

اثرگذاری نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی

احمد آموزگار قیری^{۱*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۱/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۴/۰۲/۳۱

چکیده

هدف از انجام این مطالعه تعیین تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت) در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی می باشد. روش پژوهش مورد استفاده نیز، روش توصیفی- تحلیلی بوده و داده های پژوهش از نوع تاریخی با مراجعه به صورت ها و گزارشات مالی مراکز بهداشت و درمان جمع آوری و طبقه بندی گردید. برای تجزیه و تحلیل داده های آماری از روش داده های پانل دیتا استفاده شد؛ و در بخش تجزیه و تحلیل از آمار توصیفی و استنباطی و آزمون های مختلف مربوطه انجام گردید و تحلیل داده ها با استفاده از نرم افزار Eviews نسخه ۹ صورت گرفت. جهت تحلیل فرضیه های پژوهش، جامعه آماری را از بین سال های ۱۳۹۸ الی ۱۴۰۳ و به مدت ۵ سال انتخاب نموده و شامل مراکز بهداشت و درمان بوده اند که نمونه آماری با روش حذفی و به تعداد ۲۵ مراکز بهداشت و درمان انتخاب شد. نتایج تحلیل نشان می دهد، فرضیه اصلی مورد تأیید قرار گرفت و مشخص شد که نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت) در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد؛ بنابراین، مدیران این مراکز می بایست به شاخص های تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت توجه نمایند تا بتوانند با نظارت مدیران ارشد مالی و انتصاب مدیر مالی ارزش و اعتبار مراکز درمانی را حفظ نمایند.

واژگان کلیدی

نظارت مدیر ارشد مالی، سیستم حسابداری مالی، گزارشات سود، خطای پیش بینی مدیریت، انتصاب مدیر مالی

۱. کارشناس ارشد، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروزآباد، ایران.

(ahmadamozegarr@yahoo.com)

مقدمه

با توجه به مطالعات سانگمین و همکاران (۲۰۲۳)، شواهد قبلی مبنی بر اینکه بنگاه‌ها ساختار هیئت مدیره خود را پس از بازگرداندن حسابداری تنظیم می‌کنند، نشان می‌دهد که شرکت‌ها انتظار دارند که هیئت مدیره به طور مؤثر بر سیستم حسابداری مالی شرکت نظارت کند. با این حال، در مورد سیگنال‌هایی که شرکت‌ها برای شناسایی نقاط ضعف نظارت یا انواع شرکت‌ها برای بهبود کیفیت نظارت تعیین می‌کنند، اطلاعات کمی وجود دارد. آنها شواهد را گسترش می‌دهند که شرکت‌ها با بررسی اینکه آیا شرکت‌هایی که بازپرداخت می‌کنند یا پیش بینی درآمد بسیار نادرست را صادر می‌کنند، افراد با تجربه مدیر ارشد مالی را تعیین می‌کنند (یعنی یک زیر مجموعه، کارشناسی حسابداری را تعیین می‌کنند) و به کمیته حسابرسی خود کمک می‌نمایند. آنها می‌دانند که بنگاه‌ها بیشتر در هنگام بازگرداندن درآمد، چه زمانی خطای پیش بینی مدیریت قبلی بالاتر باشد، یک مدیر خارجی با تجربه مدیر ارشد مالی به کمیته حسابرسی منصوب می‌کنند. آنها همچنین دریافته‌اند که انتصاب مدیر ارشد مالی در خارج از کمیته حسابرسی با احتمال کمتری برای بازگرداندن و پیش بینی دقیق تر مدیریت دنبال می‌شود. نتایج آنها نشان می‌دهد که بنگاه‌ها با انتصاب مدیران خارجی با تجربه مدیر ارشد مالی به خرابی حسابداری پاسخ می‌دهند. بنابراین، آنها بینشی در مورد سیگنال‌هایی که شرکت‌ها برای شناسایی نقاط ضعف در نظارت بر عملکرد حسابداری و انواع شرکت‌های تخصصی در پرداختن به آن نقاط ضعف از آنها استفاده می‌کنند، ارائه می‌دهند (سانگمین و همکاران^۱، ۲۰۲۳). شرکت‌ها به طور منظم گزارش‌های سود و پیش‌بینی‌هایی را منتشر می‌کنند که توسط عموم سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان خارجی برای ارزیابی عملکرد مدیریت، ارزیابی ریسک سرمایه‌گذاری و پروژه جریان‌های نقدی آتی استفاده می‌شود. با توجه به اهمیت افشای عمومی، درک اینکه چگونه یک شرکت سیستم حاکمیت خود را برای نظارت بر سیستم حسابداری خود تنظیم و اطمینان حاصل می‌کند یا اینکه شرکت گزارشات و پیش‌بینی‌های سود قابل اعتماد صادر می‌کند، یک موضوع کلیدی سیاست عمومی می‌باشد (فاربر^۲، ۲۰۰۵). ساختار و شیوه‌های هیئت مدیره پس از بیان مجدد اسناد تغییر می‌کند. گردش مالی، فعالیت مدیران مالی را افزایش داد و مدیر عاملان پس از بیان مجدد و افزایش مشابهی در گردش مالی اعضای هیئت مدیره را ثبت می‌کنند. در حالی که این مقالات نشان می‌دهد که شرکت‌ها هیئت مدیره را ناظر مهم عملکرد گزارش‌گری مالی می‌دانند، شواهد محدودی در مورد چگونگی شناسایی نقاط ضعف نظارتی توسط هیئت مدیره یا نوع تک تک هیئت‌های مدیره وجود دارد (غنام و همکاران^۳، ۲۰۱۹). رفع آن نقاط ضعف با نشان دادن اینکه شرکت‌ها مدیرانی را با سابقه حسابداری، سوابق قانونی یا تجربه هیئت مدیره پس از افشای تقلب منصوب می‌کنند، شواهدی را در مورد این سؤال ارائه می‌کنند. در این مطالعه، آنها یافته‌های خود را با در نظر گرفتن اینکه آیا تجدید ارائه سود یا پیش‌بینی‌های نادرست شاخص هستند گسترش می‌دهند که نظارت بر عملکرد گزارش‌گری مالی نیاز به بهبود دارد و اینکه آیا شرکت‌ها تمایل دارند یک مدیر خارجی با تجربه مدیر مالی را برای رسیدگی به این ضعف به کمیته حسابرسی منصوب کنند یا خیر. شواهد آنها ارائه می‌دهد بینش اضافی در مورد نحوه تنظیم ساختار هیئت مدیره شرکت‌ها برای بهبود اثربخشی نظارت پس از انتشار گزارش‌های سود یا پیش‌بینی گمراه‌کننده بالقوه وجود دارد (سانگمین و همکاران، ۲۰۲۳). تئوری ذینفعان ارائه شده توسط فاما و جنسن (۱۹۸۳)، پیشنهاد می‌کند که هیئت‌ها به صورت داوطلبانه افراد دارای مهارت و تجربه را انتخاب

¹ - Seungmin and etal

² - Farber, D.B

³ - Ghannam and etal

می کنند که آنها را قادر می سازد تا وظایف هیئت مشاوره و نظارت را به بهترین نحو انجام دهند تا ارزش شرکت را به حداکثر برسانند. این نظریه نشان می دهد که شرکت ها سیستم حاکمیت شرکتی خود را برای ارائه درجه بهینه نظارت بر خود تنظیم کنند. با این حال، رسوایی های حسابداری که منجر به تصویب ساربنز اکسلی شد و نشان داد که در برخی موارد میزان نظارت بر سیستم حسابداری یک شرکت از دیدگاه سیاست عمومی ناکافی است. برای رفع نقاط ضعف درک شده در نظارت هیئت مدیره بر عملکرد حسابداری، ساربنز اکسلی چندین تغییر را در ترکیب هیئت مدیره الزامی کرد. از جمله اضافه کردن الزامی مبنی بر اینکه شرکتها یک کارشناس مالی را در کمیته حسابرسی خود بگنجانند. تصویب ساربنز اکسلی بحثهایی را در مورد نیاز به مداخله قانونگذاران در طراحی ساختار حاکمیتی شرکت و انواع آن ایجاد کرد. تخصص هایی که بیشترین کاربرد را در نظارت بر عملکرد حسابداری دارند. به طور خاص، اجرای ساربنز اکسلی سوالاتی را در مورد اینکه چگونه شرکتها سیستمهای حاکمیتی خود را برای بهبود تنظیم می کنند، ایجاد کرد نظارت بر سیستم های حسابداری انتشار گزارش ها و پیش بینی های سود گمراه کننده می تواند منجر به سرمایه گذاران خارجی شود و ذینفعان استنباط نادرست در مورد عملکرد و چشم انداز شرکت داشته باشند. پاسخ به سیگنال های ضعیف در سیستم حسابداری شرکت پیشی را در مورد اهمیتی که شرکتها برای انتشار سودهای گمراه کننده قائل هستند فراهم می کند. اطلاعات و ویژگی های اعضای هیئت مدیره که به اعتقاد آنها در بهبود سیستمهای حسابداری شرکت موثر است. برای ارائه شواهد در مورد این موضوع، غنام و همکاران (۲۰۱۹) سندی را نشان میدهد که شرکتها به افشای تقلب با اضافه کردن کارشناسان حسابداری و حقوقی و اعضای مجرب هیئت مدیره به هیئت مدیره خود پاسخ می دهند (غنام و همکاران، ۲۰۱۹). از این رو، این مطالعه به دنبال این سوال است که آیا نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت) در مراکز بهداشت و درمانی استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی تأثیرگذار است یا خیر؟

ادبیات و مبانی نظری پژوهش

شاید با شنیدن سمت مدیر ارشد مالی و یا نظارت آن تصور همگان بر این باشد چه چنین فردی تنها در شرکتها و موسسه های مالی می تواند مشغول به کار باشد. اما واقعیت این است که به دلیل تواناییها، مهارتها و وظایفی که چنین فردی بر اساس قابلیت، تحصیلات و پتانسیلی که دارد طیف وسیعی از فرصت های شغلی در اختیار این دسته از افراد قرار داده می شود. بنابراین کسانی که به عنوان مدیران مالی این مرز و بوم شناخته می شوند علاوه بر تمامی سازمانها شرکتها اعم از دولتی و خصوصی میتوانند در ارگان هایی از قبیل بانکها، شرکتهای بیمه، سازمان های حمل و نقل عمومی و بسیاری نهادهای دولتی دیگر به استخدام درآیند. از آنجایی که یک مدیر مالی با توجه به اهداف و خط مشیهایی که برایش در نظر گرفته می شود به مدیران ارشد یک سازمان و سایر بخشهای آن مشاوره می دهد این رو عمده ترین فعالیت آن به صورت تیمی می باشد. به عنوان مثال مدیر مالی یک شرکت دولتی بایستی بر تخصص کافی را در ثبت، کنترل، نظارت و همچنین تخصیص بودجه به سایر بخش های سازمان داشته باشد. از جمله اهداف بلند مدت آن عبارت اند از (سانگمین و همکاران، ۲۰۲۳: ۱) تأمین منظم و کافی بودجه های مرتبط (۲) ارائه بازده مورد نیاز به تمامی سهامداران و اطلاع آنها از قیمت بازار سهام (۳) اطمینان از استفاده بهینه و مؤثر منابع مالی. به این معنی که بودجه مورد نیاز یک سازمان تأمین شد با کمترین هزینه و بالاترین ظرفیت آن را تخصیص دهد (۴) ایجاد امنیت بالای سرمایه گذاری برای سازمان (سانگمین و همکاران، ۲۰۲۳).

تعبیر دیدگاه رفتار فرصتطلبانه (در قالب مدیریت ادراک) از راهبردهای افشای مدیران بر مبنای شکل ضعیف کارایی بازار قرار دارد بر طبق آن فرض میشود سرمایه گذاران در کوتاه مدت توانایی ارزیابی جانبدارانه بودن گزارشهای مدیریت را ندارند براساس این فرض، مدیران از مدیریت ادراک برای تأثیرگذاری بر قیمت سهام به منظور افزایش پاداش خویش استفاده میکنند در مقابل، دیدگاه اطلاعات تکمیلی مفید بر مبنای شکل نیمه قوی و قوی کارایی بازار است که در آن فرض میشود سرمایه گذاران توانایی ارزیابی جانبدارانه بودن گزارشهای مدیریت را دارند فرضیه بازارهای کارا بیان می کند همه مشارکت کنندگان بازار، انتظارات منطقی و معقولی نسبت به بازده های آتی دارند که این موضوع نشان میدهد به طور میانگین، بازار قادر به ارزیابی جانبدارانه بودن گزارشهاست در چنین بازار کارایی، گزارشهای انحرافی و جانبدارانه (همراه با مدیریت ادراک) به کاهش عملکرد قیمت سهام منجر میشود و از آنجا که پاداش مدیران به عملکرد قیمت سهام وابسته است، در چنین بازاری مدیران هیچ گونه انگیزه اقتصادی برای اعمال ادراک مدیریتی ندارند. با توجه به اینکه نظریه غالب در خصوص توضیح رفتار مدیران، نظریه نمایندگی است، بیشتر پژوهشهای پیشین به طور گسترده ای بر این جنبه از مدیریت ادراک، با عنوان انحراف ادراک استفاده کنندگان برون سازمانی در خصوص عملکرد شرکت تأکید داشته اند آنها مدیریت ادراک را پاسخی (واکنشی) به خروجیهای منفی سازمانی دانسته اند بر این اساس، احتمال داده میشود مدیران یکی از دو نوع رفتار زیر را انتخاب کنند (داویس و برنان^۴، ۲۰۰۷: ۱) پنهان کردن؛ که به دو روش به دست می آید: الف) مبهم و گیج کننده کردن نتایج منفی (اخبار بد) با دستکاری اطلاعات کلامی که با استفاده از دو راهبرد دشوار کردن متن برای خواندن و استفاده از لحن مجاب کننده، یا ب) تأکید بر نتایج مثبت سازمانی (اخبار خوب) با استفاده از چهار راهبرد: تأکید بر لغات مثبت، دستکاری در نحوه ارائه اطلاعات، مقایسه عملکرد با مقایسه شاخصهایی که عملکرد مالی را در بهترین وضعیت ممکن به تصویر میکشد و انتخاب عدد سودها به صورت انتخاب سودی که (عملیاتی، قبل از مالیات، سود خالص) و به بهترین شکل عملکرد مالی جاری را به تصویر میکشد (استانتون و همکاران^۵، ۲۰۰۴: ۲) تخصیص دادن، یک تاکتیک دفاعی که از آن طریق نتایج منفی را از خود دور میکنند تخصیص دادن یک راهبرد مدیریت ادراک است که از روانشناسی اجتماعی گرفته شده است و اشاره به رفتارهایی دارد که افراد با استفاده از آن، تصویری را که دیگران از آنها دارند، مدیریت میکنند و بدین طریق، اهداف و برنامه خود را برای رسیدن به موفقیت تعیین میکنند و نتایج مطلوب را حداکثر و نتایج نامطلوب را حداقل نشان دهند در زمینه گزارشگری مالی، این تاکتیک برای مدیریت، مستلزم تخصیص دادن نتایج مثبت سازمانی به عوامل درونی و اختصاص دادن نتایج منفی سازمانی به عوامل بیرونی است. مدیران شرکتها در هر سال اقدام به پیش بینی سود سال آتی میکنند. سود پیش بینی شده توسط مدیران یکی از مهمترین اطلاعاتی است که منعکس کننده پیش بینی مدیریت درباره عملکرد آتی شرکت میباشد (مهرانی و طاهری، ۱۳۹۶). بنابراین، سرمایه گذاران میتوانند از موارد افشای مدیریت به عنوان منبعی ارزشمند بهره گیرند (شریفی و همکاران، ۱۳۹۵). پیشبینی به سرمایه گذاران کمک میکند تا فرآیند تصمیمگیری خود را بهبود و خطر تصمیمات خود را کاهش دهند (قربانی و بادگیسو، ۱۳۹۵). پیشبینی سود توسط مدیریت، نقش مهمی را در کاهش احتمال دعاوی حقوقی ذینفعان، کاهش خطر قیمتگذاری نادرست سهام، کاهش تضاد منافع بین مدیران و سرمایه گذاران، دستیابی شرکتها به بازارهای سرمایه و... بر عهده دارد. در مقابل،

^۴ - Davis, D. M, Brennan, N. M

^۵ - Stanton and etal

کیفیت پیش بینیهای مدیران ممکن است تحت تأثیر ابهام های مربوط به آینده و انگیزه های شخصی تهیه کنندگان اطلاعات، آسیب ببیند. از اینرو، مدیران ممکن است با هدف بهتر نشان دادن دقت پیش بینی خود به صورت فرصت طلبانه به دنبال دستکاری سود باشند و ممکن است برای کسب منفعتی بیشتر، از اطلاعات محرمانه شرکت در خصوص کیفیت و میزان سود، معاملاتی را در سهام شرکت انجام دهند (کرافت و همکاران^۶، ۲۰۱۴). بنابه این استدلال، تقاضا برای پیش بینی سود مدیریت از آنجا ناشی میشود که عملکرد آتی واحد تجاری وابسته به جریانهای نقدی و نیز سودهای آتی است که پیش بینی آن بسیار حائز اهمیت میباشد؛ چرا که بقاء هر شرکتی در گرو وجود سود و جریانهای نقدی آتی است. سود پیش بینی شده توسط مدیریت یکی از سازوکارهایی است که از طریق آن مدیریت میتواند اطلاعاتی را درباره وضعیت سودآوری شرکت ارائه کند. ارائه این اطلاعات به مدیریت این امکان را خواهد داد که اعتبار شرکت در خصوص دقت و شفافیت اطلاعات و نیز انتظارات بازار نسبت به سودآوری آتی شرکت را مدیریت نماید (لیو و همکاران^۷، ۲۰۱۰). از سوی دیگر، از آنجایی که تصمیمگیری درباره آینده همواره با ابهام و عدم اطمینان روبروست و از طرفی نیز در فضایی که مدیران بابت ارائه اطلاعات گمراه کننده خطر اندکی را احساس کنند، ممکن است مدیریت با انگیزه های شخصی به پیش بینی سود هر سهم اقدام کند. از اینرو، خطاهای عادی و سوگیری در پیش بینی های مدیران امری اجتناب ناپذیر است. افزایش در انحراف پیش بینی سود باعث میشود عده ای از سهامداران که به پیش بینی مدیران اعتماد کردند، متضرر شوند و تعدادی از سهامداران نیز که از اطلاعات داخلی شرکت باخبر بوده اند، منفعت بیشتری را داشته باشند. بررسی اطلاعات ارائه شده توسط شرکتها حاکی از آن است که در بازار سرمایه ایران، پیش بینیهای ارائه شده با سوگیری و خطای نسبتاً بالایی همراه است. به همین دلیل مدیران این شرکتها همواره در تلاشند تا تصویر واحد تجاری، بهتر از وضعیت واقعی آن به نظر برسد و انگیزه افراد برون سازمانی برای سرمایه گذاری در واحد تجاری افزایش یابد (خدارحمی و همکاران، ۱۳۹۵). بنابراین، به نظر میرسد مهمترین مالک در انتخاب شرکتها برای سرمایه گذاران، سطح سودآوری شرکتها باشد. شرکتی که هم اکنون، سودآور است و سودآوری آن در آینده تداوم خواهد داشت، نسبت به شرکتی که سودهای آن به زودی کاهش میابد، جذابتر است (خانی و همکاران، ۱۳۹۷). لذا، توجه بیش از حد به رقم سود خالص، باعث شده است که استفاده کنندگان گاهی کمتر به این نکته توجه کنند که رقم نهایی سود حاصل یک فرآیند طولانی حسابداری است که در هر مرحله از آن امکان اعمال نظر توسط مدیران وجود دارد. در مقابل، در صورتی که اگر مدیریت به واسطه قوانین و مقررات مالی مجبور به پاسخگویی در مورد ارقام پیش بینی شده و نتایج واقعی شود، تلاش خواهد کرد با دقت تمام و کمک از مشاوران مالی، پیش بینی هایی نزدیک به واقعیت را ارائه کند. پیش بینی دقیق سود منجر به ثبات بیشتر بازار شده و سطح اعتماد بازار سهام را افزایش خواهد داد. پیش بینی سود توسط مدیریت یکی از ابزارهای تعامل مدیران با بازار محسوب میشود که ارائه آن به شرکتها این فرصت را خواهد داد تا رفتار بازار را تحت تأثیر قرار دهند. با توجه به اینکه که گروه کثیری از سرمایه گذاران و تحلیلگران، تصمیمات خود را بر مبنای اطلاعات موجود میگیرند و سودهای پیش بینی شده در تأثیرگذاری بر قیمت سهام شرکتها و ارزیابی آنها معیار با اهمیتی است؛ از اینرو، انتظار میرود مدیران در پیش بینی های خود از سود آتی نهایت دقت را به عمل آورد. مدیران برای پیش بینی سود هر سهم اغلب از سه رویکرد واقعینانه (بیطرفانه پیش بینی)، محافظه کارانه (بدبینانه پیش بینی) و

^۶ - Kraft and etal

^۷ - Lev and etal

جانبدارانه (خوشبینانه پیشینی) استفاده مینمایند. منافع و هزینه های هر یک از این رویکردها نقش تعیین کننده ای در نوع پیشبینی مدیران از سود آتی خواهد داشت. به عنوان مثال، در کشور ژاپن به علت پایین بودن هزینه های قانونی رویکرد جانبدارانه، مدیران غالباً به دلیل مطلوب نشان دادن عملکرد خود و افزایش قیمت سهام، پیشبینی خوشبینانه ارائه میکنند. این موضوع در مورد شرکتهای کوچک و شرکتهایی که در گذشته عملکرد ضعیفی داشته اند، اتفاق میافتد. بنابراین، کیفیت پیشبینی سود با دقت بالا از دیدگاه سرمایه گذاران و سهامداران بسیار حائز اهمیت است، چرا که علاوه بر مشخص نمودن قدرت پاسخگویی بالای مدیریت در ایفای نقش مباشرتی خود بر سهامداران منجر به کاهش مشکلات نمایندگی و همسو نمودن هر چه بیشتر منافع مدیران با مالکان میگردد. همچنین، موجب کاهش تضاد منافع میگردد و گامی مثبت در جهت تشویق سرمایه گذاری و فعالیت بیشتر در بازار سرمایه خواهد بود (حیدرپور و پورزاد، ۱۳۹۵).

سیستم حسابداری مالی در دو زمینه تحریف گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت فعالیت نشان میدهد که منجر میشود توجه مدیران مالی به آن جلب شود تا با برنامه ریزیهای دقیق و تجربه بهتر بتوانند باعث کاهش تحریف گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریتی شوند. بنابراین در ادامه میتوان به هریک از این مولفه ها به صورت دقیق تر پرداخت. هدف اصلی گزارشگری مالی ارائه اطلاعات مناسب برای تصمیمگیری اتفادکنندگان اطلاعات مالی است. یکی از رسالتهای اصلی مدیریت، تهیه و ارائه اطلاعات مربوط برای استفاده کنندگان میباشد. مدیران از طریق افشای اطلاعات در قالب گزارشگری مالی این رسالت را ایفا می نمایند. بسیاری از اطلاعات ارائه شده به وسیله گزارشگری مالی در برگرفته پیش بینی در خصوص عملیات آینده می باشد. از آنجایی که این پیش بینی ها بر اساس برآوردهای مدیریت قرار دارند، با خطا همراه میباشند. در میان اطلاعات افشا شده در قالب گزارشهای مالی، سود یکی از اقلام مهم و اصلی میباشد که توجه استفاده کنندگان صورتهای مالی را به خود جلب میکند. سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان، مدیران، کارکنان شرکت، تحلیلگران، دولت و دیگر استفاده کنندگان صورتهای مالی از سود به عنوان مبنایی جهت اتخاذ تصمیمات سرمایه گذاری، اعطای وام، سیاست پرداخت سود، ارزیابی شرکتهای محاسبه مالیات و سایر تصمیمات مربوط به شرکت استفاده میکنند. مدیران شرکت ها در هر سال اقدام به پیش بینی سود سال آتی میکنند. سود پیش بینی شده توسط مدیران یکی از مهمترین اطلاعات است که در حقیقت منعکس کننده پیش بینی مدیریت درباره چشم انداز آتی شرکت میباشد، لذا استفاده کنندگان اطلاعات مالی توجه خاصی به آن دارند. سودهای پیش بینی شده توسط مدیریت در بسیاری از کشورها در زمره افشای داوطلبانه اطلاعات قرار دارند. در آمریکا کمیسیون بورس اوراق بهادار در اوایل سال ۱۹۷۳ برای اولین بار به شرکتهای پذیرفته شده در بورس اجازه افشای پیش بینیهای سود را داد و دو سال بعد شرکتهای را ملزم به انتشار چنین اطلاعاتی کرد. در آوریل سال ۱۹۷۶، این الزام به دلیل مخالفت زیاد، برداشته شد و سرمایه گذاران جزء ناچار بودند به تحلیلگران مالی اتکا کنند. در ایران نیز، بر اساس ردیف ۷ بند (ج) تعهدنامه مدیران شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، شرکت ها موظف هستند که پیش بینی درآمد متعلق به هر سهم خود را به صورت سه ماهه و یک ساله برآورد و حداکثر ۲۰ روز بعد از پایان دوره سه ماهه به مدیریت نظارت بر شرکت های سازمان بورس اوراق بهادار تهران ارسال نمایند. سود پیش بینی شده توسط مدیریت محتوای اطلاعاتی داشته و مبنای بسیاری از تصمیمات اتخاذ شده توسط استفاده کنندگان میباشد (براکمن و سیکون^۸، ۲۰۰۸). عوامل متعددی بر پیش بینی بینی های مدیریت تأثیر گذار هستند. از جمله مهمترین عواملی که بر پیش بینی های مدیریت تأثیر میگذارد، جانبداریهایی

⁸ - Brockman, P. ; J. Cicon

روانشناختی مدیران میباشد. از میان جانبداریهای روانشناختی، اطمینان بیش از حد در بسیاری از پژوهشها مورد توجه قرار گرفته است. مدیرانی که اطمینان بیش از حد به خود دارند، توانایی های خود را بیش از واقع ارزیابی میکنند. تحقیقات نشان داده اند که این جانبداری روان شناختی (اطمینان بیش از حد) تصمیمات و پیش بینی های مدیران را تحت تأثیر قرار داده و باعث میشود که مدیران در گزارشگری مالی دچار اشتباه شوند (شراند و زچمن^۹، ۲۰۱۲). هدف اصلی گزارشگری مالی ارائه اطلاعات مناسب، صحیح و مربوط برای تصمیم گیری استفاده کنندگان اطلاعات مالی است. یکی از ویژگیهای لازم برای مربوط بودن اطلاعات مالی و اقتصادی، سودمندی در پیش بینی است. پیش بینی به سرمایه گذاران کمک میکند تا فرآیند تصمیم گیری خود را بهبود بخشند و ریسک تصمیمهای خود را کاهش دهند. پیش بینی سودهای آتی توسط مدیریت یکی از مهمترین اقلام در گزارشگری مالی می باشد. مدیران سود را پیش بینی می کنند تا اطلاعاتی را در مورد سودهای مورد انتظار آتی یک شرکت فراهم آورند. در واقع مدیران با این پیش بینی بر انتظارات بازار اثر میگذارند (بیر و همکاران^{۱۰}، ۲۰۱۰). تحقیقات نشان میدهند که پیش بینیهای مدیریت از جمله سود پیش بینی شده، قیمت سهام، نقدینگی بازار سهام و پیش بینی تحلیلگران را تحت تأثیر قرار میدهد. این نتایج حاکی از آن است که سود پیش بینی شده توسط شرکت ها دارای محتوای اطلاعاتی بوده و از این جهت اهمیت پیش بینی سود حسابداری به دلیل نقش و تأثیر آن در تصمیم گیریهای استفاده کنندگان به خصوص سرمایه گذاران بارزتر می شود. سودهای پیش بینی شده میتواند در موارد زیر مفید واقع گردد: کمک به ارزیابی قدرت سودآوری واحد تجاری؛ تعیین ارزش جاری سهام یا ارزش کل شرکت؛ برآورد ریسک سرمایه گذاری در واحد تجاری؛ برآورد ریسک وام اعطایی به واحد تجاری تحقیقات صورت گرفته در مورد تصمیمات و پیش بینی های مدیران نشان می دهد که اطمینان بیش از حد یکی از فراگیرترین جانبداریهای روانشناختی میباشد و این جانبداری تصمیمات و پیش بینیهای آنها را تحت تأثیر قرار میدهد. تحقیقات نشان داده اند که تصمیم های سرمایه گذاری شرکت حاوی اطلاعاتی در باره میزان اطمینان بیش از حد مدیریتی میباشد. مدیرانی که اطمینان بیش از حد دارند، کیفیت پروژههای سرمایه گذاری خود را بیشتر از واقع ارزیابی می کنند، در نتیجه آنها بیشتر سرمایه گذاری انجام می دهند. اطمینان بیش از حد، انگیزه مدیران برای سرمایه گذاری بیش از حد را افزایش می دهد. اثر بیش اطمینانی مدیران بر تصمیمات سرمایه گذاری را مورد بررسی قرار دادند. آنها به این نتیجه رسیدند که این جانبداری روانشناختی تصمیمات سرمایه گذاری را تحت تأثیر قرار داده و منجر به افزایش بیش از حد در سرمایه گذاریهای شرکت میشود (هریبر و یانگ^{۱۱}، ۲۰۱۳). در زمان پیش بینی سود، مدیران به صورت ذهنی به ارزیابی این موضوع می پردازند که اقدامات و تصمیمات آن ها چگونه تحقق سودهای آتی را تحت تأثیر قرار میدهد. بنابراین خطای پیش بینی سود می تواند به دلیل بیش از واقع برآورد کردن احتمال و اثرات رویدادهای مطلوب آتی و کمتر از واقع برآورد کردن احتمال و اثرات رویدادهای نامطلوب آتی به وجود آید. مدیرانی که توانایی خود را بیش از واقع ارزیابی کرده و بیش از حد نسبت به رویدادهای مطلوب آتی خوش بین هستند، دارای اطمینان بیش از حد هستند و لذا احتمال بیشتری وجود دارد که پیش بینیهای آنها با خطا همراه باشد. اطمینان بیش از حد باعث خواهد شد که احتمال گزارشگری اشتباه افزایش یابد. احتمال بیشتری وجود دارد مدیرانی که اطمینان بیش از حد دارند پیش بینی های خود از سود را با خوش بینی بیشتری ارائه دهند، زیرا آنها معمولاً نسبت به آینده شرکت خوش بین هستند و همچنین توانایی

^۹ - Schrand, C. ; S. Zechman

^{۱۰} - Beyer and etal

^{۱۱} - Hribar, P. ; H. Yang

خود را در مورد تأثیر گذاری بر سود بیش از واقع ارزیابی کرده و احتمال رویدادهای غیرمنتظره را کمتر از حد برآورد میکنند (شراند و زچمن، ۲۰۱۲).

نظارت مدیر ارشد مالی: مدیران ارشد مالی برای بهبود عملکرد شرکت به نظارت اجرای فعالیت‌ها می پردازند؛ مدیران ارشد مالی علاوه بر نظارت، سعی مینمایند به برنامه ها و اهداف رسیدگی نمایند و سیستم حسابداری مالی را طبق استانداردهای پذیرفته شده حسابداری و اصول تنظیم شده رعایت نمایند. بنابراین وجود مدیران ارشد مالی در شرکتها باعث میشود، کارکنان و افراد فعال در بخش ملی بتوانند، اجرای فعالیتهای حسابداری را طبق اصول پذیرفته شده حسابداری به انجام برسانند و برای اهداف و برنامه خود قوانین و مقرراتی تنظیم نمایند. با این تفاسیر شرکتهایی که در منابع انسانی خود از مدیران ارشد مالی استفاده مینمایند موجب میشود که گزارشهای مالی خود را با اطمینان بیشتری منتشر نمایند و در نتیجه سهامداران و سرمایه گذاران یا سایر ذینفعان با اعتماد بیشتری به فعالیت خود ادامه دهند. مدیران ارشد مالی دارای تجربه و تخصص بیشتری نسبت به دیگر افراد می باشند و باعث میشود با تجربه و مهارت خود نقش بسزایی در کنترل مالی داشته باشد که اهداف شرکت را بهتر هدایت مینماید و باعث رشد سودآوری و یا نتایج نهایی شرکت میگردد.

سیستم حسابداری مالی: مدیران شرکتها باید برای بهبود فعالیتهای مالی خود به سیستم حسابداری مالی توجه نمایند و باعث شوند طبق برنامه ها و اهداف از قبل تعیین شده پیش برود. سیستم حسابداری مالی یعنی اینکه کلیه فعالیتهای مالی خود را طبق اصول پذیرفته شده حسابداری و استانداردهای لحاظ شده پیش ببرد و باعث شود اهداف مالی را هدایت نماید. سهامداران و سرمایه گذاران نیز برای اهداف شرکت سعی مینمایند تا برنامه ها و قوانین و مقررات منظور شده در سیستم حسابداری مالی را اجرا نمایند و در راستای اهداف شرکت، برای ثبت و ضبط اقلام حسابداری از آن بهره ببرند. حسابداران نیز برای سرعت بخشیدن و تسهیل نمودن اهداف خود از اصول تنظیم شده حسابداری استفاده مینمایند که کاربرد استانداردهای حسابداری را مورد استفاده قرار میدهد. بنابراین سیستم حسابداری مالی یکی از عوامل کمک کننده برای اجرای فعالیتهای شرکت می باشد که بتواند طبق موارد تنظیم شده اجرا نماید. سیستم حسابداری مالی یکی از برنامه هایی است که مدیران ارشد مالی برای آن اهدافی طراحی مینمایند و برنامه های خود را طبق اهداف تنظیم شده انجام میدهند تا به نتیجه بهتری دست یابند که باعث ایجاد سودآوری و منفعت مالی گردد.

انتصاب مدیر مالی: سرمایه گذاران و سهامداران برای اینکه با اطمینان بیشتری به سرمایه گذاری بپردازند به انتصاب مدیر مالی توجه مینمایند؛ زیرا مدیران مالی نقش به سزایی در فعالیتهای شرکت ایفا میکند به طوری که باعث میشود حسابداران از تجربه های مدیران مالی استفاده نمایند و برای ثبت اطلاعات حسابداری از آن بهره ببرند. همچنین مدیران مالی نیز روی بهبود فعالیتهای و اجرای سیستمهای مربوط به ثبت حسابداری نقش دارند و باعث میشوند که سیستم حسابداری بهتری ارائه نمایند و منجر شود نتایج بهتری کسب نمایند. بنابراین از این رو، سرمایه گذاران و سهامداران با اطمینان و اعتماد بیشتری به سرمایه گذاری روی می آورند و باعث میشود گزارش مالی بهتری ارائه نمایند تا سایر ذینفعان نیز از گزارش مالی بهرمند شوند.

در این پژوهش، با توجه به مطالعه سانگمین و همکارانش این بحث به دو صورت گسترش داده اند. ابتدا، به جای تمرکز صرف بر تقلب حسابداری، آن را در نظر گرفتند که آیا شرکتها نیز ساختار هیئت مدیره خود را به دنبال مجموعه ای جامع تر از شاخص های نقص در نظارت بر سیستم حسابداری شرکت تنظیم می کنند و شامل مجموعه گسترده تری از

تجدید ارائه‌ها (تجدید ارائه‌های متقلبان که نشان‌دهنده استفاده نادرست عمدی اصول پذیرفته شده عمومی حسابداری^{۱۲} (GAAP) و بیان مجدد اشتباهی که نشان‌دهنده استفاده نادرست غیرعمدی اصول پذیرفته شده عمومی حسابداری) و ارائه پیش‌بینی‌های نادرست از سود از نظر قانونی می‌باشد، تقلب به این معناست که مدیریت عمداً سرمایه‌گذاران خارجی را فریب داده است. در حالی که تقلب به وضوح در صلاحیت کمیته حسابرسی است، کمیته حسابرسی وظیفه نظارت بر کیفیت را بر عهده دارد. از خروجی‌های سیستم حسابداری مالی و سیستم حسابداری بررسی نمودند که آیا شرکت‌ها به کمبودهای عمومی‌تر پاسخ می‌دهند یا خیر (سانگمین و همکاران، ۲۰۲۳)؛ زیرا مسئولیت‌های کمیته حسابرسی شامل نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی، مربوط به داخلی کنترل داخلی و حسابرس مستقل است. اشتباهات در گزارش‌های مالی شرکت‌ها نشان‌دهنده کاستی‌ها در توانایی نظارت کمیته حسابرسی، صرف نظر از عمدی بودن این اشتباهات می‌باشد. نظارت ناکارآمد نیز منجر به پیش‌بینی‌های مدیریتی نادرست می‌شود، زیرا ورودی‌های اشتباه سیستم حسابداری ضعیف برای تشکیل راهنمایی مدیریت استفاده می‌شود (فنگ و همکاران^{۱۳}، ۲۰۰۹). علاوه بر این، بورس نیویورک به طور خاص کمیته حسابرسی را ملزم می‌کند نظارت بر راهنمای مدیریت ارائه شده به تحلیلگران یا آژانس‌های رتبه‌بندی اعتباری داشته باشند. بنابراین، آنها بررسی نمودند که آیا هیأت‌ها به دلیل تقلب و اشتباهات غیرعمدی و انتشار پیش‌بینی‌های نادرست سود به عنوان سیگنالی مبنی بر اینکه نظارت بر سیستم حسابداری شرکت نیاز به بهبود دارد؛ با گسترش دامنه، مطالعه آنها بیشترین در مورد سیگنال‌هایی که تابلوها برای شناسایی نقاط ضعف در نظارت بر سیستم‌های حسابداری خود استفاده می‌کنند، ارائه می‌دهد (سانگمین و همکاران، ۲۰۲۳). در این پژوهش به بررسی تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (گزارشات سود و خطای پیش‌بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی در مراکز بهداشت و درمانی استانهای جنوب ایران پرداخته می‌شود؛ از آنجا که احتمال دارد نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش‌بینی مدیریت) در مراکز بهداشت و درمانی استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی تأثیر داشته باشد ضروری است به موضوع فوق پرداخته شود، لذا به نظر می‌رسد انجام این مطالعه که اثر متغیر مستقل بر متغیر وابسته مورد سنجش قرار گیرد.

مروری بر نتایج تجربی پژوهش

صالحی و رجائی زاده هرنیدی (۱۴۰۳)، به بررسی تأثیر خطای پیش‌بینی مدیریت سود و استراتژی تجاری بر ریسک ورشکستگی با توجه به مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج این پژوهش نشان‌دهنده آن است که مدیریت سود بر ریسک ورشکستگی تأثیر مثبت و معناداری دارد بدین معنی که با افزایش مدیریت سود، ریسک ورشکستگی افزایش خواهد یافت؛ درحالی‌که استراتژی تجاری تأثیر منفی و معناداری بر ریسک ورشکستگی دارد، بدین معنی که با افزایش استراتژی تجاری، ریسک ورشکستگی کاهش می‌یابد.

فریمانی و همکاران (۱۴۰۲)، به بررسی ارائه مدل ساختاری شاخصهای رویکرد تعاملی و تشخیصی در استفاده از سیستمهای کنترل مدیریت توسط مدیران ارشد مالی در شرکتهای دولتی ایران پرداختند. ر نهایت ۱۷ معیار مشخص شدند. شناسایی نبود و توسعه برنامه راهبردی اطمینان‌های عملیاتی، جلسه‌های رودررو میان مدیران ارشد و عملیاتی،

¹² - Generally accepted accounting principles

¹³ - Feng and etal

ارزیابی تعاملات مدیران، تولیدکننده اطلاعات شکل دهنده اهداف مهم، پیگیری پیشرفت به سمت اهداف و نظارت بر نتایج، برنامه ریزی در راستای اهداف راهبردی، بررسی عملکرد و ارزیابی پیامدها، مدیریت بر مبنای فعالیت.

موسوی اصل و همکاران (۱۴۰۱)، پیش بینی رابطه بین عواطف فردی و مدیریت منابع مالی عمومی با توجه به مدیران ارشد مالی را بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که هر دو جنبه مثبت و منفی عواطف فردی مدیران مالی بر تصمیمگیری آنان در مدیریت کارآمد و ناکارآمد منابع مالی عمومی تاثیر معناداری دارند. هم چنین شواهد حاکی از آن است که تحصیلات و تجربه کاری تاثیر مستقیم و معناداری بر مدیریت کارآمد منابع مالی عمومی و تاثیر معکوس و معناداری بر مدیریت ناکارآمد منابع مالی عمومی دارند.

سانگمین و همکاران (۲۰۲۳)، به بررسی تاثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی پرداختند. نتایج آنها نشان می‌دهد که بنگاهها با انتصاب مدیران خارجی با تجربه مدیر ارشد مالی به خرابی حسابداری پاسخ می‌دهند. بنابراین، آنها بینشی در مورد سیگنالهایی که شرکت ها برای شناسایی نقاط ضعف در نظارت بر عملکرد حسابداری و انواع شرکتهای تخصصی در پرداختن به آن نقاط ضعف از آنها استفاده می‌کنند، ارائه می‌دهند.

کاواسه و همکاران^{۱۴} (۲۰۲۲)، در پژوهشی رابطه بین ویژگیهای حاکمیت شرکتی، مدیران ارشد مالی و کیفیت حسابرسی داخلی با کیفیت گزارشگری مالی در موسسات مالی اوگاندا را بررسی کردند. نتایج پژوهش نشان داد که تخصص هیات مدیره، عملکرد هیات مدیره و کیفیت حسابرسی داخلی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری دارد. همچنین، استقلال هیات مدیره با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری ندارد.

ایرواندی و پامونگاس^{۱۵} (۲۰۲۱)، به بررسی عوامل تعیین کننده کیفیت گزارشگری مالی یا گزارشات سود و انتصاب مدیران مالی در کشور اندونزی پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که ریسک بی اعتمادی سرمایه گذار بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر دارد و تخصص کمیته حسابرسی به عنوان یک متغیر تعدیلگر رابطه بین ریسک بیاعتمادی سرمایه گذار و کیفیت گزارشگری مالی را تشدید میکند.

فرضیات اصلی و فرعی به صورت ذیل تدوین شده است:

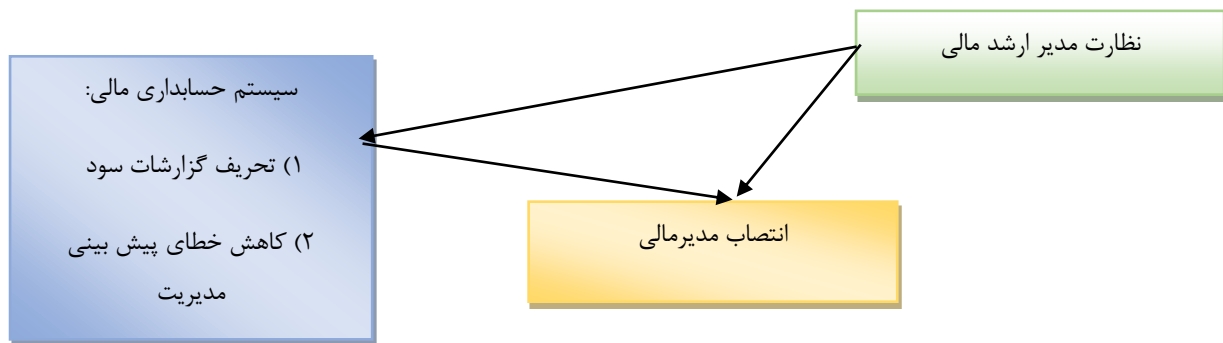
فرضیه اصلی: نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی اول: نظارت مدیر ارشد مالی بر کاهش خطای پیش بینی مدیریت با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی تاثیر معناداری دارد.

¹⁴ - Kaawaase and etal

¹⁵ - Irwandi, S. A., & Pamungkas, I. D

مدل مفهومی پژوهش:



نمودار ۱: مدل مفهومی پژوهش

روش تحقیق

روش پژوهش به صورت توصیفی تحلیلی می باشد که از نظر هدف می توان در تحقیقات کاربردی قرار داد. این تحقیق را یک تحقیق تاریخی یا پس رویدادی در نظر می گیرند و برای انجام متغیرهای آن می توان از آزمون همبستگی استفاده نمود چراکه با توجه به موضوع (بررسی تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت) در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی) دارای مدل رگرسیونی چند متغیره می باشد. داده ها از صورت های مالی مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران به صورت سری زمانی سالانه از سال های ۱۳۹۸ الی ۱۴۰۳ به مدت ۵ سال می باشد و از طریق اطلاعات صورتهای مالی گردآوری گردیده است.

جامعه آماری مربوط به کلیه مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران می باشد و در بین سال های ۱۳۹۸ الی ۱۴۰۳ به مدت ۵ سال میباشند، نمونه آماری به روش حذفی یا شرايطی انتخاب گردید.

مدل رگرسیونی به صورت زیر است:

مدل فرضیه فرعی اول:

$$\text{Misstatement}_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{AfterRestatement}_{it} + \alpha_2 \text{CFODirector Appointed After Restatement}_{it} + \sum \alpha_j \text{BoardStructureControls}_{it} + \sum \alpha_k \text{FirmControls}_{it} + \sum \text{FirmFE}_{it} + \sum \text{YearFE} + \varepsilon_{it}$$

مدل فرضیه فرعی دوم:

$$\text{ManagementForecastError}_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{AfterHighMFE}_{it} + \alpha_2 \text{CFODirector Appointed After Restatement}_{it} + \alpha_3 \text{Horizon}_{it} + \alpha_4 \text{Specificity} + \sum \alpha_j \text{BoardStructureControls}_{it} + \sum \alpha_k \text{FirmControls}_{it} + \sum \text{FirmFE}_{it} + \sum \text{YearFE} + \varepsilon_{it}$$

متغیرهای وابسته:

- ✓ تحریف گزارشات سود (Misstatement_i) در سال t
- ✓ خطای پیش بینی مدیریت (ManagementForecastError_i) در سال t

متغیر مستقل:

✓ نظارت مدیر ارشد مالی (AfterRestatement_i) در سال t

متغیر میانجی:

✓ انتصاب مدیر مالی (CFODirectorAppointed_i) در سال t

متغیرهای کنترلی:

✓ ساختار هیئت مدیره (BoardStructureControls_i) در سال t

✓ اندازه شرکت، اهرم مالی، سن شرکت (FirmControls_i) در سال t

روش اندازه گیری متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته؛ سیستم حسابداری مالی: جهت سنجش این متغیر از دو شاخص گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت استفاده شده است.

تحریف گزارشات سود: جهت تشخیص تحریف سود یا مدیریت سود از مدل دوپانت استفاده شده است؛ بازده دارایی های شرکت به گردش دارایی ها (نسبت فروش به خالص دارایی های عملیاتی) و حاشیه سود عملیاتی (نسبت سود عملیاتی به فروش) محاسبه میگردد. برای اندازه گیری این شاخص از میزان سود گزارش شده در صورتهای مالی به دست می آید که با سال قبل مقایسه می گردد و در صورت وجود تحریف عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته میشود. به صورت کلی جهت اندازه گیری سود تحریف شده از طریق اقلام تعهدی در داده های چرخشی ۵ ساله برازش شده اند که از انحراف معیار پسماندها طی دوره ۵ ساله، شاخص مدیریت سود استخراج شد. فرمول آن برابر است با؛

اقلام تعهدی = (تغییرات درآمد فروش - تغییرات دریافتنی های تجاری) + ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات

که در آن اقلام تعهدی: نسبت تفاوت سود عملیاتی و نقد عملیاتی به داراییهای اول دوره.

تغییرات درآمد فروش: نسبت تغییرات درآمد فروش به داراییهای اول دوره.

تغییرات دریافتنی های تجاری: تغییرات دریافتنیهای تجاریا نسبت تغییرات دریافتنیها به داراییهای اول دوره.

ناخالص اموال، ماشین آلات و تجهیزات: نسبت داراییهای مشهود به داراییهای اول دوره

خطای پیش بینی مدیریت: برای سنجش این شاخص از میزان تحریفی که در انتصابات هیئت مدیره به وجود آمده است به دست می آید که شامل استقلال هیئت مدیره، اندازه هیئت مدیره، دوگانگی مدیرعامل می باشد و در صورتی که شرکت در طول سال جاری مدیر مالی خود را تغییر داده باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته میشود. متغیر مستقل؛ نظارت مدیر ارشد مالی: برای سنجش میزان این شاخص به گزارشهای مالی توجه میشود و در صورتی که شرکت از حسابرس برای انجام امور فعالیتهای خود استفاده کرده باشد و در صورت تغییرات به وجود آمده در عملیات شرکت منجر به تغییر ترکیب اعضای هیئت مدیره شود، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر در نظر گرفته میشود.

متغیر میانجی؛ انتصاب مدیر مالی: برای سنجش این شاخص از رابطه زیر به دست می آید:

$$\text{Prob (CFODirectorAppointment)}_{it+1} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{RestatementFiling}_{it/t+1} + \sum \alpha_j \text{RajBoardStructureControls}_{it} + \sum \alpha_k \text{RajFirmControls}_{it} + \sum \text{RIndustryFE}_{it} + \sum \text{YearFE}_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در آن:

RestatementFiling: بیان مجدد یا شاخص بایگانی مجدد

RajBoardStructureControlsi: کنترل ساختار هیئت مدیره

RajFirmControlsi: اندازه شرکت

RIndustryFE: اهرم مالی صنعت

YearFE: سن و سال شرکت

یافته‌های پژوهش

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرها

کشی‌گی	چولگی	انحراف معیار	کمینه	بیشینه	میانه	میانگین	
۰/۲۴	۱/۲۴	۰/۶۵	۰/۰۷	۰/۶۵	۰/۴۳	۰/۴۸	تحریف گزارشات سود
۰/۵۸	۱/۲۱	۰/۶۳	۰/۰۲	۰/۵۲	۰/۲۵	۰/۲۷	خطای پیش بینی مدیریت
۰/۶۵	۰/۶۹	۰/۵۸	۰/۰۹	۰/۶۶	۰/۳۶	۰/۳۸	نظارت مدیر ارشد مالی
۰/۳۸	۱/۲۲	۰/۴۵	۰/۱۲	۰/۵۸	۰/۳۰	۰/۳۴	انتصاب مدیر مالی
۰/۹۳	۱/۸۶	۰/۷۴	۰/۰۸	۰/۳۳	۰/۳۱	۰/۳۸	ساختار هیئت مدیره
۰/۹۶	۰/۶۵	۰/۴۱	۰/۲۱	۰/۸۵	۰/۴۱	۰/۴۳	اندازه شرکت و اهرم مالی
۰/۵۳	۰/۵۰	۰/۲۳	۲۱	۵۵	۳۷	۴۰	سن شرکت

چنانچه در جدول فوق ملاحظه می‌شود اکثر داده‌ها، مقادیر میانه به میانگین نزدیک می‌باشد که نشان دهنده توزیع نامتقارن داده‌ها می‌باشد. همچنین، مقادیر چولگی بدست آمده برای همه متغیرها مثبت می‌باشد که بیان کننده توزیع نامتقارن داده‌ها با کشی‌گی به سمت مقادیر بالاتر است.

آزمون ریشه واحد فیلیپس و پرون

جدول ۲- نتایج آزمون مانایی فیلیپس پرون

نتیجه	معنی داری	آماره	متغیر
مانا	۰/۰۰۰	-۶/۰۵	تحریف گزارشات سود
مانا	۰/۰۰۰	-۷/۰۷	خطای پیش بینی مدیریت
مانا	۰/۰۰۰	-۱۰/۶۲	نظارت مدیر ارشد مالی
مانا	۰/۰۰۰	-۵/۷۷	انتصاب مدیر مالی
مانا	۰/۰۰۰	-۱۲/۵۹	ساختار هیئت مدیره
مانا	۰/۰۰۰	-۳/۴۷	اندازه شرکت و اهرم مالی
مانا	۰/۰۰۰	-۸/۴۷	سن شرکت

بنابراین مانا بودن کلیه متغیرها، مورد تایید است. با توجه به مانا بودن تمام متغیر مورد بررسی می‌توان تخمین مدل رگرسیونی را انجام داد.

ضریب همبستگی پیرسون

جدول ۳- همبستگی بین متغیرهای مدل

Correlation Probability	X1	X2	X3	X4	X5	Y
X1	1.000000 ----					
X2	0.006187 0.8432	1.000000 ----				
X3	0.122811 0.0001	0.094569 0.0025	1.000000 ----			
X4	0.275326 0.0000	0.120631 0.0001	0.050801 0.1042	1.000000 ----		
X5	0.034889 0.2647	0.027399 0.3811	0.032032 0.3058	-0.056987 0.0683	1.000000 ----	
Y	0.088104 0.0048	0.103368 0.0009	0.052245 0.0947	0.096928 0.0019	0.346391 0.0000	1.000000 ----

همان گونه که ملاحظه می شود در برخی موارد همبستگی ها معنی دار می باشند اما شدت همبستگی ها بین متغیرهای مستقل کمتر از مقداری است که احتمال وجود همخطی در مدل وجود داشته باشد.

بررسی مدل پژوهش با استفاده از آزمون های چاو و هاسمن

جدول ۴- نتیجه آزمون چاو و هاسمن

نام آزمون	آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه
آزمون چاو	۵/۷۳	(۱۹۴، ۹۷۴)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل دیتا
هاسمن	۰/۰۰۰	۵	۱/۰۰۰	اثرات ثابت

ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون چاو بیش از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ امکان برآورد مدل با استفاده از روش پانل تأیید می شود. با توجه به اینکه فرض صفر آزمون چاو مبنی بر برابری عرض از مبدأها رد شد، در ادامه به منظور تشخیص وجود اثرات ثابت یا وجود اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می شود. ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون هاسمن $prob=1/000$ محاسبه شده لذا در تخمین از اثرات ثابت استفاده می شود.

آزمون فرضیه ها

جدول ۵- نتایج برازش مدل رگرسیونی اول

متغیر پاسخ = تحریف گزارشات سود			
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	آماره آزمون t	سطح معناداری
ثابت معادله (α)	۰/۰۳۸	۱۴/۴۷	۰/۰۰۰
نظارت مدیر ارشد مالی	۰/۰۳۳	۹۳/۱۹	۰/۰۰۰
انتصاب مدیر مالی	۰/۰۳۵	۱۶۲/۲۲	۰/۰۰۰
ساختار هیئت مدیره	۰/۰۳۲	۲۹/۶۵	۰/۰۰۰

متغیر پاسخ = تحریف گزارشات سود			
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	آماره آزمون t	سطح معناداری
اندازه شرکت و اهرم مالی	۰/۰۳۳	۱۳۹/۵۱	۰/۰۰۰
سن شرکت	۰/۰۳۱	۱۱۰۰/۹۹	۰/۰۰۰
آماره آزمون $F = ۷۸۱۹/۶$ سطح معناداری $= ۰/۰۰۰$ ضریب تعیین $= ۰/۹۹$ آماره دوربین واتسون: $۲/۱۸$			

همانطور که ملاحظه می شود تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر تحریف گزارشات سود در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی مورد سنجش قرار گرفته است. طبق نتایج حاصله سطح معناداری صفر و آماره دوربین واتسون نیز $۲/۱۸$ گزارش شده و جهت تأیید فرضیه این عدد می بایست بین $۱/۵$ و $۲/۵$ قرار گرفته باشد. بنابراین دو شرط لازم برای تأیید فرضیه فوق برقرار است و همچنین آماره F و ضریب تعیین نیز در تأیید فرضیه فوق نقش دارند.

با توجه به ضریب تعیین که ۹۹ درصد به دست آمده است مشخص میکند که متغیرهای وابسته و کنترل نظیر نظارت مدیر ارشد مالی، انتصاب مدیر مالی، ساختار هیئت مدیره، اندازه شرکت و اهرم مالی، سن و سال بر تحریف گزارشات سود با ضریب تعیین ۹۹ درصد اثرگذاری دارد که این مسئله میتواند باعث شود با اطمینان بالاتری فرضیه فوق را پذیرفت. همچنین آماره F نیز در میزان اثرگذاری فوق نقش دارد که باز هم میزان این اثرگذاری را تثبیت میکند.

جدول ۶- نتایج برازش مدل رگرسیونی دوم

متغیر پاسخ = خطای پیش بینی مدیریت			
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	آماره آزمون t	سطح معناداری
ثابت معادله (α)	۰/۰۳۸	۱۴/۴۷	۰/۰۰۰
نظارت مدیر ارشد مالی	۰/۰۳۸	۹۱/۲۲	۰/۰۰۰
انتصاب مدیر مالی	۰/۰۳۵	۱۶۱/۲۲	۰/۰۰۰
ساختار هیئت مدیره	۰/۰۳۲	۲۹/۶۵	۰/۰۰۰
اندازه شرکت و اهرم مالی	۰/۰۳۰	۱۳۸/۵۱	۰/۰۰۰
سن شرکت	۰/۰۳۳	۱۱۰۰/۹	۰/۰۰۰
آماره آزمون $F = ۷۸۱۹/۶$ سطح معناداری $= ۰/۰۰۰$ ضریب تعیین $= ۰/۹۹$ آماره دوربین واتسون: $۲/۲۰$			

همانطور که ملاحظه می‌شود تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر کاهش خطای پیش بینی مدیریت در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی مورد سنجش قرار گرفته است. طبق نتایج حاصله سطح معناداری صفر و آماره دورین واتسون نیز $2/20$ گزارش شده و این فرضیه نیز تأیید می‌شود.

با توجه به ضریب تعیین که ۹۹ درصد به دست آمده است مشخص میکند که متغیرهای وابسته و کنترلی نظیر نظارت مدیر ارشد مالی، انتصاب مدیر مالی، ساختار هیئت مدیره، اندازه شرکت و اهرم مالی، سن و سال شرکت بر خطای پیش بینی مدیریت با ضریب تعیین ۹۹ درصد اثرگذاری دارد که این مسئله میتواند باعث شود با اطمینان بالاتری فرضیه فوق را پذیرفت. همچنین آماره F نیز در میزان اثرگذاری فوق نقش دارد که باز هم میزان این اثرگذاری را تثبیت میکند.

بحث و نتیجه گیری

می‌توان گفت که تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران مورد تأیید قرار گرفت. بر اساس تجزیه و تحلیل آماری مشخص شد که مدیران ارشد مالی با نظارت خود می‌توانند باعث کاهش تحریف گزارشات سود و خطای پیش بینی مدیریت شوند که انتصاب مدیر مالی نیز بی تأثیر نیست. تحقیقات نشان داده است که در شرکتهای دارای نظارت و کنترل ضعیف تر، تحریف گزارشات سود بیشتری رخ میدهد و همچنین خطای پیش بینی مدیریتی نیز بالاست اما در شرکتهایی که نظارت و کنترل بیشتری اعمال میشود، گزارشات سود کمتر تحریف میشود و خطای پیش بینی مدیریت نیز به حداقل می‌رسد. بنابراین نظارت مدیران ارشد مالی میتواند نقش مثبتی در سیستم حسابداری مالی ایفا نماید و انتصاب مدیر مالی نیز در این راستا کمک قابل توجهی دارد.

نتایج فرضیه اصلی پژوهش حاکی از آن است که نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران تأثیر معناداری دارد؛ به طوری که این اثرگذاری مثبت و مستقیم می‌باشد. بنابراین مدیران ارشد مالی با نظارت و کنترل خود میتوانند نقش مثبتی در تحریف گزارشات سود و یا کاهش خطای پیش بینی مدیریتی داشته باشند و انتصاب مدیر مالی به صورت کلی نقش مثبتی در شرکتهای دارد که منجر میشود امور مالی و یا اطلاعات مالی با دقت و کنترل بیشتری بررسی شود. این نتایج با پژوهش سانگمین و همکاران (۲۰۲۳)، کارل ماداوا و اما ایچوکاوا (۲۰۲۰)، موسوی اصل و همکاران (۱۴۰۱)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج پژوهش فرعی اول حاکی از آن است که تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر تحریف گزارشات سود با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران تأیید شد؛ بنابراین نظارت مدیر ارشد مالی می‌تواند بر تحریف گزارشات سود با توجه به نقش مدیر مالی تأثیرگذار باشد به طوری که این اثرگذاری مثبت و معنادار می‌باشد؛ با این وجود، مدیران ارشد مالی میتوانند با نظارت و کنترل خود در سودآوری شرکت اثر داشته باشند و مدیر مالی نقش تقویت کننده یا مکمل را داراست که با نظارت و مدیریت خود، منجر به گزارشات سود به هنگام نیز میشود که نقش مهمی در تصمیم گیرها دارد. این نتایج با پژوهش سانگمین و همکاران (۲۰۲۳)، کاواسه و همکاران (۲۰۲۲)، صالحی و رجائی زاده هرنندی (۱۴۰۱)، هم‌راستا و سازگار می‌باشد.

نتایج پژوهش فرعی دوم حاکی از آن است که تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی خطای پیش بینی مدیریت با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی در مراکز بهداشت و درمان استانهای جنوب ایران تأیید شد؛ بنابراین نظارت مدیر ارشد مالی می تواند بر کاهش خطای پیش بینی مدیریت با توجه به نقش مدیر مالی تأثیرگذار باشد به طوری که این اثرگذاری مثبت و معنادار می باشد؛ با این وجود، مدیران ارشد مالی میتوانند با نظارت و کنترل خود در کاهش خطای پیش بینی مدیریت شرکت اثر مثبتی داشته باشند و مدیر مالی نقش تقویت کننده یا مکمل را داراست که با نظارت و مدیریت خود، منجر به کاهش خطای پیش بینی مدیریت نیز میشود که نقش مهمی در تصمیم گیریهای مدیریتی فعلی و آتی دارد. این نتایج با پژوهش سانگمین و همکاران (۲۰۲۳)، ایرواندی و پامونگاس (۲۰۲۱)، فریمانی و همکاران (۱۴۰۱)، هم راستا و سازگار می باشد.

پیشنهادهای کاربردی و برای محققان آتی

با توجه به نتایج فرضیه اصلی، می توان پیشنهاد نمود جهت ایجاد عملکرد سیستم حسابداری مالی در دو زمینه تحریف گزارشات سود و کاهش پیش بینی مدیریتی به نظارت مدیر ارشد مالی و یا انتصاب مدیر مالی دقت نمایند؛ همچنین می بایست جهت نظارت و کنترل دقیق تر صورتهای مالی به جای نظارت سالانه، به نظارت بررسی در مدت زمان کوتاه تر مانند هر ۳ ماه یکبار یا ماهانه و یا شش ماه بپردازند و برای هربار بررسی گزارش مناسبی ارائه دهند تا با اطمینان بیشتری به ادامه کار بپردازند. در این راستا نیز میتوان الگو یا استراتژیهای طراحی نمود تا با سهولت بهتری به نظارت سیستم حسابداری مالی پرداخته شود. همچنین میتوان پیشنهاد نمود برای مدیران ارشد مالی و یا انتصاب مدیران مالی آموزشها و مهارتهای مدیران پیشین را به صورت برنامه هایی تهیه نمایند و در اختیار آنها قرار دهند تا بتوانند بهتر از عملکرد سیستم حسابداری خود دفاع نمایند و یا منجر به کاهش تحریف گزارشات سود و پیش بینی های مدیریتی در خطای سود شوند. یا برای استخدام مدیران جدید آزمونهای قرار دهند تا بتوان براساس آن مدیران شایسته و با مهارت را انتخاب نمایند و تجربه یا سابقه کاری آنها با توجه به بزرگی و اندازه شرکت یا به لحاظ سن و عمر شرکت نیز در نظر بگیرند.

با توجه به نتایج فرضیه فرعی اول، می توان پیشنهاد نمود تا جهت کاهش تحریف گزارشات سود به نظارت مدیر ارشد مالی با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی توجه نمایند؛ بدین منظور نیز میتوان جهت کنترل و نظارت دقیق تر میتوان به برنامه های از پیش تعیین شده توسط کارشناسان و ناظران توجه نمود و طبق معیارها و برنامه های آنان پیشرفت تا به تنظیم گزارشات سود مناسب و صحیح رسید. در این راستا نیز میتوان مدیران ارشد مالی را با آموزشهای مناسب و مدرن آگاهی داد تا با اطمینان بیشتری به کار خود بپردازند. همچنین میتوان از تجارب مدیران ارشد مالی چارت یا جداولی تهیه نمود که مسیر نظارت و بررسی را برای مدیران ارشد مالی و سایر استفاده کنندگان آسان نماید. برای اینکه نظارت مدیران ارشد مالی به صورت مرتب انجام شود باید مدت زمان نظارت را به دوره های بیشتری تنظیم نمود و یا اینکه برای بررسی بیشتر از حسابرسان خواست تا به آنها کمک نمایند. در این راستا نیز میتوان برنامه هایی در نظر گرفت تا با توجه به اندازه و بزرگی شرکت بتوان براساس آن علاوه بر انتخاب مدیران باتجربه، از افرادی استفاده نمود که دارای مهارت و تجربه بیشتری در زمینه نظارت هستند. میتوان نتایج آنها را به صورت چارت یا نمودار تهیه نمود تا مدیران آتی نیز بتوانند از آن استفاده نمایند و نتایج بهتری کسب نمایند.

با توجه به نتایج فرضیه فرعی دوم، می توان پیشنهاد نمود تا جهت کاهش خطای پیش بینی مدیریت به نظارت مدیر ارشد مالی با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی توجه نمایند؛ در این راستا نیز میتوان استراتژیهای طراحی نمود تا بتوان خطای

پیش بینی مدیریتی را کاهش داد و از طرفی میتوان برای مدیران آموزشهای لازم در نظر گرفت تا با کمک برنامه های آموزشی بتوانند با پیشرفت هایی که در زمینه علم و اقتصاد انجام میشود، پیش بروند. همچنین میتوان از خطاهایی که توسط مدیران پیشین صورت گرفته الگوبرداری کرد و در اختیار مدیران جدیدتر قرار داد تا به عنوان تجربه و یا الگو بتوانند در اهداف خود از آن استفاده نمایند. با توجه به نتایج ممکن است خطای پیش بینی مدیریت وجود داشته باشد، مخصوصا با توجه به شرایط بحرانی و وجود تحریمها، ایجاد خطای پیش بینی مدیریتی بیشتر است اما در این راستا نیز میتوان پیشنهاد نمود علاوه بر ذخیره قانونی و ذخیره احتیاطی مبلغی را به صورت خطای پیش بینی مدیریتی در نظر بگیرند تا در صورت وجود اشکالات به وجود آمده بتوانند مانع از منحل شدن شرکت شوند که در مراکز بزرگ و دارای اهرم مالی بالاتر، بیشتر مورد توجه قرار میگیرد.

در این پژوهش به بررسی تأثیر نظارت مدیر ارشد مالی بر سیستم حسابداری مالی (تحریف گزارشات سود و کاهش خطای پیش بینی مدیریت) با توجه به نقش انتصاب مدیر مالی پرداخته شد؛ انتظار میرود در مطالعات آتی همین موضوع را با توجه به نقش متغیرهایی نظیر موارد زیر نیز مورد بررسی قرار دهند:

- بررسی همین موضوع در شرکتهای پذیرفته در بورس اوراق بهادار و تعمیم آن به کل کشور
- با توجه به نقش مدیریت ریسک، مدیریت سود، عدم تقارن اطلاعاتی
- با توجه به نقش تحریمهای اقتصادی، قیمت گذاری حساسی، توانایی مالی مدیران و رقابت بین آنها
- با توجه به نقش تصمیمات سرمایه گذاری و کیفیت گزارشگری مالی
- با توجه به نقش افشای مسئولیت پذیری اجتماعی، تمرکز مالکیت و ساختار آن، توسعه مالی،
- با توجه به فرصتهای رشد، ساختار سرمایه، سازوکارهای نظام راهبری، هزینه سرمایه، حاکمیت شرکتی

منابع و مأخذ

- حیدرپور، فرزانه و رضا پورزاد (۱۳۹۵). تأثیرات تخصص کمیته حسابرسی بر کیفیت پیشبینی سود مدیریت و خوشبینی مدیریت، مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری؛ ۲(۳)، ۳۶-۴۶.
- خانی یوسف رضا، اعظم و محمدحسین صفرزاده بندری (۱۳۹۷). ارتباط نوسان پذیری سود و قابلیت پیشبینی سود شرکتهای پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران، پنجمین کنفرانس بین المللی تکنیکهای مدیریت و حسابداری، تهران، شرکت همایشگران مهر اشراق.
- خداحمی، بهروز، فروغزاد، حیدر، شریفی، محمدجواد و علیرضا طالبی (۱۳۹۵). تأثیر عدم تقارن اطلاعاتی بر ریسک سقوط آتی قیمت سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مدیریت دارایی و تأمین مالی، ۴(۳)، ۳۹-۵۸.
- شریفی، سوگند، اعتمادی، حسین و سحر سپاسی (۱۳۹۵). رابطه بین ویژگی کیفی پیشبینی سود هر سهم و ریسک ورشکستگی، پژوهشهای تجربی حسابداری؛ ۵(۲۰)، ۱-۲۱.
- صالحی، مجید محمد و رجائی زاده هرنیدی، احسان (۱۴۰۳). بررسی تأثیر مدیریت سود و استراتژی تجاری بر ریسک ورشکستگی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۶(۸۴)، ۱۸۸۰-۱۸۹۴.

فریمانی، علیرضا، پورحیدری، امید، خدای پور، احمد (۱۴۰۲). ارائه مدل ساختاری شاخصهای رویکرد تعاملی و تشخیصی در استفاده از سیستمهای کنترل مدیریت در شرکتهای دولتی ایران، *دوفصلنامه علمی حسابداری دولتی*، ۸(۲)، ۲۰-۱.

قربانی، بهزاد و بادگیسو، سهیلا (۱۳۹۵). بررسی میزان صحت پیشبینیهای سود توسط مدیریت در طول زمان (بر پایه گزارشات فصلی) و تأثیر آن بر خوشبینی مدیران، *چهاردهمین همایش ملی حسابداری ایران، دانشگاه ارومیه*.
مهرانی، ساسان، طاهری، منصور (۱۳۹۶). بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیریتی بر خطای پیش بینی سود، *پژوهشهای تجربی حسابداری*، ۷(۲۶)، ۱۴۷-۱۶۳.

موسوی اصل، سیدعلی، جعفری، فرزانه، پاک خصال، اعظم (۱۴۰۱). پیش بینی رابطه بین عواطف فردی و مدیریت منابع مالی عمومی، *دوفصلنامه علمی حسابداری دولتی*، ۸(۲)، ۹۱-۱۰۰.

Beyer, A. ; D. A. Cohen; T. Z. Lys; B. R. Walther. (2010). The financial reporting environment: Review of the recent literature, *Journal of Accounting and Economics*, 50, 296–343 .

Brockman, P. ; J. Cicon. (2008). the Information Content of Management Earnings Forecasts: An Analysis of Hard versus Soft Information. *Journal of Accounting Research*.

Davis, D. M, Brennan, N. M. (2007). Discretionary disclosure strategies in corporate narratives: Incremental information or impression management? *Journal of Accounting Literature*. Vol.45, No. 26, Pp. 116-195.

Farber, D.B., 2005. Restoring trust after fraud: Does corporate governance matter? *Account. Rev.* 80 (2), 539–561.

Feng, M., Li, C., McVay, S., 2009. Internal control and management guidance. *J. Account. Econ.* 48 (2-3), 190–209.

Ghannam, S., Bugeja, M., Matolcsy, Z.P., Spiropoulos, H., 2019. Are qualified and experienced outside directors willing to join fraudulent firms and if so, why? *Account. Rev.* 94 (2), 205–227.

Hribar, P. ; H. Yang. (2013). CEO Overconfidence and Management Forecasting. *Working paper*.

Irwandi, S. A., & Pamungkas, I. D. (2021). Determinants of financial reporting quality: Evidence from Indonesia. *Journal of International Studies*, 13(2), 25-33. doi:10.14254/2071-8330.2020/13-2/2

Kaawaase T. K.; Nairuba, C.; Akankunda, B. and Bananuka, J. (2022). Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions, *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366.

Kraft, A., Lee, B.S., and Lopatta, K., (2014), Management Earnings Forecasts, Insider Trading, and Information Asymmetry, *Journal of Corporate Finance*, 26: 96-123

Lev, B., Li, S., and Sougiannis, T., (2010), the usefulness of accounting estimates for predicting cash flows and earnings, *Review of Accounting Studies*, 15(4): 779-807

Schrand, C. ; S. Zechman. (2012). Executive overconfidence and the slippery slope to financial misreporting. *Journal of Accounting and Economics*, 53 (1) , 311-329.

Seungmin. Ch, Steve. M, Shan. W (2023). Effective board monitoring over earnings reports and forecasts: Evidence from CFO outside director appointments. *Contents lists available at ScienceDirec. J. Account. Public Policy*,

Stanton, P., Stanton, J. & Pires, G. (2004). Impressions of an annual report: An experimental study. *Corporate Communications: An International Journal*, Vol. 9, No. 1, Pp. 57-69.

The impact of the supervision of the chief financial officer on the financial accounting system in health centers in the southern provinces of Iran with regard to the role of the appointment of the financial officer

Ahmad Amozegar Ghiri ^{*1}

Abstract

The purpose of this study is to determine the effect of the supervision of the chief financial officer on the financial accounting system (profit and loss reports and management forecast) in health centers in the southern provinces of Iran with regard to the role of appointing the financial manager. The research method used was a descriptive-analytical method, and historical research data was collected and classified by referring to the financial statements and reports of health centers. The panel data method was used to analyze the statistical data; and in the analysis section, descriptive and inferential statistics and various relevant tests were performed, and data analysis was performed using Eviews version 9 software. To analyze the research hypotheses, the statistical population was selected from the years 2019 to 2024 for a period of 5 years and included health centers, and the statistical sample was selected by the elimination method and was 25 health centers. The results of the analysis show that the main hypothesis was confirmed and it was found that the supervision of the chief financial officer on the financial accounting system (distortion of profit reports and reduction of management forecast errors) in health centers in the southern provinces of Iran has a positive and significant effect, considering the role of the appointment of the financial officer; therefore, the managers of these centers should pay attention to the indicators of distortion of profit reports and reduction of management forecast errors so that they can maintain the value and reputation of the health centers by supervising the chief financial officers and appointing the financial officer.

Keywords

Chief Financial Officer Supervision, Financial Accounting System, Profit Reports, Management Forecast Error, Appointment of Chief Financial Officer

1* Master of Science, Accounting Department, Islamic Azad University, Firouz Ayad Branch, Iran (ahmadamozegarr@yahoo.com)