

تحلیل شیوه‌های بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در سازمان‌های دولتی با تأکید بر استقلال مالی

حسین جهان‌بخش رستمی^۱
مجید قادری رهقی^{۲*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۷/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۹/۱۵

چکیده

اطلاعات باکیفیت در زمینه بخش دولتی باعث جذب سرمایه‌گذاران خواهد شد و همچنین منجر به انتخاب استراتژی‌های مناسب در زمینه سرمایه‌گذاران داخل کشور و خارج از کشور و پشتیبانی مالی برای آن‌ها در روند اقتصادی کشور می‌شود. هدف اصلی این پژوهش تحلیل شیوه‌های بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در سازمان‌های دولتی با تأکید بر استقلال مالی می‌باشد. پژوهش حاضر در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار دارد و از نظر روش، پژوهش توصیفی از نوع پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش، کارکنان شاغل در دانشگاه‌های علوم پزشکی شهر تهران وابسته به وزارت بهداشت که شامل ۱۵۲۹ نفر از مدیران ارشد، مدیران مالی، حسابداران ارشد و حسابداران در سال ۱۴۰۳ می‌باشد و انتخاب نمونه بر اساس روش نمونه‌گیری ترکیبی صورت گرفته است. با توجه به محدود بودن جامعه، حجم نمونه بر اساس فرمول کوکران به تعداد ۳۰۹ نفر انتخاب گردید. در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات اولیه، از روش کتابخانه‌ای استفاده شد. داده‌های میدانی نیز از طریق توزیع پرسش‌نامه استاندارد گردآوری شده که ۳۱۵ پرسش‌نامه دریافت گردید. داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS و نرم‌افزار AMOS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در دانشگاه‌های علوم پزشکی وابسته به وزارت بهداشت و درمان شهر تهران تأثیری مثبت و معنادار دارد. نتایج حاصله حاکی از وجود تأثیر مستقیم حمایت مدیران ارشد بر دو عامل عملکرد شبکه ارتباطی و دانش حسابداری ارشد می‌باشد. همچنین یافته‌ها از وجود تأثیر غیرمستقیم (میانجی) دانش حسابدار ارشد و عملکرد شبکه ارتباطی در رابطه بین حمایت‌های مدیران ارشد و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی می‌باشد. در نتیجه می‌توان تأیید کرد که حمایت مدیران ارشد و استقلال مالی نقش مهمی در تأثیرگذاری بر موفقیت در هنگام توسعه و پیاده‌سازی سیستم اطلاعات حسابداری برای ارائه اطلاعات حسابداری مالی باکیفیت دارد. نتایج مطالعه مبنایی برای سازمان‌های دولتی و دولت است تا سیاست‌هایی را برای ارتقای کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در بخش عمومی تدوین کنند.

واژگان کلیدی

کیفیت اطلاعات حسابداری مالی، سازمان‌های دولتی، استقلال مالی، حمایت مدیران، دانش حسابدار

^۱ کارشناس ارشد، گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

^۲ استادیار گروه حسابداری، دانشگاه فنی حرفه‌ای، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).

۱. مقدمه

اطلاعات حسابداری اطلاعاتی است که دقیق، مناسب، انسجام، کامل، سازگار، بدون خطا، به راحتی قابل درک، عینی، دقیق در زمان، مرتبط، ایمن را برآورده می کند. اطلاعات حسابداری واجد شرایط منع اطلاعاتی برای مدیران در تصمیم گیری است (اوسطی و همکاران، ۱۳۹۹). اطلاعات حسابداری مربوطه مورد نیاز سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و سایر استفاده کنندگان صورت های مالی در تصمیم گیری است. اطلاعات حسابداری نادرست منجر به ازدست دادن درآمد شرکت می شود. نتیجه گیری می شود که اطلاعات غیر واجد شرایط نمی تواند به عنوان مبنایی برای تصمیم گیری و به عنوان ابزار کنترل مورد استفاده قرار گیرد. سیستم اطلاعاتی با کیفیت بالا بدون دانش کافی مدیران قابل توسعه نیست. به عقیده آبرناسی و همکاران^۱ (۲۰۱۸) بین دانش مدیران و اجرای سیستم اطلاعات حسابداری رابطه معناداری وجود دارد. مدیران درک بهتری از نیازهای اطلاعاتی شرکت خود دارند و با این دانش می توانند سیستم اطلاعات حسابداری مناسب شرکت را تعیین کنند. همچنین بیان شده است که دانش مدیران در مورد سیستم اطلاعاتی بسیار مهم است؛ زیرا با دانشی که دارند در جهت بقا و شکوفایی شرکت تلاش خواهند کرد. دانش مدیران شامل دانش حسابداری مالی، مدیریتی، واژه پردازی، صفحه گسترده، پایگاه داده، حسابداری، ایمیل، اینترنت و برنامه های کاربردی کامپیوتر می باشد (احمدی لنگری، ۱۴۰۱). این ها اثربخشی سیستم اطلاعات حسابداری را افزایش می دهد. به طور مشخص تر گفته می شود که آگاهی مدیران به نرم افزارهای پیچیده تر به سیستم اطلاعات حسابداری کمک می کند. در بخش دولتی، کیفیت اطلاعات حسابداری بر توسعه اقتصاد ملی تأثیر می گذارد و اعتماد شهروندان را افزایش می دهد (بیشی و کائور^۲، ۲۰۲۰). عوامل بسیاری را می توان در این راستا برشمرد که سه دلیل عمده آن اول، سازمان های دولتی می توانند بابت ارائه کردن خدمات عمومی به افراد جامعه، بودجه های در نظر گرفته شده دولتی را مدیریت نمایند. لذا این امکان باید فراهم باشد که نهادهای نظارتی و عمومی از جمله سرمایه گذاران در بخش های دولتی و افراد جامعه بتوانند از تحلیل اطلاعات با کیفیت بالای مالی استفاده مؤثر و اثربخشی داشته باشند و در نهایت این امر باعث تخصیص منابع صحیح دولت در جهت بودجه در نظر گرفته شده شود. دوم، سازمان های عمومی از طریق جوابگویی و ارائه اطلاعات با شفافیت بالا نیز در کاهش فساد و اعتماد عموم گامی برداشته باشند. سوم، افراد از این داده های با کیفیت بالا نیز برای فعالیتهای عمومی استفاده می نمایند (سوها و نهی^۳، ۲۰۲۱). بنابراین اطلاعات با کیفیت در زمینه بخش دولتی باعث جذب سرمایه گذاران خواهد شد و همچنین منجر به انتخاب استراتژی های مناسب در زمینه سرمایه گذاران داخل کشور و خارج از کشور و پشتیبانی مالی برای آنها در روند اقتصادی کشور می شود. لذا هرچه این اطلاعات منتشر شده از کیفیت بالایی برخوردار باشند فرایند توسعه اقتصادی در آن کشور پیشرفت فراوانی خواهد داشت. برخی مطالعات انجام شده بر این باورند که کیفیت اطلاعات منتشر شده در بخش دولتی در کشورهای در حال توسعه در سطح بسیار ضعیف قرار دارد (سوسانتو^۴، ۲۰۱۷).

در ایران نیز با توجه به محیط روبه رشد اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و ابلاغ راهبردهای کلی سند چشم انداز بیست ساله و برنامه های چهارم و پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی کشور و به دنبال آن تغییر نظام بودجه ریزی از برنامه ای به عملیاتی و لزوم محاسبه قیمت تمام شده خدمات و فعالیتهای دولتی، ضرورت ایجاد تغییرات بنیادی در نظام حسابداری

¹ Abernathy² Beshi and Kaur³ Thoa and Nhi⁴ Susanto

و گزارشگری مالی دولتی به‌وضوح احساس شده است. طی سال‌های اخیر اقداماتی در راستای اصلاحات نظام مالی کشورمان صورت گرفته که نقطه عطف آن تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی و مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی می‌باشد که از ابتدای سال ۱۳۹۴ لازم‌الاجرا گردیده است. در شرایط اخیر، دولت‌های بسیاری از کشورها در اصلاحات بخش عمومی، به‌ویژه ترویج خصوصی‌سازی بخش عمومی از طریق بهبود مکانیسم استقلال مالی مشارکت می‌کنند. استقلال مالی به سازمان‌های دولتی کمک می‌کند تا کیفیت خدمات عمومی، مسئولیت مالی و پایداری را بهبود بخشند (هارتلی و همکاران^۱، ۲۰۱۵). اکثر پژوهش‌های انجام‌شده در زمینه بخش عمومی نیز به نقش استقلال در راستای جوابگویی به عموم پرداخته‌اند (هان و هونگ^۲، ۲۰۱۹؛ نورگلیوا و همکاران^۳، ۲۰۱۸). در همین راستا، هان و هونگ (۲۰۱۹) معتقدند که استقلال در موسسه‌های عمومی بر میزان جوابگویی به عموم و عملکرد شرکت تأثیرگذار است و این امر باعث ایجاد تغییرات در فرایند مسئولیت‌پذیری سازمان‌ها خواهد شد که نهادهای نظارتی همواره بر این مسئله تأکید دارند؛ بنابراین هرچه سازمان‌ها به مدیریت و جوابگویی عمومی بیشتر پردازند، اطلاعات منتشره در سازمان‌های عمومی از کیفیت بالاتری برای دولت برخوردار است که نتیجه آن تعهد سازمانی و پشتیبانی از منابع کارکنان و به‌کارگیری سیستم‌های نوین اطلاعات مالی است. لذا بر پایه این استدلال در پژوهش حاضر درصدد پاسخگویی به این سؤال خواهیم بود که شیوه‌های بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری در سازمان دولتی دانشگاه علوم پزشکی مرتبط با مرکز بودجه وزارت بهداشت شامل چه عواملی است و اینکه آیا استقلال مالی بر این شیوه‌ها تأثیرگذار است یا خیر؟

۲. مبانی نظری و ادبیات پژوهش

مطالعات بسیاری حاکی از آن است که سیستم اطلاعات حسابداری برای هیچ واحد تجاری به‌خودی‌خود وجود ندارد، بنابراین مطالعه تعدادی از عوامل کلیدی مرتبط با موفقیت این سیستم موردتوجه محققین قرار گرفته است. مکونیا و همکاران^۴ (۲۰۱۸) و سوزانتو (۲۰۱۷)، بر اساس تئوری احتمالی، بر این باورند که طراحی سیستم اطلاعات حسابداری به‌طور قابل توجهی به عوامل داخلی سازمان بستگی دارد. سیستم‌های اطلاعات حسابداری مجموعه‌ای از منابع شامل انسان و تجهیزات هستند که برای تبدیل داده‌های مالی و غیرمالی به اطلاعات حسابداری با یکدیگر تعامل دارند (فیتزیوس، ۲۰۱۶). همان‌طور که مشخص است، اگرچه صورت‌های مالی مطابق با استانداردها و مقررات تهیه و افشا می‌شود، کیفیت اطلاعات حسابداری تحت تأثیر عوامل زیرساختی، دانش مدیران؛ حسابدار و حمایت مدیریت است. تلاش برای تهیه صورت‌های مالی بدون صلاحیت ممکن است نیاز به حمایت مدیران سازمان‌های عمومی داشته باشد (آبرنتی^۵ و همکاران، ۲۰۱۸). در این بخش به بررسی مبانی نظری و ادبیات مرتبط با متغیرهای پژوهش پرداخته می‌شود.

۲-۱. کیفیت اطلاعات حسابداری

در بخش عمومی، روابط پیچیده‌ای بین دولت، کمک‌کنندگان، رهبری و شهروندان وجود دارد. مردم مستقیماً از خدمات عمومی سود می‌برند درحالی‌که رهبری عمومی دائماً به دنبال به حداکثر رساندن منافع خود هستند، نه منافع مردم بنابراین، برای به حداقل رساندن اطلاعات نامتقارن، رهبری عمومی مسئول سیگنال دهی و ارائه اطلاعات

¹ Hartley et al

² Han and Hong

³ Nogueira et al

⁴ Mkonya et al

⁵ Abernathy

حسابداری مفید به کاربران مربوطه با انتشار اطلاعات حسابداری مالی با کیفیت است. کاربران مربوطه می‌توانند اثربخشی و کارایی تصمیمات رهبری در استفاده از منابع عمومی را از طریق این اطلاعات ارزیابی کنند. باین‌حال، کیفیت اطلاعات حسابداری مالی یک مفهوم پیچیده است؛ بنابراین، تعریف و اندازه‌گیری آن ساده نیست (کومالا^۱، ۲۰۱۲). تاکنون معیارهای سنجش کیفیت اطلاعات حسابداری مالی مورد توافق قرار نگرفته است. به دلیل تأثیر عمده یا غیرعمده افراد یا عوامل دیگر، می‌توان آن را نادرست معرفی کرد، بنابراین کیفیت اطلاعات حسابداری مالی اغلب ذهنی در نظر گرفته می‌شود و از دیدگاه‌های مختلف کاربران مورد قضاوت قرار می‌گیرد. اگرچه مفهوم کیفیت اطلاعات حسابداری مالی کاملاً متنوع است و از دیدگاه‌های مختلف سنجیده می‌شود، معیارهای بسیاری وجود دارد که در بین دیدگاه‌ها همپوشانی دارند. آغاز پژوهش‌های مرتبط با سیستم اطلاعاتی یکپارچه به دهه ۱۹۹۰ برمی‌گردد. در اکثریت این پژوهش‌ها نحوه تأثیرگذاری سیستم اطلاعاتی یکپارچه برحسب واکنش بازار سهام و عملکرد سازمانی مورد مطالعه بررسی قرار گرفت (حسینی و همکاران، ۱۳۹۸).

۲-۲. استقلال مالی

یکی از صفات متمایز هر شخصیت حقوقی مستقل و سازمان‌های دولتی از جمله مؤسسات عمومی غیردولتی، داشتن استقلال مالی است (تجویدی و محمدی، ۱۳۹۹).

۲-۳. مفهوم و تعریف استقلال مالی

استقلال به منزله فلسفه وجودی و روح حسابرسی مستقل است و حسابرسی مستقل بدون استقلال عملاً فاقد معنی و مفهوم است. استقلال در فرهنگ و بستر (۱۹۸۶) به‌عنوان رهایی از هرگونه تأثیر، کنترل یا اراده دیگران تعریف شده است. مفهوم استقلال، توانایی حسابرسان را برای درستکاری و حفظ بی‌طرفی و نگرش تردید حرفه‌ای افزایش می‌دهد. استقلال حسابرسان نویددهنده این اطمینان است که صورت‌های مالی به‌وسیله افرادی حسابرسی شده است که همراه با صلاحیت‌های فنی از بی‌طرفی کافی برای اجرای حسابرسی برخوردار بوده‌اند. چنین ویژگی‌هایی ضمن افزایش قابلیت اعتماد صورت‌های مالی، غیرمنصفانه بودن اطلاعات را کاهش داده و به بازار سرمایه اعتبار می‌بخشند (ایننس و همکاران^۲ ۲۰۱۵ به نقل از مشایخ و همکاران، ۱۴۰۲). استقلال مفهومی کلی است و دارای ساختاری پیچیده می‌باشد که عقاید مختلفی در رابطه با آن وجود داشته و اتفاق نظر در مورد تعریف آن وجود ندارد. مفهومی پویا تشخیصی و حرفه‌ای است و به معنای، آزادی، صلاحیت شایستگی و مسئولیت‌پذیری مبتنی بر دانش تخصصی است و لازمه پیش رفت حرفه‌ای است اما عدم توافق نظر بین این مفاهیم و تعاریف ارائه‌شده و در نتیجه آن وجود ابزارهای اندازه‌گیری متعدد و متفاوت همه حاصل فقدان دانش ساختاری آن است (افشاری و رستمی، ۱۳۹۸).

تعاریف متعددی از مفهوم استقلال در ادبیات موجود است و این مفهوم از زمان یونان باستان تاکنون در حال تکامل بوده است و طبق ادبیات مربوط به حرفه تم‌های خودمختاری تفکر، بحرانی، تصمیم‌گیری، آزادی، خودکنترلی، توانایی ظرفیت و شایستگی از آن استخراج شد (رستم خانی و همکاران، ۱۴۰۰). استقلال به‌صورت داشتن حق تصمیم‌گیری برای خود و عمل کردن بر طبق آن تفسیر می‌گردد؛ و یکی از مشخصات حرفه‌ای است از جمله استقلال در تصمیم‌گیری است (آدیکاری^۳، ۲۰۱۸). استقلال مالی در مؤسسات حسابداری و اقتصادی نیز بدین معناست که مؤسسه دارای بودجه و

^۱ Komala

^۲ Enns

^۳ Adhikari

حسابداری مخصوص به خود و مستقل از بودجه دولتی باشد دارایی اموال و منافع مستقل دارد، خود، راجع به امور مالی خود تصمیم‌گیری می‌کند اموال و دارایی او مستقل می‌باشد و در تصمیم‌گیری راجع به امور مالی مربوط به خود آزادی عمل دارد (افشاری و رستمی، ۱۳۹۸).

۴-۲. دانش ارشد حسابدار

دانش مدیران حسابداری در مورد سیستم اطلاعات حسابداری بیانگر دانش واژه‌پردازی، صفحه گسترده، پایگاه داده، حسابداری، ایمیل، اینترنت و برنامه‌های کاربردی کامپیوتری است. دانش مدیران حسابداری شامل تجربه و دانش تخصصی سیستم اطلاعات و فناوری اطلاعات است. علاوه بر این، آن‌ها بیان می‌کنند که دانش مدیران از پیشینه، تجربه، آگاهی آن‌ها از سیستم اطلاعات و فناوری اطلاعات، شناخت آن‌ها از پتانسیل سیستم اطلاعاتی و توانایی برنامه‌ریزی استراتژی‌ها از طریق سیستم اطلاعاتی مشاهده می‌شود. جارونپا و ایوز^۱ (۱۹۹۱) بیان می‌کنند که مدیرانی که دارای مهارت‌ها و دانش مرتبط هستند، تمایل بیشتری به بهره‌وری، فعال بودن و مشارکت بیشتر در سیستم اطلاعات و فناوری اطلاعات دارند و همچنین دیدگاه‌های مثبتی نسبت به سیستم اطلاعات و فناوری اطلاعات دارند. بر اساس برخی نظرات، بعد این پژوهش شامل دانش و تجربه است (مکونیا^۲، ۲۰۱۸).

۵-۲. پیشینه تحقیق

جراح و همکاران^۳ (۲۰۲۳) در پژوهش خود با عنوان تأثیر انتقال داده‌های قابل اعتماد و ویژگی‌های شبکه کامپیوتری کارآمد در عملکرد سیستم‌های اطلاعات حسابداری اردن بر اساس سخت‌افزار و نرم‌افزار، پایگاه داده و تعداد میزبان بیان کردند که پروتکل‌های قابل اعتماد انتقال داده، تکنیک‌های الگوریتمی هستند که حمل و نقل امن و ایمن داده‌ها را از طریق شبکه‌هایی تضمین می‌کنند که ممکن است با ازدست‌دادن داده یا خرابی مواجه شوند. بانک‌های اردن بخش عمده‌ای از شرکت‌کنندگان در نظرسنجی را تشکیل می‌دهند. در مجموع ۱۱۵ نفر در این مطالعه شرکت کردند. با توجه به نتایج این مطالعه، شبکه‌های فناوری ارتباطات از نظر آماری تأثیر معنی‌داری بر رشد عملکرد بهبودیافته سیستم‌های اطلاعات حسابداری بانک‌های اردن دارند. دوعا و ناھی^۴ (۲۰۲۲) در پژوهش تقویت استقلال مالی در سازمان‌های دولتی بیان کردند که هدف این مطالعه بررسی استقلال مالی است که بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی سازمان‌های دولتی تأثیر می‌گذارد. این مطالعه همچنین تأثیر استقلال مالی بر حمایت دولتی را آزمایش می‌کند. این تأثیر چگونه بر عناصر سیستم‌های اطلاعات حسابداری مانند سخت‌افزار، نرم‌افزار، فناوری ارتباطات و حسابدار ارشد برای پشتیبانی از ارائه کیفیت اطلاعات حسابداری مالی تأثیر گذاشته است. تکنیک تجزیه و تحلیل SEM PLS-در نرم‌افزار ۲,۳,۷ PLSSmart برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، داده‌های تحلیلی از طریق پرسشنامه‌های پیمایشی با متغیرهای مشاهده‌شده با استفاده از مقیاس لیکرت معمولی درجه‌ای اندازه‌گیری شده است. نتیجه به دست آمده پس از پاک‌سازی داده‌ها شامل ۱۶۴ سازمان دولتی ویتنامی با سطوح مختلف استقلال مالی است. این پژوهش دارای سه یافته اولیه است: اولاً، استقلال مالی تأثیر مستقیم مثبتی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی و حمایت‌های دولتی دارد. ثانیاً، حمایت‌های دولت از طریق چهار متغیر میانجی در دسترس بودن و عملکرد دستگاه‌های سخت‌افزاری، در دسترس بودن و عملکرد

¹ Jarvenpaa and Ives

² Mkonya

³ Jarrah

⁴ Vonahi

نرم افزار و در دسترس بودن و عملکرد شبکه ارتباطی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی تأثیر می گذارد. درنهایت، حمایت های دولت همچنین به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه استقلال مالی و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی عمل می کند. این یکی از اولین مطالعات تجربی است که نقش استقلال مالی در حمایت دولت را برای بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری در بخش عمومی در زمینه بررسی می کند. دولت ویتنام استقلال مالی سازمان های عمومی را ترویج می کند. داو و وو وان^۱ (۲۰۲۰) به بررسی تحلیل شیوه های بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در سازمان های دولتی با تأکید بر استقلال مالی در ۱۶۲ سازمان دولتی ویتنامی در یک دوره ۴ ساله از سال مالی ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۷ پرداختند و این تحقیق دارای سه یافته است: اول اینکه حسابداری مالی تأثیر مستقیم مثبتی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی و حمایت رهبری دارد. ثانیاً، پشتیبانی رهبری بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی از طریق چهار متغیر میانی شامل سطح استقلال مالی، دستگاه های سخت افزاری، نرم افزار و شبکه ارتباطی تأثیر می گذارد. درنهایت، حمایت رهبری نیز به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه حسابداری مالی و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی عمل می کند. زواید و همکاران^۲ (۲۰۲۰) در پژوهش خود با عنوان محرمانه بودن، یکپارچگی و در دسترس بودن حسابداری اطلاعات که در افزایش کیفیت مالی منعکس می شود بازرسی با استفاده از هتل ها به عنوان مطالعه موردی بیان کردند که هدف از این پژوهش بررسی عناصر امنیت اطلاعات حسابداری و چگونگی تأثیر آنها بود. کیفیت گزارشگری مالی در گزارش های شرکت های صنعتی دوم، دسترسی به مهم ترین مشکلات پیش روی شرکت های صنعتی در گزارشگری مالی کاربردی در مورد اطلاعات محرمانه؛ سوم، شناسایی مشکلات پیشروی شرکت های صنعتی که از عناصر امنیتی حسابداری استفاده می کنند. برای دستیابی به هدف این پژوهش، محقق پرسشنامه ای مشتمل بر بیست و یک سؤال تهیه کرد. نقاط دوطرفه با استفاده از نرم افزار آماری (SPSS) تجزیه و تحلیل شدند. نتیجه نشان داد که ماهیت گزارشگری مالی تمرکز بر ارائه اطلاعات باکیفیت بالا است. کیفیت اطلاعات باید آماده شود و با توجه به الزامات ایمنی دارایی، اطلاعات حسابداری توسط مجوزها تحویل داده می شود. هان و هونگ^۳ (۲۰۱۹) به بررسی رابطه بین استقلال مالی و مسئولیت پذیری کارکنان در سازمان های دولتی اروپایی در بازه زمانی ۲۰۱۱ تا ۲۰۱۵ پرداختند و نتایج نشان داد که بین استقلال مالی و مسئولیت پذیری کارکنان رابطه مثبت و معناداری دارد. سوسانتو^۴ (۲۰۱۷) به بررسی رابطه بین کیفیت سیستم اطلاعات حسابداری و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در سازمان های دولتی چین در بازه زمانی ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۴ پرداختند و نشان داد که بین کیفیت سیستم اطلاعات حسابداری و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی رابطه مثبت وجود دارد. فیتزیوس^۵ (۲۰۱۶) به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت اطلاعات حسابداری و سیستم اطلاعات حسابداری در شرکت های آمریکایی در بازه زمانی ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۰ پرداختند و نتایج نشان داد که عواملی که بر کیفیت سیستم اطلاعات حسابداری تأثیر می گذارد، بر کیفیت اطلاعات حسابداری نیز تأثیر دارد. ابوالفتحی و همکاران (۱۴۰۳) در مطالعه ای با عنوان بررسی تأثیر بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی از طریق تقویت استقلال مالی در سازمان های عمومی (مورد مطالعه: شهرداری های استان تهران) پرداختند. پژوهش حاضر در زمره پژوهش های کاربردی قرار دارد و از نظر روش، پژوهش توصیفی از نوع پیمایشی می باشد. جامعه آماری این پژوهش، کارکنان شاغل در شهرداری های استان تهران شامل ۷۳۳

¹ Dow and Wu Van

² Zanayed

³ Han and Hong

⁴ Susanto

⁵ Fitrious

نفر از مدیران ارشد، مدیران مالی، حسابداران ارشد و حسابداران در سال ۱۴۰۲ می‌باشد و انتخاب نمونه بر اساس روش نمونه‌گیری ترکیبی صورت گرفته است. داده‌های میدانی نیز از طریق توزیع پرسش‌نامه استاندارد گردآوری شده که ۱۲۳ پرسش‌نامه دریافت گردید. داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS و نرم‌افزار ۴,۱ SmartPls مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در شهرداری‌های استان تهران تأثیری مثبت و معنادار دارد. نتایج حاصله حاکی از وجود تأثیر مستقیم حمایت مدیران ارشد بر دو عامل عملکرد دستگاه‌های سخت‌افزاری و دانش حسابداری ارشد می‌باشد.

احمدی لنگری (۱۴۰۱) در پژوهش خود با عنوان بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی از طریق تقویت استقلال مالی بیان کرد که باهدف بررسی تأثیر استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی سازمان‌های دولتی و چگونگی اثر آن بر عناصر دستگاه‌های اطلاعات حسابداری مطالعه حاضر انجام شد. جهت تعیین روابط بین متغیرهای پژوهش ۱۱ فرضیه تدوین گردید، پس از توزیع پرسش‌نامه بین مدیران ارشد و میانی سازمان‌های دولتی، ۱۴۶ پاسخ‌دهنده در فاصله زمانی فروردین تا اردیبهشت‌ماه ۱۴۰۱ آن را تکمیل نمودند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان داد که رابطه معنادار بین در دسترس بودن و عملکرد نرم‌افزار و در دسترس بودن و عملکرد شبکه ارتباطی جهت بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی وجود نداشته و این فرضیه‌ها رد شدند اما وجود رابطه معنادار بین سطح استقلال مالی، حمایت‌های مدیران ارشد، کیفیت اطلاعات حسابداری مالی، در دسترس بودن و دستگاه‌های سخت‌افزاری، دانش حسابدار ارشد در بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی اثبات و این فرضیه‌ها تأیید شدند. عجم و لشگری (۱۴۰۰) در پژوهش خود با عنوان تأثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر عملکرد سرمایه‌گذاری با متغیر تعدیل گر کیفیت حسابرسی بیان کردند که قدرت سودآوری و افزایش ثروت سهامداران در بنگاه اقتصادی نیازمند استفاده بهینه از منابع و داشتن کارایی در عملکرد مدیریت به‌ویژه در سرمایه‌گذاری است. در این راستا، عدم تقارن اطلاعاتی و تضاد منافع بین مدیران و سهامداران می‌تواند مانع مهمی در سرمایه‌گذاری کارا محسوب شود؛ از این‌رو، در پژوهش حاضر، سعی می‌شود تا تأثیر کیفیت اطلاعات حسابداری با مؤلفه پیش‌بینی سود بر عملکرد سرمایه‌گذاری، کارایی سرمایه‌گذاری، سرمایه‌گذاری بیشتر از حد و کمتر از حد بررسی شود؛ همچنین، جهت رفع تضاد منافع از کیفیت حسابرسی با مؤلفه‌های تخصص، دوره تصدی و حق‌الزحمه حسابرس به‌عنوان تعدیل گر رابطه، استفاده می‌شود. بدین منظور، ۱۳۸ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۷ با روش پانل دیتا مورد آزمون قرار گرفتند. نتایج نشان داد که کیفیت اطلاعات حسابداری منجر به بهبود کارایی سرمایه‌گذاری و کاهش سرمایه‌گذاری بیشتر از حد و کمتر از حد می‌شود؛ همچنین تخصص حسابرس منجر به افزایش اثر مثبت کیفیت اطلاعات حسابداری بر عملکرد سرمایه‌گذاری می‌شود و ناکارایی سرمایه‌گذاری را کاهش می‌دهد؛ بنابراین می‌توان کیفیت اطلاعات حسابداری و حسابرسی را به‌عنوان متغیرهای مهم در افزایش کارایی سرمایه‌گذاری قلمداد کرد. افشاری و رستمی (۱۳۹۸) در پژوهش خود با عنوان واکاوی استقلال مالی مؤسسات عمومی غیردولتی از منظر حقوق مالیه عمومی بیان کردند که برای شناسایی مؤسسات عمومی غیردولتی بر اساس قوانین جمهوری اسلامی ایران باید بیش از ۵۰ درصد بودجه آن‌ها از طریق خود مؤسسه تأمین شود. مؤسسات مذکور برای تأمین این درآمد، اقدام به فعالیت‌های تجاری، ارائه خدمات، دریافت عوارض و استفاده از کمک‌های دولتی و مردمی می‌کنند اما برخی از این مؤسسات از بودجه عمومی نیز استفاده می‌نمایند و به نسبت بهره‌مندی از سهم بودجه دولت، با نظارت اداری، قضایی و پارلمانی مواجه می‌شوند.

۳. فرضیه های پژوهش

فرضیه اصلی

سطح استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه علوم پزشکی، تأثیر معناداری دارد.

فرضیه های فرعی

H1: حمایت های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H2: دانش حسابداران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H3: عملکرد شبکه ارتباطی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H4: حمایت های مدیران ارشد بر دانش حسابداران ارشد در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

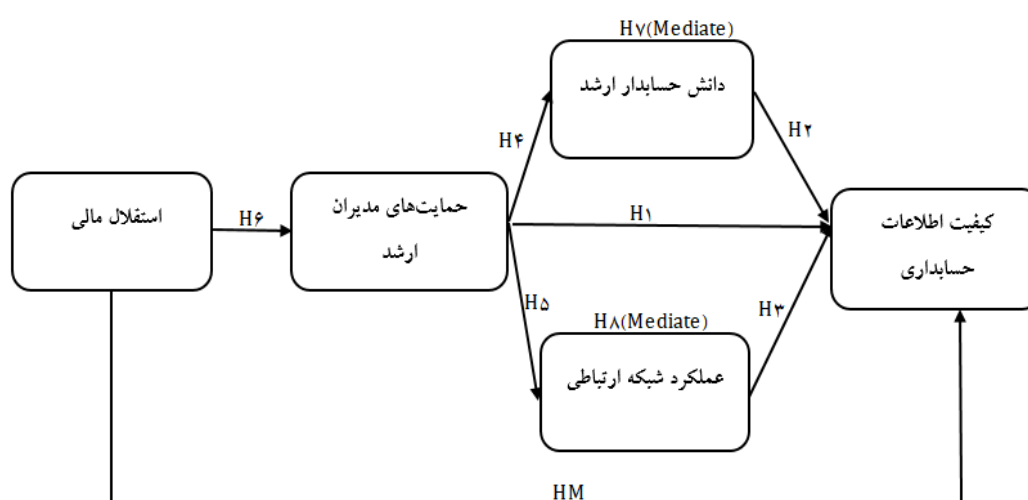
H5: حمایت های مدیران ارشد بر عملکرد شبکه ارتباطی در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H6: سطح استقلال مالی بر حمایت های مدیران ارشد در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H7: حمایت های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی با نقش میانجی دانش حسابداران ارشد در مراکز بودجه دانشگاه های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

H8: حمایت های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی با نقش میانجی عملکرد شبکه ارتباطی در مراکز بودجه دانشگاه علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.

مدل پیشنهادی بر اساس تحلیل فرضیه های پژوهش در شکل ۱ ارائه می گردد:



شکل ۱- مدل مفهومی تحقیق

۴. روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر هدف، پژوهشی کاربردی و از حیث نحوه گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات توصیفی-همبستگی می‌باشد. همچنین، از نظر شیوه استدلال قیاسی-استقرایی بوده و به دلیل مطالعه داده‌های مربوط به یک مقطع زمانی خاص، روش تحلیل داده‌ها به صورت مقطعی و مبتنی بر روش تحلیل مسیر است.

جامعه آماری پژوهش حاضر مدیران ارشد، رئیس و نایب‌رئیس، مدیران مالی، حسابداران ارشد و حسابداران شاغل در دانشگاه‌های علوم پزشکی وابسته به وزارت بهداشت و درمان علوم پزشکی تهران در سال ۱۴۰۳ بر اساس آمار و اطلاعات به دست آمده، حجم جامعه آماری این پژوهش ۱۵۲۹ نفر می‌باشد. حجم نمونه آماری با توجه به درصد خطای ۵ درصد و استفاده از نمونه‌گیری تصادفی ساده به شرح فرمول کوکران برابر ۳۰۹ نمونه است.

$$n = \frac{Nz^2 p(1-q)}{N(d)^2 + z^2 p(1-q)}$$

«n» نشان دهنده تعداد نمونه موردنظر

«N» معرف حجم جامعه آماری

«Z» برابر با ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد «P»

«P» نسبت دارندگان صفت مورد مطالعه = ۰/۵

«q» نسبت اعضای از جامعه آماری که صفت مورد مطالعه را ندارند = ۰/۵

و «d» نشانگر فاصله اطمینان یا حداکثر خطای مجاز (خطای پذیرفته شده) = ۰/۰۵

$$n = \frac{1529 \cdot (1.96^2) \cdot (.5) \cdot (.5)}{1529 \cdot (.05^2) + 1.96^2 \cdot (.5) \cdot (.5)} \approx 309$$

با توجه به احتمال عدم تکمیل کامل، تعداد ۳۲۰ پرسش‌نامه آماده و به صورت حضوری و الکترونیکی توزیع می‌گردید. قسمت اول، ابزار پژوهش حاضر علاوه بر پرسش‌نامه اطلاعات دموگرافیک (سن، جنسیت، تحصیلات و سابقه خدمت) شامل پرسش‌نامه اصلی می‌باشد. در این راستا برای جمع‌آوری داده‌های مربوطه از پرسش‌نامه ترجمه شده از مقاله‌های لی و همکاران (۲۰۰۲)، کومله (۲۰۱۲)، پرولین و همکاران (۲۰۱۸)، روچا و همکاران (۲۰۱۳)، برونو و همکاران (۲۰۱۵) و غیره استفاده شده است. در این راستا، ابتدا نسخه‌های انگلیسی تهیه و سپس به نسخه فارسی ترجمه و بومی‌سازی شده است. در این تحقیق از مقیاس پنج امتیازی لیکرت (از «کاملاً مخالف» تا «کاملاً موافق») استفاده شد؛ زیرا این نوع مقیاس می‌تواند منجر به ارتقای نرخ و همچنین کیفیت پاسخ شود.

در جدول شماره ۱ ضمن اشاره به متغیرهای سازه مدل تحقیق، شماره سؤالاتی که برای سنجش هر کدام از متغیرها استفاده شده، آورده شده است.

جدول (۱) متغیرها و تعداد گویه‌های پرسش‌نامه

سازه	علامت اختصاری	تعداد گویه‌ها	منابع
کیفیت اطلاعات حسابداری	FAIQ	۱۲	لی و همکاران (۲۰۱۲)
حمایت مدیران ارشد	EAI	۸	کومله (۲۰۱۲)
دانش حسابدار ارشد	AMK	۶	کومله (۲۰۱۲)
عملکرد شبکه ارتباطی	CN	۱۱	پرولین و همکاران (۲۰۱۸) و کومله (۲۰۱۲)
استقلال مالی	FA	۹	صالحی و همکاران (۱۳۹۹)

۵. یافته های پژوهش

در این بخش در ابتدا به بیان توصیفی مشخصات جامعه آماری باتوجه به متغیر جنسیت، سن و سابقه کاری پرداخته شده است.

جدول (۲) اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش

شاخص		فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد	۲۲۹	۷۴/۰
	زن	۸۰	۲۶/۰
مجموع		۳۰۹	٪۱۰۰
سابقه کاری	زیر ۵ سال	۹	۳
	بین ۵ تا ۱۰ سال	۴۳	۱۴
	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۱۶۶	۵۳
	بیشتر از ۲۰ سال	۹۳	۳۰
مجموع		۳۰۹	٪۱۰۰
سن	۲۰ تا ۳۰ سال	۲۲	۷
	۳۰ الی ۴۰ سال	۵۶	۱۸
	۴۱ الی ۵۰ سال	۱۹۷	۶۴
	۵۰ سال به بالا	۳۴	۱۱
مجموع		۳۰۹	٪۱۰۰

منبع: یافته های پژوهشگر

نتایج آمار توصیفی در بحث جنسیت نشان داد ۸۰ نفر پاسخ دهندگان از میان خانم ها و ۲۲۹ نفر از میان آقایان می باشند. که میتوان بیان داشت بیشترین آمار جمع آوری شده مربوط به آقایان می باشد. در خصوص سابقه کاری پاسخ دهندگان نتایج نشان داد ۳ درصد افراد کمتر از ۵ سال، ۱۴ درصد افراد بین ۵ تا ۱۰ سال، ۵۳ درصد افراد بین ۱۰ تا ۲۰ سال و در نهایت ۳۰ درصد افراد بیش از ۲۰ سال سابقه کاری می باشند. نتایج در خصوص سن پاسخ دهندگان نشان داد ۷ درصد دارای سن ۲۰ تا ۳۰ سال، ۱۸ درصد دارای سن بین ۳۰ تا ۴۰ سال، ۶۴ درصد دارای سن بین ۴۱ تا ۵۰ سال، ۱۱ درصد دارای سن بیشتر از ۵۰ سال می باشد. همان طور که مشاهده می شود اکثریت پاسخ دهندگان در گروه سنی ۴۱ الی ۵۰ سال می باشد.

جدول (۳) نتایج آزمون بارتلت و شاخص KMO برای متغیرهای تحقیق

متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری
کیفیت اطلاعات حسابداری	۰/۷۴۱	۰/۰۰۰
حمایت مدیران ارشد	۰/۸۶۲	۰/۰۰۰
دانش حسابداری ارشد	۰/۸۵۶	۰/۰۰۰
عملکرد شبکه ارتباطی	۰/۸۶۰	۰/۰۰۰
استقلال مالی	۰/۸۵۵	۰/۰۰۰

منبع: یافته های پژوهشگر

نتایج آزمون بارتلت و KMO به‌عنوان شاخص‌های کفایت نمونه‌گیری نشان می‌دهد که مقادیر هر دو شاخص در سطح مطلوبی قرار دارند. مقدار معیار KMO برای تمامی متغیرها و ابعاد بیشتر از ۰/۵ و مقدار معناداری آزمون بارتلت نیز کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد بر این اساس می‌توان از مناسب بودن حجم نمونه جهت انجام تحلیل عاملی اطمینان حاصل کرد.

جدول (۴) نتایج ضرایب بار عاملی سازه‌های مدل

بُعد	گویه	بار عاملی	معناداری
کیفیت اطلاعات حسابداری (FAIQ) امور مالی (FIN)	FAIQ1	۰/۷۶۲	۰/۰۰۱
	FAIQ2	۰/۸۲۹	۰/۰۰۱
	FAIQ3	۰/۸۸۷	۰/۰۰۱
	FAIQ4	۰/۷۹۹	۰/۰۰۱
	FAIQ5	۰/۶۹۰	۰/۰۰۱
	FAIQ6	۰/۸۵۳	۰/۰۰۱
	FAIQ7	۰/۷۸۹	۰/۰۰۱
	FAIQ8	۰/۷۷۷	۰/۰۰۱
	FAIQ9	۰/۸۴۷	۰/۰۰۱
	FAIQ10	۰/۸۲۴	۰/۰۰۱
	FAIQ11	۰/۸۰۸	۰/۰۰۱
	FAIQ12	۰/۶۴۶	۰/۰۰۱
حمایت مدیران ارشد (EAI)	EAI1	۰/۸۳۴	۰/۰۰۱
	EAI2	۰/۸۴۴	۰/۰۰۱
	EAI3	۰/۸۵۹	۰/۰۰۱
	EAI4	۰/۸۲۰	۰/۰۰۱
	EAI5	۰/۷۹۴	۰/۰۰۱
	EAI6	۰/۸۷۴	۰/۰۰۱
	EAI7	۰/۷۰۹	۰/۰۰۱
	EAI8	۰/۶۵۹	۰/۰۰۱
دانش حسابدار ارشد (AMK)	AMK1	۰/۶۷۴	۰/۰۰۱
	AMK2	۰/۸۵۲	۰/۰۰۱
	AMK3	۰/۸۶۴	۰/۰۰۱
	AMK4	۰/۷۴۷	۰/۰۰۱
	AMK5	۰/۷۴۱	۰/۰۰۱
	AMK6	۰/۸۵۹	۰/۰۰۱
	CN1	۰/۶۸۴	۰/۰۰۱
	CN2	۰/۷۷۱	۰/۰۰۱
	CN3	۰/۷۹۸	۰/۰۰۱
	CN4	۰/۸۷۸	۰/۰۰۱

بُعد	گویه	بار عاملی	معناداری
در دسترس و عملکرد شبکه ارتباطی (CN)	CN5	۰/۸۶۱	۰/۰۰۱
	CN6	۰/۸۷۰	۰/۰۰۱
	CN7	۰/۸۶۵	۰/۰۰۱
	CN8	۰/۸۷۰	۰/۰۰۱
	CN9	۰/۹۱۱	۰/۰۰۱
	CN10	۰/۷۷۲	۰/۰۰۱
	CN11	۰/۸۰۰	۰/۰۰۱
استقلال مالی (FA)	FA1	۰/۹۰۱	۰/۰۰۱
	FA2	۰/۷۸۹	۰/۰۰۱
	FA3	۰/۶۲۵	۰/۰۰۱
	FA4	۰/۶۷۴	۰/۰۰۱
	FA5	۰/۸۵۳	۰/۰۰۱
	FA6	۰/۸۳۶	۰/۰۰۱
	FA7	۰/۷۸۱	۰/۰۰۱
	FA8	۰/۶۳۶	۰/۰۰۱
	FA9	۰/۵۴۲	۰/۰۰۱

منبع: یافته‌های پژوهشگر

همان‌طور که در جدول بالا نشان داده شده مقدار ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، ۰/۴ می‌باشد. در جدول فوق تمامی اعداد ضرایب بارهای عاملی سؤالات از ۰/۴ بیشتر است که نشان از مناسب بودن این معیار دارد؛ بنابراین پایایی مدل‌های اندازه‌گیری قابل قبول می‌باشد که نشان‌دهنده برازش مناسب مدل اندازه‌گیری است.

جدول (۵) ضریب پایایی متغیرهای تحقیق

متغیر	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)
کیفیت اطلاعات حسابداری	۰/۸۲۱	۰/۸۲۷
حمایت مدیران ارشد	۰/۷۷۵	۰/۷۹۷
دانش حسابدار ارشد	۰/۹۳۷	۰/۹۶۲
عملکرد شبکه ارتباطی	۰/۷۱۲	۰/۸۳۰
استقلال مالی	۰/۹۲۳	۰/۹۴۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

به منظور ارزیابی اعتبار همگرایی از میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده می‌شود. مقدار این ضریب از ۰ تا ۱ متغیر است که مقادیر بالاتر از ۰/۵ پذیرفته می‌شود. البته مقادیر بالاتر از ۰/۴ نیز با احتیاط می‌توان پذیرفت.

جدول (۶) نتایج ارزیابی روایی همگرا

متغیر	AVE
کیفیت اطلاعات حسابداری	۰/۶۷۳
حمایت مدیران ارشد	۰/۶۰۸
دانش حسابداری ارشد	۰/۶۱۷
عملکرد شبکه ارتباطی	۰/۶۸۳
استقلال مالی	۰/۶۳۱

منبع: یافته‌های پژوهشگر

لذا مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیار در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، در نتیجه روایی همگرایی پژوهش و مناسب بودن مدل‌های اندازه‌گیری تأیید می‌شود.

جدول (۷) نتایج روایی واگرایی متغیرهای پنهان تحقیق

متغیرها	۱	۲	۳	۴	۵
کیفیت اطلاعات حسابداری	۰/۶۶۷				
حمایت مدیران ارشد	۰/۰۲۱	۰/۶۴۱			
دانش حسابداری ارشد	۰/۰۷۶	۰/۳۱۸	۰/۶۷۱		
عملکرد شبکه ارتباطی	۰/۰۷۴	۰/۰۵۱	۰/۰۳۷	۰/۶۸۳	
استقلال مالی	۰/۱۱۰	۰/۰۶۴	۰/۰۲۶	۰/۰۲۴	۰/۶۳۰

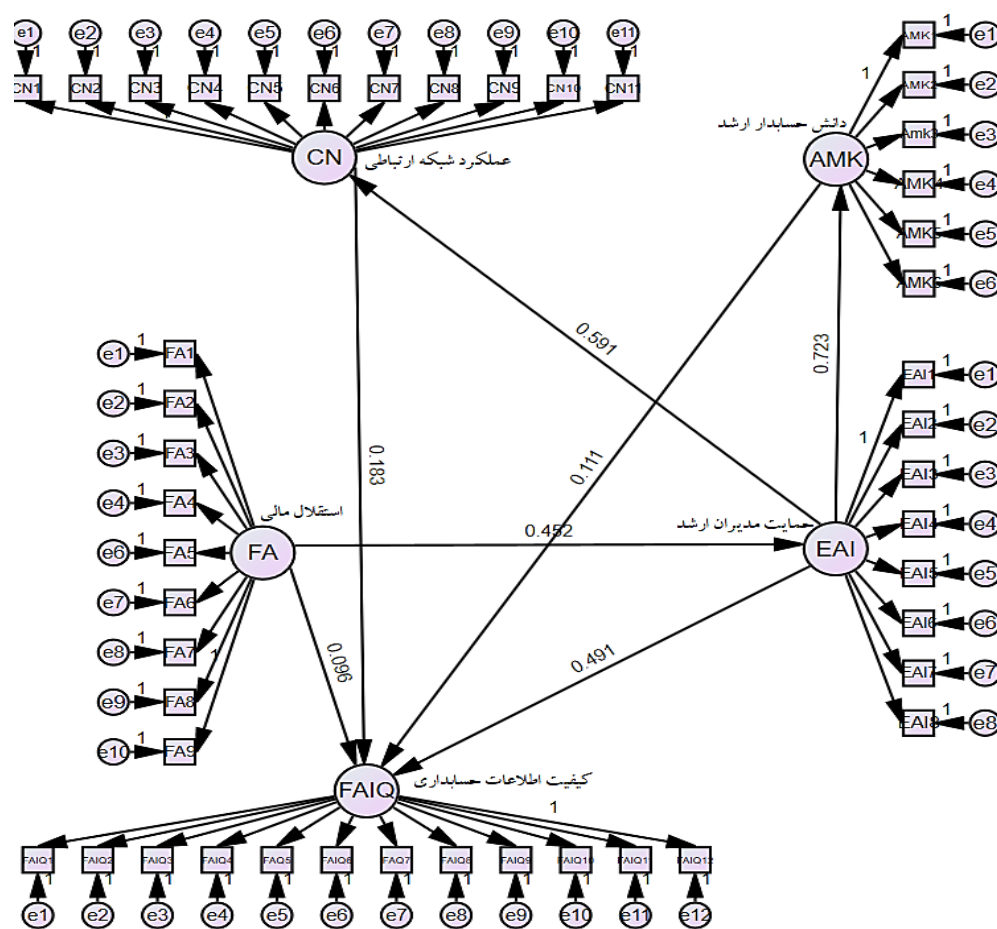
منبع: یافته‌های پژوهشگر

طبق جدول (۷) مقدار جذر AVE تمام متغیرهای مرتبه اول از مقدار همبستگی میان آن‌ها بیشتر است که این امر روایی واگرایی مناسب و برازش خوب مدل‌های اندازه‌گیری را نشان می‌دهد.

جدول (۸) راهنمای علائم اختصاری متغیرهای مدل

سازه	علامت اختصاری
کیفیت اطلاعات حسابداری	FAIQ
حمایت مدیران ارشد	EAI
دانش حسابداری ارشد	AMK
عملکرد شبکه ارتباطی	CN
استقلال مالی	FA

منبع: یافته‌های پژوهشگر



شکل ۲- مدل ساختاری برازش شده تحقیق (ضرایب مسیر)

همچنین شاخص‌های برازش مدل CFA به همراه مقادیر مطلوب آن‌ها در جدول (۸) ارائه شده است. این شاخص‌ها نشان از برازش مطلوب مدل‌های اندازه‌گیری داشته و معناداری بارهای عاملی هر متغیر مشاهده‌شده به متغیر مکنون مربوطه را مورد تأیید قرار می‌دهد.

جدول (۸) شاخص‌های برازش مدل ساختاری تحقیق

شاخص برازش	علامت اختصاری	مقدار استاندارد	مقدار شاخص در مدل
کای دو درجه آزادی	χ^2/df	کمتر از ۳	۱/۶۹
ریشه میانگین مربعات خطای برآورد	RMSEA	کمتر از ۰/۰۸	۰/۰۲۶
ریشه میانگین باقی‌مانده‌ها	RMR	کمتر از ۰/۰۸	۰/۰۴
شاخص برازش هنجار نشده	NNFI	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۷
شاخص برازش مقایسه‌ای یا تطبیقی	CFI	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۶
شاخص برازش فزاینده	IFI	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۷
شاخص نیکویی برازش	GFI	بیشتر از ۰/۸	۰/۹۲
شاخص نیکویی برازش تعدیل‌شده	AGFI	بیشتر از ۰/۸	۰/۸۸

منبع: یافته‌های پژوهشگر

شاخص کای اسکوتر یکی از شاخص‌های مطلق است، هر چه مقدار کای اسکوتر مدل کوچک‌تر باشد مدل تدوین شده توسط پژوهشگر رضایت‌بخش‌تر و بهتر است. چنان سطح معناداری برای χ^2 بزرگ‌تر از ۰/۰۵ باشد، مقدار کای اسکوتر برای مدل ایده آل و چنانچه بین ۰/۰۱ تا ۰/۰۵ باشد قابل قبول است. با توجه به اینکه سطح معناداری برای مدل مذکور بین ۰/۰۱ تا ۰/۰۵ است. می‌توان نتیجه گرفت که مقدار کای اسکوتر برای مدل قابل قبول است.

یکی از شاخص‌های عمومی شاخص کای اسکوتر بهنجار یا نسبی است که از تقسیم ساده مقدار کای اسکوتر به درجه‌ی آزادی مدل محاسبه می‌شود و اغلب مقادیر بین ۱ تا ۳ را برای این شاخص قابل قبول می‌دانند. همان‌طور که در جدول مشاهده می‌شود این مقدار برای مدل موردنظر ۱/۶۹ است که مقداری مناسب و قابل قبول است.

با توجه به مطالب و جدول بالا و شاخص‌های کمی برازش می‌توان نتیجه گرفت که مدل نظری مربوط به مدل نظری تحقیق مدلی قابل قبول است، پس حال می‌توان به روابط درون مدل و مقادیر ضریب رگرسیونی بین متغیرهای پنهان پرداخت. برای آزمون فرضیه از شاخص جزئی (P-value) و عدد معناداری استفاده شده است و شرط معنادار بودن یک رابطه این است که مقدار شاخص اول (P-value) برای رابطه موردنظر کمتر از ۰/۰۵ و یا مقدار شاخص دوم (t-value) از $\pm 1/96$ بیشتر باشد.

۶. بررسی فرضیه‌های تحقیق

آزمون فرضیه‌های پژوهش حاضر با استفاده از مدلی یابی معادلات ساختاری و روش تحلیل مسیر صورت گرفته است. لازم به ذکر است برازش مدل از طریق برازش سازه‌ها موردسنجش قرار گرفته است که نتایج نشان داد متغیرهای تحقیق به‌خوبی قادر هستند اثرات مدل را برآورد نمایند؛ نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش با استفاده از ضرایب مسیر در جدول ۴-۱۴ قابل مشاهده می‌باشند.

پس از بررسی و تأیید الگوی پیشنهادی تحقیق برای آزمون معناداری فرضیه از شاخص P-Value استفاده شده است. بر اساس سطح معناداری ۰/۰۵ درصد مقدار نسبت بحرانی باید بیشتر از ۱/۹۶ و یا کمتر از ۱/۹۶- باشد. مقدار پارامتر بین دو دامنه در الگو مهم شمرده نمی‌شود.

برای آزمون معناداری فرضیه اکنون از دو شاخص جزئی مقدار بحرانی CR و P استفاده شده است. بر اساس سطح معناداری ۰/۰۵ مقدار بحرانی باید بیشتر از مقدار ۱/۹۶ باشد، پارامتر کمتر از این، هم در الگو مهم شمرده نمی‌شود. همچنین مقادیر کوچک مقدار از ۰/۰۵ برای مقدار P، حاکی از تفاوت معنادار مقدار محاسبه شده برای وزن‌های رگرسیونی با مقدار صفر در سطح ۰/۰۵ است.

جدول (۹) نتایج آزمون فرضیات بر اساس مدل معادل ساختاری

فرضیه	فرضیه	ضریب مسیر	CR	P	نتیجه
فرضیه اصلی	سطح استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه علوم پزشکی، تأثیر معناداری دارد.	۰/۰۹۶	۲/۴۴	۰/۰۰۱	تأیید
فرضیه ۱	حمایت‌های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۴۹۱	۵/۵۲	۰/۰۰۳	تأیید
فرضیه ۲	دانش حسابداران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۱۱۱	۳/۲۶	۰/۰۰۱	تأیید

فرضیه	فرضیه	ضریب مسیر	CR	P	نتیجه
فرضیه ۳	عملکرد شبکه ارتباطی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۱۸۳	۲/۲۹	۰/۰۰۰	تأیید
فرضیه ۴	حمایت‌های مدیران ارشد بر دانش حسابداران ارشد در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۷۲۳	۳/۰۱۵	۰/۰۰۱	تأیید
فرضیه ۵	حمایت‌های مدیران ارشد بر عملکرد شبکه ارتباطی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۵۹۱	۳/۶۳	۰/۰۰۳	تأیید
فرضیه ۶	سطح استقلال مالی بر حمایت‌های مدیران ارشد در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	۰/۴۵۲	۷/۰۲۵	۰/۰۰۱	تأیید
فرضیه ۷	حمایت‌های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی با نقش میانجی دانش حسابداری ارشد در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	$\frac{0.723 \times 0.111}{0.723 \times 0.111 + 0.491} = 0.144$	۲/۳۶	۰/۰۰۱	تأیید
فرضیه ۸	حمایت‌های مدیران ارشد بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی با نقش میانجی عملکرد شبکه ارتباطی در مراکز بودجه دانشگاه علوم پزشکی تأثیر معناداری دارد.	$\frac{0.591 \times 0.183}{0.591 \times 0.183 + 0.491} = 0.180$	۲/۱۱	۰/۰۰۴	تأیید

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۷. بحث و نتیجه‌گیری

در بخش دولتی، کیفیت اطلاعات حسابداری بر توسعه اقتصاد ملی تأثیر می‌گذارد و اعتماد شهروندان را افزایش می‌دهد. بر این اساس دولت می‌تواند منابع ملی را به‌طور مؤثر تخصیص دهد. و سازمان‌های دولتی می‌توانند پاسخگویی و شفافیت خود را با ارائه حسابداری باکیفیت نشان دهند. درنهایت، ارائه اطلاعات حسابداری باکیفیت به‌عنوان یک استراتژی ملی خوب برای جذب سرمایه‌گذاری داخلی و بین‌المللی، حمایت مالی، هدایی و کمک‌ها با توجه به روند یکپارچگی اقتصادی قوی کنونی جهان در نظر گرفته می‌شود. با این حال، کیفیت اطلاعات حسابداری سازمان‌های دولتی، به‌ویژه در کشورهای در حال توسعه، ضعیف است. کیفیت اطلاعات حسابداری توسط یک سیستم اطلاعات حسابداری مؤثر و باکیفیت تولید می‌شود. این پژوهش باهدف بررسی تأثیر بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی از طریق تقویت استقلال مالی در سازمان‌های عمومی (مورد مطالعه: دانشگاه‌های علوم پزشکی شهر تهران) اختصاص یافته است. این تحقیق به دنبال آن بود تا علاوه بر بررسی روابط همبستگی بین متغیرهای استقلال مالی، دانش حسابداران ارشد، عملکرد شبکه ارتباطی، حمایت‌های مدیران ارشد، عملکرد ارتباطی و کیفیت اطلاعات حسابداری به تحلیل و بررسی روابط علی بین آن‌ها پرداخته و درنهایت نوع تأثیرگذاری این متغیرها به‌صورت مستقیم را مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که استقلال مالی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در دانشگاه‌های علوم پزشکی وابسته به وزارت بهداشت و درمان شهر تهران تأثیری مثبت و معنادار دارد. نتایج حاصله حاکی از وجود تأثیر مستقیم حمایت مدیران ارشد بر دو عامل عملکرد شبکه ارتباطی و دانش حسابداری ارشد می‌باشد. همچنین یافته‌ها از وجود تأثیر غیرمستقیم (میانجی) دانش حسابداری ارشد و عملکرد شبکه ارتباطی در رابطه بین حمایت‌های مدیران ارشد و کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در مراکز بودجه دانشگاه‌های علوم پزشکی می‌باشد. بر اساس یک دیدگاه نظری و با

شواهد جمع‌آوری شده از نتایج این تحقیق، یک مبنای قابل اعتماد را برای ارتباط میان سطح استقلال مالی و کیفیت اطلاعات حسابداری در سازمان‌های دولتی فراهم می‌کند. بر این اساس، همان‌قدر که سطح استقلال مالی بهبود می‌یابد، حمایت از مراکز بودجه در دانشگاه‌های علوم پزشکی، عملیات واحد امور مالی، استقلال و مسئولیت شخصی بیشتری در نظر گرفته می‌شود؛ بنابراین اگرچه حمایت مدیران ارشد مستقیماً در کار حسابداری دخالت ندارد اما حمایت فعال مدیران ارشد برای بهبود سیستم حسابداری (مانند سرمایه‌گذاری مناسب بودجه برای زیرساخت‌های حسابداری)، به‌طور قابل توجهی به بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی کمک می‌کند. درواقع زمانی که مدیران ارشد به کیفیت اطلاعات حسابداری مالی توجه می‌نمایند و پشتیبانی فعالی از منابع انسانی و مادی برای سازمان‌دهی اجرای سیستم اطلاعات حسابداری وجود دارد، به بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در دانشگاه‌ها کمک خواهد کرد. این مطالعه مبنایی برای سازمان‌های عمومی مثل دانشگاه‌ها و دولت به همراه دارد تا سیاست‌هایی را برای ارتقای کیفیت اطلاعات حسابداری مالی در دانشگاه‌ها تدوین کنند. یافته‌های این پژوهش، پیشنهادها و پیامدهایی را برای مدیران و متخصصان امر آشکار کرده است که در ادامه اشاره می‌شود:

- پیشنهاد می‌شود هدایت سازمان‌های دولتی به سمت سرمایه‌گذاری در تجهیزات باکیفیت بالاتر و تمرکز روی آن باشد. تجهیزات باید مرتباً بررسی و ارتقاء داده شوند تا از ثبات، تداوم و ایمنی کار حسابداری اطمینان حاصل شود.
- پیشنهاد می‌شود استخدام و انتصاب حسابدار ارشد باید بر اساس ظرفیت حرفه‌ای و ظرفیت مدیریتی آن‌ها باشد تا اطمینان حاصل شود که این پست در اختیار یک فرد توانمند قرار دارد. باین حال، این عوامل توسط سطح کنترل استقلال مالی سازمان‌های دولتی برای بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی سازمان‌های دولتی باید خود فعال عمل کنند.
- پیشنهاد می‌شود دولت باید سیاست‌هایی برای تشویق و حمایت فعال سازمان‌های دولتی برای افزایش استقلال مالی خود داشته باشد.
- همچنین پیشنهاد می‌شود جهت بالا بردن حمایت از مدیران ارشد دانشگاه‌های علوم پزشکی، استخدام حسابداران ارشد با سطح صلاحیت بالا صورت گیرد. علاوه بر این موارد، ارتقاء عملکرد دستگاه‌های سخت‌افزار با تجهیزات پیشرفته نیز پیشنهاد می‌گردد.

محدودیت اصلی پژوهش حاضر محدودیت ذاتی پرسش‌نامه است که برای جمع‌آوری داده‌های مربوط استفاده شده است. یکی از مهم‌ترین محدودیت‌های پرسش‌نامه، میزان درک، تفسیر و تحلیل پاسخ دهندگان از موضوع است. در ادامه این پژوهش، به دلیل داده‌های مقطعی استفاده شده در این مطالعه، خلاصه‌سازی‌ها در معرض برون‌یابی علی و سوگیری مشترک هستند؛ بنابراین، یک مطالعه طولانی مدت پیشنهاد می‌شود تا بتوان به خلاصه‌سازی قطعی دست یافت.

۸. منابع و مآخذ

- احمدی لنگری، سید حسین (۱۴۰۱). بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری مالی از طریق تقویت استقلال مالی. فصلنامه تحلیل بازار سرمایه، ۲(۱)، ۱۳۳-۱۶۰.
- افشاری، فاطمه؛ رستمی، ولی (۱۳۹۸). واکاوی استقلال مالی مؤسسات عمومی غیردولتی از منظر حقوق مالیه عمومی. پژوهشنامه حقوق اسلامی، ۲۰(۱): ۷۰-۱۲۴.

اوسطی، محمد، قدرت الله طالب نیا و حمیدرضا وکیلی فرد (۱۳۹۹). نقش مدیریت دارایی، بدهی در صنعت بیمه در بهبود پیامدهای اقتصادی کیفیت اطلاعات حسابداری، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۹ شماره ۳۳: ۴۱-۵۲.

تجویدی، الناز و محمدی، سحر (۱۳۹۹). بررسی نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در سیستم کنترل مدیریت در شرکت‌های بزرگ تولیدی در ایران، نشریه علمی حسابداری مدیریت، سال ۱۳ شماره ۴۶: ۶۳-۵۰.

حسینی، سید صمد؛ صنوبر، مهد ناصری؛ بهزاد نیا، پویا و زهرا یونس پور (۱۳۹۸). تعهد استراتژیک مدیران میانی: بررسی تأثیر عدالت سازمانی، حمایت مدیریت ارشد از تغییر و مشارکت در تصمیم‌گیری، مدیریت سازمان‌های دولتی، ۸ (۱): ۱۱۳-۱۲۴.

رستم خانی، رؤیا؛ مراد زاده فرد، مهدی؛ حسینی، سید حسین (۱۴۰۰). بررسی تأثیر ابزارهای هوش تجاری برافزایش بهره‌وری سیستم‌های یکپارچه اطلاعاتی حسابداری مدیریت مدرن، فصلنامه علمی پیشرفت‌های مالی و سرمایه‌گذاری، سال دوم، شماره ۲: ۱۲۹-۱۱۳.

مشایخ، شهناز؛ پارسایی، منا؛ عسکر زاده، پریا (۱۴۰۲). رابطه کیفیت اطلاعات حسابداری و سرمایه‌گذاری حقوقی بر کارایی سرمایه‌گذاری در بانک‌های عضو بازار سرمایه ایران. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۲ (۵): ۸۶-۵۹.

Abernathy, J. L. Kubick, T.R. and Masli, A. (2018). Evidence on the Relation Between Managerial Ability and Financial Reporting Timeliness. *International Journal of Auditing*, Vol. 22. No. 2. Pp. 185-196.

Adhikari, B. K. (2018). "Female executives and corporate cash holdings", *Applied Economics Letters*, 25(13), PP 958-963.

Beshi, T.D. and Kaur, R. (2020), "Public trust in local government: explaining the role of good governance practices", *Public Organization Review*, Vol. 20 No. 2, pp. 337- 350.

Han, Y. and Hong, S. (2019), "The impact of accountability on organizational performance in the US federal government: the moderating role of autonomy", *Review of Public Personnel Administration*, Vol. 39 No. 1, pp. 3-23.

Han, Y. and Hong, S. (2019), "The impact of accountability on organizational performance in the US federal government: the moderating role of autonomy", *Review of Public Personnel Administration*, Vol. 39 No. 1, pp. 3-23.

Hartley, M. Gopaul, B. Sagintayeva, A. and Apergenova, R. (2015), "Learning autonomy: higher education reform in Kazakhstan", *Higher Education*, Vol. 72 No. 3, pp. 277-289.

Mkonya, V.L. Jintian, Y. Nanthuru, S.B. and Jinyevu, S.A. (2018), "Analysis of top management support and individual factors influence on accounting information system and its impact on the accounting information quality for projects", *International Journal of Management Science and Business Administration*, Vol. 4 No. 3, pp. 19-29.

Muda, I. & Erlina, A. A. (2019). 'Influence of human resources to the effect of system quality and information quality on the user satisfaction of accrual-based accounting system'. *Contaduría y administración*, 64:2, 1-25.

Nogueira, S.P.S. and Jorge, S.M.F. (2016), "Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: evidence from Local Government in Portugal", *Revista de Contabilidade*, Vol. 19 No. 2, pp. 216-226.

Nogueira, S.P.S. and Jorge, S.M.F. (2016), "Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: evidence from Local Government in Portugal", *Revista de Contabilidade*, Vol. 19 No. 2, pp. 216-226.

- Nurgaliyeva, S. Zeynolla, S. Tulenova, U. Zulkarnayeva, Z. Yespolova, G. and Saule, Z. (2018), "Features of institutional autonomy of the Kazakhstan's universities", *Option: Revista de Ciencias Humanas y Sociales*, Vol. 85, pp. 302-336.
- Susanto, A. (2017), "The influence of accounting information system quality to accounting information quality and its implications to the good study program governance", *Medwell Journals*, Vol. 27, pp. 5767-76.
- Thoa, D.T.K. and Nhi, V.V. (2022), "Improving the quality of the financial accounting information through strengthening of the financial autonomy at public organizations", *Journal of Asian Business and Economic Studies*, Vol. 29 No. 1, pp. 66-82.
- Wahyudi, Ilham. (2018), "Accounting Information Quality and Market Reaction: A Survey of Banking Industries Listed in Indonesia Stock Exchange", *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.9, No.5, PP. 2222-2847.
- Xu, Xixiong & Li, Wanli & Li, Yaoqin & Liu, Xing, (2019). "Female CFOs and corporate cash holdings: Precautionary motive or agency motive? ", *International Review of Economics & Finance*, Elsevier, vol. 63(C), PP 434-454.

Analysis of methods for improving the quality of financial accounting information in government organizations with an emphasis on financial independence

Hossein Jahanbakhsh Rostami¹

Majid Ghaderi Rahaghi^{*2}

Abstract

High-quality information in the public sector will attract investors and also lead to the selection of appropriate strategies for domestic and foreign investors and financial support for them in the country's economic process. The main objective of this research is to analyze methods for improving the quality of financial accounting information in government organizations with an emphasis on financial independence. The present research is classified as applied research and in terms of method, it is a descriptive survey-type research. The statistical population of this research is the employees working in Tehran Medical Sciences Universities affiliated with the Ministry of Health, which includes 1529 senior managers, financial managers, senior accountants and accountants in 1403 AH and the sample selection was based on the mixed sampling method. Given the limited size of the population, the sample size was selected as 309 people based on the Cochran formula. In this research, the library method was used to collect primary information. Field data was also collected through the distribution of a standard questionnaire, and 315 questionnaires were received. The data were analyzed using SPSS and AMOS software. The research findings show that financial independence has a positive and significant effect on the quality of financial accounting information in medical universities affiliated with the Ministry of Health in Tehran. The results indicate the direct effect of senior management support on two factors: communication network performance and senior accounting knowledge. The findings also indicate the indirect effect (mediator) of senior accountant knowledge and communication network performance on the relationship between senior management support and the quality of financial accounting information in budget centers of medical universities. As a result, it can be confirmed that senior management support and financial independence play an important role in influencing success when developing and implementing an accounting information system to provide quality financial accounting information. The results of the study are a basis for government and state organizations to formulate policies to improve the quality of financial accounting information in the public sector.

Keywords

Quality of financial accounting information, government organizations, financial independence, manager support, accountant knowledge

¹ Master of Science, Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

² Assistant Professor, Accounting Department, Vocational Technical University, Tehran, Iran. (Corresponding Author).