

The Impact of Implementing Governmental Accounting Standards, Internal Control Systems, and Human Resource Competency on the Quality of Financial Reporting in Public Institutions

Afsaneh Jalali¹, Maryam Emamimibody^{*2}

Highlights

- Transparency, reliability, and acceptability of financial reports in public institutions play a fundamental role in improving the level of financial accountability.
- Implementation of government accounting standards, establishment of an effective internal control system, and utilization of competent human resources are considered to be the most important factors in improving the quality of financial reporting.

1- M.Sc. Student., Department of Accounting, Shahi.C., Islamic Azad University, Shahinshahr, Iran. (1900008564@iau.ir)
2- Assistant Prof., Department of Accounting, Shahi.C., Islamic Azad University, Shahinshahr, Iran. (1111759154@iau.ir)

Corresponding Author:
Maryam Emamimibody
Email: 1111759154@iau.ir

Receive Date:
Revise Date:
Accept Date:
Publish Date

How to Cite:

Abstract

Subject and Purpose: The main objective of this research is to examine the role of implementing public sector accounting standards, establishing internal control systems, and the competency of human resources in enhancing the transparency, reliability, and financial accountability of public institutions.

Research Method: This study is applied in nature, employing a descriptive-correlational method with a survey-based approach. The statistical population includes financial and accounting experts from the executive organizations of Shahinshahr and Meymeh County. A purposive sampling method was used to select 100 participants during the second half of 2024 and the first half of 2025. Data were collected through a five-point Likert scale questionnaire, with validity confirmed by experts and reliability validated through Cronbach's alpha coefficient. The data analysis was performed using a multivariate causal model.

Research Findings: This study investigates the impact of three key factors—implementation of public sector accounting standards, internal control systems, and human resource competence—on the quality of financial reporting. The findings demonstrate that all three factors exert a positive and statistically significant effect on enhancing financial reporting quality; however, the magnitude of their influence varies. Each factor contributes from a distinct perspective to improving the transparency, reliability, and usefulness of financial information. The results indicate that the implementation of public sector accounting standards has the strongest effect on the quality of financial reporting. These standards promote consistency, transparency, and comparability of financial information, thereby facilitating informed decision-making by stakeholders and reducing ambiguity and misinterpretation. By establishing clear and uniform accounting principles, the standards enhance the credibility and clarity of financial reports. Internal control systems represent the second most influential factor. Effective internal controls play a critical role in identifying, preventing, and correcting errors and irregularities, which significantly enhances the reliability of

financial reports. Well-designed control mechanisms ensure that financial processes are conducted systematically and are subject to continuous monitoring, thereby reducing the risk of material misstatements and strengthening accountability within public sector organizations. Human resource competence also has a significant and positive impact on financial reporting quality. Employees possessing adequate knowledge, skills, and professional experience are better equipped to correctly apply accounting standards and comply with established procedures. Their competence improves the accuracy and precision of financial data processing, which ultimately contributes to higher-quality financial reporting outputs.

Originality and Contribution to Knowledge: In terms of originality and contribution to knowledge, this study addresses an important gap in the literature by simultaneously examining the combined effects of public sector accounting standards, internal controls, and human resource competence on financial reporting quality. The findings underscore the necessity of strengthening these three dimensions in an integrated manner to enhance financial transparency, improve accountability, and support good governance in the public sector.

Keywords: Financial Reporting Quality, Governmental Accounting Standards, Internal Control Systems, Resource Competency.

JEL Classification: K19, G21, M42, M48.

Copyright © 2026 The Authors. Published by Payame Noor University.



This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>).

Non-commercial uses of the work are permitted, provided the original work is properly cited; and does not alter or modify the article.

<https://gaa.journals.pnu.ac.ir/>

Introduction

Financial reporting in government financial systems serves as a fundamental tool for ensuring accountability, transparency, and informed decision-making. The quality of these reports

functions as a critical indicator of the accuracy, reliability, and credibility of financial information, profoundly affecting public trust, fiscal integrity, and the effectiveness of economic policy. High-quality financial reporting enhances resource allocation, strengthens transparency, and improves the efficiency of public governance (Habibi et al., 2022). However, in Iran, the financial reports of many public sector institutions fall short of established standards due to deficiencies in operational processes, non-compliance with accounting regulations, inadequate internal control systems, and insufficiently skilled human resources. These gaps not only compromise report quality but also increase the risk of financial mismanagement, corruption, and reduced institutional credibility (Mohammadi et al., 2010). Regulatory bodies such as the Supreme Audit Court and the Iranian Organization of Auditing have repeatedly highlighted the importance of improving financial reporting quality.

This study focuses on three critical drivers of financial reporting quality: the implementation of governmental accounting standards, the establishment of effective internal control systems, and the enhancement of human resource competency (Yesbarianus Parindingan et al., 2024). Governmental accounting standards provide a structured legal and technical framework for producing reliable, transparent, and comparable financial information. Proper application of these standards ensures consistency across institutions, facilitates accurate performance assessment, and supports evidence-based decision-making. Nonetheless, research in Iran and internationally indicates that poor oversight, limited professional training, and lack of organizational incentives can hinder full compliance and reduce report reliability (Wulandari & Rahmadani, 2024). Cultivating an organizational culture committed to transparency, effective supervision, and continuous professional development is therefore essential for realizing the benefits of these standards (Sitanggang et al., 2025).

Internal control systems, as a core element of financial reporting, directly influence the reliability of financial information. By identifying, evaluating, and mitigating financial risks, these systems prevent errors, detect fraud, and enhance transparency. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) framework highlights five key components—control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring—which align with agency theory by reducing information asymmetry (Ziorkluei et al., 2024). Weaknesses in any component can undermine internal control effectiveness and compromise report quality, particularly in resource-constrained environments lacking ongoing training and financial expertise (Renaldo & Augustine, 2022; Marota & Johari, 2025).

Human resource competency represents another pivotal factor in public sector accounting. According to the resource-based view, skilled personnel constitute a strategic asset for operational quality. Competent accountants possess technical knowledge, analytical skills, and adaptability to evolving regulations, which are critical for accurate reporting and compliance. Agency theory also highlights human competency as a mechanism to reduce information asymmetry and enhance accountability (Nafisah et al., 2023). Empirical studies show that insufficient training, limited professional development, and inadequate incentive structures diminish reporting quality. Therefore, enhancing human resource competency is integral to the effective implementation of accounting standards and internal controls (Afdila et al., 2023; Muhrodi et al., 2024).

Collectively, the synergy of governmental accounting standards, robust internal controls, and skilled human resources constitutes the foundation for high-quality, transparent, and accountable financial reporting in public sector institutions.

Materials and Methods

This study is applied in terms of its objective and descriptive-correlational in terms of its methodology, conducted using a survey approach. The statistical population consists of financial and accounting professionals working in executive bodies and public institutions in Shahin Shahr and Meymeh County. A purposive sampling method was employed, and due to the limited size of the population, a sample of one hundred experts was selected. The data collection tool was a five-point Likert scale questionnaire specifically designed to measure the research variables. The validity of the instrument was assessed through expert judgment and specialist review, while its reliability was examined using Cronbach's alpha coefficient and internal consistency analysis. To analyze the data and explore relationships among variables,

multivariate analysis based on a structural causal modeling approach was utilized. In this study, the quality of financial reporting was considered as the dependent variable, while the three independent variables included the implementation of governmental accounting principles, the internal control system, and the competency of human resources.

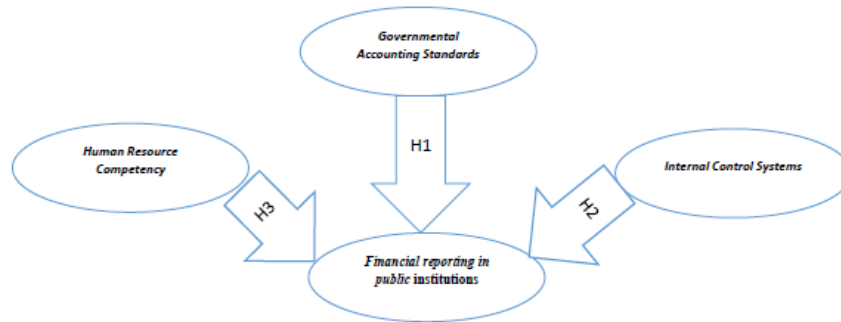
This study investigates three research hypotheses formulated as follows:

Hypothesis 1: The implementation of governmental accounting standards has a significant and positive effect on the quality of financial reporting.

Hypothesis 2: Internal control systems have a significant and positive effect on the quality of financial reporting.

Hypothesis 3: Human resource competency has a significant and positive effect on the quality of financial reporting.

Interpretation of the hypotheses has been analyzed according to the following conceptual model.



Results and Discussion

The conceptual model of the study was assessed to examine the impact of three independent variables—implementation of government accounting standards, internal control systems, and human resource competency—on the quality of financial reporting. The evaluation was conducted in several stages. Initially, the model’s validity was assessed. At the indicator level, convergent validity was measured using factor loadings of the questionnaire items, all of which exceeded 0.4, indicating that the indicators adequately represent the constructs in the research model. At the latent variable level, the Average Variance Extracted (AVE) for all constructs exceeded 0.5: government accounting standards 0.509, internal control systems 0.570, human resource competency 0.552, and financial reporting quality 0.541. These results demonstrate sufficient convergent validity, confirming that the constructs effectively explain the variance of their respective indicators. For discriminant validity, the Fornell-Larcker criterion was employed. The square roots of AVE values along the main diagonal of the correlation matrix were higher than the corresponding inter-construct correlations, indicating adequate discriminant validity and confirming the distinctiveness of the constructs. In terms of reliability, both Cronbach’s alpha and composite reliability were evaluated. All constructs had Cronbach’s alpha values above 0.7: financial reporting quality 0.85, government accounting standards 0.82, internal control systems 0.88, and human resource competency 0.80, demonstrating satisfactory reliability of the questionnaire. Composite reliability values for all constructs also exceeded 0.7, further confirming the internal consistency of the measures. The model fit was evaluated using regression coefficients, which indicated that all independent variables had a positive and significant effect on financial reporting quality. The strongest effect was observed for government accounting standards ($\beta = 0.433$), followed by human resource competency ($\beta = 0.385$) and internal control systems ($\beta = 0.363$). The coefficient of determination (R^2) for financial reporting quality was 0.919, and the model’s predictive power was 0.672, demonstrating the model’s high explanatory and predictive capability. The t-statistics for all paths exceeded the critical value of 1.96, confirming the significance of the relationships: human resource competency 6.950, government accounting standards 6.667, and internal control systems 6.500. These results indicate that all three independent variables have a strong and statistically significant effect on financial reporting quality. Ultimately, based on the final results, all research hypotheses were supported. The findings demonstrate that the implementation of government accounting standards, the strengthening of internal control systems, and the enhancement of human resource competency directly improve the quality of financial

reporting in public institutions, playing a pivotal role in transparency, accuracy, and financial accountability.

Conclusions

Transparency, reliability, and credibility of financial reporting in public institutions play a fundamental role in enhancing financial accountability. The implementation of government accounting standards, the establishment of effective internal control systems, and the utilization of competent human resources are among the most significant factors influencing the quality of financial reporting. Accordingly, the primary objective of the present study is to examine the impact of implementing government accounting standards, the efficiency of internal control systems, and human resource competency on the quality of financial reporting.

This study was conducted in public institutions, including governmental and semi-governmental organizations in ShahinShahr and Meymeh, during the second half of 2024 to the first half of 2025. Data were analyzed using structural equation modeling (SEM) with the Partial Least Squares (PLS) software. The findings indicate that the implementation of government accounting standards has a positive and significant effect on the quality of financial reporting in public institutions. Adherence to these standards enhances transparency, accuracy, and reliability of financial information, enabling regulatory bodies and decision-makers to assess financial performance more accurately. Theoretically, these results align with the principles of public sector accounting, as government standards provide a coherent framework for recording and presenting financial information, playing a critical role in promoting financial accountability. However, the full realization of these standards' objectives requires efficient information infrastructure, specialized training, and institutionalization of a transparency-oriented culture within organizations. Overall, the findings emphasize that strengthening the implementation of government accounting standards is a key factor in improving financial reporting quality and increasing public trust in the financial performance of public sector entities. These results are consistent with the studies of Anyinaya and Onubiko (2025), Sitanggang et al. (2025), Karttika and Ningsie (2024), Volandari and Rahmandani (2024), Yini et al. (2024), Hamzeh et al. (2023), Masoumi and Masoumi (2024), and Shokripour (2024).

Furthermore, the results of the second hypothesis indicate that internal control systems play a fundamental role in enhancing financial reporting quality. Strengthening these systems increases the accuracy and reliability of financial information and prevents errors, irregularities, and financial misappropriations. Theoretically, internal control serves as a foundation for financial transparency and a key factor in building trust in governmental organizations, facilitating effective accountability. By providing efficient oversight of financial processes, internal control reduces financial and managerial risks and supports informed decision-making. In other words, the stronger and more effective the internal control structure, the higher the reliability and transparency of financial reports. Consequently, the study highlights the importance of investing in the development of control infrastructure, training personnel, and promoting a transparency-oriented organizational culture to sustainably enhance financial reporting quality and resource management in the public sector. These findings are consistent with the studies of Jamaluddin and Hakim Motqem (2025), Chery and Tarjo (2024), Zivorklou et al. (2024), Yini et al. (2024), Ronaldo and Agustin (2022), and Eskandari and Abbasi (2024).

Finally, the findings of the third hypothesis reveal that human resource competency has a positive and significant effect on the quality of financial reporting in public institutions. The higher the knowledge, skills, and expertise of financial personnel, the greater the accuracy, reliability, and credibility of financial reports, resulting in more transparent and trustworthy information. Theoretically, skilled and knowledgeable human resources are among the organization's most valuable assets, playing a central role in the production and analysis of financial information. Professional competency facilitates the proper implementation of accounting standards, precise adherence to financial regulations, and enhanced organizational accountability. Therefore, developing human capital through continuous training, attracting specialized personnel, and creating motivational incentives is essential for improving financial reporting. These results emphasize the need to invest in enhancing employee skills and institutionalizing a professional culture, enabling public institutions to produce accurate, transparent, and reliable financial reports. The findings are consistent with the studies of

Zivorklou et al. (2024), Karttika and Ningsie (2024), Yini et al. (2024), Sieputri et al. (2024), Mohrudin et al. (2024), Nafiseh et al. (2023), Pospasari and Contadi (2023), Hosseini Sarani et al. (2024), and Mehrinejad and Kazemidoost (2023).

Ethical considerations

The authors have observed the ethical principles in conducting and publishing this scientific research, and this is confirmed by all authors.

Authors' Contributions

The first author has collaborated in preparing and preparing samples, conducting experiments and collecting data, performing calculations, statistical analysis of data, analyzing and interpreting information and results, and preparing a draft of the article. The second author, the thesis supervisor, was responsible for designing the research, supervising the research stages, reviewing and controlling the results, correcting, reviewing.

Conflict of Interest

According to the authors of this article, there is no conflict of interest.

Sponsor

This article has no financial sponsor.

Acknowledgements

We would like to thank and acknowledge all researchers and experts who helped in collecting information.

تأثیر اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، سیستم کنترل داخلی و شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارشگری مالی در نهادهای عمومی

افسانه جلالی^۱، مریم امامی میبدی^{۲*}

نکات برجسته

- شفافیت، قابلیت اتکا و مقبولیت گزارش‌های مالی در نهادهای عمومی، نقشی بنیادین در ارتقای سطح پاسخ‌گویی مالی ایفا می‌کند.
- اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، استقرار نظام مؤثر کنترل داخلی و بهره‌مندی از منابع انسانی شایسته، از مهم‌ترین عوامل مؤثر در بهبود کیفیت گزارشگری مالی محسوب می‌شوند.

چکیده

موضوع و هدف مقاله: هدف اصلی این پژوهش، بررسی نقش اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، استقرار سیستم‌های کنترل داخلی و شایستگی منابع انسانی در ارتقای شفافیت، قابلیت اتکا و پاسخ‌گویی مالی نهادهای عمومی است.

روش پژوهش: این مطالعه از نوع کاربردی و روش آن توصیفی-همبستگی است که با رویکرد پیمایشی انجام شده است. جامعه آماری شامل کارشناسان مالی و حسابداری دستگاه‌های اجرایی شهرستان شاهین‌شهر و میمه بوده و با روش نمونه‌گیری هدفمند، ۱۰۰ نفر در بازه زمانی نیم دوم ۱۴۰۳ و نیمه اول ۱۴۰۴ از آنان انتخاب شده‌اند. داده‌ها از طریق پرسشنامه پنج‌درجه‌ای لیکرت گردآوری شده و روایی آن با نظر متخصصان و پایایی آن با ضریب آلفای کرونباخ تأیید شده است. تحلیل داده‌ها با مدل معادلات علی چندمتغیره انجام گرفت.

یافته‌های پژوهش: یافته‌ها نشان داد اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، کنترل‌های داخلی و شایستگی منابع انسانی هر سه تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی دارند. در میان آن‌ها، اجرای استانداردهای حسابداری دولتی بیشترین اثر را داشته و موجب افزایش شفافیت و هماهنگی اطلاعات مالی شده است. کنترل‌های داخلی با شناسایی و پیشگیری از خطاها، قابلیت اعتماد به گزارش‌ها را بالا برده و شایستگی منابع انسانی با ارتقای دقت و صحت پردازش اطلاعات، کیفیت گزارشگری را بهبود می‌بخشد.

اصالت و افزوده آن به دانش: این تحقیق با بررسی تأثیر هم‌زمان استانداردهای حسابداری دولتی، کنترل‌های داخلی و شایستگی منابع انسانی

۱- دانشجوی کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، واحد شاهین‌شهر، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهین‌شهر، ایران.
۲- استادیار، گروه حسابداری، واحد شاهین‌شهر، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهین‌شهر، ایران.
(1111759154@iau.ir)

نویسنده مسئول:

مریم امامی میبدی
رایانامه:

1111759154@iau.ir

تاریخ دریافت:

تاریخ بازنگری:

تاریخ پذیرش:

تاریخ انتشار:

بر کیفیت گزارشگری مالی، افزوده‌ای مهم به دانش موجود است و اهمیت تقویت این سه عامل برای ارتقای شفافیت و پاسخ‌گویی مالی تأکید می‌کند.

واژه‌های کلیدی: استانداردهای حسابداری دولتی، سیستم‌های کنترل داخلی، شایستگی منابع انسانی، کیفیت گزارشگری مالی
طبقه‌بندی موضوعی: *M48, M42, G21, K19*

آماده انتشار

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۴. ناشر این مقاله، دانشگاه پیام نور است.

این مقاله تحت گواهی زیر منتشر شده و هر نوع استفاده غیرتجاری از آن مشروط بر استناد صحیح به مقاله و عدم تغییر یا تعدیل مقاله مجاز است.
 Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)



مقدمه^۱

گزارشگری مالی در نظام مالی دولت‌ها ابزاری اساسی برای تحقق پاسخ‌گویی، شفافیت و تصمیم‌گیری آگاهانه محسوب می‌شود. کیفیت این گزارش‌ها به عنوان شاخصی کلیدی برای ارزیابی صداقت، دقت و اتکاپذیری اطلاعات مالی عمل می‌کند و در سطح کلان بر اعتماد عمومی، سلامت مالی دولت و اثربخشی سیاست‌گذاری‌های اقتصادی تأثیرات عمیقی دارد. گزارش‌های مالی با کیفیت بالا می‌توانند به بهبود تخصیص منابع، افزایش شفافیت و ارتقای کارایی حکمرانی عمومی کمک کنند (حبیب و همکاران^۲، ۲۰۲۲). با این حال، در ایران، گزارش‌های مالی بسیاری از دستگاه‌های اجرایی از استانداردهای مطلوب فاصله دارند. این مشکلات ناشی از عواملی مانند ضعف در فرآیندهای اجرایی، عدم تطابق با استانداردهای حسابداری، نبود سیستم‌های کنترل داخلی مناسب و کمبود منابع انسانی متخصص است. این مسائل نه تنها کیفیت گزارش‌ها را کاهش می‌دهد، بلکه ممکن است به فساد مالی، سوءمدیریت منابع و کاهش اعتبار نهادهای دولتی منجر شود (محمدی و همکاران، ۱۳۸۹). نهادهای نظارتی مانند دیوان محاسبات کشور و سازمان حسابرسی بارها بر این مشکلات تأکید کرده‌اند و لزوم بهبود کیفیت گزارش‌ها را مطرح نموده‌اند. پژوهش حاضر بر بررسی دقیق عوامل کلیدی مانند اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، استقرار سیستم‌های کنترل داخلی مؤثر و ارتقای شایستگی منابع انسانی تمرکز دارد تا با شناسایی راهکارها، به بهبود فرآیندهای مالی دولتی کمک کند (یساریانوس پاریندینگان و همکاران^۳، ۲۰۲۴). در ادبیات نوین، سه عامل اصلی شامل پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری دولتی، تقویت سیستم‌های کنترل داخلی و ارتقای شایستگی منابع انسانی به عنوان محرک‌های حیاتی برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی شناخته شده‌اند. این عوامل مستقیماً بر دقت، شفافیت و اعتماد به گزارش‌ها تأثیر می‌گذارند. استانداردهای حسابداری دولتی چارچوبی قانونی و فنی برای ارائه اطلاعات شفاف و معتبر فراهم می‌کنند. سیستم‌های کنترل داخلی با فرآیندهای نظارتی، از تقلب و خطاها جلوگیری می‌کنند. شایستگی منابع انسانی نیز این فرآیندها را تقویت کرده و تضمین می‌کند کارکنان مهارت‌های لازم را داشته باشند. ترکیب مؤثر این عوامل، زمینه‌ساز گزارشگری مالی با کیفیت بالا است (سیافریدی و همکاران^۴، ۲۰۲۳ و مایا و همکاران^۵، ۲۰۲۵).

استانداردهای حسابداری دولتی با هدف ارتقای شفافیت، یکپارچگی و قابلیت مقایسه اطلاعات مالی در بخش عمومی^۶ تدوین شده‌اند و بر اصولی چون مبنای تعهدی، تداوم فعالیت و قابلیت اتکا استوارند (چان^۷، ۲۰۰۳). این استانداردها با ارائه چارچوبی منسجم، زمینه پاسخ‌گویی مالی و تصمیم‌گیری آگاهانه را فراهم می‌کنند. با این حال، کیفیت گزارشگری تنها به وجود استانداردها وابسته نیست، بلکه به میزان تعهد سازمان‌ها در اجرای مؤثر آن‌ها بستگی دارد. ضعف نظارت، کمبود آموزش تخصصی و نبود انگیزه‌های سازمانی از عوامل اصلی اجرای ناقص و کاهش دقت اطلاعات مالی در نهادهای عمومی محسوب می‌شود (ولندری و رحمدانی^۸، ۲۰۲۴). بنابراین، استقرار فرهنگ سازمانی متعهد به شفافیت، نظارت مؤثر و ارتقای مستمر شایستگی حرفه‌ای کارکنان، پیش‌نیاز تحقق مزایای این استانداردها است (سیتانگانگ و همکاران^۹، ۲۰۲۵).

۱. مستخرج از رساله کارشناسی ارشد.

2. Habibi et al.
3. Yesbarianus Parindingan et al.
4. Syafriadi et al.
5. Maayah et al.
6. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)
7. Chan
8. Wulandari and Rahmadani
9. Sitanggang et al.

سیستم‌های کنترل داخلی به عنوان یکی از ارکان اساسی نظام گزارشگری مالی، جایگاه بنیادی در ادبیات نظری حسابداری دارد. کیفیت اطلاعات مالی به قابلیت اطمینان فرآیندهای کنترلی درون‌سازمانی وابسته است. این سیستم‌ها ریسک‌های مالی را شناسایی، ارزیابی و مدیریت می‌کنند و به کاهش اشتباهات، پیشگیری از تقلب و ارتقای شفافیت منجر می‌شوند. چارچوب کمیته سازمان‌های حمایت‌کننده از کمیسیون تردوی^۱ (۲۰۱۳) پنج مؤلفه اصلی را معرفی می‌کند: محیط کنترل، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات، و نظارت. این مؤلفه‌ها با اصول نظریه نمایندگی هم‌راستا هستند و عدم تقارن اطلاعات را کاهش می‌دهند (زیورکلوی و همکاران^۲، ۲۰۲۴). پژوهش‌ها نشان می‌دهند ضعف در هر مؤلفه می‌تواند به تضعیف سیستم‌های مالی و ارائه گزارش‌های نادرست منجر شود (رنالدو و آگوستین^۳، ۲۰۲۲). در کشورهای با محدودیت منابع، چالش‌هایی مانند نبود آموزش‌های مستمر و کمبود متخصصان کنترل مالی، ناکارآمدی را افزایش می‌دهد. بنابراین، استقرار مؤثر کنترل داخلی بخشی از حکمرانی مالی مطلوب است (زیورکلوی و همکاران، ۲۰۲۴ و ماروتا و جوهری^۴، ۲۰۲۵).

شایستگی منابع انسانی یکی از ارکان بنیادی در نظام نظری حسابداری بخش عمومی است. از منظر نظریه مبتنی بر منابع، سرمایه انسانی منبع راهبردی برای کیفیت عملیاتی است. در حسابداری دولتی، کارکنان باید دانش تخصصی، مهارت‌های تحلیلی و توان انطباق با تحولات را داشته باشند. نظریه نمایندگی نیز شایستگی را ابزاری برای کاهش عدم تقارن اطلاعات و افزایش پاسخ‌گویی می‌داند (نفیسه و همکاران^۵، ۲۰۲۳). مطالعات نشان می‌دهند کمبود نیروی متخصص در نهادهای دولتی، ضعف آموزش ضمن خدمت و نبود ساختارهای تشویقی، کیفیت گزارشگری را تحت تأثیر قرار می‌دهد (افدیل و همکاران^۶، ۲۰۲۳). ارتقای شایستگی بخشی جدایی‌ناپذیر از پیاده‌سازی استانداردها و کنترل‌های داخلی است (محرم‌الدین و همکاران^۷، ۲۰۲۴).

خلأ پژوهشی موجود در زمینه کیفیت گزارشگری مالی بخش عمومی، به‌ویژه در ارتباط با استانداردهای حسابداری دولتی، در این است که اگرچه این استانداردها به‌عنوان چارچوبی رسمی برای ارتقای شفافیت و پاسخ‌گویی تدوین شده‌اند، اما ابعاد اجرایی و میزان پایبندی واقعی نهادهای عمومی به آن‌ها به‌صورت عمیق و تجربی بررسی نشده است. بسیاری از مطالعات پیشین بیشتر بر تدوین مفهومی و ضرورت استانداردسازی تمرکز داشته‌اند و کمتر به ارزیابی تأثیر اجرای مؤثر استانداردها بر کیفیت واقعی گزارش‌های مالی، قابلیت مقایسه و اعتماد ذی‌نفعان پرداخته‌اند. در ایران، با وجود الزام قانونی به رعایت استانداردهای حسابداری دولتی، هنوز شکاف قابل توجهی میان استانداردهای تدوین‌شده و عملکرد اجرایی نهادها مشاهده می‌شود که ناشی از ضعف نظارت، کمبود آموزش تخصصی، و نارسایی در فرهنگ پاسخ‌گویی مالی است. از این رو، پژوهش حاضر با تمرکز بر نقش اجرای واقعی استانداردهای حسابداری دولتی در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و تبیین ارتباط آن با کنترل‌های داخلی و شایستگی نیروی انسانی، درصدد پر کردن این خلأ علمی است. این تحقیق با رویکردی کاربردی، به دنبال ارائه مدلی است که چگونگی تأثیر پیاده‌سازی اثربخش استانداردهای حسابداری دولتی را بر بهبود شفافیت، اتکاپذیری و اعتماد عمومی نسبت به نظام مالی دولت تبیین نماید. بر این اساس؛ هدف اصلی این تحقیق، بررسی فرضیه‌های زیر است که می‌تواند زمینه‌ساز اصلاحات مؤثر در فرآیندهای گزارشگری مالی باشد:

فرضیه اول: اجرای استانداردهای حسابداری دولتی تأثیر معنادار و مثبت بر کیفیت گزارشگری مالی دارد.

فرضیه دوم: سیستم‌های کنترل داخلی تأثیر معنادار و مثبت بر کیفیت گزارشگری مالی دارد.

فرضیه سوم: شایستگی منابع انسانی تأثیر مثبت و معنادار بر کیفیت گزارشگری مالی دارد.

1. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission(COSO)
2. Ziorklui et al.
3. Renaldo and Augustine
4. Marota and Johari
5. Nafisah et al.
6. Afdila et al.
7. Muhrodin et al.

پیشینه پژوهش

اجرای استانداردهای حسابداری دولتی و کیفیت گزارشگری مالی

استانداردهای حسابداری دولتی با هدف ارتقای شفافیت، یکپارچگی و قابلیت مقایسه اطلاعات مالی در بخش عمومی تدوین می‌شوند و بر اصولی چون مبنای تعهدی، تداوم فعالیت و قابلیت اتکا استوارند (بروسکا و همکاران^۱، ۲۰۱۶). این استانداردها چارچوبی فراهم می‌کنند تا گزارش‌های مالی تصویری واقعی و منصفانه از وضعیت مالی و عملکرد نهادهای دولتی ارائه دهند و تصمیم‌گیری آگاهانه را تسهیل کنند. اجرای صحیح آن‌ها باعث هم‌سویی گزارش‌ها با اصول بین‌المللی، افزایش قابلیت مقایسه و بهبود ارزیابی عملکرد مالی می‌شود. در نتیجه، این استانداردها نقش اساسی در تقویت پاسخ‌گویی مالی و اعتماد عمومی در نظام گزارشگری بخش عمومی دارند (ولندری و رحمدانی، ۲۰۲۴). مبنای تعهدی که در تدوین استانداردهای حسابداری دولتی لحاظ می‌شود، باعث می‌شود که تمامی منابع و تعهدات مالی حتی بدون انجام مبادلات نقدی، در گزارش‌ها ثبت شوند. این رویکرد منجر به دقت بیشتر در نمایش وضعیت مالی نهادها می‌شود و شفافیت اطلاعات مالی را افزایش می‌دهد. در تئوری‌های حسابداری دولتی، اصل شفافیت نقش کلیدی دارد و بر ایجاد اعتماد عمومی و تقویت پاسخ‌گویی تأکید می‌کند. این شفافیت نه تنها به تصمیم‌گیری اقتصادی کمک می‌کند، بلکه به‌عنوان ابزاری برای پیشگیری از فساد و سوءاستفاده‌های مالی نیز عمل می‌کند. از سوی دیگر، اصل قابلیت اتکاء در این استانداردها تضمین می‌کند که اطلاعات مالی به‌طور دقیق و معتبر منعکس شوند، تا تصمیم‌گیرندگان با اطمینان از این اطلاعات برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه استفاده کنند. به‌طور کلی، اجرای مؤثر استانداردهای حسابداری دولتی موجب بهبود کیفیت گزارشگری مالی، ارتقای شفافیت و افزایش دقت اطلاعات می‌شود، که در نهایت زمینه‌ساز تصمیم‌گیری‌های مؤثر و کارآمد در زمینه‌های اقتصادی و مالی خواهد بود (سیتانگانگ و همکاران، ۲۰۲۵).

نظام کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی

سیستم‌های کنترل داخلی در مبنای تئوریک حسابداری و مدیریت به‌عنوان ابزارهایی حیاتی برای تأمین دقت، یکپارچگی و شفافیت اطلاعات مالی شناخته می‌شوند. این سیستم‌ها به‌طور سیستماتیک و منظم به شناسایی، ارزیابی و مدیریت ریسک‌ها پرداخته و هدفشان تضمین عملکرد مؤثر سازمان، صحت گزارشگری مالی و رعایت مقررات است (آگی-منسا، ۲۰۱۶). در چارچوب نظری کنترل داخلی، این فرآیندها به‌عنوان سازوکارهایی برای کاهش اشتباهات، پیشگیری از تقلبات و ارتقای شفافیت اطلاعات در سازمان‌ها عمل می‌کنند. بر اساس مدل‌های مدیریتی، سیستم‌های کنترل داخلی به‌عنوان ابزاری برای ارتقاء کیفیت داده‌ها و عملکرد مالی در سازمان‌های دولتی عمل کرده و از انحرافات احتمالی در روند مالی جلوگیری می‌کنند. این سیستم‌ها از پنج مؤلفه اصلی شامل محیط کنترل، ارزیابی ریسک‌ها، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و نظارت تشکیل می‌شوند که هر کدام نقشی اساسی در ایجاد فرآیندهای دقیق و مؤثر دارند (رنالدو و آگوستین، ۲۰۲۲). این سیستم‌ها ارتباط مستقیمی با گزارشگری مالی دارند؛ زیرا با فراهم آوردن یک چارچوب نظارتی و کنترلی مستحکم، موجب می‌شوند که اطلاعات مالی به‌طور دقیق، شفاف و مطابق با اصول حسابداری بین‌المللی در گزارش‌های مالی منعکس شود. در نتیجه، گزارش‌های مالی که تحت این سیستم‌ها تهیه می‌شوند، از اعتبار و قابلیت مقایسه بالایی برخوردار خواهند بود. این امر نه‌تنها به‌عنوان ابزاری برای تحلیل وضعیت مالی و عملکرد اقتصادی دولت‌ها عمل می‌کند، بلکه امکان شفافیت بیشتر و تصمیم‌گیری آگاهانه‌تر را فراهم می‌آورد. در نهایت، سیستم‌های کنترل داخلی با ایجاد یک شبکه نظارتی مؤثر، زمینه‌ساز ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی و تقویت اعتماد

1. Brusca et al
2. Agyei-Mensah

عمومی در سازمان‌های دولتی خواهند شد. پژوهش‌ها نشان می‌دهند که ضعف در هریک از این مؤلفه‌ها می‌تواند به تضعیف کارکرد سیستم‌های مالی بینجامد و منجر به ارائه گزارش‌های نادرست یا ناقص شود (زیورکلوی و همکاران، ۲۰۲۴).

شایستگی منابع انسانی و کیفیت گزارشگری مالی

شایستگی منابع انسانی یکی از ارکان اساسی در نظام‌های حسابداری دولتی است که نقش بسیار مهمی در دستیابی به اهداف گزارشگری مالی ایفا می‌کند (مافینی و پو، ۲۰۱۳). در چارچوب مبانی تئوریک منابع انسانی، این شایستگی به‌عنوان یک منبع راهبردی و غیرقابل جایگزین شناخته می‌شود که می‌تواند مزیت رقابتی و کیفیت عملیاتی بلندمدت سازمان‌ها را تضمین کند. در حوزه حسابداری دولتی، منابع انسانی مؤثر زمانی تحقق می‌یابد که کارکنان مالی نه تنها دانش تخصصی و مهارت‌های فنی را داشته باشند، بلکه توانایی تحلیل اطلاعات، تفسیر استانداردهای حسابداری، اجرای سیستم‌های کنترلی و انطباق با تغییرات قانونی و فناوری‌های نوین را نیز دارا باشند. از منظر تئوری نمایندگی، شایستگی منابع انسانی به‌عنوان ابزاری مهم برای کاهش عدم تقارن اطلاعات میان "نمایندگان" (کارکنان مالی و مدیران اجرایی) و "اصول" (دولت مرکزی، نهادهای نظارتی و مردم) به شمار می‌رود. کارکنان شایسته می‌توانند با ارائه اطلاعات مالی دقیق و قابل اتکا، فرآیندهای تصمیم‌گیری را بهبود بخشیده و اعتماد عمومی را تقویت کنند (زیورکلوی و همکاران، ۲۰۲۴). در زمینه گزارشگری مالی، شایستگی منابع انسانی در سازمان‌های دولتی به‌طور مستقیم بر کیفیت اطلاعات مالی تأثیر می‌گذارد. کارکنان مالی ماهر با درک صحیح استانداردهای حسابداری دولتی و توانایی اجرای مؤثر سیستم‌های کنترل داخلی، می‌توانند گزارش‌های مالی دقیق، شفاف و معتبر تهیه کنند. این امر موجب افزایش شفافیت در گزارش‌ها و تقویت پاسخ‌گویی سازمان‌ها به نهادهای نظارتی و مردم می‌شود. با این حال، در کشورهایی که با کمبود منابع انسانی متخصص و ضعف در نظام آموزشی مواجه‌اند، این شایستگی‌ها به‌طور کامل تحقق نمی‌یابند و کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد. طبق مطالعات تجربی، کمبود نیروی انسانی متخصص، ضعف در آموزش‌های ضمن خدمت و عدم وجود ساختارهای تشویقی برای جذب و نگهداری نیروی انسانی ماهر، از چالش‌های عمده‌ای است که بر کارآمدی سیستم‌های حسابداری دولتی و کیفیت گزارشگری مالی تأثیر منفی می‌گذارد. بنابراین، تقویت شایستگی منابع انسانی نه تنها یک نیاز عملیاتی، بلکه بخش جدایی‌ناپذیر از پیاده‌سازی مؤثر استانداردهای حسابداری دولتی و سیستم‌های کنترل داخلی است که به‌نوبه خود موجب ارتقای شفافیت و کیفیت گزارش‌های مالی در چارچوب حکمرانی مالی مطلوب می‌شود (نفیسه و همکاران، ۲۰۲۳). در مطالعه‌ی افدیلاو همکاران (۲۰۲۳) مشخص گردید که در بسیاری از نهادهای دولتی، به‌ویژه در سطوح منطقه‌ای، کمبود نیروی انسانی متخصص یکی از چالش‌های مزمن است. ضعف در نظام آموزش ضمن خدمت، عدم دسترسی به دوره‌های حرفه‌ای مالی و نبود ساختارهای تشویقی برای جذب و نگهداشت نیروی انسانی ماهر، از جمله عواملی هستند که کیفیت گزارشگری مالی را به‌شدت تحت تأثیر قرار می‌دهند. از این منظر، ارتقای شایستگی منابع انسانی در سازمان‌های دولتی تنها یک نیاز عملیاتی نیست. بلکه بخشی جدایی‌ناپذیر از پیاده‌سازی صحیح استانداردهای حسابداری دولتی و سیستم‌های کنترل داخلی و در نهایت، تضمین کیفیت و شفافیت گزارش‌های مالی در چارچوب حکمرانی مطلوب مالی به شمار می‌رود (محرم‌الدین و همکاران، ۲۰۲۴).

پیشینه تجربی

با توجه به موضوع پژوهش حاضر که بررسی تأثیر اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، سیستم‌های کنترل داخلی و شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارش‌های مالی است، مرور پیشینه داخلی و خارجی نشان‌دهنده همگرایی قابل توجهی در تأکید بر نقش این عوامل کلیدی است.

در پیشینه داخلی،

هاشمیان و خدابخشی پاریجان (۱۴۰۴)، این پژوهش با هدف بررسی تأثیر پیشرفت فناوری‌های حسابداری بر کیفیت گزارش‌های مالی در بخش دولتی ایران انجام شده و از رویکرد تأییدی و روش توصیفی-همبستگی بهره می‌برد. داده‌ها از طریق پایش میدانی گردآوری شده‌اند. جامعه آماری شامل مدیران مالی وزارت امور اقتصادی و دارایی با بیش از ده سال سابقه فعالیت در پاییز ۱۴۰۳ است که تعداد آن‌ها ۱۰۰۰ نفر برآورد شد. بر اساس فرمول کوکران، ۳۸۴ نفر به‌عنوان نمونه انتخاب شدند. نتایج نشان‌دهنده وجود رابطه‌ای مثبت و معنادار بین فناوری‌های نوین حسابداری، به‌ویژه حسابداری مبتنی بر ابر و هوش مصنوعی، با کیفیت گزارش‌های مالی است. ضریب رگرسیون ۹۸۴/۰ بیانگر اثر بسیار قوی این فناوری‌ها بر ارتقای کیفیت گزارشگری مالی در بخش دولتی می‌باشد.

شکیبا و صعودی (۱۴۰۴)، در پژوهش دیگر به تدوین چارچوبی برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها پرداخته‌اند. این پژوهش از نوع کاربردی و با روش پیمایشی انجام شده است. برای تحلیل داده‌ها از آمار توصیفی و استنباطی و نرم‌افزار SPSS استفاده شد. داده‌های پژوهش از طریق پرسشنامه گردآوری گردید؛ به‌طوری‌که ۱۰۰ پرسشنامه میان کارشناسان امور مالی دانشگاه‌ها و متخصصان حرفه‌ای خارج از دانشگاه توزیع و ۴۰ پرسشنامه قابل تحلیل دریافت شد. نتایج پژوهش نشان داد در پنج مؤلفه چارچوب کوزو شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و فعالیت‌های نظارتی، شاخص‌های قابل کاربرد متناسب با دانشگاه‌ها قابل شناسایی است. در نهایت، بر اساس آزمون‌های آماری انجام‌شده، چارچوبی منسجم برای شناسایی و ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی دانشگاه‌ها تدوین گردید.

کلاته و همکاران (۱۴۰۴)، به بررسی تأثیر کلان داده بر ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی و ایفای مسئولیت پاسخگویی در جامعه‌ای شامل اساتید حسابداری و کلان داده و نیز کارکنان سطوح مختلف مشاغل حسابداری و حسابرسی در سازمان‌های بخش عمومی پرداخته است. داده‌ها از طریق پرسشنامه محقق‌ساخته و با استفاده از روش گلوله‌برفی در زمستان ۱۴۰۳ جمع‌آوری شد (تعداد ۱۷۶ پرسشنامه) و با مدلسازی معادلات ساختاری تحلیل گردید. نتایج نشان داد کلان داده تأثیر مثبت و معناداری بر ویژگی‌های کیفی ارائه و محتوای اطلاعات دارد. اثر غیرمستقیم کلان داده بر مسئولیت پاسخگویی از طریق ارائه اطلاعات معنادار و از طریق محتوای اطلاعات نامعنادار بود. همچنین اثر کل (ترکیبی از اثر مستقیم و غیرمستقیم) کلان داده بر مسئولیت پاسخگویی مثبت و معنادار گزارش شد.

پژوهش معصومی و معصومی (۱۴۰۳)، این تحقیق به بررسی تأثیر اجرای حسابرسی داخلی و رعایت استانداردهای حسابداری بخش عمومی بر کیفیت گزارشگری مالی دستگاه‌های دولتی پرداخته است. جامعه آماری شامل کارشناسان وزارت امور اقتصادی و دارایی است که با روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شدند. داده‌ها از طریق پرسشنامه و آزمون تی‌تست تحلیل شدند. نتایج نشان می‌دهد که عملکرد حسابرسی داخلی و رعایت استانداردهای حسابداری بخش عمومی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی دارند. مولفه‌های خط‌مشی و مدیریت منابع حسابرسی داخلی بیشترین تأثیر را دارند و پیشنهاد تشکیل واحدهای حسابرسی داخلی به‌عنوان ضرورت مطرح می‌شود.

در ادامه این خط پژوهشی، قنبریان (۱۴۰۴) این پژوهش به بررسی عملکرد مالی شهرداری‌های ایران و نقش استانداردهای حسابداری در بهبود شفافیت مالی و پاسخگویی عمومی پرداخته است. هدف اصلی شناسایی شاخص‌های مؤثر در ارزیابی عملکرد مالی و تحلیل تأثیر استانداردهای حسابداری بر شفافیت و پاسخگویی است. نتایج نشان می‌دهد که استفاده از استانداردهای حسابداری می‌تواند دقت گزارشگری مالی را افزایش داده و به بهبود شفافیت و پاسخگویی عمومی کمک کند. همچنین، استفاده از تکنیک‌های پیشرفته مانند تحلیل پوششی داده‌ها و هماهنگی با استانداردهای بین‌المللی به بهبود کارایی و تصمیم‌گیری در شهرداری‌ها کمک خواهد کرد.

همچنین؛ مهری‌نژاد و کاظمی‌دوست (۱۴۰۲)، این پژوهش به بررسی تأثیر برنامه‌ریزی منابع سازمانی بر عملکرد مالی شرکت‌ها پرداخته است. هدف از سرمایه‌گذاری برای هر شخص، افزایش یا حفظ سرمایه است و ارزیابی عملکرد مالی اهمیت زیادی دارد. پژوهش بر روی ۱۵۵ شرکت پذیرفته‌شده در بورس تهران در دوره ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ انجام شده است. از روش نمونه‌گیری سیستماتیک و رگرسیون پانل برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد که تغییرات در وجوه نقد و دارایی‌های ثابت از منابع سازمانی تأثیر مثبت و معناداری بر عملکرد شرکت‌ها (شاخص سود عملیاتی و قابلیت سودآوری) دارد. نیز؛ حسینی سارانی و همکاران (۱۴۰۳)، نیز با رویکرد ترکیبی و الگوسازی ساختاری-تفسیری در حوزه بهداشت و درمان، مدلی جامع برای عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی ارائه دادند که در آن شایستگی مدیران مالی در سطح فردی، حس مشورت‌پذیری کارکنان در سطح گروهی و وابستگی منابع مالی به بودجه اختصاصی در سطح سازمانی به‌عنوان مهم‌ترین شاخص‌ها شناسایی شدند و بر روابط متقابل این مؤلفه‌ها تأکید کردند.

در مطالعه‌ی ذوالفقاری (۱۴۰۲)، با روش تمام‌شماری بر کارکنان شهرداری ساوه، تأثیر مثبت شایستگی منابع انسانی، سیستم کنترل داخلی و کنترل حسابداری بر پاسخگویی عملکرد را تأیید نمود، هرچند مشارکت در تهیه بودجه اثری منفی داشت و این فرضیه رد شد، که این یافته‌ها بر اهمیت منابع انسانی و کنترل‌های مالی در بهبود عملکرد سازمانی دلالت دارد.

در نهایت؛ در مورد مبحث کنترلی داخلی اسکندری و عباسی (۱۴۰۳)، این مطالعه به بررسی نقش سیستم‌های کنترل داخلی بر پایداری عملکرد مالی پرداخته است. پایداری عملکرد مالی با استفاده از معیارهای بازده دارایی‌ها و بازده حقوق صاحبان سهام اندازه‌گیری شد. جامعه آماری شامل شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس تهران (۱۳۹۰-۱۴۰۱) و حساب‌رسان داخلی در سال ۱۴۰۲ است. نمونه آماری ۱۵۳ شرکت با استفاده از فرمول کوکران و روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شد. تکنیک‌های اقتصادسنجی و نرم‌افزار ایویوز برای آزمون فرضیه‌ها به کار گرفته شد. نتایج نشان داد که سیستم‌های کنترل داخلی به‌ویژه محیط کنترل داخلی و ارزیابی ریسک بر پایداری عملکرد مالی تأثیر دارند. در پیشینه خارجی،

جمال‌الدین و حکیم مطقم^۱ (۲۰۲۵)، با تحلیل مسیر بر داده‌های ۲۰۶ نفر از ۱۰۳ واحد سازمانی، نشان دادند که شایستگی منابع انسانی و کنترل داخلی به ترتیب ۱۲.۷ درصد و ۷۹.۷ درصد در پذیرش حسابداری تعهدی نقش دارند و هر دو عامل به‌طور مستقیم بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر مثبت می‌گذارند، در حالی که حسابداری تعهدی نقش واسطه‌ای جزئی ایفا می‌کند و بر ضرورت نیروی متخصص و کنترل قوی برای گزارش‌های قابل اعتماد تأکید می‌کنند.

انینینایا و اونووبیکو^۲ (۲۰۲۵) در مطالعه‌ای بر وزارتخانه‌های دولتی نیجریه با تحلیل رگرسیونی بر ۱۶۴ پاسخ‌دهنده، تأثیر مثبت استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین‌المللی بر پاسخگویی، شفافیت، مقایسه‌پذیری و مرتبط بودن ارزش را تأیید کردند و توصیه کردند که همه وزارتخانه‌ها این استانداردها را اجرا کنند.

1. Jamaluddin and Muttaqim
2. Enyinnaya and Onwubiko

سیهپوتری و همکاران^۱ (۲۰۲۴)، با نمونه ۹۶ نفره و مدل‌سازی معادلات ساختاری، تنها شایستگی منابع انسانی را در بهبود کیفیت گزارش‌های مالی منطقه‌ای معنادار یافتند و آن را با نظریه‌های نمایندگی، نهادی و مبتنی بر منابع هم‌راستا دانستند، که این امر بر نقش حیاتی کارکنان شایسته در کاهش عدم تقارن اطلاعات دلالت دارد.

دو-دارتی و والاند^۲ (۲۰۲۴) در بررسی ادبیات و اسناد غنا، پتانسیل تغییر بنیادی استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین‌المللی در روش تهیه و ارائه گزارشگری مالی عمومی را برجسته کردند، هرچند کشور در مراحل اولیه اجرا قرار دارد.

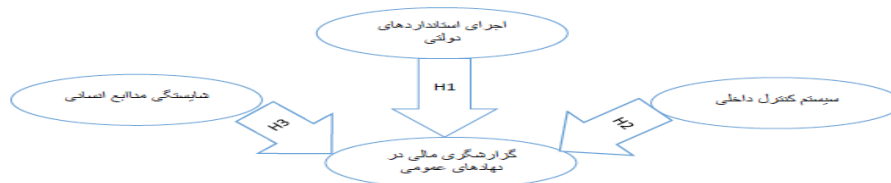
کارتیکا و نینگسیه (۲۰۲۴)، با رگرسیون خطی چندگانه بر ۱۰۰ نفر از کارکنان مالی در جمبر ریجنسی، تأثیر مثبت اجرای استانداردها و شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارش‌ها را تأیید کردند، اما سیستم کنترل داخلی را غیرمؤثر دانستند و بر پایش کامل استانداردها و توانمندسازی نیروی انسانی تأکید نمودند.

چری و تارجو^۳ (۲۰۲۴)، با نمونه‌گیری هدفمند بر ۸۹ پاسخ‌دهنده در دولت محلی بنگکالان و تحلیل رگرسیونی، تأثیر مثبت سیستم کنترل داخلی و فناوری اطلاعات بر کیفیت گزارشگری را نشان دادند، در حالی که سیستم حسابداری منطقه‌ای بی‌تأثیر بود و سرمایه‌گذاری در فناوری و کنترل‌ها را برای بهبود شفافیت ضروری دانستند.

پوسپاساری و کونتادی (۲۰۲۳)، در مقاله‌ای مرورمحور، تأثیر اجرای استانداردها، شایستگی منابع انسانی و سامانه یکپارچه مالی بر کیفیت صورت‌های مالی دولتی را مثبت ارزیابی کردند.

در نهایت، حمزه و همکاران^۴ (۲۰۲۳) با بررسی ادبیات و مطالعات موردی، اثرات بلندمدت استانداردهای حسابداری بخش عمومی بین‌المللی بر اعتماد عمومی و کارایی سیاست‌گذاری را تأیید کردند و چالش‌هایی مانند نیاز به آموزش گسترده و تطبیق محلی را مطرح نمودند. این پیشینه‌ها به‌طور کلی بر ضرورت یکپارچگی عوامل انسانی، سیستمی و استاندارد برای ارتقای کیفیت گزارشگری مالی تأکید دارند و چالش‌های مشترک مانند نیاز به آموزش و زیرساخت‌ها را برجسته می‌کنند، که این امر پژوهش حاضر را در راستای پر کردن شکاف‌های موجود هدایت می‌نماید.

با توجه به توضیحات مدل مفهومی پژوهش حاضر به صورت شکل (۱) بیان شده است:



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

روش‌شناسی پژوهش

این مطالعه با هدف کاربردی و با روش همبستگی به صورت پیمایشی طراحی شده است. جامعه آماری شامل متخصصان مالی و حسابداران شاغل در سازمان‌ها و نهادهای دولتی و نیمه‌دولتی شهرستان شاهین‌شهر و میمه در بازه زمانی نیم دوم ۱۴۰۳ و نیمه اول ۱۴۰۴ بوده است. برای بررسی روابط بین متغیرها و آزمون فرضیه‌های، از تحلیل چندمتغیره و مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده خواهد شد. نمونه‌گیری به صورت هدفمند انجام شده و حجم نمونه شامل ۱۰۰ نفر از متخصصان مالی، حسابداران و

1. Syahputri et al.
2. Doe-Dartey and Valand
3. Chair and Tarjo
4. Hamza et al.

کارشناسان مالی این نهادها است. برای جمع‌آوری داده‌ها، پرسشنامه‌های مبتنی بر مقیاس پنج‌درجه‌ای لیکرت طراحی شده که در آن متغیر وابسته (کیفیت گزارشگری مالی) از جنبه‌هایی چون مرتبط بودن، قابل اعتماد بودن، قابل مقایسه بودن و قابل فهم بودن ارزیابی می‌شود. متغیرهای مستقل شامل اجرای استانداردهای حسابداری، سیستم کنترل داخلی و شایستگی منابع انسانی هستند که با ابعاد خاص طراحی گردیده‌اند. برای ارزیابی روایی پرسشنامه از روایی محتوا و نظرات اساتید استفاده شده و پایایی آن از طریق آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی سنجیده می‌شود. تحلیل نهایی داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار اسمارت‌پی‌ال‌اس و مدل‌سازی معادلات ساختاری انجام می‌شود تا میزان برازش مدل و روابط میان متغیرها ارزیابی گردد.

جدول ۱. ساختار پرسشنامه و نوع متغیرها

ردیف	متغیرها	نوع متغیرها	شماره‌های پرسش	منبع
۱	کیفیت گزارشگری مالی	وابسته	۱-۱۲	ینی و همکاران (۲۰۲۴)
۲	استانداردهای حسابداری دولتی	مستقل	۱۳-۲۲	ینی و همکاران (۲۰۲۴)
۳	سیستم کنترل داخلی	مستقل	۲۳-۳۴	ینی و همکاران (۲۰۲۴)
۴	شایستگی منابع انسانی	مستقل	۳۵-۴۹	ینی و همکاران (۲۰۲۴)

یافته‌های پژوهش

ویژگی‌های جمعیت شناختی

ویژگی‌های جمعیت شناختی پژوهش به صورت جدول (۲) است.

جدول ۲. ساختار پرسشنامه و نوع متغیرها

جنسیت	فراوانی	سن	فراوانی	مدرک تحصیلی	فراوانی	سابقه کاری	فراوانی
مرد	۶۲	۳۰-۲۰	۲۳	کارشناسی	۴۸	کمتر از ۵ سال	۱۸
		۳۱-۴۰	۴۲	کارشناسی ارشد	۴۱	۵-۱۰	۳۷
زن	۳۸	۴۱-۵۰	۳۷	دکتری	۱۱	۱۱-۲۰	۳۱
		بیشتر از ۵۰	۸			بیش از ۲۰ سال	۱۴

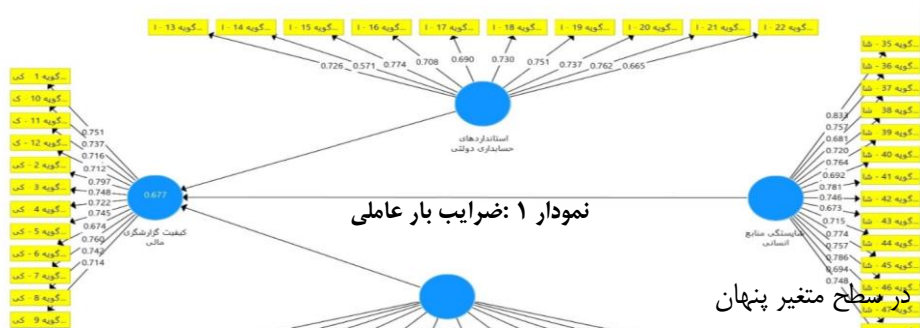
برازش مدل مفهومی پژوهش

برازش مدل مفهومی ابتداء، آزمون‌های همگرایی و بعد از آن پایایی انجام و سپس مدل تحقیق را آزمون و فرضیه‌های پژوهش تفسیر شده است.

• روایی

روایی همگرا در سطح متغیر آشکار

نمودار مرتبط با بارعاملی پرسش‌های پرسشنامه پژوهش به صورت نمودار (۱) نشان داده شده است. مطابق نتایج نمودار (۱)، نشان می‌دهد که بار عاملی برای تمامی سنج‌ها بالاتر از ۰/۴ می‌باشد. لذا وجود این سؤالات در مدل تحقیق منجر به ایجاد شاخص‌های روایی سازه می‌گردد و مورد تأیید خواهد بود.

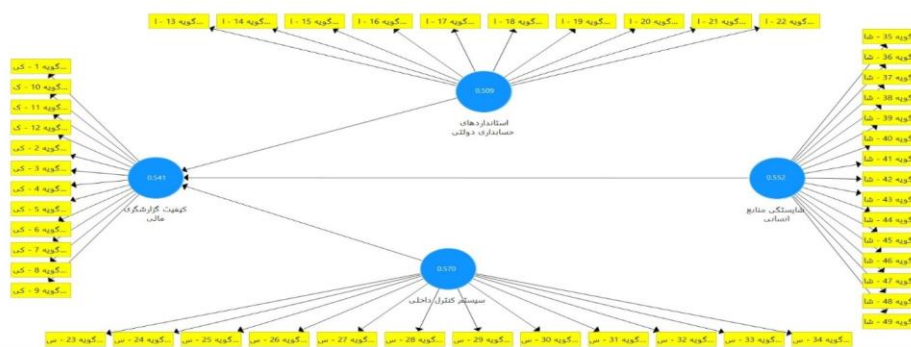


روایی همگرا در سطح متغیر پنهان

مقادیر مربوط به معیار میانگین واریانس استخراج شده به صورت جدول (۳) نشان داده شده است. با توجه به نتایج جدول (۳) و نمودار (۲)، نشان دهنده میانگین واریانس استخراج شده برای سازه‌های مختلف تحقیق است. مقادیر میانگین واریانس استخراج شده برای تمامی متغیرها بیشتر از ۰/۵۰ بوده که بیانگر اعتبار همگرایی مناسب برای سازه‌های تحقیق است. به طور خاص، بیشترین مقدار میانگین واریانس استخراج شده مربوط به "سیستم کنترل داخلی" با مقدار ۰/۵۷۰ و کمترین مقدار مربوط به "استانداردهای حسابداری دولتی" با مقدار ۰/۵۰۹ است. این نشان می‌دهد که تمامی سازه‌ها به طور قابل قبولی قادر به توضیح واریانس متغیرهای خود هستند.

جدول ۳. روایی همگرایی سازه‌های تحقیق

متغیرها	میانگین واریانس استخراج شده
استانداردهای حسابداری دولتی	۰/۵۰۹
سیستم کنترل داخلی	۰/۵۷۰
شایستگی منابع انسانی	۰/۵۵۲
کیفیت گزارشگری مالی	۰/۵۴۱



نمودار ۲. میانگین واریانس استخراج شده

روایی واگرا

1. Average Variance Extracted (AVE)

بر اساس جدول (۴)، در ارزیابی معیار فورنل-لاکر، مشاهده می‌شود که مقادیر در قطر اصلی ماتریس (ریشه دوم مقادیر واریانس استخراج شده) از تمام مقادیر موجود در سطر و ستون مربوطه بزرگ‌تر است. این وضعیت نشان‌دهنده همبستگی مطلوب بین شاخص‌ها و سازه‌های مرتبط با آنها است، که نشان می‌دهد مدل تحقیق از نظر همگرایی دارای اعتبار کافی است.

جدول ۴. معیار فورنل لاکر

متغیرها	استانداردهای حسابداری دولتی	سیستم کنترل داخلی	شایستگی منابع انسانی	کیفیت گزارشگری مالی
استانداردهای حسابداری دولتی	۰/۷۱۴			
سیستم کنترل داخلی	۰/۱۹۸	۰/۷۵۵		
شایستگی منابع انسانی	۰/۲۶۳	۰/۲۱۳	۰/۷۴۳	
کیفیت گزارشگری مالی	۰/۶۰۶	۰/۵۳۰	۰/۵۷۷	۰/۷۳۵

• پایایی

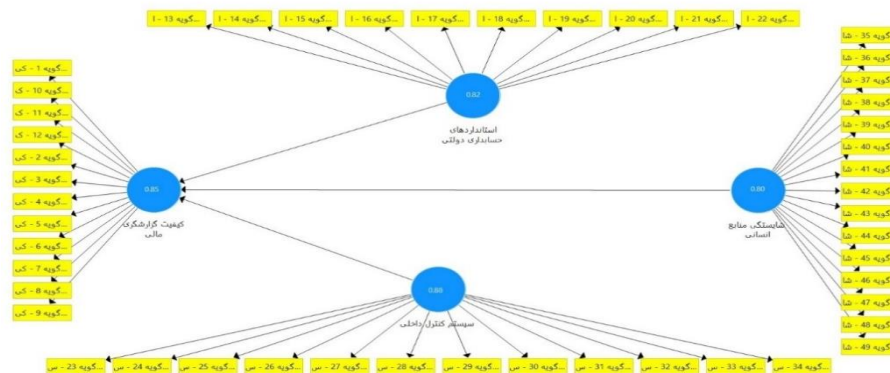
برای سنجش پایایی پرسشنامه در این پژوهش از معیارهای آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده که در ادامه شرح هر یک از آنها آمده است.

الفای کرونباخ

مقادیر الفای کرونباخ در جدول زیر نشان داده شده است. مطابق نتایج در جدول (۵) و نمودار (۳)، تمامی متغیرهای این پژوهش از ضریب آلفای کرونباخ بیشتر از ۰/۷ برخوردارند که نشان از پایایی مناسب پرسشنامه این پژوهش دارد.

۵. الفای کرونباخ متغیرهای پژوهش

متغیرها	ضریب آلفا کرونباخ
کیفیت گزارشگری مالی	۰/۸۵
استانداردهای حسابداری دولتی	۰/۸۲
سیستم کنترل داخلی	۰/۸۸
شایستگی منابع انسانی	۰/۸۰



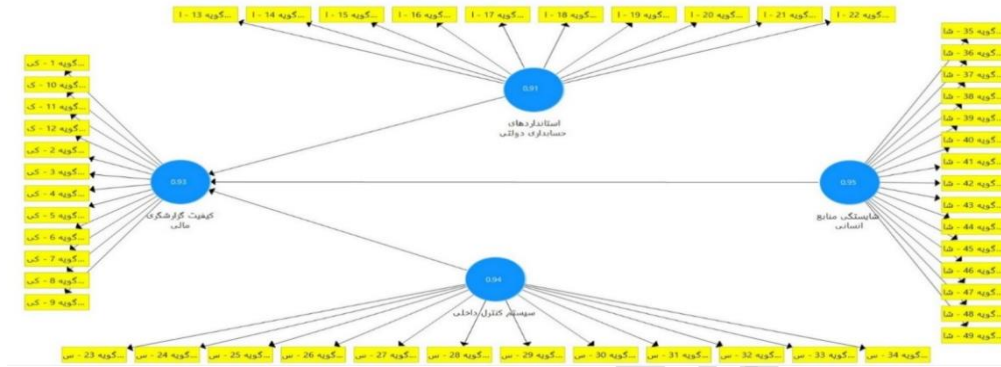
نمودار ۳. الفای کرونباخ

پایایی ترکیبی

مقادیر پایایی ترکیبی به صورت جدول (۶) نشان داده شده است. مطابق نتایج جدول (۶) و نمودار (۴)، تمامی متغیرهای این پژوهش از پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ برخوردارند که نشان از پایایی مناسب پرسشنامه این پژوهش دارد.

جدول ۵. پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش

پایایی ترکیبی	متغیرها
۰/۹۱	استانداردهای حسابداری دولتی
۰/۹۴	سیستم کنترل داخلی
۰/۹۵	شایستگی منابع انسانی
۰/۹۳	کیفیت گزارشگری مالی



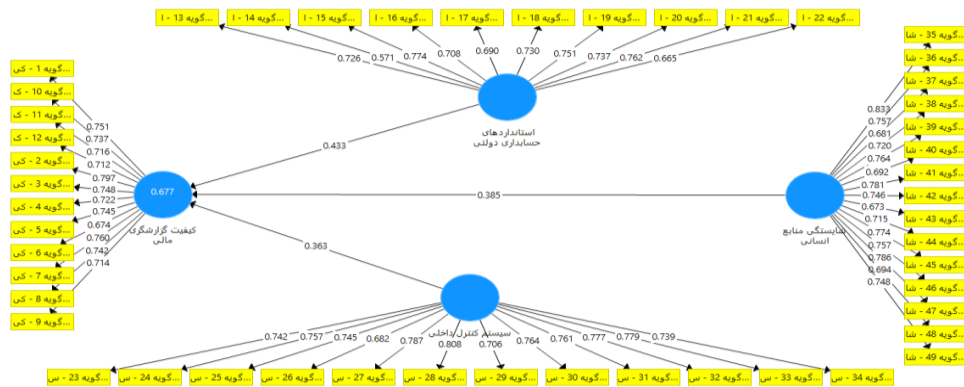
نمودار ۴. پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش

ضریب رگرسیون

مطابق نتایج جدول (۷) و نمودار (۵)، ضرایب رگرسیون ارائه شده در جدول نشان دهنده تأثیر سه متغیر مستقل بر کیفیت گزارشگری مالی است. استانداردهای حسابداری دولتی با ضریب رگرسیون ۰/۴۳۳ بیشترین تأثیر را بر کیفیت گزارشگری مالی دارند، که نشان دهنده نقش کلیدی این استانداردها در بهبود دقت و شفافیت گزارشهای مالی است. شایستگی منابع انسانی با ضریب ۰/۳۸۵ در رتبه بعدی قرار دارد، که حاکی از اهمیت توانمندیها و مهارت‌های کارکنان در ارتقای کیفیت گزارشگری است. سیستم‌های کنترل داخلی با ضریب ۰/۳۶۳ نیز تأثیر قابل توجهی دارد، که نشان می‌دهد کنترل‌های داخلی مؤثر می‌توانند به بهبود فرآیندهای گزارشگری کمک کنند.

جدول ۷. ضرایب رگرسیون مدل

ضرایب رگرسیون	مسیر
۰/۳۸۵	شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارشگری مالی
۰/۴۳۳	استانداردهای حسابداری دولتی بر کیفیت گزارشگری مالی
۰/۳۶۳	سیستم‌های کنترل داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی



نمودار ۵. ضرایب رگرسیون مدل

معیار ضریب تعیین^۱ و قدرت پیش بینی مدل^۲

در تکمیل برآزش مدل پژوهش مقادیر ضریب تعیین و قدرت مدل در پیش‌بینی داده‌های موجود و بررسی اعتبار مدل در پیش‌بینی متغیرهای وابسته، در جدول (۸)، بیان شده است. با توجه به اینکه در این پژوهش متغیر وابسته کیفیت گزارشگری مالی است و متغیر میانجی وجود ندارد. مقادیر ضریب تعیین و قدرت مدل در پیش‌بینی داده‌های موجود و بررسی اعتبار مدل در پیش‌بینی متغیرهای وابسته مربوط به متغیر کیفیت گزارشگری مالی در جدول (۸)، گزارش شده است. مقدار ضریب تعیین بزرگ است که معرف آن است که متغیر وابسته به خوبی توسط متغیرهای مستقل پژوهش تبیین شده است. همچنین مقدار بالای قدرت مدل در پیش‌بینی مبین میزان بالای تبیین و قدرت بالای پیش‌بینی مدل است.

جدول ۸. مقادیر ضریب تعیین و قدرت مدل در پیش‌بینی

ردیف	متغیر	ضریب تعیین	قدرت پیش‌بینی مدل
۱	کیفیت گزارشگری مالی	۰/۹۱۹	۰/۶۷۲

آماره تی^۳

مطابق نتایج جدول (۹) و نمودار (۶)، تمامی روابط مورد بررسی در تحقیق، بین متغیرهای مختلف از نظر آماری معنادار هستند. به‌ویژه، آماره تی برای مسیرهای شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارشگری مالی (۶/۹۵۰)، "استانداردهای حسابداری دولتی بر کیفیت گزارشگری مالی" (۶/۶۶۷) و "سیستم‌های کنترل داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی" (۶/۵۰۰) همگی بالاتر از مقدار بحرانی ۱/۹۶ قرار دارند، که نشان‌دهنده تاثیر قوی و معنادار هرکدام از این متغیرها بر کیفیت گزارشگری مالی است. این نتایج تأکید می‌کنند که اجرای صحیح استانداردهای حسابداری، تقویت سیستم‌های کنترل داخلی و ارتقاء شایستگی منابع انسانی به‌طور مستقیم بر بهبود شفافیت و دقت گزارش‌های مالی در سازمان‌ها اثرگذار است.

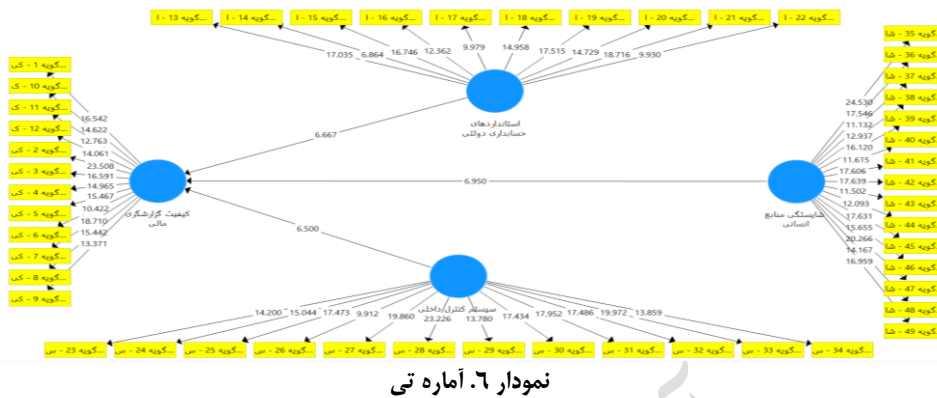
جدول ۹. آماره تی متغیرهای پژوهش

اماره تی	مسیر
۶/۹۵۰	شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارشگری مالی
۶/۶۶۷	استانداردهای حسابداری دولتی بر کیفیت گزارشگری
۶/۵۰۰	سیستم‌های کنترل داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی

1. R squares (R2)

2. Q2

3. T



با توجه به نتایج جدول های (۷)، (۸) و (۹) و نیز نمودارهای (۵) و (۶)، در جدول (۱۰) نتایج نهایی آزمون فرضیه های پژوهش بیان شده است.

جدول ۱۰. نتایج تحلیل آزمون فرضیه ها

نتیجه	آماره T	ضرایب رگرسیون	متغیر
تایید	۶/۳۵۲	۰/۴۳۳	کیفیت گزارشگری مالی → استانداردهای حسابداری دولتی
تایید	۶/۷۵۴	۰/۳۶۳	کیفیت گزارشگری مالی → سیستم کنترل داخلی
تایید	۷/۱۸۳	۰/۳۸۵	کیفیت گزارشگری مالی → شایستگی منابع انسانی

بحث، نتیجه گیری و پیشنهادها

شفافیت، قابلیت اتکا و مقبولیت گزارش های مالی در نهادهای عمومی، نقشی بنیادین در ارتقای سطح پاسخ گویی مالی ایفا می کند. اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، استقرار نظام مؤثر کنترل داخلی و بهره مندی از منابع انسانی شایسته، از مهم ترین عوامل مؤثر در بهبود کیفیت گزارشگری مالی محسوب می شوند. بر این اساس، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، کارآمدی سیستم کنترل داخلی و شایستگی منابع انسانی بر کیفیت گزارشگری مالی است. این مطالعه در نهادهای عمومی، شامل سازمان های دولتی و نیمه دولتی شهرستان شاهین شهر و میمه، طی بازه زمانی نیمه دوم سال ۱۴۰۳ تا نیمه اول سال ۱۴۰۴ انجام شده و تحلیل داده ها با بهره گیری از مدل سازی معادلات ساختاری و نرم افزار پی ال اس صورت گرفته است. یافته های پژوهش نشان می دهد اجرای استانداردهای حسابداری دولتی تأثیری مثبت و معنادار بر کیفیت گزارشگری مالی نهادهای عمومی دارد. رعایت این استانداردها موجب افزایش شفافیت، دقت و قابلیت اتکای اطلاعات مالی می شود و زمینه ارزیابی دقیق تر عملکرد مالی توسط نهادهای نظارتی و تصمیم گیران را فراهم می آورد. از منظر نظری، این نتیجه با مبانی حسابداری بخش عمومی همسو است، زیرا استانداردهای دولتی چارچوبی منسجم برای ثبت و ارائه اطلاعات مالی ایجاد می کنند و نقش مهمی در ارتقای پاسخ گویی مالی دارند. با این حال، تحقق کامل اهداف این استانداردها مستلزم وجود زیرساخت های اطلاعاتی کارآمد، آموزش تخصصی و نهادینه سازی فرهنگ شفافیت در سازمان ها است. در مجموع، نتایج پژوهش تأکید دارد که تقویت اجرای استانداردهای حسابداری دولتی، عاملی کلیدی در بهبود کیفیت گزارشگری مالی و افزایش اعتماد عمومی نسبت به عملکرد مالی نهادهای بخش عمومی محسوب می شود. نتایج فرضیه اول پژوهش با مطالعات انبیینایا و اونووبیکو

(۲۰۲۵)، سیتانگانگ و همکاران (۲۰۲۵)، کارتتیکا و نینگسیه (۲۰۲۴)، ولانداری و رحمدانی (۲۰۲۴)، ینی و همکاران (۲۰۲۴)، حمزه و همکاران (۲۰۲۳)، قنبریان (۱۴۰۴) و معصومی و معصومی (۱۴۰۳) همسو است. اما؛ نتایج فرضیه دوم پژوهش نشان می‌دهد سیستم کنترل داخلی نقشی اساسی در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی نهادهای عمومی دارد. تقویت این سیستم موجب افزایش دقت و صحت اطلاعات مالی شده و از بروز خطاها، تخلفات و سوءاستفاده‌های مالی جلوگیری می‌کند. از منظر نظری، کنترل داخلی به‌عنوان پایه شفافیت مالی و عامل اصلی اعتمادسازی در سازمان‌های دولتی عمل می‌کند و زمینه پاسخ‌گویی مؤثرتر را فراهم می‌سازد. این سیستم با ایجاد نظارت کارآمد بر فرآیندهای مالی، ریسک‌های مالی و مدیریتی را کاهش داده و تصمیم‌گیری‌های آگاهانه‌تر را ممکن می‌سازد. به بیان دیگر، هرچه ساختار کنترل داخلی قوی‌تر و کارآمدتر باشد، قابلیت اتکا و شفافیت گزارش‌های مالی نیز بیشتر خواهد بود. در نتیجه، پژوهش بر اهمیت سرمایه‌گذاری در توسعه زیرساخت‌های کنترلی، آموزش نیروی انسانی و ترویج فرهنگ سازمانی مبتنی بر شفافیت تأکید دارد تا کیفیت گزارشگری مالی و مدیریت منابع در بخش عمومی به شکل پایدار ارتقا یابد. نتایج فرضیه دوم پژوهش با مطالعات جمال‌الدین و حکیم مطقم (۲۰۲۵)، چری و تارچو (۲۰۲۴)، زیورکلی و همکاران (۲۰۲۴)، ینی و همکاران (۲۰۲۴)، رنالدو و آگوستین (۲۰۲۲) و اسکندری و عباسی (۱۴۰۳) همسو است. در نهایت؛ یافته‌های فرضیه سوم پژوهش نشان می‌دهد توانمندی منابع انسانی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی نهادهای عمومی دارد. هرچه دانش، مهارت و تخصص کارکنان بخش مالی بیشتر باشد، دقت، صحت و اعتمادپذیری گزارش‌های مالی افزایش می‌یابد و اطلاعات ارائه‌شده شفاف‌تر و قابل‌اتکا تر می‌شود. از منظر نظری، نیروی انسانی متخصص و آگاه یکی از ارزشمندترین دارایی‌های سازمان است که نقشی محوری در تولید و تحلیل اطلاعات مالی ایفا می‌کند. توانمندی حرفه‌ای کارکنان موجب اجرای صحیح استانداردهای حسابداری، رعایت دقیق مقررات مالی و ارتقای پاسخ‌گویی سازمانی می‌شود. بنابراین، توسعه سرمایه انسانی از طریق آموزش‌های مستمر، جذب نیروهای متخصص و ایجاد انگیزه‌های شغلی از الزامات اصلی بهبود گزارشگری مالی است. این نتایج بر ضرورت سرمایه‌گذاری در ارتقای مهارت‌های کارکنان و نهادینه‌سازی فرهنگ حرفه‌ای تأکید دارد تا نهادهای عمومی بتوانند گزارش‌های مالی دقیق، شفاف و قابل اعتماد ارائه دهند. نتایج فرضیه سوم پژوهش با مطالعات زیورکلی و همکاران (۲۰۲۴)، کارتتیکا و نینگسیه (۲۰۲۴)، ینی و همکاران (۲۰۲۴)، سیهپوتری و همکاران (۲۰۲۴)، موهردین و همکاران (۲۰۲۴)، نفیسه و همکاران (۲۰۲۳)، پوسپاساری و کونتادی (۲۰۲۳)، حسینی سارانی و همکاران (۱۴۰۳) و مهری‌نژاد و کاظمی‌دوست (۱۴۰۲) همسو است.

بر اساس نتایج پژوهش، به‌منظور ارتقای کیفیت گزارشگری مالی در نهادهای عمومی، اقداماتی نظیر اجرای الزامی و یکپارچه استانداردهای حسابداری دولتی، توسعه زیرساخت‌های اطلاعات مالی و استفاده از سامانه‌های نوین گزارشگری پیشنهاد می‌شود. توانمندسازی نیروی انسانی از طریق آموزش‌های تخصصی و ایجاد نظام‌های کنترل داخلی کارآمد نیز از الزامات اساسی است که می‌تواند دقت، شفافیت و پاسخ‌گویی مالی را افزایش دهد. تقویت فرهنگ سازمانی مبتنی بر شفافیت و اخلاق حرفه‌ای، همراه با ارزیابی مستمر عملکرد مالی، نقش مهمی در پیشگیری از تخلفات و ارتقای اعتماد عمومی ایفا می‌کند. همچنین برای گسترش دانش در این حوزه، انجام پژوهش‌هایی درباره تأثیر فناوری اطلاعات، مطالعات تطبیقی در زمینه استانداردهای بین‌المللی و بررسی کیفی موانع اجرایی در دستگاه‌های دولتی توصیه می‌شود. مجموعه این اقدامات می‌تواند به بهبود شفافیت مالی، کارایی نظام اداری و تقویت اعتماد نهادهای نظارتی و جامعه منجر شود.

ملاحظات اخلاقی

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت نموده‌اند و این موضوع مورد تأیید همه نویسندگان می‌باشد.

مشارکت نویسندگان

نویسنده اول در تهیه و آماده‌سازی نمونه‌ها، انجام آزمایش و گردآوری داده‌ها، انجام محاسبات، تجزیه و تحلیل آماری داده‌ها، تحلیل و تفسیر اطلاعات و نتایج، تهیه پیشنویس مقاله همکاری نموده است. نویسنده دوم، استاد راهنمای پایان‌نامه، مسئول طراحی پژوهش، نظارت بر مراحل انجام پژوهش، بررسی و کنترل نتایج، اصلاح، بازبینی و نهایی‌سازی مقاله را عهده‌دار بوده است.

تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

حامی مالی

مقاله حاضر فاقد حامی مالی بوده است.

سپاسگزاری

از همه پژوهشگران و خبرگان که در جمع‌آوری اطلاعات کمک نموده‌اند، تشکر و قدردانی می‌نماییم.

References

- Afdila, A., Frinaldi, A., and Magriasti, L. (2023). The influence of human resource competency, utilization of information technology, and organizational commitment to financial management of the regional government of Kota Pariaman. *Cosmogov: Journal of Government Science*, 9(2): 200–215. <https://doi.org/10.24198/cosmogov.v9i2.49413>.
- Agyei-Mensah, B. K. (2016). Internal control information disclosure and corporate governance: Evidence from an emerging market. *Corporate Governance. The International Journal of Business in Society*, 16(1). <https://ssrn.com/abstract=2724963>
- Brusca, I., Gómez, M., and Montesinos, V. (2016). Public financial management reforms: The role of IPSAS in Latin America. *Public Administration and Development*, 36(1): 51–64. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>
- Chair, Z. B. M. K., and Tarjo. (2024). The impact of internal control systems, regional financial accounting systems, and information technology utilization on the quality of financial reports in local government. *APSSAI Accounting Review*, 4(2): 143–151.
- Chan, J. L. (2003). Government accounting: An assessment of theory, purposes and standards. *Public Money & Management*, 23(1) :13–20. <https://doi.org/10.1111/1467-9302.00336>.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary. *Translated by Audit Organization, Iran.* (in Persian)
- Doe-Dartey, R. K., and Valand, J. B. (2024). Investigations of institutional instigations of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) adoption in Ghana. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 18(6): e07305. <https://doi.org/10.24857/rgsa.v18n6-107>.
- Enyinnaya, K., and Onwubiko, C. O. (2025). Impact of International Public Sector Accounting Standards on enhancement of accountability in Nigeria's public sector. *International Journal of Research and Innovation in Social Science*, 9(4): 1002–1017. <https://doi.org/RePEc:bcp:journl:v:9:y:2025:issue-4:p:1002-1017>.
- Eskandari, A., and Abbasi, L. (2024). The role of internal control systems in ensuring the sustainability of financial performance. *Accounting and Management Perspectives*, 7(94): 234–253. https://www.jamv.ir/article_208389.html. (in Persian)
- Ghanbaryan, M. (2025). Examining the impact of implementing governmental accounting standards on the financial performance of municipalities. In *Proceedings of the 5th International Conference on Political Science, Management, Economics, and Accounting. Hamedan, Iran*. Retrieved from <https://civilica.com/doc/2380407>. (in Persian)
- Habibi, J., Junaedi, A. T., Sudarno, Rahman, S., and Momin, M. M. (2022). Organizational commitment, job satisfaction, and locus of control on employee turnover intention and performance at PT. *Sekarbumi Alam Lestari. Journal of Applied Business and Technology*, 3(2): 177–192. <https://doi.org/10.35145/jabt.v3i2.102>.
- Hamza, L. O. F., Sabir, S., & Aswan, A. (2023). Influence of government accounting information systems, implementation of government accounting standards, human resource competence, and internal control systems as moderator variables on the quality of regional government financial reports in the study of Buton Selatan District. *Pancasila International Journal of Applied Social Science*, 1(02): 110–123. <https://doi.org/10.59653/pancasila.v1i02.199>.
- Hashemian, S. S., and Khodabakhshi Parijan, K. (2025). The impact of accounting technology advancement on the quality of financial reporting in Iran's public sector. *Governmental Accounting*, 12(1). <https://doi.org/10.30473/gaa.2026.74007.1799>. (in Persian)
- Hosseini Sarani, M. H., Desineh, M., and Rostami Jaz, H. (2024). A model for identifying factors affecting financial reporting quality in the public sector (Case study: Health and healthcare sector).

- Financial Accounting and Auditing Research*, 16(3): 113–149.
<https://doi.org/10.30495/FAAR.1403.1073295>. (in Persian)
- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). (2021). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. *International Federation of Accountants (IFAC)*.
<https://www.ipsasb.org>
- Jamaluddin, and Muttaqim, H. (2025). The effects of human resource competencies, internal controls, and accrual accounting on financial report quality. *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan*, 13(4): 2757–2768. <https://doi.org/10.37641/jimkes.v13i4.3405>.
- Kalateh, M., Pourzamani, Z., and Pourbahrami, B. (2025). Investigating the impact of big data on the qualitative characteristics of financial reports and accountability in the public sector. *Governmental Accounting*, 11(2): 43–62. <https://doi.org/10.30473/gaa.2025.75052.1819>. (in Persian)
- Kartika, V. N., and Ningsih, S. (2024). The influence of internal control systems, implementation of government accounting standards, and human resource competence on financial report quality. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 21(2): 24–38. <https://doi.org/10.14710/jaa.21.2.24-38>.
- Maayah, E. I., Abu Aqoula, B. M. A., and Barhoom, F. N. (2025). The role of IPSAS in enhancing transparency and accountability in the public sector of Jordan: A literature review. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 15(1): 413–424. <https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v15-i1/24937>.
- Mafini, C., and Poee, D. R. (2013). The relationship between employee satisfaction and organizational performance: Evidence from a South African government department. *SA Journal of Industrial Psychology*, 39(1): 49–58. <https://doi.org/10.4102/sajip.v39i1.1090>.
- Marota, R., and Johari, R. J. (2025). Enhancing governance through IPSAS: Impacts on transparency and accountability in public sector financial reporting. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 9(2): 720–743. <https://doi.org/10.23887/jia.v9i2.86364>.
- Masumi, A., and Masoumi, M. (2024). The impact of internal auditing implementation and adherence to public sector accounting standards on the quality of financial reporting in government agencies. *8th Symposium on Economic Studies and Management in the Islamic World*, Tehran. <https://civilica.com/doc/2065065>. (in Persian)
- Mehrinejad, S., and Kazemi Doost, M. (2023). The impact of enterprise resource planning on the financial performance of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Scientific Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*, 7(26): 885–898. Retrieved from <https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/2296>. (in Persian)
- Mohammadi, A., Mohammadzadeh Salatheh, H., Deyanti Dilami, Z., and Aghdam Mazraeh, Y. (2019). Providing a model explaining the challenges of financial reporting quality in the public sector: Using a grounded theory approach. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 16(63): 27–51. <https://doi.org/10.22054/qjma.2019.10644>. (in Persian)
- Muhrodi, M., Sudarno, S., Junaedi, A. T., Andi, A., and Putri, N. Y. (2024). The Effect of Motivation, Organizational Culture, Competency on Work Commitment and Performance of SD Teachers in Bengkalis District. *Interconnection: An Economic Perspective Horizon*, 1(4): 198–217. <https://doi.org/10.61230/interconnection.v1i4.71>.
- Mulyati, S., Ibrahim, R., and Djalil, M. (2022). The effect of government accounting standard, quality of human resource, effectiveness of internal control system and regional financial accounting system on the quality of regional government financial statement: A study on SKPK Aceh Singkil

- District, Aceh Province, Indonesia. *International Journal of Business Management and Economic Review*, 4(6): 258-268. <https://doi.org/10.35409/IJBMER.2021.3338>.
- Nafisah, A. N., Zulaihati, S., and Mardi, M. (2023). The Effect of Adversity Quotient and Family Environment on Entrepreneurial Intention on Faculty of Economics of Jakarta State University. *Reflection: Education and Pedagogical Insights*, 1(3): 89–98. <https://firstcierapublisher.com/index.php/reflection/article/view/46>.
- Puspasari, L., and Kuntadi, C. (2023). The effect of the implementation of government accounting standards, human resource competencies, and integrated agency-level financial application systems as determinants of the quality of government financial statements. *Journal of Accounting and Finance Management*, 4(1): 1–16. <https://doi.org/10.38035/jafm.v4i1.185>
- Renaldo, N., and Augustine, Y. (2022). The Effect of Green Supply Chain Management, Green Intellectual Capital, and Green Information System on Environmental Performance and Financial Performance. *Archives of Business Research*, 10(10): 53–77. <https://doi.org/10.14738/abr.1010.13254>.
- Shakiba, M., and Saeedi, M. (2025). Developing a framework for identifying and assessing internal controls governing financial reporting in universities. *Governmental Accounting*, 12(1). <https://doi.org/10.30473/gaa.2024.71296.1735>. (in Persian)
- Sitanggang, J. Y. B., Tohang, L. B., Simatupang, Y., and Nasirwan, N. (2025). Hambatan dan inovasi dalam implementasi standar akuntansi pemerintahan terhadap laporan keuangan. *Jurnal Ilmiah Nusantara*, 2(2) .<https://doi.org/10.61722/jinu.v2i2.4188>.
- Syafriadi, E., Sitepu, H. B., Andini, Y. P., Muda, I., and Kesuma, S. A. (2023). The impact of agency theory on organizational behavior: a systematic literature review of the latest research findings. *Brazilian Journal of Development*, 9(12): 31895–31911. <https://doi.org/10.34117/bjdv9n12-090>.
- Syahputri, Y., Sakti, I., and Sabrina, H. (2024). The effect of human resource competencies on the quality of financial statements. *Accounting and Business Journal*, 6(1): 16. <https://doi.org/10.54248/abj.v6i1.4759>.
- Wulandari, W., and Rahmadani, I. (2024). The application of government accounting standards in social service financial reports. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 12(1): 127–134. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v12i1.2453>.
- Yennia, E., Junaedi, A. T., and Wijaya, E. (2024). The impact of government accounting standards implementation, internal control systems, and human resource competence on regional financial report quality. *Journal of Applied Business and Technology*, 5(3): 134–145. <https://doi.org/10.35145/jabt.v5i3.182>
- Yesbrianus Parindingan, F., Haliah, H., and Nirwana, N. (2024). Evaluation of transparency and accountability of regional government financial reports in the digitalization era. *Journal of Accounting and Finance Management*, 5(5): 1051–1058. <https://doi.org/10.38035/jafm.v5i5.1066>
- Ziorklui, J. E. K., Ampofo, F. O., Nyonyoh, N., and Antwi, B. O. (2024). Effectiveness of internal controls mechanisms in preventing and detecting fraud. *Finance & Accounting Research Journal*, 6(7): 1259–1274. <https://doi.org/10.51594/farj.v6i7.1322>.
- Zolfaghari, M. (2023). The impact of human resource competence, internal control system, participation in budget preparation, and accounting control on performance accountability (Case study: Municipality employees). *Quarterly Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*, 7(25):1875–1888. <https://www.ensani.ir/fa/article/author/270371>. (in Persian)