

## روش تحقیق در حسابداری

### چکیده

معمولاً واژه « تحقیقات حسابداری » توسط افرادی که با فرآیند تحقیق حسابداری آشنا نیستند بدرستی درک نمی‌شود و اغلب آن را فرآیندی مکانیکی می‌پندارند که در یک محدوده سری بوسیله فردی خارق العاده انجام می‌شود. به هر تقدیر روش هر چه باشد - پیچیده یا مکانیکی - فرآیند انجام تحقیقات حسابداری مستلزم رسیدگی و بررسی منظم یک موضوع یا مسئله است. جهت طبقه بندی تحقیقات می‌توان تحقیق حسابداری را در دو دسته اصلی « تحقیق کاربردی » و « تحقیق محض » قرار داد.

تحقیق محض در واقع با مجموعه دانسته‌های یک رشته معین از دانش می‌افزاید و در نهایت امکان دارد به طور مستقیم یا غیر مستقیم کمکی در حل عملی مسئله باشد. تحقیق کاربردی در حسابداری حول موضوعاتی دور می‌زند که رسیدگی و بررسی آنها دارای اهمیت فوری است.

به طور کلی باید گفت که الگو و ماهیت تحقیق علمی در علوم انسانی، از علوم مادی و فیزیکی گرفته شده است و هدف آن ایجاد و انشای نظریه و اصول آن است. بنابراین، قوانین و اصول تحقیق و فعالیتهای تحقیق در علوم انسانی کماکان همان قوانین و اصولی است که در علوم مادی و فیزیکی رعایت می شود و تنها تفاوت فاحش این دو آن است که در تحقیقات علوم انسانی، آزمودنی یا آنچه که تحقیق راجع به آن صورت میگیرد، موجود جاندار (انسان) یا ارزشها و نگرشهای این موجود است که این امر سبب بروز بعد جدیدی در تحقیق شده است و محققان علوم انسانی را موظف می سازد که اصلهائی غیر از اصول جاری در تحقیقات علوم مادی و فیزیکی را رعایت کنند.

اگر کمی عمیق بیندیشیم در می یابیم که کلید رشد و ترقی چشمگیر دنیای غرب در جهات مختلف علمی، تحقیقات و بررسیهای مستند و دقیق آن قوم بوده است. آنان از طریق کشف دانش نو و حقایق نه تنها از نادانیها و سرگردانیهای خود کاسته اند، بلکه این امر آنان را در پیش بینیهائی مستدلتر، چیره تر و در انجام امور، مجهزتر و در یافتن مواد جدید با کیفیت بهتر، موفقتر ساخته است.

در حوزه حسابداری اگر به نقش سازنده حسابداری در زمینه اندازه گیری، گروه بندی، سنجش و گزارش نتایج فعالیتهای اقتصادی توجه کنیم و به میزان کاربرد و تأثیر آن در تصمیم گیریهای درست مالی بیندیشیم، در خواهیم یافت که علیرغم تحولات اقتصادی کشور و تمامی کوششهایی که در راه اعتلای این حرفه به عمل آمده و مفاهیم حسابداری و علوم مالی در سطح عالی دانشگاهی نیز تدریس گردیده است، هنوز حسابداری به مفهوم اصلی آن در کشور ما شناخته نشده و حرفه حسابداری، جوان، نوپا و تشکل نیافته باقیمانده است.

امروزه حسابداری به عنوان زبان تجارت در نمایش ثبت و تغییر رویدادهای مالی به

کار می‌رود. از زمان تحریر الفبای اولیه آن، یعنی ثبت دو طرفه براساس تفکیک شخصیت واحد تجاری از شخصیت صاحب یا صاحبان آن، در جریان تغییرات شتاب آمیز و شگرف اقتصادی-اجتماعی جوامع بشری در طول چند قرن گذشته روز به روز تکامل یافته و به مثابه ابزاری کارآمد در خدمت پیشرفتهای صنعتی و توسعه فعالیت‌های اقتصادی قرار گرفته است.

حسابداری در جریان تحول و تکامل خود، متناسب با نیازها و در واکنش به ضرورتها، با انباشت واژگانی از روشها و رویه‌ها، پذیرای ابتکارات و نوآوریهای فراوانی شده و اینک به فرهنگی گسترده و پیچیده با شاخه‌ها و رشته‌های گوناگون مبدل گردیده است. جهت درک بهتر اطلاعات مالی برای حسابداری دستورالعملی در قالب اصول و موازین پذیرفته شده تدوین گردیده است.

در تدوین اصول، ضوابط، و استانداردهای حسابداری، شرط اساسی، پذیرش همگانی بوده و هست، اما در چند دهه اخیر توصیف و تبیین ضوابط و کوشش در سنجش اصول مزبور بر مبنای استدلال و برخورد منطقی رایج شده است که این مقوله "تئوری حسابداری" نام دارد. بنابراین تئوری حسابداری مجموعه‌ای مستدل از اصول فراگیر حسابداری است که چارچوبی کلی برای استدلال منطقی در زمینه درک مفاهیم، سنجش و ارزیابی رویه‌ها و عملکردهای حسابداری را فراهم می‌آورد و راهنمای پژوهش، توسعه و ابداع رویه‌های نوین حسابداری قرار می‌گیرد. پس تئوری حسابداری می‌تواند:

- الف - بستر تاریخی ضرورتها و نیازهای اقتصادی-اجتماعی جوامع پیشرفته صنعتی را که به ابداع و رشد و تکامل دانش حسابداری انجامیده به ما بنمایاند و از این راه انتخاب، انطباق، تدوین و کاربرد اصول، رویه‌ها و روشهای متناسب با اوضاع و احوال خاص اقتصادی - اجتماعی کشورمان را تسهیل کند.
- ب - چگونگی پیدایش، شکل‌گیری و توسعه اصول، مبانی، ضوابط و

استانداردهای حسابداری را توصیف کند و از این طریق مفاهیم و کاربردهای اصول و معیارهای مزبور را روشن سازد و امکان انتخاب منطقی رویه ها و استانداردهای متناسب را از بین استانداردهای وضع شده توسط مجامع حرفه ای بین المللی و ملی فراهم آورد.

ج - تئوری حسابداری ما را با ابزار کارآمد استدلال منطقی در این رشته از دانش آشنا می سازد و می تواند از تعصب و پیشداوریهای ناشی از پیشینه های متفاوت آموزشی جلوگیری و راه انتخاب مستدل از بین متون و منابع گوناگون را هموار سازد.

محقق امروزی باید برای رسیدن به نتایج مناسب و مطلوب با در نظر گرفتن مشکلات و مسائل موجود در امر تحقیق، قادر به انجام درست تحقیقات به شکل منظم باشد. غالباً برای پی بردن به درستی ثبتهای، طبقه بندی و افشای حقایق اقتصادی، بررسی اعلامیه های حسابداری معتبر یا بررسی شیوه های مختلف حسابداری جهت دست یافتن به بهترین و مقبولترین روش، ضرورتی است ملموس در تحقیقات مؤثر و کارآمد حسابداری. پژوهش در امور حسابداری غالباً پژوهشگر را با پرسشهای موارد زیر درگیر می سازد:

- ۱ - درک و تصور حسابداری از یک رویه از فعالیت اقتصادی جدید چیست؟
  - ۲ - موازین متداول حسابداری به چه میزان در نحوه حسابداری لحاظ گردیده است؟
  - ۳ - مقررات افشای صورتهای مالی چیست؟
- هنگام تحقیق یک موضوع یا مسئله حسابداری، در صورتی که هیچگونه نوشته معتبری درباره مسئله مورد تحقیق وجود نداشته باشد و یا این نوشته ها، موقعیت و آدرس درست مسئله را نشان ندهند فرآیند تحقیق بیشتر از پیش پیچیده می شود.

### تعریف تحقیق

در کتابهای مختلف ، تحقیق به گونه های متفاوتی تعریف شده است که کم و بیش همه آنها بر حقیقت یابی<sup>۱</sup> تأکید دارد . ما در این مقاله به ذکر دو تعریف از تحقیق اکتفا می کنیم . تحقیق عبارت است از :

یک عمل منظم که در نتیجه آن پاسخهایی برای سوالهای مورد نظر و مطرح شده در موضوع تحقیق به دست می آید . چنین پاسخهایی ممکن است کلی و ذهنی ، نظیر یافته های تحقیقات بنیادی<sup>۲</sup> یا بر عکس ، قابل لمس و ویژه مانند یافته های تحقیقات کاربردی<sup>۳</sup> باشد ، که در هر حال محقق سعی دارد حقایقی را آشکار کند و بر اساس تعبیر و تفسیر این حقایق به دانش نو دست یابد . در تعریف فوق به دو نوع اصلی و اساسی از تحقیق اشاره شده است . بنابراین برای درک بهتر مطلب لازم است به توضیح و تعریف آن دو تحقیق بپردازیم .

### تحقیق بنیادی

هدف این نوع پژوهش ، توسعه و گسترش نظریه ها ( دانش نو ) از طریق کشف ویژگیهای عمومی و مشترک یا اصول کلی است . در این نوع تحقیقات به علت تعمیم نتایج و یافته ها ، روش نمونه گیری دقیق ، اساس کار است . محققان در این نوع پژوهش توجه زیادی به استفاده یا کاربرد نتایج در مسائل واقعی زندگی یا به مسائل خارج از حوزه مورد علاقه خودشان ندارند .

### تحقیق کاربردی

این نوع پژوهش بسیاری از ویژگیهای پژوهشهای بنیادی را داراست ، مانند اصول مربوط به روشهای گزینش نمونه و استنباطها از نتایج و یافته ها در مورد جمعیتی که نمونه از آن انتخاب شده است . اما در اینجا هدف پژوهشی در جهت رشد و بهتر کردن یک

محصول یا روال یک فعالیت و خلاصه آزمودن مفاهیم نظری و مجرد (ذهنی) در موقعیتهای واقعی و زنده است. بیشتر تحقیقات ما در حسابداری از نوع کاربردی می‌باشد و هدف آنها آزمودن نظریه‌های حسابداری در مورد چگونگی عمل حسابداران در یک موقعیت مالی ویژه است. این مقاله بر آن است تا راجع به هشت روش تحقیق که بطور اعم در رده تحقیقات کاربردی قرار می‌گیرد و بر اساس ویژگیهای گوناگون موضوعهای تحقیق، نامهای مختلف به خود اختصاص می‌دهد، بحث و در خاتمه به توضیح روش خاص که صرفاً کاربرد یا استفاده هشت روش دیگر است، در حسابداری بپردازد.

#### تحقیق تاریخی<sup>۴</sup>

تحقیق تاریخی، از آن دست از تحقیقاتی است که بر موضوعی معین که در گذشته و در یک مقطع زمانی مشخص اتفاق افتاده است، صورت می‌گیرد. از آنجا که در فاصله دو زمان مشخص در گذشته، رویدادهایی به وقوع پیوسته و ابزاری تکمیل گشته است، بنابراین تلاش محقق در روش تحقیق تاریخی بر آن است که حقایق گذشته را، از طریق جمع‌آوری اطلاعات، ارزشیابی و بررسی صحت و سقم این اطلاعات، ترکیب دلایل مستدل و تجزیه و تحلیل آنها، به صورتی منظم و عینی ارائه کند و نتایج پژوهش قابل دفاعی را در ارتباط با فرض یا فرضهای ویژه تحقیق نتیجه بگیرد.

#### تحقیق توصیفی<sup>۵</sup>

هدف محقق از انجام این نوع پژوهش، توصیف عینی، واقعی و منظم خصوصیات یک موقعیت یا یک موضوع است. به عبارت دیگر، پژوهشگر در این گونه تحقیقات سعی می‌کند تا آنچه هست را بدون هیچگونه دخالت یا استنتاج ذهنی گزارش دهد و نتایجی عینی از موقعیت بگیرد.

### تحقیق تداومی و مقطعی<sup>۶</sup>

در این روش پژوهشی، هدف محقق بررسی چگونگی مراحل و نمونه های رشد، یا تغییرات آنها در نتیجه گذشت زمان است، مانند: مطالعه طولانی<sup>۷</sup> از نمونه های رشد از نظر جسمی یا عقلی در مراحل مختلف سنی و تعیین میزان تغییرات حاصل از آنها از طریق بررسی دو خط جا افتاده از این نمونه ها در سنین مختلف. بنابراین، می توان گفت هدف در این دست از تحقیقات، بررسی و مطالعه تحقیقات در نتیجه گذشت زمان است.

### تحقیق موردی و زمینه ای<sup>۸</sup>

در پژوهش موردی و زمینه ای توجه محقق بیشتر به آن نکات و عوامل مهم و یا با معنی است که به صورتی در شناخت گذشته یا مطالعه میزان تغییرات یک مورد خاص موثر است. به عبارت دیگر، در این نوع پژوهش شناسائی و درک جامعی از یک دوره کامل یا قسمتی مهم از زندگی یک واحد، هدف است. این واحد مورد مطالعه ممکن است یک فرد، یک گروه، یک موسسه یا یک جامعه باشد. این روش از پژوهش به طور عمیقی کنش و واکنشهای میان عوامل به وجود آورنده تغییر یا رشد و گسترش را در مورد یا زمینه ای ویژه واری می کند و گاهی محققان در این مرحله از تحقیقات برای نشان دادن میزان تغییرات یا رشد و گسترش در یک دوره به خصوص به مطالعات تداومی می پردازند.

### تحقیق همبستگی یا همخوانی<sup>۹</sup>

هنگامی که محقق، دو یا چند دسته از اطلاعات مختلف مربوط به یک گروه یا یک دسته از دو یا چند گروه را در اختیار دارد، می تواند از این روش تحقیق استفاده کند. چراکه این روش برای مطالعه میزان تغییرات در یک یا چند عامل در اثر تغییرات یک یا

چند عامل دیگر است. معمولاً این گونه مطالعات در صدد پاسخگویی به سه سوال زیرند:

اول آنکه «آیا رابطه‌ای بین این دو دسته اطلاعات وجود دارد یا نه؟» در صورت منفی بودن جواب، دو سوال دیگر مطرح نخواهد شد و اگر جواب مثبت باشد و وجود رابطه‌ای محرز گردد در آن صورت دو سوال دیگر بر ترتیب مطرح خواهد شد. دومین سوال، در مورد جهت این همبستگی است که ممکن است مثبت یا منفی باشد. در حالت همبستگی مثبت تغییرات در هر دو دسته از اطلاعات در یک جهت است، بدین صورت که اگر افزایشی در دسته اول ایجاد شود در دسته دوم نیز افزایش حاصل خواهد شد یا بر عکس. اما در حالت همبستگی منفی تغییرات در هر دو دسته در جهت خلاف یکدیگر خواهد بود. به این ترتیب که اگر افزایشی در دسته اول ایجاد شود، در دسته دوم از اطلاعات کاهش حاصل خواهد شد. سومین سوال این است که «میزان و مقدار این همبستگی چه اندازه است؟» بنابراین، محقق در این دست از تحقیقات حداقل به دو دسته اطلاعات از یک گروه نیاز دارد تا با استفاده از محاسبات آماری بتواند پاسخ این سوال را فراهم کند.

### تحقیق علی یا پس از وقوع<sup>۱۰</sup>

در مقایسه با پژوهش تجربی که در آن اطلاعات و نتایج مورد نظر تحت شرایط جاری و کنترل شده‌ای بدست می‌آید، در روش تحقیق علی پژوهشگر به دنبال کشف و بررسی روابط بین عوامل و شرایط خاص یا نوعی رفتار که قبلاً وجود داشته یا رخ داده از طریق مطالعه نتایج حاصل از آنها است. به عبارت دیگر، پژوهشگر در پی بررسی امکان وجود روابط علت و معلولی از طریق مشاهده و مطالعه نتایج موجود و زمینه قبلی آنها به امید یافتن علت وقوع پدیده یا عمل است.

### تحقیق تجربی حقیقی<sup>۱۱</sup>

در این دست از تحقیقات محقق، محرکها، روشها یا شرایط محیطی خاصی را دستکاری



می‌کند تا چگونگی تاثیر این تغییرات را در شرایط یا رفتار گروه نمونه، مورد مطالعه و بررسی قرار دهد. آگاهی محقق از امکان تاثیر عوامل دیگر بر نتایج تحقیق، او را موظف می‌سازد که در کنترل این عوامل ناخواسته دقت کند و به طریقی، نفوذ آنها را از بین ببرد تا بتواند با قاطعیت و عینیت بیشتر نتایج مورد نظر را درباره رابطه بین عوامل دستکاری شده و اثرات آنها، به دست آورد. تحقیق تجربی، روش رسمی و کلاسیک آزمایشها و تحقیقات علمی و آزمایشگاهی است و در عین پیچیدگی و نیز دشواری در اجرا، یکی از صحیحترین و قویترین روشهای کشف حقیقت و گسترش دانش است. هرچند که سودمندی و بهره دهی روش تحقیق تجربی در شرایط آزمایشگاهی بیشتر است، اما در برخی موارد، در شرایط غیر آزمایشگاهی مانند کلاس درس که عوامل یا متغیرها تا حدی قابل کنترل اند، عملی و مفید است. هدف این نوع پژوهش، پیش بینی وقایع در شرایط تجربی است، در حالی که هدف غائی آن تعمیم یافته‌ها و نتایج حاصل از مطالعه و بررسی روابط متغیرهای مورد تجربه به گروهی بزرگتر و وسیعتر و خارج از محیط آزمایشگاهی و تجربه ای است. در تحقیق تجربی، محقق به منظور کشف روابط علت و معلولی، یک یا چند گروه را به عنوان گروه یا گروههای تجربی<sup>۱۲</sup> تحت شرایط خاص قرار می‌دهد و نتایج را با نتایجی که از یک یا چند گروه به نام گروه یا گروههای گواه یا شاهد<sup>۱۳</sup> که تحت این شرایط نبوده اند مقایسه می‌کند و نتایجی را در مورد روابط بین شرایط خاص و مورد نیاز در تجربه و تغییرات حاصل از آن، اخذ می‌کند.

#### تحقیق نیمه تجربی<sup>۱۴</sup>

با آنکه در بسیاری از موقعیتهای طبیعی - اجتماعی نمی‌توان متغیرهای موجود در حوزه پژوهش را کاملاً کنترل کرد، اما محقق می‌تواند از یک روش تحقیقی که به روش تحقیق تجربی حقیقی شبیه است برای بررسی و مطالعه موقعیت مذکور استفاده کند. به عبارت دیگر، موقعیتهائی وجود دارد که اگر چه پژوهشگر برای مطالعه آنها

نمی تواند خصوصیات تحقیق تجربی حقیقی، مانند «چه عواملی در چه هنگامی متأثر از چه میزان متغیر ویژه در حوزه تحقیق بوده اند؟» را تعیین کند، یا در موقعیت تحقیق امکان گزینش تصادفی را فراهم سازد، اما می تواند برای بررسی و مطالعه موقعیت از روشی به نام «روش تحقیق نیمه تجربی» استفاده نماید. واژه «نیمه تجربی» برای اولین بار در فرهنگ علوم تربیتی و رفتاری در سال ۱۹۵۷ به وسیله «کمپبل<sup>۱۵</sup>» معرفی شد. شاید قویترین انگیزه برای ابداع این روش از تحقیق تجربی، «نامناسب» بودن روش تحقیق تجربی حقیقی برای بررسی و مطالعه انسانها در موقعیتهای طبیعی باشد. زیرا همچنان که ذکر شد، اگر موقعیت تجربی و مورد مطالعه کاملاً تحت کنترل قرار بگیرد و آزمودنی نیز انسان باشد بندرت از او رفتار واقعی سر می زند.

محقق در تحقیقات نیمه تجربی که در آنها امکان کنترل یا دستکاری کامل متغیر یا متغیرها وجود ندارد، می کوشد با شناسائی هر چه بیشتر این متغیرها و گسترش آگاهی لازم در این زمینه روش خود را به روش تحقیق تجربی حقیقی نزدیک کند.

### تحقیق عملی (در حسابداری)<sup>۱۶</sup> انسانی و مطالعات فرهنگی

اکثر اوقات واژه تحقیقات حسابداری توسط افرادی که با فرآیند تحقیق حسابداری آشنا نیستند بدرستی درک نمی گردد بدین گونه که اغلب آن را فرآیندی مکانیکی می پندارند که در یک محدوده سری به وسیله فردی خارق العاده انجام می شود. به هر تقدیر روش هر چه باشد، پیچیده یا مکانیکی، فرایند انجام تحقیقات حسابداری مستلزم رسیدگی و بررسی منظم یک موضوع یا مسئله است. به طور کلی جهت طبقه بندی تحقیقات می توان تحقیق حسابداری را در دو دسته اصلی، تحقیق کاربردی و تحقیق محض، قرار داد. تحقیق محض که به عنوان زیر مجموعه ای از تحقیق پایه شناسایی می گردد، مستلزم بررسی و رسیدگی به سئوالاتی است که محقق به طور خاص و یک فرد علمی به طور عام برایش جالب توجه می باشند، هر چند ممکن است در زمان

حاضر کاربرد عملی کمی داشته یا اصلاً نداشته باشد.

برای مثال، امکان دارد که محقق به تأثیر اثر تورم بر درآمد هر سهم یا اوراق بهادار علاقمند باشد لیکن امروزه این قبیل تحقیقات کاربرد محدود داشته و در چارچوب تحقیقات تجربی قرار می‌گیرند، همانند مطالعاتی که براساس تجربه و یا رؤیت استوارند. به هر حال تحقیق محض ارزش نسبی خود را داراست، در واقع این گونه تحقیقات به مجموعه دانستنیهای یک رشته معین از دانش می‌افزاید و در نهایت امکان دارد به طور مستقیم یا غیر مستقیم کمکی در حل علمی مسئله ای باشند. برای مثال، مجامع بین‌المللی حسابداری که تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری اند غالب اوقات، مطالعات تحقیقی تجربی در طرح و پیش نویس اعلامیه‌های معتبر حسابداری را بررسی و ارزیابی می‌کنند. تحقیق کاربردی در حسابداری حول و حوش مسائل و موضوعاتی دور می‌زند که رسیدگی و بررسی آنها از اهمیت فوری برخوردار است. به عنوان نمونه، مدیریت یک مؤسسه ممکن است در مورد ارزیابی قیمت تمام شده داراییها روش جدیدی را مطرح سازد، در این گونه موارد پژوهشگر نوشته‌های معتبر را از نظر چگونگی و قابل قبول بودن روش، مورد بررسی قرار داده و در صورت نبودن نوشته معتبری در رابطه با موضوع، خود در رد یا تأیید روش جدید به قضاوت تشویک و منطقی دست خواهد زد تا جوابگوی مدیریت درباره اثر روش جدید روی صورتهای مالی باشد.

تحقیق کاربردی در مثال بالا تحقیقی است قبل از وارد شدن مدیریت به یک فعالیت جدید و می‌توان آن را به عنوان تحقیق قبل از واقعه یا پیشین محسوب کرد. از طرفی دیگر در خواست مدیریت می‌تواند در رابطه با بررسی درستی فعالیتی که در گذشته انجام شده است، باشد. به این گونه تحقیق که در رابطه با فعالیت انجام شده و یا وقایع گذشته انجام می‌شود، تحقیق بعد از واقعه یا پسین گفته می‌شود. تحقیق پسین نسبت به تحقیق پیشین از مزایای کمتری برخوردار است، مثلاً اگر تحقیق نشان دهد که روش ارزیابی و

نمایشی فعالیتی اثر مطلوبی روی صورتهای مالی ندارد، متوقف ساختن آن روش ضروری و یا برای از بین بردن نتایج نامطبوع و ناخوشایند آن در حد امکان روش ارزیابی و نمایش فعالیت مزبور، مورد تجدید نظر و بازسازی قرار می گیرد. در صورتی که اگر روش اعمال و فعالیت بر آن اساس خاتمه یابد توقف و بازسازی معنائی نمی یابد.

### فرایند تحقیق حسابداری

فرایند تحقیق در چارچوب روش علمی تحقیق غالباً تعریف می شود. بعبارت دیگر فرایند تحقیق عبارت است از استفاده از مدارک یا شواهد مستند، درباره یک موضوع یا مسئله حسابداری تا بتوان بر مبنای آن روش منطقی و منظمی را جهت نتیجه گیری بهتر بدست آورد.

### تعیین و تعریف مسئله

در بیشتر اوقات چگونگی انجام درست یک فعالیت خاص به عنوان موضوع یا مسئله خاص در بحث و صوابدید خود به خود قبل از آغاز فرایند تحقیق تعریف شده است، لیکن ضروری است که مسئله دوباره تعریف و در واقع موضوع یا مسئله مورد تحقیق پالایش و به صورت روشن ارائه گردد تا دقیقاً چکیده مسئله در قالب کلمات و عبارتهای بهتری بیان شود. پژوهشگر باید سعی در خلاصه نمودن جمله تعریف مسئله داشته باشد زیرا در منابعی که با مسئله مورد بحث ارتباطی ندارند، تنها متحمل اتلاف وقت خواهد شد. در تعریف مسئله عوامل زیر را باید در نظر گرفت:

- ۱ - منبع درست مسئله
- ۲ - استدلال و توجیه مسئله
- ۳ - تعیین حوزه یا دامنه آن

## جمع آوری شواهد و مدارک

با در دست داشتن تعریفی مناسب و صحیح از مسئله، مرحله دوم کار پژوهشگر یعنی جمع آوری شواهد و مدارک آغاز می‌گردد. طرح پژوهشی تهیه شده، روشهایی را نیز برای جمع آوری شواهد و مدارک ارائه کرده است. در واقع در حسابداری جمع آوری واقعی اسناد و مدارک شامل بررسی دقیق نوشته های مربوط و معتبر حسابداری و بررسی روش مورد عمل رایج خواهد بود. در مواردی که پیرامون یک موضوع یا مسئله خاص نوشته های معتبری وجود ندارد پژوهشگر ناگزیر است برای مسئله یک تحلیل نظری براساس تجربه و تحلیل منطقی عوامل مورد بحث ارائه دهد.

## ارزیابی نتایج و تعیین راه حلها

مرحله سوم کار پژوهشگر حسابداری پس از بررسی و جمع آوری کلیه شواهد و مدارک یعنی ارزیابی نتایج و تعیین راه حلها آغاز می‌شود. مقصود اصلی در این مرحله رسیدن به یک یا چند نتیجه آزمایشی و مربوط به مسئله مورد تحقیق می‌باشد. در واقع کلیه راه حلها جهت رسیدن به مقصود اصلی باید براساس نوشته های معتبر حسابداری و یا براساس قضاوت نظری کامل، مستند و کوتاهی همراه باشد، در صورتی که راه حلهای مختلف تجزیه و تحلیل بیشتری را بطلبد، ارزیابی مجدد ممکن است به مذاکره بیشتر یا مشاوره با مجامع نیاز داشته باشد.

در مذاکرات، پژوهشگر باید از این واقعیت آگاه باشد که در ارزیابی راه حلها، ما مدیریت شرکت هدف نیست. برای مثال، ممکن است مسئله، تأیید یک رویه حسابداری باشد که در حال حاضر اعمال می‌شود. در این گونه موارد پژوهش جهت پذیرش یا رد راه حل به عمل می‌آید که قبلاً توسط مدیریت اتخاذ شده است. پیش بینی و احتمال جهت دار عمل کردن، پژوهشگر را در موقعیتی قرار می‌دهد که در مذاکره خود با مدیریت جانب شک و تردید را نگه دارد.

### تعیین و تعمیم نتایج

پس از تجزیه و تحلیل دقیق راه حلها، محقق نتیجه را اعلام می‌دارد. نتیجه نهایی که با بررسی از بین راه حل‌های موجود تعیین می‌شود، باید مستند سازی و مدارک یا شواهد جمع آوری شده به خوبی آن را تأیید کند. نهایتاً نتیجه به عنوان راه حل پیش نهادی به مدیریت ارائه می‌شود.

باید توجه داشت که ضعف در هر یک از مراحل فرآیند تحقیق، ارزش کلی تحقیق را تهدید می‌کند، بنابراین باید اهمیت یکسانی برای کلیه قسمت‌های فرآیند تحقیق قائل شد.



## پانویس‌ها

- 1 - *Fact Finding*
- 2 - *Fundamental Researches*
- 3 - *Applied Researches*
- 4 - *Historical Reseach*
- 5 - *Discriptive Research*
- 6 - *Developmental and csom - sectional Research .*
- 7 - *Longitudinal Study*
- 8 - *Case and Field Study Research*
- 9 - *Correlational or Associatinal Research*
- 10 - *Causal - Compensation or expost Facto Research*
- 11 - *True Experimental Research*
- 12 - *Experimental Groups*
- 13 - *Control Group*
- 14 - *Quasi - Experimental Research*
- 15 - *Campbell*
- 16 - *Action Research (in Accountancy)*

## منابع

## الف - فارسی

- ۱ - پیرت رونزر ، ترجمه ، دکتر محمد دادگران ، مبانی پژوهش در علوم اجتماعی ، تهران - نشر نوآوری ، ۱۳۶۴ .
- ۲ - حسام الدین بیان ، جستارگری ، شالوده پژوهشهای پیشرفته در علوم مرکز مدیریت دولتی ، ۱۳۶۸ .

- ۳ - ابراهیم وحیدی الیزی ، بررسی موارد خاص و گزارش حسابرسی ، تهران ، کتابخانه فروردین ، ۱۳۶۴ .
- ۴ - مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی ، سازمان حسابرسی .
- ۵ - آشنایی با حسابرسی و گزارش حسابرسی ، نشریه شماره ۳۸ .
- ۶ - استانداردهای حسابرسی / تاریخ گزارش حسابرسی مستقل ، رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه ، کشف بعدی حقایق موجود در تاریخ گزارش ، نشریه شماره ۴۰ .
- ۷ - استانداردهای حسابرسی / مسئولیت حسابرسی مستقل نسبت به کشف اشتباهات و سود جریانات ، اعمال غیر قانونی صاحبکار ، نشریه شماره ۴۱ .
- ۸ - مقدمه‌ای بر رهنمودهای بین‌المللی حسابرسی ، نشریه شماره ۶۰ .
- ۹ - رهنمود بین‌المللی حسابرسی شماره (۱) / هدف و دامنه حسابرسی ، نشریه شماره ۶۱ .
- ۱۰ - رهنمود بین‌المللی حسابرسی شماره (۲) / موافقتنامه حسابرسی ، نشریه شماره ۶۲ .
- ۱۱ - رهنمود بین‌المللی حسابرسی شماره (۳) / اصول بنیادین حاکم بر حسابرسی صورتهای مالی ، نشریه شماره ۶۳ .
- ۱۲ - رهنمود بین‌المللی حسابرسی شماره (۴ و ۱۳) / برنامه ریزی ، نشریه شماره ۷۱ و ۷۲ .

#### ب - انگلیسی

- 1 - Arkrn , Herbert , *Handbook for Sampling , for Auditing and Accounting* , Mc Graw - Hill book company , 1984 .
- 2 - Ernest and Whinney , *Warehouse , Accounting and Control Guidelines For Distribution and Financial Managers*, New York , 1985 .
- 3 - Alvin A. Arens , James K. Loebbecks, *Auditing (3d ed .) Prentice / Hall International , INC* , 1984 .
- 4 - Welrlch & Relinstein , *Accounting and Auditing Research , A Practical Guide* , South - Western Publishing CO , 1992 .