



Investigating of the Relationship between Financial Reporting Quality and Financial Managers' Networking with Considering the Role Moderating of Financial Performance in Healthcare Organizations

Mohammad Hadi Hosseini Sarani¹, Mehdi Dasineh^{*2}, Hamid Rostami Jaz³

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Gheshm Branch, Islamic Azad University, Gheshm, Iran. (mhadihosseinis@yahoo.com).

2. Assistant Professor, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran.

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran. (hamid.rostami1358@gmail.com).

Corresponding Author:

Mehdi Dasineh
Email: M.Dasineh@gmail.com

Received: 2023/04/19

Accepted: 2023/09/23

How to Cite:

Hosseini Sarani, M.H; Dasineh, M; Rostami Jaz, H. (2023). Investigating of the relationship between financial reporting quality and financial managers' networking with considering the role moderating of financial performance in healthcare organizations, *Governmental Accounting*, 10 (19), 181-192.

ABSTRACT

Subject and Purpose: Financial reporting quality is one of the managerial needs of the country's healthcare organizations for optimal and timely decision making. Accordingly, this research seeks to study the effects of hospitals financial managers' networking on the quality of their financial reporting, with considering the role of financial performance.

Research Method: This research has been carried out cross-sectionally and by using a questionnaire. Financial managers of government hospitals and clinics in the country constitute the statistical population. The research sample includes 311 financial managers of government hospitals and clinics. For statistical analysis, linear regression analysis have been used.

Research Finding: Findings showed that is a positive and significant relationship between financial managers' networking and financial reporting quality. Also, the financial performance variable has a negative moderating role on the relationship between financial managers' networking and financial reporting quality.

Conclusion, Originality and its Addition to Knowledge: It is suggested to the financial officials of the Ministry of Health and Medical Education of the country that by holding meetings for financial managers of hospitals and clinics (such as scientific conferences for financial managers of hospitals) all over the country periodically, the necessary background for their communication or to encourage them to join and participate in the meetings of accounting and financial professional associations.

Keywords: Financial Managers' Networking, Financial Information Quality, Healthcare, Financial Reporting.

JEL Classification: M42, F38, D20.



«مقاله پژوهشی»

بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و شبکه‌سازی مدیران مالی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌کنندگی عملکرد مالی سازمان‌های بهداشت و درمان

محمد هادی حسینی سارانی^۱، مهدی دسینه^{۲*}، حمید رستمی جاز^۳

چکیده

موضوع و هدف مقاله: یکی از نیازهای مدیریتی سازمان‌های بهداشت و درمان کشور برای تصمیم‌گیری بهینه و به‌موقع، اطلاعات مالی با کیفیت است. بر همین اساس، این پژوهش به دنبال مطالعه آثار شبکه‌سازی مدیران مالی بیمارستان‌ها بر کیفیت گزارشگری مالی آنها با در نظر گرفتن نقش عملکرد مالی است.

روش پژوهش: این پژوهش به‌صورت مقطعی و با به‌کارگیری پرسش‌نامه اجرا شده است. مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور جامعه آماری را تشکیل می‌دهند. نمونه پژوهش شامل ۳۱۱ نفر از مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی است. فرضیه‌های پژوهش به روش تحلیل رگرسیون خطی آزمون شد.

یافته‌های پژوهش: یافته‌ها نشان داد که بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، متغیر عملکرد مالی دارای نقش تعدیل‌کننده منفی بر رابطه بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی است.

نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش: به مسئولان حوزه مالی وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کشور پیشنهاد می‌شود که با برگزاری جلساتی برای مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌ها (مانند همایش‌های علمی برای مدیران مالی بیمارستان‌ها) در سراسر کشور به صورت دوره‌ای زمینه لازم برای برقراری ارتباطات آنها را فراهم و یا این که آنها را تشویق به عضویت و شرکت در جلسات انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری و مالی کند.

واژه‌های کلیدی: شبکه‌سازی مدیران مالی، کیفیت اطلاعات مالی، بهداشت و درمان، گزارشگری مالی.

طبقه‌بندی موضوعی: M41، I19، G18.

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران. (mhadihosseini@yahoo.com)
۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران.
۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران. (hamid.rostami1358@gmail.com)

نویسنده مسئول:

مهدی دسینه

رایانامه:

M.Dasineh@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۱/۳۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۷/۰۱

استناد به مقاله:

حسینی سارانی، محمد هادی؛ دسینه، مهدی؛ رستمی جاز، حمید، (۱۴۰۲)، بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و شبکه‌سازی مدیران مالی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌کنندگی عملکرد مالی سازمان‌های بهداشت و درمان، حسابداری دولتی، ۱۰ (۱۹)، ۱۸۲-۱۹۲.

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۲. 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

توجه کرده است. باوجود متفاوت بودن ساختار سازمان‌های دولتی، محیط فعالیت و شکل گزارشگری آنها، موضوعی که تاکنون مورد بررسی قرار نگرفته و ناشناخته مانده است. بنابراین، مسأله این پژوهش آن است که آیا شبکه‌سازی مدیران مالی در بخش دولتی (بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی) تأثیری بر شیوه‌های گزارشگری مالی و کیفیت گزارشگری مالی آنها دارد یا خیر؟

این احتمال وجود دارد که آثار احتمالی شبکه‌های مدیران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی تحت شرایط مختلف تغییر کند (گودیگبه، چپو و لیو، ۲۰۱۸). سازمان‌هایی که نتایج عملیاتی خوبی دارند در مقایسه با سازمان‌هایی که عملکرد ضعیفی دارند، انگیزه کمی برای دستکاری اطلاعات خود دارند. بنابراین، اتخاذ شیوه‌های گزارشگری مالی مطلوب و نامطلوب از شبکه‌سازی مدیران مالی برای این سازمان‌ها متفاوت خواهد بود. می‌توان انتظار داشت که سازمان‌هایی که دارای عملکرد مالی خوب (ضعیف) هستند، احتمال اتخاذ رفتار دستکاری گزارشگری مالی عمدی ناشی از شبکه‌سازی کمتر (بیشتر) باشد. بنابراین، مسأله دیگری که در این پژوهش پرداخته می‌شود، منظور کردن نقش عملکرد سازمانی در ارتباط بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی سازمان‌های بهداشت و درمان عمومی است.

بر اساس مطالب بالا، هدف اصلی پژوهش فعلی بررسی تأثیر شبکه‌سازی مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های بخش دولتی بر کیفیت گزارشگری مالی آنها با در نظر گرفتن نقش عملکرد مالی است. نتایج این پژوهش می‌تواند برای مدیران سازمان‌های بهداشت و درمان کشور، نمایندگان مجلس شورای اسلامی، نهادهای نظارتی (مانند دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کشور) و عموم مردم بسیار سودمند واقع شود؛ چرا که این گروه‌ها استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی سازمان‌های بهداشت و درمان بوده و برای تصمیم‌گیری به این اطلاعات نیاز دارند. آنچه که اهمیت اجرای این پژوهش را دوچندان می‌کند، دو عاملی است که بتازگی رخ داده است، عامل اول، رخداد یک بحران همه‌گیر سلامت در جهان و ایران (کووید-۱۹) و عامل دوم، تغییر سیستم گزارشگری مالی در بخش دولتی ایران. در خصوص عامل اول، در یک وضعیت

ادبیات حسابداری و مالی اخیر در نظریه شبکه‌های اجتماعی توضیح می‌دهد که چگونه جریان اطلاعات، تبادل منابع و انتشار رویه‌های سازمانی از طریق شبکه‌های سازمانی رخ می‌دهد (گودیگبه، چپو و لیو، ۲۰۱۸). در همین راستا، برخی از پژوهشگران افزایش احتمالی ارزش را برای سازمان‌های دارای ارتباطات خوب نشان داده‌اند (لارکر، سو و وانگ، ۲۰۱۳؛ لطیفی جلیسه و جعفری‌نیا، ۲۰۲۱). با این حال، ادبیات کیفیت گزارشگری مالی در زمینه شبکه‌های اجتماعی ناچیز بوده است. تأثیر شبکه‌های مدیران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی بسیار مهم است؛ چرا که اول، قوانین فعلی اختیارات گزارشگری زیادی را برای مدیران مالی فراهم می‌کند و این شاید باعث دستکاری فرصت طلبانه گزارش‌های مالی شود، رفتاری که می‌تواند به راحتی در بین سازمان‌ها مرتبط گسترش یابد (میلگرام، ۱۹۶۳). دوم، مدیران مالی تولیدکنندگان مستقیم اطلاعات مالی هستند و به‌طور بالقوه به مصرف‌کنندگان اطلاعات مالی پاسخ می‌دهند. آنان تصمیمات کلیدی در مورد نحوه اعمال استانداردهای حسابداری در سازمان خود و استفاده یا سوءاستفاده از اختیار در گزارشگری مالی را می‌گیرند. سوم، مدیران مالی معمولاً دارای پیشینه رسمی در حسابداری هستند که بینش دقیقی را در مورد عوامل تعیین‌کننده کیفیت گزارشگری مالی به آنها ارائه می‌دهد. چهارم، مدیران مالی تصمیم‌گیرندگان کلیدی در تملک سازمان هستند (دیچو، گراهام، هاروی و راجکوپال، ۲۰۱۳)؛ به این معنا که آنها دانش کاری در مورد چگونگی ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی از دیدگاه یک فرد بیرونی را دارند. با این حال، مطالعات کمی در مورد امکان تأثیر شبکه‌های سازمانی بر کیفیت گزارشگری مالی مانند ارائه مجدد حسابداری متقلبانه و تاریخ‌گزینی اختیارات وجود دارد (بیزجاک، لمون و ویتی، ۲۰۰۹؛ گودیگبه، چپو و لیو، ۲۰۱۸؛ عبدول‌وهاب، جمال‌الدین، آگوستیا و هاریموان، ۲۰۲۰). این در حالی است که تاحدودی همه این مطالعات نیز در شرکت‌های بخش خصوصی صورت پذیرفته است و کمتر پژوهشی به نقش نظریه شبکه‌های اجتماعی در کیفیت گزارشگری مالی بخش دولتی و عمومی

4. Dichev, Graham, Harvy, & Rajgopal

5. Bizjak, Lemmon, & Whitby

6. Abdul Wahab, Jamaludin, Agustia, & Harymawan

1. Godigbe, Chui, & Liu

2. Larcker, So, & Wang

3. Milgram

ایسکندراتا و سینگ^{۱۱}، ۲۰۱۳؛ نورانی و اخلاقی یزدی نژاد، (۱۴۰۲).

بر اساس مباحث بالا، سازمان‌ها در نتیجه تبادل اطلاعات بین آنها الگوهای رفتاری مشابهی دارند. رفتار گله‌ای مشاهده شده سازمان‌ها را می‌توان با نظریه شبکه‌های اجتماعی توضیح داد؛ این نظریه پیش‌بینی می‌کند سازمان‌ها با اطلاعات برتر درک شده از دیگران تقلید می‌کنند (لیبرمن و آسابا، ۲۰۰۶). به عبارتی می‌توان گفت که مدیران مالی از طریق شبکه‌های خود در صنعت و همسایگی جغرافیایی خود (به‌عنوان مثال، گفتگوهای غیررسمی در مورد مدیریت اطلاعات در سازمان‌های مشابه) به دانش زیادی در مورد کیفیت اطلاعات و شیوه‌های گزارشگری مالی دسترسی پیدا می‌کنند. در همین راستا، عمر، شیلی و تیسه (۲۰۱۹) اعتقاد دارند که تبادل اطلاعات از طریق شبکه مدیران باعث افزایش کیفیت صورت‌های مالی می‌شود. هم‌چنین، از دیدگاه فان، گان، لی و شائو^{۱۲} (۲۰۲۲) شبکه‌سازی مدیران برای گزارشگری مالی بسیار مهم است و احتمالاً منجر به بهبود کیفیت گزارشگری مالی شود. در بخش خصوصی، از نظر گزارشگری مالی، حذف سرقفلی، حسابداری مالیاتی و تجدیدارائه صورت‌های مالی در بین شرکت‌های مرتبط رایج است (براون و دریک^{۱۳}، ۲۰۱۴). عملکرد گزارشگری مالی مانند هر رفتار گله‌ای دیگر می‌تواند نتیجه رفتار تقلیدی سازمان‌ها باشد (گودینگ، چپو و لیو، ۲۰۱۸). تمایل یک سازمان به عدم ارائه اطلاعات صحیح و کامل زمانی افزایش می‌یابد که سایر سازمان‌های درگیر در این عمل مورد توجه قرار نگیرند. شواهد موجود در بخش خصوصی نشان می‌دهد که برای حفظ برابری سود را مدیریت می‌کنند، اطلاعات برتری دارند، شرکتی که سود خود را مدیریت نمی‌کرده است، احتمالاً رفتار مدیریت سود را اتخاذ خواهد کرد (بیخچندانی، هرشلیفر و ولج، ۱۹۹۸؛ هرشلیفر و تتو، ۲۰۰۳؛ لیبرمن و آسابا، ۲۰۰۶).

شبکه‌های اجتماعی می‌تواند بر جریان اطلاعات و کیفیت آن از طریق بهبود دانش تأثیر بگذارد (گرانووتر^{۱۴}، ۲۰۰۵؛ حسن و مانفردونیا^{۱۵}، ۲۰۲۲). به بیان دقیق‌تر، شبکه‌های مدیران مالی به‌عنوان رسانه‌های طبیعی عمل می‌کنند که از طریق آنها اطلاعات مربوط به گزارش‌های مالی و نحوه مدیریت آن در بین

بحرانی برای تصمیم‌گیری نیاز به اطلاعات با کیفیت و به‌موقع است. در خصوص عامل دوم نیز در چند سال اخیر با الزام دستگاه‌های دولتی به رعایت استانداردهای حسابداری بخش عمومی، تغییرات گسترده‌ای در ساختار گزارشگری مالی دستگاه‌های دولتی رخ داده است (اسلوب و پاکرام، ۲۰۱۵) که نیاز به مطالعه و بررسی بیشتری دارد.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

نظریه شبکه‌های اجتماعی نشان می‌دهد که رفتار فردی نتیجه تعاملات اجتماعی است و این به رفتار سازمان نیز گسترش می‌یابد (جکسون^۱، ۲۰۰۸؛ نیومن^۲، ۲۰۱۰). افراد و ارتباطات یا پیوندهای اجتماعی مشترک آنها شبکه‌ای را تشکیل می‌دهند که از طریق آن اطلاعات و سایر منابع مفید برای تصمیم‌گیری خود را به اشتراک می‌گذارند. عمر، شیلی و تیسه^۳ (۲۰۱۹) بیان می‌کنند که شبکه‌های اجتماعی می‌توانند انتشار اطلاعات را تسهیل کنند. در شرایط عدم قطعیت، مشاهده رفتارهای دیگران، به ویژه آنهایی که تصور می‌شود اطلاعات برتر یا کامل‌تری دارند، مفید است (لیبرمن و آسابا^۴، ۲۰۰۶). شبکه‌های اجتماعی به‌عنوان مجرای انتقال اطلاعات در مورد شیوه‌های سازمانی عمل می‌کنند که به رفتار گله‌ای منتهی می‌شود (بیخچندانی، هرشلیفر و ولج^۵، ۱۹۹۸؛ هرشلیفر و تتو^۶، ۲۰۰۳). گزارش‌های مالی نیز اطلاعاتی در مورد عملکرد یک سازمان ارائه می‌دهند. اعداد حسابداری و ارائه با کیفیت آن برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از اطلاعات بسیار مهم است (زنگ، لیو، دینگ، اگزو و ژانگ^۷، ۲۰۲۳). به‌طور معمول، مدیران سازمان‌ها در گزارشگری سازمان خود، سطحی از اختیار یا قضاوت را برای خود محفوظ می‌دارند (گودینگ، چپو و لیو، ۲۰۱۸). مدیران انگیزه‌هایی برای تأثیرگذاری فرصت‌طلبانه بر نتایج قراردادها دارند (هیلی و وال^۸، ۱۹۹۹) یا از یک استراتژی افشا برای پنهان کردن محیط اطلاعاتی سازمان خود استفاده می‌کنند (ورچیا^۹، ۱۹۸۳؛ چنگ، من و یی^{۱۰}، ۲۰۱۳). ادبیات موجود انگیزه‌های گزارشگری مالی با کیفیت پایین را مستند کرده است. به‌عنوان نمونه، برخی از پژوهشگران نشان داده‌اند که مدیران گاهی اوقات برای حفظ شغل خود به‌ویژه در محیط‌های رقابتی‌تر، اطلاعات مالی را دستکاری می‌کنند (داتا،

9. Verrecchia
10. Cheng, Man, & Yi
11. Datta, Iskandar-Datta, & Singh
12. Fan, Gunn, Li, & Shao
13. Brown & Drake
14. Granovetter
15. Hasan & Manfredonia

1. Jackson
2. Newman
3. Omer, Shelley, & Tice
4. Lieberman & Asaba
5. Bikhchandani, Hirshleifer, & Welch
6. Hirshleifer & Teoh
7. Zeng, Liu, Ding, Xu, & Zhang
8. Healy & Wahlen

سازمان‌های با عملکرد ضعیف غالب است و سازمان‌هایی با عملکرد عملیاتی خوب کمتر احتمال دارد رفتار گزارشگری مالی با کیفیت پایین را از شبکه‌های خود اتخاذ کنند (گودیگبه، چیو و لیو، ۲۰۱۸). بر این اساس فرضیه دوم این پژوهش به شرح زیر است:

فرضیه دوم: نسبت به سازمان‌هایی با عملکرد ضعیف، سازمان‌های دارای عملکرد خوب کمتر از طریق روابط شبکه‌ای مدیران مالی خود بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر می‌گذارند.

روش‌شناسی پژوهش

مطالعه حاضر از دیدگاه ماهیت و روش، توصیفی و از نوع همبستگی است که می‌توان آن را در دسته پژوهش‌های پیمایشی قرار داد. جامعه آماری این مطالعه، مدیران مالی کلیه بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور است. روش نمونه‌گیری استفاده شده در این مطالعه تصادفی ساده است و از آنجا که اطلاع دقیقی از اندازه جامعه آماری در دست نبود، اندازه نمونه با استفاده از فرمول کوکران برای جامعه نامعین تعیین شد. در فرمول یادشده حداقل حجم نمونه ۳۸۴ نفر به دست آمد. در خصوص دستیابی به پایایی برتر برای مطالعه و بر اساس نرخ بازگشت پایین پرسش‌نامه‌ها گزارش شده از مطالعات اولیه و پژوهش‌های پیشین، تعداد ۴۵۰ پرسش‌نامه در بین مدیران مالی از طریق مراجعه حضوری، پست و ایمیل توزیع شد. سپس، برای پاسخ‌دهندگانی که در عرض چهار هفته پاسخ نداده بودند، فراخوانی انجام شد. در نهایت، پس از حذف پرسش‌نامه‌های نامناسب، تعداد ۳۱۱ پرسش‌نامه تکمیل و مورد بهره‌برداری قرار گرفت. این نرخ پاسخ مشابه و حتی بهتر از موارد گزارش شده در سایر نظرسنجی‌های حسابداری مدیریت است (باینس و لانگفیلد-اسمیت^۴، ۲۰۰۳؛ هال^۵، ۲۰۰۸؛ ماسیناتیا و آنسی-پسینا^۶، ۲۰۱۴).

ابزار گردآوری داده‌ها پرسش‌نامه‌ای بود که بر اساس روایی صوری و مطابق با پژوهش‌های پیشین طراحی شده است. این پرسش‌نامه دارای دو قسمت می‌باشد. در بخش اول اطلاعات جمعیت‌شناختی مدیران مالی مورد پرسش واقع شده است. این بخش شامل ۴ پرسش در زمینه جنسیت، سن، میزان تحصیلات و سابقه کاری مدیران مالی در سمت مدیریت مالی است، از داده‌های مربوط به متغیر جنسیت و سابقه کاری به‌عنوان متغیرهای کنترلی استفاده می‌شود. بخش دوم نیز شامل ۳۱ پرسش است که برای اندازه‌گیری هر یک از متغیرهای پژوهش

سازمان‌های بهداشت و درمان منتقل می‌شود. به این پدیده، اثر سرایت گفته می‌شود. بنابراین، انتظار بر آن است که مطابق با اثر سرایت، شبکه‌سازی مدیران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی سازمان آنها تأثیرگذار باشد. بر همین اساس، فرضیه اول پژوهش حاضر به صورت زیر مطرح می‌شود:

فرضیه اول: بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

نیاز به دستکاری اطلاعات مالی زمانی ایجاد می‌شود که وضعیت موجود با وضعیت بهینه و آستانه‌های مورد نظر ناسازگار باشد. به‌طور کلی، زمانی که وضعیت موجود با وضعیت بهینه و آستانه‌های مورد نظر سازمان ناسازگار است، مدیران تحت فشار قرار می‌گیرند که مابقی واقعی اقتصادی سازمان‌شان را به‌طور نادرست گزارش کنند. ادبیات پیشین در بخش خصوصی شواهدی را ارائه می‌دهد که شرکت‌ها سود خود را دقیقاً بالاتر از صفر گزارش می‌کنند تا از گزارش زیان اجتناب کنند (بورگستاهلر و دیچو^۱، ۱۹۹۷؛ رویچوردهوری^۲، ۲۰۰۶؛ گیلیام، هفلین و پترسن^۳، ۲۰۱۵). شبکه‌های مدیران مالی زمینه‌هایی را فراهم می‌کند که آنان از طریق این زمینه‌ها یاد بگیرند یا به منابع دسترسی پیدا کنند تا عملکرد واقعی سازمان خود را افزایش دهند. به‌طور مشابه، اطلاعات و دانش در مورد روش‌های مختلف پنهان کردن اطلاعات بد و سایر روش‌های نامطلوب سازمانی که می‌تواند عملکرد واقعی سازمان را پنهان کند، ممکن است از طریق شبکه‌های مدیران مالی منتقل شود. مانند بیماری در مقابل سلامت، شیوه گزارشگری مالی بد نیز مسری است و به راحتی از طریق شبکه‌های مدیران مالی منتقل می‌شود. با این حال، می‌توان انتظار داشت که سازمان‌هایی که عملکرد عملیاتی خوب یا سالم دارند، کمتر احتمال دارد که در گزارشگری مالی با نیت بد دستکاری کنند (بورگستاهلر و دیچو، ۱۹۹۷). این در حالی است که این استدلال‌ها بیشتر در سازمان‌های بخش خصوصی مصداق پیدا می‌کند. اما در بخش دولتی با توجه به وجود فشار پاسخگویی از طریق الزامات قانونی و نظارت دستگاه‌های نظارتی، می‌توان انتظار داشت که مدیران مالی سازمان‌هایی که دارای عملکرد ضعیف‌تری هستند، سعی کنند عملکرد ضعیف خود را از طریق ارائه اطلاعات شفاف‌تر و نه مخفی کردن آن پاسخگو باشند تا بتوانند از این طریق دیدگاه مثبت دستگاه‌های نظارتی و گروه‌های پاسخ‌خواه را به خود جلب کنند. از دیدگاه برخی از پژوهشگران اثر سرایت شبکه‌های مدیران مالی برای

در خصوص اطمینان از اعتبار محتوایی، پرسش‌های پرسش‌نامه با نظر متخصصان و صاحب‌نظران در چندین مرحله اصلاح و نهایی شد. برای ارزیابی قابلیت اطمینان یا پایایی پرسش‌نامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است. به طوری که در ابتدا ۳۵ پرسش‌نامه بین تعدادی از افراد جامعه آماری به صورت تصادفی توزیع شد. نتایج محاسبه آلفای کرونباخ برای هریک از متغیرهای پژوهش، در جدول ۱ ارائه شده است. مطابق اطلاعات این جدول، ضرایب آلفای کرونباخ بیان‌کننده پایایی ابزار اندازه‌گیری است.

جدول ۱. ضرایب آلفای کرونباخ و آزمون روایی هم‌گرا

عوامل	ضریب آلفای کرونباخ
شبکه‌سازی مدیران مالی	۰/۷۱۰
کیفیت گزارشگری مالی	۰/۷۴۶
عملکرد مالی	۰/۷۷۰
شدت رقابت	۰/۷۶۹

در این مقاله برای بررسی روایی واگرا از شاخص HTMT بهره گرفته شد. این شاخص یکی از جدیدترین روش‌های بررسی و ارزیابی روایی واگرا است که در سال ۲۰۱۵ میلادی ارائه شده است. در صورتی که مقدار آماره محاسبه شده این شاخص کوچک‌تر از ۰/۹ باشد، ابزار اندازه‌گیری از روایی واگرایی مناسبی برخوردار است (هنسلر، رینگل و سارستد، ۲۰۱۵). نتایج این آزمون در جدول ۲ نشان داده شده است. با توجه به اطلاعات این جدول و کمتر بودن مقدار شاخص HTMT از عدد ۰/۹، می‌توان بیان کرد که پرسش‌نامه‌ها از روایی واگرایی مناسبی برخوردار هستند.

جدول ۲. نتایج روایی واگرا بر اساس شاخص HTMT

نام متغیر	کیفیت گزارشگری مالی	عملکرد مالی	شدت رقابت
شبکه‌سازی مدیران مالی	۰/۷۳۶	۰/۴۰۶	۰/۴۷۹
کیفیت گزارشگری مالی		۰/۳۸۵	۰/۵۰۲
عملکرد مالی			۰/۴۹۱

شایان یادآوری است که برای تجزیه و تحلیل داده‌های پرسش‌نامه، از روش‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. در این پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها از روش تحلیل رگرسیون استفاده شد. در این راستا، برای بررسی نقش

به شرح زیر از آنها استفاده شد، لازم به بیان است که در طراحی پرسش‌های بخش دوم پرسش‌نامه از طیف لیکرت هفت گزینه‌ای استفاده شده است.

در پژوهش حاضر، شبکه‌سازی مدیران مالی به‌عنوان متغیر مستقل در نظر گرفته شده است؛ برای اندازه‌گیری متغیر شبکه‌سازی مدیران مالی از پرسش‌نامه طراحی شده توسط هدید و آل‌سید^۱ (۲۰۲۱) که برگرفته از پژوهش نول، سوآن و رابرتسون^۲ (۱۹۹۸) می‌باشد، استفاده شد. در این پرسش‌نامه از مدیران مالی خواسته شده است تا در مقیاس لیکرت هفت-گزینه‌ای (۱= هرگز، ...، ۷= به‌طور گسترده) نشان دهند که به چه میزان از شبکه‌های گوناگون جهت یادگیری ایده‌های اخیر در زمینه‌های حسابداری و گزارشگری مالی استفاده می‌کنند. این پرسش‌نامه دارای ۸ پرسش که نشان‌دهنده هشت شبکه مختلف است. این شبکه‌ها شامل برقراری رابطه با همکاران در بخش پاسخ‌دهنده، همکاران در سایر بخش‌ها، همکاران در سایر سازمان‌ها، اعضای انجمن حرفه‌ای حسابداری، اعضای سایر انجمن‌های حرفه‌ای، تأمین‌کنندگان، استفاده‌کنندگان از اطلاعات و مشاوران هستند.

کیفیت گزارشگری مالی متغیر وابسته این پژوهش است. این پرسش‌نامه دربرگیرنده ۱۱ پرسش است که بر اساس روایی صوری طراحی شده است. اندازه‌گیری متغیر کیفیت گزارشگری مالی بر اساس مقیاس لیکرت هفت‌گزینه‌ای (۱= به شدت مخالف، ...، ۷= به شدت موافق) است.

هم‌چنین، متغیر تعدیل‌کننده این پژوهش عملکرد مالی است. برای اندازه‌گیری این متغیر از پرسش‌نامه توسعه‌یافته به‌وسیله آبرندی و استول‌ویندر^۳ (۱۹۹۱) و ونتزل^۴ (۲۰۰۲)، استفاده شده است که شامل ۷ پرسش می‌باشد؛ این پرسش‌نامه در مقیاس لیکرت هفت‌گزینه‌ای (۱= خیلی بد، ...، ۷= خیلی خوب) نمره‌گذاری می‌شود. افزون‌بر این، در این پژوهش از متغیرهای جنسیت، تجربه کاری به‌عنوان مدیر مالی و شدت رقابت به‌عنوان متغیرهای کنترلی استفاده شده است. متغیر تجربه کاری برابر با تعداد سال‌هایی است که مدیر مالی دارای سابقه کار در سمت مدیریت مالی است. متغیر جنسیت نیز از طریق یک متغیر دوجمله‌ای اندازه‌گیری می‌شود. هم‌چنین، در خصوص اندازه‌گیری متغیر شدت رقابت از پرسش‌نامه توسعه یافته ویلیامز و سیامن^۵ (۲۰۰۱) استفاده شد؛ این پرسش‌نامه دارای ۵ پرسش است که در مقیاس لیکرت هفت‌گزینه‌ای (۱= خیلی کم، ...، ۷= خیلی زیاد) نمره‌گذاری می‌شود.

4. Wentzel

5. Williams & Seaman

6. Henseler, Ringle, & Sarstedt

1. Hadid & Al-Sayed

2. Newell, Swan, & Robertson

3. Abernethy & Stoelwinder

اطلاعات مرتبط با آمار توصیفی متغیرهای پژوهش شامل شبکه‌سازی مدیران مالی، کیفیت گزارشگری مالی، عملکرد مالی و شدت رقابت در جدول ۴ مطرح شده است. اطلاعات میانگین مرتبط با متغیرهای شبکه‌سازی مدیران مالی، کیفیت گزارشگری مالی، عملکرد مالی و شدت رقابت حاکی از وضعیت بالاتر از حد وسط (۳/۵) این متغیرها است؛ با این حال، وضعیت متغیر عملکرد مالی با میانگین ۴/۷۲۴ به نسبت ضعیف‌تر از سایر متغیرها است. افزون بر این، آزمون مقایسه میانگین‌ها برای هر یک از این متغیرها نشان‌دهنده آن است که بین میزان پاسخ‌های افراد و ارزش مورد آزمون (حد وسط دامنه نظری) تفاوت معناداری وجود دارد.

جدول ۴. آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	کمترین	بیشترین	میانگین	انحراف معیار	آماره t	مقدار معنی‌داری
شبکه‌سازی مدیران مالی	۲/۷۵۰	۶/۶۲۵	۵/۲۳۴	۰/۸۴۳	۲۴/۴۷۴	۰/۰۰۰۵
کیفیت گزارشگری مالی	۲/۸۱۸	۶/۵۴۵	۵/۲۳۰	۰/۷۷۶	۲۶/۳۲۷	۰/۰۰۰۵
عملکرد مالی	۲/۴۲۸	۷	۴/۷۲۴	۰/۹۷۳	۱۲/۳۵۹	۰/۰۰۰۵
شدت رقابت	۲/۲۰۰	۶/۸۰۰	۵/۰۶۳	۰/۹۸۹	۱۷/۸۴۸	۰/۰۰۰۵

در ادامه نتایج مرتبط با آزمون فرضیه‌های پژوهش ارائه می‌شود. جدول ۵ نتایج مرتبط با آزمون فرضیه اول پژوهش را نشان می‌دهد. برپایه اطلاعات این جدول، آماره F نشانگر معنی‌داری کلی الگوی استفاده شده است. آماره دوربین - واتسون نشان‌دهنده نبود مشکل خودهمبستگی بین باقیمانده‌های الگوی رگرسیون مورد استفاده است. همچنین، ضریب تعیین تعدیل‌شده الگوی استفاده شده نشان‌دهنده آن است که در حدود ۴۴/۳ درصد از تغییرات متغیر کیفیت گزارشگری مالی به وسیله متغیر شبکه‌سازی مدیران مالی و متغیرهای کنترلی تبیین می‌شود. نتایج مربوط به آزمون کلموگروف اسمیرنوف بیانگر آن است که باقیمانده‌های مدل رگرسیونی مورد استفاده از توزیع نرمال برخوردار است. افزون بر این، جدول ۵ نشان می‌دهد که بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. نتایج مرتبط با متغیرهای کنترلی نیز نشان می‌دهد که ارتباط بین شدت رقابت و تجربه کاری با کیفیت گزارشگری مالی مثبت

تعدیل‌کنندگی متغیر عملکرد مالی از روش ضریب اثر تعاملی استفاده می‌شود. همچنین، در خصوص بررسی نرمال بودن داده‌ها از آزمون کلموگروف اسمیرنوف استفاده شده است. برای انجام تحلیل‌ها نیز از نرم‌افزار SPSS نسخه ۲۵ استفاده شد.

یافته‌های پژوهش

در بخش اول پرسش‌نامه ۴ پرسش عمومی مربوط به ویژگی‌های فردی پاسخ‌دهندگان شامل جنسیت، میزان تحصیلات، سن و تجربه کاری در سمت مدیریت مالی مطرح شده است. اطلاعات جمعیت‌شناختی مربوط به پاسخ‌دهندگان در جدول ۳ ارائه شده است. نتایج به‌دست آمده از تحلیل توصیفی پرسش‌های عمومی پرسش‌نامه نشان می‌دهد از بین ۲۷۶ نفر پاسخ‌دهندگان به پرسش‌نامه، ۲۰۱ نفر، معادل ۷۲/۸٪ را مردان و مابقی را زنان تشکیل می‌دهند. نتایج به‌دست آمده از تجزیه و تحلیل میزان تحصیلات نشان می‌دهد که ۶۰/۱٪ پاسخ‌دهندگان دارای مدرک کارشناسی‌ارشد و دکتری هستند. اطلاعات مربوط به متغیر تجربه کاری افراد در سمت مدیریت مالی نشان‌دهنده این است که به‌طور میانگین مدیران دارای تجربه کاری ۶ ساله هستند. همچنین، بیشترین تجربه کاری پاسخ‌دهندگان در سمت مدیریت مالی برابر با ۱۵ سال و کمترین آن برابر با ۱ سال بوده است. بررسی سن پاسخ‌دهندگان نیز نشان‌دهنده آن است که به‌طور میانگین سن آنها برابر با ۴۲/۶ سال است. بزرگ‌ترین و کم‌ترین سن پاسخ‌دهندگان، به ترتیب برابر با ۲۸ و ۶۰ سال سن است.

جدول ۳. اطلاعات عمومی پرسش‌نامه

الف: پرسش‌های کیفی			
ردیف	شرح پرسش	فراوانی	درصد
۱	جنسیت	زن	۷۵
		مرد	۲۰۱
		جمع	۲۷۶
۲	تحصیلات	فوق‌دیپلم و پایین‌تر	۲۵
		کارشناسی	۸۵
		کارشناسی‌ارشد	۱۳۷
۳	تجربه کاری	دکتر	۲۹
		جمع	۲۷۶
		کمترین	۱
۴	سن	بیشترین	۱۵
		میانگین	۶/۰۱۰
		انحراف معیار	۲/۱۳۴
۴	سن	کمترین	۲۸
		بیشترین	۶۰
		میانگین	۴۲/۶۹۲
	انحراف معیار	۷/۰۴	

و معنادار اما ارتباط بین جنسیت و کیفیت گزارشگری مالی منفی و معنادار است.

جدول ۵. نتایج مرتبط با آزمون فرضیه اول

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	مقدار معنی داری
مقدار ثابت	۲/۵۴۳	۰/۲۸۵	۸/۹۳۳	۰/۰۰۰۵
شبکه سازی مدیران مالی	۰/۳۵۷	۰/۰۴۶	۷/۷۹۲	۰/۰۰۰۵
شدت رقابت	۰/۱۰۹	۰/۰۳۹	۲/۸۱۳	۰/۰۰۵
جنسیت	-۰/۳۹۸	۰/۰۸۳	-۴/۸۱۳	۰/۰۰۰۵
تجربه کاری	۰/۰۹۲	۰/۰۱۷	۵/۴۳۴	۰/۰۰۰۵
آماره F	مقدار معنی داری	ضریب تعیین تعدیل شده	ضریب تعیین دوربین - واتسن	آماره
۵۵/۷۰۸	۰/۰۰۰۵	۰/۴۵۱	۰/۴۴۳	۲/۱۹۵
آماره Z کلموگروف اسمیرنوف		سطح معناداری		
۰/۰۳۰		۰/۲۰۰		

جدول ۶. نتایج مرتبط با آزمون فرضیه دوم

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	مقدار معنی داری
مقدار ثابت	-۱/۸۰۹	۱/۲۰۲	-۱/۵۰۴	۰/۱۳۴
شبکه سازی مدیران مالی	۱/۱۴۴	۰/۲۲۵	۵/۰۸۴	۰/۰۰۰۵
عملکرد مالی	۱/۰۲۵	۰/۲۶۷	۳/۸۳۹	۰/۰۰۰۵
شبکه سازی مدیران مالی * عملکرد مالی	-۰/۱۷۸	۰/۰۴۹	-۳/۶۴۱	۰/۰۰۰۵
شدت رقابت	۰/۰۸۴	۰/۰۴۰	۲/۱۰۰	۰/۰۳۷
جنسیت	-۰/۴۱۱	۰/۰۸۱	-۵/۰۷۶	۰/۰۰۰۵
تجربه کاری	۰/۰۸۷	۰/۰۱۶	۵/۲۹۸	۰/۰۰۰۵
آماره F	مقدار معنی داری	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره دوربین - واتسن
۴۱/۶۹۴	۰/۰۰۰۵	۰/۴۸۲	۰/۴۷۲	۲/۱۱۹
آماره Z کلموگروف اسمیرنوف		سطح معناداری		
۰/۰۵۱		۰/۰۷۸		

بحث و نتیجه گیری و پیشنهادها

از دیرباز توجه به مقوله پاسخگویی در سازمان‌های دولتی مورد توجه بوده است. این در حالی است که در سالیان اخیر رشد بسیار فزاینده‌ای در خصوص نگرش افراد نسبت به ایجاد شفافیت و پاسخگویی در سازمان‌های دولتی به وجود آمده است. این موضوع، در سازمان‌های بهداشتی و درمانی دولتی به دلیل رخداد بحران کووید-۱۹ در چند سال گذشته بیشتر خود را نشان داده است. بر همین اساس، این دسته از سازمان‌ها به دنبال آن هستند تا راهکارهایی بیابند که بتوانند کیفیت گزارشگری مالی و شفافیت اطلاعاتی خود را بهبود بخشند. در همین راستا، مدیران مالی بیمارستان‌ها از طریق روابط شبکه‌ای خود با سایر مدیران مالی بیمارستان‌ها و سایر سازمان‌ها و اعضای انجمن‌های حرفه‌ای و سایر افراد درگیر در گزارشگری مالی به دنبال کسب دانش و راهکارهای عملی برای این مهم هستند. به همین علت، در این پژوهش سعی شد تا نقش شبکه‌سازی مدیران مالی بیمارستان و درمانگاه‌های دولتی در تعیین کیفیت گزارشگری مالی آنها را با در نظر گرفتن نقش عملکرد مالی مورد بررسی قرار گیرد.

شواهد مربوط به بررسی‌های انجام شده حکایت از آن دارد که بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی

جدول ۶ نتایج مرتبط با آزمون فرضیه دوم پژوهش را نشان می‌دهد. برپایه اطلاعات این جدول، آماره F نشانگر معنی داری کلی الگوی استفاده شده است. آماره دوربین - واتسون نشان‌دهنده نبود مشکل خودهمبستگی بین باقیمانده‌های الگوی رگرسیون مورد استفاده است. هم‌چنین، ضریب تعیین تعدیل شده الگوی استفاده شده نشان‌دهنده آن است که در حدود ۴۷/۲ درصد از تغییرات متغیر کیفیت گزارشگری مالی به وسیله متغیر شبکه‌سازی مدیران مالی، عملکرد مالی، تعامل شبکه‌سازی و عملکرد مالی و متغیرهای کنترلی تبیین می‌شود. نتایج مربوط به آزمون کلموگروف اسمیرنوف حاکی از آن است که باقیمانده‌های مدل رگرسیونی مورد استفاده از توزیع نرمال برخوردار است. افزون بر این، مشابه با جدول ۶، جدول ۵ نیز نشان می‌دهد که بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. ارتباط بین عملکرد مالی و کیفیت گزارشگری مالی نیز مثبت و معنادار است. هم‌چنین، ارتباط بین متغیر تعامل شبکه‌سازی مدیران مالی و عملکرد مالی با کیفیت گزارشگری مالی منفی و معنادار است. نتایج مرتبط با متغیرهای کنترلی نیز نشان می‌دهد که ارتباط بین شدت رقابت و تجربه کاری با کیفیت گزارشگری مالی مثبت و معنادار اما ارتباط بین جنسیت و کیفیت گزارشگری مالی منفی و معنادار است.

دستگاه‌های نظارتی قرار می‌گیرند، اما بالعکس بیمارستان‌ها و درمانگاه‌هایی که از لحاظ عملکردی در وضعیت مناسبی قرار ندارند، به شدت تحت فشار پاسخگویی و دستگاه‌های نظارتی خواهند بود؛ در یک چنین وضعیتی مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌هایی که دارای عملکرد ضعیف‌تر هستند، سعی می‌کنند از طریق کسب دانش و تجربه عملی سایر بیمارستان‌ها و درمانگاه‌ها و سایرین در حوزه گزارشگری مالی، فشار موجود را از طریق ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و پاسخگویی کاهش دهند. این یافته‌ها مطابق با مبانی تئوریک پژوهش و مستندات موجود در پژوهش‌های قبلی است (بورگستاهلر و دیچو، ۱۹۹۷؛ گودیگبه، چپو و لیو، ۲۰۱۸). هم‌چنین، نتایج این پژوهش را می‌توان همسو با نظریه شبکه‌های اجتماعی و پژوهش‌های جکسون (۲۰۰۸) و نیومن (۲۰۱۰) دانست که نشان دادند که رفتار فردی نتیجه تعاملات اجتماعی (رفتارهای شبکه‌ای) است و این به رفتار سازمان (کیفیت گزارشگری مالی) نیز گسترش می‌یابد.

بر اساس یافته‌های پژوهش حاضر و با توجه به نقش سودمند شبکه‌سازی مدیران مالی در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور (فرضیه اول)، به مدیران مالی این دسته از سازمان‌ها پیشنهاد می‌شود که سعی به برقراری هر چه بیشتر با همکاران خود در زمینه کیفیت گزارشگری مالی داشته باشند. هم‌چنین، با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش به مسئولان حوزه مالی وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کشور پیشنهاد می‌شود که با برگزاری جلساتی برای مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌ها (مانند همایش‌های علمی برای مدیران مالی بیمارستان‌ها) در سراسر کشور به صورت دوره‌ای زمینه لازم برای برقراری ارتباطات آنها را فراهم کند و یا این که آنها را تشویق به عضویت و شرکت در جلسات انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری و مالی کند تا از این طریق زمینه بهبود کیفیت گزارشگری مالی سازمان آنها فراهم شود. بر اساس نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش نیز پیشنهاد می‌شود که مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور که دارای عملکرد مالی خوب و مناسبی هستند نیز از روابط شبکه‌ای در کار خود بیشتر استفاده کنند تا از این طریق بتوانند با یادگیری و مشارکت با همکاران خود در سایر بیمارستان‌ها و درمانگاه‌ها، کیفیت گزارشگری مالی سازمان خود را بهبود بخشند، چرا که اطلاعات مالی با کیفیت باعث تصمیم‌گیری بهتر مدیران بیمارستان و درمانگاه، دستگاه‌های نظارتی و عموم مردم خواهد شد. در نهایت، در راستای اجرای این مطالعه محدودیت‌هایی بر سر راه نویسندگان قرار گرفت که

رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این رابطه نشان می‌دهد که مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور از طریق روابط شبکه‌ای خود (با افراد و گروه‌هایی همچون همکاران در بخش خود، همکاران در سایر بخش‌ها، همکاران در سایر سازمان‌ها، اعضای انجمن حرفه‌ای حسابداری و مشاوران) می‌توانند باعث ارتقای کیفیت گزارشگری مالی سازمان‌شان شوند. این یافته نشان می‌دهد که مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور در روابط شبکه‌ای خود از دیگران می‌آموزند و دانش مالی و حسابداری عملی خود را ارتقا می‌بخشند. بنابراین، همسو با ادبیات پیشین می‌توان گفت که مدیران مالی از طریق شبکه‌های خود در صنعت و همسایگی جغرافیایی خود به دانش زیادی در مورد کیفیت اطلاعات و شیوه‌های گزارشگری مالی دسترسی پیدا می‌کنند (گودیگبه، چپو و لیو، ۲۰۱۸). در اصل، مدیران مالی بیمارستان‌ها و درمانگاه‌های دولتی کشور از طریق شبکه‌های خود مشابه رسانه‌های طبیعی عمل کرده و از طریق آنها اطلاعات مربوط به گزارش‌های مالی و نحوه مدیریت آن در بین سازمان‌های خود را منتقل می‌کنند. در اصل شواهد بدست آمده از این فرضیه مطابق با پدیده اثر سرایت و هم‌چنین مبتنی بر ادبیات پیشین در بخش خصوصی است (بیخچندانی، هرشلیفر و ولچ، ۱۹۹۸؛ هرشلیفر و تتو، ۲۰۰۳؛ لیبرمن و آسابا، ۲۰۰۶). هم‌چنین، می‌توان شواهد این فرضیه را مشابه با پژوهش گودیگبه، چپو و لیو (۲۰۱۸) دانست. گودیگبه، چپو و لیو (۲۰۱۸) نشان دادند که عملکرد گزارشگری مالی مانند هر رفتار گله‌ای دیگر می‌تواند نتیجه رفتار تقلیدی سازمان‌ها (اقدامی که در شبکه‌سازی مدیران مالی می‌تواند حاصل شود) باشد. لازم به ذکر است که در سازمان‌های بهداشت و درمان تاکنون پژوهشی که به بررسی آثار شبکه‌سازی مدیران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی باشد صورت نگرفته است و از این جهت امکان مقایسه با پژوهش‌های این سازمان‌ها در خصوص این فرضیه میسر نیست.

دیگر شواهد مرتبط با بررسی‌های انجام شده حکایت از آن دارد که متغیر عملکرد مالی دارای نقش تعدیل‌کننده منفی بر رابطه بین شبکه‌سازی مدیران مالی و کیفیت گزارشگری مالی است. این یافته به این معنا است که در بیمارستان‌ها و درمانگاه‌هایی که دارای عملکرد مالی خوبی هستند، شبکه‌سازی نقش کمتری در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی دارد. در توجیه این یافته می‌توان گفت که این دسته از بیمارستان‌ها و درمانگاه‌ها از آنجا که از لحاظ عملکردی در وضعیت مناسبی قرار دارند، عموماً کمتر تحت فشارهای پاسخگویی و

درمانگاه‌های دولتی بسیار سخت بود و برخی از این افراد به دلیل ترس از مقامات بالاتر و جنبه محرمانه بودن حاضر به همکاری لازم برای پاسخگویی به پرسش‌های پرسشنامه‌ها نبودند و برخی نیز از این بابت نگرانی داشتند. با این حال تلاش مجددانه‌ای برای دستیابی به بهترین روایی و پایایی ممکن برای پژوهش انجام شد.

باید مورد توجه قرار گیرد. یکی از محدودیت‌های مقاله حاضر، محدودیت‌های ذاتی در رابطه با پرسش‌نامه‌های مورد استفاده برای جمع‌آوری داده‌ها است؛ به‌عنوان نمونه، پرسش‌نامه‌ها نمی‌توانند به‌طور کامل نظرات و دیدگاه‌های مدیران مالی را اندازه‌گیری کنند. هم‌چنین، با توجه به گستردگی جامعه آماری، دستیابی به مدیران مالی بیمارستان‌ها و

Reference

- Abdul Wahab EA, Jamaludin MF, Agustia D, Harymawan I. (2020). Director Networks, Political Connections, and Earnings Quality in Malaysia. *Management and Organization Review*, 16(3): 687-724.
- Abernethy MA, Stoelwinder JU. (1991). Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: A test of the fit hypothesis in not-for-profit hospitals. *Accounting, Organization & Society*, 16: 105-120.
- Baines A, Langfield-Smith K. (2003). Antecedents to management accounting change: A structural equation approach. *Accounting, Organizations & Society*, 28, 675-698.
- Bikhchandani S, Hirshleifer D, Welch I. (1998). Learning from the Behavior of Others: Conformity, Fads, and Informational Cascades. *The Journal of Economic Perspectives*, 12: 151-170.
- Bizjak J, Lemmon M, Whitby R. (2009). Option Backdating and Board Interlocks. *Review of Financial Studies*, 22: 4821-4847.
- Brown JL, Drake KD. (2014). Network Ties among Low-Tax Firms. *The Accounting Review*, 89: 483-510.
- Burgstahler D, Dichev I. (1997). Earnings Management to Avoid Earnings Decreases and Losses. *Journal of Accounting and Economics*, 24: 99-126.
- Cheng P, Man P, Yi CH. (2013). The Impact of Product Market Competition on Earnings Quality. *Accounting & Finance*, 53: 137-162.
- Datta S, Iskandar-Datta M, Singh V. (2013). Product Market Power, Industry Structure, and Corporate Earnings Management. *Journal of Banking & Finance*, 37: 3273-3285.
- Dichev ID, Graham JR, Harvy CR, Rajgopal S. (2013). Earnings quality: Evidence from the field. *Journal of Accounting and Economics*, 56, 1-33.
- Esmailikia G, Alibeigi S. (2019). Impact of employees experience in private sector on their judgment and decision making in using of accrual accounting and their perceptions from its implementation in the public sector. *Governmental Accounting*, 5(1): 39-43. [In Persian]
- Fan Y, Gunn JL, Li C, Shao J. (2022). Financial Reporting Quality and Auditor Dismissal Decisions at Companies with Common Directors and Auditors. *Contemporary Accounting Research*, 39(3): 1871-1904.
- Gilliam TA, Heflin F, Paterson JS. (2015). Evidence that the Zero-Earnings Discontinuity Has Disappeared. *Journal of Accounting and Economics*, 60: 117-132.
- Godigbe BG, Chui CM, Liu C. (2018). Directors network centrality and earnings quality. *Applied Economics*, 50(50): 5381-5400.
- Granovetter M. (2005). The Impact of Social Structure on Economic Outcomes. *The Journal of Economic Perspectives*, 19(1): 33-50.
- Hadid W, Al-Sayed M. (2021). Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems. *Management Accounting Research*, 50: 112-126.
- Hall M. (2008). The effect of comprehensive performance measurement systems on role clarity, psychological empowerment and managerial performance. *Accounting, Organizations & Society*, 33, 141-163.
- Hasan I, Manfredonia S. (2022). Productivity, managers' social connections and the financial crisis. *Journal of Banking & Finance*, 141: 106-117.
- Healy PM, Wahlen JM. (1999). A Review of the Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting. *Accounting Horizons*, 13: 365-383.
- Henseler J, Ringle CM, Sarstedt M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy Marketing Science*, 43: 115-135.
- Hirshleifer D, Teoh HS. (2003). Herd Behaviour and Cascading in Capital Markets: A Review and Synthesis. *European Financial Management*, 9: 25-66.
- Jackson MO. (2008). Social and Economic Networks. Princeton: Princeton University Press.
- Larcker DF, So EC, Wang CCY. (2013). Boardroom Centrality and Firm Performance. *Journal of Accounting and Economics*, 55: 225-250.

- Latifi Jaliseh S, Jafarinia S. (2021). Network Performance Assessment in Network Governance Model of Ministry of Health and Medical Education. *Journal of Healthcare Management Research*, 12(1): 7-22. [In Persian]
- Lieberman MB, Asaba S. (2006). Why Do Firms Imitate Each Other? *The Academy of Management Review*, 31: 366-385.
- Macinatia MS, Anessi-Pessina E. (2014). Management accounting use and financial performance in public health-care organizations: Evidence from the Italian National Health Service. *Health Policy*, 117(1), 98-111.
- Milgram S. (1963). Behavioral Study of Obedience. *The Journal of Abnormal and Social Psychology*, 67: 371-378.
- Newell S, Swan J, Robertson M. (1998). A cross-national comparison of the adoption of business process reengineering: fashion-setting networks? *The Journal of Strategic Information Systems*, 7(4): 299-317.
- Newman M. (2010). *Networks: An Introduction*. Oxford University Press, USA.
- Nourani H, Akhlaqi Yazdi Nejad I. (2023). Presenting a model for solving the challenges and bottlenecks of public sector accounting standards using Grand theory. *Governmental Accounting*, 9(2): 141-160. [In Persian]
- Omer TC, Shelley MK, Tice FM. (2019) Do Director Networks Matter for Financial Reporting Quality? Evidence from Audit Committee Connectedness and Restatements. *Management Science*, 66(8): 3361-3388.
- Oslob A, Pakmaram A. (2015). The role of accrual accounting in the guilty of financial management decisions in West Azarbaijan University of medical sciences. *Journal of Healthcare Management Research*, 6(2): 73-79. [In Persian]
- Roychowdhury S. (2006). Earnings Management through Real Activities Manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, 42: 335-370.
- Verrecchia RE. (1983). Discretionary Disclosure. *Journal of Accounting and Economics*, 5: 179-194.
- Wentzel K. (2002). The influence of fairness perception and goal commitment on manager's performance in the budget setting. *Behavioral Research Accounting*, 14(1): 247-271.
- Williams JJ, Seaman AE. (2001). predicting change in management accounting systems: national culture and industry effects. *Accounting, Organization & Society*, 26(4): 443-460.
- Zeng Y, Liu M, Ding A, Xu R, Zhang H. (2023). Cultural similarity of non-local independent directors and financial reporting quality. *International Review of Financial Analysis*, 90: 102-118.