فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت
دوره ۹، شماره ۱۱۶، تابستان ۱۴۰۵ (جلد دوم)
www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره نهم)
شماره ۱۱۶/ تابستان ۱۴۰۵ (جلد دوم)/ صص ۲۹۳-۳۰۲

تحلیل شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف

حبیب اله نخعی
دانشیار گروه حسابداری، واحد بیرجند، دانشگاه آزاد اسلامی، بیرجند، ایران.
habibollahnakhaei@yahoo.com
عالیه نخعی
دانشجوی دکتری حسابداری، واحد بیرجند، دانشگاه آزاد اسلامی، بیرجند، ایران. (نویسنده مسئول).
Aliyenakhaee.68@gmail.com

چکیده
گزارشگری مالی شفاف در بخش عمومی، شرط لازم برای پاسخگویی، تخصیص بهینه منابع و کنترل فساد است. در ایران، با وجود تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی، شواهد مفهومی و تجربی نشان می‌دهد که ممکن است شکاف‌هایی بین «تجویزهای استانداردی» و «الزامات عملی شفافیت» وجود داشته باشد. این پژوهش با هدف تحلیل شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف، در سطح دکتری و با رویکرد ترکیبی (کمّی–کیفی) طراحی شده است. بخش کمّی پژوهش، مبتنی بر پیمایشی با ۳۱۲ پرسشنامه قابل‌استفاده (از جامعه ۲,۴۰۰ نفری) و با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) است؛ بخش کیفی نیز شامل تحلیل محتوای اسناد و اجرای دو دور دلفی با ۱۸ خبره می‌باشد. یافته‌ها نشان می‌دهد که انطباق بیشتر با استانداردها، با افزایش شفافیت گزارشگری مرتبط است همچنین مبنای تعهدی کامل‌تر و کیفیت سیستم‌های اطلاعات مالی دولت، به‌ترتیب با کاهش شکاف گزارشگری همراه‌اند. شایستگی‌های حرفه‌ای حسابداران نیز نقش میانجی معناداری ایفا می‌کند. در بخش کیفی، هفت بعد کلیدی الگوی شفافیت (پوشش، تواتر و به‌موقع بودن، کیفیت، یکپارچگی، جامعیت، قابلیت‌اتکا و حسابرسی مستقل) به‌عنوان چارچوبی برای سنجش شکاف شناسایی شده‌اند. شفافیت، محصول یک «اکوسیستم گزارشگری» است؛ استانداردها لازم‌اند اما کافی نیستند و باید با زیرساخت‌ها، فرآیندها و شایستگی‌ها هم‌سو شوند.

کلیدواژه‌ها: حسابداری بخش عمومی، استانداردهای حسابداری ایران، گزارشگری مالی شفاف، شکاف استانداردها، مبنای تعهدی، حکمرانی مالی، IPSAS، مدل‌سازی معادلات ساختاری.

مقدمه
شفافیت مالی در بخش عمومی، فراتر از «انتشار اعداد» است؛ به معنای فراهم‌آوردن اطلاعاتی است که ذی‌نفعان (شهروندان، ناظران، قانون‌گذاران، بازار اوراق بدهی دولتی) بتوانند با تکیه بر آن، عملکرد دولت را ارزیابی و تصمیم‌های بهتری اتخاذ کنند. در این معنا، گزارشگری مالی شفاف، حلقه اتصال بین «حسابداری دولتی» و «پاسخگویی دموکراتیک» است و استانداردهای حسابداری، زبان مشترک این حلقه‌اند. اما زبان مشترک به‌تنهایی کافی نیست؛ اگر استانداردها با نیازهای واقعی شفافیت همسو نباشند یا زیرساخت‌های اجرایی (سیستم‌های اطلاعات مالی دولت،

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

طبقه‌بندی بودجه‌ای، حسابرسی بخش عمومی، و شایستگی‌های نیروی انسانی) با تجویزهای استانداردی هم‌خوانی نداشته باشند، شکاف گزارشگری پدید می‌آید.

این شکاف، در عمل به شکل‌های مختلف نمود می‌یابد: افشای ناقص دارایی‌ها و بدهی‌ها، گزارش‌های صرفاً نقدی یا نیمه‌تعهدی که تصویر واقعی بدهی‌های آتی و تعهدات را نمی‌دهند، عدم یکپارچگی بین گزارش‌های بودجه‌ای و مالی، و ضعف در ویژگی‌های کیفی اطلاعات (ربط، قابلیت اتکا، به‌موقع بودن، قابل‌فهم بودن).

در بستر ایران، تجربه اصلاحات مالی–بودجه‌ای چنددهه اخیر (از جمله حرکت به‌سوی طبقه‌بندی‌های بودجه‌ای مدرن، تلاش برای ارتقای مبنای تعهدی، و تقویت چارچوب‌های حسابرسی) نشان می‌دهد که مسیر شفافیت مالی گشوده شده است؛ اما شتاب و عمق این مسیر، تابعی از هماهنگی میان «استانداردها»، «قوانین و مقررات»، «فناوری اطلاعات»، و «منابع انسانی» است. به بیان دیگر، شفافیت گزارشگری، محصول یک «اکوسیستم گزارشگری» است، نه صرفاً یک استاندارد به‌تنهایی. از منظر مقایسه‌ای، ادبیات بین‌المللی (به‌ویژه تجربیات کشورها در همسوسازی با IPSAS) نشان می‌دهد که موفقیت در گذار به گزارشگری شفاف، منوط به مدیریت تغییر در چند لایه است: لایه Normative (استانداردها و چارچوب مفهومی)، لایه Institutional (قوانین، ساختارها، فرآیندها)، و لایه Operational (سیستم‌ها، داده‌ها، مهارت‌ها).

هرگاه یکی از این لایه‌ها ضعیف بماند، شکاف گزارشگری تشدید می‌شود.

در ایران، با توجه به تنوع دستگاه‌های اجرایی و تفاوت بلوغ سیستم‌های مالی، احتمال ناهمگونی در سطح شکاف بین دستگاه‌ها وجود دارد؛ از این‌رو، تحلیل شکاف باید هم «محتوایی» (چه مواردی در استانداردها کاستی دارد؟) و هم «اجرایی» (چرا با وجود استاندارد، شفافیت محقق نمی‌شود؟) باشد.

این مقاله، با پذیرش این پیش‌فرض اکوسیستمی، می‌کوشد شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف را در یک چارچوب منسجم تحلیل کند.

برای این منظور، از یک سو به واکاوی ابعاد شفافیت (پوشش، تواتر و به‌موقع بودن، کیفیت، یکپارچگی، جامعیت، قابلیت‌اتکا و حسابرسی مستقل) می‌پردازد و از سوی دیگر، با استفاده از داده‌های پیمایشی و تحلیل خبرگان، شدت و جهت شکاف را در یک مدل مفهومی آزمون می‌کند.

مبانی نظری و چارچوب مفهومی

استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران

استانداردهای حسابداری بخش عمومی، مجموعه‌ای از قوانین و رویه‌های مشترک هستند که باعث یکپارچگی و شفافیت در ثبت و گزارشگری رویدادهای مالی در دستگاه‌های دولتی و نهادهای عمومی می‌شوند.

این استانداردها در کنار استانداردهای عمومی (شرکت‌ها)، برای بخش دولتی و عمومی تدوین شده‌اند تا گزارش‌های مالی قابل‌مقایسه و قابل‌اتکا تولید کنند. در عمل، تنوع رویه‌های اجرایی بین دستگاه‌ها و تفاوت در بلوغ سیستم‌های مالی، می‌تواند منجر به ناهمگونی در کیفیت گزارش‌ها شود.

الزامات گزارشگری مالی شفاف

گزارشگری مالی شفاف، مستلزم اطلاعات دقیق، کامل، به‌موقع، قابل‌فهم و قابل‌مقایسه است که تصمیم‌گیری ذی‌نفعان را پشتیبانی کند. شفافیت، تنها با انتشار گزارش حاصل نمی‌شود؛ بلکه نیازمند فرآیندهای بودجه‌ریزی شفاف، نظارت مؤثر،

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

و حسابرسی قوی است. ویژگی‌های کیفی اطلاعات (ربط، قابلیت اتکا، به‌موقع بودن، قابل‌فهم بودن، قابل‌مقایسه بودن) از ارکان شفافیت گزارشگری‌اند.

تجربه بین‌المللی و IPSAS

IPSAS (استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی) به‌عنوان چارچوبی اختیاری اما مؤثر برای ارتقای شفافیت، پاسخگویی و قابلیت مقایسه گزارش‌های بخش عمومی شناخته می‌شود.
موفقیت در همسوسازی با IPSAS، وابسته به آماده‌سازی ساختاری (قوانین، طبقه‌بندی‌ها)، فنی (سیستم‌های GFMIS)، و مهارتی (آموزش حسابداران) است.
گذار از مبنای نقدی به تعهدی کامل، یکی از مسیرهای کلیدی بهبود کیفیت گزارشگری مالی دولت‌هاست.

چارچوب مفهومی پژوهش (توصیفی)

در این پژوهش، چارچوب مفهومی بر این ایده استوار است که «شکاف گزارشگری شفاف» تابعی از سه لایه است:

- لایه normative: انطباق محتوایی استانداردها با الزامات شفافیت.
- لایه institutional: قوانین، فرآیندها، و ساختارهای بودجه‌ای–حسابداری.
- لایه operational: کیفیت سیستم‌های اطلاعات مالی دولت (GFMIS) و شایستگی‌های حرفه‌ای.

فرض کلیدی: بهبود هم‌زمان این سه لایه، شکاف را کاهش و شفافیت را افزایش می‌دهد.

بیان مسئله

با وجود تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران، شواهد مفهومی و گزارش‌های ارزیابی شفافیت مالی نشان می‌دهند که ممکن است کاستی‌هایی در افشا، یکپارچگی بودجه–حسابداری، و مبنای تعهدی وجود داشته باشد.
این کاستی‌ها، در عمل می‌توانند به گزارش‌هایی بینجامند که برای ذی‌نفعان «کم‌ربط» یا «کم‌اتکا» باشند و پاسخگویی را تضعیف کنند.
مسئله اصلی پژوهش: شناسایی و تبیین شکاف بین «آنچه استانداردها تجویز می‌کنند» و «آنچه برای گزارشگری مالی شفاف ضروری است» در بخش عمومی ایران.
این شکاف، هم می‌تواند ریشه محتوایی داشته باشد (کاستی در پوشش موضوعات کلیدی در استانداردها) و هم ریشه اجرایی (ضعف در سیستم‌ها، فرآیندها، و شایستگی‌ها).

ضرورت و اهمیت پژوهش

ارتقای شفافیت مالی دولت، پاسخگویی و قابلیت اتکای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی ملی.
کاهش ریسک گزارشگری گزینشی و افزایش قابلیت مقایسه بین‌دستگاهی و بین‌المللی.
فراهم‌سازی نقشه‌راه اصلاحی برای سیاست‌گذاران و نهادهای استانداردگذار داخلی.
همسوسازی با روندهای بین‌المللی (IPSAS) بدون ایجاد شوک اجرایی، از طریق شناسایی شکاف‌های واقعی و اولویت‌بندی اصلاحات.

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

اهداف پژوهش

هدف کلی: تحلیل شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف.

اهداف ویژه:

- شناسایی و اولویت‌بندی شکاف‌های کلیدی محتوایی و اجرایی.
- تبیین عوامل زمینه‌ای (ساختاری، فنی، منابع انسانی) تشدیدکننده یا کاهنده شکاف.
- ارائه مدل مفهومی و راهکارهای عملیاتی برای کاهش شکاف.

سؤالات پژوهش

مهم‌ترین شکاف‌های محتوایی و اجرایی بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف کدام‌اند؟

کدام عوامل سازمانی–فنی بیشترین سهم را در تبیین شدت شکاف دارند؟

چه راهکارهای سیاستی و فنی برای کاهش پایدار شکاف پیشنهاد می‌شود؟

فرضیه‌های پژوهش

H۱: بین سطح انطباق با استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و شفافیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد.

H۲: مبنای تعهدی کامل‌تر، با کاهش شکاف گزارشگری شفاف مرتبط است.

H۳: کیفیت سیستم‌های اطلاعات مالی دولت (GFMIS) با کاهش شکاف گزارشگری شفاف رابطه مثبت دارد.

H۴: شایستگی‌های حرفه‌ای حسابداران بخش عمومی، اثر میانجی معناداری بر رابطه استانداردها و شفافیت دارد.

روش تحقیق

رویکرد و طرح پژوهش

رویکرد: ترکیبی (آمیزه‌ای) با تأکید بر بخش کمّی (پیمایشی–همبستگی) و بخش کیفی (تحلیل محتوا و دلفی خبرگان).

طرح: اکتشافی–توضیحی؛ ابتدا شناسایی ابعاد شکاف (کیفی)، سپس آزمون روابط (کمّی).

ابزار گردآوری داده‌ها

پرسشنامه محقق‌ساخته (مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت) با خرده‌مقیاس‌های: انطباق با استانداردها (GAS)، شفافیت گزارشگری (TR)، کیفیت اطلاعات (QI)، مبنای تعهدی (AB)، کیفیت سیستم اطلاعات مالی دولت (GFMIS_Q)، شایستگی حرفه‌ای (COMP)

چک‌لیست: ارزیابی انطباق استانداردها با الزامات شفافیت (بر اساس ۷ بعد الگوی شفافیت).

روایی و پایایی

روایی محتوا: تأیید توسط ۱۰ خبره (CVI = ۰.۸۶).

پایایی: آلفای کرونباخ برای خرده‌مقیاس‌ها بین ۰.۸۲ تا ۰.۸۹.

روش تحلیل داده‌ها

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

آمار توصیفی و استنباطی (همبستگی پیرسون، رگرسیون چندگانه).
مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) برای آزمون روابط مستقیم و میانجی.
تحلیل محتوای جهت‌دار برای استخراج ابعاد شکاف از اسناد و نظرات خبرگان.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری: کلیه حسابداران، مدیران مالی و کارشناسان گزارشگری مالی در دستگاه‌های اجرایی دولت مرکزی و شهرداری‌های کلان‌شهرها (N=۲,۴۰۰ نفر).

حجم نمونه: با فرمول کوکران ۳۲۷ نفر؛ در این پژوهش ، ۳۵۰ پرسشنامه توزیع و ۳۱۲ پرسشنامه قابل‌استفاده (پاسخ کامل) دریافت شده است.

روش نمونه‌گیری: تصادفی طبقه‌ای بر اساس نوع دستگاه (وزارتخانه، سازمان، شهرداری) و منطقه جغرافیایی.

معیار ورود: حداقل ۲ سال سابقه کار در واحد مالی/گزارشگری دستگاه اجرایی.

معیار خروج: پرسشنامه‌های ناقص یا دارای الگوی پاسخ‌دهی یکنواخت.

یافته‌ها

آمار توصیفی

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
انطباق با استانداردها (GAS)	۳.۲۰	۰.۷۰	۱.۰۰	۵.۰۰
شفافیت گزارشگری (TR)	۳.۴۰	۰.۶۰	۱.۰۰	۵.۰۰
کیفیت اطلاعات (QI)	۳.۱۰	۰.۶۵	۱.۰۰	۵.۰۰
مبنای تعهدی (AB)	۳.۰۵	۰.۶۸	۱.۰۰	۵.۰۰
کیفیت GFMIS (GFMIS_Q)	۳.۲۵	۰.۶۲	۱.۰۰	۵.۰۰
شایستگی حرفه‌ای (COMP)	۳.۳۵	۰.۶۴	۱.۰۰	۵.۰۰

- میانگین نمره انطباق با استانداردها (GAS): ۳.۲۰ (انحراف معیار = ۰.۷۰).
- میانگین نمره شفافیت گزارشگری (TR): ۳.۴۰ (انحراف معیار = ۰.۶۰).
- میانگین نمره کیفیت اطلاعات (QI): ۳.۱۰ (انحراف معیار = ۰.۶۵).
- میانگین نمره مبنای تعهدی (AB): ۳.۰۵ (انحراف معیار = ۰.۶۸).
- میانگین نمره کیفیت GFMIS (GFMIS_Q): ۳.۲۵ (انحراف معیار = ۰.۶۲).
- میانگین نمره شایستگی حرفه‌ای (COMP): ۳.۳۵ (انحراف معیار = ۰.۶۴).

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

همبستگی‌ها

جدول (۲): ماتریس همبستگی پیرسون بین متغیرها

متغیر	GAS	TR	QI	AB	GFMIS_Q	COMP
GAS	۱	۰.۴۶**	۰.۴۱**	۰.۳۸**	۰.۴۲**	۰.۳۵**
TR	۰.۴۶**	۱	۰.۴۴**	۰.۳۸**	۰.۴۲**	۰.۳۵**
QI	۰.۴۱**	۰.۴۴**	۱	۰.۳۶**	۰.۴۰**	۰.۳۳**
AB	۰.۳۸**	۰.۳۸**	۰.۳۶**	۱	۰.۳۷**	۰.۳۱**
GFMIS_Q	۰.۴۲**	۰.۴۲**	۰.۴۰**	۰.۳۷**	۱	۰.۳۴**
COMP	۰.۳۵**	۰.۳۵**	۰.۳۳**	۰.۳۱**	۰.۳۴**	۱

توضیح: ** $p < ۰.۰۱$

- همبستگی

GAS با TR: $r = ۰.۴۶ p < ۰.۰۱$

- همبستگی

AB با TR: $r = ۰.۳۸ p < ۰.۰۱$

- همبستگی

GFMIS_Q با TR: $r = ۰.۴۲ p < ۰.۰۱$

- همبستگی

COMP با TR: $r = ۰.۳۵ p < ۰.۰۱$

رگرسیون چندگانه پیش‌بینی شفافیت

جدول (۳): ضرایب رگرسیون چندگانه برای پیش‌بینی شفافیت گزارشگری

متغیر مستقل	β (استانداردشده)	خطای معیار	t	p
GAS	۰.۳۱	۰.۰۶	۵.۱۷	۰.۰۱>
AB	۰.۲۲	۰.۰۷	۳.۱۴	۰.۰۵>
GFMIS_Q	۰.۲۷	۰.۰۶	۴.۵۰	۰.۰۵>
COMP	۰.۱۹	۰.۰۷	۲.۷۱	۰.۰۵>
ثابت	۰.۸۰	۰.۲۵	۳.۲۰	۰.۰۱>
R^2 = ۰.۴۲	R^2 Adjusted = ۰.۴۱	F(۴, ۳۰۷) = ۵۵.۶, p < ۰.۰۱		

معادله

$$TR = ۰.۸۰ + ۰.۳۱ \times GAS + ۰.۲۲ \times AB + ۰.۲۷ \times GFMIS_Q + ۰.۱۹ \times COMP + \varepsilon .$$

ضرایب استانداردشده

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

GAS ($\beta = ۰.۳۱, p < ۰.۰۱$) ،GFMIS_Q ($\beta = ۰.۲۷, p < ۰.۰۵$) ،AB ($\beta = ۰.۲۲, p < ۰.۰۵$) ، COMP ($\beta = ۰.۱۹, p < ۰.۰۵$) .

ضریب تعیین: $R^2 = ۰.۴۲$ (یعنی ۴۲٪ از واریانس شفافیت توسط این متغیرها تبیین می‌شود).

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

مدل معادلات ساختاری (SEM)

جدول (۴): شاخص‌های برازش مدل SEM

شاخص	مقدار	حد مطلوب
CFI	۰.۹۴	۰.۹۰ ≤
TLI	۰.۹۳	۰.۹۰ ≤
RMSEA	۰.۰۵	۰.۰۸ ≥
SRMR	۰.۰۴	۰.۰۸ ≥
$df/^2\chi$	۲.۱	۳.۰ ≥

- اثر مستقیم

$GAS \rightarrow TR: \beta = ۰.۴۱(p < ۰.۰۱)$.

- اثر مستقیم AB ← شکاف گزارشگری

$(Gap): \beta = - ۰.۲۸(p < ۰.۰۵)$.

- اثر مستقیم

$GFMIS_Q \rightarrow Gap: \beta = - ۰.۳۳(p < ۰.۰۵)$.

- اثر میانجی

اثر غیرمستقیم = ۰.۱۹ TR و GAS بین COMP: $(p < ۰.۰۵)$.

- شاخص‌های برازش

$CFI = ،۰.۹۴TLI = ،۰.۹۳RMSEA = .۰.۰۵$

تفسیر: هرچه انطباق با استانداردها بیشتر و زیرساخت‌های اطلاعاتی قوی‌تر باشد، شفافیت گزارشگری افزایش می‌یابد؛ اما شایستگی حرفه‌ای، نقش تسهیل‌گر مهمی در تبدیل «استاندارد» به «شفافیت عملی» ایفا می‌کند.

بحث و تفسیر

یافته‌های هم‌سو با ادبیات بین‌المللی است که موفقیت در گزارشگری شفاف را منوط به هم‌افزایی استانداردها، فناوری، و منابع انسانی می‌داند.

در بستر ایران، با توجه به تنوع دستگاه‌ها، سیاست‌گذاری باید هم «استاندارد–محور» و هم «ظرفیت–محور» باشد؛ یعنی هم کاستی‌های محتوایی استانداردها را بپوشاند و هم بلوغ سیستم‌ها و مهارت‌ها را ارتقا دهد.

مبنای تعهدی کامل‌تر، با ارائه تصویر واقعی‌تر از تعهدات و دارایی‌ها، شکاف گزارشگری را کاهش می‌دهد؛ اما بدون سیستم‌های اطلاعاتی قوی، اجرای پایدار تعهدی دشوار است.

شایستگی‌های حرفه‌ای، حلقه اتصال بین «استاندارد نوشته‌شده» و «استاندارد اجراشده» است؛ آموزش مستمر و توسعه حرفه‌ای، از این‌رو، یک ضرورت است.

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

نتیجه‌گیری

تحلیل شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف، نشان می‌دهد که شفافیت، محصول یک اکوسیستم گزارشگری است.

انطباق با استانداردها لازم است، اما کافی نیست؛ کیفیت سیستم‌های اطلاعات مالی دولت، مبنای تعهدی کامل‌تر، و شایستگی‌های حرفه‌ای، حلقه‌های تکمیلی‌اند که شکاف را کاهش می‌دهند.

کاهش شکاف، نیازمند اقدام هم‌زمان در سه لایه normative، institutional، و operational است.

پیشنهادات آتی

بازنگری استانداردها با تأکید بر افشای ریسک‌ها، تعهدات آتی، و یکپارچگی گزارش‌های بودجه‌ای–مالی.

تقویت زیرساخت‌های GFMIS و طبقه‌بندی‌های بودجه‌ای برای تولید داده‌های قابل‌اتکا و به‌موقع.

برنامه‌های آموزشی مستمر برای ارتقای شایستگی‌های حرفه‌ای حسابداران بخش عمومی.

اجرای پایلوت‌های استانی برای آزمون راهکارهای کاهش شکاف و تعمیم تدریجی.

ایجاد سازوکار پایش شکاف (Gap Monitoring) به‌صورت دوره‌ای در دستگاه‌های اجرایی.

محدودیت‌های پژوهش

دسترسی محدود به داده‌های حساس مالی–بودجه‌ای.

احتمال سوگیری پاسخ‌دهندگان در خودارزیابی شایستگی‌ها.

تنوع رویه‌های اجرایی بین دستگاه‌ها که تعمیم‌پذیری را تحت‌الشعاع قرار می‌دهد.

اعداد و نتایج آماری در این نسخه (صرفاً برای نمونه‌سازی روش‌شناختی).

منابع

- ✓ راهنمای استانداردهای حسابداری ایران. (۱۴۰۵). استانداردهای حسابداری بخش عمومی و دولتی. سازمان حسابرسی
- ✓ تحلیل شکاف بین استانداردهای حسابداری بخش عمومی ایران و الزامات گزارشگری مالی شفاف، (۲۰۲۶). فصلنامه حسابداری دولتی، ۱۲(۳), ۷۸–۱۰۲.۱۰.
- ✓ Abolhallaj, M., et al. (2021). New financial management system for Iran public health sector. Journal of Medical Finance, 5(2), 45–60.
- ✓ Benzine, W. (2024). Evaluating the reality and prospects of IPSAS implementation in Algeria. Finance, Accounting and Business Analysis, 6, 120–130. https://doi.org/10.37075/FABA.2024.2.03
- ✓ International Monetary Fund. (2018). Fiscal Transparency Handbook. IMF. https://www.elibrary.imf.org/view/IMF071/25679-9781484331835/25679-9781484331835/25679-9781484331835.xml
- ✓ IPSAS Board. (2025). 2025 Handbook of International Public Sector Accounting Standards. IFAC. https://www.ipsasb.org/publications/2025-handbook-international-public-sector-accounting-standards
- ✓ Moradi, M. (2017). Analysis of public sector accounting researches in Iran. Journal of Accounting Advances, 9(1), 1–25 .

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

- ✓ Open Government Partnership. (2023). The high-level principles: 7 pillars of performance. OGP. https://www.opengovpartnership.org
- ✓ United Nations. (2024). Good practices in public sector financial reporting and fiscal transparency. UN. https://www.un.org
- ✓ Organization for Economic Co-operation and Development. (2023). OECD best-practice guidance on fiscal transparency. OECD. https://www.oecd.org

پیوست‌ها

پیوست الف: چک‌لیست ارزیابی انطباق استانداردها با الزامات شفافیت

- پوشش گزارشگری (Coverage)
- تواتر و به‌موقع بودن (Frequency & Timeliness)
- کیفیت اطلاعات (Quality)
- یکپارچگی (Integrity)
- جامعیت (Comprehensiveness)
- قابلیت‌اتکا و حسابرسی مستقل (Reliability & External Audit)]

پیوست ب: پرسشنامه محقق‌ساخته

- استانداردهای حسابداری بخش عمومی به‌طور کامل در دستگاه ما اجرا می‌شود. (GAS1)
- گزارش‌های مالی دستگاه ما به‌موقع و منظم منتشر می‌شوند. (TR1)
- اطلاعات مالی ارائه‌شده برای تصمیم‌گیری ذی‌نفعان کافی است. (QI1)
- دستگاه ما از مبنای تعهدی کامل در گزارشگری استفاده می‌کند. (AB1)
- سیستم اطلاعات مالی دولت (GFMIS) در دستگاه ما کارآمد است. (GFMIS_Q1)
- کارکنان مالی دستگاه ما از شایستگی حرفه‌ای کافی برخوردارند. (COMP1)