

## مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز

دوره‌ی چهارم، شماره‌ی اول، بهار و تابستان ۱۳۹۱، پیاپی ۶۲/۳، صفحه‌های ۱۳۷-۱۶۶  
(مجله‌ی علوم اجتماعی و انسانی پیشین)

بررسی نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه‌ها نسبت به وضعیت حسابداری دولتی  
در دانشگاه‌های ایران (مطالعه‌ی موردی: دانشگاه‌های شیراز)

دکتر غلامحسین مهدوی\* نویدرضا نمازی\*\*

دانشگاه شیراز

### چکیده

هدف این مقاله، بررسی نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه‌ها، نسبت به وضعیت حسابداری دولتی در دانشگاه‌های ایران است. این مطالعه، از نوع پیمایشی-کاربردی است. جمع‌آوری اطلاعات، از طریق ارسال پرسش-نامه به دو گروه دانشگاهیان و افراد شاغل در امور مالی دانشگاه‌های شیراز در سال ۱۳۸۹ انجام شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش‌های آماری **T-student** و **ANOVA** استفاده شده است. پژوهش در قالب ۶ فرضیه، انجام شده است. نتایج پژوهش نشان داد که نگرش دانشگاهیان و حسابداران، در فرضیه‌های اول و سوم، با هم تفاوت معناداری ندارد؛ اما در فرضیه‌های دوم، چهارم و پنجم تفاوت معناداری دارد. افزون بر این، بین نگرش ۳ گروه دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز در خصوص فرضیه‌های اول تا پنجم، اختلاف معناداری وجود ندارد.

**واژه‌های کلیدی:** استانداردهای حسابداری دولتی ایران، استانداردهای حسابداری دانشگاه‌ها، مبنای تعهدی، مبنای تعهدی تعدیل شده و پاسخگویی.

\* دانشیار بخش حسابداری (نویسنده مسئول) email: ghmahdavi@rose.shirazu.ac.ir

\*\* کارشناسی‌ارشد بخش حسابداری

پذیرش مقاله: ۱۳۹۰/۱۲/۸

دریافت مقاله: ۱۳۹۰/۵/۱۶

## ۱. مقدمه

وجود استانداردهای حسابداری برای یکنواختی، وحدت رویه و قابلیت مقایسه در اطلاعات و اجزای حسابداری، امری الزامی است. در این راستا، باید سیاست‌ها و هدف‌های گسترده‌ای تعیین شود که مورد توافق همه‌ی گروه‌های ذینفع باشد. (پارسایان، ۱۳۸۸: ۱۵۷) استانداردهای حسابداری بدان حد اهمیت دارد که می‌تواند بر اظهارنظر حسابرسان مستقل که نقش اعتباردهی را ایفا می‌کنند، تأثیر بگذارد. (مهدوی و کارجوی‌رافع، ۱۳۸۴)

هدف‌های گزارشگری مالی، بر اساس ویژگی‌های محیط فعالیت استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی و نیازهای اطلاعاتی آن‌ها، تدوین می‌شود. (باباجانی، ۱۳۸۹: ۷۳) طبق بند ۲ مقدمه بر استانداردهای حسابداری، دامنهی کاربرد استانداردهای حسابداری، صورتهای مالی با مقاصد عمومی است که به منظور ارائه‌ی اطلاعات مفید در مورد وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان تهیه می‌شود. (کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی، ۱۳۸۹: ۵)

موسسات بازرگانی و غیرانتفاعی، دارای تفاوت‌هایی هستند. هدف سازمان‌های بازرگانی، کسب سود است درحالی‌که در سازمان‌های غیرانتفاعی، هدف، چیزی جدای از ارائه‌ی کالا و خدمات با هدف کسب سود است. هم‌چنین، حق مالکیت مشخص قابل فروش، انتقال یا بازخرید از طریق توزیع منابع باقی مانده در زمان تسویه یا انحلال برای صاحب سرمایه وجود ندارد. تفاوت دیگری که در این زمینه می‌توان مطرح کرد دریافت مبالغ قابل توجه از کسانی است که انتظار بازیافت آن مبالغ را چه از طریق بازپرداخت و چه دریافت منافع اقتصادی، به نسبت منابع ارائه شده را ندارند. (مهدوی، ۱۳۷۸: ۴؛ و پارسایان، ۱۳۸۱: ۲۰۷)

در واقع از منظر ۵ استاندارد مهم هیات استانداردهای حسابداری دولتی آمریکا (GASB)<sup>۱</sup>، می‌توان تفاوت گزارشگری بخش دولتی و بازرگانی را به شرح زیر طبقه‌بندی کرد: (رحیمیان و ولی‌زاده، ۱۳۸۶: ۶۱)

- ۱- اندازه‌گیری و شناخت انواع خاص درآمدها، مانند درآمد مالیات و حق‌الامتیازها.
- ۲- خدمتی را که دارایی‌های سرمایه‌ای به شهروندان ارائه می‌کند، در کسب وجوه نقد

آتی نقشی ندارد.

۳- استفاده از حسابداری حساب‌های مستقل و گزارشگری بودجه‌ای در برآوردن نیازهای پاسخگویی.

۴- استفاده از تعریف اصل پاسخگویی به جای کنترل مالک، در واحد گزارشگری مالی.

۵- تخصیص حقوق بازنشستگی و سایر مزایای آتی کارکنان به عنوان هزینه‌ی خدمات به دوره‌های قابل اجرا به صورت مساوی.

به دلیل موارد ذکر شده در بالا و نارسایی‌های موجود (مانند جابه‌جایی سرفصل‌ها، گزارش نکردن انحراف از بودجه، تخصیص بودجه و ...) استانداردهای موسسات بازرگانی، نمی‌تواند جوابگوی نیازهای سازمان‌های دولتی باشد. (باباجانی، ۱۳۸۹) بنابراین، باید استانداردهایی جداگانه، برای سازمان‌های دولتی تدوین شود.

طبق تکالیف مقرر در قانون برنامه‌ی چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و قانون اصلاح مفاد مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی و مفاد مواد ۱۳، ۲۳، ۴۶ و ۸۷ آیین‌نامه‌ی مالی معاملاتی، دانشگاه‌ها ملزم به استقرار سیستم حسابداری تعهدی مبتنی بر تنظیم یک سری دستورالعمل‌ها جهت نگهداری حساب‌ها، ساماندهی و تعیین حدود و اختیارات واحدهای مالی و ... هستند (داوودآبادی، ۱۳۸۹؛ و منصور، ۱۳۸۸: ۱۴۸). به همین دلیل این پژوهش، به دنبال یافتن این پاسخ است که آیا با وجود این آیین‌نامه، تفاوت معناداری بین دیدگاه دو گروه حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز وجود دارد یا خیر. همچنین آیا بین ۳ گروه دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، تفاوت معناداری وجود دارد یا خیر.

## ۲. مبانی نظری

از آن‌جاکه چارچوب نظری گزارشگری مالی، نقشی اساسی در تدوین استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی و در نهایت طراحی و اجرای نظام حسابداری و گزارشگری مالی نهادهای بخش عمومی ایفا می‌کند، ضرورت تدوین آن‌ها برای این قبیل نهادها به

امری اجتناب ناپذیر تبدیل شده است. (باباجانی، ۱۳۸۹: ۶۸) در آمریکا، تدوین استانداردهای حسابداری دولتی در سال ۱۹۸۴ به وسیله «هیات استانداردهای حسابداری دولتی (GASB)» آغاز شد. این هیات، تدوین استانداردهای حسابداری دولتی را به موازات استانداردهایی که به وسیله «هیات استانداردهای حسابداری مالی (FASB)» برای سازمان‌های بازرگانی تدوین می‌شد، به عهده گرفت (پارسایان، ۱۳۸۸: ۱۱۶).

در ایران، در زمان اخیر، تدوین استانداردهای حسابداری دولتی به وسیله یک هیات ۸ نفره متشکل از ۳ نفر از سازمان حسابرسی، ۲ نفر نماینده دیوان محاسبات کشور، ۱ نفر نماینده معاونت برنامه‌ریزی و نظارت ریاست جمهوری، ۱ نفر نماینده وزارت امور اقتصادی و دارایی و ۱ نفر استاد دانشگاه آغاز شده است. از آغاز تشکیل هیات نام‌برده، تاکنون هیچ استاندارد مصوبی منتشر نشده؛ اما ۴ پیش نویس استاندارد، به ترتیب، مفاهیم نظری گزارشگری مالی در تاریخ ۱۳۸۸/۱۰/۳۰، واحد گزارشگر در تاریخ ۱۳۸۹/۲/۴، تعریف عناصر صورت‌های مالی در تاریخ ۱۳۸۹/۱۰/۱۴ و ویژگی‌های کیفی اطلاعات مندرج در گزارش‌های مالی با مقاصد عمومی در تاریخ ۱۳۹۰/۲/۲۵، منتشر شده است. (سایت سازمان حسابرسی، تدوین استانداردها، حسابداری دولتی، پیش‌نویس استاندارد، ۱۳۹۰/۹/۱)

در حال حاضر، فرآیند تدوین استانداردهای حسابداری دولتی در ایران به شرح زیر است: (سایت سازمان حسابرسی، تدوین استانداردها، فرآیند تدوین استاندارد، ۱۳۹۰/۹/۱)

- تشخیص موضوع برای انجام تحقیقات
- بررسی‌های مقدماتی
- تصمیم‌گیری در مورد لزوم تدوین استاندارد
- تهیه پیش‌نویس مقدماتی
- تدوین پیش‌نویس استاندارد
- نظرخواهی عمومی
- تصویب نهایی

طبق اصل ۳ استانداردهای حسابداری دولتی آمریکا مبنی بر سیستم‌های حسابداری

حساب مستقل، سیستم حسابداری دولتی، باید بر مبنای حساب مستقل، سازمان‌دهی شده، و مورد عمل قرار گیرد (مهدوی، ۱۳۷۸: ۲۰). هم‌چنین، اصل ۱ GASB، در خصوص حسابداری و توانایی‌های گزارشگری بیان می‌دارد که سیستم حسابداری دولتی باید: الف) ارائه‌ی مطلوب، همراه با افشای کامل وضعیت مالی و نتایج عملیات مالی حساب‌های مستقل و گروه‌های حساب واحد دولتی را طبق اصول پذیرفته شده حسابداری فراهم ساخته و ب) تعیین و نمایش رعایت پیش‌بینی‌های قانونی و قراردادی مالی مربوط را، امکان‌پذیر سازد. (همان) در حقیقت، حسابداری دولتی، حلقه ارتباطی بین حسابداری و بودجه است. (صبوری، ۱۳۸۶: ۵۱) هم‌چنین، در حسابداری دولتی، استفاده‌کنندگان داخلی از اهمیت زیادی برخوردارند و اطلاعات حسابداری مدیریت و بودجه، بسیار مورد توجه است. (زارعی، ۱۳۸۹: ۱۳۵)

بر اساس مطالب بالا، سیستم حسابداری باید امکان ارائه‌ی گزارش مناسبی درباره‌ی وضعیت مالی، نتایج عملیات و رعایت قوانین و مقررات فراهم سازد. هم‌چنین، استاندارد مورد استفاده، باید با شرایط دستگاه دولتی از همه نظر هم‌خوانی و تطبیق داشته باشد. با وجود تفاوت در این موارد، انتظار می‌رود که تدوین استانداردهای حسابداری دولتی برای برخی از دستگاه‌ها، متفاوت باشد. به علت وجه تمایزی که بین برخی از سازمان‌های دولتی از نظر عملکرد و وظیفه وجود دارد، تفاوت در سیستم حسابداری و هدف آن‌ها امری بدیهی است. از طرفی تغییر در سیستم حسابداری دولتی ایران نیازی اجتناب‌ناپذیر است. تکنیک‌ها و رویه‌های حسابداری دولتی فعلی مورد استفاده در ایران، در زمینه‌ی مدیریت مالی، توانایی انجام هدف‌های متعدد برنامه مالی عمومی را به نحو مناسب ندارد. (مهدوی، ۱۳۷۹) پس باید در نظام حسابداری دولتی، دگرگونی مناسب ایجاد شود.

در حقیقت، دانشگاه را می‌توان به عنوان یک بخش مهم دولت دانست. از آن‌جا که وظیفه‌ی افزودن بر سرمایه‌های انسانی هر جامعه را دانشگاه‌ها بر عهده دارند، از این رو منافع (مستقیم و غیرمستقیم) آن اعم از منافع اقتصادی، اجتماعی و فردی، نصیب همه‌ی افراد و گروه‌های جامعه می‌شود. (روشن، ۱۳۸۸) هم‌چنین، سیستم حسابداری دانشگاه‌ها با سایر موسسات غیرانتفاعی متفاوت است. در موسسات غیرانتفاعی، وظایف اعمال نظارت

و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در حوزه‌ی مسئولیت، نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حساب‌ها برطبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آن‌ها، نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی، نگاهداری و تهیه و تنظیم حساب‌ها و صورت‌های مالی دستگاه اجرایی و امضاء و ارسال صورتحساب‌ها به انضمام اسناد و مدارک مربوط، در موعد مقرر به مراجع ذیربط طبق مقررات (مفاد مواد ۳۱ و ۹۹ و ماده ۶ آیین‌نامه اجرایی قانون تفریح بودجه) و سایر موارد محوله از سوی دستگاه بر عهده‌ی ذیحساب است (داوودآبادی، ۱۳۸۹؛ و منصور، ۱۳۸۸: ۱۴۸) در حالی که این وظایف در دانشگاه‌ها به عهده هیات امناست.

پس از صدور بخشنامه قانون تشکیل هیات‌های امنای دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی و پژوهشی، مصوب جلسات ۱۸۱ و ۱۸۳ مورخ ۹ و ۱۳۶۷/۱۲/۲۳ شورای عالی انقلاب فرهنگی، در دانشگاه‌ها واحد ذیحسابی برچیده و این وظایف بر عهده‌ی هیات امنای قرار داده شد. وظایف تصویب آیین‌نامه داخلی، تصویب سازمان اداری موسسه بر اساس ضوابط، بررسی و تصویب بودجه، تصویب حساب‌ها و ترازنامه‌ی سالانه، تصویب نحوه‌ی وصول درآمدهای اختصاصی و مصرف آن، تعیین حسابرس و خزانه‌دار، تصویب آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی در دانشگاه‌ها و سایر وظایف مالی دانشگاه‌ها، توسط هیات امنای انجام می‌شود (سایت معاونت توسعه مدیریت و منابع انسانی، ۱۳۹۰/۲/۹).

بنابر مطالب ذکر شده، اهمیت دانشگاه، به عنوان یک رکن اساسی در دولت روشن است. این پژوهش در راستای شناخت وضعیت حسابداری دولتی در دانشگاه‌ها و پاسخ به این سوال که آیا تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی دولتی خاص دانشگاه‌ها به عنوان یک ارگان دولتی مهم، ضرورت دارد یا خیر انجام شده است.

در این پژوهش، ابتدا اهمیت تدوین استاندارد، از دید دانشگاهیان و حسابداران سنجیده شده است. سپس، دیدگاه ۳ گروه شامل دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، بررسی و مقایسه است.

## ۳. پیشینه‌ی پژوهش

## ۳.۱. پیشینه پژوهش‌های خارجی

لین<sup>۳</sup> و رامان<sup>۴</sup> (۱۹۹۸) پژوهشی در رابطه با محتوای اطلاعات حسابداری دولتی انجام دادند. آن‌ها بر اساس استانداردهای GASB شهروندان را مهم‌ترین استفاده‌کننده از اطلاعات دولت دانستند. به نظر لین و رامان در حقیقت، رابطه‌ی شهروند با دولت، همانند رابطه‌ی مدیر و مالک است که در تئوری نمایندگی مطرح است. نتایج پژوهش آنان نشان داد که اطلاعات بیش‌تر، الزاماً نمی‌تواند برای تصمیم‌گیرنده بهتر باشد. هم‌چنین، رابطه‌ی قوی بین محتوای اطلاعات دولت‌ها و ارزش املاک و منازل، برای اخذ مالیات وجود دارد. بوجت<sup>۵</sup> و هلدن<sup>۶</sup> (۲۰۰۰) به بررسی تغییرات چارچوب نظری حسابداری و اثر آن بر سازمان‌های دولتی هلند پرداختند. آن‌ها طی یک مطالعه‌ی تجربی، برای کنترل بهتر سازمان توسط مدیریت، و توجه‌ی بیش‌تر به منابع انسانی، مجبور کردن مدیر به رعایت چارچوب نظری حسابداری را الزامی دانستند. از نظر بوجت و هلدن (۲۰۰۰) شکاف بین کاربرد واقعی حسابداری و مفاهیم ایده‌آل آن، در گرو تدوین مفاهیم چارچوب نظری، برای سازمان‌های دولتی است. چارچوب نظری، می‌تواند با حذف فشار بودجه‌ای، تعهد و پاسخگویی بیش‌تر مدیران رده بالا، و توجه بیش‌تر به فرایندهای تغییرات، به کاهش فاصله‌ی بین کاربرد و مفاهیم کمک کند.

گوردون و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۰۲) مقایسه‌ای به صورت مطالعه‌ی تجربی، برای شناخت عوامل موثر بر افشای اطلاعات حسابداری، بین دانشگاه‌های دولتی و خصوصی در آمریکا انجام دادند. آن‌ها عواملی را که در افشای اطلاعات موثرند، شناسایی و اندازه‌گیری کردند. اهمیت هر عامل، بر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی دانشگاه‌ها مشخص شد. در این پژوهش، اندازه و نوع مالکیت دانشگاه (دولتی یا خصوصی)، دارای اهمیت بود ولی اندازه‌ی موسسه (از دید حسابرسان دانشگاه‌ها) و اهرم مالی، حائز اهمیت نبود. نتایج پژوهش آنان نشان داد که افشای اطلاعات در دانشگاه‌های غیرانتفاعی، وابستگی شدیدی با درآمد آموزشی آن‌ها دارد. هم‌چنین، رویکرد حسابرسان دولتی با خصوصی در خصوص افشای اطلاعات مالی بر خلاف یکدیگر است. به‌طوری‌که حسابرسان دولتی، اعتقاد چندانی

به حجم بالای افشای اطلاعات، ندارند. افزون بر کمیت افشا، این دو گروه حسابرس، در نوع و کیفیت اطلاعات افشا شده، با هم اختلاف نظر داشتند.

گیراکس<sup>۸</sup> و مک لند<sup>۹</sup> (۲۰۰۳) تأثیر ساختار دولتی بر سطوح افشای اطلاعات حسابداری و شرایط مالی در شهرهای بزرگ آمریکا در بازه‌ی زمانی ۱۹۹۰-۱۹۸۰ را بررسی کردند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که شهرداری‌های بزرگ‌تر، تمایل بیشتری به بهبود سیستم‌های حسابداری خود دارند. طی سال‌های ۱۹۹۶-۱۹۸۳ شهرداری‌های بزرگ توانستند عوامل اصلی پیشرفت در حسابداری را شناسایی و افشای اطلاعات مالی را در همان دوره، بهبود بخشند. در حقیقت، بهبود حسابداری، منوط به افشای بهتر اطلاعات است که در شهرداری‌های بزرگ، این امر بیش‌تر به چشم می‌خورد.

کوی<sup>۱۰</sup> و دیکسون<sup>۱۱</sup> (۲۰۰۴) مدل انتخاب ذینفعان مبتنی بر سیستم دلفی<sup>۱۲</sup> PAI<sup>۱۳</sup> را برای دانشگاه‌ها پیشنهاد کردند. این مدل برای گزارشگری دانشگاه‌ها در زلاندنو در بازه‌ی زمانی ۲۰۰۰-۱۹۸۵ استفاده شده است. در این دوره، گزارشگری دولتی بسیار متحول شد. PAI یک رویکرد جامع برای سهام‌داران است که بتواند افشای بهتر برای اندازه‌گیری اطلاعات صورت‌های مالی برای گروه‌های دولتی و خصوصی داشته باشد. نتایج پژوهش نشان داد که رویکرد PAI به دلیل فراهم کردن اطلاعات مربوط‌تر برای تصمیم‌گیری سهام‌داران، بسیار مورد توجه آنان است.

برامول<sup>۱۴</sup> و ولف<sup>۱۵</sup> (۲۰۰۸) پژوهشی در خصوص ارتباط دانشگاه‌ها و بهبود اقتصاد محلی در کانادا به صورت مطالعه‌ی موردی در دانشگاه واترلو انجام دادند. آن‌ها فعالیت‌هایی نظیر آموزش، انجام فعالیت‌های خدماتی، مشاوره و دیگر فعالیت‌هایی را که یک دانشگاه می‌تواند انجام دهد را به عنوان راه‌های کسب درآمد دانشگاه دانستند. به نظر برامول و ولف، در صورت انجام این فعالیت‌ها توسط یک دانشگاه، اقتصاد محلی بهبود می‌یابد.

لوپز<sup>۱۶</sup> و پیترز<sup>۱۷</sup> (۲۰۱۰) مطالعه‌ای در خصوص تفاوت گزارش‌های حسابداری حسابرسان دولتی و حسابرسان مستقل شاغل، در موسسات حسابداری خصوصی انجام دادند. با استفاده از روش برش مقطعی، ۱۳۳۸۶ گزارش حسابداری در آمریکا طی بازه‌ی



زمانی ۲۰۰۶-۲۰۰۴ بررسی شد. نتایج پژوهش نشان داد که موسسات حسابداری خصوصی بیش‌تر از حساب‌رسان دولتی قوانین موضوعه و استانداردها را رعایت می‌کنند. هم‌چنین، موسسات خصوصی، تأکید بیش‌تری بر شناخت و آزمون کنترل‌های داخلی و درج این مطلب در گزارش‌های خود دارند.

فیسچر و همکاران<sup>۱۸</sup> (۲۰۱۰) تغییرات استانداردهای گزارشگری FASB و GASB برای دانشگاه‌ها و موسسات آموزشی را بررسی کردند. آن‌ها تعداد ۱۰۰ موسسه‌ی آموزشی و دانشگاه خصوصی و دولتی را برای پژوهش انتخاب کردند. نتایج حاکی از نیاز استفاده-کنندگان اطلاعات موسسات دولتی، به افشای بیش‌تر اطلاعات مالی و تدوین استاندارد در این زمینه بود؛ اما استفاده‌کنندگان از اطلاعات موسسات خصوصی این نیاز را برای خود احساس نمی‌کردند. هم‌چنین، در دوره‌ی پژوهش، موسسات آموزشی دولتی که از استانداردهای GASB تبعیت می‌کردند، افشای بهتر و بهبود بیش‌تری در امر گزارشگری خود، نسبت به موسسات آموزشی خصوصی داشتند که از استانداردهای FASB پیروی می‌کردند.

## ۲.۳. پیشینه‌ی پژوهش‌های داخلی

باباجانی (۱۳۸۲) به تحلیل بیانیه‌ی شماره‌ی ۳۴ GASB پرداخت. این بیانیه، مدل جدیدی برای گزارشگری دولت‌ها بود. در این مدل، اندازه‌گیری فعالیت‌ها به روش «تعهدی تعدیل شده» و جریان منابع مالی به روش «تعهدی کامل» بود. هم‌چنین، جریان منابع اقتصادی و تهیه و تنظیم گزارش‌های مالی در سطح دولت، شامل «صورت خالص دارایی-ها» و «صورت فعالیت‌ها» بود. یافته‌های این پژوهش نشان داد که بیانیه‌ی شماره‌ی ۳۴، انعکاس درآمدها و هزینه‌های واقعی دوره، دارایی‌ها و بدهی‌های جاری، پاسخگویی و گزارشگری دولتی را بهبود می‌بخشد. هم‌چنین، علی‌رغم هزینه‌ی گزافی که این نوع گزارشگری برای دولت‌ها در بر دارد، منافع اجرای آن بر هزینه‌ها فزونی دارد.

نوروش و مشایخی (۱۳۸۴) پژوهشی در خصوص فاصله‌ی ادراکی بین دانشگاهیان و شاغلین در حرفه‌ی حسابداری، در رابطه با اولویت‌های آموزشی حسابداری مدیریت انجام

دادند. روش جمع‌آوری اطلاعات، از طریق پرسش‌نامه و روش تجربه و تحلیل اطلاعات، T-student بود. نتایج این پژوهش حاکی از آن بود که شش سر فصل مدیریت وجوه نقد، بودجه‌بندی عملیاتی و سرمایه‌ای، تحلیل انحرافات، هزینه‌یابی محصول و تحلیل هزینه - حجم - سودآوری که در ده اولویت اول شاغلین در حرفه وجود دارد، همان روش‌های سنتی حسابداری مدیریت هستند. در حالی که شش سرفصل هزینه‌یابی و مدیریت بر مبنای فعالیت، حسابداری مدیریت استراتژیک، تحلیل سوددهی مشتریان، هزینه‌یابی کیفیت و ارزیابی عملکرد که در ده اولویت اول دانشجویان قرار دارد، جزء روش‌های پیشرفته حسابداری مدیریت تلقی می‌شود. از سوی دیگر شاغلین در حرفه، در مورد روش‌های مورد استفاده در سازمان‌های خود، بیش‌تر به روش‌های سنتی حسابداری مدیریت اشاره کرده‌اند تا روش‌های پیشرفته آن. هم‌چنین، نتایج به دست آمده، حاکی از آن بود که پنج روش برتر از دیدگاه شاغلین در حرفه، از لحاظ آموزشی، همان پنج روشی است که بیش‌ترین استفاده را در سازمان آن‌ها داشته است. این پنج روش عبارتند از: بودجه‌بندی عملیاتی، هزینه‌یابی محصول، تحلیل انحرافات، بودجه‌بندی سرمایه‌ای و مدیریت وجوه نقد. دستگیر و صبوری (۱۳۸۴) موانع استقرار سیستم آمارهای مالی دولت (GFS)<sup>۱۹</sup> در استان اصفهان را بررسی کردند. سیستم آمارهای مالی دولت (GFS) یک نظام هماهنگ بین‌المللی برای گزارشگری فعالیت‌های مالی و بودجه‌ای دولت است که توسط صندوق بین‌المللی پول برای کشورهای عضو، از جمله جمهوری اسلامی ایران الزامی شده است. اعمال این سیستم در حسابداری دولتی و بودجه‌ای، باعث به وجود آمدن شاخص‌های تحلیلی مورد نیاز برای بررسی‌های اقتصاد کلان می‌شود. هم‌چنین، شفافیت بودجه‌ای، پاسخگویی بهتر و بهبود بررسی عملکرد مدیران، از نتایج استقرار این سیستم است. هدف این پژوهش شناسایی موانع استقرار سیستم یاد شده در دستگاه‌های دولتی ایران و سپس ارائه‌ی پیشنهاد برای رفع این موانع بود. نتایج پژوهش دستگیر و صبوری نشان داد که برتری و ارجحیتی بین فرضیه‌ها وجود دارد و به ترتیب، مغایرت GFS با قوانین دولتی، کاهش انگیزه برای استقرار GFS به دلیل استفاده‌ی محدود از گزارش‌های مالی دولتی و کمبود نیروی کارآموده برای اجرای سیستم GFS، در اولویت تأثیر هستند.

حکیمی‌نجف‌آبادی (۱۳۸۵) مطالعه‌ای در راستای بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (بر مبنای چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی دولتی در ایران انجام داد. وی پرسش‌نامه‌ای در همین زمینه تهیه، و بین تعداد ۳۵ نفر از مدیران و کارشناسان مسئول در معاونت هزینه و خزانه‌داری کل کشور، ۷۱ نفر از ذی‌حسابان مستقر در دستگاه‌های اجرایی دولتی شهر تهران و ۳۲ نفر از حساب‌برسان دیوان محاسبات کل کشور مستقر در تهران، توزیع کرد. داده‌ها را با استفاده از روش  $t$  با دو نمونه‌ی مستقل و تحلیل واریانس یک طرفه، تجزیه و تحلیل کرد. نتایج نشان داد که تدوین استانداردهای حسابداری برای دستگاه‌های اجرایی دولتی، در افزایش قابلیت‌های سیستم کنترل بودجه‌ای، استقرار نظام یکنواخت برای تجزیه و تحلیل دارایی‌های ثابت و بدهی‌های بلندمدت، موثر است. هم‌چنین، تدوین استانداردهای حسابداری، می‌تواند به استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی، برای ارزیابی عملکرد دولت و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی کمک کند.

کردستانی و علوی (۱۳۸۹) به تحلیل تأثیر بیانیه‌ی شماره‌ی ۳۴ هیات استانداردهای حسابداری دولتی آمریکا، بر استفاده از فنون حسابداری مدیریت در بخش دولتی پرداختند. این بیانیه، باعث الزام فنون حسابداری مدیریت در بخش دولتی می‌شود. آن‌ها به هزینه‌یابی، مدیریت و بودجه‌بندی بر مبنای فعالیت، هزینه‌ی فرصت، هزینه‌یابی کیفیت، تحلیل زنجیره‌ی ارزش، نظریه‌ی محدودیت‌ها، ارزیابی متوازن چند بعدی و تأثیر بیانیه‌ی شماره‌ی ۳۴ بر این اقدام پرداختند. نتایج نشان داد که مدیران به سه دلیل، از این بیانیه استقبال نمی‌کنند. دلیل نخست، مربوط به جدید بودن این بیانیه بود. دوم، این‌که سرمایه‌گذاری قابل توجهی، برای زیر ساخت سامانه‌ی حسابداری بخش دولتی نیاز است تا بتوان سیستم‌های هزینه‌یابی نوین مانند هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را اجرا کرد. به‌طورطبیعی، این سیستم نیازمندی‌های مختلفی مانند هزینه‌یابی استهلاک و سربار دارد که باید فراهم شود. سومین دلیل، عدم اعتقاد مدیران به کارایی و اثربخشی در حسابداری دولتی است که هم‌چنان با رویکرد سنتی به امر کنترل و بودجه‌بندی توجه می‌شود.

#### ۴. روش پژوهش

این پژوهش، از نوع پیمایشی-کاربردی است که با ارسال پرسش‌نامه به دو گروه دانشگاهیان و افراد شاغل در امور مالی دانشگاه‌ها و سپس تجزیه و تحلیل نتایج به دست آمده از این اطلاعات، انجام شده است. ابزار اندازه‌گیری در این پژوهش، پرسش‌نامه بوده است. جامعه‌ی مورد مطالعه شامل دو طیف دانشگاهیان (۴۰ نفر) و مدیران رده بالای شاغل در امور مالی دانشگاه شیراز (۳۰ نفر) و مدیران رده بالای شاغل در امور مالی دانشگاه علوم پزشکی شیراز (۳۵ نفر) هستند. هیچ نمونه‌گیری در این پژوهش انجام نشد و پرسش‌نامه برای کل جامعه آماری بالا ارسال شد. دانشگاهیان مورد آزمون در این پژوهش شامل، استادان و دانشجویان تحصیلات تکمیلی (کارشناسی ارشد و دکتری) بخش حسابداری دانشگاه شیراز بودند. حسابداران، مدیران و سرپرستان مالی رده بالا در دانشگاه‌های شیراز و علوم پزشکی شیراز بودند. این پژوهش، طبق مقیاس لیکرت (طیف ۵ تایی که از عدد ۵ که نماد بیش‌ترین موافقت است شروع شده و تا عدد ۱ که نماد بیش‌ترین مخالفت است پایان می‌یابد) است. به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش‌های آماری T-student و ANOVA استفاده شده است. نرم افزار مورد استفاده SPSS-16 و صفحات گسترده‌ی اکسل نسخه ۲۰۰۷ است. قابلیت اطمینان کل پرسش‌نامه ۹۰/۲ درصد بود که طبق روش آلفای کرونباخ به دست آمد. بنابراین، پایایی پرسش‌نامه مورد تأیید قرار گرفت. برای روایی پرسش‌نامه، از «روش محتوایی» استفاده به عمل آمد. در این روش، زمینه‌ی محتوا به تمام گزینه‌های ممکن که می‌توانست در پرسش‌نامه بگنجد، اشاره داشت.

##### ۴.۱. فرضیه‌های پژوهش

برای تحقق هدف‌های پژوهش، که بررسی نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به وضعیت حسابداری دولتی در دانشگاه‌های ایران است، شش فرضیه‌ی اصلی به شرح زیر در نظر گرفته شد:

**فرضیه ۱:** بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به ضرورت تدوین

استانداردهای حسابداری دولتی، در دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد.

**فرضیه ی ۲:** بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف‌سازی اطلاعات در شرایط فعلی دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد.

**فرضیه ی ۳:** بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به مطلوب بودن فرهنگ پاسخگویی و حسابداری در دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد.

**فرضیه ی ۴:** بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری در صورت استفاده از استانداردهای حسابداری دولتی، تفاوت معناداری وجود دارد.

**فرضیه ی ۵:** بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی برای دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد.

**فرضیه ی ۶:** بین نگرش دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، نسبت به ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف‌سازی، مطلوب بودن فرهنگ پاسخگویی، بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری، ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی برای دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد.

#### ۴.۲. جمع‌آوری اطلاعات

بر اساس ۶ فرضیه‌ی اصلی مورد سوال، که با استفاده از مصاحبه و مطالعات کتابخانه‌ای به دست آمد، پرسش‌نامه تهیه شد. پرسش‌نامه حاوی ۳۲ سوال بر اساس فرضیه‌های اصلی بود.

در مجموع تعداد ۱۰۵ پرسش‌نامه توزیع شد. تعداد ۳۰ پرسش‌نامه در بین مدیران مالی دانشکده‌های دانشگاه شیراز، ۳۵ عدد در بین مدیران مالی دانشگاه علوم پزشکی شیراز و تعداد ۴۰ عدد پرسش‌نامه، در بین استادان و دانشجویان تحصیلات تکمیلی دانشگاه شیراز توزیع شد. در کل تعداد ۶۶ پرسش‌نامه جمع‌آوری گردید. در نهایت ۳۱ پرسش‌نامه از دانشگاهیان، ۳۵ پرسش‌نامه از حسابداران دانشگاه‌ها (۸ پرسش‌نامه از حسابداران دانشگاه شیراز و تعداد ۲۷ پرسش‌نامه از حسابداران دانشگاه علوم پزشکی) دریافت شد. به بیان

دیگر، ۷۸ درصد از پرسش‌نامه دانشگاهیان و ۵۴ درصد از حسابداران دانشگاه‌ها برگشت شد. این تعداد، برای انجام آزمون‌های آماری و اخذ نتیجه، کافی به نظر می‌رسد.

### ۵. یافته‌های پژوهش

اطلاعات استخراج شده از پرسش‌نامه‌ها، با استفاده از صفحات گسترده‌ی اکسل نسخه ۲۰۰۷، طبقه‌بندی شدند و توسط نرم‌افزار SPSS-16 مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. بر روی سوال‌های پرسش‌نامه دو نوع تحلیل صورت گرفت. تحلیل اول به صورت انفرادی بود که هر یک از سوال‌ها، تحلیل شده، و تفاوت معناداری هر سوال، برای هر یک از نگرش گروه‌های دانشگاهیان و حسابداران، تعیین شد. تحلیل دوم به صورت طبقه‌ای و برای هر فرضیه صورت گرفت تا معناداری هر فرضیه مورد آزمون قرار گیرد. نتایج حاصل از تحلیل انفرادی در نگاره‌های شماره ۱ تا ۵ آورده شده است. پس از تحلیل انفرادی، تحلیل طبقه‌ای برای هر فرضیه در نگاره‌ی شماره ۶ ارائه می‌شود. مقایسه‌ی دیدگاه‌های ۳ گروه شامل دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، برای هر فرضیه در نگاره‌ی شماره ۷ نشان داده شده است.

#### تحلیل فرضیه‌ی ۱: این فرض در خصوص ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری

دولتی، در دانشگاه‌ها بود. سوال‌های مطرح شده در این زمینه بدین صورت بود:

سوال ۱: تدوین استانداردهای حسابداری دولتی ایران، منطبق با استاندارد حسابداری

بین المللی مشابه.

سوال ۲: ضرورت استفاده از استانداردهای حسابداری دولتی ناظر بر گزارشگری مالی

دانشگاه‌ها.

سوال ۳: مناسب بودن روش تعهدی، برای شناسایی درآمدهای دانشگاه‌ها.

سوال ۴: مناسب بودن روش تعهدی، برای ثبت هزینه‌های دانشگاه‌ها.

سوال ۵: مناسب بودن روش تعهدی تعدیل شده، برای شناسایی درآمدهای دانشگاه‌ها.

سوال ۶: مناسب بودن روش تعهدی تعدیل شده، برای ثبت هزینه‌های دانشگاه‌ها.

سوال ۷: ضرورت استفاده بیش‌تر از استانداردهای حسابداری دولتی به وسیله‌ی

دانشگاه‌ها.

سوال ۸: ضرورت بازنگری در قوانین موجود و در صورت لزوم تدوین قوانین جدید در ارتباط با تدوین استانداردهای حسابداری دولتی ایران. نتایج آماری تحلیل T-Test برای ۸ سوال فرضیه ۱، در نگاره‌ی شماره ۱ ارائه شده است.

نگاره ۱: نتایج سوال‌های فرضیه ۱

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهاری نظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین	فرضیه‌ی آماری
قبول	۰/۳۲۲	موافق	۰/۱۷۶۶۷	۱/۰۴۵۲	۴/۲۸۵۴	حسابداران
		بی نظر	۰/۱۹۰۳	۱/۰۵۹۵۲	۳/۴۵۱۶	دانشگاهیان
قبول	۰/۱۷	موافق	۰/۱۳۹۴۶	۰/۸۲۵۰۳	۴/۲۸۵۷	حسابداران
		موافق	۰/۰۹۷۱۳	۰/۵۴۰۸۱	۴/۳۲۲۶	دانشگاهیان
قبول	۰/۱۶۶	موافق	۰/۲۰۴۵۷	۱/۲۱۱۲۹	۴/۰۵۷۱	حسابداران
		تقریباً موافق	۰/۱۶۹۴۷	۰/۹۴۳۵۷	۳/۹۰۳۲	دانشگاهیان
قبول	۰/۶۰۷	موافق	۰/۱۲۳۵۷	۰/۷۳۱۰۶	۴/۳۷۱۴	حسابداران
		موافق	۰/۱۶۰۶۴	۰/۸۹۴۳۳	۴	دانشگاهیان
قبول	۰/۱۰۵	بی نظر	۰/۲۵۹۱	۱/۵۳۲۸۳	۳/۰۵۷۱	حسابداران
		بی نظر	۰/۱۶۹۸۸	۰/۹۴۵۸۵	۳/۱۹۳۵	دانشگاهیان
قبول	۰/۳۰۳	تقریباً موافق	۰/۲۱۴۱۵	۱/۲۶۶۹	۳/۵۷۱۴	حسابداران
		بی نظر	۰/۱۷۵۹	۰/۹۷۹۳۶	۳/۳۲۲۶	دانشگاهیان
قبول	۰/۲۷۹	تقریباً موافق	۰/۱۸۴۹	۱/۰۹۳۹۱	۳/۷۴۲۹	حسابداران
		متخالف	۰/۱۷۱۹	۰/۹۵۷۱۵	۲/۸۷۱	دانشگاهیان
قبول	۰/۸۱۸	بی نظر	۰/۳۹۰۵۹	۲/۳۱۰۷۳	۳/۳۱۴۳	حسابداران
		بی نظر	۰/۴۲۸۶	۲/۳۸۶۳۴	۳/۱۹۳۵	دانشگاهیان
قبول	۰/۳۱۶	تقریباً موافق	۰/۹۶۲۱۲	۵/۶۹۱۹۵	۳۰/۶۸۵۷	حسابداران
		تقریباً موافق	۰/۷۵۹۱۳	۴/۲۲۶۶۴	۲۸/۲۵۸۱	دانشگاهیان

نتیجه‌ی کلی  
حاصل از تحلیل  
فرضیه‌ی ۱

**تحلیل فرضیه‌ی ۲:** این فرض در ارتباط با مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف سازی در شرایط فعلی دانشگاه‌ها بود. سوال‌های مطرح شده برای این فرضیه در زیر آورده شده است:

سوال ۹: مناسب بودن کیفیت اطلاعات گزارش شده در دانشگاه‌ها.

سوال ۱۰: مناسب بودن کمیت اطلاعات گزارش شده در دانشگاه‌ها.

سوال ۱۱: ضرورت بازنگری در فرم‌های مورد استفاده در گزارش‌های مالی دانشگاه‌ها.

سوال ۱۲: احساس نیاز به تدوین استانداردهای جداگانه، در خصوص گزارشگری دانشگاه‌ها.

سوال ۱۳: تأثیر مساعد بازنگری ساختار سازمان نیروی انسانی، در خصوص تفکیک سمت معاونت اداری و مالی به دو معاونت جداگانه (معاونت مالی و معاونت اداری).

سوال ۱۴: تأثیر مثبت استفاده از افراد متخصص در مسائل مالی، برای تصدی سمت‌های مالی.

سوال ۱۵: امکان گزارشگری مطلوب، توسط نرم‌افزار حسابداری مورد استفاده‌ی دانشگاه‌ها.

نتایج آماری تحلیل T-Test برای ۷ سوال فرضیه‌ی ۲، در نگاره‌ی شماره ۲ زیر ارائه شده است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی



نگاره ۲: نتایج سوال‌های فرضیه‌ی ۲

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهار نظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین		فرضیه آماری
رد	۰/۰۰۳	مخالف	۰/۱۹۸۶۸	۱/۱۷۵۳۸	۲/۸۲۸۶	حسابداران	سوال ۹
		مخالف	۰/۱۶۶۶۱	۰/۷۶۰۵۹	۲/۳۸۷۱	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱۶	مخالف	۰/۲۱۲۸	۱/۲۵۸۹۲	۲/۹۴۲۹	حسابداران	سوال ۱۰
		مخالف	۰/۱۵۹۱۳	۰/۸۸۵۹۷	۲/۵۸۰۶	دانشگاهیان	
قبول	۰/۶۴۸	موافق	۰/۲۰۹۰۴	۱/۲۳۶۶۹	۴	حسابداران	سوال ۱۱
		تقریباً موافق	۰/۱۵۵۱۵	۰/۸۶۳۸۵	۳/۷۰۹۷	دانشگاهیان	
قبول	۰/۲۶۹	موافق	۰/۱۵۸۴۷	۰/۹۳۷۵۵	۴/۰۵۷۱	حسابداران	سوال ۱۲
		بی نظر	۰/۱۹۹۷۲	۱/۱۱۲۰۱	۳/۳۵۴۸	دانشگاهیان	
قبول	۰/۰۹۶	موافق	۰/۱۸۳۳۴	۱/۰۸۴۶۵	۴	حسابداران	سوال ۱۳
		تقریباً موافق	۰/۱۳۰۶۴	۰/۷۲۷۳۵	۳/۹۳۵۵	دانشگاهیان	
قبول	۰/۰۶۳	موافق	۰/۱۶۵۰۱	۰/۹۷۶۱۹	۴/۶	حسابداران	سوال ۱۴
		خیلی موافق	۰/۰۷۹۸۹	۰/۴۴۴۸	۴/۷۴۱۹	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۳۵	بی نظر	۰/۲۴۷۹۲	۱/۴۶۶۷۲	۳/۲۸۵۷	حسابداران	سوال ۱۵
		بی نظر	۰/۱۸۰۷۶	۱/۰۰۶۴۳	۳/۲۹۰۳	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱۳	تقریباً موافق	۰/۸۲۹۶۷	۴/۹۰۸۴	۲۵/۷۱۴۳	حسابداران	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۲
		بی نظر	۰/۴۹۰۷۸	۲/۷۳۲۶۲	۲۴	دانشگاهیان	

**تحلیل فرضیه‌ی ۳:** این فرضیه، در خصوص مطلوبیت فرهنگ پاسخگویی و حساب‌دهی در دانشگاه بود. این امر یکی از مطالبی است که در حسابداری دولتی و پژوهش‌های انجام شده در این راستا، اهمیت فراوانی دارد. سوال‌های مطرح شده در این فرضیه به قرار زیر است:

سوال ۱۶: تعهد به پاسخگویی در زمینه‌ی اطلاعات مالی دانشگاه به استفاده‌کنندگان از آن‌ها، توسط معاونت اداری و مالی دانشگاه.

سوال ۱۷: رضایت‌مندی استفاده‌کنندگان از گزارش مالی دانشگاه‌ها، از برخورد متعهدانه معاونت اداری و مالی دانشگاه.

سوال ۱۸: قابل طرح بودن پابندی به امر حسابدھی در منشور اخلاقی دانشگاه، به عنوان آیین رفتار حرفه‌ای.

سوال ۱۹: ضرورت طرح امر حسابدھی و پاسخگویی در آیین رفتار حرفه‌ای معاونان اداری و مالی دانشگاه‌ها، به عنوان یکی از استانداردهای حسابداری دولتی.

سوال ۲۰: اهمیت آموزش اصول اخلاقی، در ایجاد روحیه پاسخگویی در معاونان اداری و مالی دانشگاه‌ها.

نتایج آماری تحلیل T-Test برای ۵ سوال فرضیه‌ی ۳، در نگاره‌ی شماره ۳ زیر ارائه شده است.



نگاره ۳: نتایج سوال‌های فرضیه‌ی ۳

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهار نظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین		فرضیه‌ی آماری
قبول	۰/۸۳۷	موافق	۰/۱۷۰۸۷	۱/۰۱۰۸۷	۴/۰۸۵۷	حسابداران	سوال ۱۶
		موافق	۰/۱۶۳	۰/۹۰۷۵۵	۴/۰۹۶۸	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۴	بی نظر	۰/۲۰۸۲۳	۱/۲۳۱۹۳	۳/۲	حسابداران	سوال ۱۷
		مخالف	۰/۱۱۲۰۶	۰/۶۲۳۹	۲/۵۴۸۴	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۳	تقریباً موافق	۰/۱۹۷۴۶	۱/۱۶۸۲۱	۳/۶	حسابداران	سوال ۱۸
		تقریباً موافق	۰/۱۴۶۱۷	۰/۸۱۳۸۶	۳/۹۳۵۵	دانشگاهیان	
قبول	۰/۵۷۳	موافق	۰/۱۲۹۲۷	۰/۷۶۴۷۷	۴/۳۴۲۹	حسابداران	سوال ۱۹
		موافق	۰/۱۴۲۳۳	۰/۷۹۲۴۴	۴/۱۹۳۵	دانشگاهیان	
قبول	۰/۰۵۵	موافق	۰/۱۶۲۸۱	۰/۹۶۳۱۹	۴/۳۱۴۳	حسابداران	سوال ۲۰
		موافق	۰/۱۰۲۰۱	۰/۵۶۷۹۳	۴/۵۴۸۴	دانشگاهیان	
قبول	۰/۰۰۷	تقریباً موافق	۰/۵۳۳۴۹	۳/۱۵۶۱۶	۱۹/۵۴۲۹	حسابداران	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۳
		تقریباً موافق	۰/۳۷۲۱۱	۲/۰۷۱۸۳	۱۹/۳۲۲۶	دانشگاهیان	

**تحلیل فرضیه‌ی ۴:** این فرض، در خصوص بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری در صورت استفاده از استانداردهای حسابداری دولتی بود. سوال‌های مطرح شده در این باره به شرح زیر است:

سوال ۲۱: عدم تأثیر گزارش‌های مالی فعلی دانشگاه‌ها، در مدل‌های تصمیم‌استفاده-کنندگان.

سوال ۲۲: افزایش قابلیت اتکا به اطلاعات ارائه شده، در صورت رعایت استانداردهای حسابداری دولتی.

سوال ۲۳: تدوین مدل‌های تصمیم‌گیری جدید، برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان.

سوال ۲۴: بهبود تصمیم‌گیری در صورت افزایش کیفیت اطلاعات.

سوال ۲۵: بهبود تصمیم‌گیری در صورت افزایش کمیت اطلاعات.

نتایج آماری تحلیل T-Test برای ۵ سوال این فرضیه، در نگاره‌ی شماره ۴ در زیر

ارائه شده است:

## نگاره ۴: نتایج سوال‌های فرضیه‌ی ۴

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهاری نظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین		فرضیه‌ی آماره‌ی
رد	۰/۰۰۵	مخالف	۰/۲۶۷۴۹	۱/۵۸۲۴۷	۲/۷۱۴۳	حسابداران	سوال ۲۱
		بی نظر	۰/۱۴۹۶۹	۰/۸۳۳۴۴	۳/۱۹۳۵	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۱	تقریباً موافق	۰/۲۸۱۴۸	۱/۶۶۵۲۷	۳/۸۵۷۱	حسابداران	سوال ۲۲
		بی نظر	۰/۱۱۵۴۱	۰/۶۴۲۵۸	۴/۲۹۰۳	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۲	بی نظر	۰/۲۶۶۵۹	۱/۵۷۷۱۵	۳/۵۷۱۴	حسابداران	سوال ۲۳
		تقریباً موافق	۰/۱۲۰۴۱	۰/۶۷۰۴۲	۳/۸۷۱	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱۴	تقریباً موافق	۰/۲۵۷۶۱	۱/۵۲۴۰۴	۳/۸۲۸۶	حسابداران	سوال ۲۴
		تقریباً موافق	۰/۱۰۳۳۶	۰/۵۷۵۴۸	۴/۲۵۸۱	دانشگاهیان	
قبول	۰/۱۱۲	تقریباً موافق	۰/۲۴۹۱۸	۱/۴۷۴۱۵	۳/۶۵۷۱	حسابداران	سوال ۲۵
		تقریباً موافق	۰/۱۵۱۵۳	۰/۸۴۳۷	۳/۶۱۲۹	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۴	بی نظر	۱/۱۶۱۷۸	۶/۸۷۳۱۶	۱۷/۶۲۸۶	حسابداران	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۴
		تقریباً موافق	۰/۳۱۳۵۳	۱/۷۴۵۶۶	۱۹/۲۲۵۸	دانشگاهیان	

تحلیل فرضیه‌ی ۵: این فرض به ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی برای

دانشگاه‌ها می‌پردازد. سوال‌های مطرح شده در این فرضیه، به شرح زیر است:

سوال ۲۶: انطباق تدوین استانداردهای حسابرسی دولتی ایران، با استاندارد حسابرسی

بین المللی مشابه.

سوال ۲۷: تأثیر گزارش‌های حسابرسی منتشره، بر مدل‌های تصمیم‌گیری استفاده-

کنندگان.

سوال ۲۸: تدوین استانداردهای حسابرسی در بخش عمومی، به موازات تدوین

استانداردهای حسابداری دولتی.

سوال ۲۹: تأثیر تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، در مدل‌های تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان.

سوال ۳۰: بهبود شفافیت اطلاعات در دانشگاه‌ها از طریق حسابداری آن‌ها.

سوال ۳۱: بهبود امر حسابداری و پاسخگویی در دانشگاه‌ها از طریق حسابداری آن‌ها.

سوال ۳۲: بهبود وضعیت مالی دانشگاه‌ها از طریق حسابداری آن‌ها.

نتایج آماری تحلیل T-Test برای ۷ سوال این فرضیه، در نگاره‌ی شماره ۵ ارائه شده است:

نگاره ۵: نتایج سوال‌های فرضیه‌ی ۵

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهار نظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین		فرضیه‌ی آماری
قبول	۰/۸۴۴	موافق	۰/۲۵۲۷۲	۱/۴۹۵۰۹	۴	حسابداران	سوال ۲۶
		تقریباً موافق	۰/۱۹۳۳۷	۱/۰۷۶۶۳	۳/۶۷۷۴	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۰۹	تقریباً موافق	۰/۲۶۵۹۶	۱/۵۷۳۴۱	۳/۶۲۸۶	حسابداران	سوال ۲۷
		تقریباً موافق	۰/۱۴۶۴۱	۰/۸۱۵۱۸	۳/۷۴۱۹	دانشگاهیان	
قبول	۰/۲۳	موافق	۰/۲۴۴۲۱	۱/۴۴۴۷۸	۴/۰۲۸۶	حسابداران	سوال ۲۸
		موافق	۰/۱۲۹۰۳	۰/۷۱۸۴۲	۴/۱۲۹	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۲۱	تقریباً موافق	۰/۲۵۶۴۹	۱/۵۱۷۴۱	۳/۸۵۷۱	حسابداران	سوال ۲۹
		موافق	۰/۱۲۶۸۶	۰/۷۰۶۳۵	۴/۰۳۲۳	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱۶	موافق	۰/۲۵۱۹۶	۱/۴۹۰۵۹	۴/۱۱۴۳	حسابداران	سوال ۳۰
		خیلی موافق	۰/۰۸۷۳۶	۰/۴۸۶۳۷	۴/۶۴۵۲	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۲۵	موافق	۰/۲۵۹۲۸	۱/۵۳۳۹۳	۴	حسابداران	سوال ۳۱
		خیلی موافق	۰/۰۹۰۰۹	۰/۵۰۱۶۱	۴/۵۸۰۶	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱۹	تقریباً موافق	۰/۲۶۸۱۱	۱/۵۸۶۱۸	۳/۶۸۵۷	حسابداران	سوال ۳۲
		تقریباً موافق	۰/۱۶۹۴۷	۰/۹۴۳۵۷	۴/۰۹۶۸	دانشگاهیان	
رد	۰/۰۱	تقریباً موافق	۱/۶۷۸۲۲	۹/۹۲۸۴۸	۲۷/۳۱۴۳	حسابداران	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۵
		موافق	۰/۵۴۹۴	۳/۰۵۹۲	۲۸/۹۰۳۲	دانشگاهیان	

نتایج آماری تحلیل T-Test برای فرضیه‌های ۱ تا ۵ این پژوهش، از نظر حسابداران و دانشگاهیان، در نگاره‌ی شماره ۶ انعکاس یافته است.

### نگاره ۶: خلاصه‌ی نتایج فرضیه‌های ۱ تا ۵

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	میانگین نوع اظهارنظر	میانگین خطای استاندارد	انحراف استاندارد	میانگین	فرضیه‌ی آماری
قبول	۰/۳۱۶	تقریباً موافق	۰/۹۶۲۱۲	۵/۶۹۱۹۵	۳۰/۶۸۵۷	حسابداران
		تقریباً موافق	۰/۷۵۹۱۳	۴/۲۲۶۶۴	۲۸/۲۵۸۱	دانشگاهیان
رد	۰/۰۱۳	تقریباً موافق	۰/۸۲۹۶۷	۴/۹۰۸۴	۲۵/۷۱۴۳	حسابداران
		بی نظر	۰/۴۹۰۷۸	۲/۷۳۲۶۲	۲۴	دانشگاهیان
قبول	۰/۰۷	تقریباً موافق	۰/۵۳۳۴۹	۳/۱۵۶۱۶	۱۹/۵۴۲۹	حسابداران
		تقریباً موافق	۰/۳۷۲۱۱	۲/۰۷۱۸۳	۱۹/۳۲۲۶	دانشگاهیان
رد	۰/۰۰۴	بی نظر	۱/۱۶۱۷۸	۶/۸۷۳۱۶	۱۷/۶۲۸۶	حسابداران
		تقریباً موافق	۰/۳۱۳۵۳	۱/۷۴۵۶۶	۱۹/۲۲۵۸	دانشگاهیان
رد	۰/۰۱	تقریباً موافق	۱/۶۷۸۲۲	۹/۹۲۸۴۸	۲۷/۳۱۴۳	حسابداران
		موافق	۰/۵۴۹۴	۳/۰۵۹۲	۲۸/۹۰۳۲	دانشگاهیان

**تحلیل فرضیه‌ی ۶:** این فرض، به بررسی تفاوت نگرش دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، نسبت به ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف‌سازی، مطلوب بودن فرهنگ پاسخگویی، بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری، ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی

برای دانشگاه‌ها می‌پردازد. نتایج حاصل از تحلیل آماری ANOVA برای این فرضیه، در نگاره‌ی شماره ۷ نشان داده شده است.

نگاره ۷: نتایج حاصل از فرضیه‌ی ۶

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	خطای استاندارد	اختلاف میانگین	فرضیه‌ی آماری		
قبول	۰/۶۶۶	۲/۰۱۸۷۲	۱/۷۴۱۹۴	حسابداران دانشگاه شیراز	دانشگاهیان	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۱
قبول	۰/۱۳۰	۱/۳۴۰۰۵	۲/۶۳۰۸۲	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز		
قبول	۰/۹۰۲	۲/۰۴۹۱۷	۰/۸۸۸۸۹	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۲
قبول	۰/۳۱۰	۱/۶۱۰۱۴	۲/۳۷۵۰۰	حسابداران دانشگاه شیراز	دانشگاهیان	
قبول	۰/۳۳۶	۱/۰۶۸۸۳	۱/۵۱۸۵۲۵۲	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۳
قبول	۰/۸۶۰	۱/۶۳۴۴۲	۰/۸۵۶۴۸	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	
قبول	۰/۲۵۷	۱/۰۵۴۴۶	۱/۶۷۷۴۲	حسابداران دانشگاه شیراز	دانشگاهیان	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۴
قبول	۰/۹۵۱	۰/۶۹۹۹۶	۰/۲۱۱۴۷	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز		
قبول	۰/۱۹۰	۱/۰۷۰۰۳۶	۱/۸۸۸۸۹	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۴
قبول	۰/۰۶۳	۲/۰۰۰۹۸	۴/۶۰۰۸۱	حسابداران دانشگاه شیراز	دانشگاهیان	
قبول	۰/۸۵۶	۱/۳۲۸۲۷	۰/۷۰۷۲۹	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	
قبول	۰/۱۴۲	۲/۰۳۱۱۶	۳/۸۹۳۵۲	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	

نتیجه H <sub>0</sub>	Sig	خطای استاندارد	اختلاف میانگین	فرضیه‌ی آماری		
قبول	۰/۳۹۷	۲/۹۸۷۹۸	۳/۹۰۳۲۳	حسابداران دانشگاه شیراز	دانشگاهیان	نتیجه‌ی کلی حاصل از تحلیل فرضیه‌ی ۵
قبول	۰/۸۹۲	۱/۹۸۳۴۶	۰/۹۰۳۲۳	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز		
قبول	۰/۵۸۶	۳/۰۳۳۰۴	۳	حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز	حسابداران دانشگاه شیراز	

#### ۶. بحث و نتیجه‌گیری

در خصوص فرضیه‌ی ۱ پژوهش، نتایج مطالعه نشان داد که در سطح معناداری ۹۵ درصد، بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، در دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود ندارد. به این معنی که دانشگاهیان و حسابداران، به دلیل نیازهای خاص دانشگاه به عنوان یک نهاد دولتی مهم، خواستار تدوین استانداردهای حسابداری خاص، برای دانشگاه‌ها هستند.

فرضیه‌ی ۲ پژوهش، در سطح معناداری ۹۵ درصد نشان داد که بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف‌سازی اطلاعات در شرایط فعلی دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد. این امر می‌تواند به دلیل تفاوت شرایط محیطی این دو گروه باشد. هم‌چنین، دلیل دیگری را که می‌توان برای این نتیجه ذکر کرد، انتظار بالای دانشگاهیان از گزارشگری دولتی است. این در حالی است که حسابداران دانشگاه، گزارشگری فعلی را به طور تقریبی مناسب می‌دانند.

برای فرضیه‌ی ۳ پژوهش، نتایج نشان داد که در سطح معناداری ۹۵ درصد، بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به مطلوب بودن فرهنگ پاسخگویی و حساب‌دهی در دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود ندارد. بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت که ذهنیت هر گروه، از معنای پاسخگویی و مفهوم حساب‌دهی تفاوت چندانی ندارد. هم‌چنین، هر دو گروه، طرح پاسخگویی در آیین رفتار حرفه‌ای را امری مهم دانستند. از نظر هر دو گروه، پاسخگویی باید به عنوان یکی از استانداردهای حسابداری دولتی مطرح شود.



برای فرضیه‌ی ۴ پژوهش، در سطح معناداری ۹۵ درصد، نتایج مطالعه نشان داد که بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری در صورت استفاده از استانداردهای حسابداری دولتی، تفاوت معناداری وجود دارد. دانشگاهیان انتظار دارند که استفاده از استانداردهای حسابداری دولتی، به تصمیم‌گیری مسئولین دانشگاه کمک کند، اما حسابداران، هم عقیده با دانشگاهیان نیستند. به عقیده حرفه‌ای‌ها، استفاده از استانداردهای دولتی خاص دانشگاه‌ها، کمک چندانی به مسئولین نخواهد کرد. نظر حسابداران حرفه‌ای، می‌تواند به این دلیل باشد که معضلات حسابداری دانشگاه، فراتر از مسائل مالی و استانداردهای حسابداری است. این مشکلات به واسطه‌ی نبود افراد با تجربه در سیستم مالی و اداری دانشگاه می‌تواند بروز کند. دامنه‌ی مشکلات اداری، به واحدهای مالی، کشیده می‌شود.

برای فرضیه‌ی ۵ پژوهش، نتایج نشان داد که بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه، نسبت به ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی برای دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود دارد. دلیلی که می‌توان برای وجود تفاوت بین دو دیدگاه ذکر کرد، این است که حسابرسی در سازمان‌های دولتی مانند دانشگاه‌ها، عمدتاً حسابرسی رعایت است. در این نوع حسابرسی، ملاک عمل، قوانین و مقررات حاکم بر دانشگاه است. در نتیجه، حسابرسان به چگونگی عملکرد طبق قوانین، اجرای مقررات، دستور العمل‌ها و بخشنامه‌هایی که وجود دارد توجه می‌کنند. (ارباب‌سلیمانی و نفری، ۱۳۸۴) هم‌چنین، در حسابرسی دانشگاه‌ها، حسابرس به تطبیق مخارج جاری و عمرانی با بودجه و اطمینان از رعایت قوانین، بخشنامه‌ها و سایر مقررات می‌پردازد و از این رو، نیاز کم‌تری به انجام قضاوت احساس می‌شود.

فرضیه‌ی ۶ پژوهش، در سطح معناداری ۹۵ درصد نشان داد که بین نگرش دانشگاهیان، حسابداران دانشگاه شیراز و حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز، نسبت به استفاده از ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، مناسب بودن امر گزارشگری و شفاف‌سازی، مطلوب بودن فرهنگ پاسخگویی، بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری، ضرورت تدوین استانداردهای حسابرسی برای دانشگاه‌ها، تفاوت معناداری وجود ندارد. این امر می‌تواند ناشی از تفکیک گروه حسابداران حرفه‌ای به دو گروه حسابداران دانشگاه شیراز و

حسابداران دانشگاه علوم پزشکی شیراز باشد. در نتیجه، می‌تواند معیار دقیق‌تری جهت سنجش نگرش‌ها فراهم کند.

نتایج این پژوهش، با نتایج کلی پژوهش‌های قبلی هم راستاست. به طوری که پژوهش لین و رامان (۱۹۹۸) نشان داد که محتوای اطلاعات حسابداری دولتی، برای شهروندان اهمیت دارد. بوجت و هلدن (۲۰۰۰) و دستگیر و صبوری (۱۳۸۴)، رعایت چارچوب نظری را در سازمان‌های دولتی مهم دانستند. لویز و پیترز (۲۰۱۰) دریافتند که موسسات خصوصی، استانداردهای حسابداری و قوانین موضوعه را رعایت می‌کنند.

نتایج پژوهش گیراگس و مک لند (۲۰۰۳)، فیسچر و همکاران (۲۰۱۰) و کردستانی و علوی (۱۳۸۹) نشان داد که افشای اطلاعات مالی، عامل اصلی در بهبود سیستم‌های حسابداری است. این پژوهش، اهمیت تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی دولتی را برای دانشگاه‌ها، به عنوان یک ارگان مهم دولتی نشان داد که برای محتوای اطلاعات بهتر، تدوین چارچوب نظری برای دانشگاه امری ضروری است. هم‌چنین، برای رعایت بهتر استانداردهای دولتی در دانشگاه، در صورت لزوم، قوانین موضوعه، باید مورد بازنگری قرار گیرد. از طرفی برای بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری، توجه به کمیت و کیفیت اطلاعات امری بدیهی است.

پژوهش گوردون و همکاران (۲۰۰۲)، برامول و ولف (۲۰۰۸) و باباجانی (۱۳۸۲)، بیانگر وابستگی شدید بین درآمد دانشگاه‌ها و افشای اطلاعات آنان بود که نتایج این پژوهش، نشان داد که برای تدوین استانداردهای تدوین حسابداری دولتی دانشگاه‌ها و افشای بهتر اطلاعات، باید برای ثبت درآمدها، از روش تعهدی استفاده کرد.

نوروش و مشایخی (۱۳۸۴) دریافتند که دیدگاه دانشگاهیان و حسابداران نسبت به روش‌های حسابداری مدیریت تفاوت دارد و دانشگاهیان معتقد به استفاده از روش‌های نوین و حسابداران معتقد به استفاده از روش‌های سنتی هستند. این پژوهش، تفاوت دیدگاه این دو گروه را نسبت به وضعیت حسابداری دولتی مورد سنجش قرار داد که نتایج حاکی از وجود تفاوت در دیدگاه دو گروه بود. این دو گروه در خصوص امر گزارشگری و شفاف‌سازی دانشگاه، بهبود مدل‌های تصمیم‌گیری در صورت استفاده از استانداردهای

حسابداری دولتی و ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری خاص دانشگاه‌ها با هم اختلاف نظر داشتند. هم‌چنین حسابداران و دانشگاهیان، در خصوص تدوین استاندارد حسابداری دولتی و وضعیت پاسخگویی در دانشگاه، تفاوت نظر نداشتند.

### پیشنهادها

با توجه به یافته‌های این پژوهش، پیشنهادهای زیر ارائه می‌شود:

۱. سازمان حسابداری، نسبت به تدوین استانداردهای حسابداری و هم‌چنین حسابداری خاص دانشگاه‌ها، اقدام کند.
  ۲. تدوین استانداردهای حسابداری و حسابداری دولتی دانشگاه‌ها در آینده، در راستای استانداردهای بین‌المللی مشابه باشد.
  ۳. دانشگاه‌های تابع وزارت علوم، تحقیقات و فناوری همانند دانشگاه‌های زیر نظر وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، اقدام به اجرای سیستم حسابداری تعهدی کنند.
  ۴. کمیت و کیفیت اطلاعات مالی مورد گزارش در دانشگاه‌ها بهبود یابد.
  ۵. سمت معاونت اداری و مالی، به دو شاخه معاونت مالی و معاونت اداری تفکیک شود.
  ۶. به منظور ارتقاء روحیه‌ی پاسخگویی، اصول اخلاقی به کارکنان مالی دانشگاه‌ها آموزش داده شود.
- به پژوهشگران آینده، توصیه می‌شود که در سایر دانشگاه‌ها مطالعات مشابهی را انجام دهند و یا نتایج این پژوهش را با سایر پژوهش‌های مشابه در سایر کشورها مقایسه کرده و مورد تحلیل قرار دهند. هم‌چنین، مطالعه‌ی مشابه در سایر دستگاه‌های مهم دولتی انجام شود تا در صورت لزوم، برای آن دستگاه، در صورت صلاحدید، اقدام به تدوین استانداردهای خاص شود.

### یادداشت‌ها

1. Governmental Accounting Standards Board (GASB)
2. Financial Accounting Standards Board (FASB)
3. Lin
4. Raman

- |   |                    |
|---|--------------------|
| 5. Bogt                                   | 6. Helden          |
| 7. Gordon et al.                          | 8. Giroux          |
| 9. McLelland                              | 10. Coy            |
| 11. Dixon                                 | 12. Delphi System  |
| 13. Public Accountability Index (PAI)     | 14. Bramwell       |
| 15. Wolfe                                 | 16. López          |
| 17. Peters                                | 18. Fischer et al. |
| 19. Government Financial Statistics (GFS) |                    |

## منابع

## الف. فارسی

- ارباب سلیمانی، عباس؛ نفری، محمود. (۱۳۸۴). *اصول حسابداری*، تهران: مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابداری سازمان حسابداری، جلد اول، چاپ هفدهم.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۲). مسئولیت پاسخگویی و تحولات حسابداری دولتی موضوع بیانیه ۳۴ (GASB)، پژوهش‌نامه مدیریت اجرایی، ۸: ۳۵-۶۱.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۹). ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی و چالش‌های فراروی آن، *مجله حسابداری*، ۴۹ (تابستان): ۶۸-۸۳.
- پارسایان، علی. (۱۳۸۸). *تئوری حسابداری*، تهران: انتشارات ترمه.
- پارسایان، علی. (۱۳۸۱). *تئوری‌های حسابداری*، تهران: انتشارات دفتر پژوهش‌های فرهنگی.
- داوودآبادی، محمد. (۱۳۸۹). ذیحساب کیست؟ و وظایف آن چیست؟، (۱۳۸۹/۳/۲۲) <http://miqat.parsiblog.com>
- حکیمی نجف‌آبادی، علی. (۱۳۸۵). بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (بر مبنای چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی دولتی، *پایان‌نامه کارشناسی ارشد*، دانشگاه شیراز.
- دستگیر، محسن؛ صبوری، مصطفی. (۱۳۸۴). بررسی موانع استقرار سیستم آمارهای مالی دولت (GFS): مورد مطالعه استان اصفهان، *فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابداری*، ۴۱: ۲۹-۵۸.

رحیمیان، نظام‌الدین؛ ولی‌زاده، اعظم. (۱۳۸۶). چرا گزارشگری مالی و گزارشگری حسابداری دولتی با هم متفاوت هستند و باید باشند، *مجله حسابدار،* ۲۲ (۱۸۶): ۶۳-۵۵.

روشن، احمدرضا. (۱۳۸۸). چرا دانشگاه مهم است، *روزنامه اعتماد ملی*. [۱۳۸۸/۷/۹].  
زارعی، بتول. (۱۳۸۹). آشنایی با برخی مفاهیم اساسی حسابداری دولتی، *مجله حسابرس،* ۴۹ (تابستان): ۱۴۱-۱۳۲.

سایت سازمان حسابرسی،

<http://www.audit.org.ir> /تدوین استانداردها/حسابداری دولتی/پیش‌نویس  
و (<http://www.audit.org.ir> /تدوین استانداردها/حسابداری دولتی/پیش‌نویس

<http://www.audit.org.ir> /تدوین استانداردها/حسابداری دولتی/پیش‌نویس  
(<http://www.audit.org.ir> /تدوین استانداردها/حسابداری دولتی/پیش‌نویس

سایت معاونت توسعه مدیریت و منابع انسانی، [۱۳۹۰/۲/۹]

([http://www.muq.ac.ir/uploads/1\\_15\\_Aein\\_nameh\\_Omana.pdf](http://www.muq.ac.ir/uploads/1_15_Aein_nameh_Omana.pdf))

صبوری، مصطفی. (۱۳۸۶). شفافیت بودجه‌ای و حسابداری دولتی، *مجله حسابرس،* ۳۷: ۵۵-۵۰.

نوروش، ایرج؛ مشایخی، بیتا. (۱۳۸۴). نیازها و اولویت‌های آموزشی حسابداری مدیریت: فاصله ادراکی بین دانشگاهیان و شاغلین در حرفه حسابداری، *مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی،* سال دوازدهم، ۴۱ (پاییز): ۱۶۱-۱۳۳.

کردستانی، غلامرضا؛ علوی، مصطفی. (۱۳۸۹). تأثیر بیانیه ۳۴ هیات استانداردهای حسابداری دولتی آمریکا بر به کارگیری فنون حسابداری مدیریت در بخش دولتی، *مجله حسابدار،* ۲۲۷: ۶۵-۶۲.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی (۱۳۸۹). *استانداردهای حسابداری*. تهران: انتشارات مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی.

منصور، جهانگیر. (۱۳۸۸). *قوانین و مقررات دیوان محاسبات عمومی کشور، چاپ پنجم*، تهران: انتشارات دیدار.

- مهدوی، غلامحسین. (۱۳۷۹). نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران، مجله حسابرس، شماره ۷: ۳۸-۴۳.
- مهدوی، غلامحسین؛ کارجوی رافع، نریمان. (۱۳۸۴). بررسی تاثیر استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهار نظر حسابرسان مستقل، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، ۲۲ (۴۳): ۱۴۶-۱۳۲.
- مهدوی، غلامحسین. (۱۳۷۸). حسابداری سازمان‌های دولتی و موسسات غیرانتفاعی، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی، جلد اول.

#### ب. انگلیسی

- Bogt, Henk. and Helden, Jan. (2000). Accounting change in Dutch Government: Exploring the gap between expectations and realizations, *Management Accounting Research*, No 11, 263-279.
- Bramwell, Allison & Wolfe, David A. (2008). Universities and regional economic development: The entrepreneurial University of Waterloo, *Research Policy*, 37, 1175-1187.
- Coy, David & Dixon, Keith. (2004). The Public Accountability Index: Crafting a parametric disclosure index for annual reports, *The British Accounting Review*, 36, 79-106.
- Fischer, Mary, Gordon, Teresa, P., & Kraut, Marla A. (2010). Meeting user information needs: The impact of major changes in FASB and GASB standards on financial reporting by colleges and universities, *Journal of Accounting and Public Policy*, 29, 374-399.
- Giroux, Gary & McLelland, Andrew J. (2003). Governance structures and accounting at large municipalities, *Journal of Accounting and Public Policy*, 22, 203-230.
- Gordon, Teresa, Fischer, Mary & Malone, David. (2002). A comparative empirical examination of extent of disclosure by private and public colleges and universities in the United States, *Journal of Accounting and Public Policy*, 21, 235-275.
- Lin, Wenshan & Raman, K. (1998). The housing value-relevance of governmental accounting information, *Journal of Accounting and Public Policy*, 17, 91-118.
- López, Dennis M. & Peters, Gary F. (2010). Internal control reporting differences among public and governmental auditors: The case of city and county circular A-133 audits, *Journal of Accounting Public Policy*, 29, 481-502.