

تأثیر حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی بر کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش دولتی ایران

دکتر مجید کلانتری

استادیار گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی رسام، کرج، ایران.
mkalantari56@yahoo.com

طیبه السادات حسینی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی رسام، کرج، ایران. (نویسنده مسئول).
taiebeh038@gmail.com

چکیده

هدف این تحقیق تأثیر حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی بر کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش دولتی ایران در سال ۱۴۰۲ می باشد. جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران مالی و مسئولین و کارکنان واحدهای مالی بیمارستان های دولتی در استان تهران در سال ۱۴۰۲ می باشد که بر اساس روش نمونه گیری تصادفی ساده اقدام به انتخاب نمونه خواهیم کرد و حجم نمونه با توجه به محدود بودن جامعه بر اساس فرمول کوکران خواهد بود. که تعداد ۱۵۴ نفره عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. تحقیق حاضر در زمره تحقیقات کاربردی قرار دارد و از نظر روش، تحقیق توصیفی از نوع پیمایشی می باشد. در این پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات، از روش کتابخانه ای استفاده شد روش گرد آوری اطلاعات کتابخانه ای و ابزار گرد آوری اطلاعات پرسشنامه ای بوده است. کلیه فرضیات در سطح معنی داری ($p < 0/05$) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته اند. که جهت کلیه عملیات آماری از نرم افزار spss نسخه ۲۲ استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان داد، تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. **واژگان کلیدی:** حاکمیت شرکتی، افشا اطلاعات، مسئولیت حسابداران، کیفیت اطلاعات حسابداری.

مقدمه

اخیراً موضوع استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی جایی که به ارائه گزارش مالی به بخش عمومی مربوط می شود مورد توجه متخصصان این حوزه می باشد. استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی با توجه به مزایای متعدد خود در زمینه شفاف سازی و مسئولیت پذیری، در بسیاری از حوزه های قضایی کاربرد دارد. به هر صورت، تغییر از استانداردهای معمول به استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی یک چالش بوده و روند کاربرد کنونی باید معکوس شود. بنابراین، هدف مطالعه کنونی مشارکت در بحث علمی در مورد اجرا استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی می باشد.

کشورهای مختلف این استانداردها را اقتباس می کنند تا در مورد عوامل مرتبط با تغییر استانداردها و یا تبدیل به استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی و ارتقا تصمیم گیریهای استراتژیک بر مبنای شواهد حاصل از مجموعه دانش کنونی و تحلیل تجربی به بینش هایی دست یابند.

مبانی نظری تحقیق

تقاضاهای اخیر به منظور افزایش پاسخگویی و انتشار گزارش‌های مالی به کشورهای سراسر جهان در تلاش برای بهبود اعتماد عمومی به گزارشگری مالی مطرح شده است. رشد عملیات فرامرزی به افزایش مبادلات بین‌المللی بین کشورها در سراسر جهان کمک کرده است که نیازمند هماهنگی و تبادل بیشتر در مناطق مختلف جغرافیایی است (جیوما و اگومبه^۱، ۲۰۱۴). در نتیجه این رشد، نیاز به افزایش وضوح، دقت و مقایسه پذیری در مجموعه استانداردهای حسابداری حاکم بر تهیه گزارشگری مالی برای نهادهای عمومی نیز مورد تأکید قرار گرفته است. تأکید بیشتر گزارشگری مالی نهادهای دولتی بر ماهیت این استانداردهای حسابداری است. بخش عمومی (دولتی) به دسته‌ای از عوامل اقتصادی یک ملت اطلاق می‌شود که اقدامات آن‌ها توسط افراد منصوب شده توسط دولت به نمایندگی از مردم کنترل می‌شود (آچو^۲، ۲۰۱۴). این شامل تمام شرکت‌هایی می‌شود که از طرف مردم توسط دولت تشکیل، مدیریت و پشتیبانی می‌شوند (آدامز^۳، ۲۰۲۰).

استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی^۴ توسط کمیته بخش عمومی فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۵ برای هدایت تهیه گزارش مالی با کیفیت بالا توسط سازمان‌های دولتی ایجاد شد. به منظور حفظ تداوم و مقایسه گزارش‌های مالی در سراسر کشورها، کمیته بخش عمومی فدراسیون بین‌المللی حسابداران از سازمان‌های بخش دولتی خواست تا از مبانی حسابداری تعهدی برای صورت‌های مالی عمومی خود پیروی کنند (اوده واسپمکن^۶، ۲۰۱۵). به عنوان بخشی از اصلاحات بخش عمومی، آخرین تغییر در حسابداری تعهدی توسط کشورهای در حال توسعه ارائه شد (حسن^۷، ۲۰۲۱).

بررسی هزینه و فایده اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی در زیمبابوه توسط ماکا^۸ (۲۰۱۴) از طریق بررسی مقایسه‌ای مبانی حسابداری پول نقد موجود و داده‌های حسابداری مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی برنامه‌ریزی شده انجام شد. کریستیانس و همکاران^۹ (۲۰۲۱) میزان پذیرش حسابداری تعهدی IPSAS توسط دولت‌های اروپایی و چگونگی درجات مختلف پیاده‌سازی را با استفاده از مطالعه کارشناسان مربوطه تشریح کرد. آن‌ها نشان دادند که مکانیسم پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی و حسابداری تعهدی ممکن است یک سیستم استاندارد نداشته باشد، و همچنین اینکه برخی از دولت‌ها از حسابداری مبتنی بر پول نقد استفاده می‌کنند و بخش کوچک‌تری از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی استفاده می‌کنند. ادراکات، مزایا و مشکلات اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی در لیبی توسط جیماو اگوگمه (۲۰۱۴) مورد بررسی قرار گرفت. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی برای بهبود درجه باز بودن و شفافیت در بخش عمومی لیبی پیش‌بینی شده است. مشاهده شده است که اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی قابلیت مقایسه و بهترین شیوه‌های بین‌المللی را افزایش می‌دهد.

تخصیص بهینه منابع و اثربخشی چارچوب‌های نظارتی و کنترلی یکی از مهم‌ترین الزامات اثربخشی بازارهای سهام در ایفای نقش آن تلقی می‌شود. علاوه بر در دسترس بودن استانداردهای افشا و شفافیت، این به نوبه خود به کارایی این بازارها کمک می‌کند که در آن شفافیت و افشای مالی در نظر گرفته می‌شود. این از جمله اصولی است که توسط سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^{۱۰} مطرح و مورد تأکید نهادها و سازمان‌های بین‌المللی است. یکی از اجزای کلیدی حاکمیت شرکتی و

¹ agombheh

² achoo

³ Adamz

⁴ IPSAS

⁵ IFAC

⁶ Odeh, esmepken

⁷ hasan

⁸ maka

⁹ Keristiyans et al.

¹⁰ OECD

شفافیت، نیاز به اطلاعات قابل اعتماد و قابل اعتماد است. به این معنا که نیاز به افشای مالی و اطلاعات معتبر ضروری است (صحنون^۱، ۲۰۱۸).

وقوع ورشکستگی‌های مالی در اخیر نشان می‌دهد که این نتیجه عدم تعادل مدیرینی به دلیل برنامه ریزی، تنظیم، نظارت و پایش ناکافی بر کلیه امور مربوط به شرکت بوده است. این عدم تعادل به دلیل عدم شفافیت اطلاعات حسابداری، و عدم رعایت اصول و استانداردهای صحیح حسابداری است. از آنجایی که اطلاعات حسابداری به‌عنوان موج اصلی کانون توجه بسیاری از متخصصان است برای اتخاذ بسیاری از تصمیمات سرمایه‌گذاری و اعتباری و سپس کیفیت اطلاعات حسابداری بر اساس مجموعه‌ای از معیارها ساخته می‌شود که می‌توان به آن‌ها دسترسی داشت. با به‌کارگیری اصول حاکمیتی، روایی و پایایی اطلاعات حسابداری را تضمین می‌کند. عدم اجرای حاکمیت فناوری اطلاعات منجر به عدم افشا و شفافیت و فقدان داده‌ها و اطلاعات واقعی منعکس‌کننده وضعیت مالی شرکت‌ها شده است. در تعدادی از اثرات منفی از جمله از دست دادن اعتماد به اطلاعات حسابداری منعکس شده است، بنابراین این اطلاعات مهمترین عناصر برتری خود که کیفیت آن است را از دست داده است. بنابراین لازم است به کاربرد حاکمیت فناوری اطلاعات توجه شود زیرا خروجی سریع و راه‌حلی یکپارچه و مؤثر برای همه این موارد منفی است و همچنین موجب افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و سرمایه‌گذاران به اطلاعات حسابداری ناشی از تراکنش‌های مالی می‌شود (رشوان^۲، ۲۰۱۷). تأثیر مستقیم اعمال حاکمیت شرکتی، بازگرداندن اعتماد به اطلاعات حسابداری در نتیجه دستیابی به مفهوم جامع کیفیت این اطلاعات است که مبتنی بر مجموعه‌ای از معیارها است. علاوه بر این، این اطلاعات به طور مستقیم یا غیرمستقیم تحت تأثیر بازار سهام است. یکی از مهم‌ترین انگیزه‌های اعمال قوانین حاکمیت شرکتی، بازگرداندن اعتماد معامله‌گران به بازارهای مالی متأثر از ناکامی‌ها و شکست‌ها است. که بیشتر به دلیل نادرست بودن داده‌ها و اطلاعات حسابداری و اشتباهات آن، به بسیاری از شرکت‌های بزرگ ضربه زد. علاوه بر این، یکی از اصول اساسی زیربنای فرآیند حاکمیت شرکتی، اصل افشا و شفافیت است. بنابراین افشای حسابداری یکی از مهمترین موارد در نهاد اقتصادی است. این به‌منظور ارائه اطلاعات مؤثر و پاسخگو برای تمام نیازهای ذینفعان آن، اعم از سرمایه‌گذار، صاحب‌مشاغل یا سایر ذینفعان اقتصادی و مالی است (الوشاه و شاهین^۳، ۲۰۱۷). از این رو یکی از مهمترین اهداف حل مشکل کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش دولتی، ارتقای کیفیت اطلاعات حسابداری و بهبود اعتبار این اطلاعات از طریق اعمال استانداردهای حکمرانی در بخش‌های دولتی، یعنی (وجود مبنای سالم و مؤثر برای قوانین حاکمیتی - افشا و شفافیت - مسئولیت‌های هیئت‌مدیره - حقوق ذینفعان - حقوق و رفتار عادلانه و برابر با همه ذی‌نفعان) است. در صورت بهینه بودن، این استانداردها مشکل کیفیت اطلاعات حسابداری را در نهادهای دولتی حل می‌کند.

با توجه به موارد مطرح شده هدف این تحقیق پاسخگویی به این سؤال است که:
آیا به‌کارگیری استانداردهای حاکمیتی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSAS) بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است؟

پیشینه تحقیق و فرضیه‌های تحقیق

غلامی و همکاران (۱۴۰۱) در تحقیقی با عنوان، زمینه‌یابی سودمندی استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران بیان کردند، سودمندی اطلاعات با تدوین استانداردها، بیشتر شده و امکان همسوئی بین‌المللی را فراهم می‌آورد. اجرای استانداردهای بخش عمومی در ایران، موجب سؤال درباره سودمندی آنها می‌شود. پژوهش حاضر به بررسی عوامل

¹ Sahnou

² Reshoan

³ Alosah et al.

سودمندی استانداردهای مزبور شامل اعتماد عمومی، شفافیت، مسئولیت پاسخگویی، گزارشگری مالی و نظارت مالی می پردازد. نتایج پژوهش نشان می دهد که استانداردهای حسابداری بخش عمومی از همه جنبه ها، سودمند است به طوریکه از جنبه گزارشگری مالی در رتبه اول و از جنبه مسئولیت پاسخگویی در رتبه آخر از دیدگاه ذینفعان قرار گرفته است. بر نقش الزامات قانونی گزارشگری به عنوان محرک اصلی گزارشگری در ایران تاکید شد. اما در بخش مسئولیت پاسخگویی به نتیجه لازم نرسیده است.

اسماعیلی کیا و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان، حسابداری بخش عمومی و استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ابزاری مناسب جهت افزایش پاسخگویی و نظارت مالی دولت بیان کردند، از اوایل دهه ۱۹۹۰، استرالیا و نیوزلند در به کارگیری فعالیت های حسابداری با الگوی بازرگانی در فعالیت های دولتی پیشرو بودند. حسابداری با الگوی بازرگانی برای دولت ها ابداع نشده و برای تأمین کنترل های قانونی ضروری یا ایفای تعهدات پاسخگویی عمومی دولت مناسب نیستند. نکات مذکور با استفاده از شواهد حاصل از تجربه نیوزلند تبیین و تشریح می شود، با این هدف که پیش از گسترش بیشتر این تحولات در سایر دولت ها و به طور ویژه در کشور ما، مفاهیم قانونی و سیاسی مرتبط با آن مورد توجه قرار گیرد.

غلامی و همکاران (۱۳۹۸) در تبیین عوامل مؤثر بر اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران بیان کردند، با اجرایی شدن بکارگیری استانداردهای حسابداری در بخش عمومی ایران از ابتدای سال ۱۳۹۴ این سؤال مبنی بر اینکه چه عواملی می توانند بر میزان بکارگیری استانداردهای حسابداری بخش عمومی مؤثر باشند موضوع مهم و قابل بحثی است. نتایج پژوهش نشان می دهد که از بین ویژگی های سازمانی واحد گزارشگر تنها متغیرهای وجود سیستم اطلاعاتی حسابداری و نوع استخدام کارکنان امور مالی و از بین ویژگی های مدیریتی واحد گزارشگر، متغیرهای سمت قبلی مدیر و ارتباطات سیاسی مدیر بر اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی اثر دارند و سایر متغیرها اثر معنی داری بر اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی ندارند. این یافته ها می تواند از جهت برنامه ریزی و تدوین استراتژی مناسب برای واحدهای گزارشگر بخش عمومی در جهت اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی مفید و مؤثر باشد.

ابوقادر و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان، حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی در مورد کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش دولتی لیبی بیان کردند، مطالعات اخیر نتایج خوبی را در زمینه حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی گزارش کرده اند. یافته ها حاکی از آن است که پذیرش استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی بر حسابرسی خارجی در لیبی تأثیر می گذارد. استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی گزارش های حسابرسی خارجی را یکنواخت می کند و بر یادداشت های حسابرسی خارجی تأثیر می گذارد. پذیرش استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی منجر به اشتراک شرکت های حسابرسی لیبی با شرکت های حسابرسی جهانی برای کسب تجربه حسابرسی صورت های مالی تهیه شده توسط استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی خواهد شد. این امر باعث افزایش یافته ها و دانش حسابرسان خارجی از استانداردهای بین المللی حسابداری می شود.

بختاه و عمار^۲ (۲۰۲۱) در تحقیقی با عنوان، بررسی رابطه حاکمیت شرکتی و کارایی بازار نشان داد که حاکمیت شرکتی مبتنی بر مجموعه ای از اصول است که مهم ترین آن ها افشا و شفافیت در صورتهای مالی شرکت است. ارائه اطلاعات توسط حاکمیت یکی از مهمترین عواملی است که منجر به کارایی بازارهای مالی می شود.

جبر و عبید^۳ (۲۰۲۰) با هدف شناسایی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت افشاء به صورت مطالعه آزمایشی بر روی بخش های دولتی مالزی از ۱۲ بخش دولتی انجام شد. نتایج تحقیق نشان می دهد که با تفکیک ساختار هیئت مدیره، افزایش درصد مدیران مستقل و غیر اجرایی، افزایش اعضای هیئت مدیره می توان بهترین افشای گزارش های سالانه را به دست آورد. این

¹ Aboukhadeer et al.

² Bakhtah, ammar

³ Cheber, abid

مطالعه به محققان آینده توصیه کرد که مطالعه را گسترش دهند تا به سرمایه گذاران در تصمیم گیری سرمایه گذاری، نهادهای نظارتی و سیاست گذاران برای تدوین قوانین و مقررات بیشتر کمک کنند. این مطالعه توصیه می کند که بخش های دولتی غیر فهرست شده بایستی استفاده شوند زیرا کیفیت افشا را در گزارش های سالانه خود نشان می دهند.

فرضیه های تحقیق

فرضیه اصلی

به کارگیری استانداردهای حاکمیتی و استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی (IPSAS) بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه های فرعی

- تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.
- افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.
- مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.
- حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.
- رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

نوع پژوهش

این پژوهش با توجه به ماهیت، از نوع تحقیقات کاربردی است. از نظر فرآیند اجرای پژوهش، پژوهشی کمی است یعنی برای اثبات فرضیه ها، داده های جمع آوری شده به صورت عددی یا کمی تحلیل می شوند. از نظر هدف، توصیفی - همبستگی است. همچنین از نظر زمان انجام پژوهش، از نوع مقطعی است زیرا در مقطع خاصی از زمان و از طریق نمونه گیری از جامعه انجام شده است. چارچوب نظری و پیشینه پژوهش نیز از راه قیاسی و جمع آوری داده ها و نتیجه نهایی برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه ها، از راه استقرایی و از طریق پرسش نامه انجام گردیده است. از آنجایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی و دولتی انجام شده است، جزء تحقیقات میدانی به حساب می آید. قلمرو زمانی پژوهش نیز، سال ۱۴۰۲ می باشد.

برای گردآوری داده های این پژوهش از دو نوع روش جمع آوری اطلاعات استفاده شده است:

الف) روش کتابخانه ای: برای گردآوری اطلاعات مربوط به تعاریف نظری، ادبیات و پیشینه پژوهش از روش کتابخانه ای استفاده می شود. در اینجا از هر نوع منبع مکتوب مرتبط با عنوان پژوهشی استفاده می شود. این منابع مکتوب شامل کتاب، مقاله، پایان نامه بوده است.

ب) روش میدانی: در این قسمت برای جمع آوری داده های مربوط به آزمودنی ها از پرسشنامه استفاده می شود. بنابراین در این پژوهش اطلاعات به دو روش کتابخانه ای و میدانی جمع آوری می شود. در واقع، در روش کتابخانه ای، از اطلاعات به منظور تدوین ادبیات موضوع و تنظیم چارچوب نظری پژوهش استفاده می شود و در روش میدانی نیز، محقق با استفاده از پرسشنامه به عنوان یکی از متداول ترین طریق جمع آوری اطلاعات، اقدام به گردآوری داده ها می نماید. در این پژوهش پرسشنامه ها به منظور ارزیابی هر یک از سنجها، سوالات مطرح شده در قالب یک طیف پنج گزینه ای لیکرت (از بسیار خوب تا بسیار بد) مورد پرسش قرار خواهد گرفت.

جدول (۱): جزئیات ابعاد پرسشنامه

ابعاد پرسشنامه	تعداد گویه‌ها	شماره گویه‌ها	منبع
تضمین حاکمیت صحیح	۵	۱-۵	برزگری خانقاه و همکاران (۱۳۹۸)
افشا اطلاعات	۵	۶-۱۰	جهانگیری و همکاران (۱۳۹۶)
مسئولیت‌ها	۵	۱۱-۱۵	طاهری و امینی (۱۳۹۹)
حفظ حقوق	۵	۱۶-۲۰	بت‌شکن و رهبری (۱۳۸۸)
رفتار برابر و منصفانه	۴	۲۱-۲۴	طاهری و امینی (۱۳۹۹)
کیفیت اطلاعات حسابداری	۵	۲۵-۲۹	بهدانی (۱۳۹۵)

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران مالی و مسئولین و کارکنان واحدهای مالی بیمارستان‌های دولتی در استان تهران در سال ۱۴۰۲ می‌باشد که بر اساس روش نمونه‌گیری تصادفی ساده اقدام به انتخاب نمونه خواهیم کرد و حجم نمونه با توجه به محدود بودن جامعه بر اساس فرمول کوکران ۱۵۴ نفر به عنوان نمونه انتخاب شد.

آمار توصیفی متغیرهای جمعیت‌شناختی تحقیق

جدول (۲): فراوانی گروه‌های جنسیت

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
مرد	۹۸	۶۴٪	۶۴٪
زن	۵۶	۳۶٪	۱۰۰٪
جمع	۱۵۴		

همانطور که در جدول مشاهده می‌شود، ۶۴ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و ۳۶ درصد زن هستند. نمودارهای فراوانی و درصد فراوانی مربوط به جنسیت در ذیل آمده است.

جدول (۳): فراوانی گروه‌های سنی

سن	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۴۹	۳۲٪	۳۲٪
بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۷۱	۴۶٪	۷۸٪
۵۰ سال به بالا	۳۴	۲۲٪	۱۰۰٪
جمع	۱۵۴		

همانطور که در جدول شماره (۳) مشاهده می‌شود از میان پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه از لحاظ سن ۳۲ درصد بین ۳۰ تا ۴۰ سال، ۴۶ درصد بین ۴۰ تا ۵۰ سال و ۲۲ درصد بالاتر از ۵۰ سال بوده‌اند.

جدول (۴): فراوانی گروه‌های تحصیلی

مدرک تحصیلی	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
کارشناسی	۱۹	۱۲٪	۱۲٪
کارشناسی ارشد	۶۸	۴۴٪	۵۶٪
دکتری	۶۷	۴۴٪	۱۰۰٪
جمع	۱۵۴		

همانطور که در جدول مشاهده می‌شود از میان پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه از لحاظ مدرک تحصیلی، ۱۲ درصد کارشناسی، ۴۴ درصد کارشناسی ارشد و ۴۴ درصد دکتری بوده‌اند.

جدول (۵): فراوانی گروه‌های سابقه خدمت

سابقه خدمت	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
کمتر از ۵ سال	۲۴	۱۶٪	۱۶٪
بین ۵ تا ۱۰ سال	۵۷	۳۷٪	۵۳٪
بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۶۲	۴۰٪	۹۳٪
بالاتر از ۲۰ سال	۱۱	۷٪	۱۰۰٪
جمع	۱۵۴	۱۰۰٪	

همانطور که در جدول شماره (۵) مشاهده می‌شود از میان پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه از لحاظ سابقه خدمت، ۱۶ درصد کمتر از ۵ سال، ۳۷ درصد بین ۵ تا ۱۰ سال، ۴۰ درصد بین ۱۰ تا ۲۰ سال و ۷ درصد بالاتر از ۲۰ سال سابقه خدمت داشته‌اند.

جدول (۶): فراوانی گروه‌های پست سازمانی

پست سازمانی	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی تجمعی
کارشناس	۳۵	۲۳٪	۲۳٪
کارشناس ارشد	۵۹	۳۸٪	۶۱٪
ریس/سرپرست	۴۹	۳۲٪	۹۳٪
مدیر و بالاتر	۱۱	۷٪	۱۰۰٪
جمع	۱۵۴	۱۰۰٪	

همانطور که در جدول شماره (۶) میزان پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه از لحاظ پست سازمانی، مطرح شد.

توصیف متغیرهای پژوهش

با توجه به جدول شماره ۶ آمار توصیفی متغیرهای تحقیق از نظر شاخص‌های آماری به شرح جدول زیر می‌باشد.

جدول (۶): آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	نشان اختصاری	مشاهده	کمترین	بیشترین	میانگین		انحراف معیار
					آماره	انحراف خطا	
تضمین حاکمیت صحیح	WPE	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۵۱۹	۰/۰۴۳	۰/۸۵۲
افشا اطلاعات	WTF	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۴۱۸	۰/۰۴۶	۰/۹۰۵
مسئولیت‌ها	INF	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۲۰۳	۰/۰۴۶	۰/۹۰۶
کیفیت اطلاعات حسابداری	RWF	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۴۸۱	۰/۰۴۸	۰/۹۴۴
حفظ حقوق	OGP	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۱۹۸	۰/۰۵۷	۱/۱۱۸
رفتار برابر و منصفانه	TMS	۱۵۴	۱/۰۰	۵/۰۰	۲/۴۷۳	۰/۰۴۴	۰/۸۶۴

بررسی مدل نظری تحقیق

تحلیل عاملی

در انجام تحلیل عاملی، ابتدا باید از این مسأله اطمینان حاصل شود که آیا می‌توان داده‌های موجود را برای تحلیل مورد استفاده قرار داد یا نه؟ بنابراین در ابتدا به بررسی مناسب بودن داده‌ها برای تحلیل عاملی می‌پردازیم. روش‌های مختلفی

برای این کار وجود دارد که از جمله آنها می‌توان به محاسبه شاخص کایزر- مایر- اوکلین (KMO) اشاره کرد که مقدار آن همواره بین ۰ تا ۱ در نوسان است. در صورتی که مقدار KMO کمتر از ۰/۵۰ باشد، داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب نخواهد بود و اگر مقدار آن بین ۰/۵۰ تا ۰/۶۹ باشد، می‌توان با احتیاط بیشتر به تحلیل عاملی پرداخت، ولی در صورتی که مقدار آن بزرگتر از ۰/۷ باشد، همبستگی‌های موجود در بین داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهد بود.

جدول (۸): آزمون KMO و بارتلت

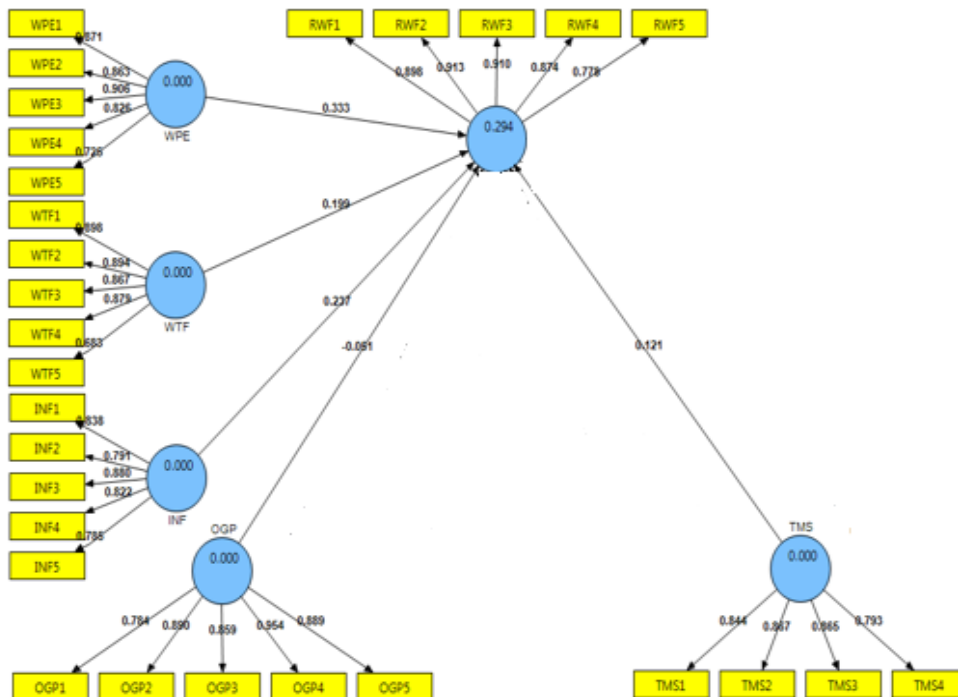
نام آزمون آماری	شاخص آزمون	مقدار	توضیحات
آزمون کایزر مایر اوکلین	KMO	۰/۸۱۲	کفایت نمونه‌گیری در حد بسیار خوب است
آزمون بارتلت	χ^2 (آماره کای دو)	۶۹۹/۱۳۳۹۴	رابطه معنادار است
	df (درجه آزادی)	۸۶۱	
	P-value (سطح معنی‌داری)	۰۰۰/۰	

با توجه به عدد KMO (بزرگتر از ۰/۷) و عدد معنی‌داری آزمون بارتلت ($\text{sig} < ۰/۰۵$) می‌توان گفت که داده‌ها برای اجرای تحلیل عاملی مناسب است و از شرایط مورد نیاز برخوردار است.

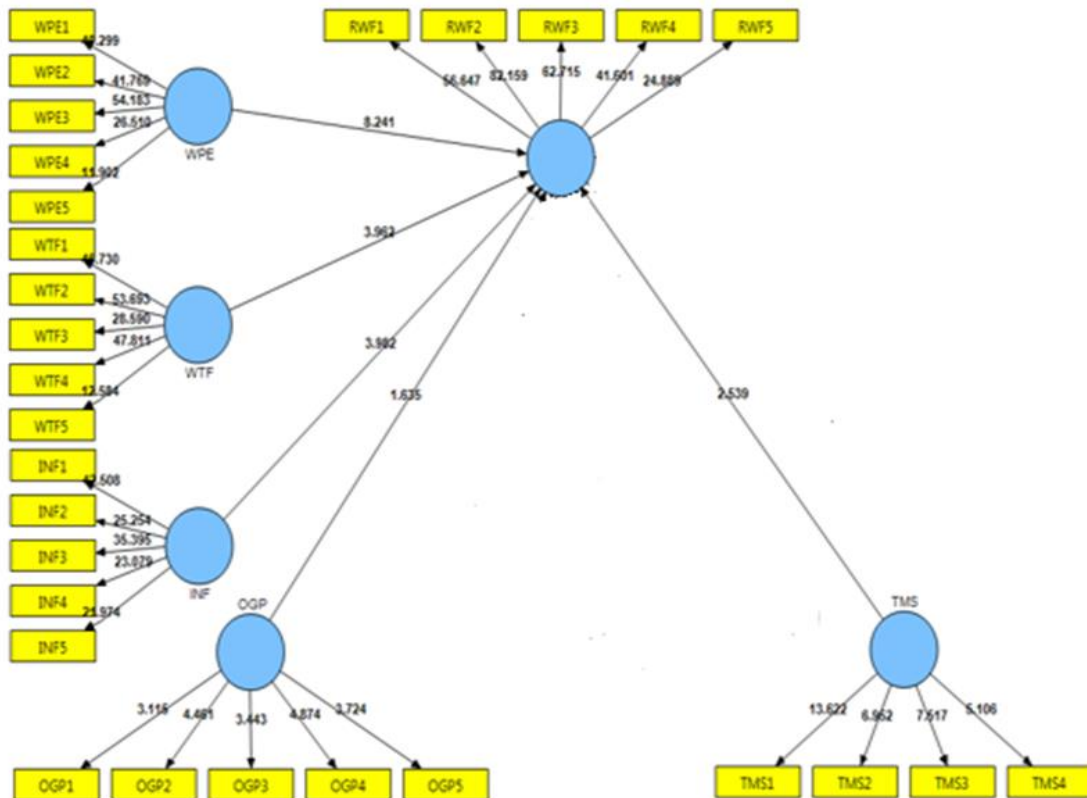
آزمون فرضیات تحقیق

در این قسمت به بررسی آزمون فرضیات تحقیق با استفاده از نرم افزار PLS می‌پردازیم.

شکل (۱): مدل ساختاری تحقیق همراه با ضرایب استاندارد



شکل (۲): مدل ساختاری تحقیق همراه با ضرایب معناداری



جدول (۹): میزان Commuality و R2 متغیرهای تحقیق

R ²	Commuality	نشان اختصاری	متغیرهای مکنون
۰/۰۰۰	۰/۷۰۷	WPE	تضمین حاکمیت صحیح
۰/۰۰۰	۰/۷۲۰	WTF	افشا اطلاعات
۰/۰۰۰	۰/۶۷۹	INF	مسئولیت‌ها
۰/۲۹۴	۰/۷۶۷	RWF	کیفیت اطلاعات حسابداری
۰/۰۰۰	۰/۷۶۹	OGP	حفظ حقوق
۰/۰۰۰	۰/۷۱۰	TMS	رفتار برابر و منصفانه

جدول (۱۰): نتایج رابطه مستقیم و ضرایب معناداری فرضیات مدل پژوهش

نتیجه آزمون	معناداری	ضریب مسیر	نشان	مسیر
قبول	۸/۲۴۱	۰/۳۳۳	RWF < --- WPE	تضمین حاکمیت صحیح --- کیفیت اطلاعات حسابداری
قبول	۳/۹۶۲	۰/۱۹۹	RWF < --- WTF	افشا اطلاعات --- کیفیت اطلاعات حسابداری
قبول	۳/۹۸۲	۰/۲۳۷	RWF < --- INF	مسئولیت حسابداران --- کیفیت اطلاعات حسابداری
قبول	۲/۵۳۹	۰/۰۵۱	RWF < --- TMS	حفظ حقوق --- کیفیت اطلاعات حسابداری
قبول	۱/۹۷۵	۰/۱۲۱	RWF < --- OGP	رفتار برابر و منصفانه --- کیفیت اطلاعات حسابداری

نتایج فرضیات تحقیق فرضیه اصلی

به کارگیری استانداردهای حاکمیتی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSAS) بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه فرعی (۱)

H₀: تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار نیست.

H₁: تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

مطابق جدول می‌توان گفت ضریب مسیر رابطه میان تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری ۰/۳۳۳ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۸/۲۴۱ است و مقدار آن بالاتر از آستانه معنی‌داری یعنی ۱/۹۶ بدست آمده است. لذا فرض H₀ رد و فرض H₁ تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت در سطح اطمینان ۹۵ درصد تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه فرعی (۲)

H₀: افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار نیست.

H₁: افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

مطابق جدول می‌توان گفت ضریب مسیر رابطه میان افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری ۰/۱۹۹ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۳/۹۶۲ است و مقدار آن بالاتر از آستانه معنی‌داری یعنی ۱/۹۶ بدست آمده است. لذا فرض H₀ رد و فرض H₁ تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت در سطح اطمینان ۹۵ درصد افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه فرعی (۳)

H₀: مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار نیست.

H₁: مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

مطابق جدول می‌توان گفت ضریب مسیر رابطه میان مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری ۱/۲۳۷ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۳/۹۸۲ است و مقدار آن بالاتر از آستانه معنی‌داری یعنی ۱/۹۶ بدست آمده است. لذا فرض H₀ رد و فرض H₁ تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت در سطح اطمینان ۹۵ درصد مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه فرعی (۴)

H₀: حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار نیست.

H₁: حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

مطابق جدول می‌توان گفت ضریب مسیر رابطه میان حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری ۰/۰۵۱ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۲/۵۳۹ است و مقدار آن بالاتر از آستانه معنی‌داری یعنی ۱/۹۶ بدست آمده است. لذا فرض H₀ رد و

فرض H_1 تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت در سطح اطمینان ۹۵ درصد حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

فرضیه فرعی (۵)

H_0 : رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار نیست.

H_1 : رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

مطابق جدول می‌توان گفت ضریب مسیر رابطه میان رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری ۰/۱۲۱ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۱/۹۷۵ است و مقدار آن بالاتر از آستانه معنی‌داری یعنی ۱/۹۶ بدست آمده است. لذا فرض H_0 رد و فرض H_1 تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت در سطح اطمینان ۹۵ درصد رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.

یافته‌های پژوهش

یافته‌های پژوهش نشان داد، به‌کارگیری استانداردهای حاکمیتی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSAS) بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. نتایج این تحقیق با تحقیق، بختاه و عمار (۲۰۱۹)، کویلی و بودا (۲۰۱۸)، محمد (۲۰۱۸) همسو می‌باشد.

مطالعه بختاه و عمار (۲۰۱۹) نشان داد که حاکمیت شرکتی مبتنی بر مجموعه‌ای از اصول است که مهم‌ترین آن‌ها افشا و شفافیت در صورتهای مالی شرکت است. ارائه اطلاعات توسط حاکمیت یکی از مهمترین عواملی است که منجر به کارایی بازارهای مالی می‌شود. مطالعه کویلی و بودا (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که با توجه به بحران‌هایی که جهان طی دو دهه اخیر شاهد آن بوده است، نهادهای بین‌المللی به دنبال وضع قوانینی برای تعیین استانداردهای نظارت در دستگاه‌های دولتی بوده‌اند. هدف این مطالعه پرداختن به تأثیر قوانین حاکمیتی بر عملکرد مالی نهادهای دولتی، طی دوره بین سال‌های ۲۰۲۱ تا ۲۰۱۶ بود و توسط بخش دولتی الجزایر انجام شد، برای رسیدن به اهداف این مطالعه، از روش تحلیل محتوا برای ارزیابی عملکرد بخش‌های دولتی مورد نظر و تلاش برای نشان دادن تأثیر مکانیسم‌های حاکمیتی بر بهبود عملکرد مالی آن‌ها پیروی کردیم. این مطالعه به این نتیجه رسید که حاکمیت دولتی با حاکمیت شرکتی تفاوت چندانی ندارد زیرا بر عملکرد نهادهای دولتی نیز تأثیر می‌گذارد. این سیستمی است که به مدیریت بخش‌های دولتی اجازه می‌دهد تا حقوق و منافع سهامداران را تضمین کند. همانطور که در دو بخش دولتی مورد مطالعه شاهد بودیم، مکانیسم‌های حکمرانی دولتی نیز تأثیر قابل توجهی بر شاخص‌های عملکرد مالی بخش‌های دولتی دارند. در نهایت می‌توان گفت که کاربرد مکانیسم‌های حاکمیتی دولتی در بخش دولتی الجزایر اعم از بخش دولتی و یا بخش خصوصی و خارجی هنوز با آنچه در کشورهای خارجی و توسعه یافته می‌گذرد فاصله زیادی دارد. این امر مستلزم تلاش‌های بیشتری برای تضمین اجرای خوب حکمرانی در بخش‌های دولتی الجزایر است.

مطالعه جبر و عبید (۲۰۱۹) با هدف شناسایی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت افشاء به صورت مطالعه آزمایشی بر روی بخش‌های دولتی مالزی از ۱۲ بخش دولتی انجام شد. این مطالعه متغیرهای حاکمیت نهادی زیر را بررسی کرد: ساختار هیئت‌مدیره، ترکیب هیئت‌مدیره، اندازه هیئت‌مدیره، مالکیت مدیران، مالکیت شرکت‌ها، اسناد مالکیت. محققان شاخص افشا را برای تأیید داده‌های افشا شده در گزارش‌های سالانه و تعیین میزان افشا ایجاد کردند. محققان همچنین یک پرسشنامه برای شناسایی نظرات حسابداران و تحلیلگران مالی تهیه کردند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که با تفکیک ساختار

هیئت مدیره، افزایش درصد مدیران مستقل و غیر اجرایی، افزایش اعضای هیئت مدیره می توان بهترین افشای گزارش های سالانه را به دست آورد.

مطالعه محمد (۲۰۱۸) به تأثیر کاربرد قواعد حاکمیت شرکتی بر افشای کیفیت حسابداری و گزارشگری مالی می پردازد، همچنین هدف تحقیق شناسایی مزایای حاکمیت شرکتی و چگونگی بهره مندی از آنها در بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری است. محقق به این نتیجه رسید که نقش نظارتی بایستی فعال شود و جریمه های اعمال شده برای شرکتها نقض شود.

پیشنهاد های پژوهش

با توجه به فرضیه های پژوهش و نتایج بدست آمده پیشنهاد های زیر مطرح می گردد:
فرضیه فرعی ۱، نشان داد که تضمین حاکمیت صحیح بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. پیشنهاد می شود مدیران و سهامداران، تضمین حاکمیت صحیح را به منظور کاهش رفتار منفی مدیران و اعمال کنترلی که حافظ منافع مشترک همه باشد، پایداری بخش دولتی را نیز حفظ می کند.

فرضیه فرعی ۲، نشان داد که افشا اطلاعات بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. به استانداردارگذاران پیشنهاد می شود که برای بخش های دولتی الزام افشای اطلاعات را در دستور کار قرار دهند زیرا هنگامی کیفیت افشا را در گزارش های سالانه خود بهتر و کاملتر نشان می دهند، کیفیت اطلاعات حسابداری را بالا ببرند.

فرضیه فرعی ۳، نشان داد مسئولیت حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. پیشنهاد می شود مدیران بخش های دولتی برای بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری، مسئولیت حسابداران را با دقت بیشتری مورد توجه قرار دهند.

فرضیه فرعی ۴، نشان داد حفظ حقوق بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است. نتایج تحقیق نشان می دهد که با تفکیک ساختار هیئت مدیره، افزایش درصد مدیران مستقل و غیر اجرایی، افزایش اعضای هیئت مدیره می توان بهترین شرایط را برای حفظ حقوق دینفغان استفاده کنند.

فرضیه فرعی ۵، نشان داد رفتار برابر و منصفانه بر کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیرگذار است.
به مدیران پیشنهاد می شود از رفتار برابر و منصفانه در تصمیم گیری، نهادهای نظارتی و سیاست گذاران برای تدوین قوانین و مقررات بیشتر کمک کنند.

با توجه به نتایج پژوهش حاضر پیشنهادات ذیل برای تحقیقات آتی ضروری به نظر می رسد:

- بررسی پیش بینی حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین المللی بر کیفیت اطلاعات حسابداری با استفاده از تکنیک شبکه های عصبی.
- بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت اطلاعات حسابداری در سازمان های خصوصی.
- طراحی مدل مفهومی بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش عمومی با استفاده از تکنیک مدلسازی ساختاری تفسیری.

منابع

✓ بدای، حمید، رضایی، حمیدرضا، قناد، مصطفی، (۱۳۹۵)، تغییر مبنا در حسابداری بخش عمومی؛ مشکلات و موانع پیش رو (مطالعه موردی: دستگاه های اجرای استان خراسان رضوی)، دو فصلنامه حسابداری دولتی، دوره ۲، شماره ۴، صص ۸۱-۹۶.

- ✓ فیضی، طاهره، زارع، رضا، (۱۳۹۴)، بررسی رابطه میان تمرکز زدایی اداری و حاکمیت عمومی با تأثیر دو متغیر پاسخگویی و اعتماد عمومی (مورد مطالعه: سازمان‌های دولتی استان فارس)، مدیریت سازمانهای دولتی، دوره ۳، شماره ۳، صص ۷-۲۶.
- ✓ غلامی، ملک محمد، فخاری، حسین، ملکیان، اسفندیار، (۱۳۹۸)، تبیین عوامل مؤثر بر اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران، حسابداری دولتی، دوره ۵، شماره ۲، صص ۶۹-۸۴.
- ✓ غلامی، ملک محمد، فخاری، حسین، ملکیان، اسفندیار، (۱۴۰۱)، زمینه یابی سودمندی استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران، دانش حسابداری مالی، دوره ۹، شماره ۱، صص ۲۹-۵۲.
- ✓ Application of the principles of banking governance and its impact on the quality of accounting information, "A Field Study in the Algerian Banks in Biskra State". (2016). Al-Bashaer Economic Journal, 05.
- ✓ Bakhtah, B., & Ammar, B. (2019). The Impact of Corporate Governance Mechanisms on Improving the Efficiency of Financial Markets. University of Messila, Algeria: National Forum on the Financial System and Problems of Financing Developing Economies.
- ✓ Belwatheh, F. (2018). Corporate governance as a mechanism to enhance accounting disclosure and quality of financial reporting for the purpose of risk management. An NCAA Ruweiba Experience in Corporate Governance. Algeria: Journal of Economic Reforms and Integration into the Global Economy
- ✓ Emad A. S. Aboukhadeer, S. M. Ferdous Azam, Ahmad Rasmi Suleiman Albattat, (2023) CORPORATE GOVERNANCE AND INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) ON THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION IN LIBYAN GOVERNMENT SECTOR Doi: <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i1.812>
- ✓ Handa, R. (2018). Does corporate governance affect financial performance: a study of select Indian banks (Vol. 4). (8, Ed.) Asian Economic and Financial Review.
- ✓ Hatem Hashem Al-Khatim Mohamed. (2018). Effect of the Application of the Rules of Governance on Accounting Disclosure and the Quality of Financial Reports, A Field Study. Sudan: Nile University
- ✓ Thuhayba, A. (2017). Impact of Corporate Governance on the Reliability of Financial Statements, Afaq Journal of Science. Afaq Journal of Science, 3(6), 352-362.
- ✓ Kesava Y. R. (2019), Challenges of Corporate Governance in Indian Banking Sector, International Journal of Applied Service Marketing Perspectives, 8(1), 3532-3545
- ✓ Jabr, S., & Obaid, F. (2019). Role of Corporate Governance in Protecting Investor's Rights / Analytical Study in the Iraqi Market for Securities. Iraqi Journal of Market Research and Consumer Protection, 11(1).
- ✓ Kabbaili, N., & Bawadh, A. J. (2018). The Role of Banking Governance in Improving Financial Performance of Banks, Case Study of Gulf Bank and Al Salam Bank, Algeria. Algeria: University of Umm Al-Bouaqi.