



مرکز مطالعات و پژوهش‌های
سلامت اداری و مبارزه با فساد

بازرسی و نظارت

سال هفتم

شماره ۶۷

آذر ۱۳۹۳

بررسی نقاط قوت و ضعف و
محدودیت‌های استفاده از شیوه
خوداظهاری در امر نظارت و بازرسی

آدرس: تهران خیابان طالقانی- تقاطع خیابان شهید سپهبد قمری - سازمان بازرسی کل کشور
طبقه ششم - مرکز مطالعات و پژوهش‌های سلامت اداری و مبارزه با فساد

تلفن: ۶۱۳۶۳۰۷

نشانی الکترونیک: bazraai.research@igs.ir www.Bazraai.ir

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

گزارش پژوهشی

سال هفتم، شماره ۶۷، آذر ماه ۱۳۹۳

بررسی نقاط قوت، ضعف و محدودیت‌های استفاده از شیوه خوداظهاری در امر نظارت و بازرسی دستگاه‌های اجرایی

نویسندگان:

علی سیف‌زاده، سمانه پالیزبان

مرکز مطالعات و پژوهش‌های سلامت اداری و مبارزه با فساد

مطالب مندرج در این گزارش پژوهشی نشانگر دیدگاه بازرسان ادارات کل نظارت و بازرسی سازمان بازرسی کل کشور (مرکز) می‌باشد.

کلیه حقوق مربوط به گزارش حاضر متعلق به سازمان بازرسی کل کشور بوده و هرگونه انتشار مطالب آن بدون کسب اجازه از این سازمان، غیر مجاز می‌باشد.

فهرست مطالب

.....	اشاره	۵
.....	مقدمه	۷
.....	پیشینه پژوهش	۹
.....	مفاهیم پایه‌ای	۱۲
.....	اهداف تحقیق	۲۲
.....	تعریف واژه‌ها	۲۲
.....	روش تحقیق و جامعه آماری	۲۳
.....	جمعیت نمونه	۲۴
.....	یافته‌های تحقیق	۲۵
.....	الف) محدودیت‌های خوداظهاری در دستگاه‌های اجرایی	۲۵
.....	ب) امکان بهره‌گیری از شیوه خوداظهاری در حوزه بازرسی و نظارت	۲۷
.....	ج) سابقه استفاده از شیوه خوداظهاری از سال ۹۱ تا ۹۳	۲۸
.....	د) مهمترین دلایل استفاده از شیوه خوداظهاری	۲۹
.....	ه) مقایسه کارآمدی شیوه خوداظهاری با بازرسی حضوری	۲۹
.....	و) نحوه اجرای شیوه خوداظهاری	۳۱
.....	ز) ضرورت راستی آزمایی خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی	۳۳
.....	ح) بهترین روش‌های راستی‌آزمایی	۳۴
.....	ط) اقدامات لازم جهت فراهم شدن زیرساخت‌های اجرای شیوه خوداظهاری	۳۵
.....	ی) مزایا و معایب شیوه خوداظهاری	۳۷
.....	خلاصه و نتیجه‌گیری	۳۹
.....	فهرست منابع و مآخذ تحقیق	۴۴

اشاره

تاکنون در سازمان بازرسی کل کشور سازوکار و فرایند مشخصی برای خوداظهاری تعریف نشده و برنامه‌های بازرسی که با استفاده از این روش انجام شده بنا به ضرورت و محدودیت‌های موجود در کار بازرسی انجام یافته که از جمله آن‌ها می‌توان به نبود امکان حضور شخص بازرس در محل مورد بازرسی به دلیل محدودیت‌های امنیتی، نظامی و انتظامی، محدودیت زمان، فراگیر بودن موضوع مورد بازرسی، کمبود یا نبود نیروی متخصص در حوزه مورد بررسی، عدم دسترسی سریع و آسان به منابع اطلاعاتی مورد نیاز بازرس و مواردی از این دست اشاره کرد.

این درحالی است که با توجه به محدودیت‌های موجود در امر بازرسی از طریق حضور مستقیم بازرس در دستگاه اجرایی، شیوه خوداظهاری می‌تواند به‌عنوان یکی از بازوهای مؤثر نظارتی، سهولت قابل ملاحظه‌ای در امر بازرسی از دستگاه‌های اجرایی کشور ایجاد نماید. بنابراین شیوه خوداظهاری از ضروریات امر نظارت و بازرسی در زمان حاضر، محسوب می‌شود.

ماده ۱۶ آیین‌نامه اجرایی قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور نیز به موضوع خوداظهاری پرداخته و در آن چنین آمده که نظارت و بازرسی‌های برنامه‌ای، فوق‌العاده و موردی از دستگاه‌های مشمول بازرسی می‌تواند به‌شکل خوداظهاری صورت گیرد. در این روش، سازمان سؤالات متناسب با موضوع را طرح و اطلاعات، اسناد و

مدارک مورد نظر را مطالبه نموده و از طریق راستی‌آزمایی، بررسی می‌گردد و گزارش بازرسی پس از تهیه شدن، به مبادی ذی‌ربط ارسال می‌شود.

از جمله نمونه‌های خوداظهاری می‌توان به بررسی وضعیت اجرای قانون برنامه چهارم توسعه اشاره کرد. در این زمینه یک برنامه خوداظهاری به دستگاه‌ها ارجاع گردید که ۸۹ درصد آن‌ها پاسخ دادند و طبق آن مشخص شد که ۵۰ درصد برنامه‌ها اجرا شده است.

در این راستا یکی از عناوین پژوهشی مصوب این مرکز در برنامه پنجم توسعه قضایی برای سال ۱۳۹۳، «آسیب‌شناسی استفاده از شیوه خوداظهاری در امر نظارت و بازرسی دستگاه‌های اجرایی» بوده و پژوهش حاضر تلاشی در جهت پاسخگویی به این وظیفه مصوب در قوه قضاییه می‌باشد. این پژوهش درصدد شناسایی نقاط قوت، کاستی‌ها و محدودیت‌های شیوه نظارتی خوداظهاری در امر بازرسی دستگاه‌های اجرایی است و با توجه به نبود هیچ پژوهش نظری و عملی در زمینه موضوع تحقیق، این بررسی در نوع خود بی‌بدیل بوده و اولین گام در عرصه تبیین نظری برای انجام خوداظهاری در امر بازرسی دستگاه‌های اجرایی است.

مرکز مطالعات و پژوهش‌های سلامت اداری و مبارزه با فساد

مقدمه

سازمان بازرسی کل کشور مطابق اصل ۱۷۴ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و با توجه به ماده یک قانون تشکیل این سازمان با هدف نظارت بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قانون زیر نظر رئیس قوه قضاییه تشکیل و کلیه وزارتخانه‌ها و سازمان‌ها، نیروهای نظامی و انتظامی شرکت‌های دولتی، شهرداری‌ها و مؤسسات وابسته، دفاتر اسناد رسمی، مؤسسات عام‌المنفعه و نهادهای انقلابی و سازمان‌هایی که تمام یا قسمتی از سرمایه آنان متعلق به دولت است یا دولت به نحوی از انحاء بر آن‌ها نظارت یا کمک می‌نماید، تحت نظارت این سازمان قرار دارند. بازرسی از دستگاه‌های اجرایی در این سازمان به سه شیوه مستمر، فوق‌العاده و موردی انجام می‌گیرد.

مطابق ماده ۱۶ آیین‌نامه اجرایی قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور، نظارت و بازرسی‌های برنامه‌ای، فوق‌العاده و موردی از دستگاه‌های مشمول بازرسی می‌تواند به شکل خوداظهاری صورت گیرد. در این روش، سازمان سؤالات متناسب با موضوع را طرح و اطلاعات، اسناد و مدارک مورد نظر را مطالبه نموده و از طریق راستی آزمایی بررسی و پس از تهیه گزارش بازرسی به مبادی ذی‌ربط ارسال می‌نماید. همچنین در ماده ۱۷ این آیین‌نامه آمده است که به‌منظور استفاده از ظرفیت دستگاه‌های اداری کشور و ارتقای کیفی گزارش‌ها، سازمان می‌تواند با توافق مسئولان و بهره‌مندی از کارشناسان و متخصصان و امکانات دستگاه‌های مذکور، اقدام به نظارت و بازرسی به صورت مشترک و تلفیقی نماید. رئیس هیأت

بازرسی باید از میان بازرسان و کارشناسان سازمان انتخاب و اعضای هیأت بازرسی تحت تعلیم و هدایت وی انجام وظیفه نمایند.

انتظار سازمان از اجرای چنین طرح‌هایی آن است که الگویی برای بهره‌گیری از ظرفیت دستگاه‌های اجرایی تدوین گردد تا بتوان براساس این الگو امور بازرسی را تسهیل نموده و به جای مراجعه حضوری به هریک از دستگاه‌های اجرایی از طریق خوداظهاری این دستگاه‌ها عملیات نظارت و بازرسی را انجام داد. چرا که اگر خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی به درستی انجام شود موجب: ۱- کاهش هزینه‌های اقتصادی و اجتماعی بازرسی حضوری، ۲- ایجاد انگیزه در دستگاه‌های اجرایی برای مشارکت در این طرح، ۳- فرهنگ‌سازی و جلب اعتماد دستگاه‌های اجرایی برای ارائه گزارش واقعی عملکرد، ۴- به حداقل رساندن مراحل و جلوگیری از طولانی شدن مراحل بازرسی و... می‌شود. بسترسازی اجرای برنامه‌های خوداظهاری در دستگاه‌ها، تهیه و تصویب آیین‌نامه و مقررات مربوط به اجرای برنامه‌های خوداظهاری، لزوم اجرای برنامه‌های خوداظهاری با هدف تعامل و اعتماد متقابل و استفاده از توان دستگاه‌ها، لزوم مشارکت (اجرا یا هماهنگی) اداره‌های کل ارزیابی عملکرد و رسیدگی به شکایات دستگاه‌ها در زمینه اجرای برنامه‌های خوداظهاری، آموزش نیروها، ضمانت اجرا، امنیت شغلی مجریان، ارایه طرح بازرسی، بازبینی (چک لیست)، پیش‌بینی مزایای انگیزشی برای مجریان طرح‌های بازرسی خوداظهاری، از جمله الزامات طرح بهره‌گیری از ظرفیت خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی برای تسهیل بازرسی می‌باشد.

مسأله اصلی که پژوهش حاضر در قالب آن به انجام خواهد رسید، این سؤال است که آسیب‌های خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی در امر نظارت و بازرسی کدامند؟

در سازمان بازرسی کل کشور سازوکار خوداظهاری براساس یک ساختار و الگوی مشخص شکل نگرفته است بلکه براساس نوعی ضرورت انجام یافته است که از جمله آن می‌توان به نبود امکان حضور شخص بازرس در محل مورد بازرسی به دلیل محدودیت‌های امنیتی، نظامی و انتظامی، محدودیت زمان، فراگیر بودن موضوع مورد بازرسی، کمبود یا نبود نیروی متخصص در حوزه مورد بررسی، عدم دسترسی سریع و آسان به منابع اطلاعاتی مورد نیاز بازرس و مواردی از این دست اشاره کرد.

پیشینه پژوهش

۱- «بررسی و تحلیل گزارش‌های خوداظهاری نظارت بر مناقصه‌ها و مزایده‌ها در دستگاه‌های اجرایی طی سال ۱۳۸۸» توسط وحید آرابی در سازمان بازرسی کل کشور در سال ۱۳۸۹ انجام گرفته است. نتایج این تحقیق که براساس گزارش‌های واسله از ادارات کل بازرسی استان‌ها تهیه شده، به این شرح است که از مجموع ۳۱۷۷۰ مورد اخذ اطلاعات اولیه، حدود ۸۴ درصد به مناقصه‌ها و حدود ۱۶ درصد به مزایده‌ها مربوط بوده است. از مجموع ۱۰۵۲۲ مورد حضور نماینده سازمان، حدود ۷۹ درصد مربوط به مناقصه‌ها و حدود ۲۱ درصد مربوط به مزایده‌ها مربوط بوده است. از مجموع ۲۷۲۵ مورد تذکر شفاهی ناظر سازمان به اعضای کمیسیون، حدود ۸۴ درصد به

مناقصه‌ها و حدود ۱۶ درصد به مزایده‌ها بوده است. از مجموع ۱۰۸۸ مورد درخواست لغو یا تجدید نظر به دلیل تخلف یا سوء جریان، حدود ۷۰ درصد به مناقصه‌ها و حدود ۳۰ درصد به مزایده‌ها مربوط بوده است و در نهایت از مجموع ۵۹۹ مورد اعلام تخلف به دستگاه ذی‌ربط، حدود ۷۸ درصد به مناقصه‌ها و حدود ۲۲ درصد به مزایده‌ها باز می‌گردد.

۲- «خوداظهاری مالیات و آثار و تبعات آن در جامعه و اقتصاد یک کشور» توسط محمدعلی بیگ‌پور در سال ۱۳۸۶ انجام گرفته است که در این پژوهش تعریفی از خوداظهاری مالیاتی ارائه شده است. پایه و اساس خوداظهاری، انواع و مزایای خوداظهاری مالیاتی، شرایط مشارکت در خوداظهاری و خوداظهاری مالیاتی به شیوه سنتی و علمی از موضوعات مورد بررسی در این تحقیق است.

۳- پایان‌نامه‌ای با عنوان «بررسی میزان تأثیر خوداظهاری بر رضایت‌مندی مالیات‌دهندگان (صنف فرش دستباف بازار تهران)» توسط نبی‌الله حسینی در سال ۱۳۸۳ در رشته مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی انجام شده است. این پژوهش به بررسی اثرات خوداظهاری بر رضایت‌مندی مالیات‌دهندگان و در نهایت به موضوع بهبود نظام مالیات‌گیری می‌پردازد. به همین جهت در مرحله اول به معرفی نظام مالیاتی کشور و به‌خصوص مؤلفه مالیات‌دهندگان به عنوان ذی‌نفوذترین عامل پرداخته شده است. روش پژوهش، پیمایشی و داده‌ها به‌وسیله پرسشنامه گردآوری شده است. نتایج تحقیق در پاسخ به چهار سؤال اصلی نشان می‌دهد که: (۱) هم مالیات‌دهندگان و هم مالیات‌گیرندگان معتقدند که خوداظهاری به کاهش زمان رسیدگی

به پرونده‌های مالیاتی کمک شایانی می‌کند. ۲) هر دو گروه پژوهش اعتقاد دارند که اجرای طرح خوداظهاری موجب افزایش رضایتمندی مالیات‌دهندگان می‌گردد. ۳) هر دو گروه اعلام نموده‌اند که خوداظهاری موارد اختلاس بین مالیات‌دهندگان و سازمان امور مالیاتی را به نحو چشمگیری کاهش می‌دهد. ۴) مالیات‌دهندگان معتقدند که خوداظهاری باعث افزایش میزان وصول مالیات می‌گردد. اگر چه این اعتقاد بین مأموران مالیاتی وجود ندارد.

۴- حسین قصاب قرائی در پایان‌نامه کارشناسی ارشد رشته حقوق مالی زمستان ۱۳۸۷ به «تحلیل عملکرد تبصره ۶ ماده ۱۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم و اثرات آن بر طرح خوداظهاری (مشاغل)» پرداخته است. این پایان‌نامه با هدف بررسی اجرای تبصره ۶ ماده ۱۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم در بخش مشاغل و اثرات آن بر اجرای طرح خوداظهاری انجام شده است. پژوهش با استفاده از نظرات مأمورین تشخیص مالیاتی (اعضای شورای مالیاتی، هیأت مالی انتظامی مالیاتی، ممیزین، نمایندگان کمیسیون‌ها و کارشناسان) در وهله اول و ثانیاً نظرات اتحادیه صنفی و مجامع امور صنفی و درنهایت با مطالعه اطلاعات و آمار موجود در سوابق و آرایه پیشنهادها و راهکارهای مناسب به منظور حل مشکلات و نیل به وصول مالیات واقعی بدون درگیری در حد امکان می‌باشد. (ص ۲۶۳-۲۶۰)

۵- «موانع خوداظهاری مالیاتی» عنوان پژوهشی است که توسط حسین کدخدایی و محمدرضا گرجی انجام شده و خلاصه نتایج آن در مجله بورس، شماره ۳۳ آبان ۱۳۸۱، چاپ شده است. این پژوهش توصیفی با روش پیمایش و به صورت قیاسی استقرایی انجام پذیرفته

است. جامعه آماری این پژوهش را کارشناسان مالیاتی، مأموران مالیاتی و اساتید دانشگاهی تشکیل داده‌اند. با استفاده از روش نمونه‌گیری چندمرحله‌ای، مأموران مالیاتی انتخاب شده‌اند. اما نحوه انتخاب کارشناسان مالیاتی و مؤدیان مالیاتی و اساتید دانشگاهی به‌صورت تصادفی بوده است. ابزار اندازه‌گیری علاوه بر اطلاعات واقعی، پرسشنامه نیز بوده است. موضوع و هدف اصلی این پژوهش بررسی موانع خوداظهاری مالیاتی در ایران و آرایه راهکارهای لازم می‌باشد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد با وجود این‌که طرح خوداظهاری چندسالی است که در ایران به اجرا گذاشته شده، در سال اول مورد استقبال قرار گرفته ولی در سال‌های بعد استقبال چندانی از آن نشده است. عوامل متعددی در این زمینه مؤثر بوده است که در این تحقیق عوامل اقتصادی و فرهنگی مورد اهمیت می‌باشد و مشخص شده است که هر دو این عوامل در عدم خوداظهاری مالیاتی مؤثر هستند.

مفاهیم پایه‌ای

به منظور نظارت بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری و در اجرای اصل ۱۷۴ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، «سازمان بازرسی کل کشور» زیر نظر قوه‌ی قضاییه تشکیل شد.

وظایف سازمان بازرسی کل کشور در قالب فعالیت‌های منظم و هدف‌دار براساس مأموریت قانونی سازمان نسبت به نظارت و بازرسی از دستگاه‌های مشمول بازرسی، طی سه نوع بازرسی انجام می‌پذیرد.

بازرسی مستمر: این بازرسی که عمده فعالیت‌های سازمان را در برمی‌گیرد در قالب برنامه سالیانه با استفاده بهینه از منابع و امکانات موجود مبتنی بر پایه‌های علمی و شناخت کامل از نیازها و شرایط حاکم بر کشور صورت می‌پذیرد. جهت‌گیری اصلی برنامه‌های عملیاتی براساس سیاست‌ها و خط‌مشی‌های کلی نظام با هدف نظارت و بازرسی از وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات مندرج در ماده ۲ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور تعیین می‌گردد.

بازرسی فوق‌العاده: انجام بازرسی‌های فوق‌العاده حسب‌الأمر مقام معظم رهبری (مدظله‌العالی) و یا به دستور رییس قوه قضاییه و یا درخواست رییس جمهور و یا کمیسیون اصول ۸۸ و ۹۰ قانون اساسی مجلس شورای اسلامی و یا بنا به تقاضای وزیر یا مسئول دستگاه‌های اجرایی ذی‌ربط و یا هر موردی که به نظر رییس سازمان ضروری تشخیص داده شود صورت می‌پذیرد.

بازرسی موردی: رییس سازمان می‌تواند براساس ماده ۱۰ آیین‌نامه اجرایی قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور، به دنبال شکایات و اعلامات مدلل، بازرس و یا هیأت بازرسی برای رسیدگی به موضوع اعزام و یا مأمور می‌نماید.

در حال حاضر نظارت و بازرسی با مشکلات و موانعی روبروست که از جمله موانع اجرایی نظارت و بازرسی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱- ناکارآمدی سازوکارهای سنتی نظارت و عدم توجه به سیستم‌های جدید نظارتی: سیستم‌های کنونی نظارت و بازرسی در کشور متناسب با نیازهای جدید پیشرفت نکرده است و لذا توان پاسخگویی به این

نیازها را ندارد. آنچه ضروری به نظر می‌رسد این‌که از نظام‌های جدید مورد استفاده کشورهای پیشرفته برای نظارت و بازرسی بهره‌گیری نماید. همانطور که ریاست وقت قوه قضاییه بیان نمودند: «ما در نظام خود عملاً دارای دستگاه‌های نظارتی مختلفی هستیم اما با وجود تعدد دستگاه‌های نظارتی و تلاش‌های فراوان نهادها، به نتیجه نظارت‌ها که نگاه می‌کنیم متوجه می‌شویم، محصول به‌اندازه این تلاش‌ها نیست. در صورتی‌که کشورهای دیگر با تشکیلات نظارتی کمتر، نتیجه بیشتری می‌گیرند و دستگاه‌های اجرایی‌شان سلامت بیشتری دارد.»^۱

۲- نبود معیارهای شفاف و مشخص برای سنجش و نظارت سازمان‌ها به‌ویژه بخش خدمات دولتی؛ در طراحی سازمان‌ها براساس نظریه سیستمی، اولین و مهمترین مسأله، شناخت اهداف و قابل سنجش نمودن آن است. زیرا سیستم باید بتواند به صورت خودکار یا به طرق دیگر خروجی‌ها را کمّی نموده و آن را با هدف مقایسه نماید و مغایرت را برطرف کند. این امر در سیستم‌های اداری و اجتماعی و حتی صنعتی بسیار پیچیده است. در این روش در شروع کار مشکلاتی مانند تعریف هدف، کمّی کردن اهداف و خروجی‌ها، مقایسه آن‌ها، اصلاح مغایرت‌ها، زمان انجام این عملکرد و به‌روز نگاه داشتن سیستم وجود دارد که با گذر از این مرحله، بسیاری از مشکلات دیگر وجود نخواهد داشت. با هدف‌گذاری صحیح و اخذ خروجی صحیح از سیستم و در همه زیر سیستم‌ها، درحقیقت واحدهای کنترل زنده‌ای در تمام نقاط سازمان نصب شده است، بدون این‌که نیاز به حضور فیزیکی داشته

^۱ - سخنرانی آیت‌الله سیدمحمود هاشمی شاهرودی رئیس قوه قضاییه در مراسم افتتاح مرکز ارتباطات مردمی سازمان

باشند. با این نحوه عملکرد از آنجایی که خروجی سازمان شفاف است، استفاده‌کنندگان از خروجی‌های سیستم به راحتی می‌توانند درخصوص سیستم قضاوت مطلوب و مستدلی را داشته باشند.

در بسیاری از سازمان‌های کشور، فعالیت‌ها دارای شفافیت لازم نیست و به گونه‌ای عمل می‌شود که ناظران بیرونی از ماهیت وظایف و چگونگی انجام آن‌ها بی‌اطلاع هستند. همین امر سبب می‌شود تا نتوان در مورد عملکرد این سازمان‌ها قضاوت صحیحی داشت زیرا مبنای قضاوت صحیح، وجود اطلاعات شفاف در مورد ماهیت، هدف، چگونگی انجام وظایف و نحوه ارزیابی نتایج حاصل از عملکرد می‌باشد. پس لازم است تا روند انجام فعالیت‌های سازمان‌های مختلف کشور به روشنی مشخص گردد تا امر نظارت و بازرسی را تسهیل نماید.^۲

۳- نبود رابطه‌ای مشخص بین نتایج بازرسی‌ها و تشویق و تنبیه و یا جبران خدمات افراد و سازمان‌ها: هر فرایند نظارت در صورتی که نتایج محسوس و عینی در زندگی اعضای سازمان نداشته باشد به اهمیت خود در سازمان دست نخواهد یافت. بنابراین در صورتی که ارتباط خاص و معنی‌داری بین جبران خدمات افراد و تقدیرها و تنبیه‌های سازمانی با سازوکارهای نظارتی وجود نداشته باشد نمی‌توان از این نظام‌ها انتظار بهبود داشت. لذا باید میان سازوکارهای جبران خدمات و تشویق و تنبیه (به‌ویژه در سطح سازمانی) به نوعی با ارزیابی و نظارت رابطه مشخص‌تر و محسوس‌تری به وجود آید تا مدیران سازمان‌ها نسبت به نظارت و بازرسی اهمیت بیشتری قایل شوند و

همکاری لازم را درخصوص انجام بازرسی‌ها با سازمان‌های نظارتی داشته باشند.

۴- بالا بودن هزینه‌های نظارتی و عدم توجه به تحلیل هزینه-فایده: سیستم‌های نظارتی غالباً هزینه‌بر هستند. اما وجود این سیستم‌ها بسیار ضروری می‌باشد چرا که هر سیستمی بدون وجود سیستم‌های نظارتی رو به فساد رفته و به بی‌نظمی درون خود منجر می‌شود و درنهایت به اضمحلال کشیده خواهد شد. اما این سیستم‌های نظارتی تا چه حد در برابر هزینه‌هایی که به جامعه تحمیل می‌نمایند به جامعه سود می‌رسانند؟ بسیاری از بازرسی‌هایی که در سازمان‌ها انجام می‌شود صرفاً در مورد مسائل کم اهمیت می‌باشد و بایستی نسبت به ماهیت آن‌ها تجدید نظر نمود. زیرا علاوه بر تحمیل هزینه بر جامعه موجب می‌شود تا سیستم‌های نظارتی از بررسی مسایل اساسی که جنبه راهبردی دارند و تأثیر بسیار مهمتری بر عملکرد سازمان‌ها دارند، باز بمانند.

۵- عدم تفویض اختیارات لازم به بازرسان: در صورتی که سازمان‌های نظارتی از اختیارات لازم درخصوص ارزیابی و بازرسی سازمان‌ها و افراد برخوردار نباشند، مدیران و کارکنان سازمان‌ها همکاری لازم را با این نهادهای نظارتی نخواهند داشت. البته در قوانین اختیارات زیادی به سازمان‌های نظارتی تفویض شده است اما باید توجه داشت که این اختیارات، صرفاً توسط بازرسان و مدیران نظارتی توانا می‌تواند به-درستی مورد استفاده قرار گرفته و موجبات همکاری سازمان‌ها را در امر نظارت فراهم آورد.

۶- عدم وجود ضمانت‌های اجرایی لازم در قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور؛ ضمانت اجرا، واکنش عدم رعایت قانون می‌باشد که به زیان متخلف از سوی قانونگذار وضع شده است و اساساً الزام‌آور بودن هر قاعده حقوقی مستلزم مقرون بودن آن به ضمانت اجرای مادی است. ضمانت اجرا که برخی حقوقدانان از واژه‌ی جزا برای آن استفاده می‌نمایند، جوهر قانون است و اگر مواد قانون با ضمانت اجرا همراه نباشد، غالباً موجب یا انگیزه‌ای برای تبعیت از آن وجود نخواهد داشت و قانون به حد توصیه و پند و اندرز تنزل خواهد یافت. هرچند ماهیت قانون نیز باید به‌گونه‌ای باشد که پیشاپیش از موارد نقض آن بکاهد. فقدان ضمانت اجرایی برای گزارش‌های سازمان بازرسی کل کشور همواره به‌عنوان یکی از نکات مورد نقد در قانون تشکیل این سازمان مورد توجه بوده است. با عنایت به مفاد ماده ۱۰ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور و مواد ۲ و ۴۰ آیین بازرسی، بخش پایانی گزارش‌های تنظیمی توسط هیأت‌های بازرسی مشتمل بر پیشنهادهایی است که شرایط آن نیز در ماده ۴۲ آیین بازرسی ذکر گردیده است و گزارش‌های این دستگاه عالیه نظارتی بدون فصل نظریه و پیشنهاد به هیچ مرجعی ارسال نمی‌گردد. بر همین اساس، منظور از ضمانت اجرا در قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور، ضمانت اجرای پیشنهادهای ختام گزارش‌های تنظیمی توسط این سازمان می‌باشد. لذا جهت تبیین بهتر موضوع باید گفت که پیشنهادهای مندرج در گزارش‌های بازرسی شامل دو قسم است:

اول پیشنهادهای قضایی که شامل تعقیب کیفری، تعقیب اداری یا انضباطی و ابطال مصوبات و بخشنامه‌ها می‌باشد. دوم پیشنهادهای

اجرایی که شامل اصلاح ساختار، سیاستگذاری، تشویق، تغییر سمت و... می‌باشد. درخصوص پیشنهادهای قضایی که عموماً ناظر به تخلفات و جرایم می‌باشد، نظارت سازمان بازرسی کل کشور درواقع نظارت استطلاعی محسوب می‌شود و ضمانت اجرایی خاصی در قانون برای این‌گونه پیشنهادهای پیش‌بینی نشده است. بجز آن‌که براساس مواد ۲ و ۹ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور، مراجع قضائی، هیأت‌های رسیدگی به تخلفات اداری و دیوان عدالت اداری بایستی به گزارش‌های این سازمان خارج از نوبت رسیدگی نمایند. در مورد پیشنهادهای اجرایی نیز براساس ماده ۱۰ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور، وزیر یا مسئول دستگاه مربوط، موظف است از تاریخ دریافت گزارش هیأت بازرسی، حداکثر ظرف مدت ده روز، عملیات اجرایی را جهت انجام پیشنهادهای مندرج در گزارش مزبور شروع و مفاد جریان کار را مرتباً به اطلاع سازمان برساند. اما در قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور برای این تکلیف قانونی ضمانت اجرایی مشخص نگردیده است.^۳

یکی از دلایل عدم همکاری لازم توسط مدیران و کارکنان سازمان‌های مختلف با سازمان نظارت و بازرسی کل کشور را نیز می‌توان در همین نبود ضمانت‌های اجرایی لازم برای امر نظارت و بازرسی دانست. براساس قانون فعلی، ضمانت‌های اجرایی پیش‌بینی شده عبارتند از تعقیب جزایی، تعلیق از خدمت و انجام پیشنهادهای سازمان در رفع نواقص، اما زمانی که سازمان بازرسی کل کشور از مدیران می‌خواهد تا اسناد و مدارکی را در اختیار بگذارند و یا مدیری تعلیق

^۳ - مخلص الائم، فرزاد، نقد قانون تشکیل سازمان نظارت و بازرسی کل کشور، ص ۵۸

بشود، به دلیل ناکارایی ضمانت اجرایی، دستگاه‌ها از انجام این دستورات استنکاف می‌کنند در صورتی‌که باید در قوانین جدید، ضمانت‌های اجرایی بهتری پیش‌بینی شوند و با افراد و سازمان‌هایی که همکاری لازم را نمی‌نمایند یا سعی در وارونه جلوه دادن عملکرد ضعیف خود دارند، برخورد قانونی متناسب صورت گیرد تا مشکل عدم همکاری با سازمان نظارت و بازرسی حل شده و بازرسی‌ها از اثربخشی بیشتری برخوردار شوند.

۷- ناکارآمدی قوانین نظارت و بازرسی: یکی از مشکلات اساسی که به نظر می‌رسد در امر نظارت و بازرسی کشور وجود دارد، ناکارآمدی قوانین نظارتی کشور است. قانون سازمان بازرسی کل کشور که مصوب نوزدهم مهرماه ۱۳۶۰ است در سال ۱۳۷۵ مورد بازنگری قرار گرفت. اما یکی از اشکالات این قانون این است که تعریف مشخصی از نظارت و همچنین جایگاه سازمان بازرسی ارایه نداده تا سازمان بتواند مانند دادستان که از کیفرخواست خود دفاع می‌کند از گزارش‌های خود، دفاع نماید. مشکلی دیگر، زمان رسیدگی به پرونده‌های سازمان نظارت و بازرسی کل کشور است. براساس قانون رسیدگی به پرونده‌های سازمان بازرسی باید خارج از نوبت انجام گیرد که با توجه به نبود تعریف مشخص در این خصوص پرونده‌ها گاه دو تا سه سال در جریان رسیدگی باقی می‌مانند.

۸- بوروکراسی شدید در سازمان‌های نظارتی و تولید بسیاری از مقررات و رویه‌های دست و پاگیر: یکی از مشکلات ساختارهای نظارتی در کشور، بوروکراسی شدیدی است که در این سازمان‌ها حاکم است. معایب بوروکراسی نیز بر کسی پوشیده نیست. در چنین

شرایطی، قوانین که برای رسیدن به هدف به وجود آمده‌اند پس از مدتی خود، هدف می‌شوند. از سوی دیگر بوروکراسی دارای خشکی و انعطاف‌ناپذیری ذاتی است و با ساخت امپراتورگونه خود میل به جاودانگی و توسعه دارد که سازمان‌های بسیار بزرگ با بازدهی اندک ایجاد می‌نماید. و از همه بدتر این‌که، بوروکراسی آن‌قدر وسیع می‌گردد که به ارباب رجوع پس از مراجعه به سازمان حالت ترس دست می‌دهد. این معایب برای همه سازمان‌ها مشکل‌ساز و برای سازمان نظارت و بازرسی مشکل‌سازتر هستند زیرا این سازمان ناظر بر حسن اجرای امور است و در صورت هرگونه تعلل در کار این سازمان و هر عاملی که موجب عدم کارایی این سازمان گردد، نتایج زیان‌بارتری را در پی خواهد داشت. بر این اساس، روش‌های متداول این سازمان باید مورد بازنگری قرار گرفته و دوباره‌کاری‌ها و فعالیت‌های زاید از فرایند کار حذف شود، به‌علاوه لازم است تا بررسی‌های تطبیقی درمورد سازمان‌های نظارتی سایر کشورها نیز صورت گیرد تا روش‌های جدید با بروکراسی کمتر جایگزین روش‌های فعلی شوند و سازمان بتواند با سرعت عمل و کارایی بیشتری وظایف خود را به انجام رساند.

بررسی اثرات خوداظهاری در سازمان مالیاتی نشان می‌دهد که این شیوه موجب کاهش هزینه وصول مالیات‌ها، جذب سریع نقدینگی، کاهش طول زمان رسیدگی، برقراری عدالت نسبی مالیاتی، کاهش تماس مؤدیان با مأموران مالیاتی و رودرویی آن‌ها، برقراری محیط سالم و جلوگیری از تهمت‌ها و نارواها، قطعی شدن سریع پرونده‌ها، فرصت جهت رسیدگی به پرونده‌های بزرگ و کلان، فرصت جهت

رسیدگی به پرونده‌های مؤدیان فراری، استفاده بهینه از نیروی انسانی و امکانات سازمانی باتوجه به محدودیت‌ها، بالا بردن کیفیت رسیدگی‌ها، افزایش تمکین مؤدیان و افزایش راندمان نظام مالیاتی را فراهم نموده است.

درخصوص اثرات اجتماعی خوداظهاری نیز چنین آمده است:

- مشارکت مؤدیان در امور اقتصادی (مالیاتی) همچنین شرکت در امور سیاسی

- برقراری رابطه مناسب با اتحادیه‌ها و مجامع امور صنفی که به صورت پل ارتباطی مؤدیان و حوزه‌های مالیاتی خواهد بود.

- پرداخت مالیات همچون هزینه سایر خدمات دولت از قبیل آب، برق، گاز، تلفن و ...

- چنانکه دولت برای خود هزینه اضافی را قایل نیست، با خوداظهاری از هزینه‌های اضافی مؤدیان (جرایم، دیرکرد و غیره) خواهد کاست.

باید در نظر داشت هر سیستم، مخصوصاً سیستم‌های نوین مالیات‌داری معایبی نیز خواهند داشت که در روش خوداظهاری مهمترین عیب را گروهی از کارکنان تشخیص مالیات چنین طرح می‌کنند: در تسهیلات ایجاد شده با کاهش مالیات مواجه خواهیم بود و به نظر می‌رسد در درازمدت با در نظر گرفتن قوانین و مقررات لازم جهت جلوگیری از تضییع حقوق بیت‌المال مشکل حل می‌گردد. همچنین باید در نظر داشت که محاسن مختلف از جمله افزایش بازده مالیاتی و از بین رفتن وقفه زمانی، احتمال کاهش مالیات را برطرف می‌نماید.

بهترین روش دریافت اظهارنامه خوداظهاری و رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی به صورت انتخابی با توجه به حجم عظیم پرونده‌های ضروری به نظر می‌رسد در نحوه انتخاب می‌تواند تعداد کثیری از پرونده‌ها را که مالیات کمتری را پرداخت می‌کنند از دور خارج کرده و بر تعداد دیگری که احتمال خلاف داشته باشند بررسی لازم صورت پذیرد، که نتیجه آن کاهش نیروی انسانی در رسیدگی و شناسایی اظهارنامه‌های متخلفین خواهد بود.

اهداف تحقیق

هدف اصلی سازمان از اجرای این طرح، آسیب‌شناسی استفاده از شیوه خوداظهاری در امر نظارت و بازرسی دستگاه‌های اجرایی است. در این راستا علاوه بر بررسی موانع و کاستی‌های استفاده از خوداظهاری در امر بازرسی و ظرفیت‌های موجود در ادارات کل نظارت و بازرسی برای استفاده از این شیوه، روش‌های سنجش راستی‌آزمایی خوداظهاری نیز بررسی شده است.

تعریف واژه‌ها

خوداظهاری (self-report): خوداظهاری مترادف با خودگزارش‌دهی بوده و درخصوص بازرسی از دستگاه‌های اجرایی، عبارت از شیوه‌ای است که به جای مراجعه حضوری بازرسان سازمان بازرسی کل کشور به محل مورد بازرسی و بررسی اسناد و پرونده‌های مورد نیاز توسط شخص بازرس، دستگاه یا دستگاه‌های اجرایی مکلف به گزارش‌دهی به بازرسان سازمان، از طریق تکمیل اظهارنامه‌ای

می‌گردند که توسط خود بازرسان و مطابق با مأموریت مربوطه، تهیه شده است. شیوه خوداظهاری در بسیاری از کشورها با اهداف خاصی به مرحله اجرا درآمده است و نتایج گرانمایی را برای آنها به همراه داشته است.^۴

دستگاه‌های اجرایی (executive agencies): به طور کلی در بند ۱۱ ماده یک قانون برنامه و بودجه چنین تعریف شده است: منظور وزارتخانه‌ها، نیروها و سازمان‌های تابعه ارتش، استانداری‌ها یا فرمانداری‌های کل، شهرداری‌ها و مؤسسه وابسته به شهرداری، مؤسسه دولتی، مؤسسه وابسته به دولت، شرکت دولتی، مؤسسه عمومی عام‌المنفعه و مؤسسات اعتباری تخصصی است که عهده‌دار اجرای قسمتی از برنامه سالانه بشود.

بازرسی (Inspection): فرایند نظام‌مند جمع‌آوری اطلاعات و تفسیر آنها به منظور بررسی انطباق یک محصول یا خدمت یا رفتار با ضوابط از پیش تعیین شده که درنهایت به تأیید یا رد انطباق می‌انجامد.

روش تحقیق و جامعه آماری

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش، توصیفی-پیمایشی است و جامعه آماری آن شامل کلیه بازرسان کل، معاونین بازرسان کل و سربازان ادارات کل نظارت و بازرسی سازمان بازرسی کل کشور در مرکز می‌باشد که با توجه به محدود بودن جامعه آماری امکان تمام‌شماری وجود داشت، اما به علت محدودیت زمانی و

^۴ - حسینی، نبی‌الله (۱۳۸۳). بررسی میزان تأثیر خوداظهاری بر رضایت‌مندی مالیات دهنده‌گان (صنف فرش دستباف بازار تهران). پایان‌نامه کارشناسی ارشد رشته مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی. (ص ۲)

ضرورت دستیابی سریع به نتایج تحقیق، تصمیم برآن شد که از هر اداره کل علاوه بر بازرس کل، با یک نفر از معاونین و سربازرسان مصاحبه حضوری صورت گیرد.

جمعیت نمونه

جامعه نمونه این پژوهش شامل ۹ نفر بازرس کل، ۱۳ نفر معاون بازرس کل و ۲۱ نفر سربازرسان و بازرس محترم ادارات کل نظارت و بازرسی سازمان بازرسی کل کشور در مرکز می باشد.

توزیع فراوانی پاسخگویان برحسب سمت آنها^۵

سمت	فراوانی	درصد
بازرس کل	۹	۲۰,۹
معاون	۱۳	۳۰,۲
سربازرس / بازرس	۲۱	۴۸,۸
جمع کل	۴۳	۱۰۰

^۵ در این آمار، بازرسی امور ویژه نیز لحاظ شده است.

یافته‌های تحقیق

الف) محدودیت‌های خوداظهاری در دستگاه‌های اجرایی

درباره میزان محدودیت اجرای شیوه خوداظهاری در دستگاه‌های تحت نظارت ادارات کل، یافته‌های این بررسی نشان می‌دهد که ۷۶,۷ درصد از کل پاسخگویان، کم و بیش قایل به امکان استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های محوله به اداره کل آن‌ها هستند اما ۲۰,۹ درصد پاسخگویان معتقدند که اصلاً نمی‌توان از شیوه خوداظهاری در بازرسی دستگاه‌های اجرایی تحت نظارت آن‌ها استفاده کرد. به عبارت دیگر حدود یک پنجم پاسخگویان، ظرفیت اجرای شیوه خوداظهاری در محدوده نظارتی خود را در حد صفر می‌دانند. در این رابطه مهمترین محدودیت‌هایی که ادارات کل سازمان بازرسی کل کشور برای انجام بازرسی به شیوه خوداظهاری دارند عبارت است از:

۱. محدودیت‌های مربوط به راستی‌آزمایی اطلاعات اظهار شده
۲. نبود امکان اجرای شیوه خوداظهاری برای همه انواع بازرسی‌ها با توجه به موضوع، نوع یا حتی محیط بازرسی
۳. عدم فهم متقابل و یکسان دستگاه‌ها و سازمان بازرسی از پرسش‌ها و شاخص‌های تعریف شده در فرم خوداظهاری
۴. زمان‌بر بودن خوداظهاری و فرایند تبادل اطلاعات در این شیوه
۵. نبود سیستم‌های الکترونیکی کارآمد و یا حتی نبود امکان تبادل اطلاعات به صورت سیستمی
۶. ضعف فرهنگ پاسخگویی و عدم پذیرش مسئولیت مطالب اظهارشده در میان مسئولین و مدیران

در بین چهار معاونت صفی سازمان، بیشترین محدودیت اجرای شیوه خوداظهاری در حوزه‌های تحت نظارت و بازرسی معاونت سیاسی و قضایی و کمترین محدودیت، در معاونت‌های امور تولیدی و فرهنگی اجتماعی است. گفتنی است هیچ‌کدام از پاسخگویان معاونت امور تولیدی محدودیت زیادی را پیش‌روی خود نمی‌بینند.

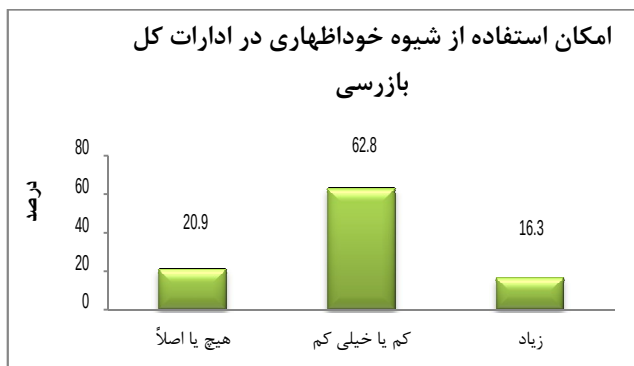
مهمترین دلایلی که پاسخگویان درخصوص عدم همکاری دستگاه‌های اجرایی در زمینه خوداظهاری مطرح کرده‌اند عبارتند از:

۱. عدم همکاری در ارائه اطلاعات واقعی به دلیل نبود صداقت (۲۲,۳ درصد)
۲. عدم همکاری دستگاه در ارائه اطلاعات واقعی به دلیل ترس از شفاف شدن عملکرد ضعیف دستگاه و افشای تخلفات اداری و مالی آن (۲۰,۹ درصد)
۳. محدودیت‌های پیش‌روی دستگاه‌های حاکمیتی و سایر دستگاه‌هایی که به دلایل امنیتی و استراتژیکی نمی‌توانند به راحتی اطلاعات خود را که غالباً طبقه‌بندی شده و سری هستند، ارائه نمایند. (۱۴ درصد)
۴. به اعتقاد ۹,۳ درصد پاسخگویان پرسش ما موضوعیت نداشته و معتقدند که اتفاقاً به علت امکانی که شیوه خوداظهاری برای پنهان کردن اطلاعات و عملکردهای منفی دستگاه ایجاد می‌کند، مسئولین و مدیران دستگاه‌ها از روش خوداظهاری استقبال می‌کنند.
۵. عدم آشنایی دستگاه‌ها با شیوه خوداظهاری و شاخص‌هایی که در این مدل نظارتی تعریف شده است. (۷ درصد)

۶. واقف نبودن مسئولین دستگاه‌های اجرایی به جایگاه قانونی سازمان بازرسی کل کشور و نبود اعتماد و اطمینان لازم نسبت به سازمان (۴,۷ درصد)
۷. ضعف فرهنگی و نبود فرهنگ صداقت در بین مدیران و مسئولین، همچنین فراهم نبودن زیرساخت‌های لازم برای دریافت اطلاعات درست و واقعی از دستگاه‌ها (هرکدام با اختصاص ۲,۳ درصد فراوانی نسبی).

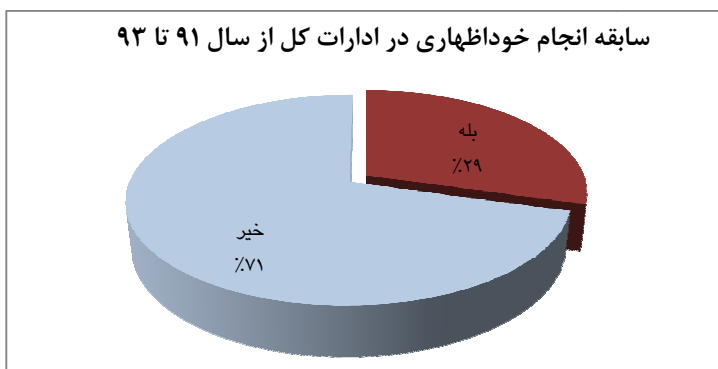
ب) امکان بهره‌گیری از شیوه خوداظهاری در حوزه بازرسی و نظارت

۲۰,۹ درصد از کل مصاحبه شوندگان معتقدند در حوزه بازرسی آن‌ها اصلاً نمی‌توان از شیوه خوداظهاری استفاده کرد. ۶۲,۸ درصد پاسخگویان کاربرد شیوه خوداظهاری را کم یا خیلی کم و ۱۶,۳ درصد نیز در حد زیاد می‌دانند. در مجموع، طبق اظهارات پاسخگویان می‌توان گفت ادارات کل معاونت سیاسی و قضایی کمتر و حوزه بازرسی معاونت امور فرهنگی و اجتماعی بیشتر از سایر معاونت‌ها، از ظرفیت اجرای شیوه خوداظهاری برخوردارند.



ج) سابقه استفاده از شیوه خوداظهاری از سال ۹۱ تا ۹۳

بررسی سابقه استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های سال‌های ۹۱ تا ۹۳ ادارات کل نشان می‌دهد که ۷۰,۶ درصد ادارات کل (یعنی ۱۲ اداره کل از ۱۷ مورد) تاکنون از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های خود استفاده نکرده‌اند. در مجموع ۵ اداره کل از این شیوه در بازرسی‌های سه سال اخیر، استفاده کرده‌اند.



گفتنی است در ۵۰ درصد طرح‌های خوداظهاری ادارات کل، از ظرفیت شیوه خوداظهاری به صورت کامل (صد درصدی) استفاده شده است. درواقع نیمی از این طرح‌ها صرفاً از طریق فرم‌های خوداظهاری و صددرصد بدون مراجعه حضوری بازرسان در محل بازرسی به انجام رسیده‌اند. در ۳۳,۳ درصد موارد، پنجاه درصد کار بازرسی از طریق خوداظهاری بوده و پنجاه درصد باقیمانده به شیوه‌های معمول نظارت و بازرسی صورت گرفته است. لازم به ذکر است اطلاعات این بخش عیناً و مطابق با اظهارات پاسخگویان استخراج شده و چنانچه در تعداد طرح‌های خوداظهاری، عنوان خوداظهاری‌ها و یا دیگر موارد ابهام و

اشکالی وجود داشته باشد مسئولیت آن از عهده پژوهشگران و محققین خارج است.

د) مهمترین دلایل استفاده از شیوه خوداظهاری

بنا به نظرات اعلام شده از سوی مصاحبه‌شوندگان، عمده دلایل استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های قبلی ادارات کل به مجموعه‌ای از عوامل محدود می‌شود. این عوامل عبارتند از:

۱. عدم امکان بازرسی حضوری بنا به موضوع مورد بررسی
۲. حجم زیاد داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز در بازرسی مربوطه
۳. لزوم مخفی بودن موضوع مورد بازرسی
۴. نبود تجربه و سابقه‌ای از موضوع بازرسی
۵. محدودیت زمانی

ه) مقایسه کارآمدی شیوه خوداظهاری با بازرسی حضوری

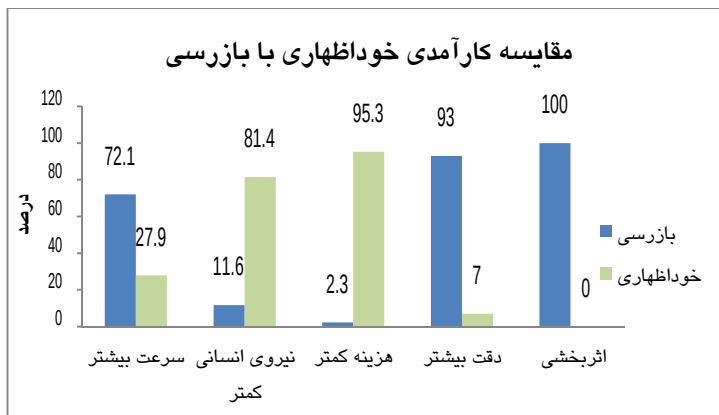
به منظور مقایسه مزایا و کاستی‌های شیوه خوداظهاری با بازرسی از طریق حضور بازرسین در محل از پاسخگویان خواسته شد با توجه به شرایط بازرسی‌های اداره کل خود درخصوص کارآمدی و اثربخشی این دو شیوه بازرسی (در مقایسه با همدیگر) اظهارنظر نمایند. نتایج حاصله نشان می‌دهد که از نظر سرعت در امر بازرسی و صرفه‌جویی در زمان، ۷۲٫۱ درصد پاسخگویان معتقدند بازرسی حضوری در زمان سریعتری به نتیجه می‌رسد و از نظر زمانی به صرفه‌تر است که از بازرسی میدانی استفاده گردد.

۸۱,۴ درصد پاسخگویان معتقدند از نظر نیروی انسانی مورد نیاز در امر بازرسی، شیوه خوداظهاری کارآمدتر از بازرسی حضوری است. ۱۱,۶ درصد بازرسی حضوری را به لحاظ نیروی انسانی مؤثر و مفیدتر دانسته‌اند. ۷ درصد پاسخگویان هم ایده مشخصی نداشته و در این زمینه اظهارنظر نکرده‌اند.

اکثریت قاطع پاسخگویان شیوه خوداظهاری را کم هزینه‌تر از بازرسی میدانی که با حضور مستقیم بازرس در محل انجام می‌شود، ارزیابی کرده‌اند. به‌گونه‌ای که ۹۵,۳ درصد پاسخگویان خوداظهاری را درمقایسه با بازرسی حضوری کارآمدتر و مؤثرتر می‌دانند. فقط یک نفر (۲,۳ درصد) از پاسخگویان بازرسی حضوری را حتی به لحاظ هزینه‌های مالی هم بهینه و مفید نمی‌داند. یک نفر هم نظر مشخصی ارائه نداده و نتیجه را به موضوع بازرسی محول کرده است. براساس یافته‌های این تحقیق، مقبولیت شیوه خوداظهاری از نظر دقت در امر بازرسی خیلی کم است.

۹۳ درصد پاسخگویان بازرسی حضوری را دقیق‌تر از خوداظهاری ارزیابی کرده‌اند. هرچند که ۷ درصد نیز معتقدند که شیوه خوداظهاری از دقت بیشتری برخوردار است.

درخصوص اثربخشی دو شیوه بازرسی مورد نظر در امر نظارت، باید گفت همه پاسخگویان معتقدند نظارتی که از طریق شیوه خوداظهاری صورت می‌گیرد کارآمدی لازم را ندارد. در واقع ۱۰۰ درصد پاسخگویان قایل به کارآمدی و اثربخشی نظارت از طریق بازرسی حضوری هستند و از این حیث اعتقادی به شیوه خوداظهاری ندارند.



(و) نحوه اجرای شیوه خوداظهاری

نحوه اجرای شیوه خوداظهاری از دیگر مسایل مورد بررسی بوده است. فرم‌های خوداظهاری را می‌توان به روش سنتی و به صورت فیزیکی (فرم‌های کاغذی) ارسال نموده و پاسخ را نیز از طریق اطلاعات موجود در همان فرم کاغذی دریافت کرد. اما با توجه به امکان تحقق دولت الکترونیک و مزایای امکانات الکترونیکی، یکی دیگر از شیوه‌های مطلوب می‌تواند ارسال و دریافت اطلاعات از طریق سیستم‌های الکترونیکی باشد.

نتایج به دست آمده در این ارتباط گویای آن است که ۵۵٫۸ درصد صرفاً شیوه الکترونیکی، ۳۴٫۹ درصد روش فیزیکی با فرم‌های کاغذی و ۴٫۷ درصد نیز هر دو روش را مطلوب دانسته‌اند. ۴٫۷ درصد پاسخگویان هم به دلیل این‌که هیچ اعتقادی به اجرای بازرسی به شیوه خوداظهاری نداشته و با اصل موضوع مخالف بوده‌اند، هیچ‌کدام از این روش‌ها را نیز تأیید نکرده‌اند.

سرعت، دقت و هزینه کمتر شیوه‌های الکترونیکی (در مرحله جمع‌آوری اطلاعات)، مهمترین دلیل پاسخگویان برای انتخاب روش الکترونیکی است. چراکه از بررسی اظهارات پاسخگویانی که قایل به اجرای خوداظهاری به صورت الکترونیکی هستند مشخص شد که دلیل ۴۵,۷ درصد آن‌ها به سرعت دریافت و ارسال اطلاعات لازم، مربوط می‌شود. کاهش و صرفه‌جویی در هزینه‌های انجام بازرسی از سوی ۲۰ درصد، دقت و صحت بیشتر اطلاعات دریافتی توسط ۱۱,۴ درصد و سهولت استفاده از اطلاعات واصله نیز از سوی ۸,۶ درصد پاسخگویان مطرح شده است.

برخی از پاسخگویان نیز با بیان دلایل مشخص، شیوه خوداظهاری کاغذی را مفیدتر می‌دانند. آنچه از سخنان کارشناسان امر برمی‌آید حاکی از آن است که به غیر از ضعف سیستم‌های الکترونیکی، دردسترس بودن فیزیک اطلاعات و سهولت و اطمینان بیشتر در استناد به اسناد کاغذی یکی از مهمترین دلایل پاسخگویانی است که روش کاغذی را به روش‌های سیستمی و الکترونیکی ترجیح می‌دهند.

درواقع مهمترین دلیل پاسخگویان برای انتخاب روش کاغذی، مشکلات سخت‌افزاری و نرم‌افزاری سامانه‌ها و سیستم‌های الکترونیکی است. به طوری که ۴۳,۸ درصد آن‌ها به مسأله محدودیت‌های سیستمی و نبود امکانات لازم و قابل اطمینان جهت پیاده‌سازی روش‌های الکترونیکی اشاره کرده‌اند. امکان مستندسازی اطلاعات کاغذی که در اختیار بازرس قرار می‌گیرد نیز از سوی ۲۵,۱ درصد پاسخگویان مطرح شده است.

گفتنی است ۷۷,۸ درصد از پاسخگویان معاونت امور فرهنگی و اجتماعی، ۶۳,۶ درصد از معاونت امور تولیدی، ۵۸,۳ درصد از معاونت امور اقتصادی و ۳۰ درصد از معاونت سیاسی، اجرای خوداظهاری به شیوه الکترونیکی را مؤثرتر از فرم‌های کاغذی می‌دانند. به این ترتیب بازرسان معاونت امور فرهنگی و اجتماعی بیشتر و بازرسان معاونت سیاسی و قضایی کمتر از سایرین به شیوه الکترونیکی قایل هستند و معتقدند در صورت اجرای بازرسی به شیوه خوداظهاری، بهتر است که خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی به صورت فیزیکی و از طریق فرم‌های کاغذی صورت گیرد.

ز) ضرورت راستی‌آزمایی خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی

یکی از مهمترین دغدغه‌های کارشناسان نظارت و بازرسی در مورد شیوه خوداظهاری این است که اظهارات دستگاه‌های اجرایی در فرم‌های خوداظهاری تا چه اندازه می‌تواند صحت داشته باشد. لذا برای اطمینان از درستی اطلاعات باید آن‌ها را راستی‌آزمایی کرد. تقریباً همه پاسخگویان راستی‌آزمایی اطلاعات دریافتی از طریق خوداظهاری دستگاه‌های اجرایی را ضروری می‌دانند. به‌طوری که ۳۹,۶ درصد پاسخگویان لزوم راستی‌آزمایی داده‌های به دست آمده از طریق خوداظهاری را زیاد و ۶۰,۴ درصد در حد متوسط (تاحدی) دانسته‌اند. به عبارت دیگر هیچ‌کدام از پاسخگویان ضرورت این امر را کم ارزیابی نکرده‌اند.

بازرسان پاسخگو از معاونت امور فرهنگی و اجتماعی و معاونت امور سیاسی و قضایی، ضرورت راستی‌آزمایی اطلاعات اظهار شده در

فرم‌های خوداظهاری را به مراتب بیشتر از پاسخگویان معاونت‌های امور تولیدی و امور اقتصادی می‌دانند.

با توجه به این‌که اکثریت پاسخگویان معتقدند که اطلاعات فرم‌های خوداظهاری نیازمند راستی‌آزمایی است، باید دید که با توجه به شرایط و امکانات موجود، چند درصد از این اظهارات را می‌توان راستی‌آزمایی کرد. از نظر ۵۰ درصد پاسخگویان، بیشترین ظرفیت و امکان راستی-آزمایی خوداظهاری ۳۰ درصد است. در نهایت ۸۸٫۲ درصد پاسخگویان این امکان را حداقل ۵ درصد و حداکثر حدود ۵۰ درصد ارزیابی کرده‌اند. طبق داده‌های حاصله می‌توان گفت که امکان‌سنجی راستی-آزمایی خوداظهاری در خوش‌بینانه‌ترین حالت آن ۶۰ درصد اطلاعات اظهار شده است. هرچند که فقط یک نفر از پاسخگویان معتقد است صد درصد اطلاعات حاصله را می‌توان به ورطه آزمایش گذاشت.

ح) بهترین روش‌های راستی‌آزمایی

از بررسی نظرات پاسخگویان درخصوص بهترین روش‌های راستی‌آزمایی خوداظهاری چنین برمی‌آید که اکثر بازرسان معتقدند اطلاعات حاصل از این شیوه را باید از طریق بازرسی حضوری و بررسی کامل اسناد و مدارک توسط بازرس در محل مربوطه بررسی کرد تا بتوان به این اطلاعات اعتماد نمود. البته تعدادی از پاسخگویان بررسی تصادفی اطلاعات را کافی می‌دانند اما بیشتر آن‌ها به این میزان قانع نبوده و معتقدند کلیه اسناد و مدارک باید مورد بررسی مستقیم بازرس قرار گیرد. روی هم‌رفته این ایده (بررسی اطلاعات به شیوه بازرسی حضوری) ۷۲٫۱ درصد از کل پاسخ‌های اظهار شده را

به خود اختصاص داده است. استفاده از سؤالات دام و پرسش‌هایی که اطلاعات یکدیگر را چک نمایند (۷ درصد)، تطابق داده‌های دریافتی با قوانین و استانداردهای موجود در رابطه موضوع مورد بازرسی (۷ درصد)، برگزاری جلسات کارشناسی بین بازرسان سازمان با مدیران دستگاه‌های اجرایی (۴,۷ درصد)، بررسی‌های میدانی نامحسوس و سرزده توسط بازرسین (۴,۷ درصد)، استفاده از بانک‌های اطلاعاتی دستگاه‌ها (۲,۳ درصد) و دریافت اطلاعات مشابه از چند منبع دیگر و تطابق آن‌ها با هم (۲,۳ درصد) نیز از دیگر موارد پیشنهادی هستند که به‌عنوان بهترین روش‌های راستی‌آزمایی خوداظهاری عنوان شده‌اند.

ط) اقدامات لازم جهت فراهم شدن زیرساخت‌های اجرای شیوه خوداظهاری

براساس نظرات دریافتی از پاسخگویان، مهمترین اقدام برای فراهم‌سازی زیرساخت‌های اجرایی شیوه خوداظهاری، تبیین و معرفی جایگاه نظارتی سازمان برای دستگاه‌های اجرایی است. در این زمینه پیشنهادی عملی دیگری به شرح زیر مطرح شده است:

۱. فراهم نمودن بسترهای فرهنگی برای دریافت داده‌های معتبر و

صحیح

۲. ایجاد امکانات لازم برای برقراری ارتباطات الکترونیکی

۳. راه‌اندازی سامانه‌ها و بانک‌های اطلاعاتی

۴. ایجاد زمینه‌های اعتماد طرفینی و برقراری تعامل بیشتر بین

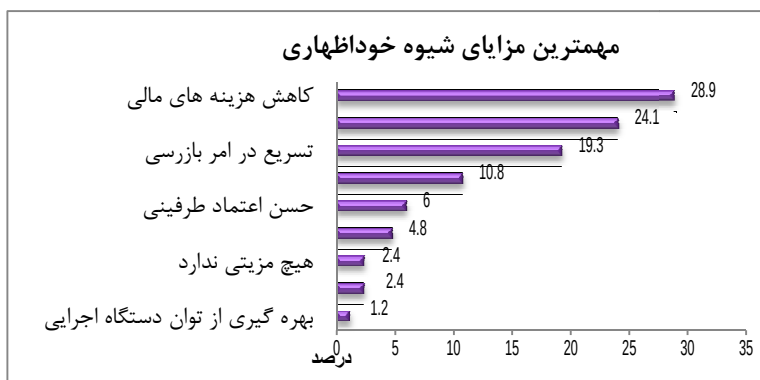
سازمان و دستگاه‌های اجرایی

۵. مشخص کردن آن دسته از موضوعات و محدوده‌های بازرسی که قابلیت نظارت از طریق شیوه خوداظهاری را دارند.
 ۶. تهیه و تصویب قوانین و مقررات تأمین‌کننده روایی و اعتبار اطلاعات خوداظهاری یا پشتوانه‌های قضایی برخورد با اظهارات نادرست و غلط
 ۷. پذیرش شیوه بازرسی و نظارت از طریق خوداظهاری از سوی مسئولین سازمان بازرسی و هدفمند کردن آن.
- برای آماده‌سازی بستر اجرایی شیوه خوداظهاری، علاوه بر ناظر و دستگاه نظارتی، نظارت‌شونده نیز به عنوان طرف دیگر این معادله نقش مهمی دارد. اما دستگاه‌های اجرایی چگونه می‌توانند در ایجاد زمینه‌های خوداظهاری گام بردارند. تعدادی از پاسخگویان نظر خود را درخصوص اقداماتی که دستگاه‌های اجرایی می‌توانند برای فراهم شدن زیرساخت‌های اجرای شیوه خوداظهاری انجام دهند ابراز کرده‌اند. به موازات مهمترین دغدغه امر خوداظهاری که همان عدم روایی و اعتبار داده‌ها و اظهارات است، مهمترین راهکاری که برای فراگیر شدن این شیوه در دستگاه‌های اجرایی پیشنهاد شده است؛ شفاف‌سازی عملکرد آن‌ها و صداقت و راستگویی است. از دیگر اقداماتی که به اعتقاد کارشناسان امر بازرسی باید توسط دستگاه‌های اجرایی انجام شود می‌توان موارد زیر را نام برد:
- ارتباط و تعامل سازنده دستگاه‌های اجرایی با سازمان
 - مکانیزه شدن ارتباطات و راه‌اندازی سامانه‌های اطلاعاتی
 - پذیرفتن مسئولیت اظهارات دستگاه‌های اجرایی توسط مسئولین دستگاه‌ها

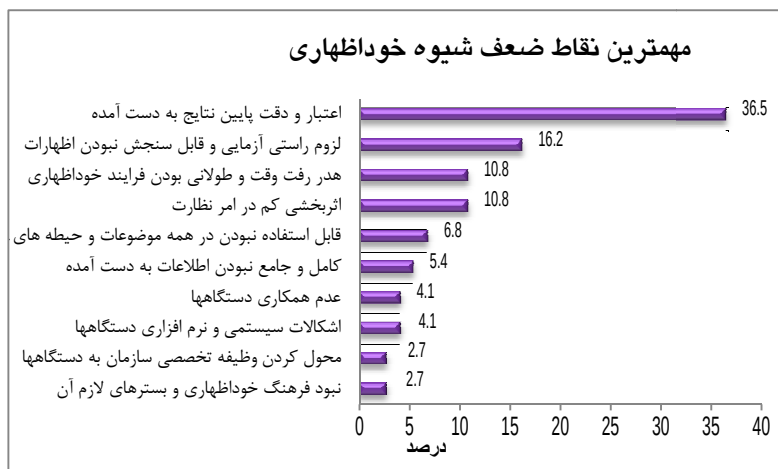
- اعتماد دستگاه‌ها به سازمان بازرسی کل کشور به عنوان یک دستگاه نظارتی مفید و مؤثر در پیشبرد اهداف دستگاه‌های اجرایی

ی) مزایا و معایب شیوه خوداظهاری

در صحبت‌های پایانی و آخرین مباحث مصاحبه‌گران و کارشناسان، مزایا و معایب اساسی شیوه خوداظهاری بررسی شده است. طبق یافته‌های حاصله، مهمترین مزیت این شیوه بازرسی صرفه‌جویی در سه زمینه: زمان، هزینه‌های مالی و نیروی انسانی است. به‌طوری‌که ۲۸,۹ درصد پاسخگویان به هزینه‌های بازرسی، ۲۴,۱ درصد به نیروی انسانی و ۱۹,۳ درصد به سرعت در امر بازرسی اشاره نموده‌اند. در مرتبه بعد، امکان افزایش محدوده‌ها و حیطه‌های نظارتی سازمان در دستگاه‌های اجرایی با ۱۰,۸ درصد فراوانی مطرح شده است. ایجاد حس اعتماد، احساس مسئولیت، سهولت دسترسی به اطلاعات و بهره‌گیری از توان دستگاه اجرایی نیز از دیگر موارد عنوان شده هستند.



درخصوص کاستی‌ها و معایب این شیوه نظارتی؛ همانطور که مهمترین دغدغه و نگرانی حاصل از بازرسی به شیوه خوداظهاری، دریافت داده‌های نامعتبر و غیرقابل اطمینان است، مهمترین ضعف آن نیز دقت پایین اطلاعات و عدم اعتماد به صحت آن‌هاست. به طوری‌که ۳۶,۵ درصد پاسخگویان اساسی‌ترین اشکال خوداظهاری را در این موضوع خلاصه کرده‌اند. ضرورت راستی‌آزمایی اطلاعات به‌دست آمده و در برخی موارد عدم امکان سنجش درست بودن اظهارات با ۱۶,۲ درصد فراوانی نسبی در مرتبه بعد مطرح شده است. ۱۰,۸ درصد پاسخگویان نیز به اثربخشی کم این شیوه و هدررفت زمان و طولانی شدن فرایند بازرسی اشاره کرده‌اند. به این ترتیب می‌توان گفت اکثر پاسخگویان نقطه ضعف اصلی خوداظهاری را داده‌های نامعتبر و غیرقابل اعتماد آن می‌دانند.



خلاصه و نتیجه گیری:

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش، توصیفی پیمایشی است. در تحقیق حاضر از روش نمونه‌گیری استفاده شده و شیوه جمع‌آوری اطلاعات؛ مصاحبه حضوری می‌باشد. جامعه آماری آن شامل کلیه مدیران کل، معاونین و سربازرسان ادارات کل نظارت و بازرسی سازمان بازرسی کل کشور در مرکز می‌باشد. ۲۰,۹ درصد مصاحبه شوندگان بازرس کل، ۳۰,۲ درصد معاون بازرس کل و ۴۸,۸ درصد سربازرس یا بازرس هستند.

بررسی اجمالی یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که :

حدود چهار پنجم پاسخگویان کم و بیش قایل به امکان استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های محوله به اداره کل آن‌ها هستند و حدود یک پنجم ظرفیت اجرای شیوه خوداظهاری در محدوده نظارتی خود را در حد صفر می‌دانند. حوزه‌های تحت نظارت و بازرسی معاونت امور سیاسی و قضایی بیشتر از سایر حوزه‌ها با این محدودیت‌ها مواجه هستند.

مهمترین محدودیت‌های ادارات کل سازمان بازرسی کل کشور

جهت انجام بازرسی به شیوه خوداظهاری عبارتند از:

- ۱- محدودیت‌های مربوط به راستی‌آزمایی اطلاعات
- ۲- نبود امکان اجرای شیوه خوداظهاری برای همه انواع بازرسی‌ها بسته به موضوع، نوع یا حتی محیط بازرسی

- ۳- عدم فهم متقابل و یکسان دستگاه‌ها و سازمان بازرسی از شاخص‌های تعریف شده در فرم خود اظهاری
- ۴- زمان‌بر بودن خوداظهاری و فرایند تبادل اطلاعات در این شیوه
- ۵- نبود سیستم‌های الکترونیکی کارآمد و یا حتی نبود امکان تبادل اطلاعات به صورت سیستمی
- ۶- ضعف فرهنگ پاسخگویی
- ۷- عدم پذیرش مسئولیت مطالب اظهارشده در میان مسئولین و مدیران

مهمترین موانع و دلایل عدم همکاری دستگاه‌های اجرایی در زمینه خوداظهاری عبارتند از:

- ۱- عدم همکاری در ارائه اطلاعات واقعی به دلیل نبود صداقت
- ۲- عدم همکاری دستگاه در ارائه اطلاعات واقعی به دلیل ترس از شفاف شدن عملکرد ضعیف دستگاه و افشای تخلفات اداری و مالی آن
- ۳- محدودیت‌های امنیتی و استراتژیکی پیش‌روی دستگاه‌های حاکمیتی
- ۴- عدم آشنایی دستگاه‌ها با شیوه خوداظهاری
- ۵- واقف نبودن مسئولین دستگاه‌های اجرایی به جایگاه قانونی سازمان بازرسی کل کشور و نبود اعتماد و اطمینان لازم نسبت به سازمان
- ۶- ضعف فرهنگی و نبود فرهنگ صداقت در بین مدیران و مسئولین، همچنین فراهم نبودن زیرساخت‌های لازم برای دریافت اطلاعات درست و واقعی از دستگاه‌ها

شیوه خوداظهاری در امر نظارت و بازرسی ۴۱

بررسی سابقه استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های سال‌های ۹۱ تا ۹۳ ادارات کل نشان می‌دهد که حدود ۷۱ درصد ادارات کل (یعنی ۱۲ اداره کل از ۱۷ مورد) تاکنون از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های خود استفاده نکرده‌اند. در مجموع ۵ اداره کل از این شیوه در بازرسی‌های سه سال اخیر، استفاده کرده‌اند. نیمی از طرح‌های اجرا شده به شیوه خوداظهاری، صرفاً از طریق فرم‌های خوداظهاری و صددرصد بدون مراجعه حضوری بازرسان در محل بازرسی به انجام رسیده‌اند.

دلایل عمده استفاده از شیوه خوداظهاری در بازرسی‌های ادارات کل عبارتند از:

- ۱- عدم امکان بازرسی حضوری بنا به موضوع مورد بررسی
- ۲- حجم زیاد داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز در بازرسی مربوطه
- ۳- لزوم مخفی بودن موضوع مورد بازرسی
- ۴- نبود تجربه و سابقه‌ای از موضوع بازرسی
- ۵- محدودیت زمانی

مقایسه مزایا و کاستی‌های شیوه خوداظهاری با بازرسی حضوری:

- همه پاسخگویان قایل به کارآمدی و اثربخشی نظارت از طریق بازرسی حضوری بوده و از این حیث، اعتقادی به شیوه خوداظهاری ندارند. حدود ۹۳ درصد پاسخگویان بازرسی حضوری را دقیق‌تر از خوداظهاری ارزیابی نموده و حدود ۷۲ درصد پاسخگویان معتقدند

که بازرسی حضوری در زمان سریعتری به نتیجه می‌رسد. همچنین اکثریت پاسخگویان شیوه خوداظهاری را کم هزینه‌تر از بازرسی میدانی ارزیابی کرده و حدود ۸۱ درصد پاسخگویان معتقدند که از نظر نیروی انسانی شیوه خوداظهاری کارآمدتر از بازرسی حضوری است.

- نحوه اجرای شیوه خوداظهاری نیز از دیگر مسایل مورد بررسی ما بوده که حدود ۵۶ درصد پاسخگویان شیوه الکترونیکی، حدود ۳۵ درصد روش فیزیکی و فرم کاغذی و حدود ۵ درصد نیز هر دو روش را مطلوب دانسته‌اند.

- سرعت، دقت و هزینه کمتر شیوه‌های الکترونیکی (در مرحله جمع‌آوری اطلاعات)، مهمترین دلیل پاسخگویان برای انتخاب روش الکترونیکی است. بازرسان معاونت امور سیاسی و قضایی کمتر از سایرین به شیوه الکترونیکی قایل هستند. مهمترین دلیل پاسخگویان برای انتخاب روش کاغذی، مشکلات سخت‌افزاری و نرم‌افزاری سامانه‌ها و سیستم‌های الکترونیکی است.

- حدود ۴۰ درصد پاسخگویان لزوم راستی‌آزمایی داده‌های به دست آمده از طریق خوداظهاری را زیاد و حدود ۶۰ درصد در حد متوسط (تاحدی) دانسته‌اند.

با توجه به این‌که اکثریت قاطع پاسخگویان معتقدند که اطلاعات فرم‌های خوداظهاری نیازمند راستی‌آزمایی است، باید دید که با توجه به شرایط و امکانات موجود، چند درصد از این اظهارات را می‌توان راستی‌آزمایی کرد. از بررسی نظرات پاسخگویان درخصوص بهترین روش‌های راستی‌آزمایی خوداظهاری چنین برمی‌آید که اکثر آن‌ها

معتقدند اطلاعات حاصل از این شیوه را باید از طریق بازرسی حضوری و بررسی کامل اسناد و مدارک توسط بازرس در محل مربوطه بررسی کرد تا بتوان به این اطلاعات اعتماد نمود.

- مهمترین مزیت شیوه خوداظهاری نسبت به بازرسی حضوری صرفه‌جویی در سه زمینه زمان، هزینه‌های مالی و نیروی انسانی است. مهمترین دغدغه و نگرانی حاصل از بازرسی به شیوه خوداظهاری، دریافت داده‌های نامعتبر و غیرقابل اطمینان و به دنبال آن اثربخشی پایین این شیوه نظارتی است.

فهرست منابع و مآخذ تحقیق

۱. آرای، وحید (۱۳۸۹). بررسی و تحلیل گزارش‌های خوداظهاری نظارت بر مناقصه‌ها و مزایده‌ها در دستگاه‌های اجرایی طی سال ۱۳۸۸. فصلنامه دانش ارزیابی سازمان بازرسی کل کشور، شماره ۴.
۲. آیین‌نامه اجرایی قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور مصوب ۱۳۶۰ و اصلاحیه‌های بعدی در تاریخ ۱۳۸۸/۱/۱۵.
۳. بیگپور، محمدعلی (۱۳۸۶). خوداظهاری مالیات و آثار و تبعات آن در جامعه و اقتصاد یک کشور، مجله: حسابرس، شماره ۳۶.
۴. جزوه درس اصول بودجه و برنامه ریزی (۲) استاد عبدالکریم معلم.
۵. حسینی، نبی‌الله (۱۳۸۳). بررسی میزان تأثیر خوداظهاری بر رضایت‌مندی مالیات دهندگان (صنف فرش دستباف بازار تهران). پایان نامه کارشناسی ارشد رشته مدیریت دولتی دانشگاه شهید بهشتی.
۶. قصاب قرائی، حسین (۱۳۸۷). تحلیل عملکرد تبصره ۶ ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای مستقیم و اثرات آن بر طرح خوداظهاری (مشاغل)، پایان نامه کارشناسی ارشد رشته حقوق مالی.
۷. کدخدایی، حسین و گرجی، محمدرضا (۱۳۸۱). موانع خوداظهاری مالیاتی؛ مجله بورس، شماره ۳۳ آبان ماه، صص ۳۹-۳۶.
۸. مخلص الاثمه، فرزاد. نقد قانون تشکیل سازمان نظارت و بازرسی کل کشور، ص ۵۸.
۹. مرکز برنامه‌ریزی و بودجه معاونت برنامه‌ریزی و امور مجلس (۱۳۹۲). دستورالعمل برنامه‌ریزی نظارت و بازرسی سال ۱۳۹۲.
۱۰. موسوی جراحی، ضیاء الدین (۱۳۸۹). بررسی مقایسه‌ای در رابطه طرح خود اظهاری در قانون مالیات‌های مستقیم.
۱۱. سخنرانی‌های ریاست سازمان در مورد اهداف، مأموریت‌ها و وظایف سازمان بازرسی.