

فصلنامه حسابداری سلامت، سال دوم، شماره اول، شماره پیاپی (۳)، بهار ۱۳۹۲، صص ۷۸-۹۶.

## بررسی نگرش مدیران نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی ارائه شده (مورد مطالعه): دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس)

دکتر غلامحسین مهدوی<sup>۱\*</sup>، محمدهادی ماهر<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۱/۰۳/۲۰ تاریخ اصلاح نهایی: ۱۳۹۲/۰۳/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۲/۰۵/۰۱

### چکیده

**مقدمه:** هدف اصلی نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی بخش عمومی، فراهم آوردن اطلاعات با کیفیتی است که بتواند مدیران را در ایفای اثربخش مسئولیت پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری‌های سیاسی، اقتصادی و اجتماعی یاری دهد. از این‌رو، پژوهش حاضر به بررسی نگرش مدیران نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی ارائه شده، پرداخته است.

**روش پژوهش:** مطالعه حاضر از نوع پژوهش‌های پیمایشی کاربردی است. نمونه مورد بررسی شامل ۱۲۸ نفر از مدیران مالی و غیرمالی در ۱۰۵ واحد زیرمجموعه دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، در سال ۱۳۹۰ است. اطلاعات پژوهش با استفاده از پرسش‌نامه‌ای حاوی ۲۹ گزاره، گردآوری شد. از آزمون‌های آماری «t یک نمونه‌ای» و «Qp (میان‌ه)» برای بررسی فرضیه‌های پژوهش استفاده شده است.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش نشان می‌دهد که، به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی تنها دارای ویژگی‌های کیفی قابل فهم بودن و به موقع بودن است و این گزارش‌ها، ویژگی‌های کیفی مربوط بودن، صداقت در ارائه، قابل مقایسه بودن، قابل رسیدگی بودن، قابلیت پیش‌بینی‌کنندگی و قابلیت تأییدکنندگی را ندارد.

**نتیجه‌گیری:** بر اساس یافته‌های پژوهش، پیشنهاد می‌شود به منظور ارتقاء سطح کیفی اطلاعات در گزارش‌های مالی، از استانداردهای گزارش‌گری مربوط استفاده و آموزش کارکنان امور مالی در دستور کار دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس قرار گیرد.

**واژه‌های کلیدی:** پاسخ‌گویی عمومی، نگرش مدیران، ویژگی‌های کیفی اطلاعات، دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس.

۱. دانشیار حسابداری دانشگاه شیراز و حسابدار رسمی

۲. کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه شیراز

\* نویسنده مسئول؛ رایانامه: ghmahdavi@rose.shirazu.ac.ir

## مقدمه

مناسب اطلاعات مالی و غیرمالی با کیفیت است. افزون بر این، برای این که اطلاعات با کیفیت تلقی شود، باید حائز یک سلسله ویژگی‌های کیفی باشد و نبود ویژگی‌های کیفی مناسب در صورت‌های مالی، موجب بی‌فایده‌بودن اطلاعات می‌شود. در گزارش‌گری مالی بخش عمومی نیز، شرط برآورده شدن نیاز استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی، به کیفیت صورت‌های مالی ارائه شده، وابسته است. از همین رو، به اعتقاد میرشکاری و سوداگران توسعه کمی گزارش‌گری مالی بخش عمومی بدون توجه به کیفیت اطلاعات مالی و انطباق‌نداشتن آن با هدف‌های سازمان، می‌تواند آثار جبران‌ناپذیری به دنبال داشته باشد (۴). هم‌چنین، در ارتباط با گزارش‌های مالی بخش عمومی، یان بال، مدیر اجرایی فدراسیون بین‌المللی حسابداران اعتقاد دارد اطلاعات درج شده در صورت‌های مالی بخش عمومی، ویژگی کیفی از جنبه شفافیت و پاسخ‌گویی را ندارد و این اطلاعات می‌تواند آثار مخربی روی استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی بگذارد. از این رو، تلاش می‌شود تا کیفیت اطلاعات در گزارش‌های مالی ارتقاء یابد (۵).

افزون بر مطالب بالا، موضوع با اهمیت دیگر این است که شالوده نظام حسابداری در بخش دولتی و غیرانتفاعی بر مفهوم مسئولیت پاسخ‌گویی قرار دارد. بر اساس این مفهوم، دولت‌ها باید در برابر شهروندان خود پاسخ‌گو باشند و بتوانند فرآیند جمع‌آوری منابع مالی و نحوه مصرف این منابع را به گونه‌ای مناسب توجیه کنند. در همین راستا، مجامع حرفه‌ای

در دنیای پرتلاطم امروز، توسعه و پیشرفت بر پایه دستیابی روزافزون به اطلاعات و فن‌آوری بنا شده است. مدیران در راه رسیدن به هدف‌های عالی سازمان‌ها، ایجاد تحول و تغییرات، نیازمند آگاهی و شناخت از وضعیت موجود هستند. در هر سازمانی کار اصلی مدیریت تصمیم‌گیری است. به طوری که بدون اطلاعات درست نمی‌توان تصمیم‌های منطقی اتخاذ کرد. از این رو، اطلاعات چیزی است که ابهام را کاهش می‌دهد و انسان را به سوی تصمیم‌گیری منطقی و درست هدایت می‌کند (۱). در این بین نقش اطلاعات مالی ویژه است به خصوص اینکه تصمیم‌گیری مربوط به مسائل مالی باشد. بنابراین، کسب اطلاعات به موقع، صحیح و در خور اتکای مربوط به فعالیت‌های مالی بنگاه‌های اقتصادی یکی از شرط‌های اولیه برای تصمیم‌گیری درست است (۲). به عبارت دیگر، مدیران نیازمند اطلاعات دقیق، به‌هنگام، و شفاف در امور جاری، مدیریت هزینه به‌منظور افزایش کارایی و اثربخشی هستند. اطلاعات مورد نیاز برای تصمیم‌گیری، از طریق گزارش‌های مالی، تأمین می‌شود. شرط مفیدبودن این گونه اطلاعات، وجود کیفیت اطلاعاتی است که در فرآیند گزارش‌گری مالی بنگاه فراهم می‌شود. کیفیت این اطلاعات، باید به گونه‌ای باشد تا هدف استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی را در توان اتخاذ تصمیم بهینه، ارزیابی عملکرد مدیریت، از لحاظ حفظ و بکارگیری بهینه‌ی منابع، تأمین کند (۳). دستیابی به این هدف‌ها، مستلزم افشای

به عنوان یکی از زیرمجموعه‌های وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، نیز ملزم به ارائه صورت‌های مالی با سطح کیفی مناسب هستند. از این رو، با توجه به اهمیت گزارش‌های مالی دانشگاه‌های علوم پزشکی و به تبع آن تأثیر آن بر جامعه، شناخت جنبه‌های کیفی آن گزارش‌ها، به منظور ارتقاء سطح کیفی و افزایش سودمندی اطلاعات برای استفاده کنندگان، امری ضروری و مهم به نظر می‌رسد. در این راستا، و با در نظر گرفتن اینکه در دانشگاه‌های علوم پزشکی از مبنای حسابداری نقدی در تهیه گزارش‌های مالی استفاده می‌شود، در این پژوهش نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی استان فارس در مورد کیفیت صورت‌های مالی ارائه شده بر مبنای نقدی بررسی می‌شود. لذا، هدف از این پژوهش یافتن پاسخی برای این سؤال است که، آیا از نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی استان فارس، گزارش‌های مالی ارائه شده بر مبنای نظام موجود دارای ویژگی‌های کیفی اطلاعاتی مناسب است؟ در این پژوهش، منظور از ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی دانشگاه، ویژگی‌های در نظر گرفته شده برای موسسه‌های غیرانتفاعی و در کل بخش عمومی است. بنابراین، از مفاهیم چارچوب نظری گزارش‌گری مالی برای هدف‌های بخش عمومی مطابق با تعریف فدراسیون بین‌المللی حسابداران استفاده شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مفهوم پاسخ‌گویی عمومی

در طی دهه‌های اخیر، قسمت اعظمی از ادبیات

حسابداری بر این باورند که ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی دولت بسیار گسترده است و گزارش‌گری مالی حداقل اطلاعاتی است که مردم حق دارند بدانند. بنابراین، با اهمیت‌ترین هدف نظام حسابداری دولتی فراهم آوردن اطلاعاتی است که بتواند استفاده کنندگان را در ارزیابی مسئولیت پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری‌های سیاسی، اقتصادی و اجتماعی یاری دهد (۶). به عبارت دیگر، وجود اطلاعات مالی با کیفیت در نظام‌های مردم‌سالار دولتی نقش اصلی را در انجام وظیفه دولت به عنوان پاسخ‌گویی عمومی بازی می‌کند، زیرا به عنوان ابزاری برای ارزیابی پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری اقتصادی، اجتماعی و سیاسی به وسیله مردم مورد استفاده قرار می‌گیرد (۷). از طرف دیگر، ارائه اطلاعات مالی که دارای کیفیت مناسب نباشد، افزون بر بی‌فایده بودن از دیدگاه استفاده کنندگان اطلاعات، می‌تواند اعتماد عموم به حسابداران را از بین برده و به حیثیت کل حرفه خسارت وارد کند (۸). به اعتقاد یان بال گزارش‌های مالی دولتی، باید از چنان کیفیت اطلاعاتی برخوردار باشد که بتواند نتایج واقعی و مورد نظر استفاده کنندگان را ارائه کند. کیفیت در اطلاعات مالی باید قابل اندازه‌گیری باشد به گونه‌ای که موجب جلب اعتماد مردم نسبت به شفافیت مالی دولت شود. هم‌چنین، این ساز و کار از بی‌کفایتی، سوء مدیریت‌ها و فساد جلوگیری کند (۵). در حال حاضر در کشور ما، عملکرد سالانه بودجه کل کشور، مهم‌ترین گزارش مالی دولت برای ادای وظیفه پاسخ‌گویی است (۹). دانشگاه‌های علوم پزشکی سراسر کشور،

عمومی، را مدنظر قرار می‌دهد. پاسخ‌گویی، الزاماً به سازمان‌های عمومی محدود نمی‌شود، بلکه کسانی که از وجوه عمومی استفاده می‌کنند یا از امتیاز عمومی ویژه‌ای برخوردارند را نیز دربرمی‌گیرد (۱۸). در این زمینه، حسابداری نقش با اهمیتی ایفا می‌کند. مفهوم جامع پاسخ‌گویی نه تنها نیازمند در دسترس بودن اطلاعات است، بلکه ضروری است آن اطلاعات اول، قابل اتکا و از لحاظ کیفیت رضایت‌بخش باشد؛ دوم، قابل فهم باشد؛ سوم، دست‌یافتنی باشد؛ و در نهایت، باید منتشر شود (۱۹).

در حسابداری بخش عمومی، پاسخ‌گویی، بر نقش نظام‌های مالی در اندازه‌گیری، ارزیابی، شفاف‌سازی و ابلاغ نتایج به مالکان دلالت دارد (۲۰). از لحاظ تاریخی، پاسخ‌گویی رویکردهای مختلفی داشته است (۲۱) و به موازات تغییرات انجام شده در الگوهای پاسخ‌گویی عمومی، نظام‌های اندازه‌گیری و حسابداری نیز به شرح زیر دستخوش تغییرات زیادی شده است (۲۰):

۱. معرفی نظام حسابداری بر مبنای تعهدی.
۲. استفاده از ابزارهایی برای اندازه‌گیری عملکرد غیرمالی و ارزیابی کارایی و اثربخشی سازمان‌های عمومی.
۳. جایگزین کردن ابزارهایی مانند گزارش‌های عمومی به منظور ایجاد کارایی.

نقش گزارش‌های مالی در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی  
فدراسیون بین‌المللی حسابداران در بیانیه مفاهیم  
نظری گزارش‌گری مالی بخش عمومی، هدف از

پاسخ‌گویی به دنبال ارائه تعریفی مناسب برای پاسخ‌گویی در بخش عمومی (به عنوان نمونه، ۱۰ و ۱۱)، به منظور درک جنبه‌های مختلف آن (۱۲) و (۱۳) و ارزیابی راه کارهای پاسخ‌گویی مورد استفاده در فرایند اصلاح بخش عمومی (۱۴ و ۱۵) بوده است.

بر اساس ادبیات موجود، پاسخ‌گویی شامل تعهد برای توضیح عمل فرد، به منظور توجیح عمل انجام شده، است (۱۰) و در قالب مجموعه‌ای از روابطی که بخشی (پاسخ‌گو) باید برای عملی، فرایند، بازده یا درآمد، در قبال بخش دیگر (پاسخ‌خواه) جوابگو باشد (۱۶)، مطرح می‌شود. به بیان دیگر، پاسخ‌گو موظف است به پاسخ‌خواه، که حق کسب اطلاعات دارد، گزارش داده و حساب پس دهد، که این امر شامل هر دو جنبه ارائه اطلاعات و ارزیابی اطلاعات کسب شده به منظور قضاوت است (۱۷).

افزون‌بر مشکلاتی که، چنانچه در بالا آمد، در خصوص واژه پاسخ‌گویی وجود دارد، کلمه «عمومی» در واژه پاسخ‌گویی عمومی نیز دارای جنبه‌های مختلفی است. نخست، باید واژه عمومی از دیدگاه «آشکار بودن» درک شود. اطلاعات ارائه شده در مورد رفتار پاسخ‌گو به طور وسیعی دست‌یافتنی و قابل رسیدگی است و مباحث پیرامون آن و هم‌چنین، قضاوت‌های انجام شده، به عموم عرضه می‌شود. در دومین دیدگاه، کلمه عمومی به هدف حسابداری عمومی، بازمی‌گردد. از این دیدگاه، پاسخ‌گویی عمومی، اساساً مسائلی مانند خرج کردن وجوه عمومی، استفاده از نفوذ عمومی و رفتار نهادهای

به منظور ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری مناسب است. هم‌چنین، از دیدگاه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، شرط مفیدبودن این‌گونه اطلاعات، وجود کیفیت اطلاعاتی است، کیفیت این اطلاعات، باید به گونه‌ای باشد تا استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی را در دستیابی به هدف‌های گزارش‌گری مالی یاری دهد. از همین‌رو، برای این‌که اطلاعات با کیفیت تلقی شود، باید حائز یک سلسله ویژگی‌های کیفی از قبیل مربوطبودن، صداقت در ارائه، قابل‌فهم‌بودن، به‌موقع‌بودن، قابل‌مقایسه و قابل‌رسیدگی‌بودن، باشد. نبود ویژگی‌های کیفی مناسب در صورت‌های مالی، موجب بی‌فایده‌بودن اطلاعات می‌شود. هر کدام از ویژگی‌های کیفی شاخصی برای ارائه اطلاعات مفید به منظور دستیابی به هدف‌های گزارش‌گری مالی است. با این حال، در عمل، نمی‌توان به‌طور کامل همه ویژگی‌های کیفی را در گزارش‌گری مالی لحاظ کرد. فدراسیون بین‌المللی حسابداران بخش عمومی در پیش‌نویس شماره یک چارچوب نظری گزارش‌گری مالی برای هدف‌های بخش عمومی، ویژگی‌های کیفی را تعریف می‌کند که در ادامه به تشریح آن پرداخته می‌شود.

مربوط‌بودن اطلاعات: مربوط‌بودن اطلاعات به این معنا است که استفاده‌کنندگان از اطلاعات می‌توانند به هدف‌های مورد نظر خود دست یابند (۲۶). هم‌چنین، طبق تعریف فدراسیون بین‌المللی حسابداران بخش عمومی، اطلاعات مالی هنگامی مربوط است که توانایی ایجاد تفاوت در دستیابی به هدف‌های

ارائه گزارش‌های مالی را، فراهم کردن اطلاعات مفید برای هدف‌های پاسخ‌گویی و تصمیم‌گیری بیان کرده است (۲۲). افزون بر این، پژوهش‌های تجربی نظیر کوی و همکاران (۲۳) و مک و رایان (۲۴) گویای این واقعیت است که هدف عمده استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی نهادهای بخش عمومی، ارزیابی مسئولیت پاسخ‌گویی سازمان‌های عمومی است. به گفته ایجیری نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی، نظامی است که اگر بر مبنای مسئولیت پاسخ‌گویی بنا شده باشد، می‌تواند جریان صحیح اطلاعاتی، بین پاسخ‌گو و پاسخ‌خواه برقرار کند و از حقوق هر دو طرف حمایت کند. از دیدگاه هدف ارائه گزارش‌های مالی، مبانی نظری حسابداری دولتی، بر نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی مبتنی بر مسئولیت پاسخ‌گویی تأکید دارد. بنابراین، نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی به عنوان ابزاری برای ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و ارزیابی مسئولیت پاسخ‌گویی مقام‌های منتخب مردم، عمل می‌کند (۲۵). بنابراین، در حکومت‌های مردم‌سالاری که دولت‌ها با رأی مستقیم مردم انتخاب می‌شوند، ایجاد و مصرف منابع مالی عمومی، متضمن مسئولیت پاسخ‌گویی مالی است. بدون ایجاد نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی مناسب برای کلیه بخش‌های عمومی، امکان برآوردن الزامات پاسخ‌گویی مالی وجود نخواهد داشت.

#### ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی

در بخش عمومی، هدف از ارائه گزارش‌گری مالی، تهیه اطلاعات مفید برای استفاده‌کنندگان

تا مدت‌ها بعد از زمان گزارش یا تاریخ گزارش مفید باشد (۲۲).

قابل مقایسه بودن: فدراسیون بین‌المللی حسابداران، قابل مقایسه بودن را، یکی از ویژگی‌های اطلاعات دانسته که استفاده کننده را قادر می‌سازد شباهت‌ها و تفاوت‌های دو پدیده را تشخیص دهد (۲۲).

قابل رسیدگی بودن: قابل رسیدگی بودن یکی از ویژگی‌های اطلاعات است که به استفاده کننده کمک می‌کند تا مطمئن شود که اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی به درستی آنچه را باید ارائه کند، ارائه می‌کند (۲۲).

#### پیشینه پژوهش

حکیمی نجف‌آبادی در پژوهشی به بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری (بر مبنای چارچوب نظری) برای دستگاه‌های اجرایی دولتی با توجه به عواملی از قبیل، استقرار یک نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی مبتنی بر ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و ارتقاء ویژگی‌های کیفی صورت‌های مالی در دستگاه‌های دولتی پرداختن کرده است. پژوهش وی نشان دهنده تأثیر تدوین استانداردهای حسابداری برای دستگاه‌های اجرایی دولتی بر این عوامل است. بنابراین، تدوین استانداردهای حسابداری برای دستگاه‌های اجرایی دولتی ضروری است (۲۷).

طریقی در پژوهشی توصیفی، کیفیت گزارش‌های مالی در ایران را به منظور ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و موانع موجود، از ابعاد ساختاری، قانونی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی بر سیستم‌های حسابداری و گزارش‌گری مالی مورد بررسی قرار داد. یافته

گزارش‌گری مالی را داشته باشد. اطلاعات مالی و غیرمالی هنگامی توانایی ایجاد تفاوت را دارد که دارای ارزش تأیید کنندگی، ارزش پیش‌بینی یا هر دو باشد (۲۲).

صداقت در ارائه: فدراسیون بین‌المللی حسابداران بخش عمومی، صداقت در ارائه اطلاعات را هنگامی قابل دستیابی می‌داند که تصویر یک رویداد کامل، بی‌طرف و عاری از خطای عمده باشد. هم‌چنین، برای این که اطلاعات در گزارش‌های مالی مفید باشد، باید ارائه درستی از پدیده‌های اقتصادی و پدیده‌های دیگر داشته باشد. ارائه درست زمانی حاصل می‌شود که تصویر پدیده کامل، خنثی و آزاد از خطاهای مادی باشد (۲۲).

قابل فهم بودن: فدراسیون بین‌المللی حسابداران، قابل فهم بودن را کیفیتی از اطلاعات می‌داند، که استفاده کننده را قادر می‌سازد معنای آن را متوجه شود. بخش‌های دولتی باید اطلاعات را به گونه‌ای منعکس کنند که نیازها و مبنای دانش استفاده کننده را تأمین کند (۲۲).

به موقع بودن (به هنگام بودن): فدراسیون بین‌المللی حسابداران، در خصوص به موقع بودن اطلاعات بیان می‌دارد، «اطلاعات نباید زمانی در دسترس استفاده کننده قرار گیرد که دیگر به درد وی نخورد». هم‌چنین، در صورتی که اطلاعات زودتر از زمان مورد نظر ارائه شود می‌تواند سودمندی آن را ارتقاء دهد. اگر اطلاعات دیرتر از موعد به دست استفاده کننده برسد چه بسا کاربری مناسبی برای وی نداشته باشد. در برخی از موارد اطلاعات ممکن است

پژوهش وی نشان‌دهنده پیشرفت نکردن لازم در هدف‌های گزارش‌گری مالی دولتی، به‌ویژه مسئولیت پاسخ‌گویی دولت، در ایران است (۲۸).

کردستانی و نصیری در پژوهشی توصیفی، ضمن تشریح اهمیت کیفیت گزارش‌گری مالی بخش عمومی در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی، گزارش‌های مالی بخش دولتی را در انجام وظیفه مسئولیت پاسخ‌گویی و ارزیابی عملکرد دولتی ناتوان دانسته‌اند (۷).

باباجانی و مددی در پژوهش خود گزارش‌های مالی دانشگاه‌های صنعتی امیرکبیر، صنعتی خواجه‌نصیرالدین طوسی، الزهرا (س) و شهید بهشتی را با استفاده از پرسش‌نامه مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که با توجه به نقش کیفیت اطلاعات مالی در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و هدف‌های گزارش‌گری مالی در بخش عمومی، ایجاد تحول در نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی ضروری است. باباجانی و مددی به وزارت علوم، تحقیقات و فن‌آوری به عنوان متولی آموزش عالی کشور پیشنهاد کردند که امکانات لازم برای مطالعه، طراحی، تدوین و اجرای یک نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی نوین برای دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی وابسته فراهم کند (۲۹).

باباجانی در پژوهشی توصیفی، ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری و گزارش‌گری مالی بخش عمومی در ایران را مورد بررسی قرار داد. به اعتقاد وی، نظام حسابداری و گزارش‌گری مالی یکی از نظام‌های فعال و موثر در ایفا و ارزیابی نظام

پاسخ‌گویی است. هم‌چنین، با شناخت از نظام‌های مالی و گزارش‌گری بخش عمومی ایران، تحول و نوآوری را ضروری دانسته، و انجام مطالعات تطبیقی در حوزه‌های مختلف حسابداری نهادهای بخش عمومی، به منظور ارتقاء جنبه‌های کیفی اطلاعات بخش عمومی را امری مهم و اجتناب‌ناپذیر می‌داند (۳۰).

گرد و کریمی به بررسی تأثیر تغییر در روش حسابداری نقدی به تعهدی بر عملکرد مالی و عملیاتی دانشگاه علوم پزشکی شهید بهشتی پرداختند. نتایج حاصل از بررسی نمونه‌ای شامل ۱۰۰ نفر از صاحب‌نظران، رؤسای حسابداری و کارشناسان مالی دانشگاه بیانگر این بود که اجرای حسابداری تعهدی موجب بهبود عملکرد مالی و عملیاتی و گزارش‌های مالی دستگاه می‌شود. هم‌چنین، منجر به کنترل و گزارش‌گری دقیق‌تر در آمدها و هزینه‌ها شده و اطلاعات مالی دقیق‌تر و صحیح‌تری در اختیار مدیران برای ایفای مسئولیت آن‌ها قرار می‌دهد (۳۱).

مهدوی و نمازی به بررسی نگرش دانشگاهیان و حسابداران دانشگاه‌ها نسبت به وضعیت حسابداری دولتی در دانشگاه‌های ایران پرداختند. یافته‌های پژوهش آنان نشان داد که، بین نگرش دانشگاهیان و حسابداران و مناسب بودن امر گزارش‌گری و شفاف‌سازی اطلاعات، در شرایط فعلی، تفاوت معناداری وجود دارد (۳۲).

پینا و تورس در پژوهشی به مقایسه اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی، برای نهادهای بخش عمومی در بین ۱۶ کشور عضو سازمان توسعه و

کوهن در پژوهشی با عنوان «مقیاس‌های حسابداری نقدی و تعهدی در شهرداری‌های یونان به منظور تصمیم‌گیری مدیریت بخش عمومی»، به مقایسه ارقام حسابداری تعهدی و حسابداری نقدی در ۳۷۰ شهرداری یونان در بازه زمانی ۲۰۰۲-۲۰۰۴ پرداخت. یافته‌های پژوهش وی نشان داد که علت بحران‌های مالی، که یونان از اواخر سال ۲۰۰۹ تجربه می‌کند، قصور دیرینه ارائه اطلاعات مفید در گزارش‌گری مالی مبتنی بر نقدی است (۳۶).

#### فرضیه‌های پژوهش

به منظور دستیابی به هدف اصلی پژوهش و ارائه پاسخی برای سؤال پژوهش، هشت فرضیه به شرح زیر طراحی و تدوین شده است:

۱. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات است.
۲. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی صداقت در ارائه اطلاعات است.
۳. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی قابل فهم بودن اطلاعات است.
۴. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی به موقع بودن اطلاعات است.
۵. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای

همکاری اقتصادی اروپا در طی سال‌های ۲۰۰۱-۲۰۰۰ پرداختند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان داد که حسابداری تعهدی برای مدیریت بخش عمومی جدید نسبت به گروه سنتی، مناسب‌تر است. هم‌چنین، پینا و تورس ضمن تأکید بر اهمیت و ارزشمند بودن استانداردهای حسابداری و گزارش‌گری مالی بخش عمومی در ایفای نقش گزارش‌گری مالی، بیان کردند که امکان همسان‌سازی این استانداردها، به‌طور کامل میسر نیست (۳۳).

فیشر و همکاران در راستای دستیابی به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان، به بررسی تأثیر استفاده از استانداردهای گزارش‌گری نوین دولتی در دانشکده‌ها و دانشگاه‌های آمریکایی پرداختند. نمونه مورد بررسی آن‌ها شامل ۱۰۰ مشاهده در بازه‌های زمانی ۱۹۹۷-۱۹۹۶ و ۲۰۰۳-۲۰۰۲ بود. نتایج پژوهش فیشر و همکاران، نشان داد که استفاده از استانداردهای گزارش‌گری نوین، نیازهای استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی دانشکده‌ها و دانشگاه‌های دولتی را بهتر تأمین می‌کند (۳۴).

پالمر در پژوهشی به بررسی اهمیت گزارش‌گری مالی و نظام‌های جاری حسابداری دولتی، از ابعاد کارایی، شفافیت و یکنواختی، مربوط به بخش غیرانتفاعی کشور استرالیا در سال ۲۰۰۸ پرداخت. یافته‌های پژوهش وی نشان داد که، با توجه به شناسایی عیوب نظام جاری حسابداری دولتی و گزارش‌گری مالی کشور استرالیا، تغییر استانداردها، رویه‌ها و قوانین دولتی به‌منظور ایفای وظیفه پاسخ‌گویی ضروری است (۳۵).



صاحب‌نظران در چندین مرحله اصلاح و نهایی شد. هم‌چنین، با استفاده از روش آلفای کرونباخ، قابلیت اطمینان یا پایایی پرسش‌نامه مورد آزمون قرار گرفت. با توجه به نتیجه حاصل از اجرای آزمون آلفای کرونباخ (۰/۹۳/۵) می‌توان گفت، سؤال‌های مندرج در پرسش‌نامه در راستای هدف و موضوع پژوهش بوده است.

جامعه آماری این پژوهش شامل ۲۱۰ نفر از مدیران مالی و غیرمالی واحدهای دانشگاه علوم پزشکی استان فارس است (۱۰۵ واحد زیرمجموعه). آزمودنی‌ها شامل معاونین و مدیران حوزه مرکزی در ۵ معاونت: بهداشتی، توسعه، درمان، پژوهشی و آموزشی و واحدهای تابعه شامل بیمارستان‌ها، مراکز بهداشت و درمان، دانشکده‌ها هستند که در طی سال ۱۳۹۰ مورد مطالعه قرار گرفته‌اند. به دلیل اهمیت تأثیر نگرش مدیران دانشگاه روی نتیجه پژوهش و نقش مدیران به عنوان یکی از اصلی‌ترین استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی، برای مسئولیت پاسخ‌گویی و اتخاذ تصمیم‌گیری، پرسش‌نامه به تمام ۲۱۰ نفر آزمودنی ارسال شد. در نهایت، ۱۲۸ پرسش‌نامه جمع‌آوری شد که نرخ برگشت تقریبی ۶۱ درصد است.

#### روش‌های آماری مورد استفاده

در پژوهش حاضر، برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و انجام آزمون‌های آماری از نرم‌افزار SPSS نسخه ۱۶ استفاده می‌شود. نرمال بودن توزیع داده‌های مورد نیاز برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، با استفاده از آزمون کولموگروف - اسمیرنوف مورد بررسی قرار گرفته است که نتایج حاصل، بیانگر نرمال بودن توزیع داده‌ها

ویژگی کیفی قابل‌مقایسه بودن اطلاعات است.  
۶. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی قابل‌رسیدگی بودن اطلاعات است.  
۷. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی پیش‌بینی‌کنندگی اطلاعات است.  
۸. به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی تأییدکنندگی اطلاعات است.

#### روش پژوهش

هدف از این پژوهش یافتن پاسخی برای این سؤال است که، آیا از نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی استان فارس، گزارش‌های مالی ارائه شده بر مبنای نظام موجود دارای ویژگی‌های کیفی لازم است؟ بنابراین، برای جمع‌آوری داده‌ها، به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش پیمایشی استفاده شده است. در پژوهش حاضر از پرسش‌نامه‌ی پژوهشگر ساخته‌ای حاوی ۲۹ گزاره با طیف پنج‌تایی لیکرت شامل گزینه‌های کاملاً مخالفم، مخالفم، نظری ندارم، موافقم و کاملاً موافقم، به ترتیب، با رتبه‌های ۱، ۲، ۳، ۴ و ۵ استفاده شده است. پاسخ‌گو می‌تواند با انتخاب یکی از گزینه‌های کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم، میزان مخالفت یا موافقت خود را ابراز کند. از این رو، عدد ۳ به عنوان ارزش مورد آزمون در نظر گرفته می‌شود. به منظور حصول اطمینان از اعتبار یا روایی پرسش‌نامه، سؤال‌های پرسش‌نامه با نظر متخصصان و

است. لذا، برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از آزمون «t یک طرفه» استفاده شده است.

## یافته‌های پژوهش

### بررسی ویژگی‌های شخصیتی آزمودنی‌ها

پرسش‌نامه حاوی ۸ سؤال عمومی مرتبط با ویژگی‌های فردی و محیطی آزمودنی‌ها شامل جنسیت، سن، وضعیت تأهل، سطح تحصیلات، تطابق رسته شغلی و مدرک تحصیلی، وضعیت استخدام و گروه شغلی است. نتایج بدست آمده از تحلیل توصیفی در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

نتایج بدست آمده از تحلیل توصیفی سؤال‌های عمومی پرسش‌نامه نشان می‌دهد که از بین ۱۲۸ نفر پاسخ‌دهندگان به پرسش‌نامه، ۱۰۸ نفر، معادل ۸۴/۳۷ درصد را مردان و مابقی را زنان تشکیل می‌دهند. هم‌چنین، بررسی سن پاسخ‌دهندگان حاکی از این است که ۷۵/۷۸ درصد از آن‌ها در بازه سنی ۳۰ تا ۴۵ سال قرار دارند و سن ۱۶/۴۱ درصد از آزمودنی‌ها بیشتر از ۴۵ سال و فقط سن ۷/۸۱ درصد از آن‌ها کمتر از ۳۰ سال است. بررسی وضعیت تأهل پاسخ‌دهندگان نیز نشان‌دهنده این است که ۹۲/۹۷ درصد از آزمودنی‌ها متأهل و مابقی مجرد هستند. هم‌چنین، ۸۴/۳۷ درصد از آزمودنی‌ها دارای مدرک کارشناسی به بالا هستند که از این تعداد، ۶۶/۴۰ درصد دارای مدرک کارشناسی، ۱۱/۷۲ درصد دارای مدرک کارشناسی ارشد، ۶/۲۵ درصد نیز دارای مدرک دکتری هستند. بررسی تطابق رسته شغلی با مدرک تحصیلی نیز نشان‌دهنده این است که ۹۲/۹۷ درصد از آزمودنی‌ها رسته شغلی مرتبط با

مدرک تحصیلی‌شان دارند. بررسی سابقه خدمت پاسخ‌دهندگان نیز نشان می‌دهد که ۶۵/۶۲ درصد از پاسخ‌دهندگان دارای تجربه کاری بیشتر از ۱۰ سال هستند و سایر آزمودنی‌ها تجربه کاری کمتر از ۱۰ سال دارند. بر مبنای اطلاعات دریافتی از مدیران مورد بررسی، وضعیت استخدامی ۹۲/۹۷ درصد از آن‌ها پیمانی و رسمی است که از این تعداد، ۳۲/۰۳ درصد پیمانی، ۶۰/۹۴ درصد استخدام رسمی هستند. در نهایت، بررسی گروه شغلی پاسخ‌دهندگان بیانگر این است که بیش از ۸۲ درصد از آزمودنی‌ها در گروه مالی و مابقی در سایر گروه‌ها فعالیت می‌کنند. بنابراین، آزمودنی‌ها از صلاحیت کافی برای پاسخ به سؤال‌های تخصصی پرسش‌نامه برخوردار هستند.

### آزمون فرضیه اول

جدول شماره ۲ نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول را نشان می‌دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر است. از این رو، فرضیه اول پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی مربوط بودن است» پذیرفته نمی‌شود. با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول می‌توان نتیجه گرفت که، به دلیل ثبت و شناسایی فعالیت‌ها و رویدادهای مالی با استفاده از مبنای حسابداری نقدی، گزارش‌های مالی دانشگاه، دارای آن ویژگی کیفی نیست که بتواند استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی را در دست‌یابی به هدف‌های مورد نظر خود یاری کند.

جدول ۱: آمار توصیفی

ردیف	شرح ویژگی	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	مرد	۸۴/۳۷
		زن	۱۵/۶۳
۲	سن	کمتر از ۳۰ سال	۷/۸۱
		بین ۳۰ تا ۴۵ سال	۷۵/۷۸
		بالاتر از ۴۵ سال	۱۶/۴۱
۳	وضعیت تأهل	مجرد	۷/۰۳
		متأهل	۹۲/۹۷
۴	سطح تحصیلات	دیپلم	۹/۳۸
		کاردانی	۶/۲۵
		کارشناسی	۶۶/۴۰
		کارشناسی ارشد	۱۱/۷۲
۵	تطابق رسته شغلی و مدرک تحصیلی	مطابقت	۹۲/۹۷
		مغایرت	۷/۰۳
۶	سابقه خدمت	کمتر از ۱۰ سال	۳۴/۳۸
		بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۴۸/۴۴
		بالاتر از ۲۰ سال	۱۷/۱۸
۷	وضعیت استخدام	قراردادی	۷/۰۳
		پیمانی	۳۲/۰۳
		رسمی	۶۰/۹۴
۸	گروه شغلی	پشتیبانی	۳/۹۰
		اداری	۱۰/۹۴
		مالی	۸۲/۰۳
		بودجه و تشکیلات	۳/۱۳

در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه دوم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات

آزمون فرضیه دوم جدول شماره ۳ نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم را نشان می‌دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده

جدول ۲: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه اول

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۱۶۸	۰/۲۲۵۵	(۰/۰۳۹۸)	۰/۰۹۲۹	۱۲۷	۱/۳۸۶

ارزش مورد آزمون=۳

جدول ۳: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه دوم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۲۵۴	۰/۲۳۴۳	(۰/۰۶۲۴)	۰/۰۸۵۹	۱۲۷	۱/۱۴۶

ارزش مورد آزمون=۳

در پیش نویس شماره یک چارچوب نظری گزارش گری مالی برای هدف های بخش عمومی، فدراسیون بین المللی حسابداران، قابل فهم بودن اطلاعات مالی به معنای کیفیتی از اطلاعات آمده است که استفاده کنندگان را قادر می سازد تا معنا و مفهوم اطلاعات را متوجه شوند (۲۲). لذا، بخش های دولتی باید اطلاعات را به گونه ای منعکس کنند که نیازها و مبنای دانش استفاده کنندگان را تأمین کند.

#### آزمون فرضیه چهارم

جدول شماره ۵ نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم را نشان می دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد فرضیه صفر آماری

بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی صداقت در ارائه است» پذیرفته نمی شود.

#### آزمون فرضیه سوم

جدول شماره ۴ نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم را نشان می دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه سوم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی قابل فهم بودن است» در سطح اطمینان ۹۵٪ پذیرفته می شود.

جدول ۴: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه سوم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد فرضیه صفر آماری	۰/۰۰۸	(۰/۰۴۹۴)	(۰/۳۳۰۸)	(۰/۱۹۰۱)	۱۲۷	(۲/۶۷۴)

ارزش مورد آزمون=۳

جدول ۵: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه چهارم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد فرضیه صفر آماری	۰/۰۰۹	۰/۳۱۹۷	۰/۰۴۵۹	۰/۱۸۲۸	۱۲۷	۲/۶۴۲

ارزش مورد آزمون=۳

ثبتهای اصلاحی و کامل نبودن اجزای ترازنامه و سهولت تهیه گزارش‌های مالی نقدی است. لذا، حداقل انتظار استفاده کنندگان از این گزارش‌ها در موعد مقرر تأمین می‌شود.

#### آزمون فرضیه پنجم

جدول شماره ۶ نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم را نشان می‌دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه پنجم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی قابل مقایسه بودن است» پذیرفته نمی‌شود.

است. از این رو، فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی به موقع بودن است» در سطح اطمینان ۹۵٪ پذیرفته می‌شود.

از نظر فدراسیون بین‌المللی حسابداران اطلاعات ارائه شده به شرطی به موقع است که در زمان در دسترس قرار گرفتن استفاده کنندگان بر تصمیم‌گیری آن‌ها اثر بگذارد (۲۲). با توجه به دیدگاه مورد انتظار در مبنای حسابداری نقدی، به اعتقاد مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی به موقع بودن در ارائه است. این نتایج، احتمالاً ناشی از نبودن فرایند انجام

جدول ۶: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه پنجم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۹۵۰	۰/۱۲۰۰	(۰/۱۲۷۸)	(۰/۰۰۳۹)	۱۲۷	(۰/۰۶۲)

ارزش مورد آزمون=۳

است» پذیرفته نمی شود. ویژگی های حمایت پذیری و اعتبار، گویای این است که هر ناظر مستقل و آگاه می تواند به نتایج مشابه دست پیدا کند، که الزاماً به معنای توافق کامل نیست. بر همین اساس و به واسطه نوع رویکرد مالی موجود، نتایج این پژوهش دلالت بر نبود ویژگی قابل رسیدگی گزارش های مالی از نظر مدیران دانشگاه است.

نتایج آزمون فرضیه پنجم نشان می دهد که به دلیل ساختار مالی دانشگاه، امکان این که اطلاعات در گزارش های مالی، استفاده کنندگان را قادر سازد تا شباهت ها و تفاوت های دو پدیده را تشخیص دهند، آسان نیست. یکی از دلایل این امر را می توان شناسایی و ثبت نکردن دارایی ها در واحدهای زیرمجموعه دانشگاه دانست.

آزمون فرضیه هفتم

جدول شماره ۸ نتایج حاصل از آزمون فرضیه هفتم نشان می دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه هفتم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی پیش بینی کنندگی است»

آزمون فرضیه ششم

جدول شماره ۷ نتایج حاصل از آزمون فرضیه ششم را نشان می دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه ششم پژوهش مبنی بر این که «به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی قابل رسیدگی بودن

جدول ۷: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه ششم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۴۷۴	۰/۰۹۶۱	(۰/۲۰۵۵)	(۰/۰۵۴۷)	۱۲۷	(۰/۷۱۸)

ارزش مورد آزمون=۳

جدول ۸: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه هفتم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۱۴۵	۰/۲۴۷۶	(۰/۰۳۶۷)	۰/۱۰۵۵	۱۲۷	۱/۴۶۸

ارزش مورد آزمون=۳

این که «به‌نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه دارای ویژگی کیفی تأییدکنندگی است» پذیرفته نمی‌شود. بر اساس نتایج فرضیه هشتم و به دلیل نبود ویژگی‌های مربوط بودن، صداقت در ارائه، قابلیت رسیدگی بودن، قابل مقایسه بودن، توانایی پیش‌بینی‌کنندگی اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی دانشگاه، می‌توان نتیجه‌گیری کرد که گزارش‌های مالی دانشگاه، توانایی ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان در خصوص ارزیابی پیش‌بینی‌های انجام شده و بهبود برآورد را ندارد.

پذیرفته نمی‌شود. بر اساس نتایج فرضیه هفتم، از آنجا که اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی دانشگاه شامل افشای رویدادهای و فعالیت‌های گذشته نیست و هم‌چنین، به دلیل نبود ویژگی‌های مربوط بودن، صداقت در ارائه، قابلیت رسیدگی و قابل مقایسه بودن، اطلاعات موجود در گزارش‌های مالی دانشگاه، صورت‌های مالی دانشگاه توانایی ارائه اطلاعاتی در خصوص وضعیت نقدی آتی، ارزیابی وضعیت هزینه و درآمدی، پیش‌بینی فعالیت‌های آتی و برآوردهای آتی را به استفاده‌کنندگان ندارد.

آزمون فرضیه هشتم

### بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش با هدف بررسی نگرش مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس

جدول شماره ۹ نتایج حاصل از آزمون فرضیه هشتم را نشان می‌دهد. سطح معناداری آماره t ارائه شده در جدول مزبور بیانگر رد نشدن فرضیه صفر آماری است. از این رو، فرضیه اول پژوهش مبنی بر

جدول ۹: نتایج آزمون t یک طرفه فرضیه هشتم

نتیجه آزمون	سطح معناداری	فاصله اطمینان ۰/۹۵ برای		تفاضل میانگین	درجه آزادی	آماره t
		تفاضل میانگین				
		کران بالا	کران پایین			
رد نشدن فرضیه صفر آماری	۰/۳۷۶	۰/۲۱۸۴	(۰/۰۸۳۰)	۰/۰۶۷۷	۱۲۷	۰/۸۸۹

ارزش مورد آزمون=۳

محدودیت‌های ذاتی پرسش‌نامه برای جمع‌آوری داده، مواجهه بوده است.

#### پیشنهاد حاصل از یافته‌های پژوهش

با توجه به نتایج این پژوهش، باید در راستای هدف‌های گزارش‌گری بخش عمومی و به‌منظور استفاده مفید از اطلاعات مالی موجود در گزارش‌های مالی دانشگاه، نسبت به ارتقاء سطح ویژگی کیفی گزارش‌های مالی اقدام اساسی انجام شود. لذا، پیشنهاد می‌شود، صورت‌های مالی دانشگاه طبق دستورالعمل آیین‌نامه مالی و معاملاتی دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی و سایر آیین‌نامه‌های داخلی مربوطه تهیه و ارائه شود. هم‌چنین، برای آموزش و ارتقاء سطح علمی کارکنان امور مالی دانشگاه تمهیداتی اندیشه شود.

به منظور ارتقاء وظیفه پاسخ‌گویی پیشنهاد می‌شود، پس از اصلاح ساختار گزارش‌دهی مالی در دانشگاه‌های علوم پزشکی، مجدداً این پژوهش انجام شود، هم‌چنین، با توجه به اهمیت یافته‌های این پژوهش، انجام چنین پژوهش‌هایی در سایر دستگاه‌ها و سازمان‌های عمومی به منظور ارتقاء سطح ویژگی کیفی گزارش‌های مالی، توصیه می‌شود.

نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی ارائه شده، انجام شده است. با توجه به نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش، به نظر مدیران دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس، گزارش‌های مالی دانشگاه از جنبه ویژگی‌های مربوط بودن، صداقت در ارائه، قابل‌مقایسه بودن، قابل‌رسیدگی بودن، پیش‌بینی‌کنندگی و تأییدکنندگی کیفیت لازم را ندارد اما از ویژگی‌های کیفی قابل فهم بودن و به‌موقع بودن برخوردار است. به نظر می‌رسد، اطلاعات مالی بدون کیفیت مناسب، موجب بی‌فایده شدن اطلاعات برای استفاده‌کنندگان بخش عمومی، در دستیابی به هدف‌های گزارش‌ها می‌شود. یافته‌های این پژوهش تا حدودی با نتایج پژوهش، کردستانی و نصیری (۷)، باباجانی و مددی (۲۹)، باباجانی (۳۰)، ساتون (۳۷) و میرشکاری و سوداگران (۴) در خصوص ناتوانی اطلاعات مالی بدون کیفیت، در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی و هدف‌های گزارش‌گری مالی در بخش عمومی در یک راستا است.

این پژوهش با محدودیت‌هایی از قبیل نبود پژوهش‌های منسجم و پیشینه‌ای قابل ذکر و استفاده در ایران، نبود انگیزه کافی برای مشارکت فعال در پژوهش علمی در بین اعضای جامعه انتخاب شده و

## References

- 1 Azizi, A.; Saffar, M. J.; Forghandust Haghghi, K.; and M. Alimadadi (1999). "Information Technology and It's Role in Financial Reporting". *The Accountant Journal, Roundtable*, Nos. 4 & 5, pp. 24-31. [In Persian]
- 2 Talaneh, A. R. (2001). "The Destitution and Richness of Major Purpose of Financial Reporting". *The Accountant Journal*, No. 144, pp. 3-6 & 82-85. [In Persian]
- 3 Mojtahedzadeh, V. and E. Chitsazan (2005). "The Analysis of Information Efficiency of Periodical Financial Reports Conducted based on Accounting Standard No. 22 to



- Influence Consumer Decisions”. *Journal of Accounting Knowledge and Research*, No. 2. pp. 20-29. [In Persian]
- 4 Mirshekary, S. and S. M. Saudagaran (2005). “Perceptions and Characteristics of Financial Statement Users in Developing Countries: Evidence from Iran”. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol. 14, No. 1, pp. 33-54.
  - 5 International Federation of Accountants (IFAC) (2010). Recommendations for the G-20 Nations-Meeting of June 26-27, 2010. [www.ifac.org/financial-crisis](http://www.ifac.org/financial-crisis). [online] [15 June 2011].
  - 6 Amir Aslani, H. (2000). “Toward the Achievement of a New Approach to Financial Reporting in the Governmental Sector: Reviewing Statement Number 34 of Standard Board”. *The Monthly Journal of Accounting*, No. 7, pp. 54-62. [In Persian]
  - 7 Kurdestani, Gh. And M. Nasiri (2009) “The Efficacy of Financial Reporting and the Enhancement of Accountability Level in Private Sectors” Vol. 25, No. 209, pp. 58-65. [In Persian]
  - 8 Etemadi, H. and Z. Diyanati Deylami (2009). “The Effect of the Ethical Perspective of Financial Managers on the Quality of Financial Reports of the Companies”. *The Quarterly of Ethics in Science and Technology*, Nos. 1 & 2, pp. 11-22. [In Persian]
  - 9 Kasiri, H. (1999). “Accounting based on Accountability in Public Sector”. *Hesabras*, No. 2, pp. 29-33. [In Persian]
  - 10 Governmental Accounting Standards Board (1987). *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1, Objectives of Financial Reporting*, Available at: <http://www.gasb.org/>. [online] [15 June 2011].
  - 11 Taylor, D. W. and M. Rosair (2000). “The Effects of Participating Parties, the Public, and Size on Government Departments’ Accountability Disclosures in Annual Reports”. *Accounting, Accountability and Performance*, Vol. 6, No. 1, pp. 77-97.
  - 12 Sinclair, A. (1995). “The Chameleon of Accountability: Forms and Discourses”. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, Nos. 2 & 3, pp. 219-37.
  - 13 Johnston, J. M. and B. Romzek (1999). “Contracting and Accountability in State Medicaid Reform: Rhetoric, Theories, and Reality”. *Public Administration Review*, Vol. 59, No. 5, pp. 383-99.
  - 14 Yilmaz S.; Beris Y.; and R. Serrano-Berthet (2010). “Linking Local Government Discretion and Accountability in Decentralisation”. *Development Policy Review*, Vol. 28, No. 3, pp. 259-293.
  - 15 Skogstad, G. (2011). “Contested Accountability Claims and GMO Regulation in the European Union”. *Journal of Common Market Studies*, Vol. 49, No. 4, pp. 895-915.
  - 16 Degeling, P.; Anderson, J.; and J. Guthrie (1996). “Accounting for Public Account Committee”. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 9, No. 2, pp. 30-49.
  - 17 Fisher, E. (2004). “The European Union in the Age of Accountability”. [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=815095](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=815095). [online] [4 March 2011].
  - 18 Scott, C. (2000). “Accountability in the Regulatory State”. *Journal of Law and Society*, Vol. 27, Issue. 1, pp. 38-60.
  - 19 Coy, D.; Fischer, M.; and G. Teresa (2001). “Public Accountability: A New Paradigm for College and University Annual Reports”. *Critical*

- Perspectives on Accounting*, Vol. 12, No. 1, pp. 1-34.
- 20 Guarini, E. (1999). "Communicating Results to Citizens: Empirical Issues from the US, New Zealand and Italian Local Government Reporting Systems". *Paper presented at the International Conference on Accounting, Auditing & Management in Public Sector Reforms (Zaragoza, September)*. [online] [15 June 2011].
- 21 Weale, A. (2011). "New Modes of Governance, Political Accountability and Public Reason". *Government and Opposition*, Vol. 46, No. 1, pp. 58-80.
- 22 International Federation of Accountants (IFAC) (2010). *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, [www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/IPSASB-ED-Conceptual-Framework-Phase-1.pdf](http://www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/IPSASB-ED-Conceptual-Framework-Phase-1.pdf). [online] [15 June 2011].
- 23 Coy, D.; Dixon, K.; Buchanan, J.; and G. Tower (1997). "Recipients of Public Sector Annual Reports: Theory and An Empirical Study Compared". *British Accounting Review*, Vol. 29, No. 1, pp. 103-27.
- 24 Mack, J. and C. Ryan (2007). "Is There an Audience for Public Sector Annual Reports: Australian Evidence?" *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 20, No. 2, pp. 134-146.
- 25 Babajani, J. (2003). "Governmental Accounting Development and Accountability Based on GASB Statement No. 34". *The Humanities and Social Studies Bulletin*, Vol. 3, No. 8, pp. 35-61. [In Persian]
- 26 Hendrickson, E. S. and M. F. V. Breda (1992). *Accounting Theory*. Illinois: IRWIN.
- 27 Hakimi Najafabadi, A. (2006). "A Theoretical Investigation of the Necessity of Accounting Standards Codification for Executive Governmental Systems" *M.A. thesis in Accounting: Shiraz University, Shiraz, Iran*. [In Persian]
- 28 Tariqi, A. (2009). "An Evaluation of the Advantages of Implementation of Assurance Accounting in Tehran University of Medical Sciences". *Ministry of Health and Medical Education, Accrual Accounting Pamphlet*. [In Persian]
- 29 Babajani, J. and A. Madadi (2009). "Feasibility in the Accounting and Financial Reporting of State-Run Universities in Iran". *The Iranian Accounting and Auditing Review*, No. 56, pp. 3-20. [In Persian]
- 30 Babajani, J. (2010). "The Necessity of Codification of Accounting and Financial Reporting Standard in The Private Sector and the Challenges it Faces", *The Accountant Journal*, No. 49, pp. 67-73. [In Persian]
- 31 Gord, A. and A. Karimi (2011). "A Review of the Effects of Cash Accounting Versus Accrual Accounting on Financial Outcome and Operationalization of Shahid Beheshti University of Medical Sciences", *The Knowledge of Accounting Quarterly*, Vol. 11, No. 4. pp. 6-21. [In Persian]
- 32 Mahdavi, G. and N. R. Namazi (2012). "An Investigation of University Staff and Accountants Towards the Status of Governmental Accounting in Iranian Universities: The Case Study of Shiraz University". *Journal of Accounting Advances*, Vol. 4, No. 1, pp. 137-166. [In Persian]
- 33 Pina, V. and L. Torres (2003). "Reshaping Public Sector Accounting: An International Comparative View".

- Canadian Journal of Administrative Sciences*, Vol. 20, No. 4, pp. 334-350.
- 34 Fischer, M.; Gordon, T.; and M. Kraut (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*, Vol. 29, Issue. 4, pp. 374-399.
- 35 Palmer, P. D. (2011) "Exploring Attitudes to Financial Reporting in the Australian Not-for-profit Sector". *Accounting & Finance*, Available at: <http://www.onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-629X.2011.00456.x/>
- abstract?userIsAuthenticated=false&deniedAccessCustomisedMessage=* [online] [12 September 2011].
- 36 Cohen, S. (2012). "Cash Versus Accrual Accounting Measures in Greek Municipalities: Proxies or not for Decision-Making?" *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, Vol. 8, No. 3, pp. 203-222.
- 37 Sutton, S. G. (2000). "The Changing Face of Accounting Technology Dominated World." *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 1, No. 1, pp.1-8.