

بررسی نقش حسابداری تعهدی بر مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران

مهدی سلیمانی^۱، میثم متین^۲

^۱ دانشجوی کارشناسی ارشد، رشته حسابداری، گرایش مالی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد الکترونیکی دانشکده مدیریت، گروه حسابداری
^۲ دانشجوی دکتری رشته اقتصاد دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، مدرس دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، دانشکده مدیریت و حسابداری

چکیده

در این پژوهش به بررسی نقش حسابداری تعهدی بر مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران پرداخته شد. در نتیجه پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر روش کار توصیفی - پیمایشی بود و از منابع کتابخانه‌ای و پرسشنامه به منظور ابزار گردآوری اطلاعات در آن استفاده گردید. جامعه آماری در این پژوهش را کلیه کارکنان و مدیران مالی واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران به تعداد ۳۵۰ نفر در سال تحصیلی ۱۴۰۱ تشکیل می‌دادند که تعداد ۱۸۰ نفر از آن‌ها به روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب و از آن‌ها خواسته شد تا به سؤالاتی که در اختیارشان قرار می‌گیرد به دقت پاسخ دهند. نتایج حاصل از یافته‌های به دست آمده نشان داد که همبستگی میان متغیر حسابداری تعهدی با هریک از متغیرهای مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت در سطح $P \geq 0/01$ معنادار است. همچنین نتایج حاصل از تحلیل رگرسیون نیز نشان داد که الگوریتم حسابداری تعهدی بر هریک از معیارهای مسئولیت پاسخگویی (مقایسه پذیر بودن و یادداشت‌های توضیحی) به ترتیب ۷۴ و ۸۳ درصد تأثیر معنادار مثبت دارد. در عین حال مشخص گردید که الگوریتم حسابداری تعهدی بر هریک از معیارهای ایجاد شفافیت (گزارش‌های مالی درآمد و هزینه و گزارش‌های مالی خالص دارایی‌ها) به ترتیب ۷۰ و ۸۹ درصد نیز تأثیر معنادار مثبت دارد.

واژه‌های کلیدی: ایجاد شفافیت، حسابداری تعهدی، مسئولیت پاسخگویی، دانشگاه آزاد اسلامی تهران.

۱- مقدمه

الگوریتم‌های مربوط به حسابداری تعهدی می‌توانند؛ بر مبنای ثبت حسابداری که در راستای شناسایی درآمدهای قابل دسترس می‌باشد؛ میزان پاسخگویی مدیران را افزایش داده و همچنین اگر یادداشت‌های توضیحی مربوط به هر رویداد مالی با توجه به گزارش‌های مالی بهینه و به روز؛ قابل شناسایی و در دسترس باشد؛ می‌تواند این موضوع را به این صورت نهادینه نماید که ایجاد شفافیت با مسئولیت پاسخگویی در یک راستا می‌باشد. کیفیت گزارشگری مالی ناشی از ثبت حسابداری به موقع، دقت و صحت گزارش‌های مالی در بیان اطلاعات به‌منظور آگاه کردن استفاده‌کنندگان واحدهای آموزشی دانشگاهی است. تئوری حسابداری مربوط به مبنای تعهدی؛ مجموعه‌ای از فرضیات مبنای تعاریف، اصول، مفاهیم و نحوه استنتاج آنهاست که زیربنای تدوین استانداردهای بخش دولتی توسط مراجع مربوط بوده و شالوده گزارش اطلاعات حسابداری مالی را تشکیل می‌دهد. وجود عدم تقارن اطلاعاتی بین استفاده‌کنندگان از خدمات آموزشی و مدیران واحدهای آموزشی باعث می‌شود که عموم جامعه، خواهان اطلاعات بیشتر و معتبری در ارتباط با منابع مالی واحدهای آموزشی دانشگاهی باشند. گزارش‌های مالی ارائه شده توسط واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ در صورتی می‌تواند عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش دهند که شفاف باشند. گزارش‌های مالی هنگامی شفاف هستند که دارای ویژگی‌هایی از قبیل در دسترس بودن، قابل اتکا بودن، جامع بودن، مربوط بودن و به موقع بودن باشند؛ به عبارت دیگر در صورتی می‌تواند گزارش‌های مالی دارای محتوای اطلاعاتی بوده که شفاف باشد. ایجاد شفافیت گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی را می‌توان میزان دقت گزارشگری مالی در انعکاس اطلاعات مربوط به عملیات و جریان نقدی واحد غیر انتفاعی تعریف نمود. اگر مدیران واحدهای دانشگاهی؛ اقدام به ارائه گزارش‌های مالی به هنگام درآمد و هزینه نمایند؛ به همان نسبت در بازه‌های زمانی کوتاه مدت با توجه به ارائه گزارش‌های مربوط به خالص دارایی؛ در راستای افزایش میزان شفافیت مالی خواهند بود که این موضوع میزان پاسخگویی آنان را بهینه تر کرده و در بازه‌های زمانی بلندمدت با توجه به ایجاد الگوریتم‌های حسابداری تعهدی؛ می‌توان انتظار افزایش میزان بهره‌وری و کارایی آموزش‌های موجود در واحدهای دانشگاهی را انتظار داشت. چارچوب مفهومی الگوریتم‌های حسابداری تعهدی مجموعه‌ای از اهداف کلی و اصول مرتبط است که اهداف کلی و اهداف اختصاصی گزارشگری مالی را در واحدهای آموزشی دانشگاهی مشخص میکند و مفاهیم و اصول اصلی را برای دستیابی به این اهداف تعیین می‌کند (جان. ام، ترجمه دکتر رودکی، ۱۳۸۶). مفاهیم مربوط به الگوریتم‌های حسابداری تعهدی، راهنمایی برای انتخاب رویدادها، معاملات و شرایطی است که باید در نظر گرفته شود و نیز راهنمایی برای چگونگی شناخت و اندازه‌گیری، تلخیص و گزارشگری آن‌ها بر مبنای اصل ایجاد شفافیت مالی و مسئولیت پاسخگویی مدیران در واحدهای دانشگاهی به شمار می‌رود (نیاکو و همکاران، ۲۰۲۱). زمان وقوع ارائه خدمات در واحدهای دانشگاهی با توجه به میزان دریافت و پرداخت وجه نقد؛ می‌تواند به عنوان یکی از الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر مسئولیت پاسخگویی مدیران تاثیر بسزایی بگذارد (زنگ و همکاران، ۲۰۲۱). هر چقدر میزان مقایسه پذیر بودن بودجه و عملکرد مدیران با توجه به الگوریتم‌های مربوط به ارائه گزارش‌های مالی به هنگام درآمد و هزینه بهینه تر باشد؛ به همان نسبت در بازه‌های زمانی بلندمدت؛ ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاهی افزایش پیدا کرده و با توجه به شناسایی الگوریتم‌های مربوط به درآمدهای قابل دسترس؛ می‌توان این انتظار را داشت که میزان مسئولیت پاسخگویی مدیران نیز افزایش پیدا کند (کوشی و همکاران، ۲۰۱۹). اگرچه الگوریتم‌های مربوط به حسابداری تعهدی واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ میزان گزارشگری به سمت قابلیت اتکا و مربوط بودن اطلاعات مالی دانشگاهی را متفاوت می‌داند، اما آستانه مشخصی را برای هر یک از دو بعد مذکور تعیین نمی‌کند (لاکی و همکاران، ۲۰۱۸). این احتمال وجود دارد که ترجیح نسبی بین مربوط بودن و قابلیت اتکا اسناد حسابداری مالی بین واحدهای مختلف آموزشی متفاوت باشد (زنگ و همکاران، ۲۰۲۱). استدلال نظری و شواهد تجربی در ارتباط با معیارهای مسئولیت پاسخگویی در واحدهای دانشگاهی؛ نشان می‌دهد که بین کیفیت گزارشات مالی و ایجاد شفافیت مالی ارتباط وجود دارد (گوتیبی و همکاران، ۲۰۱۵). واحدهای آموزشی دانشگاهی علاقه‌مند هستند که کیفیت اطلاعات ارائه شده خود در ارتباط با الگوریتم‌های حسابداری تعهدی را افزایش دهند. پژوهش‌های اخیر اظهار می‌دارد که افزایش کیفیت گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی می‌تواند پیامدهای اقتصادی و اجتماعی مهمی را برای دانشجویان در آینده به

همراه داشته باشد (جان. ام، ترجمه دکتر رودکی، ۱۳۸۶). تحقیقات گذشته نشان می‌دهد سیستم برتر گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی، هزینه‌های سرمایه‌ای ناشی از مقایسه پذیر بودن بودجه و عملکرد را کاهش می‌دهد و بهره‌وری آموزشی را بهبود می‌بخشد (گرافورد و همکاران، ۲۰۱۷). همچنین استدلال نظری مرتبط با الگوریتم‌های حسابداری تعهدی نشان می‌دهند که کیفیت بالای گزارشات مالی واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ باعث کاهش مشکلات این واحدها و دیگر حساسیت‌های ناشی از عدم وجود اطلاعات (مثل عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیران و عموم افراد جامعه) است و همچنین باعث کاهش هزینه‌های شناسایی و انتخاب نوع آموزش‌ها می‌گردد (نیاکو و همکاران، ۲۰۲۱). براساس مفاهیم نظری گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ هدف اولیه گزارش‌های مالی؛ ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده در خصوص وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد آموزشی دانشگاهی جهت یاری نمودن استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی در اتخاذ قضاوت بی طرفانه و عادلانه است (کوشی و همکاران، ۲۰۱۹). کیفیت اطلاعات مالی واحدهای آموزشی دانشگاهی از دیدگاه‌های مختلف مورد بررسی قرار گرفته است. برخی از محققان حوزه حسابداری تعهدی واحدهای آموزشی؛ کیفیت اطلاعات مالی واحدهای دانشگاهی را از منظر سودمندی در تصمیمات عموم جامعه در جهت استفاده و یا عدم استفاده از خدمات آموزشی را مدنظر قرار داده‌اند. براساس استدلال آنان، اطلاعات مالی واحدهای دانشگاهی برای سودمند واقع شدن در تصمیم‌گیری‌های عموم جامعه، در درجه نخست باید مربوط و قابل اتکا باشند (گرافورد و همکاران، ۲۰۱۷). اطلاعات واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ برای مربوط بودن به موقع تهیه و ارائه شوند و ارزش پیشبینی‌کنندگی و ارزش بازخورد داشته باشند و به نوعی نشان‌دهنده معیارهای مسئولیت پاسخگویی مدیران در واحدهای دانشگاهی باشند (سارود و همکاران، ۲۰۲۲). قابل اتکا بودن نیز ارائه صادقانه، قابلیت تایید و بی‌طرفی اطلاعات واحدهای آموزشی دانشگاهی را شامل می‌شود (گوتیبی و همکاران، ۲۰۱۵)؛ بنابراین، شاخص اصلی کیفیت شفافیت اطلاعات مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی از منظر این محققان؛ دو ویژگی مربوط بودن و قابلیت اتکا در زمان وقوع و ارایه خدمات آموزشی است و این دو بعد اطلاعات مالی مرتبط با واحدهای آموزشی دانشگاهی را برای تصمیم‌گیرنده‌گان سودمند می‌کند (نیاکو و همکاران، ۲۰۲۱). در این راستا تئوری حسابداری مربوط به مبنای تعهدی، نوعی چارچوب مفهومی مرجع به وجود می‌آورد که مقررات خاص حسابداری؛ زمان وقوع ارایه خدمات؛ دریافت و پرداخت وجوه نقد؛ ثبت حسابداری و درآمدهای قابل شناسایی براساس این چارچوب تدوین می‌شوند (لاکی و همکاران، ۲۰۱۸). سوق دادن افراد به سوی دریافت آموزش‌های بهنگام علمی و ایجاد امکانات و تسهیلات برای عموم افراد در توسعه صنعت آموزش و سهم کردن آنان در منافع حاصل از دریافت آموزش‌های دانشگاهی از اهداف دانشگاه‌ها به شمار می‌رود، برای رسیدن به این هدف، مدیران واحدهای آموزشی باید بتوانند اطمینان و اعتماد عموم افراد جامعه را جلب نمایند- (کوشی و همکاران، ۲۰۱۹). این اطمینان و اعتماد جز در سایه مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت تحقق نخواهد یافت و شفافیت مالی واحدهای آموزشی در گرو گزارشگری مالی با کیفیت آن‌ها خواهد بود (زنگ و همکاران، ۲۰۲۱). از آنجا که گزارشگری مالی با کیفیت باعث کاهش اطلاعات درونی و بهبود کارایی بازار می‌شود، دارای اهمیت فراوانی است؛ بنابراین شناخت و معرفی عوامل موثر بر کیفیت این گزارشات می‌تواند گاهی در جهت رفع موانع و بهبود کیفیت و محتوای اطلاعاتی آن‌ها محسوب شود (گرافورد و همکاران، ۲۰۱۷). با توجه به مطالب بیان شده مسئله اصلی این پژوهش؛ بررسی میزان تاثیرگذاری و نقش الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران می‌باشد.

۲- ادبیات تحقیق

مدل پیشنهادی تحقیق شامل سه بعد حسابداری تعهدی به عنوان متغیر مستقل و مسئولی پاسخگویی و ایجاد شفافیت به عنوان متغیرهای وابسته است. در این بخش به معرفی سه متغیر تحقیق می‌پردازیم و خلاصه‌ای در مورد پیشینه و کاربردهای اصلی هر یک مطالبی را بیان خواهیم کرد.

۱-۲- حسابداری تعهدی^۱

مبنای حسابداری تعهدی معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع صرف نظر از زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و در اسناد حسابداری ثبت می شود؛ به عبارت دیگر تمامی درآمدها در زمان دریافت و انجام خدمات و خرید و فروش کالاها در نرم افزار حسابداری شرکت ثبت می گردد (صابریان، ۱۳۹۸). در این مبنای، زمان تحویل یا تحقق درآمد، هنگامی است که درآمد به صورت قطعی مشخص می شود یا بر اثر ادامه خدمات حاصل می گردد (سیدحسام وقفی و همکاران، ۱۳۹۷). بر مبنای حسابداری تعهدی معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع صرف نظر از زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و در اسناد حسابداری ثبت می شود؛ به عبارت دیگر تمامی درآمدها در زمان دریافت و انجام خدمات و خرید و فروش کالاها در نرم افزار حسابداری ثبت می گردد. در این مبنای، زمان تحویل یا تحقق درآمد، هنگامی است که درآمد به صورت قطعی مشخص می شود یا بر اثر ادامه خدمات حاصل می گردد. حسابداری تعهدی با هدف شفاف سازی تمامی حساب ها و ارائه گزارش های مالی که شامل تهیه صورت های مالی تجمیعی، تلفیقی کل و عملکرد دوره ای در یک سازمان پیاده سازی می شود و با محاسبه بهای تمام شده و مدیریت بر هزینه ها اقدام به شفاف سازی می نماید. الگوریتم های حسابداری تعهدی استفاده شده در این پژوهش عبارتند از؛ زمان وقوع ارایه خدمات، دریافت و پرداخت وجه نقد، ثبت حسابداری و درآمدهای قابل شناسایی (کوشی و همکاران، ۲۰۱۹).

۲-۲- مسئولیت پاسخگویی^۲

معیارهای اندازه گیری مسئولیت پاسخگویی نیز از عوامل مهم و کلیدی یک نظام حسابداری و گزارشگری مالی است. در حال حاضر دو معیار اندازه گیری شناخته شده از مبانی نظری حسابداری تعهدی و همچنین تجزیه و تحلیل ساختار نظام حسابداری کشورهای پیشرفته به شرح زیر قابل استخراج است. الف- مقایسه پذیر بودن بودجه و عملکرد: ب- یادداشت های توضیحی مربوط به هر رویداد مالی. این دو نوع اندازه گیری که در فعالیتهای غیر انتفاعی موسوم به فعالیت های از نوع دولتی، مورد استفاده قرار می گیرد و با استفاده همزمان از مبنای حسابداری تعهدی تعدیل شده همراه است، بر اندازه گیری جریان منابع مالی تأکید می نماید. بدین معنی که صرفاً ورود منابع مالی و خروج منابع مالی و موجودی پایان دوره منابع مالی، اندازه گیری و گزارش می شود. در فعالیتهای از نوع دولتی که دولت از بابت آنها مسئول پاسخگویی مالی دارد، تحصیل منابع و مصرف این منابع در فعالیتهای برنامه های مصوب، اهمیت داشته و لذا به کارگیری معیار اندازه گیری جریان منابع مالی به همراه استفاده از مبنای تعهدی تعدیل شده و سیستم حسابداری حساب های مستقل در انجام مقصود کفایت می کند. در این سیستم، به دلیل اهمیت اندازه گیری جریان منابع مالی، منحصراً ورود (تحویل) منابع مالی و خروج منابع مالی (خرید کالا و خدمات)، ثبت و گزارش می شود، لذا استفاده از منابع اقتصادی نظیر دارای های سرمایه ای از طریق مکانیزم استهلاک مورد توجه قرار نمی گیرد و اطلاعات بهای تمام شده کالا و خدمات از آن قابل استخراج نمی باشد (مورگان و همکاران، ۲۰۲۲).

۳-۲- ایجاد شفافیت^۳

شفافیت به معنای ارائه حق اطلاعاتی مردم به مردم است، به شرطی که اطلاعات داده شده ویژگی های ذیل را داشته باشند:

- در زمان مناسب،
- در قالب مناسب،

1 Job Enrichment

2 Organizational Commitment

3 Job Performance

- با کیفیت مناسب،
- در محل مناسب،

• و به مخاطب مورد نظر، ارائه شوند (شث، ۲۰۱۷).

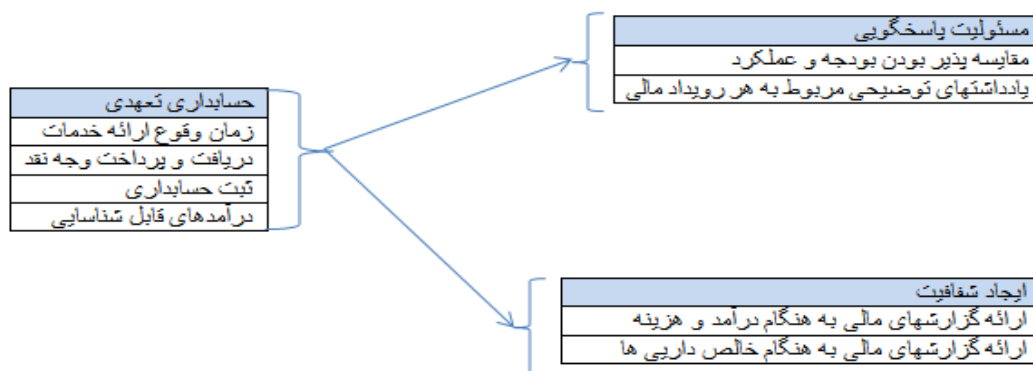
ایجاد شفافیت گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی را می‌توان میزان دقت گزارشگری مالی در انعکاس اطلاعات مربوط به عملیات و جریانهای نقدی واحد غیر انتفاعی تعریف نمود. براساس مفاهیم نظری گزارشگری مالی در واحدهای آموزشی دانشگاهی؛ هدف اولیه گزارش‌های مالی؛ ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی شده در خصوص وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد آموزشی دانشگاهی جهت یاری نمودن استفاده کنندگان گزارش‌های مالی در اتخاذ قضاوت بی طرفانه و عادلانه است. در این پژوهش معیارهای ایجاد شفافیت عبارتند از؛ رایج گزارش‌های مالی بهنگام درآمد و هزینه و رایج گزارش‌های مالی بهنگام خالص دارایی‌ها (زنگ و همکاران، ۲۰۲۱).

۳- مدل و فرضیه‌های تحقیق

شکل شماره ۱ مدل مفهومی پژوهش حاضر را نشان می‌دهد که در آن "حسابداری تعهدی و ابعاد آن" به عنوان متغیر مستقل، "مسئولیت پاسخگویی" و "ایجاد شفافیت" به عنوان متغیر وابسته بکار رفته است. با توجه به مدل فوق، تحقیق حاضر قصد دارد به بررسی فرضیه‌های واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران بپردازد:

فرضیه شماره ۱: الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای مسئولیت پاسخگویی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تاثیرگذار است.

فرضیه شماره ۲: الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تاثیرگذار است.



شکل شماره ۱. مدل تحقیق

۴- روش تحقیق

۴-۱- جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

تحقیق حاضر از نوع تحقیقات توصیفی - پیمایشی است؛ جامعه آماری این پژوهش شامل مجموعه کارکنان و مدیران مالی واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی شهر تهران (دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شرق، دانشگاه آزاد اسلامی واحد الکترونیکی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران غرب) در سال ۱۴۰۱ می‌باشد که تعداد آن‌ها بر اساس اطلاعات مندرج در سایت رسمی دانشگاه ۳۵۰ نفر برآورد گردید؛ که بر اساس جدول مورگان تعداد ۱۸۰ نفر از آن‌ها به عنوان حجم نمونه و بر اساس روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شدند و از آن‌ها خواسته شد تا با توجه به اهداف پژوهش به

سؤالاتی که در اختیارشان قرار می‌گیرد با دقت پاسخ دهند. جدول شماره ۱ ویژگی جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان را نشان می‌دهد.

جدول شماره ۱. ویژگی جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان

متغیر	فراوانی	درصد فراوانی
جنس	مرد	۶۵/۳
	زن	۳۴/۷
سن	۲۵-۳۰	۱۵/۳
	۳۱-۳۵	۲۶/۷
	۳۶-۴۰	۲۵/۳
	۴۱-۴۵	۱۹/۳
	۴۶ و بالاتر	۱۳/۳
تحصیلات	دیپلم و فوق دیپلم	-
	لیسانس	۵۶/۰۰
	فوق لیسانس و بالاتر	۴۴/۰۰
سابقه کار	۱-۵	۳۲/۰
	۶-۱۰	۳۹/۳
	۱۰ و بالاتر	۱۴-۷

۴-۲- ابزار

در این تحقیق برای جمع‌آوری داده‌های لازم از پرسش‌نامه محقق ساخته بهره گرفته شده است. شایان ذکر است که در پرسش‌نامه از طیف پنج‌عاملی لیکرت استفاده شده است. پرسش‌نامه استفاده شده دارای سه بخش می‌باشد. بخش اول، شامل سؤالات جمعیت شناختی کارکنان می‌باشد. در بخش دوم، ۱۰ سوال مربوط به فرضیه شماره یک تحقیق و برای سنجش تاثیر الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای مسئولیت پاسخگویی و در بخش سوم نیز ۱۰ سؤال مربوط به فرضیه شماره دو تحقیق و برای سنجش تاثیر الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای ایجا شفافیت در نظر گرفته شده است. منبع اصلی پرسشنامه مقاله بیس (هیو وهمکاران؛ ۲۰۲۱) می‌باشد. محققان در این مقاله و پژوهش ذکر شده پس از مطالعه و شناخت معیارهای حسابداری و دو متغیر دیگر (شفافیت مالی و مسئولیت پاسخگویی) سؤالات مورد نظر را دو دبخش طراحی کردند به گونه ای که در این سؤالات و گویه‌های پرسشنامه سعی شد اثر هر یک از معیارهای متغیر مستقل بر روی متغیرهای وابسته و معیارهای آن‌ها مرود بررسی و نظر سنجی قرار گیرد.

۴-۳- روایی (سازه و محتوا)

در این تحقیق برای تایید روایی پرسشنامه‌ها از نظر ۴۰ نفر از محققین و صاحب‌نظران و مدیران و کارکنان دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران استفاده شد که از نظر آن‌ها سؤالات پرسشنامه‌ها همان چیزی است که در تحقیق مورد استفاده شده و مورد سنجش قرار گرفت. در این پژوهش برای بررسی روایی پرسش‌نامه ابتدا پرسش‌ها را با استفاده از کتب مرتبط با موضوع تهیه و جهت بررسی صوری و محتوایی را در اختیار اساتید راهنما قرار گرفت و پس از اعمال نظرات ایشان پرسش‌نامه نهایی تهیه گردید.

۴-۴- پایایی

برای تعیین پایایی پرسش‌نامه از آلفای کرونباخ استفاده شده است. بر طبق جدول شماره ۳، آلفای کرونباخ بیشتر از ۰,۷ نشانگر پایایی مناسب پرسش‌نامه است.

جدول ۳- بررسی پایایی پرسشنامه تحقیق

متغیر	آلفای کرونباخ	تعداد پرسش‌ها
تأثیر حسابداری تعهدی بر معیارهای پاسخگویی	۰/۸۲	۱۰
تأثیر حسابداری تعهدی بر معیارهای ایجاد شفافیت	۰/۸۳	۱۰

در جدول ۳- میزان آلفای کرونباخ برای تأثیر حسابداری تعهدی بر معیارهای پاسخگویی ۸۲ و برای معیارهای ایجاد شفافیت ۸۳ محاسبه گردید. میزان آلفای کرونباخ ارائه شده به طور قابل ملاحظه به یک نزدیک می باشد و بدین ترتیب می توان اظهار داشت پرسشها دارای همبستگی متقابل نسبتاً مناسبی می باشند. از وجود این همبستگی می توان چنین نتیجه گیری نمود که پرسش‌های مورد بررسی مفهومی واحد را مورد سنجش قرار می دهد لذا پایایی پرسش نامه تحقیق مورد تایید می باشد.

۵- یافته‌های تحقیق

در این پژوهش داده ها در دو بخش آمار توصیفی و استنباطی تجزیه و تحلیل شده اند، که بخش آمار توصیفی شامل (میانگین، انحراف معیار و ...) و بخش استنباطی شامل (تعیین ضریب همبستگی و تحلیل رگرسیون خطی) می باشد. از اینرو و ابتدا از آزمون های کولموگروف و اسمیرنوف برای بررسی نرمال بودن داده ها استفاده گردید. بدین ترتیب که از آمار توصیفی برای نشان دادن شاخص های آماری مرکزی و پراکندگی و رسم نمودارها و جداول و از آمار استنباطی برای آزمون فرضیه های تحقیق استفاده شد. در این تحقیق برای آزمون فرضیه ها از مدل رگرسیون خطی ساده شده است. در تحلیل داده های پژوهش از نرم افزار SPSS ۲۲ استفاده گردید. هم چنین در تحلیل رگرسیون، برای تجزیه و تحلیل داده ها و بررسی رابطه بین متغیرهای مورد مطالعه از روش ضریب همبستگی پیرسن استفاده شده است که نتایج آن در جداول شماره ۴ تا ۹ قابل مشاهده می باشد. فرضیه اول: الگوریتم های حسابداری تعهدی بر معیارهای مسئولیت پاسخگویی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تاثیر گذار است.

جدول ۴- نتایج همبستگی پیرسون حسابداری تعهدی بر معیارهای مسئولیت پاسخگویی

متغیر وابسته	حسابداری تعهدی (متغیر مستقل)	
	ضریب همبستگی	سطح معناداری
مقایسه پذیر بودن	۰/۷۴	۰/۰۰
یادداشت های توضیحی	۰/۸۳	۰/۰۰

$$= P \leq 0.01$$

مطابق جدول ۴- همبستگی میان متغیر الگوریتم های حسابداری تعهدی با معیارهای مسئولیت پاسخگویی شامل مقایسه پذیر بودن و یادداشت های توضیحی به ترتیب و با توجه به ضریب همبستگی ۰/۷۴ و ۰/۸۳ در سطح $P \leq 0.01$ معنادار است.

جدول ۵- نتایج رگرسیون خطی نمرات حاصل از آزمون بررسی تأثیر الگوریتم های حسابداری تعهدی بر معیارهای

مسئولیت پاسخگویی

متغیر	شاخصها						
	مجموع مجذورات	df	میانگین مجذورات	F	سطح معناداری	R	R2
حسابداری تعهدی- مقایسه پذیر بودن	۱۲۷۱/۹۵	۱	۱۲۷۱/۹۵	۱۸۴/۷۳	۰/۰۰	۰/۷۴	۰/۵۵۵
	۱۰۲۱/۰۳۵	۱۷۸	۶/۸۹۹				
رگرسیون باقیمانده کل	۲۲۹۲/۹۹۳	۱۷۹					۰/۵۵۲

۰/۶۹۹	۰/۷۰۱	۰/۸۳	۰/۰۰	۳۴۶/۸۶۳	۲۳۹۲/۹۶۵ ۶/۸۹۹	۱ ۱۷۸ ۱۷۹	۲۳۹۲/۹۶۵ ۱۰۲۱/۰۳۵ ۳۴۱۴/۰۰۰	رگرسیون باقیمانده کل	حسابداری تعهدی- یادداشت‌های توضیحی
-------	-------	------	------	---------	-------------------	-----------------	----------------------------------	----------------------------	--

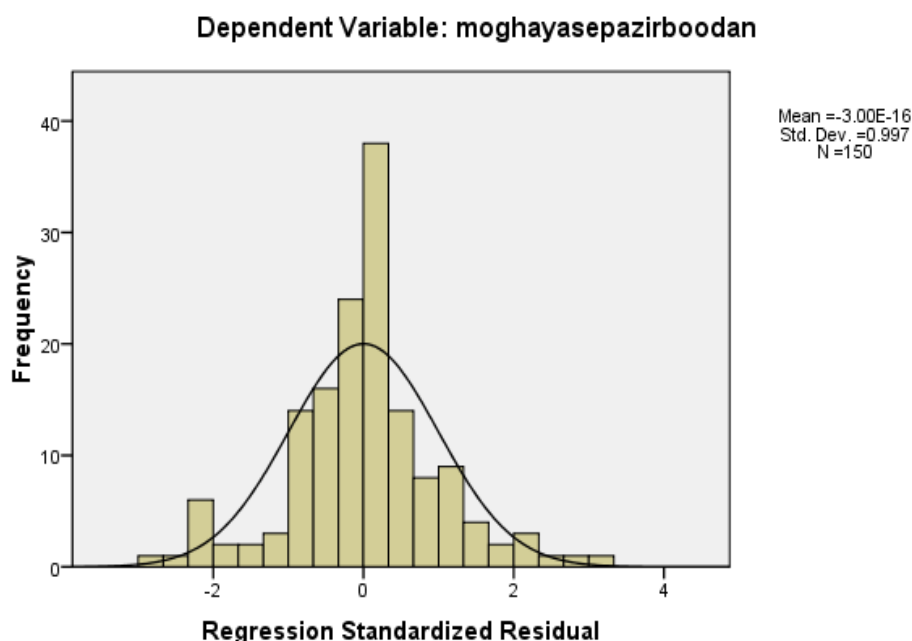
همانطور که نتایج رگرسیون همزمان در جدول ۵- نشان می‌دهد رابطه میان متغیر حسابداری تعهدی بر مقایسه پذیر بودن از معیارهای مسئولیت پاسخگویی با توجه به مقدار $F=184/73$ در سطح معناداری $0/00$ ، از لحاظ آماری معنادار است. مقدار R^2 تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی می‌تواند ۵۵ درصد از واریانس‌های مقایسه پذیر بودن را پیش بینی کند ($R^2=0/55$ تعدیل شده). همچنین نتایج مندرج در جدول فوق نشان می‌دهد که رابطه میان متغیر حسابداری تعهدی بر یادداشت‌های توضیحی از معیارهای مسئولیت پاسخگویی با توجه به مقدار $F=346/863$ در سطح معناداری $0/00$ ، از لحاظ آماری معنادار است. مقدار R^2 تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی می‌تواند ۶۹ درصد از واریانس‌های یادداشت‌های توضیحی را پیش‌بینی کند ($R^2=0/69$ تعدیل شده). بر اساس نتایج جدول فوق مشخص می‌گردد که رابطه میان حسابداری تعهدی با هریک از متغیرهای مسئولیت پاسخگویی معنادار مثبت بوده و حسابداری تعهدی می‌تواند مقایسه‌پذیر- بودن و یادداشت‌های توضیحی را در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تبیین کند.

جدول ۶- ضرایب رگرسیون مربوط به آزمون بررسی رابطه بین متغیرها

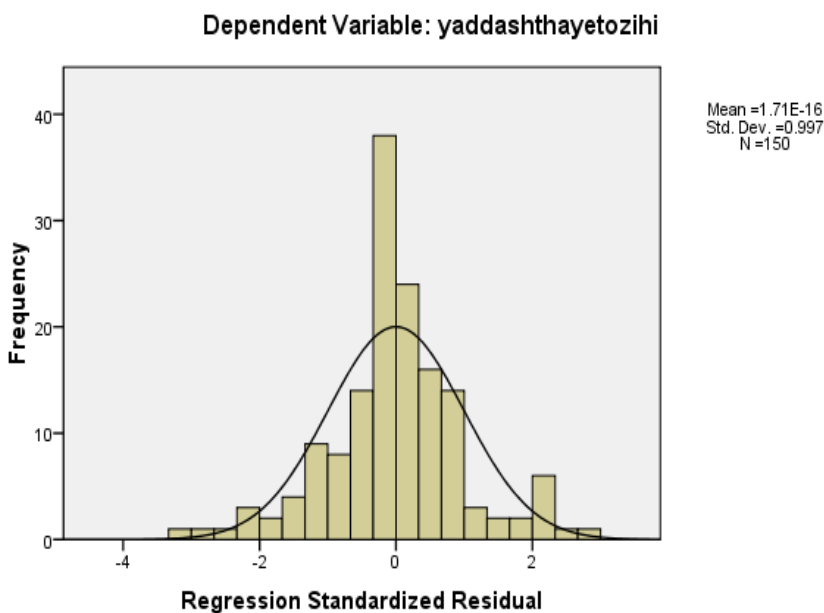
متغیر	ضریب β	خطای معیار	ضریب بتا	t	VIF
ضریب رگرسیون ثابت	۱/۸۱۲	۱/۲۱۲		۱/۴۹۶	۱/۰۰
حسابداری تعهدی- مقایسه پذیر بودن	۴/۲۲	۰/۳۱	۰/۷۴	۱۳/۵۷۸	۱/۰۰
ضریب رگرسیون ثابت	۱/۸۱۲	۱/۲۱۲		۱/۴۹۶	۱/۰۰
حسابداری تعهدی - یادداشت‌های توضیحی	۰/۵۷۸	۱/۲۱۲	۰/۸۳	۱۸/۶۲۴	۱/۰۰

مطابق مندرجات جدول ۶- ضرایب تأثیر متغیرها نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی بر هریک از متغیرهای مسئولیت پاسخگویی شامل مقایسه‌پذیر بودن و یادداشت‌های توضیحی به ترتیب و با توجه به ضریب بتا ۷۴ و ۸۳ درصد تأثیر معنادار مثبت دارد. در شکل ۱ و ۲-نموار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با معیارهای پاسخگویی قابل مشاهده می‌باشد.

شکل ۱- نمودار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با مقایسه پذیر بودن



شکل ۲-نموار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با یادداشت‌های توضیحی



فرضیه دوم: الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تاثیرگذار است.

جدول ۷- نتایج همبستگی پیرسون حسابداری تعهدی بر مسئولیت پاسخگویی و ایجاد شفافیت

حسابداری تعهدی (متغیر مستقل)		متغیر وابسته
سطح معناداری	ضریب همبستگی	
۰/۰۰	۰/۷۰	گزارش‌های مالی درآمد و هزینه
۰/۰۰	۰/۸۹	گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص

****P ≤ ۰/۰۱**

مطابق جدول ۷- همبستگی میان متغیر الگوریتم‌های حسابداری تعهدی با معیارهای ایجاد شفافیت شامل گزارش‌های مالی درآمد و هزینه و گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص به ترتیب و با توجه به ضریب همبستگی ۰/۷۰ و ۰/۸۹ در سطح $P \leq 0.01$ معنادار است.

جدول ۸- نتایج رگرسیون خطی نمرات حاصل از آزمون بررسی تأثیر الگوریتم‌های حسابداری تعهدی بر معیارهای

ایجاد شفافیت

متغیر	شاخصها						
	مجموع مجذورات	df	میانگین مجذورات	F	سطح معناداری	R	R2
حسابداری تعهدی- گزارش‌های مالی درآمد و هزینه	۷۶۰/۹۸۰	۱	۷۶۰/۹۸۰	۱۴۵/۳۰۸	۰/۰۰	۰/۷۰	۰/۴۹۵
	۷۷۵/۰۸۰	۱۷۸	۵/۲۳۷				
کل	۱۵۳۶/۰۶۰	۱۷۹					۰/۴۹۲

۰/۸۰۴	۰/۸۰۶	۰/۸۹	۰/۰۰	۶۱۳/۸۹۴	۳۲۱۴/۹۸۰ ۵/۲۳۷	۱ ۱۷۸ ۱۷۹	۳۲۱۴/۹۸۰ ۷۷۵/۰۸۰ ۳۹۹۰/۰۶۰	رگرسیون باقیمانده کل	حسابداری تعهدی - گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص
-------	-------	------	------	---------	-------------------	-----------------	---------------------------------	----------------------------	---

همانطور که نتایج رگرسیون همزمان در جدول ۸- نشان می‌دهد رابطه میان متغیر حسابداری تعهدی بر گزارش‌های مالی درآمد و هزینه از معیارهای ایجاد شفافیت با توجه به مقدار $F=145/308$ در سطح معناداری ۰/۰۰، از لحاظ آماری معنادار است. مقدار R^2 تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی می‌تواند ۴۹ درصد از واریانس‌های گزارش‌های مالی درآمد و هزینه را پیش بینی کند ($R^2=0/49$ تعدیل شده). همچنین نتایج مندرج در جدول فوق نشان می‌دهد که رابطه میان متغیر حسابداری تعهدی بر گزارش‌های مالی دارایی‌های خاص از معیارهای ایجاد شفافیت با توجه به مقدار $F=613/894$ در سطح معناداری ۰/۰۰، از لحاظ آماری معنادار است. مقدار R^2 تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی می‌تواند ۸۰ درصد از واریانس‌های گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص را پیش بینی کند ($R^2=0/80$ تعدیل شده). بر اساس نتایج جدول فوق مشخص می‌گردد که رابطه میان حسابداری تعهدی با هر یک از متغیرهای ایجاد شفافیت معنادار مثبت بوده و حسابداری تعهدی می‌تواند گزارش‌های مالی درآمد و هزینه و گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص را در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران تبیین کند.

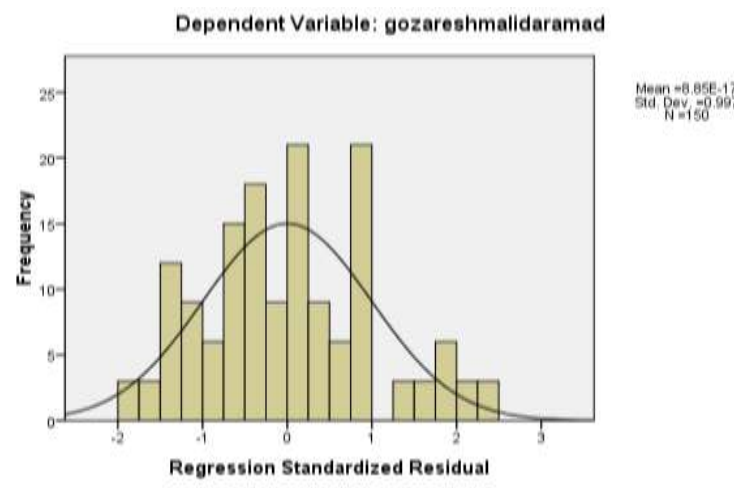
جدول ۹- ضرایب رگرسیون مربوط به آزمون بررسی رابطه بین متغیرها

متغیر	ضریب β	خطای معیار	ضریب بتا	t	VIF
ضریب رگرسیون ثابت	۴/۸۴۲	۱/۰۱۴		۴/۷۷۴	۱/۰۰
حسابداری تعهدی - گزارش‌های مالی درآمد و هزینه	۰/۳۲۷	۰/۰۲۷	۰/۷۰	۱۲/۰۵۴	۱/۰۰
ضریب رگرسیون ثابت	۴/۸۴۲	۱/۰۱۴		۴/۷۷۴	۱/۰۰
حسابداری تعهدی - گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص	۰/۶۷۳	۰/۰۲۷	۰/۸۹	۲۴/۷۷	۱/۰۰

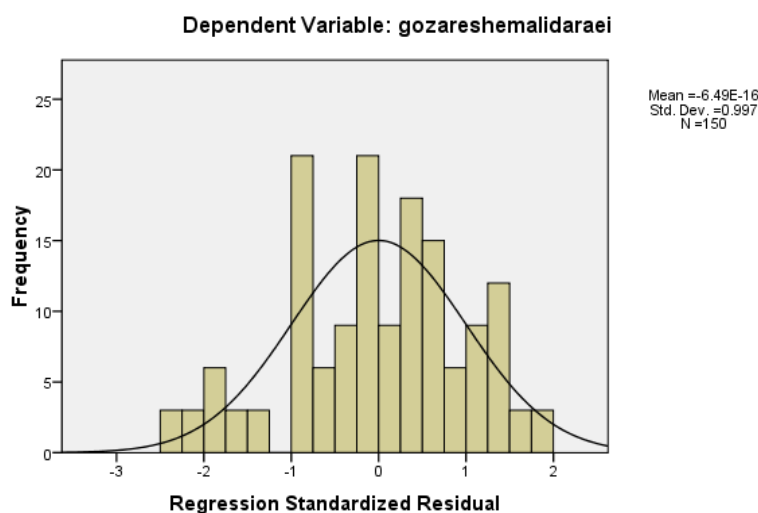
مطابق مندرجات جدول ۹- ضرایب تأثیر متغیرها نشان می‌دهد که متغیر حسابداری تعهدی بر هر یک از متغیرهای ایجاد شفافیت شامل می‌تواند گزارش‌های مالی درآمد و هزینه و گزارش‌های مالی دارایی‌های خالص به ترتیب و با توجه به ضریب بتا ۷۰ و ۸۹ درصد تأثیر معنادار مثبت دارد. در شکل ۳ و ۴- نمودار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با معیارهای ایجاد شفافیت قابل مشاهده می‌باشد.

شکل ۳- نمودار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با گزارش‌های مالی درآمد و

هزینه



شکل ۴-نموار حاصل از نتایج تحلیل رگرسیون تعیین رابطه میان حسابداری تعهدی با گزارش‌های مالی داراییهای خالص



۶- بحث و نتیجه‌گیری

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان داد که الگوریتم‌های حسابداری تعهدی میتواند هریک از معیارهای مسئولیت پاسخگویی در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران شامل مقایسه پذیر بودن و یادداشت‌های توضیحی را درصد تبیین کند. شاید علت آن باشد اغلب استاندارد های حسابداری در سازمان ها و مؤسسات غیر دولتی از جمله دانشگاه های آزاد، با این فرض تدوین میشود که دولت درگیر فعالیت های بی طرفانه و غیر انتفاعی است و وظیفه حسابداری در سازمان های مختلف به ویژه دانشگاه آزاد که یک سازمان خصوصی است، به گزارش های شفاف مالی، شرح تامین و مصرف وجوه محدود می شود و نیازی به محاسبه دقیق نتایج عملکرد و وضعیت مالی نیست. در ایران این سیستم بر مبنای آیین نامه های نظام حسابداری بخش عمومی که تحت نظر و مدیریت معاونت نظارت مالی و خزانه داری کل کشور در وزارت اقتصاد و با همکاری سازمان حسابرسی، دیوان محاسبات کشور و سازمان مدیریت و برنامه ریزی تدوین و طراحی شده است. به نظر می رسد پیاده سازی نظام حسابداری تعهدی یک جهش در گزارشگری مالی محسوب شده که اثر آن افزایش پاسخگویی در برابر رویداد های مالی در بدنه دولت خواهد بود. با توجه به این که ایفای صحیح و به موقع مسئولیت پاسخگویی و ارزیابی آن، با اندازه گیری واقعی میزان درآمدها و مخارج سالانه و انعکاس کامل آن‌ها در گزارش های مالی نهاد های بخش عمومی ارتباط دارد، لذا می توان گفت که بکارگیری مبنای نقدی یا تعهدی نیز در نحوه ثبت رویداد های مالی سازمان ها، به خصوص برای تسهیل امر قضاوت و ارزیابی دقیق مسئولیت پاسخگویی، امری بسیار مؤثر خواهد بود. همچنین نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نیز نشان داد که الگوریتم های حسابداری تعهدی میتواند هریک از معیارهای ایجاد شفافیت در واحدهای دانشگاه آزاد اسلامی تهران شامل گزارش های مالی درآمد و هزینه و گزارش های مالی خالص دارایی‌ها را تبیین کند. به نظر می رسد که شفافیت، هسته مرکزی گزارشگری مالی مدرن است که به استفاده کنندگان در شناخت واحد تجاری کمک میکند. مدیران و سازمان ها نیازمند به اطلاعات دقیق، به هنگام و شفاف در امور جاری، مدیریت هزینه ها و افزایش کارایی و اثر بخشی هستند. بخش عمومی به دلیل استفاده از وجوه عمومی ملزم به پاسخگویی در قبال اعمال و ارائه توضیح به شهروندان و نهادهای نظارتی است. گزارشگری مالی به دولت کمک میکند تا وظیفه پاسخگویی را انجام دهد. در سال های اخیر اعتقاد بر این است که بخش عمومی نیز مانند بخش خصوصی باید از حسابداری تعهدی استفاده نماید زیرا با حسابداری تعهدی اثرگذاری بر کارایی مدیریت عمومی حداکثر و اهداف با حداقل هزینه برای جامعه قابل دستیابی خواهد بود. پذیرش و بکارگیری حسابداری تعهدی به معنی ترک حسابداری نقدی نیست. در برخی حوزه ها از جمله خزانه داری ها فقط حسابداری نقدی است که قابل استفاده است. تحقیقات

متعددی وجود دارند که از حسابداری تعهدی حمایت میکنند و معتقدند که این مبنا شفافیت، پاسخگویی و بنابراین کارایی و اثربخشی را افزایش میدهد اما مزایا و قابلیت های مبنای نقدی و کاربرد انحصاری آن در خزانه داری، کنترل بودجه و مدیریت منابع و جریانهای نقدی مطلبی است که نباید از آن غافل شد. به علاوه تحقیقاتی نیز وجود دارند که معتقدند به دلیل فقدان رابطه مستقیم و قابل اندازه گیری میان درآمدها و هزینه ها، فقدان اهمیت مفهوم سود در بخش عمومی نباید به طور گسترده از مبنای تعهدی استفاده نمود. در کنار تمام این مطالب، هزینه ها و ریسک های به کارگیری مبنای تعهدی را باید در نظر داشت. بحث هایی بسیاری در مورد مزایا و معایب تغییر از مبنای نقدی به مبنای تعهدی صورت گرفته است. بعضی از کشورها و سازمان ها این تغییرات را مورد تردید قرار داده و چالش هایی را در این زمینه مطرح کرده اند. ماحصل تمام این مطالعات نشان دهنده آن است که از فساد و عدم شفافیت به عنوان یک مشکل اساسی در هر ساختار یاد میشود که فارغ از نوع و جایگاه یک کشور یا شرکت در سطوح خرد و کلان قابل رخ دادن است. پدیده ای که از پیدایش آن را به نخستین دیوان سالاری و ساختار دولتی مرتبط میسازند. این پدیده با اثرگذاری منفی که بر هر ساختاری دارد به عنوان یکی از جدی ترین موانع رشد و پیشرفت از آن یاد میشود. عدم رشد، جلوگیری از رقابت و تشدید انحصار از جمله پیامدهای فساد و عدم شفافیت است. حسابداری عمومی به عنوان یکی از مهمترین بخشهای حسابداری در این زمینه دارای نقش و جایگاه ویژه ای است. در واقع این نوع حسابداری از یک سو فضای کمی را برای فساد باقی می گذارد و شفافیت همراه با حسابداری خوب باعث زیر فشار قرار گرفتن دولت برای مدیریت درست و دقیق امور مالی میشود و از سوی دیگر در حسابداری عمومی نیز حسابداری تعهدی دستیابی به شفافیت را تسهیل نموده و پیاده سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی به طور مستقیم و غیرمستقیم باعث افزایش شفافیت میگردد. از اینرو پیشنهاد می گردد تا با پیاده سازی حسابداری تعهدی امکان دسترسی به اطلاعات دقیق و جامع مدیریتی برای تخصیص و استفاده بهینه از منابع در اختیار ثبت کلیه رویدادهای مالی در حسابداری تعهدی را فراهم ساخته و در نتیجه موجب افزایش ایجاد شفافیت و در واقع مشخص شدن کامل درآمد ها، هزینه ها، اموال و دارایی ها گردند.

منابع

1. جان. ام؛ فاستر. نیل و تدجانسون. ال. (۱۳۸۶). چرا هیات استانداردهای حسابداری مالی دارای چارچوب مفهومی است؟. ترجمه دکتر جمال رودکی. انتشار حسابداری.
2. Zheng Hui a,* , Jacob Tarrence a, Vincent Roscigno a, Scott Schieman (2021). Workplace financial transparency and Job distress. *Social Science Research* 95 (2021) 102525.
3. Kooshi, Yen. (2019). Achievement goal orientation and self- regulation in writing: An: integrative perspective. *Journal of Educational Psychology*, 101(1), 51- 69.
4. Lucy F. Ackert a, Bryan K. Church b, Shankar Venkataraman c,†, Ping Zhang (2018). The joint impact of accountability and transparency on managers' reporting choices and
5. Gottlieb Uliana a,* , Gustav Johed b, Helena Hansson (2015). Accounting and accountability for farm animals: Conceptual limits and the possibilities of caring. *Critical Perspectives on Accounting* xxx (xxxx) xxx.
6. Geruford Chatzivgeri a, Lysie Chew b, Louise Crawford c,, Martyn Gordon d, Jim Haslam (2017). Transparency and accountability for the global good? The UK's implementation of EU law requiring country-by-country.
7. Sarod Khandaker Wahed Waheduzzaman. (2022). Selected financial and governance factors influencing the transparency of council decisions: The case of city councils in Victoria, Australia. *Cities* 125 (2022) 103620.

۸. صابریان، زهرا و فخاری، حسین (۱۳۹۸). بررسی تأثیر اهرم بدهی عملیاتی بر بازده آتی حقوق صاحبان سهام شرکتهای پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران. چشم انداز مدیریت مالی، (۹)، ۶۷-۷۹.

۹. سیدحسام وقفی، مریم سلمانیان، فرزاد مانیان، علی فیاض. ۱۳۹۷. بررسی رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته باکیفیت افشا، مدیریت سود و سودآوری در شرکت های بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش های تجربی حسابداری. ۷۱-۹۴.

10. Morgan, J.; Amando, F.K. and Hill, F. S. (2022). Studying the conceptual framework of financial accounting standards. *International Journal of Mortuary and Accounting*, 37, 56-68.

11. Sheth, P. (2017). "Incidence and correlates of pathological Internet use among college students". *Computers in Human Behavior*, Vol. 16, pp. 2-13.