوجه به اینکه میزان سطح معناداری کمتر از ۰.۰۵ است بنابراین فرض صفر مبنی بر یکسان بودن رتبه ها پذیرفته نمی شود. بنابراین با اطمینان ۹۵ درصد می توان برای متغیرهای مستقل مؤثر بر سیستم حسابداری شهرداری ها را در نظر گرفت و نمی توان اهمیت آنها را یکسان فرض نمود. به عبارت دیگر، میانگین رتبه های متغیرهای مستقل یکسان نیستند. جدول ۴-۱۵ نتایج تعیین رتبه های هر یک از متغیرهای مستقل مؤثر بر سیستم حسابداری شهرداری ها بر اساس آزمون فریدمن نشان می دهد.

جدول (۱۱): رتبه معیارهای پژوهش

رتبه	معیارهای پژوهش	میانگین رتبه
۱	اختیار قانونی	۸.۸۶
۲	توانایی ارزیابی عملکرد	۶.۲۹
۳	توانایی انسانی	۶.۲۲
۴	اختیار رویه ای	۵.۸۱
۵	پذیرش سیاسی	۴.۳۶

۴.۲۴	توانایی فنی	۶
۳.۷۴	پذیرش انگیزشی	۷
۳.۴۲	اختیار سازمانی	۸
۲.۰۷	پذیرش مدیریتی	۹

نتایج جدول فوق رتبه متغیرهای مستقل مؤثر بر سیستم حسابداری شهرداری‌ها را نشان می‌دهد که در آن معیار " اختیار قانونی" در رتبه نخست و معیار " پذیرش مدیریتی" در رتبه آخر قرار دارد.

## بحث و نتیجه‌گیری

### محدودیت‌های تحقیق

۱- نتایج حاصل از پژوهش به سایر شرکت‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات بهتر است با احتیاط تعمیم داده شود. این موضوع یکی از محدودیت‌های پژوهش حاضر است. این محدودیت ناشی از این است که انجام پژوهش حاضر در سایر شرکت‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات مالی ممکن است نتایج متفاوتی را در بر داشته باشد.

۲- مدیران ممکن است دقت لازم را در پاسخگویی به سؤالات پرسشنامه را رعایت نکرده باشند. این محدودیت ناشی از این است که برخی از مدیران به دلیل نداشتن تجربه در زمینه کارهای تحقیقاتی، ترس از نتایج حاصل از پژوهش بر عملکرد آن‌ها در سازمان، مشغله زیاد کاری و یا آشنایی نداشتن با ابزارهای کنترل بودجه به دقت به سؤالات پرسشنامه پاسخ نداده باشند.

### پیشنهاد‌های کاربردی

\* توسعه و بهبود تصمیمات مدیران منافع بی‌شماری را برای شرکت‌ها و سازمان‌ها به همراه دارد. یکی از مشکلات اساسی در اجرای موفقیت‌آمیز پروژه‌های ملی ائتلاف بسیاری از منابع مالی و انسانی و نبودن مدیران کارا است. برای اینکه مدیران عملکرد مناسبی داشته باشند، باید صلاحیت و مهارت موردنیاز آن حوزه را کسب نمایند؛ بنابراین افزایش مطالعه موضوع بهبود عملکرد مدیران از اهمیت زیادی برای شرکت‌ها و سازمان‌ها برخوردار است.

\* با استفاده از گزارش‌های مستمر دوره‌های (هفتگی، ماهیانه و غیره)، که مدیر می‌تواند خواستار تهیه آن شود، کنترل بودجه در شهرداری‌ها در دوران ثبات و تلاطم بودجه‌ای افزایش داده شود تا از انحرافات جلوگیری شده و هدف‌های بودجه تحقق یابد؛ چرا که تهیه این گزارش‌ها به‌طور مستمر بوده و مدیر با مقایسه و تجزیه و تحلیل آن‌ها با اطلاعات مشابه دوره پیش می‌تواند از انحرافات بودجه جلوگیری کرده و موجب تحقق هدف‌های بودجه شود.

\* با استفاده از گزارش‌های ویژه (غیر ادواری) که برای مقاصد معینی از جمله موارد تخصیص بودجه تهیه می‌شود کنترل بودجه در شهرداری‌ها در دوران ثبات و تلاطم بودجه‌ای افزایش داده شود تا انعطاف‌پذیری بودجه کاهش یافته و منابع به مصرف تعیین شده تخصیص یابد.

\* بر اساس یافته‌های پژوهش پیشنهاد می‌شود که مدیران شهرداری بندر بوشهر از طریق برگزاری دوره‌های آموزشی سیستم حسابداری مدیریت، نقش این سیستم در بودجه‌ریزی سازمان برای مدیران سطوح مختلف، به‌ویژه در زمینه عملکرد بودجه، را شفاف‌تر و عملی‌تر کنند.

\* همچنین، به مدیران شهرداری بندر بوشهر پیشنهاد می‌شود که با راه‌اندازی واحد حسابداری مدیریت در سطح هر یک از سازمان‌ها و مناطق و با به‌کارگیری نیروهای متخصص در این زمینه کارکرد اطلاعات حسابداری مدیریت را در سازمان خود ارتقا بخشند؛ چراکه نتایج پژوهش‌های پیشین نیز نشان داده است که سرمایه‌گذاری در سیستم اطلاعات بر عملکرد مالی و بهره‌وری سازمان‌ها تأثیر بسیاری دارد.

- \* شفاف‌سازی حساب‌ها و ارائه گزارش‌های مالی جامع از طریق: محاسبه بهای تمام‌شده خدمات و مدیریت بر هزینه‌ها و تهیه صورت‌های مالی تجمیعی و تلفیقی کل و گزارش‌های عملکرد دوره‌های.
- \* ایجاد بستر مناسب در استقرار بودجه جامع.
- \* تأمین، توسعه، تکمیل و یکپارچه‌سازی نرم‌افزارهای کاربردی مرتبط.
- \* همچنین به مدیران و راهبران توصیه می‌شود برای مقاصد برنامه‌ریزی و مدیریتی خود از سیستم بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت (ABB) و مدیریت استفاده نمایند.
- \* پیشنهاد می‌گردد مدیران ارشد سازمان‌ها، بازرگاری و توسعه ساختار سازمانی واحدهای مالی و عملیاتی را متناسب و همسو با مأموریت و فرآیندهای سیستم هزینه‌یابی / بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت در دستور کار قرار دهند.

### پیشنهادات آتی

- ۱- مطالعات مشابه با استفاده از یک نمونه بزرگ‌تر در سایر شرکت‌ها اعم از شرکت‌های بورسی، برای تقویت قابلیت تعمیم و ایجاد اعتبار برای یافته‌ها صورت پذیرد.
- ۲- با توجه به اهمیت موضوع پژوهش، موضوع این پژوهش را در سایر سازمان‌های بخش عمومی انجام دهند.
- ۳- عوامل مؤثر بر کنترل بودجه را با استفاده از روش فرایند تحلیل سلسله مراتبی بررسی کنند و برای شناسایی دقیق‌تر، عوامل با استفاده از روش تحلیل پوششی داده‌ها رتبه‌بندی شود.
- ۴- در پژوهشی به بررسی سایر عوامل تأثیرگذار بر انحراف و انعطاف‌پذیری بودجه در کنار کنترل بودجه در دوره‌های ثبات و تلاطم بودجه‌ای بپردازند.
- ۵- بررسی عوامل مؤثر بر میزان استفاده از اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت در شهرداری بندر بوشهر.
- ۶- الگوسازی شیوه بودجه‌ریزی شهرداری شیراز با هدف حداقل‌سازی هزینه‌های شهرداری بندر بوشهر به‌وسیله استفاده از اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت.

### منابع

- ✓ اخگر، دکتر محمدمامید، داودی، سمیره، (۱۳۹۸)، بررسی توانایی سیستم حسابداری شرکت در ارائه اطلاعات قابل مقایسه و مدیریت سود، مجله دانش حسابداری، دوره ۱۰، شماره ۱، صص ۹۱-۱۱۳.
- ✓ بارانی، هانیه، (۱۳۹۲)، تاثیر المان شهری بر هویت و کیفیت فضای شهری، اولین همایش ملی معماری، مرمت، شهرسازی و محیط زیست پایدار، همدان.
- ✓ رستمی مازویی، نعمت، رهنمای رودپشتی، فریدون، رییس زاده، سیدمحمدرضا، پورزمانی، رضا، (۱۳۹۸)، واکاوی و تبیین اثرات کنشگران فنی و انسانی بر کارکردهای سیستم اطلاعاتی حسابداری مدیریت با استفاده از نظریه شبکه کنشگران، حسابداری مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۱۴، صص ۹۱-۱۱۰.
- ✓ زاده کفاش، محمد، ابراهیمی، احمد، (۲۰۱۹)، یک مدل ریاضی برای کنترل بودجه و هزینه متغیر فعالیت‌های پروژه در حالت موازنه زمان-هزینه با در نظر گرفتن جریمه تأخیر، حسابداری مدیریت، جلد ۱۲، شماره ۴۳، صص ۴۹-۶۵.
- ✓ شیخ‌زاده، رجبعلی، بهرام‌زاده، محمد مهدی، (۱۳۸۷)، نقش مدیریت استراتژیک منابع انسانی در ارتقای عملکرد کسب و کار، انجمن مشاوران مدیریت ایران.
- ✓ عزیزی، فرهاد، رهنما رودپشتی، فریدون، خان محمدی، محمدحامد، اسماعیل زاده مقری، علی، خدایی وله زاقرد، محمد، (۱۴۰۰)، ارائه الگویی از اثر ویژگی‌های سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری بر عملکرد سیستم مبتنی بر نقش

تعدیلی عدم اطمینان کاری و عدم تمرکز سازمانی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۳۷، صص ۹۷-۱۱۱.

✓ قوچانی، فرخ، بدری زاده، مریم، (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر استقرار سیستم های اطلاعات، چشم انداز مدیریت دولتی، دوره ۲، شماره ۳.

✓ محمدی کشکولی، مسلم، ثابت، عباس، انوری، علی، (۱۳۹۹)، غبررسی ارتباط بین سرمایه فکری با عملکرد سازمانی بر اساس نقش میانجی سیستم اطلاعاتی حسابداری، شبک، دوره ۶، شماره ۱، صص ۳۵-۴۴.

- ✓ Abdullah, M. I., Sudirman, Masdar, R., Din, M., & Firman, M. F. (2022). Antecedents of the Accountability in Indonesian Local Government Financial Reporting. *International Journal of Professional Business Review*, 7(5), e0709.
- ✓ Albayrak, A. (2014). Factors influencing customers' restaurant choices: The case of Istanbul. *Anatolia: Journal of Tourism Research*, 25(2), 190-201.
- ✓ Babasol, E (2025). Effectiveness of Budgetary Control Towards Financial Management of a Municipality in the Philippines. *DIT ADS Journal of Economics Business Management and Public Administration*. <https://doi.org/10.63941/dit.adsjebmpa.2025.1.1.02>
- ✓ Erawati, T. (2018). Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kapasitas Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Kota Yogyakarta). *Akmenika: Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, 15.(1).
- ✓ Financial Ma... (2000). *Financial Management for Public, Health, and Not-for-Profit Organizations*.  
<https://www.semanticscholar.org/paper/52d45b7ddbdfd984222c24986be93938182ef8cb>
- ✓ Hellerstein, W., & Davidson, S. (1977). Financial reporting by state and local government units.
- ✓ Ingram, R. W., & Robbins, W. A. (1987). Financial reporting practices of local governments. (No Title).
- ✓ Johnson, J., & Schoubo, M. (2014). Strategic cost management: Tools for inflation control and economic recovery. *International Review of Public Administration*, 19(3), 112-13.
- ✓ Kulchytska, N. E. (2021). Conceptual principles of the formation and functioning of the budgetary mechanism for the development of municipal education.
- ✓ Marwanto, I. G. G. H., & Pramono, T. (2023). Implementation of Local Government Financial Reporting and Community Welfare. *Journal of Law and Sustainable Development*, 11(6), e1223. <https://doi.org/10.55908/sdgs.v11i6.1223>
- ✓ Mnif, Y., & Gafsi, Y. (2020). A contingency theory perspective on the analysis of central government accounting disclosure under International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). *Meditari Accountancy Research*, 28(6), 1089-1117.
- ✓ Ryan, C. (2003). Local Government Financial Reporting. *Reshaping Australian Local Government: Finance Governance and Reform*, 64-78.
- ✓ Usman, S.A., Yusufari, M.Y., Hamza, A., & Abdullahi, S.R. (2016). The Effect of Budgeting and Budgetary Control in Local Government Administration of Nigeria. *European Journal of Business and Management*, 8, 135-140.
- ✓ Wabomba, K., Mugulusi, G., Wakida, D. A., Serunjoji, I., & Barigye, N. (2025). Programme-based budgeting system (PBS) and budget performance in local governments of Uganda. *International Journal of Economics and Business Management*. <https://doi.org/10.59568/ijebm-2025-1-2-02>.