

تأثیر مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی

منصور عسکری^۱

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۱/۲۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۳/۵

چکیده

امروزه با توجه به لزوم دستیابی به اهداف و چشم‌اندازی که سازمان‌ها و کشورها برای خود ترسیم می‌نمایند و همچنین تغییرات و دگرگونی که در محیط پدید آمده است، بکارگیری سازمان‌های اطلاعات جدید در دستیابی به اهداف بلندمدت سازمانی از جایگاه ویژه‌ای برخوردار است. هدف از اجراء و پیاده‌سازی یک سامانه جدید گزارشگری بکارگیری فن‌آوری‌های برای بهبود کیفیت اطلاعات در سطح سازمان می‌باشد. گزارشگری مالی بر مبنای تعهدی و نقدی هر کدام به نوبه خود می‌توانند نیازهای اطلاعاتی موسسات بخش عمومی را تأمین نمایند. هدف اصلی این پژوهش تأثیر مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی می‌باشد. جامعه آماری این تحقیق کارشناسان بودجه مستقر در دانشگاه و کارکنان و کارشناسان امور مالی دانشگاه خوارزمی می‌باشند که تعداد آنها برابر ۳۰ نفر می‌باشند. چون جامعه آماری کوچک و در دسترس می‌باشد جامعه برابر نمونه در نظر گرفته شد. نتایج به دست آمده از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد، اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی به صورت توأماً یعنی پاسخگویی سیاسی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی عمومی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی عملیاتی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی حرفه‌ای و شفافیت گزارشگری و پاسخگویی اجتماعی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی مدیریتی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی مالی و شفافیت گزارشگری، مؤثر واقع شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که اجرای سامانه حسابداری تعهدی در نظام حسابداری بخش عمومی ایران می‌توان موجب افزایش شفافیت گزارشگری و ارتقای مسئولیت پاسخگویی بخش عمومی شود.

کلمات کلیدی: مبنای تعهدی، کیفیت گزارشگری مالی، بخش عمومی و دانشگاه خوارزمی

۱- مقدمه

اساسی ترین وظیفه گزارشگری مالی بخش عمومی در زمینه مسئولیت پاسخگویی می باشد. ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی، نیازمند اعمال سیستم حسابداری با نظارت مالی و گزارشگری جهت مقاصد عمومی و مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی است. در گذشته در بعضی از کشورها از جمله: بریتانیا، زلاندنو و استرالیا، رویکردی به سوی استفاده از مبنای تعهدی کامل در حسابداری بخش عمومی ایجاد شده است (باباجانی، ۱۳۸۵). در دهه آخر قرن بیستم که به دهه انقلاب در حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی نیز شهرت دارد، تحولات زیادی در نظام های حسابداری و گزارشگری مالی دولت ها و حکومت های محلی کشورهای توسعه یافته و بعضی کشورهای در حال توسعه صورت پذیرفته است. این تحول که عمدتاً به جهت افزایش مطالبات شهروندی مبنی بر حق پاسخ مداران نسبت خواهی و تغییر در نگرش دولتمردان و سیاست به ایفای مسئولیت پاسخگویی و عملیاتی صورت گرفته است منجر به شکل گیری نظام نوین گزارشگری مالی در بخش عمومی گردید (باباجانی، ۱۳۸۴؛ محمدزاده سالطه و فرجی، ۱۳۹۹) هدف اصلی گزارشگری مالی در بخش عمومی، کمک به این بخش برای ایفای وظیفه پاسخ گویی در برابر ملت بود. گزارشگری مالی اساسی ترین وظیفه مدیریت است، بر این مبنای اساساً مدیر، مسئول گزارشگری مالی بوده که شامل کفایت کنترل های داخلی بر فرآیند گزارشگری مالی نیز می باشد (نست، وندر و جَکِر^۱، ۲۰۰۸) در حوزه گزارشگری مالی دولت ویژگی های کیفی از اهمیت ویژه ای برخوردار است؛ چرا که گزارشگری با کیفیت دولت نقش کنترل و جلوگیری از تقلب داشته و جریان اطلاعات با کیفیت منجر به فرآیند تعادل اهرم های سیاسی و تعادل قدرت نیز می شود (تالبرینکا و ساکو^۲، ۲۰۰۷) کیفیت اطلاعات تهیه شده در بخش عمومی به واسطه هدف خاص گزارشگری از اهمیت ویژه ای برخوردار می باشد. ارائه اطلاعات به موقع، اتکاءپذیر و کامل در مورد فعالیت های بخش دولتی با استفاده از نظام حسابداری بخش

1. Nest, Vander and Jager
2. Talebrinka and Sacco

عمومی مطلوب، امکان نظارت بهتر مردم بر ارائه خدمات دولتی، شفافیت، بهبود عملکرد بخش دولتی و سرانجام اصلاح بخش عمومی را فراهم می‌آورد (پورزمانی و معینیان، ۱۳۹۴) از سوی دیگر، اقلام تعهدی تفاوت بین سود حسابداری و جریان وجوه نقد حاصل از عملیات را بیان می‌نماید. بدین شکل که سود حسابداری به دو جزء نقدی^۱ و تعهدی تفکیک می‌گردد که جزء نقدی همان جریان نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی و جزء تعهدی ما به التفاوت سود حسابداری و جزء نقدی آن می‌باشد، بدین معنی که اقلام تعهدی مثبت بزرگ نشان‌دهنده فزونی سود گزارش شده نسبت به جریان وجوه نقد تولیدشده توسط شرکت است. این تفاوت، نتیجه قیود حسابداری که چه موقع درآمد و هزینه بایستی شناسایی شوند (اصل تحقق درآمد و اصل تطابق^۲)، است (فخاری و تقوی، ۱۳۸۸). اقلام تعهدی به این جهت ایجاد می‌گردد که زمان تحقق و وقوع درآمد و هزینه‌های شرکت اغلب با زمان دریافت و پرداخت نقدی متفاوت می‌باشد. اقلام تعهدی نشان‌دهنده تفاوت بین سود حسابداری و جریان‌های نقدی عملیاتی است. با افزایش اقلام تعهدی، سود بر جریان نقدی فزونی می‌یابد. بخشی از این تفاوت، ناشی از اعمال نظر مدیریت در به کارگیری رویه‌های حسابداری می‌باشد که چه موقع و چه مقدار درآمد و هزینه شناسایی شود (سلووان^۳، ۱۹۹۶). هنگامی که در شرکتی بخشی از اقلام تعهدی جاری، در بخش عملیاتی به صورت جریان وجوه نقد منعکس نشود، کیفیت اقلام تعهدی کاهش می‌یابد و در نتیجه ریسک اطلاعات افزایش و ارزش شرکت کاهش پیدا می‌کند که این موضوع ثروت سهام‌داران را تحت تأثیر قرار می‌دهد. عوامل بسیاری در کاهش سودمندی اقلام تعهدی اثر دارند. یکی از عوامل، خطای برآورد اقلام تعهدی است (دیچو و دجو، ۲۰۰۲). مبنای تعهدی در مقابل مبنای نقدی قرار دارد. در مبنای نقدی هر دریافت وجهی توسط شرکت که از ناحیه صاحبان شرکت یا وام‌دهندگان نباشد به عنوان درآمد و هر پرداخت وجهی توسط شرکت که به اشخاصی غیر از صاحبان شرکت یا وام‌دهندگان صورت پذیرد به عنوان هزینه تلقی می‌شود. براساس فرض

1. Cash Flow

2. Realization & Matching

3. Sloan

تعهدی درآمدها به محض تحقق و هزینه‌ها به محض تحمیل، بدون توجه به زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد مربوطه، شناسایی و ثبت می‌گردد (نس‌باک^۱، ۲۰۱۸). بنابراین در مبنای تعهدی کامل، درآمدها زمانی، شناسایی و در دفاتر حسابداری منعکس می‌گردند که تحصیل می‌شوند یا تحقق می‌یابند. در این مبنا، زمان تحصیل یا تحقق درآمد، زمانی است که درآمد به صورت قطعی مشخص می‌گردد یا بر اثر ادامه خدمات حاصل می‌شود. لذا زمان وصول وجه در این روش مورد توجه قرار نمی‌گیرد بلکه زمان تحصیل یا تحقق درآمد در شناسایی و ثبت درآمد اهمیت دارد. همچنین در این مبنا، زمان شناسایی و ثبت هزینه‌ها، زمان ایجاد و یا تحقق هزینه‌هاست و زمانی که کالایی تحویل می‌گردد یا خدمتی انجام می‌گردد، معادل بهای تمام شده کالای تحویلی و یا خدمت انجام یافته، بدهی قابل پرداخت ایجاد می‌شود (مهدوی و محمدی، ۱۳۹۰).

بنابراین با توجه به اهمیت مطالب بیان شده، به نظر می‌رسد متغیرهای مختلفی می‌تواند بر کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی تأثیرگذار باشد که در این پژوهش، تأثیر متغیرهایی مبنای تعهدی مورد بررسی قرار خواهد گرفت که خلاء علمی آن در کشور احساس می‌شود. بنابراین هدف اصلی پژوهش بررسی تأثیر مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی می‌باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در مفاهیم نظری گزارشگری مالی هدف از ارائه اطلاعات مالی به صورت زیر بیان شده است؛ "هدف صورت‌های مالی عبارت از ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیفی گسترده از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع گردد." در حقیقت صورت‌های مالی بیانگر اطلاعاتی از واحد تجاری هستند که به عموم استفاده‌کنندگان منتشر می‌شوند. استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی بسیار متنوع هستند. اطلاعات مالی

در صورتی برای عموم استفاده کنندگان مفید خواهند بود که دارای خصوصیات کیفی باشند (کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، ۱۳۸۶). بر این اساس هدف‌های عمده حسابداری و گزارشگری مالی خارجی عبارت است از: مفید واقع شود اطلاعاتی که برای تصمیم‌گیرندگان و اعتباردهندگان فعلی و بالقوه و سایر استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری و اعطای اعتبار و سایر تصمیمات مشابه؛ همچنین گزارشگری مالی باید اطلاعاتی را فراهم آورد که سرمایه‌گذاران یا اعتباردهندگان و سایرین را در ارزیابی مکان دسترسی به میزان وجوه و همچنین ارزیابی، زمان‌بندی و ابهام در مورد چشم‌انداز آتی جریان وجوه نقد به واحد تجاری، کمک کند. برآورد انتظارات سرمایه‌گذاران در واحد تجاری یا اعطای اعتبار به آن یا سایر موارد، به شدت به دورنمای نقدینگی آتی واحدهای تجاری بستگی دارد، گزارشگری مالی باید اطلاعاتی را در مورد منابع اقتصادی واحد تجاری، حقوق نسبت به منابع مزبور (تعهدات واحد تجاری در مورد انتقال منابع به سایر اشخاص یا صاحبان سهام) و اثرات رویدادها و شرایطی که منابع و حقوق مزبور را تغییر می‌دهد فراهم آورد و در نهایت منعکس‌کننده دستاوردهای مالی واحد تجاری طی یک دوره مالی باشد (عالی‌ور، ۱۳۸۰، ص ۴۳). 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 تمام شده و به دنبال آن بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابرسی عملیاتی امکان‌پذیر نمی‌باشد. اصلاح ساختار نظام جامع مالی کشور در زمینه بودجه‌ریزی عملیاتی، در عمل به بعد از اصلاح قانون محاسبات عمومی کشور، قانون برنامه و بودجه و استقرار کامل حسابداری بر مبنای تعهدی در بخش عمومی امکان‌پذیر است (برزوزاده، ۱۳۹۳).

بررسی مبانی نظری و هدف‌های گزارشگری مالی مبین این موضوع است که یکی از اهداف گزارشگری مالی کمک به سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان برای پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی است. صورت‌های مالی، محصول اصلی گزارشگری مالی و ابزار اصلی انتقال اطلاعات حسابداری به افراد خارج از سازمان قلمداد می‌شوند. این که صورت‌های مالی تا چه میزان توانسته است به این مهم دست یابد، سوالی است که مورد

توجه صاحب‌نظران و پژوهشگران بوده و هست. همچنین در خصوص اینکه چه نوع اطلاعاتی برای پیش‌بینی جریان‌های نقدی مفید است، اختلاف نظر وجود دارد. بررسی ادبیات موضوع نشان می‌دهد که برخی از صاحب‌نظران و مراجع تدوین‌کننده مبانی نظری و اهداف گزارشگری مالی براین باورند که با استفاده از سود حسابداری و اجزای آن، می‌توان جریان‌های نقدی را پیش‌بینی نمود. به عنوان مثال هیأت تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا بر این باور است که «معمولاً ارائه اطلاعات درباره سود و اجزای آن نسبت به جریان‌های نقدی برای پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی قابلیت پیش‌بینی بیشتری دارند» (هاشمی، ۱۳۹۶).

اقدام تعهدی به ارقامی گفته می‌شود که موجب به تعویق افتادن ثبت درآمدها و یا هزینه‌ها می‌شوند. همچنین می‌توان اقدام تعهدی را به عنوان انتقال‌دهنده وجه نقد به زمان دیگر، معرفی کرد. بدین معنی که پرداخت‌ها و دریافت‌های وجه نقد، به درستی در اقدام تعهدی ثبت شده مندرج است و این موضوع موجب می‌شود این اقدام واقعیت اقتصادی شرکت را بهتر نمایش دهند (قائم، ۱۳۸۹). در سه دهه گذشته، یک حرکت جهانی آهسته اما پیوسته به وسیله اکثر دولت‌ها برای تغییر از مبنای نقدی به مبنای تعهدی کامل حسابداری در حال انجام است (بوسکالی^۱، ۱۹۹۸؛ و کارلین^۲، ۲۰۱۳) این تغییر در نتیجه خواستار پاسخگویی بیشتر، افزایش شفافیت اطلاعات و تصمیم‌گیری آگاهانه‌تر از بخش‌های عمومی است (دیکنسن^۳، ۲۰۱۸). کمیته خدمات عمومی فدراسیون بین‌المللی حسابداران معتقد است که مبنای تعهدی صورت‌های مالی در مقایسه با مبنای نقدی، اطلاعات مربوطتر، موثق‌تر، قابل مقایسه و مفیدتری برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی فراهم می‌آورد (کمیته خدمات عمومی^۴، ۲۰۰۲). کمیته خدمات عمومی همه کشورها را در هر سطحی از توسعه یافتگی به حرکت به سمت مبنای تعهدی و استفاده از استانداردهای حسابداری بین‌المللی بخش عمومی، تشویق می‌کند. اهمیت بهبود گزارشگری مالی دولت‌ها از طرف نهادهای

1. Boxali

2. Carlin

3. Dickinson

4. Public Sector Committee

بین‌المللی و منطقه‌ای مالی مانند بانک جهانی، صندوق بین‌المللی پول، بانک توسعه آسیا و برنامه توسعه سازمان ملل متحد نیز به رسمیت شناخته شده است (همپورس^۱، ۲۰۰۳) گیوتری^۲ (۱۹۹۸) بیان می‌کند که در بیست تا سی سال گذشته، سیاستمداران با پیش‌زمینه فکری شرکت‌های خصوصی، بخش عمومی را به حرکت به سمت مبنای تعهدی به عنوان پایه و اساس گزارشگری مالی خود، تقویت کرده‌اند. بعد از حوزه اقتصاد کلان، حسابداری بخش دولتی در حال پیوستن به استانداردهای حسابداری است. امروزه، حسابداران به مراتب بیشتر در تهیه و آماده‌سازی حساب‌ها و بودجه‌های دولت دخالت دارند. دلیل منطقی برای این تغییر، به خاطر شرکتی شدن فعالیت‌های تصدی‌گری بخش‌های دولت و درخواست پاسخگویی بیشتر و شفافیت در بخش دولتی است. ملور^۳ (۱۹۹۶) بر این عقیده است که گزارشگری بر مبنای تعهدی این فرصت را برای دولت و مؤسسه‌های بزرگ بخش عمومی فراهم می‌کند تا مدیریت بر دارایی بدهی خود را اصلاح کنند. توماس^۴ (۲۰۰۷) معتقد است حسابداری تعهدی دارای مزایایی چون؛ تسهیل برنامه‌ریزی و مدیریت منابع مالی بهتر، تسهیل ارزیابی عملکرد، بیان وضعیت مالی و ارزیابی آن و نیز ارزیابی انعطاف‌پذیری مالی و ایجاد زمینه لازم جهت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، برای بخش دولتی است. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^۵ (۲۰۰۸) این چنین بیان می‌کند که اجماع در بین کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی بر این است که مبنای تعهدی کامل را در گزارشگری بخش دولتی بکار ببرند ولى با این وجود آن‌ها باز هم در بودجه‌بندی مبنای نقدی را به کار می‌برند، یا اینکه ویژگی‌های مبنای تعهدی را در فعالیت‌های انگشت‌شمار بودجه‌ای به کار می‌برند. چوین و همکاران^۶ (۲۰۱۰) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که در بین بخش‌های دولتی، شهرداری‌ها نسبت به سایر واحدهای دولتی نسبت به کاربرد مبنای تعهدی یا نقدی در حال

1. Hepworth

2. Guthrie

3. Mellor

4. Thomas

5. Organisation for Economic Co-operation and Development

6. Cohen et al

مذاکره و بررسی هستند و این گونه بیان کردند که اطلاعات حسابداری مبنای تعهدی در بخش عمومی می‌تواند زمینه مدیریت هزینه بهتر را فراهم آورد. گارسیا تروئل^۱ و همکاران (۲۰۱۷) ارتباط بین کیفیت ارقام تعهدی و میزان وجه نقد نگهداری شده در شرکت، را مورد بررسی قرار داده و به این نتیجه رسیدند که در شرکت‌هایی که کیفیت ارقام تعهدی بالاست وجه نقد نگهداری شده به نسبت سایر شرکت‌ها کمتر است. به علاوه آنها به این نتیجه رسیده‌اند که با افزایش سطح تامین مالی از طریق بانک‌ها و همچنین در حضور سایر دارایی‌های نقدگونه، وجه نقد نگهداری شده کاهش می‌یابد و البته شرکت‌هایی که توان بالاتری در ایجاد وجه نقد دارند وجه نقد بیشتری را نیز نگهداری می‌کنند. بوشمن و اسمیت^۲ (۲۰۱۱)؛ و لمبرت^۳ و همکاران (۲۰۰۷)؛ طی تحقیقات خود پیرامون کیفیت گزارشگری مالی و سرمایه‌گذاری به این نتیجه رسیدند که افزایش کیفیت گزارشگری مالی باعث افزایش کارایی سرمایه‌گذاری می‌شود. همچنین بیدل و هیلاری^۴ (۲۰۰۹) طی تحقیقی به این نتیجه رسیدند که شرکت‌هایی با کیفیت بالا در گزارشگری مالی کارایی سرمایه‌گذاری بالا و حساسیت وجه نقد سرمایه‌گذاری پایینی را دارند. جنسن و مایر^۵ (۱۹۸۶) طی تحقیق خود در رابطه با کیفیت گزارشگری مالی به این نتیجه رسیدند که کیفیت گزارشگری مالی بر ویژگی‌های شرکت از جمله اهرم مالی، سرمایه‌گذاری، کیفیت حسابرسی و ساختار مالی شرکت تأثیرگذار است.

ر سائیان و حسینی (۱۳۹۷) در تحقیق خود نشان دادند که هزینه سرمایه شرکت تحت تأثیر کیفیت ارقام تعهدی و اجزای مربوط به آن، قرار نمی‌گیرد. بادآور نهندي (۱۳۹۶) در تحقیقی تحت عنوان "تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل مؤثر بر انتخاب کیفیت گزارشگری مالی در ایران" به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران پرداخت. نتایج آزمون‌های تک متغیره فرضیه‌های مرتبط با شناسایی عوامل مؤثر بر

1. Garcia

2. Bushman & Smith

3. Lember

4. Biddle & Hillary

5. Jensen & Mayer

انتخاب کیفیت گزارشگری مالی نشان داد کیفیت گزارشگری مالی با سودآوری و کارایی مدیریت شرکت رابطه مثبت و با رقابت در بازار محصول، محافظه کاری مدیریت، اندازه، سرمایه بر بودن فعالیت، چرخه عملیاتی و پیچیدگی محیط فعالیت شرکت رابطه منفی دارد. با این حال بین کیفیت گزارشگری مالی با میزان فرصت های رشد، تمرکز مالکیت، ساختار هیات مدیره، مالکیت اعضای هیات مدیره، صداقت مدیریت و اهرم مالی شرکت رابطه معنی داری مشاهده نشد. نتایج آزمون های فرضیه های مرتبط با شناسایی پیامدهای اقتصادی انتخاب کیفیت گزارشگری مالی نشان داد کیفیت گزارشگری مالی با هزینه حقوق صاحبان سهام و عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه گذاران رابطه منفی دارد. با این حال بین کیفیت گزارشگری مالی و نوسانات بازده سهام شرکت رابطه معنی داری مشاهده نشد. امینی مهر، حجازی و شهیم پرمهر (۱۳۹۴) در تحقیقی با عنوان بررسی سودمندی مبنای حسابداری تعهدی بر شفافیت گزارشگری و مسئولیت پاسخگویی در دانشگاه های وابسته به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی تهران) نشان داد که حسابداری تعهدی بر تعیین بهای تمام شده خدمات در دانشگاه خوارزمی مؤثر است.

۳- فرضیه های پژوهش

با وجود روند رو به رشد پذیرش حسابداری تعهدی در سراسر جهان، نحوه پذیرش آن در کشورهای مختلف، متفاوت بوده است. با وجود انجام برخی از اصلاحات در نظام حسابداری و گزارشگری بخش عمومی، در بسیاری از سازمان های دولتی از جمله دانشگاه ها، کماکان برای ثبت رویدادهای مالی از مبنای حسابداری نقدی استفاده می شود. در حسابداری بر مبنای نقدی، درآمدها و هزینه ها در زمان مبادله وجه نقد ثبت می شود. بنابراین، صورت های مالی مبتنی بر مبنای حسابداری نقدی، به صورت سنتی منابع دریافت وجه نقد و تخصیص به مخارج نقدی را نشان می دهد و آن را با مخارج بودجه شده مقایسه می کند (باباجانی، ۱۳۸۵). گیوتری (۱۹۹۸) بیان می کند که در بیست تا سی سال گذشته، سیاستمداران با پیش زمینه فکری شرکت های خصوصی، بخش عمومی را به حرکت به سمت مبنای تعهدی به عنوان

پایه و اساس گزارشگری مالی خود، تقویت کرده‌اند. دلیل منطقی برای این تغییر، به خاطر شرکتی شدن فعالیت‌های تصدی‌گری بخش‌های دولت و درخواست پاسخگویی بیشتر و شفافیت در بخش دولتی است. ملور (۱۹۹۶) بر این عقیده است که گزارشگری بر مبنای تعهدی این فرصت را برای دولت و مؤسسه‌های بزرگ بخش عمومی فراهم می‌کند تا مدیریت بر دارایی بدهی خود را اصلاح کنند. توماس (۲۰۰۷) معتقد است حسابداری تعهدی دارای مزایایی چون؛ تسهیل برنامه‌ریزی و مدیریت منابع مالی بهتر، تسهیل ارزیابی عملکرد، بیان وضعیت مالی و ارزیابی آن و نیز ارزیابی انعطاف‌پذیری مالی و ایجاد زمینه لازم جهت اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی، برای بخش دولتی است. بوشمن و اسمیت (۲۰۱۱)؛ ولبرت و همکاران (۲۰۰۷)؛ طی تحقیقات خود پیرامون کیفیت گزارشگری مالی و سرمایه‌گذاری به این نتیجه رسیدند که افزایش کیفیت گزارشگری مالی باعث افزایش کارایی سرمایه‌گذاری می‌شود. همچنین بیدل و هیلاری (۲۰۰۹) طی تحقیقی به این نتیجه رسیدند که شرکت‌هایی با کیفیت بالا در گزارشگری مالی کارایی سرمایه‌گذاری بالا و حساسیت وجه نقد سرمایه‌گذاری پایینی را دارند. جنسن و مایر (۱۹۸۶) طی تحقیق خود در رابطه با کیفیت گزارشگری مالی به این نتیجه رسیدند که کیفیت گزارشگری مالی بر ویژگی‌های شرکت از جمله اهرم مالی، سرمایه‌گذاری، کیفیت حسابرسی و ساختار مالی شرکت تأثیرگذار است. و در نهایت امینی‌مهر، حجازی و شهیم پرمهر (۱۳۹۴) نشان دادند که حسابداری تعهدی بر تعیین بهای تمام شده خدمات در دانشگاه خوارزمی مؤثر است. با توجه به این نتایج فرضیه‌های به شرح زیر ارائه می‌گردد.

فرضیه اول: استفاده از حسابداری مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری بخش عمومی تأثیر دارد.

فرضیه دوم: استفاده از حسابداری مبنای تعهدی بر شفافیت گزارشگری بخش عمومی مؤثر است.

فرضیه سوم: استفاده از حسابداری مبنای تعهدی باعث ارتقاء مسئولیت و پاسخگویی بخش عمومی می‌گردد.

فرضیه چهارم: استفاده از حسابداری مبنای تعهدی بر تعیین جمع بهای تمام شده خدمات بخش عمومی اثر دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

نوع تحقیق بر اساس هدف، کاربردی است و روش آن بر اساس نحوه گردآوری داده‌ها، میدانی می‌باشد چرا که مطالعه آزمودنی‌ها در محیط طبیعی خودشان صورت می‌گیرد و هیچ دستکاری آزمایشی روی نمی‌دهد. پژوهش از نظر مسیر، همبستگی است. چرا که به بررسی چند متغیر و تأثیر آنها بر هم پرداخته شده است که به صورت طبیعی رخ داده و هیچ دستکاری صورت نمی‌گیرد. از نظر زمان، تحقیق بصورت مقطعی انجام شده است. از نظر ماهیت داده‌ها، تحقیق کمی می‌باشد چون داده‌های حاصل از پرسشنامه را در قالب مدل لیکرت تبدیل به داده‌های کمی می‌کند.

جامعه آماری این تحقیق شامل مدیران ارشد و کارکنان بخش امور مالی دانشگاه خوارزمی می‌باشند که تعداد جامعه ۳۰ نفر است و چون جامعه تحقیق جزء جوامع محدود و کم حجم می‌باشد نمونه آماری برابر جامعه در نظر گرفته شد.

در این پژوهش "مبنای تعهدی" به عنوان متغیر مستقل و "کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی" به عنوان متغیر وابسته می‌باشد. جمع‌آوری داده‌ها از راه پرسشنامه حاوی ۲۰ 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. برای آزمودن فرضیات در این تحقیق از پرسشنامه استفاده شده پرسشنامه‌ها مبتنی بر دو بخش بودند بخش اول شامل مشخصات فردی پاسخ‌دهندگان که شامل ۳ سوال در زمینه جمعیت‌شناختی که بنا به نظر محقق و با توجه به اهداف تحقیق تعیین گردیده است. در بخش دوم تحقیق سوالات مبتنی بر قیاس لیکرت طراحی شده است. در تمام مراحل تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز از ۵ سطح استفاده کرده‌ایم. پس از تدوین پرسش‌نامه، اعتبار (روایی) و ثبات (پایایی) آن سنجیده شد.

در این تحقیق با توجه به اینکه پرسشنامه برگرفته از ادبیات تحقیق تدوین گردیده بود، برای روایی آن از روش اعتبار محتوا استفاده شده است. اعتبار محتوا که به آن اعتبار منطقی نیز گفته می‌شود، به این امر دلالت دارد که آیا شیوه یا ابزار جمع‌آوری داده‌ها به خوبی معرف همان محتوایی است که باید اندازه‌گیری شود یا خیر. اعتبار محتوا توسط افراد خبره صورت می‌گیرد. در اعتبار محتوا پرسش نامه‌ای برای افراد خبره طراحی می‌شود که در آن خبره‌ها هر متغیر و سوالات مربوط به آن را مشاهده می‌کنند و به جای مقیاس لیکرت از دو گزینه سودمند است و سودمند نیست برای اندازه‌گیری استفاده می‌شود. یک روش پر کاربرد برای سنجش اعتبار محتوا ضریب لاوشه است. در این روش میزان موافقت میان ارزیابان یا داوران در خصوص مناسب یا اساسی بودن یک گویه‌ی خاص را اندازه‌گیری می‌کند. لاوشه پیشنهاد کرد که هر گویه یا پرسش به مجموعه‌ای از ارزیابان یا داوران داده شود و از آنها پرسیده شود که آیا گویه‌ی مورد نظر برای سنجش سازه یا متغیر مورد نظر سودمند هست یا نه؟ طبق نظر لاوشه اگر بیش از نیمی از ارزیابان یا داوران بیان داشتند که آن گویه سودمند است، آن سازه از اعتبار محتوا برخوردار است. هر چه میزان موافقت ارزیابان بالاتر باشد، اعتبار محتوا نیز بالاتر خواهد بود. فرمول لاوشه (فرمول ۱) به صورت زیر است:

$$CVR = \frac{(ne - \frac{N}{2})}{\frac{N}{2}} \quad \text{فرمول (۱)}$$

CVR: نسبت اعتبار محتوا

ne: تعداد ارزیابان یا داورانی است که بیان می‌دارند گویه‌ی مورد نظر اساسی یا سودمند است.

N: تعداد کل ارزیابان یا داوران

در جدول ۱ حداقل میزان مورد قبول برای CVR با توجه به تعداد ارزیابان آمده است.

جدول ۱: حداقل میزان مورد قبول برای روایی محتوا (CVR)

تعداد ارزیابان	حداقل مقدار مورد قبول	تعداد ارزیابان	حداقل مقدار مورد قبول
۵	۰/۹۹	۱۳	۰/۵۴
۶	۰/۹۹	۱۴	۰/۵۱
۷	۰/۹۹	۱۵	۰/۴۹
۸	۰/۷۵	۲۰	۰/۴۲
۹	۰/۷۸	۲۵	۰/۳۷
۱۰	۰/۶۲	۳۰	۰/۳۳
۱۱	۰/۵۹	۳۵	۰/۳۱
۱۲	۰/۵۶	۴۰	۰/۲۹

بر این اساس از نظرات ۹ نفر از اساتید و به ویژه نظرات خبرگان دانشگاهی و اساتید راهنما و مشاور استفاده گردید که پس از دریافت نظرات مقدار CVR جهت روایی محتوا عدد ۰/۸۱ بدست آمد که طبق جدول فوق، پرسشنامه مورد استفاده از روایی قابل قبولی برخوردار است.

در این تحقیق برای سنجش پایایی پرسشنامه از آزمون آلفای کرونباخ استفاده شده است. بدین صورت که پرسشنامه‌های طراحی شده در یک مطالعه آزمایشی توسط تعداد ۱۵ نفر تکمیل و سپس آلفای کرونباخ متغیرها محاسبه گردید. ضریب آلفای کرونباخ حاصله برای هر یک از متغیرها و برای پرسشنامه از میزان شاخص ۰/۷ بزرگتر است، لذا می‌توان گفت که پرسشنامه مربوطه از پایایی مطلوب برخوردار می‌باشند.

جدول ۲: محاسبه ضریب آلفا و پایایی پرسشنامه‌ها

متغیرها	تعداد سوالات	سوالات مربوط	ضریب آلفا
کیفیت گزارشگری بخش عمومی	۴	۱-۴	۰/۸۹۷۳
شفافیت گزارشگری بخش عمومی	۵	۵-۹	۰/۸۴۴۲
ارتقاء مسئولیت و پاسخگویی بخش عمومی	۴	۱۰-۱۳	۰/۸۸۵۹
تعیین جمع بهای تمام شده خدمات بخش عمومی خدمات آموزشی	۳	۱۴-۱۶	۰/۸۹۱۰
حسابداری بر مبنای تعهدی	۴	۱۷-۲۰	۰/۷۹۰۹
کل پرسشنامه	۲۰	۱-۲۰	۰/۹۴۵۳

۵- یافته‌های پژوهش

تعداد پاسخگویان به پرسش نامه‌ها ۳۰ نفر بودند که از این تعداد ۲۶ نفر مرد و ۴ نفر زن می‌باشند. از تعداد ۳۰ نفر ۴ نفر رئیس، ۴ نفر معاون، ۶ نفر مدیر مالی و ۱۶ نفر کارشناس حسابداری بودند همچنین از این تعداد پاسخ‌دهندگان ۱۰ نفر دارای مدرک دکتری ۱۳ نفر فوق لیسانس و ۷ نفر لیسانس بوده‌اند.

آزمون فرضیه‌ها

ابتدا با استفاده از ضریب همبستگی به بررسی میزان رابطه بین متغیر پرداخته‌ایم. سپس میزان تأثیر هر یک را با استفاده از ضریب رگرسیون پیش‌بینی نمودیم که نتایج در جداول زیر به ترتیب آمده است.

جدول ۳: نتایج ضریب همبستگی بین متغیرها

شماره فرضیه	فرضیه‌ها	ضریب همبستگی	سطح معناداری	تعداد
۱	حسابداری مبنای تعهدی و کیفیت گزارشگری بخش عمومی	۰/۶۵۱**	۰/۰۰۰	۳۰
۲	حسابداری مبنای تعهدی و شفافیت گزارشگری بخش عمومی	۰/۵۵۰**	۰/۰۰۰	۳۰
۳	حسابداری مبنای تعهدی و ارتقاء مسئولیت و پاسخگویی بخش عمومی	۰/۴۲۴**	۰/۰۰۰	۳۰
۴	حسابداری مبنای تعهدی و تعیین جمع بهای تمام شده خدمات بخش عمومی	۰/۲۳۵**	۰/۰۰۰	۳۰

با توجه به نتایج حاصل از جدول میزان همبستگی بدست آمده فرض صفر مبتنی بر عدم وجود رابطه بین متغیرها رد و وجود رابطه بین آنها تأیید می‌شود ($\text{sig} < 0.05$). شدت همبستگی بین دو متغیرهای حسابداری مبنای تعهدی و کیفیت گزارشگری بخش عمومی برابر ۰/۶۵۱، حسابداری مبنای تعهدی و شفافیت گزارشگری بخش عمومی برابر ۰/۵۵۰، حسابداری مبنای تعهدی و ارتقاء مسئولیت و پاسخگویی بخش عمومی برابر ۰/۴۲۴ و حسابداری مبنای تعهدی و تعیین جمع بهای تمام شده خدمات بخش عمومی برابر ۰/۲۳۵ است که همگی در سطح ۰/۰۱ معنادار می‌باشد.

بررسی رگرسیونی

در ادامه به بررسی رگرسیونی فرضیه‌ها خواهیم پرداخت. که نتایج کامل در جدول شماره ۴ به تفکیک فرضیه آمده است.

جدول ۴: نتایج ضریب رگرسیونی

فرضیه	ضریب همبستگی چندگانه	ضریب تعیین	ضرایب استاندارد		ضرایب غیر استاندارد		آماره T	سطح معناداری
			Beta		Std. Error	B		
۱	۰/۶۵۱	۰/۴۲۴	۰/۶۵۱		۰/۰۹۵	۰/۸۶۸	۹/۱۵	۰/۰۰۰
۲	۰/۵۵۰	۰/۰۳۰	۰/۵۵۰		۰/۰۶۳	۰/۴۴۱	۷/۰۲	۰/۰۰۰
۳	۰/۴۲۴	۰/۱۸۰	۰/۴۲۴		۰/۰۵۷	۰/۲۸۵	۵/۰۰	۰/۰۰۰
۴	۰/۲۳۵	۰/۰۵۵	۰/۲۳۵		۰/۰۷۴	۰/۱۹۰	۲/۵۷	۰/۰۰۰

جدول شماره ۴ ضریب رگرسیونی فرضیه‌ها را نشان می‌دهد با توجه به نتایج بیشتر تأثیر را حسابداری مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری بخش عمومی دارد که ضریب بتا برابر ۰/۶۵۱ می‌باشد و کمتر تأثیر را حسابداری مبنای تعهدی و تعیین جمع بهای تمام شده خدمات بخش عمومی که ضریب بتا برابر ۰/۲۳۵ می‌باشد که همگی در سطح ۰/۰۱ معنادار می‌باشد.

نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر مبنای تعهدی بر کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی انجام پذیرفت. بر این اساس نتایج به دست آمده از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد، اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی به صورت توأماً یعنی:

- پاسخگویی سیاسی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی عمومی و شفافیت گزارشگری
- پاسخگویی عملیاتی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی حرفه‌ای و شفافیت گزارشگری
- پاسخگویی اجتماعی و شفافیت گزارشگری، پاسخگویی مدیریتی و شفافیت گزارشگری
- پاسخگویی مالی و شفافیت گزارشگری، مؤثر واقع شود.

بنابراین در تبیین یافته‌های حاصل از این فرضیه می‌توان نتیجه گرفت که اجرای سامانه حسابداری تعهدی در نظام حسابداری بخش عمومی ایران می‌توان موجب افزایش شفافیت گزارشگری و ارتقای مسئولیت پاسخگویی بخش عمومی شود.

از سوی دیگر، نتایج به دست آمده از آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد، اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی آیا بصورت مستقل و بدون در نظر گرفتن مسئولیت پاسخگویی، باعث افزایش شفافیت گزارشگری می‌شود که با توجه به نتایج حاصل از آزمون این فرضیه، پاسخ دهندگان با درصد بالایی با این فرضیه موافق هستند که سامانه حسابداری تعهدی باعث شفافیت گزارشگری و شفافیت محاسبه بهای تمام شده فعالیت‌ها می‌شود. نتایج به دست آمده از آزمون فرضیه سوم نشان می‌دهد، اجرا و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی بر عوامل تعیین شده در سوالات مربوط به فرضیه سوم که جنبه‌های مختلف مسئولیت پاسخگویی از قبیل پاسخگویی عمومی، پاسخگویی عملیاتی،

پاسخگویی مالی، پاسخگویی سیاسی، پاسخگویی حرفه‌ای، پاسخگویی قانونی، پاسخگویی اجتماعی و پاسخگویی مدیریتی هستند، مؤثر واقع شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که پیاده‌سازی سامانه حسابداری تعهدی در بخش عمومی ایران می‌تواند موجب ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی شود.

و در نهایت نتایج بدست آمده از آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد، اجرا و پیاده‌سازی سامانه حسابداری تعهدی در بخش عمومی ایران که در این پژوهش دانشگاه خوارزمی مورد بررسی قرار گرفت بر عوامل تعیین شده در سئوالات مربوط به فرضیه چهارم که شامل محاسبه دقیق‌تر بهای تمام شده خدمات آموزشی هر یک از دانشجویان، اندازه‌گیری دقیق‌تر بهای تمام شده درمان هر بیمار و بهای تمام شده خدمات واگذاری مؤثر واقع شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که اجرا و پیاده‌سازی مبنای حسابداری تعهدی در نظام حسابداری تعهدی در بخش عمومی می‌تواند موجب بیان شفافیت بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌ها گردد.

نتایج حاصل از این تحقیق با نتایج ملور (۱۹۹۶)؛ توماس (۲۰۰۷)؛ چوین و همکاران (۲۰۱۰)؛ گارسیا-تروئل و همکاران (۲۰۱۷)؛ بوشمن و اسمیت (۲۰۱۱)؛ و لمبرت و همکاران (۲۰۰۷)؛ بیدل و هیلاری (۲۰۰۹)؛ جنسن و مایر (۱۹۸۶)؛ رسائیان و حسینی (۱۳۹۷)؛ بادآور نهندي (۱۳۹۶) و امینی‌مهر، حجازی و شهیم پرمهر (۱۳۹۴) تا حدودی همسو می‌باشد.

در این زمینه گیوتری (۱۹۹۸) بیان می‌کند که در بیست تا سی سال گذشته، سیاستمداران با پیش‌زمینه فکری شرکت‌های خصوصی، بخش عمومی را به حرکت به سمت مبنای تعهدی به عنوان پایه و اساس گزارشگری مالی خود، تقویت کرده‌اند. دلیل منطقی برای این تغییر، به خاطر شرکتی شدن فعالیت‌های تصدی‌گری بخش‌های دولت و درخواست پاسخگویی بیشتر و شفافیت در بخش دولتی است. ملور (۱۹۹۶) بر این عقیده است که گزارشگری بر مبنای تعهدی این فرصت را برای دولت و مؤسسه‌های بزرگ بخش عمومی فراهم می‌کند تا مدیریت بر دارایی بدهی خود را اصلاح کنند. توماس (۲۰۰۷) معتقد است حسابداری تعهدی دارای مزایایی چون؛ تسهیل برنامه‌ریزی و

مدیریت منابع مالی بهتر، تسهیل ارزیابی عملکرد، بیان وضعیت مالی و ارزیابی آن و نیز ارزیابی انعطاف پذیری مالی و ایجاد زمینه لازم جهت اجرای بودجه ریزی عملیاتی، برای بخش دولتی است. بوشمن و اسمیت (۲۰۱۱)؛ و لمبرت و همکاران (۲۰۰۷)؛ طی تحقیقات خود پیرامون کیفیت گزارشگری مالی و سرمایه گذاری به این نتیجه رسیدند که افزایش کیفیت گزارشگری مالی باعث افزایش کارایی سرمایه گذاری می شود. همچنین بیدل و هیلاری (۲۰۰۹) طی تحقیقی به این نتیجه رسیدند که شرکت هایی با کیفیت بالا در گزارشگری مالی کارایی سرمایه گذاری بالا و حساسیت وجه نقد سرمایه گذاری پایینی را دارند. جنسن و مایر (۱۹۸۶) طی تحقیق خود در رابطه با کیفیت گزارشگری مالی به این نتیجه رسیدند که کیفیت گزارشگری مالی بر ویژگی های شرکت از جمله اهرم مالی، سرمایه گذاری، کیفیت حسابرسی و ساختار مالی شرکت تأثیر گذار است. و در نهایت امینی - مهر، حجازی و شهیم پرمهر (۱۳۹۴) نشان دادند که حسابداری تعهدی بر تعیین بهای تمام شده خدمات در دانشگاه خوارزمی مؤثر است.

بنابراین با توجه به نتایج به دست آمده از این پژوهش، بکارگیری مبنای حسابداری تعهدی در سامانه های حسابداری بخش عمومی که در این پژوهش دانشگاه خوارزمی می باشد، از دیدگاه افراد جامعه آماری امری مطلوب است و پیشنهاد می شود اجرا و پیاده سازی حسابداری تعهدی در سامانه حسابداری بخش عمومی که البته در بعضی از بخش عمومی کشورمان از جمله شهرداری، دانشگاه های علوم پزشکی سراسر کشور در حال پیاده سازی است با سرعت بیشتری انجام شود. تا بتوانیم با استفاده از مزایای این سامانه در راستای بهبود کیفیت و کمیت ارائه خدمت به جامعه گام های مؤثرتری برداشته شود. همچنین پیشنهاد می شود به منظور افزایش پاسخگویی اجتماعی مدیران دولتی، حسابداری تعهدی اجرا و پیاده سازی شود و در تهیه صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور جهت ارتقای پاسخگویی آن از مبنای حسابداری تعهدی استفاده شود. دیوان محاسبات کشور که هر سال وظیفه تهیه تفریغ بودجه را دارد برای هر چه شفاف تر شدن گزارشات از ظرفیت قانونی خویش استفاده و از بخش عمومی خواستار تهیه گزارشات مالی و عملیات

مالی از طریق مبنای حسابداری تعهدی باشد. به منظور افزایش قابلیت پاسخگویی مدیران سازمان‌های دولتی در برابر شهروندان یا نمایندگان منتخب آنان، مدیریت ارشد یا مدیر بالادست، نهادهایی نظارتی که مشروعیت سیاسی دارند، همکاران متخصص و حرفه‌ای، مراجع قضایی، حسابداری تعهدی اجرا و پیاده‌سازی شود.

منابع

- ۱) امینی مهر، اکبر؛ حجازی، رضوان و شهیم پرمهر، ضیال‌الدین. (۱۳۹۴). بررسی سودمندی مبنای حسابداری تعهدی بر شفافیت گزارشگری و مسئولیت پاسخگویی در دانشگاه‌های وابسته به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (مطالعه موردی دانشگاه خوارزمی تهران). فصلنامه مدیریت، اقتصاد و حسابداری دانشگاه پیام نور، ۱؛ ۲ (۲)؛ ۵۵-۶۶.
- ۲) باباجانی، جعفر. (۱۳۸۵). ضرورت استفاده از حسابداری تعهدی در بخش عمومی و ارزیابی آن برای استفاده در بخش عمومی ایران. پیک نور. ۵ (۴).
- ۳) باباجانی، جعفر؛ و خدارحمی، بهروز. (۱۳۹۳). مدلی برای استقرار نظام بودجه‌بندی عملیاتی در دولت جمهوری اسلامی ایران. فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۱ (۴۱)، ۱-۳۶.
- ۴) بادآور نهندي، یونس. (۱۳۸۸). تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل مؤثر بر انتخاب کیفیت گزارشگری مالی در ایران، رساله دکترای حسابداری، دانشگاه علوم و تحقیقات تهران.
- ۵) برزو زاده، محسن. (۱۳۹۳). تحلیلی نظری پیرامون نظام مالی ایران. پیک نور. ۵ (۴)؛ ۱۲-۲۳.
- ۶) پورزمانی، زهرا؛ معینان، داود. (۱۳۹۴). مطابقت ویژگی‌های کیفی گزارشگری مالی دانشگاه های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی با استانداردهای حسابداری بخش عمومی. فصلنامه حسابداری سلامت، ۴ (۳)، ۲۰-۴۴.
- ۷) رسائیان، امیر و حسینی، وحید. (۱۳۹۷). رابطه کیفیت اقلام تعهدی و هزینه سرمایه در ایران. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال ۱۵.
- ۸) عالی‌ور، عزیز. (۱۳۸۰). صورت‌های مالی اساسی. انتشارات سازمان حسابرسی، تهران.
- ۹) فخاری، حسین و رحیم تقوی. (۱۳۸۸). کیفیت اقلام تعهدی و مانده وجه نقد. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۷.
- ۱۰) قائمی، محمدحسین و وطن پرست، محمدرضا. (۱۳۹۶). بررسی نقش اطلاعات حسابداری در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی در بورس اوراق بهادار تهران. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال ۱۲، شماره ۴۱.

۱۱) کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی. (۱۳۸۶). استانداردهای حسابداری، تهران: سازمان حسابرسی، نشریه‌ی ۱۶۰.

۱۲) محمدزاده سالطه، حیدر؛ و فرجی، حمیده. (۱۳۹۵). بررسی محرک‌ها و موانع تغییرات حسابداری دولتی در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی ایران. دو فصلنامه حسابداری دولتی، ۳(۱)، ۳۷-۴۸.

۱۳) مهدوی، غلامحسین و محمدی، سامان. (۱۳۹۰). امکان اجرای مبنای تعهدی کامل در شهرداری‌ها (مورد مطالعه: شهرداری‌های استان‌های فارس و کرمانشاه). پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۳(۱۱)؛ ۱-۲۳.

۱۴) هاشمی، عباس. (۱۳۸۳). بررسی تحلیلی رابطه بین جریانهای نقدی عملیاتی و اقلام تعهدی صورت‌های مالی-ارائه مدل برای پیش‌بینی جریانهای نقدی عملیاتی. پایان‌نامه کارشناسی‌ارشد، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران.

- 15) García Lara, J.M., B. García Osma and F. Penalva. (2017). "Conditional conservatism and cost of capital". Review of Accounting Studies. Forthcoming.
- 16) Bushman, R., and A. Smith. (2011), Financial accounting information and corporate governance. Journal of Accounting and Economics 31, P: 237-333.
- 17) Jensen, M. (1986). Agency costs of free cash flow, corporate finance, and takeovers. American Economic Review 76, P: 323-329.
- 18) Nest, D.P. Vander, T. Jager J.D. (2008) Audit Committees and Accountability in the South African Public Sector. Journal of Public Administration, 43 (4), 545-558.
- 19) Talebrinka, O.J. Sacco, J.F. (2007) Rationalization of Financial Statement Fraud Government: An Australian perspective, Critical perspectives on Accounting, 4 (18), 489-507
- 20) Sloan, R. (1996). "Do stock prices fully reflect information in accruals and cash flow about future earnings?" The Accounting Review, Vol. 71, pp 289-315.
- 21) Dechow, P. & Dichev, I. (2002). The quality of accruals and earnings: The role of accrual estimation errors. The Accounting Review, 77 (1): 35-59.

- 22) Nesbak, L, G, (2018), "Accrual accounting representations in the public sector-A case of Autopoiesis". *Critical Perspectives on Accounting*, October, Vol. 12.
- 23) OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) (2008), Public Governance Committee. 9th annual OECD public sector accrual symposium-annotated agenda. [18 Dec 2008].
- 24) Cohen, S.; Kaimenakis, N.; and G. Venieris (2010), "Reaping the Benefits of Two Worlds: An Exploratory Study of the Cash and the Accrual Accounting Information Roles in Local Governments", www.SSRN.com/sol3/Delivery.../SSRN_ID1693511_code376488.pdf, [13 July 2010].
- 25) Dickinson, C. (2018), "International Federation of Accountants". Working Paper.
- 26) Carlin, T. M. (2013), "Accrual Accounting & Financial Reporting in the Public Sector: Refraining the Debate". *Financial Accountability and Management*, Vol. 21, Issue. 3: pp. 309-336.
- 27) Boxali, P. (1998). "The Revolution in Government Accounting". *Australian CPA*, No. 68 (3): pp. 18-20.
- 28) Public Sector Committee. (2002), "Transition to the Accrual basis of Accounting: Guidance for Governments and Government Entities". New York: International Federation of Accountants, December, Study 14.
- 29) Hepworth, N. (2003), "Preconditions for Successful Implementation of Accrual Accounting in Central Government". *Public Money & Management*, Vol. 23, Issue 1: pp. 37-44
- 30) Guthrie, J. (1998), "Application of accrual accounting in the Australian public sector-rhetoric or reality". *Financial Accountability & Management*, February, Vol. 14, Issue. 1: pp. 1-19
- 31) Mellor, T. (1996). "Why Governments Should Produce Balance Sheets?". *Australian Journal of Public Administration*, March, Vol. 55, Issue. 1: pp. 78-81.
- 32) Thomas, H. B. (2007), "Does Full Accrual Accounting Enhance Accountability?". *The Innovation Journal: The Public Sector Innovation Journal*, Vol. 12 (3): pp. 9-14.

The effect of accrual basis on the quality of public sector financial reporting in Kharazmi University case study

Mansure Askari¹

Received: 2021/2/13

Accepted: 2021/05/26

Abstract

Nowadays, taking into account the necessity of achieving the goals and outlook that organizations and countries are designing for themselves, as well as the changes that have been made in the environment, the use of new information organizations to achieve the long-term organizational goals has a special place. Is. The purpose of implementing and implementing a new reporting system is to use technologies to improve the quality of information at the organization level. Accountability and cash reporting, each in turn, can provide the information needs of public sector institutions. The main objective of this research is the effect of accrual basis on the financial reporting quality of the public sector case study of Kharazmi University. The statistical population of this research is the budget experts based in the university and employees and experts of financial affairs of Kharazmi University. Their number is 30. Because the statistical society is small and available, society is considered as an example. The results of the first hypothesis test show that the implementation and implementation of accruals accounting together, namely, political accountability and transparency of reporting, public accountability and transparency of reporting, operational accountability and transparency of reporting, professional accountability and transparency of reporting and social accountability, and Reporting transparency, accountability and reporting transparency, financial accountability and reporting transparency. Therefore, it can be concluded that the implementation of the accrual accounting system in the public sector accounting system of Iran can increase the transparency of reporting and promote accountability of the public sector.

Keywords: Accrual basis, Financial reporting quality, General section and Kharazmi University

1. Master of Financial Management, Kharazmi University. askari_m@khu.ac.ir