

ارزیابی مزایای سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی، درمانی تهران

دکتر حسین کرباسی‌یزدی، عضو هیات علمی دانشکده
اقتصاد و حسابداری دانشگاه آزاد (واحد تهران جنوب)
علی طریقی، کارشناس ارشد حسابداری و حسابرس ارشد
دیوان محاسبات استان تهران

چکیده

در دو دهه اخیر تلاش‌های فراوانی به منظور بکارگیری حسابداری تعهدی در سامانه‌های گزارشگری بخش عمومی برخی از کشورها از جمله آمریکا، کانادا، استرالیا، نیوزیلند و ... انجام شده است. در کشور ما نیز در سال‌های اخیر حرکت‌هایی به سمت استفاده از سامانه‌های حسابداری تعهدی در دستگاه‌های اجرایی انجام پذیرفته است. هدف اصلی این پژوهش ارزیابی مزایای سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی تهران می‌باشد. نمونه‌ای به حجم ۵۷ نفر از طریق فرمول کوکران انتخاب و پرسشنامه پنج گزینه‌ای طیف لیکرت به طور تصادفی بین آن‌ها توزیع شد. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد: اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم

باشد [۱۶]. استفاده از حسابداری تعهدی کامل به عنوان مبنایی برای شناسایی رویدادهای مالی و همچنین تهیه صورت‌های مالی اساسی در دستگاه‌های اجرایی و بخش عمومی کشورهای پیشرفته از جمله آمریکا، کانادا، استرالیا و نیوزیلند از سال‌ها پیش از این رایج بوده است [۴]. در مبنای تعهدی کامل، معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع (و نه در زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد) شناسایی و در اسناد و مدارک حسابداری ثبت می‌شود و در صورت‌های مالی دوره‌های مربوط انعکاس می‌یابد. هر یک از مبنای حسابداری (نقدی کامل، نقدی تعدیل شده، تعهدی کامل، تعهدی تعدیل شده و نیمه تعهدی) مزایا و معایب متعددی دارند. مزیت عمده مبنای نقدی سهولت بکارگیری آن‌ها و عدم کامل بودن و جامعیت اطلاعات حاصل از آن می‌تواند از معایب این مبنای حسابداری تلقی شود و همچنین اجرای مبنای تعهدی به دلیل فنی و پیچیده بودن آن می‌تواند نسبت به مبنای نقدی هزینه بر باشد در عوض اطلاعات قابل اتکاء و کاملی در اختیار مدیران قرار می‌دهد البته بستگی به مکان و نحوه بکارگیری آن دارد، به طوری که روش‌های مبتنی بر تعهدی کامل در حسابداری و گزارشگری بخش خصوصی کاملاً پذیرفته شده و اعتقاد بر این است که اطلاعات مفید و قابل اتکائی در اختیار استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی این قبیل مؤسسات قرار می‌دهد [۳].

بیان مسئله و اهمیت پژوهش

امروزه اطلاعات به عنوان مهم‌ترین دارایی یک مؤسسه تلقی می‌شود سامانه اطلاعات حسابداری (AIS) هر مؤسسه می‌تواند بخش عمده این اطلاعات را در اختیار مدیران و سایر استفاده‌کنندگان قرار دهد و کامل بودن و جامعیت اطلاعات در بازارهای رقابتی امروزه می‌تواند ابزار نیرومندی برای مدیران یک

پزشکی و خدمات بهداشتی، درمانی تهران می‌تواند بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها را شفاف‌تر بیان نموده و به اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، که هدف قانونگذار در برخی از مواد قانون برنامه چهارم توسعه است، منجر شود. هم‌چنین اطلاعات ناشی از سامانه‌های گزارشگری تعهدی می‌تواند مدیران را در تصمیم‌گیری‌های بهینه خود یاری رسانده و ابزار قابلیت پاسخگویی مدیران را فراهم نماید.

واژه‌های کلیدی

مسئولیت پاسخگویی، بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها، بودجه‌ریزی عملیاتی، سامانه‌های حسابداری تعهدی کامل، تصمیم‌گیری بهینه مدیران

مقدمه

نظام حسابداری و گزارشگری مالی در اجرای مسئولیت پاسخگویی اعم از مالی و عملیاتی نقش در خور ملاحظه‌ای ایفا می‌کند. سیستم فعلی حسابداری و گزارشگری دولت جمهوری اسلامی ایران که در اکثر دستگاه‌های اجرایی مبتنی بر

نقدی تعدیل شده است از قابلیت پاسخگویی مناسبی برخوردار نیست استفاده از مبنای حسابداری تعهدی و به کارگیری معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی در گزارش‌های مالی یکپارچه دولت و هم‌چنین استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی می‌تواند نقش قابل توجهی در ارتقاء قابلیت پاسخگویی بخش عمومی ایفا کند [۵]. محیط گزارشگری مالی اهداف گزارشگری مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در تدوین اهداف یاد شده باید محیط گزارشگری و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارشگری مالی را مورد توجه قرار داد [۱۵]. گزارشگری مالی ابزار انتقال اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان است برای انتقال مؤثر اطلاعات مذکور اطلاعات مندرج در گزارش‌های مالی باید از ویژگی‌های اساسی قابل فهم بودن، قابل اتکا بودن، مربوط بودن و قابل مقایسه بودن برخوردار

استفاده از مبنای حسابداری تعهدی و بکارگیری معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی در گزارش‌های مالی یکپارچه دولت و هم‌چنین استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی می‌تواند نقش قابل توجهی در ارتقای قابلیت پاسخگویی بخش عمومی ایفا کند

قانونی حاصل از بند الف ماده ۴۹ قانون برنامه چهارم توسعه، در ماده ۱۳ آئین نامه مالی و معاملاتی خود، استفاده از مبانی روش های متداول حسابداری تعهدی کامل را در کلیه عملیات مالی خود اعم از وجوه، دارائی ها، بدهی ها، هزینه و بدهی های مالی خود تصویب و الزامی نموده اند. با توجه به سامانه های حسابداری دولتی حاکم بر سایر دستگاه های اجرایی دولت جمهوری اسلامی ایران و تصویب بکارگیری حسابداری تعهدی کامل در دانشگاه علوم پزشکی تهران این پرسش کلی مطرح است که آیا مزایای سامانه های حسابداری تعهدی در دانشگاه یاد شده بیش تر از مزایای حسابداری فعلی است؟

مبانی گزارشگری مالی دولتی و مسئولیت پاسخگویی

در دو دهه اخیر، دولت های کشورهای توسعه یافته و اغلب کشورهای در حال توسعه تلاش کرده اند تا با انجام مطالعات علمی و تجربی نسبت به تدوین چارچوب نظری، اصول و استانداردهای حسابداری دولتی اقدام کرده و مبانی نظری حاکم بر نظام های حسابداری مورد عمل خود را استحکام بخشند. این در حالی است که مسئولین حسابداری و گزارشگری مالی دولت جمهوری اسلامی ایران ضمن غفلت از تدوین چارچوب نظری، اصول و استانداردهای دولتی و نادیده گرفتن مبانی نظری پذیرفته شده، دستگاه های اجرایی کشور را از بکارگیری یک دستورالعمل حسابداری متکی به پشتوانه نظری و علمی محروم ساخته اند [۴]. در ادبیات حسابداری دو دهه اخیر بخش عمومی و به ویژه دولتی، لزوم استفاده از مبانی تعهدی کامل یا تعهدی تعدیل شده در حسابداری فعالیت های غیربازرگانی دولت ها، جایگاه ویژه ای به خود اختصاص داده است. اغلب هیأت های تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی نظیر هیأت استانداردهای حسابداری دولت های ایالتی و حکومت های محلی آمریکا، هیأت رایزنی حسابداری دولت فدرال، فدراسیون بین المللی حسابداران، هیأت تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی بنیاد تحقیقات حسابداری استرالیا، کمیته حسابداری و حسابرسی بخش عمومی انجمن حسابداران خبره کانادا و انجمن حسابداران زلاندنو استفاده از مبانی تعهدی تعدیل شده و تعهدی

سازمان یا موسسه برای دستیابی به اهداف و راهکارهای سازمانی و استفاده کارآمد و اثر بخش از منابع محدود در اختیار سازمان قرار داده و هم چنین عامل افزایش قابلیت پاسخگویی مدیران تلقی شود [۹]. بنابراین مبانی تهیه این اطلاعات می تواند تأثیر بسزایی در مطلوبیت آن داشته باشد. دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران برای گزارشگری مالی خود از مبانی نقدی تعدیل شده استفاده می کند، به نحوی که درآمدها با مبنای نقدی و فقط در زمان وصول وجه نقد شناسایی و در دفاتر ثبت می شوند به گونه ای که درآمدهای وصول نشده از جمله مطالبات بیمارستان ها و واحدهای درمانی از سازمان های بیمه گر که بخش قابل توجهی از درآمدهای بیمارستان ها را به خود اختصاص می دهد در صورت های مالی بیمارستان ها منعکس نمی شود و پرداخت های دانشگاه به سه نوع شامل هزینه، پیش پرداخت و علی الحساب تقسیم می شوند. هزینه های استهلاک و سایر هزینه های غیر نقدی در دفاتر ثبت نمی شوند و هم چنین هزینه ها تا زمانی که پرداخت نشوند (با وجود تحقق هزینه)، به دلیل عدم پرداخت وجه آن شناسایی نمی شوند که از آن جمله می توان به بدهی های دارو و تجهیزات بیمارستانی واحدهای درمانی اشاره کرد. بنابراین سامانه گزارشگری دانشگاه قادر به تعیین دقیق بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها تعیین نیست و تا زمانی که بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها تعیین نشده باشد اجرای بودجه ریزی عملیاتی و ایفای وظیفه پاسخگویی مدیران میسر نخواهد بود. هم چنین دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران با ۳۶ مرکز تحقیقاتی وابسته، ۱۶ بیمارستان و مرکز درمانی، ۳ شبکه بهداشت و درمان و ۱۱ دانشکده و مرکز آموزشی، همه ساله مبالغ قابل توجهی از بودجه کل کشور را به خود اختصاص می دهند، لذا شناسایی و ارزشگذاری ساختمان ها، زمین ها، تجهیزات پزشکی و آزمایشگاهی و سایر اموال در اختیار هیأت امنای دانشگاه هم به منظور تعیین بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها و اخذ بهای آن بر اساس ماده ۴۹ قانون برنامه چهارم توسعه از دولت و هم استفاده از این قبیل اطلاعات در تصمیم گیری های مدیریتی، امری ضروری است. در همین راستا هیأت های امنای دانشگاه علوم پزشکی تهران با استفاده از اختیارات



حسابداری دولتی پیروی می‌کرد [۱۷]. با تصویب بیانیه مفهومی شماره یک هیأت استانداردهای حسابداری دولت‌های ایالتی و حکومت‌های محلی آمریکا ابتدا اصول و استانداردهای حسابداری دولت‌های ایالتی و محلی و سپس با تصویب بیانیه مفهومی شماره یک هیأت تدوین استانداردهای حسابداری مالی در سال ۱۹۹۳ اصول و استانداردهای دولتی دولت فدرال، از چارچوب نظری مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی پیروی می‌کنند [۴].

بودجه‌ریزی عملیاتی در مبنای تعهدی

کمیسیون هوور بودجه‌ریزی عملیاتی را این گونه بیان می‌کند: "بودجه‌ریزی عملیاتی، تمرکز بر عملکرد یا فعالیت‌ها است. در واقع این روش، ستاندها و هزینه‌ها را به صورت شفاف به اطلاع مجلس و عموم مردم می‌رساند." کمیسیون هوور توصیه می‌کند که باید توجه از نهادهای دولت به خروجی‌های دولت (ستاندها، فعالیت‌ها و هزینه‌های مرتبط با آنها) معطوف شود. مجلس نیز با پیشنهاد کمیسیون قانون "روش‌های حسابداری و بودجه" را در سال ۱۹۵۰ به تصویب رساند. این قانون دولت را ملزم می‌ساخت تا در لایحه بودجه عنوان «وظایف و فعالیت‌های دولت» را نیز

کامل را در حسابداری و گزارشگری مالی فعالیت‌های غیر بازرگانی دولت‌ها الزامی ساخته‌اند. نهادهای بین‌المللی نظیر صندوق جهانی پول، بانک توسعه آسیایی و بانک جهانی نیز بر مبنای تعهدی کامل یا تعهدی تعدیل شده تأکید ورزیده و سیستم حساب‌های ملی و نظام‌های آمارهای مالی دولت توجه ویژه‌ای به استفاده از مبنای تعهدی تعدیل شده و در صورت لزوم تعهدی کامل نموده‌اند [۴].

معیار اندازه‌گیری

مبانی نظری و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری بخش عمومی دو نوع معیار اندازه‌گیری شامل جریان منابع مالی و جریان منابع اقتصادی را به رسمیت شناخته است [۱۷]. معیار اندازه‌گیری جریان منابع مالی، با هدف حصول اطمینان از هدایت و کنترل جریان منابع مالی به سوی اهداف تعیین شده توسط قانونگذار و تحقق و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی، مورد استفاده قرار می‌گیرد. معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی، با هدف کسب اطمینان از میزان کارایی، اثربخشی و صرفه‌های ناشی از مصرف منابع اقتصادی، تعیین بهای تمام شده کالا و خدمات و تحقق و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی عملیاتی، در سامانه‌های حسابداری و گزارشگری مالی، مورد استفاده قرار می‌گیرد. وظیفه اصلی این قبیل سامانه‌های حسابداری و گزارشگری مالی، تهیه اطلاعات شفاف درباره چگونگی مصرف منابع اقتصادی و اندازه‌گیری میزان دستیابی به اهداف تعیین شده در قالب میزان تولید کالا و خدمات و ارزیابی اثر بخشی و نتایج کالا و خدمات تولید شده، خواهد بود. اهمیت استفاده از این نوع معیار اندازه‌گیری در سامانه‌های حسابداری، زمانی برجسته می‌شود که دولت‌ها به تهیه و تنظیم بودجه عملیاتی اقدام می‌کنند. به عبارت دیگر، کنترل و ارزیابی عملکرد سیستم بودجه‌بندی عملیاتی بدون استفاده از نظام حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی و مرتبط با سامانه هزینه یابی بر مبنای فعالیت، امکان پذیر نخواهد بود [۲]. تا پیش از سال ۱۹۸۷، اصول و استانداردهای حسابداری دولت‌های ایالتی و محلی آمریکا از چارچوب نظری مبتنی بر تصمیم‌گیری مصوب شورای ملی

مزیت‌های بسیاری دارد و به ویژه در موارد زیر به کار می‌رود:

- ۱- بهبود سیستم هزینه یابی و تخصیص هزینه‌های موسسه به طور مطلوب.
- ۲- تعیین بهای تمام شده و قیمت‌گذاری محصولات و خدمات به صورت منطقی‌تر و دقیق‌تر.
- ۳- کنترل عملیات موسسه و برنامه ریزی کارا برای آینده.
- ۴- کمک به تصمیم‌گیری‌های کارا تر، صحیح‌تر و دقیق‌تر مدیریت

۵- کمک به ارزیابی صحیح‌تر عملیات مالی مدیران [۱۴].
اهداف هزینه یابی بر مبنای فعالیت در بخش خصوصی و دولتی متفاوت است. در بخش دولتی این روش دو هدف کلی را دنبال می‌کند:

اول: با فراهم آوردن اطلاعات لازم در مورد هزینه فعالیت‌های واحد اجرایی ذی ربط به اهداف نظارت خارجی کمک می‌کند. هزینه فعالیت‌هایی مبنای بودجه دستگاه اجرایی را تشکیل می‌دهند که نهایتاً به تصویب مجلس می‌رسد. اطلاعات هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در صورت‌های مالی و سایر گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی درج می‌شود.

دوم: روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، اطلاعات مفیدی برای نظارت‌های داخلی سازمان‌ها فراهم می‌آورد. از اطلاعات حاصل همچنین می‌توان در اتخاذ تصمیم‌های غیر مترقبه و در شرایط خاص استفاده کرد. برای نمونه تخصیص منابع را با تغییر سیاست‌ها تغییر داد [۱۱].

بودجه‌بندی عملیاتی عبارت است از؛ برنامه سالانه به همراه بودجه سالانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه و نتایج به دست آمده از آن برنامه را نشان می‌دهد. این بدان معنی است که با میزان مشخصی مخارج انجام شده در هر برنامه باید مجموعه‌ای معین از هدف‌ها تامین شود

پرسش‌های پژوهش

پژوهش حاضر برای دستیابی به پرسش‌های زیر انجام می‌پذیرد:

- ۱- آیا با استفاده از سامانه‌های حسابداری تعهدی می‌توان بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌های دانشگاه را به صورت شفاف و قابل اتکا محاسبه کرده و به دستیابی به اهداف بند الف ماده ۴۹ و ماده

اضافه کرده و ارائه کند. با پیاده سازی مقدماتی این نظام از سال ۱۹۵۰ در دولت مرکزی ایالت آمریکا اقدامات متعددی با هدف برقراری ارتباط بیشتر میان «تصمیمات هزینه‌ای» با «عملکرد مورد انتظار» انجام گرفت که این اقدامات در نهایت در سال ۱۹۹۳ منجر به تصویب قانون "عملکرد و نتایج دولت" شد. و در نهایت به موجب آن قانون، بودجه‌بندی عملیاتی پیشرفته در دولت ایالت متحده آمریکا پیاده‌سازی شد [۸]. بدین ترتیب می‌توان گفت که بودجه‌بندی عملیاتی عبارت است از برنامه سالانه به همراه بودجه سالانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص یافته به هر برنامه و نتایج به دست آمده از آن برنامه را نشان می‌دهد. این بدان معنی

است که با میزان مشخصی مخارج انجام شده در هر برنامه باید مجموعه‌ای معین از هدف‌ها تامین شود [۷]. در بیانیه شماره ۳۴ هیأت استانداردهای حسابداری دولتی آمریکا نیز که بیشتر بر معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی تاکید دارد هدف، اطمینان یافتن از میزان کارایی، اثربخشی و صرفه‌جویی ناشی از مصرف منابع اقتصادی، تعیین بهای تمام شده کالاها و خدمات و افزایش سطح مسئولیت پاسخگویی عملیاتی، در سامانه‌های حسابداری مالی

مورد استفاده است. اهمیت استفاده از این نوع معیارهای اندازه‌گیری در سامانه‌های حسابداری زمانی آشکار می‌شود که دولت‌ها اقدام به تهیه و تنظیم بودجه عملیاتی می‌کنند [۴].

بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها در بخش عمومی

برای تعیین بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها روش‌های متعددی وجود دارد. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت یکی از روش‌های هزینه یابی محصول است این سیستم می‌تواند همراه با سایر روش‌های هزینه یابی از قبیل مرحله‌ای و سفارش کار به کار گرفته شود تا اطلاعات دقیق‌تری را در مورد هزینه‌ها و نهایتاً تصمیم‌گیری‌های اقتصادی فراهم سازد. هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

۱۴۴ قانون برنامه چهارم توسعه کمک نمود؟

۲- آیا با استفاده از سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌توان بودجه‌ریزی عملیاتی یا همان بودجه‌ریزی نتیجه (محصول) محور را تهیه و تدوین نموده و دستیابی به اهداف بند ب ماده ۸۸ و ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه را به دست آورد؟

۳- آیا اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌تواند به عنوان یکی از ابزارها برای سنجش مسئولیت پاسخگویی مدیران مورد استفاده قرار گیرد؟

۴- آیا اطلاعات حاصل از سامانه حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر تعهدی کامل می‌تواند مدیران دانشگاه را در تصمیم‌گیری‌های بهینه خود یاری رساند؟

فرضیه‌های پژوهش: با توجه به پرسش‌های پژوهشگر که در قسمت قبل به آن اشاره شد فرضیه‌های این پژوهش در قالب چهار فرضیه به شرح زیر تدوین شده است:

- ۱- اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه قابلیت پاسخگویی مدیران را افزایش می‌دهد.
- ۲- با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌توان بودجه‌ریزی عملیاتی را تهیه و تدوین کرد.
- ۳- اجرای حسابداری تعهدی می‌تواند بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها را شفاف‌تر بیان کند.
- ۴- اطلاعات ناشی از مبانی حسابداری تعهدی می‌تواند موجب تصمیم‌گیری‌های بهینه مدیران دانشگاه گردد.

روش پژوهش

این پژوهش به صورت پیمایشی- میدانی صورت گرفته و انجام آن با استدلال‌های قیاسی- استقرایی انجام پذیرفته است. بدین معنی که چارچوب نظری و پیشینه پژوهش از راه مطالعه کتاب‌ها، مقالات و سایت‌ها به صورت استدلال قیاسی و جمع‌آوری اطلاعات برای آزمون فرضیه‌ها از راه استدلال استقرایی بوده است. این پژوهش از نوع دیگر تحلیلی- کاربردی است که در نهایت نتایج آن به مسئولین دانشگاه علوم پزشکی تهران، وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، دیوان محاسبات کشور و ... ارائه خواهد شد.

جمع‌آوری داده‌ها و ابزار اندازه‌گیری

جمع‌آوری داده‌ها از راه پرسشنامه‌ای حاوی ۲۷ پرسش با طیف پنج گزینه‌ای لیکرت صورت گرفته است. چون اطلاعات پرسشنامه به صورت کیفی (خیلی زیاد، زیاد، متوسط، کم و خیلی کم) بود. بنابراین اطلاعات کیفی پرسشنامه‌ها به منظور تجزیه و تحلیل و محاسبه پارامترها و انجام آزمون‌های آماری به صورت کمی در چارچوب اعداد (۱، ۲، ۳، ۴، ۵) درآورده شده است.

دیدگاه‌های موافق و مخالف کاربرد مبنای تعهدی کامل در حسابداری دولتی

بارت (۱۹۹۸) اشاره کرده است که پیامدهای بکارگیری حسابداری تعهدی، هفت دسته‌اند: نخست؛ تعریف جامع‌تر هزینه برنامه‌های دولت که منجر به پیامد دوم یعنی تاکید بر کنترل هزینه‌ها و اندازه‌گیری اثربخشی می‌شود. سوم؛ ارقام تعهدی اثر مهمی بر تعیین روش قیمت گذاری برای استفاده‌کنندگان دارد. پیامد چهارم؛ نیاز به نشان دادن بهره‌وری بیشتر در مذاکرات چانه‌زنی کاری است. اثر پنجم؛ ایجاد پاسخگویی بیشتر برای منابع مورد استفاده و سرمایه‌گذاری شده نهادهای بخش عمومی است. در حالی که ششمین پیامد، ایجاد پاسخگویی برای اثرات رو به پایین سیاست‌های بدهی‌هاست که به اهمیت اندازه‌گیری سرمایه بین طبقه‌ای اشاره دارد. و در نهایت، اندازه‌گیری اثر مالی سیاست‌های دولت برای برآوردهای اولیه که منافع فزاینده برای صورت ظاهری آن یعنی بودجه دارد. کان (۱۹۹۶) ادعان می‌کند که گزینش سیستم حسابداری تعهدی در بخش عمومی به افزایش پاسخگویی دولت به موکلان آن، مدیریت مالی بهتر مدیران خدمات عمومی و قابلیت مقایسه عملکرد مدیریت در حوزه‌های مختلف منجر می‌شود. این تغییرات مهم، ریشه در تغییر نگاه حسابداری بخش عمومی از تغییرات وجه نقد به وقوع رویدادهایی دارد که منجر به تغییرات وجه نقد می‌شوند. در واقع اصطلاح حسابداری تعهدی، نشانه‌ای از یک دسته تغییرات بسیار گسترده تراست. با این حال بررسی‌های کمی درباره بکارگیری حسابداری تعهدی و پیامدهای

$$n = \frac{N \times \left(Z_{\alpha/2} \right)^2 \times pq}{(N-1)(\delta)^2 + \left(Z_{\alpha/2} \right)^2 \times pq} = \frac{138 \times (1.96)^2 \times \left(\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \right)}{(137)(0.1)^2 + (1.96)^2 \left(\frac{1}{2} \times \frac{1}{2} \right)} = 57$$

پرسشنامه‌ها از راه تسهیم به نسبت و به صورت نگراره زیر توزیع و جمع‌آوری شده است:

نگاره شماره ۱ (جامعه و حجم نمونه پژوهش)

| گروه | تعداد جامعه | تعداد نمونه | عدم برگشت | برگشتی | |
|--|-------------|-------------|-----------|--------|------|
| | | | | ناقص | کامل |
| هیات امنای دانشگاه | ۶ | ۲ | - | - | ۲ |
| حسابرسان دیوان محاسبات | ۱۹ | ۸ | - | - | ۸ |
| حسابرسان هیأت امنای دانشگاه | ۱۲ | ۵ | ۱ | - | ۴ |
| مدیران امور مالی و رؤسای حسابداری واحدهای دانشگاه | ۲۶ | ۱۱ | ۱ | - | ۱۰ |
| کارکنان و کارشناسان امور مالی دانشگاه علوم پزشکی تهران | ۷۵ | ۳۱ | - | - | ۳۱ |
| جمع | ۱۳۸ | ۵۷ | ۲ | - | ۵۵ |

روایی محتوایی پرسشنامه: در مرحله پیش مطالعه برای بررسی روایی محتوایی پرسشنامه، نخست تعدادی پرسشنامه در اختیار متخصصین فنی قرار داده شد و از آن‌ها خواسته شد نظرات خود را در این مورد بیان کنند آنگاه با بررسی نظرات آنان و در نهایت با نظر اساتید محترم راهنما و مشاور محتوای پرسشنامه مورد تأیید قرار گرفت.

روایی سازه‌ای پرسشنامه: از طریق مقایسه نتایج حاصل از پژوهش با نتایج پژوهش‌های قبلی می‌توان به روایی سازه‌ای ابزار اندازه‌گیری پی برد یافته‌های این پژوهش با نتایج پژوهش‌های گذشته متجانس و همگون است.

پایایی پرسشنامه: برای تعیین پایایی پرسشنامه از روش آلفای کرونباخ که یکی از متداول‌ترین روش‌های اندازه‌گیری اعتمادپذیری پرسشنامه است، استفاده شده است که از رابطه

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum_{i=1}^n \sigma_{y_i}^2}{\sigma_x^2} \right)$$

آن برای یک جامعه بزرگ صورت گرفته است و در بسیاری موارد به مسائل و مشکلاتی که ممکن است رخ دهد اشاره نشده است. با وجود فراوانی مقالات حامی‌گزینه سیستم حسابداری تعهدی، پیدایش حسابداری مدیریت تعهدی و گزارشگری مالی تعهدی خالی از انتقاد نبوده است. مزایای حسابداری بازرگانی برای واحدهای دولتی چندان آشکار نیست، به ویژه آن‌ها که آن‌ها به دنبال سودآوری و بهبود وضعیت مالی نیستند، منتقدان برای مثال، آیکن و کاپیتانیو (۱۹۹۵)، لوییز (۱۹۹۵)، مککری و آیکن (۱۹۹۵)، در برابر گزارشگری مالی تعهدی برای واحدهای دولتی استدلال می‌کنند که:

- هدف واحدهای دولتی سودآوری نیست، بنابراین سود معیار مناسبی برای سنجش عملکرد آن‌ها به شمار نمی‌آید.
- ساختار مالی مبتنی بر حسابداری تعهدی برای دولت مناسب نیست (برای نمونه اهرم‌ها شاخص آسیب‌پذیری محسوب نمی‌شوند).
- در بخش دولتی سرمایه در گردش، شاخص توانایی ادامه فعالیت نیست. این موضوع با تمایل مجلس برای ادامه اعتبار در ارتباط است.

- ظرفیت‌های انتخاب برای دولت نامربوط است (مثلاً ممکن است واحدی مجاز به فروش دارایی‌ها و نگاهداشتن عواید آن یا تغییرات تجاری نباشد) [۱۰].

جامعه آماری پژوهش:

جامعه آماری این پژوهش را ۱۳۸ نفر تشکیل می‌دهد که از اعضای هیات امنای ۶ نفر، حسابرسان دیوان محاسبات ۱۹ نفر، حسابرسان هیات امنای ۱۲ نفر، رؤسای حسابداری واحدهای تابعه دانشگاه علوم پزشکی تهران ۲۶ نفر و کارشناسان امور مالی دانشگاه علوم پزشکی تهران و واحدهای تابعه ۷۵ نفر نمونه‌ای به حجم ۵۷ نفر انتخاب و پرسشنامه پنج گزینه‌ای طیف لیکرت به طور تصادفی و با نسبت نمونه به جامعه بین گروه‌ها توزیع شد. تعداد نمونه مورد نیاز برای انجام پژوهش از طریق فرمول کوکران و به این شرح محاسبه می‌شود:

نگاره شماره ۳ (خلاصه نتایج آزمون k-s)

| تصمیم‌گیری بهینه مدیران | بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها | تهیه بودجه‌ریزی عملیاتی | قابلیت پاسخگویی | N | |
|-------------------------|---------------------------------|-------------------------|-----------------|------------------------|--------------------------|
| ۵۵ | ۵۵ | ۵۵ | ۵۵ | Mean | Normal Parameters(a,b) |
| ۴.۲۶۶۱ | ۳.۹۸۷۰ | ۴.۱۰۸۹ | ۳.۸۹۸۷ | Std. Deviation | |
| .۶۴۲۸۰ | .۵۶۲۲۸ | .۵۵۰۲۵ | .۵۷۵۵۱ | Absolute | Most Extreme Differences |
| .۱۵۸ | .۰۹۱ | .۱۰۱ | .۱۲۷ | Positive | |
| .۱۲۷ | .۰۸۲ | .۰۵۸ | .۱۰۳ | Negative | |
| -.۱۵۸ | -.۰۹۱ | -.۱۰۱ | -.۱۲۷ | Kolmogorov-Smirnov Z | |
| ۱.۱۶۹ | .۶۷۵ | .۷۵۱ | .۹۴۱ | Asymp. Sig. (2-tailed) | |
| .۱۳۰ | .۷۵۲ | .۶۲۶ | .۳۳۹ | | |

است. به این منظور فرض صفر و مقابل آن به شرح زیر تعریف شد:
 H_0 : داده‌ها دارای توزیع نرمال نیستند.
 H_1 : داده‌ها دارای توزیع نرمال هستند.

تصمیم‌گیری: همان‌گونه که نگاره شماره ۳ نشان می‌دهد سطح معنی دار محاسبه شده برای همه متغیرها بیشتر از ۰,۰۵ است و در ناحیه رد H_0 واقع می‌شوند بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض بر خورداری داده‌ها از توزیع نرمال پذیرفته می‌شود.

یافته‌های پژوهش:

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش t تک نمونه‌ای (مقایسه میانگین ادغام شده سوالات با میانگین فرضی ۳) استفاده شده است. کلیه سوالات به صورت مستقیم پرسیده شده و انتخاب گزینه‌های زیاد و خیلی زیاد به منزله تأیید فرضیه است.

فرضیه اول: اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه قابلیت پاسخگویی مدیران را افزایش می‌دهد.

برای آزمون این فرضیه از ادغام سوالات ۱ الی ۸ پرسشنامه استفاده شده است. در سوالات ۱ الی ۸ پرسشنامه تأثیر حسابداری تعهدی بر هر یک از اقسام پاسخگویی (عملیاتی، عمومی، مدیریتی، مالی، سیاسی، حرفه‌ای، قانونی، اجتماعی) مورد پرسش واقع شد. بود که در نهایت منجر به تأیید یا رد فرضیه اول می‌شود.
 H_0 : اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه قابلیت پاسخگویی

به دست می‌آید. پس از توزیع ۳۶ پرسشنامه ۳۱ مورد قابل استفاده بود و مقدار آلفای کرونباخ ۰/۹۳۲ به دست آمده که نشان دهنده پایایی بالای پرسشنامه است.

اطلاعات پرسش‌شوندگان:

آمار توصیفی در مورد پاسخ دهندگان شامل رشته تحصیلی، آخرین مدرک تحصیلی، مدت تجربه، در نگاره شماره ۲ نشان داده شده است.

نگاره شماره ۲ (اطلاعات پرسش‌شوندگان)

| مدت تجربه | | مدرک تحصیلی | | رشته تحصیلی | |
|-----------|------------------|-------------|---------------|-------------|-----------|
| ۱۴ | بین ۵ تا ۱۰ سال | ۵ | کاردانی | ۳۱ | حسابداری |
| ۱۳ | بین ۵ تا ۱۰ سال | ۳۳ | کارشناسی | ۱۷ | مدیریت |
| ۱۳ | بین ۱۰ تا ۱۵ سال | ۱۲ | کارشناسی ارشد | ۱ | اقتصاد |
| ۱۵ | بیش از ۱۵ سال | ۴ | دکتری | ۶ | سایر |
| ۰ | بدون پاسخ | ۱ | بدون پاسخ | ۰ | بدون پاسخ |
| ۵۵ | جمع | ۵۵ | جمع | ۵۵ | جمع |

آزمون کولموگروف - اسمیرنوف:

با توجه به ناهمگون بودن گروه‌های مختلف جامعه آماری به منظور بررسی نرمال بودن داده‌های جمع‌آوری شده در سطح اطمینان ۹۵٪ از آزمون کولموگروف - اسمیرنوف استفاده شده

نگاره شماره ۶ (میانگین و انحراف معیار فرضیه دوم)

| متغیر | تعداد | میانگین | انحراف معیار | انحراف معیار خطا |
|-------------------------|-------|---------|--------------|------------------|
| تهیه بودجه ریزی عملیاتی | 55 | 4.1089 | .55025 | .07420 |

نگاره شماره ۷ (مقدار آماره و سطح معنی داری برای فرضیه دوم)

| متغیر | t | درجه آزادی | سطح معنی داری | میانگین فرضی = ۳ | |
|-------------------------|--------|------------|---------------|------------------------|--------|
| | | | | فاصله اطمینان ۹۵ درصدی | |
| | | | | بیشترین | کمترین |
| تهیه بودجه ریزی عملیاتی | ۱۴.۹۴۵ | ۵۴ | .۰۰۰ | ۱.۱۰۸۸۷ | .۹۶۰۱ |

مقدار آماره محاسبه شده خارج از نقطه بحرانی (که برابر با ۲,۳۳ است) واقع می شود بنابراین H_0 رد می شود و می توان گفت که فرضیه معنی دار است. پس بر اساس پاسخ های ارائه شده توسط پاسخ دهندگان با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه می توان بودجه ریزی عملیاتی را تهیه و تدوین کرد.

فرضیه سوم: با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه می توان بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها را شفاف تر بیان نمود. برای انجام این فرضیه از ادغام سوالات ۱۶ الی ۲۱ پرسشنامه استفاده شده است.

H_0 : با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه نمی توان بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها را شفاف تر بیان کرد.
 H_1 : با اجرای حسابداری تعهدی می توان بهای تمام شده خدمات و فعالیت های دانشگاه را شفاف تر بیان نمود.

نگاره شماره ۸ (میانگین و انحراف معیار فرضیه سوم)

| متغیر | تعداد | میانگین | انحراف معیار | انحراف معیار خطا |
|---------------------------------|-------|---------|--------------|------------------|
| بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها | 55 | 3.9870 | .56228 | .07582 |

نگاره شماره ۹ (مقدار آماره و سطح معنی داری برای فرضیه سوم)

| متغیر | t | درجه آزادی | سطح معنی داری | میانگین فرضی = ۳ | |
|---------------------------------|--------|------------|---------------|------------------------|--------|
| | | | | فاصله اطمینان ۹۵ درصدی | |
| | | | | بیشترین | کمترین |
| بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها | 13.018 | 54 | .000 | .98701 | .8350 |

مدیران را افزایش نمی دهد.

H_1 : اجرای حسابداری تعهدی قابلیت در دانشگاه پاسخگویی

مدیران را افزایش می دهد.

نتایج آزمون t در قالب نگاره های زیر نمایش داده شده است:

نگاره شماره ۴ (میانگین و انحراف معیار فرضیه اول)

e-Sample Statistics

| متغیر | تعداد | میانگین | انحراف معیار | انحراف معیار خطا |
|-----------------|-------|---------|--------------|------------------|
| قابلیت پاسخگویی | ۵۵ | ۳.۸۹۸۷ | .۵۷۵۵۱ | .۰۷۷۶۰ |

نگاره شماره ۵ (مقدار آماره و سطح معنی داری برای فرضیه اول)

One-Sample Test

| متغیر | t | درجه آزادی | سطح معنی داری | میانگین فرضی = ۳ | |
|-----------------|--------|------------|---------------|------------------------|--------|
| | | | | فاصله اطمینان ۹۵ درصدی | |
| | | | | بیشترین | کمترین |
| قابلیت پاسخگویی | 11.581 | 54 | .000 | .89870 | .7431 |

با توجه به نگاره های فوق، چون مقدار آماره محاسبه شده از مقدار نقطه بحرانی نگاره t (که برابر با ۲,۳۳ است) بیشتر است بنابراین H_0 رد می شود و می توان گفت که فرضیه معنی دار است. یعنی بر اساس نظر پاسخ دهندگان اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه قابلیت پاسخگویی مدیران را افزایش می دهد. فرضیه دوم: با اجرای حسابداری تعهدی می توان بودجه ریزی عملیاتی را تهیه و تدوین نمود.

برای آزمون این فرضیه از ادغام سوالات ۹ الی ۱۵ پرسشنامه استفاده شده است:

H_0 : با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه نمی توان

بودجه ریزی عملیاتی را تهیه و تدوین نمود.

H_1 : با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه می توان

بودجه ریزی عملیاتی را تهیه و تدوین کرد.

نتایج آزمون t در قالب این نگاره ها نمایش داده شده است:

نتایج آزمون χ^2 رتبه‌ای فریدمن:

پس از جمع آوری پرسشنامه‌ها و انجام دادن آزمون فرضیه‌ها، پرسش دیگری که برای پژوهشگران مطرح شد این بود که: آیا بین مزایای مطرح شده در فرضیه‌های پژوهش از نظر اولویت تفاوت معنی داری وجود دارد یا نه؟ بنابراین برای پاسخ دادن به این سوال، آزمون رتبه‌ای فریدمن را برای پرسش‌های ادغام شده فرضیه‌های اصلی انجام داده‌ایم.

H_0 : بین مزایای مطرح شده در فرضیه‌های پژوهش از نظر اولویت بندی تفاوت معنی داری وجود ندارد.
 H_1 : بین مزایای مطرح شده در فرضیه‌های پژوهش از نظر اولویت بندی تفاوت معنی داری وجود دارد.

نگاره‌های شماره ۱۲ و ۱۳ (خروجی‌های آزمون χ^2 رتبه‌ای فریدمن)

| رتبه | میانگین رتبه ای | شاخص | تعداد |
|-------|-----------------|---|---------|
| اول | ۳/۱۹ | کمک به تصمیم گیری بهینه مدیران | ۷,۸۱۴۷۳ |
| دوم | ۲/۷۰ | تسهیل تهیه و تدوین بودجه ریزی عملیاتی | ۵۲,۱۴ |
| سوم | ۲/۲۲ | بیان شفاف بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها | ۳ |
| چهارم | ۱/۸۹ | افزایش قابلیت پاسخگویی مدیران دانشگاه | ۷,۰۰۰ |

مقدار آماره آزمون (۵۲,۱۴) در ناحیه رد (نقاط بالاتر از ۷,۸۱) قرار می‌گیرد بنابراین با ۹۵٪ اطمینان فرض H_0 رد شده و فرض H_1 پذیرفته می‌شود. پس بین ۴ مزیت حسابداری تعهدی مورد نظر در این پژوهش از نظر اولویت بندی تفاوت معنی داری وجود دارد. به این صورت که متوسط رتبه هر کدام از این مزایا بیش تر باشد آن مزیت از نظر پاسخ دهندگان در اولویت اول مزایای سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران است.

مقدار آماره محاسبه شده خارج از نقطه بحرانی (که برابر با ۲,۳۳ است) واقع می‌شود بنابراین H_0 رد می‌شود و می‌توان گفت که فرضیه معنی دار است. یعنی بر اساس پاسخ‌های ارائه شده توسط پاسخ دهندگان با اجرای حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌توان بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها را شفاف‌تر بیان نمود. فرضیه چهارم: اطلاعات ناشی از مبانی حسابداری تعهدی می‌تواند موجب تصمیم‌گیری بهینه مدیران شود. برای انجام این فرضیه از ادغام سوالات ۲۲ الی ۲۷ پرسشنامه استفاده شده است.

H_0 : اطلاعات ناشی از مبانی حسابداری تعهدی در دانشگاه نمی‌تواند موجب تصمیم‌گیری بهینه مدیران شود.
 H_1 : اطلاعات ناشی از مبانی حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌تواند موجب تصمیم‌گیری بهینه مدیران شود.

نگاره شماره ۱۰ (میانگین و انحراف معیار فرضیه چهارم)

| متغیر | تعداد | میانگین | انحراف معیار | انحراف معیار خطا |
|-------------------------|-------|---------|--------------|------------------|
| تصمیم‌گیری بهینه مدیران | 55 | 4.2661 | .64280 | .08667 |

نگاره شماره ۱۱ (مقدار آماره و سطح معنی داری برای فرضیه چهارم)

| متغیر | t | درجه آزادی | میانگین فرضی = ۳ | |
|-------------------------|--------|------------|------------------|---------------|
| | | | تفاضل معنی داری | تفاضل میانگین |
| تصمیم‌گیری بهینه مدیران | 14.607 | 54 | .000 | 1.26606 |
| | | | بیشترین | 1.0923 |
| | | | کمترین | 1.4398 |

مقدار آماره محاسبه شده (۱۴,۶۰۷) خارج از نقطه بحرانی نمودار t (۲,۳۳) واقع می‌شود بنابراین H_0 رد می‌شود و می‌توان گفت که فرضیه معنی دار است. یعنی بر اساس پاسخ‌های ارائه شده توسط پاسخ دهندگان اطلاعات ناشی از مبانی حسابداری تعهدی می‌تواند موجب تصمیم‌گیری بهینه مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران گردد.

نتیجه گیری و پیشنهاد

سودمندی اطلاعات ناشی از سامانه‌های حسابداری تعهدی کامل در بخش خصوصی بر کسی پوشیده نیست و اعتقاد بر این است که این قبیل سامانه‌های گزارشگری و حسابداری اطلاعات مربوط، قابل اتکا، قابل مقایسه و قابل فهمی را در اختیار استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی این قبیل موسسات قرار می‌دهد. ولی سودمندی سامانه‌های حسابداری مبتنی بر تعهدی کامل در بخش دولتی هنوز به صورت قطعی به تائید صاحب‌نظران حسابداری نرسیده است. همان‌گونه که در متن مقاله اشاره شد عده‌ای از صاحب‌نظران حسابداری از جمله بارت (۱۹۹۸) و کان (۱۹۹۶) معتقدند که حسابداری مبتنی بر مبانی تعهدی کامل می‌تواند در بخش دولتی نیز همچون بخش خصوصی مفید و مثمر ثمر واقع شود و کمک شایانی به پاسخگویی، شفاف‌سازی، تصمیم‌گیری‌های بهینه‌مدیران و انجام برنامه‌ریزی‌های کارا و اثربخش با رعایت صرفه اقتصادی به منظور استفاده بهینه از منابع محدود در اختیار مدیران نماید و عده‌ای نیز همانند آیکن و کاپیتانیو (۱۹۹۵) و لوییز (۱۹۹۵) معتقدند به دلیل معنا و مفهوم نداشتن سود در بخش دستگاه‌های اجرایی دولتی که به منظور تهیه و تولید کالا و خدمات عمومی ایجاد شده‌اند، حسابداری تعهدی نمی‌تواند سودمندی قابل توجهی نسبت به حسابداری نقدی داشته باشد در ضمن پیچیدگی و هزینه‌های طراحی و پیاده‌سازی سامانه‌های تعهدی نسبت به نقدی به مراتب قابل توجه و بااهمیت‌تر است. در هر حال با توجه به تصویب پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در امور مالی و معاملاتی دانشگاه علوم پزشکی تهران توسط هیات امنای دانشگاه، پژوهش حاضر به دنبال ارزیابی مزایای سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران بود بنابراین چهار ویژگی، بیان شفاف بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها، افزایش قابلیت پاسخگویی مدیران، تسهیل زمینه بودجه‌ریزی عملیاتی و کمک به تصمیم‌گیری بهینه مدیران در قالب چهار فرضیه در این پژوهش مطرح و در دانشگاه علوم پزشکی تهران که یک دستگاه اجرایی دولتی است و هدف آن کسب سود نیست مورد آزمون قرار گرفت. در یک نتیجه گیری کلی می‌توان گفت که سامانه‌های

حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران بر اساس نظر پاسخ‌دهندگان نسبت به سامانه‌های نقدی و نقدی تعدیل شده دارای مزیت است. نتایج حاصل از اجرای پژوهش نشان می‌دهد:

- ۱- اطلاعات ناشی از سامانه‌های حسابداری تعهدی می‌تواند به بهبود تصمیم‌گیری مدیران کمک کند.
 - ۲- سامانه‌های حسابداری تعهدی می‌تواند زمینه تهیه و تدوین بودجه‌ریزی عملیاتی را در دانشگاه یاد شده فراهم سازد و امکان دستیابی به اهداف قانون برنامه چهارم توسعه را فراهم آورد.
 - ۳- سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه می‌تواند بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها را شفاف‌تر بیان کرده و امکان دستیابی به اهداف ماده ۴۹ قانون برنامه چهارم توسعه را فراهم نماید.
 - ۴- سامانه حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی - درمانی تهران می‌تواند قابلیت پاسخگویی مدیران دانشگاه را افزایش دهد.
- بنابراین پیشنهاد می‌شود سامانه‌های حسابداری تعهدی کامل در امور مالی و گزارشگری دانشگاه پیاده‌سازی شود تا ضمن برخورداری از سایر مزایای ذاتی حسابداری تعهدی از قبیل شناسایی و ثبت و گزارشگری اموال، تجهیزات و سایر دارایی‌های مشهود و نامشهود، ثبت و گزارشگری مطالبات واحدهای درمانی (بیمارستان‌ها) از سازمان‌های بیمه‌گر، شفاف‌سازی کسری بودجه دانشگاه با ثبت و گزارشگری بدهی‌های دارویی و پرسنلی و ...، بتوانیم از مزیت‌هایی هم‌چون افزایش قابلیت پاسخگویی مدیران، تهیه و تدوین بودجه‌ریزی عملیاتی، تعیین بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌های دانشگاه و بهبود تصمیم‌گیری مدیران که در پژوهش حاضر مورد تأیید قرار گرفت نیز بهره‌مند شویم.

فهرست منابع

- ۱- آذر عادل و مومنی منصور، آمار و کاربرد آن در مدیریت، جلد دوم، چاپ یازدهم، تهران، انتشارات سمت، ۱۳۸۷
- ۲- باباجانی جعفر، مسئولیت پاسخگویی و کنترل‌های داخلی در بخش عمومی (قسمت دوم)، ماهنامه انجمن حسابداران خبره ایران، شماره ۱۴۷،

- ۱۰- رفیعی افسانه، کاربرد مبنای تعهدی در بخش عمومی، سایت انجمن تخصصی حسابداری
- ۱۱- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی سابق، پیشنهاد روشی برای بودجه‌ریزی عملیاتی، تهران، سایت سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی سابق، ۱۳۸۵
- ۱۲- طریقی علی، ارزیابی مزایای سامانه‌های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی- درمانی تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد رشته حسابداری به راهنمایی دکتر حسین کرباسی یزدی، ۱۳۸۸
- ۱۳- قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، مصوب مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۳
- ۱۴- نمازی محمد، بررسی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در حسابداری مدیریت و ملاحظات رفتاری آن، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال هفتم، شماره ۲۶ و ۲۷، ۱۳۷۸
- ۱-۳- باباجانی جعفر، حسابداری و کنترل‌های مالی دولتی، انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، چاپ دوم، ۱۳۸۳
- ۴- باباجانی جعفر، مسئولیت پاسخگویی و تحولات حسابداری دولتی موضوع بیانیه ۳۴ (GASB)، پژوهشنامه علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه مازندران، شماره هشتم، سال سوم، ۱۳۸۲
- ۵- باباجانی جعفر، ۱۳۸۲، تحلیل نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخگویی، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال دهم، شماره ۳۱
- ۶- باباجانی جعفر، بررسی تطبیقی مفاهیم حسابداری واحدهای انتفاعی و دولتی، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال هشتم، شماره ۲۸، ۱۳۷۸
- ۷- پناهی علی، بودجه‌ریزی عملیاتی (مفاهیم و الزامات)، نشریه الکترونیکی مرکز پژوهش‌های مجلس، شماره ۴۷، سال دوازدهم، ۱۳۸۴
- ۸- حسن آبادی محمد و نجار صراف علیرضا، نیم قرن تجربه آمریکا در نظام بودجه‌ریزی عملیاتی، انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران، چاپ اول، ۱۳۸۷
- ۹- دستگیر محسن و جمشیدیان مهدی و جدیدی عباس، بررسی تاثیر ویژگی‌های سیستم اطلاعات حسابداری بر بهبود تصمیم‌گیری مدیران، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال دهم، شماره ۳۴، ۱۳۸۲
- 15-Federal Accounting Standards Advisory Board (FASAB), objectives of federal financial reporting, concept No.1, 1993
- 16-Governmental Accounting standards Board (GASB), 1987, objective of financial reporting concept, No.1 Stamford.
- 17-National Council on Governmental Accounting (NCGA), Governmental Accounting and Financial Reporting Principles, Statement No.1. Chicago, IL: NCGA, 1979
- 18-Yuji Ijiri, "The Accountability Based on Conceptual Framework of Accounting", Journal Of Accounting and Public Policy, 2, 1983

Assessment of benefits of accrual accounting systems in Tehran University of Medical Sciences

Composed By: Hosain Karbasi Yazdi, Ali Tarighi

Abstract

In recent two decades, many efforts have been made to use accrual accounting in reporting systems of public sector in many countries such as US, Canada, Australia, New Zealand etc. In our country, some movements have been done toward use of accrual accounting system in executive bodies in recent years. The present research has been done by aiming at assessment of benefits of accrual accounting implementation in the Tehran University of Medical Sciences. A sample with volume of 57 persons was selected with use of Cookran formula and the questionnaire was distributed randomly among the groups. Results obtained from execution of the project show that: Implementation of accrual accounting in university can clarify cost of the services and activities and achieve implementation of operational budgeting which is purpose of the legislator in some of the articles of the fourth development plan. Information obtained from accrual reporting system can help managers make optimal decisions and provide the opportunity for the managers to be accountable.

Key Words

Accountability, cost of the services and activities, operational budgeting, Full accrual accounting systems, managers' optimal decision making.