

The impact of accounting standards on the quality of financial reporting in the public sector (Case study: Executive organizations of Khuzestan province)

Omid Ahmadi¹, Hashem Hezbi², Arash Jahangiri Babadi³

¹Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Khuzestan, Iran

²Department of Accounting, Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran
hashem.hezbi@gmail.com (Corresponding Author)

³Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Khuzestan, Iran

Received: 2022/08/27 Accepted: 2022/11/06

Abstract

This study examines the impact of accounting standards on the quality of financial reporting in the public sector of Khuzestan province in 2022. The statistical population includes 98 comptroller, deputy comptroller, financial managers and accounting experts in the executive organizations of Khuzestan province. The data was collected through a questionnaire and analyzed through Excel and SPSS software. The statistical methods used include the Kolmogorov-Smirnov test to check the normality of the data, the Spearman correlation coefficient to check the correlation between the variables, the population mean test, and the binomial test to check the hypotheses. The findings indicate that the qualitative characteristics of the information presented in the financial reports of the executive organizations of Khuzestan province, in terms of the way of presenting the information, are consistent with the accounting standards of the public sector.

Keywords: Accounting standards, Quality of financial reporting, Qualitative characteristics of financial information, Public sector.

تأثیر استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی (مطالعه موردی: دستگاه‌های اجرایی استان خوزستان)

امید احمدی^۱، هاشم حذبی^۲، آرش جهانگیری بابادی^۳
^۱گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، خوزستان، ایران
^۲گروه حسابداری، واحد تهران، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران
hashem.hezbi@gmail.com (نویسنده مسئول)
^۳گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، خوزستان، ایران

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۶/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۸/۱۵

چکیده

این مطالعه تأثیر استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی استان خوزستان را در سال ۱۴۰۱ بررسی می‌کند. جامعه آماری شامل ۹۸ نفر از ذیحسابان، معاون ذیحساب، مدیر مالی و کارشناسان حسابداری در دستگاه‌های اجرایی استان خوزستان است. داده‌ها از طریق پرسشنامه گردآوری و از طریق نرم‌افزارهای Excel و SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. روش‌های آماری مورد استفاده شامل آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف، برای بررسی نرمال بودن داده‌ها، ضریب همبستگی اسپیرمن، برای بررسی همبستگی بین متغیرها و آزمون میانگین یک جامعه و آزمون دوجمله‌ای برای بررسی فرضیه‌ها می‌باشد. یافته‌ها بیانگر آن است که ویژگی‌های کیفی اطلاعات ارائه‌شده در گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی استان خوزستان از نظر نحوه ارائه اطلاعات، با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

واژگان کلیدی: استانداردهای حسابداری، کیفیت گزارشگری مالی، ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی، بخش عمومی.

۱. مقدمه

مردم‌سالاری ایجاب می‌کند دولت‌ها در برابر مردم که قدرت را به آن‌ها تفویض کرده‌اند، پاسخگو باشند. مردم حق دارند با استفاده از حقوق شهروندی و حق پاسخ‌خواهی از نحوه مصرف منابع مالی عمومی و کارایی و اثربخشی برنامه‌های مقامات منتخب و میزان تأثیر اجرای برنامه‌های یادشده در ارتقای سطح رفاه خویش، آگاه شوند؛ بنابراین، مدیران دولتی باید در برابر تصمیم‌هایی که می‌گیرند و اقداماتی که انجام می‌دهند، پاسخگو باشند. پاسخگویی بدون بهره‌گیری از یک سیستم اطلاعاتی مناسب امکان‌پذیر نمی‌باشد. سیستمی که در واقع یک جریان منصفانه و صحیح اطلاعاتی را بین دولت به عنوان پاسخگو و مردم و نمایندگان آن‌ها به عنوان پاسخ‌خواه برقرار کند و به پاسخ‌خواه این اطمینان را بدهد که دولت منابعی را که در اختیار می‌گیرد به نحوی مناسب و در جهت هدف‌های مصوب نمایندگان آن‌ها مصرف می‌کند. به نظر می‌رسد سیستمی که چنین ویژگی داشته باشد، نظام حسابداری و گزارشگری مالی است.

درواقع، دولت‌ها با تهیه گزارش‌های مالی به‌موقع، این امکان را فراهم می‌آورند تا شهروندان علاقه‌مند، پرداخت‌کنندگان مالیات و دیگر اعضای جامعه به اطلاعات مفیدی برای تصمیم‌گیری در موارد مختلف دسترسی داشته باشند. برخی از دولت‌ها اطلاعات مالی را به‌موقع منتشر نمی‌کنند و مانع تصمیم‌گیری آگاهانه افراد جامعه می‌شوند. از این‌رو گزارشگری مالی به‌موقع در بخش عمومی تا اندازه زیادی به سیاست‌گذاری تدوین‌کنندگان استانداردها و سیاست‌مداران دولتی بستگی دارد و عاملی برای افزایش پاسخگویی دولت‌ها و اعتماد نسبت به آن‌ها است (شمس، ۱۳۹۳).

همزمان با افزایش سطح آگاهی‌های اجتماعی، اقتصادی و سیاسی جوامع و مطالبات شهروندان برای ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی نهادهای بخش عمومی، دولت‌مداران و مدیران نهادهای بخش عمومی، در جست‌وجوی سازوکارهایی بوده‌اند که از یک‌سو به تسهیل ادای مسئولیت پاسخگویی آنان کمک کند و از سوی دیگر شهروندان را در پاسخ‌خواهی از آنان یاری کند. از این‌رو پس از بحران مالی جهانی اخیر، شاهد طیف گسترده‌ای از توصیه‌های استاندارد‌گذاران و محافل حرفه‌ای به سازمان‌ها و نهادهای بخش عمومی برای گذر از مبنای نقدی به تعهدی بوده‌ایم (قنبریان، ۱۳۹۱). از سوی دیگر بخش دولتی در مورد مصرف منابع مالی و نتایج عملیاتی که منابع مالی برای آن مصرف شده است نیز مسئولیت پاسخگویی عمومی دارند. اهمیت اطلاعات مالی ایجاب می‌کند که این اطلاعات بر پایه ضوابط و استانداردها در بخش عمومی همانند بخش خصوصی تهیه شود. در این راستا، حرکت‌های مهمی در سطح جهان آغاز شده است. گرایش به گزارشگری مالی در بخش عمومی با جهانی‌شدن موضوع بهسازی مدیریت منابع مالی و پاسخگویی در بخش عمومی افزایش یافته است (طالب‌نیا و حسنی، ۱۳۹۰)؛ بنابراین، تمامی مؤسسات اعم از دولتی و خصوصی به منظور اداره امور جاری، برنامه‌ریزی آینده و ارزیابی عملکرد سازمان خود نیاز به اطلاعات لازم دارند. در این میان اطلاعات حسابداری از جایگاه و اهمیت خاصی برخوردار است؛ زیرا این اطلاعات هم

کمی است هم قابل‌رسیدگی است و در واقع اطلاعات مالی زیربنای تصمیم‌گیری‌ها و تعیین خطمشی‌های سازمان به حساب می‌آید به شرط آنکه اطلاعات مربوط و به هنگام و درست باشد (مشدئی، ۱۳۸۹)؛ و هدف کلی گزارشگری مالی فراهم آوردن اطلاعاتی است که آثار مالی معاملات، عملیات و رویدادهای مالی مؤثر بر وضعیت مالی و نتایج عملیات یک واحد انتفاعی را بیان و از این طریق سرمایه‌گذاران، اعطاکندگان تسهیلات مالی و سایر استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی را در قضاوت و تصمیم‌گیری نسبت به امور یک واحد انتفاعی یاری دهد (تالانه، ۱۳۸۰).

در ایران نیز با توجه به محیط رو به رشد اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و ابلاغ راهبردهای کلی سند چشم‌انداز بیست‌ساله و برنامه‌های چهارم و پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی کشور و به دنبال آن تغییر نظام بودجه‌ریزی از برنامه‌ای به عملیاتی و لزوم محاسبه قیمت تمام‌شده خدمات و فعالیت دولتی، ضرورت ایجاد تغییرات بنیادی در نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی به‌وضوح احساس شده است. طی سال‌های اخیر اقداماتی در راستای اصلاحات نظام مالی کشورمان صورت گرفته که نقطه عطف آن تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی و مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی می‌باشد که از ابتدای سال ۱۳۹۴ لازم‌الاجرا گردیده است. بدیهی است که اجرای استانداردهای بخش عمومی در سال‌های ابتدایی با مشکلات بسیاری همراه خواهد بود لذا بهره‌گیری از تجربیات سایر کشورها در این امر بسیار راه‌گشا خواهد بود. در کشور ما نیز تجربیات داخلی در خصوص اجرای حسابداری تعهدی، حتی قبل از تدوین پیش‌نویس استانداردهای حسابداری بخش عمومی نیز وجود داشته است که از جمله آن می‌توان به شهرداری‌ها، کمیته امداد و وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی اشاره شده نمود. بنابراین انجام این پژوهش که به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا گزارشگری مالی در بخش عمومی، استان خوزستان با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابق بوده یا نیاز به اصلاحات اساسی دارد که مهم‌ترین موضوع برای این امر، تطابق گزارشات مالی با ویژگی‌های کیفی مدنظر در استانداردهای بخش عمومی است ضروری به نظر می‌رسد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲.۱. استانداردهای حسابداری بخش عمومی

از آنجاکه بخش مهمی از اطلاعات موردنیاز برای پاسخگویی از طریق سیستم‌های حسابداری و گزارشگری مالی تأمین می‌شود، وجود ضوابط معتبر برای اطمینان از کیفیت مطلوب گزارش‌های مالی یکی از مهم‌ترین پایه‌های نظام پاسخگویی بخش دولتی است و استانداردهای حسابداری هسته اصلی این ضوابط را تشکیل می‌دهد. در حال حاضر استانداردهای حسابداری دولتی مبتنی بر اصول گزارشگری مالی، با تأکید بر مبنای تعهدی و معیار اندازه‌گیری جریان منابع اقتصادی مقبولیت زیادی در دولت‌های بیشتر کشورهای جهان

یافته‌اند. این استانداردها بر اصول و مفروضاتی از جمله دوره مالی و تطابق هزینه‌ها و درآمدها تأکید دارند و بدین ترتیب به‌کارگیری آن‌ها می‌تواند منجر به نمایش جامع‌تر و کامل‌تر عملکرد مالی و تعهدات جاری و بلندمدت از جمله تعهدات بین نسلی شود. ویژگی‌های کیفی موردنظر این استانداردها از جمله قابلیت اتکا و مربوط بود اطلاعات نیز جامعیت و صحت گزارش‌های مالی را به میزان زیادی تضمین می‌کند. در صورت حسابرسی مستقل، اطلاعات مندرج در این صورت‌های مالی از اعتبار بالایی جهت برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری‌های سیاسی و اقتصادی و همچنین ایفای وظیفه پاسخگویی برخوردار خواهد بود (بزرگ اصل، ۱۳۹۳).

استانداردهای حسابداری به جای تمرکز بر روش‌های دفترداری یا دیگر موضوعات فرایند محور، بر گزارشگری مالی که خروجی حسابدار است، تمرکز دارند. بنابراین، موضوع محوری استانداردها ارائه صورت‌های مالی است و تمامی موضوعات ارائه‌شده در آن‌ها نیز به‌طور آشکار مرتبط با گزارشگری خواهد بود (معینیان و پورزمانی، ۱۳۹۶).

درواقع، هیچ موضوعی در این استانداردها موردبحث قرار نمی‌گیرد، مگر آنکه به ارائه صورت‌های مالی مربوط باشد. این موضوع همچنین در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی که آن نیز مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است، صادق می‌باشد. البته تقریباً نمی‌توان هیچ استاندارد ملی جدید منتشرشده‌ای را یافت که بر این منوال نبوده باشد. در برخی از کشورها، استانداردهای ملی جداگانه‌ای برای بخش عمومی تدوین شده است، از جمله استانداردهای منتشره توسط هیات استانداردهای حسابداری دولتی برای دولت‌های محلی و ایالتی در ایالات متحده آمریکا یا هیات مشورتی استانداردهای حسابداری مالی برای دولت فدرال ایالات متحده آمریکا و هیات حسابداری بخش عمومی در کانادا. در برخی کشورها مانند نیوزلند فقط یک مجموعه استاندارد ملی برای واحدهای هر دو بخش عمومی و خصوصی وجود دارد. لذا این پرسش مطرح می‌شود که آیا دلایل خاص بخشی برای تدوین استانداردهای جداگانه حسابداری در بخش عمومی وجود دارد. مسلم است مواردی مانند درآمدهای مالیاتی، در بخش عمومی وجود دارد که خاص بخش عمومی است و در بخش خصوصی موضوعیت ندارد (برگمن، ۲۰۰۹).

۲.۲. گزارشگری مالی در بخش عمومی

پرداخت‌کنندگان مالیات، شهروندان و سایر استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی دولت علاقه‌مند هستند که مقام‌های دولتی پاسخگو باشند و اطلاعاتی که دریافت می‌کنند به‌موقع و برای تصمیم‌گیری مربوط باشد. در مقیاس وسیع‌تر، تهیه گزارش‌های مالی به‌موقع و درخور اتکا به ایجاد اعتماد و اطمینان عمومی به دولت کمک می‌کند. گزارش‌های دیر هنگام، مفیدبودن و مربوطبودن اطلاعات گزارش‌شده را کاهش می‌دهد و اعتماد شهروندان به دولت را از بین می‌برد (شمس، ۱۳۹۳).

وجود اطلاعات مالی باکیفیت در نظام‌های مردم‌سالار دولتی نقش اصلی را در انجام وظیفه دولت به عنوان پاسخگویی عمومی بازی می‌کند، زیرا به عنوان ابزاری جهت ارزیابی پاسخگویی و تصمیم‌گیری اقتصادی، اجتماعی و سیاسی توسط مردم مورد استفاده قرار می‌گیرد (کردستانی و نصیری، ۱۳۸۸).

در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی تا زمانی که اطلاعات مالی دستگاه‌های اجرایی در قالب نظام دفتری و حسابداری بخش عمومی قرار نگیرد، انجام حسابداری قیمت تمام‌شده و به دنبال آن بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابرسی عملیاتی امکان‌پذیر نمی‌باشد. اصلاح ساختار نظام جامع مالی کشور در زمینه بودجه‌ریزی عملیاتی، در عمل بعد از اصلاح قانون محاسبات عمومی کشور، قانون بودجه و استقرار کامل حسابداری مبتنی بر تعهد در بخش عمومی امکان‌پذیر نمی‌باشد (برزو زاده، ۱۳۹۳).

به دلیل همین اصلاح ساختار است که طبق بند ۲۰ استاندارد شماره ۱ حسابداری بخش عمومی، تهیه صورت‌های مالی بر مبنای تعهدی به عنوان الزام آورده شده است.

۳.۲. ویژگی‌های کیفی اطلاعات

هدف اساسی گزارشگری مالی در بخش عمومی، کمک به این بخش برای ایفای وظیفه پاسخگویی در مقابل ملت است. در حوزه گزارشگری مالی دولت، ویژگی‌های کیفی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است، چراکه گزارشگری باکیفیت دولت نقش کنترل‌کننده و جلوگیری از تقلب داشته و جریان اطلاعات باکیفیت منجر به فرایند تعادل اهرم‌های سیاسی و تعادل قدرت نیز می‌شود (تالبرینکاو سوکا، ۲۰۰۷).

در بخش عمومی ویژگی‌های کیفی اطلاعات به شهروندان در ارزیابی مسئولیت پاسخگویی دولت‌مردان کمک خواهد کرد (مهدوی و ماهر، ۱۳۹۱).

این ویژگی‌ها موجب سودمندی اطلاعات ارائه‌شده در گزارش‌های مالی برای استفاده‌کنندگان می‌شود و دستیابی به اهداف گزارشگری مالی شامل پاسخگویی و تصمیم‌گیری را میسر می‌سازد.

طبق تعریف مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی ایران، ویژگی‌های کیفی به ویژگی‌هایی اطلاق می‌شود که موجب سودمندی اطلاعات ارائه‌شده در گزارش‌های مالی شامل پاسخگویی و تصمیم‌گیری را میسر می‌سازد. برخی ویژگی‌های کیفی به محتوای اطلاعات مندرج در گزارش‌های مالی و برخی دیگر به چگونگی ارائه این اطلاعات مربوط می‌شود که در اینجا به دلیل ارتباط موضوعی با پژوهش تنها به ویژگی‌های مربوط به نحوه ارائه اطلاعات پرداخته می‌شود (معینیان و پور زمانی، ۱۳۹۶).

قابل مقایسه بودن: بندهای ۱۶ و ۱۷ مفاهیم نظری گزارشگری بخش عمومی ایران (ویژگی‌های کیفی)، قابل مقایسه بودن را چنین تعریف می‌کند که استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی باید بتوانند گزارش‌های مالی یک واحد گزارشگر را طی زمان و واحدهای گزارشگر مختلف را با یکدیگر مقایسه نمایند. اطلاعات زمانی قابل مقایسه است که بتواند شباهت‌ها و تفاوت‌های بین واحدها را نشان دهد. قابل مقایسه بودن

مستلزم این امر است که اندازه‌گیری و ارائه اثرات مالی معاملات و سایر رویدادهای مشابه را در هر دوره مالی و از یک دوره به دوره بعد با ثبات رویه انجام گیرد و همچنین هماهنگی رویه توسط واحدهای گزارشگر مختلف حفظ شود (معینیان و پور زمانی، ۱۳۹۶).

قابل فهم بودن: طبق بند ۲۴ مفاهیم نظری گزارشگری مالی عمومی ایران (ویژگی‌های کیفی) ویژگی قابل فهم بودن، موجب می‌شود اطلاعات برای استفاده‌کنندگان قابل درک باشد. گزارش‌های مالی با مقاصد عمومی واحدهای بخش عمومی باید اطلاعات را به نحوی ارائه دهد که جوابگوی نیازها و متناسب با دانش پایه‌ای استفاده‌کنندگان آن‌ها و بیانگر ماهیت اطلاعات ارائه‌شده باشد. یک عامل مهم در قابل فهم بودن اطلاعات نحوه ارائه آن‌هاست. ادغام و طبقه‌بندی اطلاعات به نحو مناسب باعث افزایش قابلیت فهم آن می‌شود. قابلیت مقایسه نیز می‌تواند قابلیت فهم اطلاعات را افزایش دهد. گزارش‌های مالی برای رفع نیازهای استفاده‌کنندگان مختلف با میزان آگاهی متفاوت از فعالیت‌های واحد گزارشگر تهیه می‌شود. البته محدودیت‌هایی برای استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی وجود دارد که دلیل این محدودیت‌ها آن است که استفاده‌کنندگان، اکثراً از نظر حسابداری غیرمتخصص هستند (تقفی، ۱۳۹۲).

به موقع بودن: به موقع بودن گزارش‌های مالی، یکی از مهم‌ترین ارکان کیفیت ارائه اطلاعات مالی است. طبق بند ۲۶ مفاهیم نظری گزارشگری بخش عمومی ایران ویژگی‌های کیفی، به موقع بودن یعنی قبل از اینکه سودمندی اطلاعات در جهت مقاصد پاسخگویی و تصمیم‌گیری از بین برود، این اطلاعات در دسترس استفاده‌کنندگان قرار گیرد. دسترسی به موقع به اطلاعات مربوط می‌تواند سودمندی اطلاعات را در ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و توانایی تأثیرگذاری بر تصمیمات ارتقا بخشد (معینیان و پور زمانی، ۱۳۹۶).

۴.۲. رابطه حسابداری تعهدی و ویژگی‌های کیفی

فدراسیون حسابداری جنوب آسیا اظهار می‌دارد که استفاده از مبنای تعهدی باعث می‌شود تا کیفیت گزارشگری مالی دولت بهبود یابد و اطلاعات مالی مقایسه پذیر، در دسترس قرار گیرد. ارزش‌داری‌ها و بدهی‌ها به صورت اتکاپذیری تعیین و تطابق هزینه با درآمد بهتر انجام شود. اتکاپذیری اطلاعات مالی افزایش یابد و از همه مهم‌تر، ارزیابی عملکرد و پاسخگویی بهتر صورت گیرد و در پرتو وجود سیستم گزارشگری مالی کارا، تصمیم‌گیری بهتر انجام گیرد. همچنین تجربه و اصلاحات انجام‌گرفته در بخش‌های کوچک، دولت را در اجرای طرح مزبور در سطح کلی و فراگیر یاری خواهد کرد (کردستانی و نصیری، ۱۳۸۸).

حسابداری تعهدی به عنوان یک مفهوم جامع، تابع مجموعه‌ای از اصول راهنما است. روشن است که محوری‌ترین اصل، کامل بودن و ارائه صادقانه صورت‌های مالی است زیرا به‌طور مستقیم به موضوع

زمان‌بندی اشاره دارد. طبق این اصل صورت‌های مالی باید تمامی معاملات و رویدادهای دوره مالی را به‌طور صادقانه منعکس نماید، یعنی منطبق بر محتوای معامله یا رویداد باشد (معینان و پورزمانی، ۱۳۹۶). بنابراین حسابداری تعهدی باید اطلاعات لازم برای صورهای مالی را طبق این اصول فراهم کند. این تمرکز بر صورت‌های مالی به جای عملیات دفترداری، بیانگر یک تغییر در پارادایم است. این اصول برخلاف گذشته معطوف به حسابداری و حسابداران نیست بلکه نتایج آن‌ها را هدف قرار می‌دهد. اما اصول تعهد محور شامل ویژگی‌های کیفی دیگری از جمله: قابل فهم بودن، مربوط بودن و قابل اتکا بودن است. این ویژگی‌ها تهیه اطلاعات تفصیلی و جزئی که با دشواری همراه بوده و درعین حال خیلی هم قابل فهم نمی‌باشند را محدود می‌کند؛ بنابراین برخلاف تفکر عمومی، حسابداری تعدی صرفاً شامل ارقام و اعداد نیست بلکه وظیفه آن ارائه صحیح یک تصویر کلی است. در مجموع جهت قابل اتکا بودن اطلاعات، دقت زیادی لازم است (برگمن، ۲۰۰۹).

۵.۲. پیشینه پژوهش

رحمانی و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی به طراحی مدل بلوغ مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر بخش عمومی پرداختند. جامعه آماری آنها متخصصان بخش عمومی ایران که با استفاده از نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شده بودند، مصاحبه نیمه‌ساختاریافته‌ای به عمل آمد. مصاحبه‌ها به شکل گروه کانونی برگزار شد. یافته‌های حاصل از مصاحبه با استفاده از تحلیل مضمون واکاوی شد. نتایج این پژوهش، با استفاده از نظر خبرگان، مؤلفه‌های استخراج شده اولیه تعدیل و اصلاح شد. ابعاد مدل بلوغ شامل فناوری اطلاعات، گزارشگری مالی، بودجه و برنامه‌ریزی مالی، قوانین و مقررات، راهبری و نظارت مالی، رهبری، کارایی و اثربخشی و سرمایه انسانی استخراج شد.

محسنی تنکابنی و طوطیان (۱۴۰۰) به موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه‌های اجرایی کشور پرداختند. نمونه آنها ۷۱ مقاله درون مرزی بود که ۲۰ مقاله از این تعداد را فراتحلیل نمودند. نتایج نشان داد متغیرهای فنی و فرآیندی، محیطی و انسانی، از مهم‌ترین عوامل در عدم استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه‌های اجرایی کشور هستند.

معینان و پورزمانی (۱۳۹۶)، در پژوهشی به بررسی کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای استانداردهای حسابداری بخش عمومی از نظر نحوه ارائه اطلاعات پرداختند. جامعه آماری آنها شامل ۱۰۴ نفر از مدیران مالی و بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی و کارشناسان مرتبط وزارت بهداشت بودند. یافته‌های آنها بیانگر آن است که ویژگی‌های کیفی اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی دانشگاه‌های علوم پزشکی از نظر نحوه ارائه اطلاعات، با استاندارد‌های حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

آقایی و همکاران (۱۳۹۲)، به رتبه‌بندی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری بر اساس دیدگاه تهیه‌کنندگان، حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، بر اساس کاربرد فرایند تحلیل سلسله مراتبی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که اهمیت نسبی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری به جز ویژگی قابل مقایسه از دیدگاه تهیه‌کنندگان، حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی متفاوت است. تهیه‌کنندگان برای ویژگی مربوط بودن، حساب‌برسان برای ویژگی قابل اعتماد بودن استفاده‌کنندگان برای ویژگی قابل فهم بودن بیش‌ترین اهمیت را قائل هستند.

وکیلی فرد و رستمی (۱۳۸۹)، در پژوهش خود درصدد برآمدن تا با مدد جستن از ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی، دامنه شکاف موجود بین برداشت اعضاء حرفه، تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری از ارجحیت ویژگی‌های کیفی آن برای بهبود و ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی در وضعیت فعلی و همچنین حوزه‌هایی از گزارشگری مالی که این شکاف عمیق‌تر است را مشخص نمایند. آن‌ها ۲۸۱ پرسشنامه میان حسابداران، حساب‌برسان، تحلیل‌گران، کارشناسان بانکی و دانشجویان حسابداری توزیع نمودند. نتایج پژوهش حاکی از این بود که یک تفاوت معنی‌دار بین برداشت تهیه‌کنندگان، استفاده‌کنندگان و اعضاء حرفه در رابطه با ارجحیت ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری وجود دارد و به ویژه حساب‌برسان از وضعیت فعلی گزارشگری مالی ناراضی‌تر بودند. نتایج همچنین نشان می‌دهد که میان ۵ حوزه مختلف موردبررسی، یعنی: مربوط بودن، ارائه به هنگام، مقایسه پذیری، ارائه شدن، داشتن قابلیت اتکای کافی و درنهایت کفایت افشاء پاسخ‌دهندگان بیشتر از وضعیت نبود افشای کافی و قابلیت اتکای مناسب اطلاعات حسابداری شکایت داشتند.

اعتمادی و همکاران (۱۳۸۸)، تأثیر فناوری اطلاعات بر ویژگی‌های کیفی اطلاعاتی حسابداری را موردبررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که فناوری اطلاعات باعث افزایش مربوط بودن اطلاعات حسابداری و کاهش قابلیت اعتماد آن می‌شود و قابلیت مقایسه را به میزان کم، افزایش می‌دهد. ماریانا و میکولات (۲۰۱۲)، در خصوص استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی در رومانی پژوهش نمودند. آن‌ها نتیجه گرفتن که اجرای این استانداردها منجر به ارتقاء شفافیت مالی، کیفیت مدیریت مالی و سهولت برقراری ارتباط با تأمین‌کنندگان وجوه و ذینفعان بخش عمومی در رومانی می‌گردد. نتیجه پژوهش انجام‌شده به وسیله هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی در مارس ۲۰۱۱ در مورد به‌موقع بودن گزارشگری مالی دولت‌های ایالتی و محلی طی سال‌های ۲۰۰۶ تا ۲۰۰۸، به این شرح بود که گذر زمان به‌اندازه زیادی مفید بودن اطلاعات مالی گزارش‌شده را از دیدگاه استفاده‌کنندگان تحت تأثیر قرار می‌دهند. پژوهش هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی نشان داد که ۷۳ درصد واحدهای دولتی بزرگ و حدود ۴۶ درصد واحدهای دولتی کوچک‌تر مورد مطالعه، گزارش‌های مالی سالانه خود را ۶ ماه پس از بستن حساب‌های سال مالی منتشر می‌کنند. هرچند که پاسخ‌دهندگان به این پژوهش، اطلاعات

منتشرشده را در این زمان مفید تلقی کردند اما آن‌ها این مفید بودن را بسیار کمتر از اطلاعاتی دانستند که ظرف ۴۵ روز تا ۳ ماه پس از پایان سال مالی منتشر می‌شود. کمتر از ۹ درصد از پاسخ‌دهندگان، گزارش‌های مالی سالانه دریافت شده در ۶ ماه پس از پایان سال مالی را مفید دانستند و کمتر از ۲ درصد آن‌ها گزارش‌های دریافت شده پس از یک سال از پایان سال مالی را مفید تلقی کردند.

مک فی (۲۰۰۶) در پژوهشی با عنوان «چگونه حسابداری تعهدی پاسخگویی حاکمیت را افزایش می‌دهد» نشان می‌دهد که گزینش حسابداری تعهدی در بخش عمومی به افزایش پاسخگویی دولت به موکلان آن، مدیریت مالی بهتر مدیران خدمات عمومی و مقایسه پذیری عملکرد مدیریت در حوزه‌های مختلف منجر می‌شود که در نهایت باعث ارتقای کیفیت اطلاعات گزارش‌شده، می‌شود.

تودور و موتیو (۲۰۰۵)، به بررسی فرآیند تغییر از مبنای حسابداری نقدی به تعهدی پرداختند نتایج حاصل از پژوهش آن‌ها نشان داد که اجرای حسابداری تعهدی مستلزم گسترش نظام فن‌آوری اطلاعات و ارتباطات و بهبود روش‌های اجرایی است و به منظور اطمینان از اینکه اطلاعات حسابداری به صورت کامل، به موقع و صحیح ارائه شود، باید چارچوب قانونی نیز طراحی شود و نیز پیاده‌سازی حسابداری تعهدی نیاز به آموزش کارکنان فعلی و استخدام کارکنان جدید دارد.

۳. روش‌شناسی پژوهش

۳.۱. روش پژوهش

این پژوهش از نوع توصیفی - پیمایشی می‌باشد که در نهایت نتایج آن به مسئولان دستگاه‌های زیربند و مدیران ارشد استان و سایر مراجع استفاده‌کننده از جمله وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه خواهد شد. جامعه آماری این پژوهش را ۹۸ نفر از ذیحسابان، معاون ذیحساب، مدیر مالی و کارشناسان حسابداری در دستگاه‌های اجرایی استان خوزستان تشکیل می‌دهد. در این پژوهش نمونه‌گیری نشده و از سرشماری استفاده شده است. سال انجام پژوهش ۱۴۰۱ می‌باشد.

۳.۲. فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اصلی: ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی از نظر نحوه ارائه اطلاعات با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

فرضیه فرعی اول: ویژگی قابل مقایسه بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی استان با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

فرضیه فرعی دوم: ویژگی قابل فهم بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

فرضیه فرعی سوم: ویژگی به‌موقع بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

۳.۳. ابزار جمع‌آوری داده‌ها

جهت گردآوری داده‌ها در این پژوهش، از پرسشنامه پژوهشگر ساخته استفاده شده است. در این پژوهش بنا به ماهیت خاص موضوع موردبررسی به جای استفاده از سؤال‌های مختلف از گزاره‌های خبری مختلف استفاده شده و بر اساس مبانی نظری و مفاهیم بنیادی هر یک از ویژگی‌های کیفی، چندین گزاره خبری تدوین و در پرسشنامه لحاظ شد. طیف مورداستفاده در این پرسشنامه، طیف پنج رتبه‌ای لیکرت است که شامل گزینه‌های - کاملاً مخالفم - مخالفم - نظری ندارم - موافقم - و کاملاً موافقم به ترتیب ۱، ۲، ۳، ۴، ۵ است. افزون بر گزاره‌های خبری مذکور، پرسشنامه حاوی سؤال‌هایی است که باهدف استخراج ویژگی‌هایی چون جنسیت - سن - وضعیت تأهل - سطح تحصیلات - تطابق رشته شغلی و مدرک تحصیلی - سمت - و سابقه خدمتی طرح‌ریزی شده است. هدف از طرح این سؤال‌ها، بررسی ویژگی‌های فردی و محیطی پاسخ‌دهندگان و اثر آن بر نگرش مدیران مالی نسبت به ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی است.

برای تأیید روایی پرسشنامه از روش قضاوت خبرگان استفاده شد. همچنین برای تعیین پایایی این پژوهش، از آزمون آلفای کرونباخ استفاده شده است. مقدار α برای تمامی پرسش‌های پژوهش 0.878 محاسبه شده که با توجه به اینکه از 0.7 بیشتر است لذا می‌توان نتیجه گرفت که پایایی پرسشنامه این پژوهش در حد بالایی تأیید می‌شود.

برای تعیین نوع و درجه رابطه بین متغیرها از ضریب همبستگی اسپیرمن استفاده شده. همچنین به منظور بررسی اینکه در این پژوهش از روش‌های آماری پارامتریک و نا پارامتریک استفاده شده از آزمون کولموگروف - اسپیرمن استفاده گردید.

برای آزمون متغیرهایی که توزیع نرمال دارند آزمون میانگین درجه (T) و برای آزمون متغیرهایی که دارای توزیع نرمال نیستند از آزمون دوجمله‌ای (آزمون نسبت یک نمونه‌ای) استفاده شده است.

۴. یافته‌های پژوهش

در این پژوهش برای محاسبه متغیرها از پرسشنامه استفاده شده است لذا پس از امتیازدهی به هر کدام از گزینه‌ها آمار توصیفی اخذ گردیده که به شرح جدول ۱ است. با توجه به آمار توصیفی، می‌توان شاخص‌های جدول فوق‌الذکر را به شاخص‌های مرکزی، پراکندگی و سایر شاخص‌ها تقسیم نمود که شاخص‌های مرکزی عبارت است از شاخص میانگین و میانه، شاخص‌های پراکندگی عبارت است از شاخص انحراف

معیار و سایر شاخص‌ها عبارت است از شاخص بیشینه، کمینه، چولگی و کشیدگی. به‌طور خلاصه میانگین ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی نشان می‌دهد که قابل مقایسه بودن از تمامی ویژگی‌ها دارای میانگین بالاتری بوده است. جدول‌های ۲ و ۳ به توصیف مشخصات فردی، سابقه کار و جنسیت افراد پاسخ‌دهنده می‌پردازد. همان‌طور که در این جدول‌ها مشاهده می‌شود، بیش از ۷۰ درصد پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی حسابداری و مدیریت مالی و میزان تحصیلات کارشناسی ارشد و دکتری هستند. علاوه بر این بیش از ۷۵ درصد از پاسخ‌دهندگان دارای سوابق کاری بیشتر از ۱۶ سال می‌باشند با توجه به این موضوع که اکثر پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی مرتبط با حسابداری و دارای مدرک کارشناسی ارشد و دکتری بوده و از نظر تجربی نیز دارای سوابق حرفه‌ای بالایی می‌باشند لذا می‌توان چنین انتظار داشت که پاسخ‌های آن‌ها، هم از نظر فنی و هم تجربی از اعتبار بالایی برخوردار باشد.

جدول ۱. پاسخ توصیفی جامعه پژوهش به متغیرهای پژوهش

آماره	تعداد	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	کمینه	بیشینه
قابل مقایسه بودن	۹۸	۳,۴۰۱۴	۳,۶	۶۸۶۲۴	(۰,۷۴۳)	۰,۳۴۵	۱,۴	۴,۸۰
قابل فهم بودن	۹۸	۳,۳۲۷۱	۳,۳	۶۷۳۷۲	(۰,۱۳۲)	(۰,۴۳۹)	۱,۴	۴,۹۰
به موقع بودن	۹۸	۳,۵۲۴۱	۳,۷	۶۰۲۲۴	(۰,۱۱۹)	(۰,۲۸۹)	۱,۹	۵,۰۰

جدول ۲. توصیف ویژگی‌های پاسخ‌دهندگان

سن	مقدار	جنسیت	مقدار	وضعیت تاهل	مقدار	رشته تحصیلی	مقدار
زیر ۳۰ سال	۱	زن	۱۱	مجرد	۳	حسابداری	۷۶
۳۰-۴۰ سال	۲۹	مرد	۸۷	متاهل	۹۵	مدیریت مالی	۹
۴۰-۵۰ سال	۵۸					مدیریت دولتی	۸
بالای ۵۰ سال	۱۰					اقتصاد	۱
سال						سایر موارد	۴

جدول ۳. توصیف ویژگی‌های پاسخ دهندگان

میزان تحصیلات	مقدار	سابقه خدمت	مقدار	سمت	مقدار
فوق دیپلم	۰	زیر ۵ سال	۰	ذیحساب / مدیر مالی	۵۱
لیسانس	۳۹	۶-۱۰ سال	۱۲	مدیر / معاون بودجه	۱۲
فوق لیسانس	۵۷	۱۱-۱۵ سال	۱۴	حسابدار	۱۷
دکتری	۲	۱۶-۲۰ سال	۲۱	حسابرس	۳
		۲۱-۲۵ سال	۳۴	کارشناس مالی	۱۴
		بیش از ۲۵ سال	۱۷	کارشناس بودجه	۱
				سایر	۰

۱.۴. آزمون فرضیه‌ها

برای بررسی نرمال بودن داده‌ها فرضیاتی به این شکل، صورت‌بندی شده است:

H_0 : توزیع داده‌ها نرمال است.

H_1 : توزیع داده‌ها نرمال نیست.

برای آزمون فرضیه بالا از آزمون کولمو گوروف - اسمیرنوف استفاده شده است که نتایج در جدول ۴ ارائه شده است.

برای بررسی نرمال بودن متغیرها و باقی‌مانده‌ها از آزمون کولمو گوروف - اسمیرنوف استفاده شده است. اگر مقدار احتمال مربوط به این آزمون بزرگ‌تر از ۵٪ باشد با اطمینان ۹۵٪ می‌توان نرمال بودن توزیع متغیرها را مورد تأیید قرارداد و برعکس. نتایج حاصل از این آزمون در فوق نشان می‌دهد که سطح معناداری برای متغیر قابل فهم بودن و به موقع بودن بیش از ۵٪ است لذا این متغیرها دارای توزیع نرمال هستند و برای آزمون فرضیه‌های آن‌ها از آزمون میانگین یک جامعه استفاده شده است.

همچنین نتایج آزمون کولمو گوروف - اسمیرنوف بیانگر آن است که سطح معناداری برای متغیر قابل مقایسه بودن کمتر از ۵٪ می‌باشد لذا دارای توزیع غیر نرمال است و برای این آزمون فرضیه آن از آزمون دو جمله‌ای استفاده شده است.

فرضیه اصلی

ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی از نظر ارائه اطلاعات با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

بر اساس فرضیه اصلی، سه فرضیه مطرح شد که نتایج آن به شرح زیر می‌باشد:
فرضیه فرعی ۱: ویژگی قابل‌مقایسه بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

در جدول ۵ نتایج آزمون فرضیه فرعی اول موردبررسی قرار گرفته لذا با توجه به امتیازات ارائه‌شده و عدم سطح معناداری نرمال کردن قابل‌قبول برای این فرضیه، از آزمون دوجمله‌ای استفاده می‌شود. با توجه به اینکه سطح معناداری آزمون بالا کمتر از ۵٪ است، بنابراین با ۹۵٪ اطمینان می‌توان گفت که ویژگی قابل‌مقایسه بودن گزارش مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد. اما با توجه به جدول‌های ۶ و ۷، سطح معناداری آزمون توصیفی زیر ۵٪ می‌باشد لذا در پاسخ به این سؤال بین سن و سابقه کار پاسخ‌دهندگان تفاوت معناداری وجود دارد.

فرضیه فرعی ۲: ویژگی قابل‌فهم بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

در جدول ۸ نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم موردبررسی قرار گرفته است لذا با توجه به امتیازات ارائه‌شده و سطح معناداری نرمال کردن قابل‌قبول برای این فرضیه، از آزمون میانگین یک جامعه استفاده می‌شود. با توجه به اینکه در (t) $5/103$ سطح معناداری آزمون بالا کمتر از ۵٪ است، بنابراین با ۹۵٪ اطمینان می‌توان گفت که ویژگی قابل‌فهم بودن برای گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

فرضیه فرعی ۳: ویژگی به‌موقع بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد.

در جدول ۹ نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم موردبررسی قرار گرفته است لذا با توجه به امتیازات ارائه‌شده و سطح معناداری نرمال کردن قابل‌قبول برای این فرضیه، از آزمون میانگین یک جامعه استفاده می‌شود. با توجه به اینکه در (t) $9/102$ سطح معناداری آزمون بالا، کمتر از ۵٪ است، بنابراین با ۹۵٪ اطمینان می‌توان گفت که ویژگی به‌موقع بودن برای گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد؛ اما با توجه به جدول ۱۰، سطح معناداری نتایج آزمون توصیفی زیر ۵٪ می‌باشد لذا در پاسخ به این سؤال بین سابقه کار پاسخ‌دهندگان تفاوت معناداری وجود دارد.

بر اساس نتایج فرضیه‌های فرعی ۱، ۲ و ۳ می‌توان چنین نتیجه گرفت که ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی از نظر نحوه ارائه اطلاعات با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد و بدین ترتیب فرضیه اصلی نیز پذیرفته شد.

جدول ۴. آزمون کلموگروف - اسمیرنوف

متغیر	آزمون k-s	سطح معناداری
قابل مقایسه بودن	۱,۴۵۰	۰,۰۱۴
قابل فهم بودن	۰,۷۰۸	۰,۵۴۳
به موقع بودن	۰,۸۹۴	۰,۴۶۷

جدول ۵. نتایج آزمون فرضیه اول

گروه	تعداد	نسبت مشاهده شده	آزمون ثبت	سطح معناداری (دو طرفه)	قابل مقایسه
گروه ۱	۱۷	۰,۱۸	۰,۵	۰,۰۰۰	
گروه ۲	۸۱	۰,۸۲			
کل	۹۸				

جدول ۶. نتایج آزمون فرضیه فرعی اول برای متغیر سن

قابل مقایسه بودن	آزمون
آزمون کی دو	۸,۶۳۲
درجه آزادی	۲
سطح معناداری	۰,۰۱۲

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیه فرعی اول برای متغیر سابقه کار

قابل مقایسه بودن	آزمون
آزمون کی دو	۱۲,۷۸۳
درجه آزادی	۵
سطح معناداری	۰,۰۲۵

جدول ۸. نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم

مقدار آزمون = ۳						قابل فهم بودن
۹۵٪ فاصله اطمینان تفاوتها		میانگین اختلافات	سطح معناداری (دو طرفه)	درجه آزادی (df)	آماره T	
حد بالا	حد پایین					
۰,۴۷۰۸	۰,۲۱۱۵	۰,۳۴۶۱۴	۰,۰۰۰	۱۰۳	۵,۱۰۳	

جدول ۹. نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم

مقدار آزمون = ۳						به موقع بودن
۹۵٪ فاصله اطمینان تفاوتها		میانگین اختلافات	سطح معناداری (دو طرفه)	درجه آزادی (df)	آماره T	
حد بالا	حد پایین					
۰,۶۷۰۸	۰,۴۱۱۵	۰,۵۴۶۱۴	۰,۰۰۰	۱۰۳	۹,۱۰۳	

جدول ۱۰. نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم

سطح معناداری	آماره F	میانگین مجموع مربعات	درجه آزادی	مجموع مربعات	بین گروه	
۰,۰۱۵	۲,۹۷۲	۰,۹۸	۵	۴,۹	بین گروه	به موقع بودن
		۰,۳۲	۹۸	۳۲,۳۲۲	درون گروه	
			۱۰۳	۳۷,۲۲۲	کل	

۵. نتیجه‌گیری

این مطالعه تأثیر استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی در بخش عمومی استان خوزستان را در سال ۱۴۰۱ بررسی می‌کند. جامعه آماری شامل ۹۸ نفر از ذیحسابان، معاون ذیحساب، مدیر مالی و کارشناسان حسابداری در دستگاه‌های اجرایی استان خوزستان است. داده‌ها از طریق پرسشنامه گردآوری و از طریق نرم‌افزارهای Excel و SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. روش‌های آماری مورد استفاده شامل آزمون کولموگوروف - اسپیرمن، برای بررسی نرمال بودن داده‌ها، ضریب همبستگی

اسپیرمن برای بررسی همبستگی بین متغیرها و آزمون میانگین یک جامعه و آزمون دو جمله‌ای برای بررسی فرضیه‌ها می‌باشد. فرضیه اصلی:

ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی از نظر ارائه اطلاعات با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد بر اساس فرضیه اصلی، سه فرضیه مطرح شد که نتایج آن به شرح زیر می‌باشد: فرضیه فرعی ۱ (قابل مقایسه بودن): نتایج تجزیه و تحلیل این فرضیه حاکی از آن است که اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی، استفاده‌کنندگان را قادر می‌سازد تا شباهت‌ها و تفاوت‌های میان دو مجموعه رویدادها را تشخیص دهند. همچنین امکان مقایسه آگاهانه بین دستگاه‌های اجرایی از جنبه هزینه و درآمد و امکان مقایسه آگاهانه گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی را با گزارش‌های سال‌های قبل را فراهم می‌نماید. بیش از ۸۲٪ از پاسخ‌دهندگان بر این باورند استفاده از نرم‌افزار یکسان و یکپارچه در گزارشگری مالی دستگاه‌های اجرایی امکان مقایسه بهتر اطلاعات را به استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی می‌دهد. نتایج فرضیه بالا با نتایج پژوهش مهدوی و ماهر مطابقت ندارد. نتایج فرضیه بالا با نتایج پژوهش موسوی شیری و همکاران مطابقت دارد.

فرضیه فرعی ۲ (قابل فهم بودن): نتایج تجزیه و تحلیل این فرضیه حاکی از آن است که اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی به صورت روشن و صریح ارائه شده و طبقه‌بندی و افشای اطلاعات در گزارش‌ها و صورت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی به نحوی است که استفاده‌کنندگان به راحتی می‌توانند آن را درک کنند. همچنین شکل صورت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی که اخیراً لازم الاجرا گردیده، همخوانی داشته و منجر به بهبود قابلیت درک آن توسط استفاده‌کنندگان می‌شود. نتایج فرضیه بالا مطابق با نتایج فرضیه ۳ پژوهش مهدوی و ماهر، پژوهش‌های آقای و هم کاران و موسوی شیری و هم کاران مطابقت دارد.

فرضیه فرعی ۳ (به موقع بودن): نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل فرضیه سوم نشان داد: ویژگی به موقع بودن گزارش‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی مطابقت دارد؛ و این فرضیه نیز پذیرفته شد. نتایج تجزیه و تحلیل این فرضیه نشان می‌دهد که در صورت ضرورت، دستگاه‌های اجرایی می‌توانند اطلاعات مالی را در فواصل زمانی کوتاه‌تری در دسترس استفاده‌کنندگان قرار دهند و ارائه اطلاعات مالی به موقع برای دستگاه‌های اجرایی هزینه کمی دارد. یکپارچه بودن نرم‌افزار و یکسان بودن رویه‌ها در تمامی دستگاه‌های اجرایی باعث شده که ارائه اطلاعات هزینه کمی در برداشته باشد.

۱,۵. پیشنهادات برای پژوهش‌های آتی

نتایج بیانگر این است که ویژگی‌های کیفی اطلاعات برگرفته شده از نظام گزارشگری مالی دستگاه‌های اجرایی با ویژگی‌های کیفی اطلاعات مندرج در مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی، از نظر نحوه

ارائه اطلاعات، مطابقت دارد. همچنین یافته‌های پژوهش حاضر حاکی از آن است که ارائه صورت‌های مالی و گزارشگری با استانداردهای حسابداری بخش عمومی همسو است. در این پژوهش ویژگی‌های کیفی اطلاعات گزارشگری مالی دستگاه‌های اجرایی از نظر نحوه ارائه اطلاعات مورد بررسی قرار گرفته است؛ لذا پیشنهاد می‌شود موضوعاتی مانند «بررسی تطبیقی صورت‌های مالی ارائه شده با استاندارد شماره ۱ حسابداری بخش عمومی» و «تأثیر حسابداری مستقل بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی» در دانشگاه‌های علوم پزشکی یا هر سازمان یا دستگاه اجرایی دیگر در بخش عمومی انجام شود.

منابع

- آقایی، محمد؛ انواری رستمی، اصغر؛ احمدیان وحید؛ منتظری، قاسم. (۱۳۹۲). رتبه‌بندی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری بر اساس دیدگاه تهیه‌کنندگان، حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی: کاربرد فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی (AHP). مطالعات تجربی حسابداری مالی، (۱۱)، ۲۷-۱.
- ابوالحلاج، مسعود. (۱۳۸۹). تغییر مبانی نظام مالی بخش عمومی (گام اول: تغییر از حسابداری نقدی به تعهدی). تهران: انتشارات سرنوشت سازان.
- اعتمادی، حسین؛ باباجانی، جعفر؛ آذر، عادل؛ دیانتي، زهرا. (۱۳۸۸). تأثیر فرهنگ سازمانی، تمرکز مالکیت و ساختار مالکیت بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران. فصلنامه علوم مدیریت ایران، ۱۵، ۵۸-۵۹.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۵). ضرورت استفاده از حسابداری تعهدی در بخش عمومی و ارزیابی آن برای استفاده در بخش عمومی ایران. پیک نور، ۵(۴۵).
- برزو زاده، محسن. (۱۳۸۳). تحلیلی نظری پیرامون نظام مالی ایران. دو فصلنامه حساب‌برس، ۱۶(۷۱).
- بزرگ اصل، موسی. (۱۳۹۳). مجموعه مقالات دومین همایش ملی استانداردهای حسابداری بخش عمومی (دیباجه) (چاپ اول). وزارت امور اقتصادی و دارایی.
- ثقفی، علی. (۱۳۹۲). نظریه‌های حسابداری (جلد اول). انتشارات انجمن حسابداری ایران.
- رحمانی، علی؛ ملانظری، مهناز؛ فعال قیومی، علی؛ محمودخانی، مهناز؛ بهبهانی‌نیا، پریسا؛ پارسایی، منا؛ قدیریان‌آرانی، محمدحسین؛ خدیور، آمنه. (۱۴۰۱). طراحی مدل بلوغ مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر بخش عمومی. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حساب‌برسی، ۲۹(۲)، ۲۸۷-۳۰۷.
- شمس، مهناز. (۱۳۹۳). اهمیت گزارشگری مالی به موقع در بخش عمومی. نشریه حساب‌برس، ۷۱، ۱۰۴-۱۰۸.
- قنبریان، رضا. (۱۳۹۱). دانشنامه حسابداری: حسابداری بخش عمومی؛ حسابداری و گزارشگری مالی در نهادهای بخش عمومی. نشریه حساب‌بردار، ۲۵۱، ۲۰-۲۵.
- کردستانی، غلامرضا؛ صبری، محمد. (۱۳۸۸). کارایی گزارشگری مالی و ارتقای سطح مسولیت پاسخگویی در بخش عمومی. حساب‌بردار، ۲۵(۲۰۹)، ۵۸-۶۵.

- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری دولتی. (۱۳۹۳). اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی: استانداردهای حسابداری بخش عمومی (چاپ سوم). سازمان حسابرسی.
- محسنی تنکابنی، ساره؛ طوطیان، صدیقه. (۱۴۰۰). فراتحلیل موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه‌های اجرایی کشور. فصلنامه حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۲(۴)، ۶۴-۸۴.
- مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی (اهداف گزارشگری مالی). سایت سازمان حسابرسی. <http://www.audit.org.ir>
- مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی (ویژگی‌های کیفی). سایت سازمان حسابرسی. <http://www.audit.org.ir>
- معینیان، داود؛ زهرا، پورزمانی (۱۳۹۶). بررسی کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای استانداردهای حسابداری بخش عمومی از نظر نحوه ارائه اطلاعات. حسابداری دولت، ۳(۲)، ۹۳-۱۰۴.
- موسوی شیری، سید محمود؛ صادقی، محمد حسین. (۱۳۹۳). ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی تهیه شده بر اساس مبنای تئوری در مقابل مبنای نقدی در دانشگاه‌های علوم پزشکی کشور. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۱(۱)، ۳۸-۲۹.
- مهدوی، غلامحسین؛ جمالیان‌پور، مظفر. (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر سرعت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران. مجله پژوهش‌های حسابداری مالی، ۴(۶)، ۲۹-۳۸.
- مهدوی، غلامحسین؛ ماهر، هادی. (۱۳۹۱). بررسی نگرش مدیران نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی ارائه شده (مورد مطالعه: دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس). فصلنامه حسابداری سلامت، ۱(۳)، ۹۶-۷۸.
- وکیلی‌فرد، حمیدرضا؛ رستم، وهاب. (۱۳۸۹). تحلیل دامنه شکاف عدم تقارن اطلاعاتی بین اعضای حرفه، تهیه کنندگان و استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری بر پایه ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی. مجله حسابداری مدیریت، ۳(۶)، ۳۹-۲۵.
- Bergmann, A. (2009). Public sector financial management, Governmental Accounting Standards Setting committee.
- Governmental Accounting Standards Board. (2011). The Timeliness of Financial Reporting by State and Local Governments compared with needs of users. 401 merriitt 7, p.o.Box 5116, Norwalk, gasb.org.
- Mariana, I., & Nicoleta, E (2012). IPSAS and the Application of these standards in the Romania. Procedia-social and Behavioral sciences, 62, 35-39.
- Mcpheei. (2006). How Accrual Accounting Enhances Governance and Accountability. CAP Australian public sector finance and management Conference .Available at: <http://www.anao.gov.au/media/uploads/documents/financial-managment-in-the-public-sector2.pdf>.
- Talebrinka, O.J., & Sacci, J.F. (2007). Rationalization of Financial Statement Fraud Government: An Austrain Perspeptive. Critical perspepectives on accounting, 4(18), 489-507.

Tiron –Todor, A., & Mutiu, A. (2005). Cash Versus Accrual Accounting in public economical 1990. Available at: SSRN: <http://ssrn.com/abstract=906813>.

