

ارائه مدل کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران بر اساس مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM)

ابوالفضل امینیان

دانشجوی دکتری حسابداری، پردیس کیش دانشگاه تهران، تهران، ایران

آرش تحریری

استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
arashtahriri@ut.ac.ir

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۵/۲۱ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۷/۲۳

چکیده

این تحقیق با هدف ارائه مدل کیفیت حسابداری دادگاهی بر اساس مدل سازی ساختاری تفسیری در ایران انجام گرفت. اطلاعات مورد نیاز تحقیق از میان خبرگان حوزه تحقیق (قضایی و دانشگاهی) و کسب نظرات آنها از طریق مصاحبه و پرسشنامه مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM) با رویکرد کیفی گردآوری شد. در این تحقیق با استفاده از مدل سازی ساختاری تفسیری یک مدل جامع برای کیفیت حسابداری دادگاهی طراحی گردید. نتایج مدل سازی ساختاری تفسیری در این تحقیق نشان داد اهداف و مأموریت ها حسابداری دادگاهی، استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت های حرفه ای، آموزش های آکادمیک، وضع قوانین حسابداری دادگاهی و ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان ها موجب ارتقا کیفیت حسابداری دادگاهی می گردد. همچنین نتایج مدل سازی ساختاری تفسیری نشان داد در سطح آخر مؤلفه اهداف و مأموریت ها قرار دارد که اثرگذارترین و پرنفوذترین مؤلفه مدل است. در سطح دوم نیز مؤلفه های استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت های حرفه ای، آموزش های آکادمیک، وضع قوانین و ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان ها قرار گرفته اند که بر مؤلفه هفتم یعنی کیفیت حسابداری دادگاهی که در سطح اول قرار دارد اثر می گذارند.

واژه های کلیدی: حسابداری دادگاهی، کیفیت حسابدار دادگاهی، مدل کیفیت حسابداری دادگاهی، مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM).

۱- مقدمه

در پی رسوایی‌هایی که در شرکت‌های مختلف در سراسر جهان مطرح شد، حسابرسان مشغول انجام کاری گردیدند که قبلاً بیان می‌کردند قادر به انجام نیستند؛ یعنی کشف تخلف، چیزی که تا چند دهه گذشته غیر مرسوم بود ولی هم‌اکنون در آن پیشتاز بود. حسابرسان مجدداً خود را در جایگاه حسابداران دادگاهی می‌دیدند. اخیراً گاه و بیگاه خبرهایی در ارتباط با جرایم مالی و یا اتهامات مالی در روزنامه‌ها و تارنماهای خبری کشورها مشاهده می‌گردد که گاهی هم در حد کی اتهام باقی می‌ماند اما فقط مختص کشور ما نیستند. در هر کشوری نظام اقتصادی وجود دارد و به‌صورت بالقوه وجود حسابداران دادگاهی متخصص در زمینه‌های حسابداری و حقوقی مسلط بر سایر حوزه‌ها دیده می‌شود. یعنی حسابداری دادگاهی عاملی بازدارنده در مقابل فرصت‌طلبی مالی است (جلیلی و پویان، ۱۳۹۴؛ ۱).

حرفه حسابداری با مشکلات پیش آمده در تئوری نمایندگی در تلاش است تا برای رسیدن به جایگاه مناسب، بهره‌وری خود را در حد مطلوب افزایش دهد، چرا که هر کشور یکی از بنیادی‌ترین نظام‌هایی که تحت تأثیر عمیقی بر روند رشد و توسعه سرمایه‌گذاری و اقتصاد یک کشور می‌گذارد، بخش حسابداری است. وظیفه مهم و نهایی حرفه حسابداری در یک کشور آماده ساختن فضای سالم و امن برای سرمایه‌گذاری است. اعتماد به صحت اطلاعات، سنگ بنای بازارهای سرمایه است و گزارشگری مالی متقلبانانه این اعتماد را خدشه‌دار می‌کند (رضایی^۱، ۲۰۱۰؛ ۲۱). امروزه توسعه حوزه‌های مختلف و تخصصی شدن امور، موجب شده تا ماهیت اختلافات و دعاوی حقوقی نیز پیچیده‌تر شود و در برگیرنده‌ی حوزه‌های مختلف و تخصصی باشد. در نتیجه، دادگاه‌ها برای صدور احکام نیاز به مشاوره و کمک صاحب‌نظرانی دارند که در حوزه‌های مربوط از آگاهی و دانش تخصصی برخوردار باشند و بتوانند جنبه‌های تخصصی مسئله مورد نظر را برای دادگاه شرح دهند، تا دادگاه بتواند مطابق با قوانین و ضوابط حکم درست را صادر کند (محمد و اسچاپلر^۲، ۲۰۱۴؛ ۳۲۳). در زمینه مسائل مالی و حسابداری، حسابداران دادگاهی و کارشناسان دادگستری می‌توانند ابعاد تخصصی رویداد مورد دعوی را برای دادگاه روشن و شفاف کنند تا دادگاه با داشتن اطلاعات لازم بتواند مطابق با قوانین و ضوابط حکم صادر کند. با بهبود کیفیت خدمات حسابداران دادگاهی و کارشناسان دادگستری و در نتیجه آن، شرح و تبیین بهتر مسئله تخصصی مورد مناقشه برای دادگاه، درک دادگاه از ماهیت این

مسائل تخصصی افزایش می‌یابد و حکم صادر شده توسط دادگاه تناسب بهتری با واقعیت مسئله خواهد داشت.

رفتارهای متقلبانانه در ثبت‌ها و سوابق حسابداری، نه تنها مالکان و سرمایه‌گذاران شرکت را تحت تأثیر قرار می‌دهد، بلکه بر کارکنان، مؤسسات اعتباری، دولت، و حسابرسی شرکت نیز تأثیرگذار است. سوابق حسابداری، یادداشت‌ها، صورتحساب‌ها، ترازنامه و موارد دیگر، می‌توانند توسط متقلبان ماهر دست‌کاری شوند. اعداد صورت‌های مالی، میزان فروش، و موارد دیگر، می‌تواند با تقاضای مدیریت کاهش یا افزایش داده شوند. فقط یک حسابرسی یا حسابداری می‌تواند بگوید که کدام بخش باید با دقت مورد ملاحظه و بررسی قرار گیرد. در دعاوی دادگاهی، حضور و پشتیبانی یک کارشناس حسابداری ضروری و مورد نیاز است. انجمن حسابداران عمومی رسمی آمریکا این نقش پشتیبانی را به این صورت تعریف می‌کند: "پشتیبانی و کمک حرفه‌ای که هیچ مشاور حقوقی نمی‌تواند به دیگری ارائه کند." نیاز به اطلاعات اتکاپذیر، از راه صورت‌های مالی درست، دانش حسابداری، و بررسی ثقل برآورده می‌شود. در آمریکا یک حرفه‌ی جدید به نام "حسابداری دادگاهی" ایجاد شده است که به دنبال کشف ثقل‌های حسابداری است. حسابداری دادگاهی دارای نقش دوگانه‌ای است به این معنی که هم می‌تواند عاملی بازدارنده در وقوع اعمال متقلبانانه و هم کشف و پیگیری ثقل به همراه داشته باشد (اوکویه و جیجی^۳، ۲۰۱۳؛ ۲).

باتوجه به مسائل و مشکلات مالی اخیر پیش آمده در کشور تقاضا برای مبارزه با ثقل و ویژه گزارشگری مالی متقلبانانه افزایش یافته است. از آنجا که حسابرسان در کشف ثقل ناموفق بوده‌اند، نیاز به تخصص حسابداران دادگاهی بیش از پیش احساس می‌شود اما در حال حاضر در کشور ما به نقل از والی زاده حسابداری دادگاهی بدین شکل وجود ندارد و کارشناسان رسمی دادگستری نقش حسابداران دادگاهی را ایفا می‌کنند که از لحاظ تخصص و مهارت کارایی و اثربخشی لازم را ندارند، چرا که از آموزش‌های تخصصی لازم برخوردار نیستند و بعد از وقوع ثقل وارد میدان می‌شوند و از وظیفه اصلی خود که پیشگیری از بروز ثقل میباشند، دور مانده‌اند و اکثراً به کارهای کارشناسی و ارزیابی مشغول هستند.

یکی از سؤالات رایج در خصوص ماهیت حسابداری دادگاهی، تفاوت آن با حسابرسی مستقل است. در پاسخ به این سؤال باید گفت نوع نگاه حسابداران دادگاهی به معاملات طور دیگری است. یکی از تفاوت‌های اساسی حسابرسی مستقل و

³ - Okoye and Gbegi

¹ - Rezaee

² - Mohamed and Schachelor

رفتارهای متقلبانه حسابداران که با موافقت ضمنی کارکنان و مدیران ارشد صورت می‌گیرند، به شکل چشمگیری افزایش یافته است. افزایش رفتارهای متقلبانه علاوه بر صورت‌های مالی و نتایج فعالیت شرکت‌ها، اقتصاد کشور را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. بنابراین، وضع ضوابط جدید، برقراری مجموعه جدیدی از استانداردها، و ایجاد حوزه‌های جدید در حسابداری - به عنوان پیامد فشارهای وارده از بیرون شرکت و سازمان‌های بین‌المللی - گریز ناپذیر شده است. از این‌رو، در بسیاری از کشورها، کنترل حسابداری و گروه‌های حرفه‌ای نظیر حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل، و مشاوره‌های گواهی شده جایگاه مهمی در حسابداری پیدا کرده‌اند.

امروزه رفتارهای متقلبانه افزایش یافته است، از این رو کشف و پیشگیری چنین رفتارهایی دشوارتر از گذشته شده است. از طرفی، تراکنش‌های تجار پیچیده‌تر شده‌اند و اختلافات بین افراد و مؤسسات افزایش یافته است. این امر سبب شده است تا دعاوی حقوقی از سوی هر دو طرف افزایش یابد. در نتیجه، نیاز مشاوران حقوقی و دادگاه‌ها به کارشناسان حسابداری بیش از گذشته احساس می‌شود. در کشورهای دیگر این نقش را حسابداری دادگاهی ایفا می‌کند. الزامات جهانی شدن و استانداردسازی ایجاد می‌کند این نقش در ایران نیز به کارگرفته شود. حسابداری دادگاهی به سرعت در آمریکا و دیگر کشورها در حال گسترش است. گرچه مسائل و مشکلات بزرگ‌تر و پیچیده‌تر شده‌اند، ولی با این وجود فرصت‌های پیشرو و در دسترس نیز افزایش یافته‌اند. حسابداری دادگاهی یک حوزه از فعالیت حسابرسان موفق و ماهر است که با مسائل عملی و نظری بسیاری روبه‌رو هستند. آنان در بخش‌های مختلف و حوزه‌های گسترده‌ای به کارگرفته می‌شوند (رضایی و ونگ^۱، ۲۰۱۹؛ ۲۶۹).

موارد مربوط به ارائه‌های نادرست متقلبانه گاهی بسیار پیچیده هستند. بنابراین، نیاز است تا توسط کارشناسان و متخصصان بررسی شوند. حوزه کاری یک حسابدار دادگاهی شامل حوزه‌های مشخص بسیاری است. هنگامی که ما با این مسائل روبه‌رو می‌شویم، دلیل این که چرا به تخصص حسابداری دادگاهی نیاز است، قابل درک خواهد بود. یک از مشکلاتی که در تحقیقات و مبانی نظری مرتبط با حسابداری دادگاهی در گذشته وجود داشته عدم ارائه یک الگوی مدون و تأیید شده برای انجام و بکارگیری حسابداری دادگاهی است. بر این اساس در این تحقیق به تبیین و تدوین مدل کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران پرداخته شد.

حسابداری دادگاهی این است که مفهوم اهمیت در مرکز ثقل کار حسابرسان قرار دارد، در حالی که حسابداران دادگاهی به‌گونه‌ای دیگر عمل می‌کنند، آنها در جستجوی سرنخ‌ها هستند. تراکنشی که اندکی متفاوت است و می‌تواند دری را به سوی حقایق بگشاید، توجه آنها را به خود جلب می‌کند، اهمیت اقلام مورد رسیدگی برای حسابداران دادگاهی چندان مهم نیست. آنها این جملات را با خود زمزمه می‌کنند که تقلب (یا سایر کژ رفتاری‌ها) معمولاً آرام‌آرام اتفاق می‌افتند. تقلب با مبلغ کوچکی شروع می‌شود، زیرا متقلب درگام نخست می‌خواهد سامانه را محک بزند. وقتی عرصه را امن دید؛ شروع به بزرگ و بزرگ‌تر کردن تقلب‌هایش می‌کند (ولولسکی^۱، ۲۰۰۴؛ ۱). تفاوت حسابداری دادگاهی با حسابرسی در دو دهه ۱۹۸۰ و ۱۸۸۰ افزایش پیدا کرد و حسابداران دادگاهی بیشتر بعد از وقوع جرم وارد کار شدند (کرامبلی^۲، ۲۰۰۱؛ ۱۸۲). نکته مهم دیگر این است که حرفه‌ی حسابداری دادگاهی ذهنی‌تر از حسابرسی است (مسمر^۳، ۲۰۰۴؛ ۱). رسیدگی به تقلب در بخش خصوصی یکی از حوزه‌های تقریباً دست نخورده در اقتصاد ایران است که توجه جدی به این حوزه می‌تواند موجب افزایش نیروی باز دارنده جهت تقلب مدیران و کارکنان و در نتیجه حفظ و ارتقای اعتماد سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه، حفظ هر چه بیشتر حقوق صاحبان سهام و سایر ذینفعان از جمله خود دولت و عموم مردم شود. پیرو رشد اخبار و شنیده‌های مندرج در روزنامه‌ها و محافل عمومی در خصوص فرصت‌طلبی افراد و افزایش جرائم اقتصادی و تقلب‌ها، ضرورت دارد که حسابداران دادگاهی زنده‌ای در کشور تربیت شوند. در برخی از کشورهای توسعه‌یافته بسیاری از شرکت‌های بزرگ اقدام به استخدام حسابداران دادگاهی برای خود کردند. در برخی کشورها گونه مجزایی از حسابداران دادگاهی حرفه‌ای و ذیصلاح به نام حسابداران دادگاهی وجود دارند. با توجه به اهمیت روزافزون کار حسابداران دادگاهی، دانشگاه‌های ارائه‌کننده رشته حسابداری و انجمن‌های حرفه‌ای باید با همکاری دولت گام‌هایی را در این راستا بردارند. لذا تحقیق حاضر به بررسی الگوی حسابداری دادگاهی بر اساس روش گراند تئوری می‌پردازد.

به سبب توسعه و گستردگی فعالیت‌های مدیریتی واحد تجاری، داده‌های حسابداری جایگاه مهمی در مدیریت بنگاه‌ها دارند. بنابراین، اطلاعات باید اتکاپذیر باشند تا نتایج فعالیت‌های مالی بتوانند در کمک به فرآیند تصمیم‌گیری مدیریت و دیگر گروه‌ها یاری‌دهنده باشند. هم‌راستا با این توسعه‌ها، شمار

3 - Messmer

4 - Rezaee and Wang

1- Wolosky

2- Crumpley

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

چشم‌انداز خدمات مالی در جهان به سرعت در حال تغییر است، با توجه به اینکه در عصر حاضر اکثر مردم رفاه اجتماعی را در کسب درآمد بیشتر می‌دانند. شاهد گستردگی فعالیت‌های تجاری و هم‌زمان افزایش جرائم مالی بوده‌ایم، حتی اکثر جرائم غیرمالی مانند قتل و دزدی در بسیاری از موارد می‌تواند تحت تأثیر اختلافات مالی باشد. با توجه به اهمیت موضوع و پیچیدگی‌های جوامع، دستگاه قضا امروزه با پرونده‌های مالی، مواجه می‌گردد که نیاز به نظریه و مشورت حسابداران دادگاهی دارد. کارشناسان مالی در حوزه دادگاهی، ابزارهای قانونی هستند که با داشته‌های علمی و فنی، حقیقت موضوع را به گونه‌ای شفاف برای قاضی ترسیم و مجسم می‌کنند و آنها را در امر قضاوت عادلانه یاری می‌دهند. حسابدار دادگاهی وظیفه خطیر و سنگینی در تمیز حق از باطل عهده‌دار است، لذا بدیهی است، نداشتن تخصص کافی یا سهل‌انگاری و بی‌دقتی کارشناس مالی، منجر به انحراف مسیر صحیح پرونده‌ای گردیده و می‌تواند باعث ضایع شدن حق شخصی گردد. این سهل‌انگاری و بی‌دقتی‌ها اعتبار حرفه حسابداری به‌ویژه حسابداران دادگاهی را زیر سؤال می‌برد و منجر به کاهش مقبولیت اجتماعی آنان خواهد گردید، لذا توجه به ویژگی‌های لازم برای حسابداران دادگاهی بیش از پیش لازم و ضروری است. بدیهی است که هر چه حسابداران و در رأس آنها حسابداران دادگاهی برای بهبود ویژگی شخصیتی، مهارتی و به‌ویژه ویژگی‌های اخلاقی خود تلاش کنند و متناسب با پیشرفت تکنولوژی و تغییرات در دنیای کسب و کار، مهارت‌ها و تخصص‌های خود را به روز کنند، می‌توانند علاوه بر پیشرفت در کار خود، به عدالت و نظم اجتماعی نیز کمک کنند (هادی زاده مقدم و شاهدی، ۱۳۸۷؛ ۱۴۷). شاخص‌های ویژگی‌های حسابداری دادگاهی مشابه حلقه‌های یک زنجیر محکم برای حفظ تداوم فعالیت و کارایی اثربخشی خدمات آنان یک امر اساسی تلقی می‌شوند و در صورتی که به یکی از این حلقه‌های زنجیر بی‌توجهی و یا کم‌توجهی شود، این قضیه ممکن است کل خدمت آنها را زیر سؤال برده و از آنجا که قدرت یک زنجیر به ضعیف‌ترین حلقه آن بستگی دارد، توجه به این نکته ضروری است (صحت، ۱۳۹۶؛ ۱۳-۱۸).

دارا بودن یک چارچوب مفهومی در راستای کمک به حسابدار دادگاهی برای یاری به قانون‌گذاران، نهادهای حرفه‌ای، جامعه دانشگاهی و همچنین واحدهای کسب و کار امری ضروری و اجتناب‌ناپذیر است. منافع قابل‌لمس در حسابداری دادگاهی در دو بخش خصوصی و عمومی مورد انتظار عموم است. برای انجام

خدمات تأثیرگذار و همچنین پشت سر گذاردن چالش‌هایی که در مقابل حسابداری دادگاهی وجود دارد توسعه و گسترش مبانی نظری، گسترش مشروعیت حرفه و نهادینه کردن حرفه حسابداری دادگاهی با هدف ارائه رهنمودهای حرفه‌ای و همسو با تغییرات محیطی امری ضروری به حساب می‌آید. در ادامه به بیان چارچوب نظری تبیین شده شانیکات و خان^۱ (۲۰۱۳) در ارتباط با حسابداری دادگاهی پرداخته می‌شود.

نخستین مرحله اهداف و مأموریت‌ها: بررسی کنترل‌های داخلی یک سازمان و ارائه راهکارهای لازم برای پیشگیری از تقلب یا اشتباه، کمک به حفاظت یا بازیابی دارایی‌های اختلاس شده از طریق اقدام مدنی، جنایی یا حقوقی، همکاری و هماهنگی با دیگر کارشناسان، کمک برای دستیابی به اسناد مورد نیاز برای پشتیبانی یا رد یک ادعا، ارزیابی، حضور در دادگاه به عنوان شاهد متخصص برای کمک به حل پرونده مالی (زیسمن^۲، ۲۰۱۱)

دومین مرحله اجزای حسابداری دادگاهی: زیسمن (۲۰۱۱) حسابداری دادگاهی را به دو قسمت خدمات دادرسی و حسابداری تحقیقی تقسیم کرده است. خدمات دادرسی شامل به دست آوردن مدارک برای پشتیبانی یا رد یک ادعا، بررسی مستندات جهت ارزیابی یا خسارت‌های وارده، آزمون تقلب، ارزیابی شواهد و مستندات، تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی و حضور به عنوان شاهد متخصص در دادگاه برای کمک به قاضی است. از سوی دیگر حسابداری دادگاهی به دنبال همکاری و هماهنگی با دیگر کارشناسان، حقوقدانان و غیره می‌باشد و وظیفه ارزیابی، حفاظت و بازیابی دارایی اختلاس شده و مشاوره دادن را بر عهده دارد.

سومین مرحله وظایف و مسئولیت‌ها: حل مسائل مشارکتی و اختلافات سهامداران، یاری به حل اختلافات مالی به‌عنوان میانجی با توجه به آشنایی با قوانین حقوقی، بررسی، تفحص و جلوگیری از تقلب تجاری (ردیابی منابع، شناسایی دارایی‌ها، بازیابی اطلاعات) و تقلب کارکنان که شامل شیوه‌هایی برای تعیین وجود، ماهیت و میزان تقلب است. جلوگیری از اختلافات و زبان‌های اقتصادی مثل اختلافات قراردادی، نقض ثبت حق اختراع، خروج شریک، انحلال شرکت، انجام تحقیقات جنایی (حسابداران قضایی گزارش‌هایی با هدف ارائه شواهد به‌صورت حرفه‌ای و مختصر آماده می‌کنند) و برقراری رابطه میان یافته‌های خود و اسناد و مدارک به دست آمده، بررسی سهل‌انگاری در حسابداران، حسابرسان (تعیین نقض اصول کلی پذیرفته شده حسابداران و تعیین زیان) و دیگر بیمه‌کنندگان و

2. Zysman

1. Shanikat and khan

۵) دانش کامل از سیاست‌های حاکمیت شرکتی و قوانینی که این سیاست‌ها را تنظیم می‌کند

فرماندهی قوانین جنایی و مدنی و همچنین نظام حقوقی و دادگاه‌ها با توجه به این زمینه، حسابداری دادگاهی از لحاظ مفهومی در طراحی سیستم‌های حاکمیت شرکتی، نقش سیستم گزارشگری مالی در مدیریت شرکت‌ها، تأثیر هیئت‌مدیره بر رفتار کارکنان و مدیران و اثربخشی سیستم کنترل داخلی نظارت دارد.

۶) مهارت‌های ارتباطی

که به انتشار اطلاعات در ارتباط با سیاست‌های اخلاقی شرکت کمک می‌کند و حسابداران دادگاهی را برای اجرای مصاحبه‌ها و کسب اطلاعات بسیار ضروری یاری می‌دهد (بهاسین، ۲۰۱۳؛ ۵۶).

لذا دارا بودن مهارت‌های شخصی برای تبدیل شدن به یک حسابدار دادگاهی علاوه بر «دانش تخصصی» در ارتباط با تکنیک‌های شناسایی تقلب، نیاز به صبر و ذهنیت تحلیلی نیز دارد. حسابدار دادگاهی باید فراتر از اعداد را مشاهده کند و شرایط موجود را ادراک نماید. این کار اساساً هوشمند بودن حسابداران است و نیاز به یکسان‌سازی مهارت‌های اساسی حسابداری وجود دارد. این عوامل برای تبدیل شدن حسابدار به یک حسابرس خوب لازم است و همچنین توانایی پرداختن به جزئیات کوچک، تجزیه و تحلیل داده‌ها به طور خلاقانه، داشتن حس مشترک تجاری، داشتن مهارت در کامپیوتر و داشتن مهارت‌های ارتباطی عالی و در نهایت داشتن حس ششم می‌تواند برای بازسازی جزئیات معاملات گذشته حسابداری از سوی حسابداران دادگاهی مورد استفاده و مفید باشد. حافظه قوی نیز هنگام کوشش برای تجسم و بازسازی رویدادهای گذشته کمک می‌کند. حسابدار دادگاهی همچنین باید در جایگاه شاهد، توانایی حفظ آرامش خود را داشته باشد. در نهایت، یک حسابدار دادگاهی باید نسبت به اعتبار حرفه‌ای خود متعهد باشد (ولز^۳، ۲۰۱۱؛ ۱).

اوزتورک و یوسال^۴ (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان تشخیص تقلب حسابداری با استفاده از سیستم‌های تخصصی مبتنی بر محدوده حسابداری دادگاهی به تعیین تقلب در حسابداری شرکتها در چارچوب حسابداری دادگاهی از طریق سیستم‌های خبره مبتنی بر قانون پرداختند. برای دستیابی به این هدف، برنامه‌های مختلفی در یک شرکت تولیدی با مقیاس بزرگ از طریق استفاده از سیستم‌های خبره مبتنی بر قانون برای تعیین

بیمه‌شدگان برای تعیین خسارات و مسائل مربوط به صدمات شخصی مانند تصادفات ارائه می‌دهد (زیسمن، ۲۰۱۱).

چهارمین مرحله استانداردها و مهارت‌ها: استانداردها

دربدارنده‌ی استانداردهای مربوط به صلاحیت حرفه‌ای، استانداردهای اجرایی و استانداردهای گزارش دهی است. همچنین مهارت‌ها شامل؛ مهارت حسابداری پایه، داشتن دانش عمیق از صورت‌های مالی و مهارت تحلیلی و انتقادی اطلاعات مالی، داشتن درک کامل از مواردی که منجر به تقلب می‌شود، مهارت ارتباطی نوشتاری و کلامی، مهارت تحقیقاتی، مهارت فردی، مهارت داده‌کاوی و مهارت پایه‌آشنایی با کامپیوتر، آشنایی با دادرسی کیفری، حقوقی و قوانین مربوطه، تحقیق و دادرسی، مهارت توانایی انجام کار حرفه‌ای (مک مولن و سانچز^۱، ۲۰۱۰؛ ۳۱)

بر مبنای دیدگاه زیسمن (۲۰۰۹)، حسابداران دادگاهی می‌بایست دارای مشخصه‌های فردی مانند، کنجکاوی، خلاقیت، پشتکار، اعتمادبه‌نفس، قدرت، تشخیص، نظم و صداقت کاری و فردی باشند. و از دیدگاه بهاسین^۲ (۲۰۱۳) حسابدار دادگاهی باید در زمینه‌های زیر دارای تخصص باشد:

۱) ادراک عمیق در مورد اظهارات مالی، توانایی انتقادی و تحلیلی

این مهارت‌ها به حسابداران دادگاهی کمک می‌کند تا الگوهای غیرعادی در اطلاعات حسابداری را کشف و منبع آن را شناسایی کنند.

۲) آگاهی از علم روانشناسی

به منظور درک تحریکات و ایجاد برنامه‌های که موجب به وجود آمدن انگیزه و تشویق کارکنان به منظور جلوگیری از تقلب شود.

۳) داشتن مهارت در کامپیوتر و دانش سیستم‌های شبکه

این مهارت‌ها حسابداران دادگاهی را برای اجرای تحقیقات در زمینه بانکداری الکترونیک و سیستم‌های حسابداری کامپیوتری یاری می‌کند.

۴) دانش کامل از شیوه‌های تقلب، شامل؛ سرقت دارایی، پول‌شویی، رشوه‌خواری و فساد

توانایی در شناخت سیستم‌های کنترل داخلی شرکت‌ها و ایجاد یک سیستم کنترل. برای ارزیابی خطرات به‌منظور دستیابی به اهداف مدیریت، آگاهی دادن به کارمندان از مسئولیت‌های آنها و نظارت بر کیفیت برنامه به‌طوری که اصلاحات و تغییرات لازم انجام شود.

³. Wells

⁴. Öztürk and Usul

¹. McMullen and Sanchez

². Bhasin

مشکلات دارد. در این مقاله سعی شد تا روند حسابداری دادگاهی و دامنه و فرآیند آن در مهار جرائم مالی در هند بیان گردد. همچنین روند عملیاتی استاندارد برای حسابداری دادگاهی ارائه شد.

پاتنایک^۳ (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان بررسی حسابرسی دادگاهی بیان نمودند حسابرسی دادگاهی استفاده از روش‌ها و فن‌آوری‌های یک نهاد مستقل است که برای به دست آوردن ادراک دقیق از خطرات اقتصادی اساسی پیش روی یک سازمان استفاده می‌شود. خدمات حسابرسی دادگاهی می‌تواند به میزان قابل توجهی در تشخیص، پیشگیری و همچنین کاهش بروز کلاهبرداری و جرائم در مشاغل و تجارت کمک کند. در نتیجه، در این تحقیق حسابرسی دادگاهی به عنوان ابزاری کارآمد و مؤثر در برابر کلاهبرداری شرکت‌ها مورد بررسی قرار گرفت. این بررسی همچنین روش‌های مختلفی از تشخیص کلاهبرداری یا بررسی‌های حسابرسی دادگاهی را نیز در بر می‌گیرد.

ایمانوتل و انوکا^۴ (۲۰۱۹) به بررسی حسابداری دادگاهی و پیشگیری از تقلب در شرکت‌های تولیدی در نیجریه پرداختند. این مطالعه رابطه بین حسابداری دادگاهی و جلوگیری از تقلب را در شرکت‌های تولیدی مورد بررسی قرار داد. داده‌ها از طریق پرسشنامه ساختاری از حسابداری شرکت‌های تولیدی جمع آوری شد. داده‌های جمع آوری شده با استفاده از روش تحلیل رگرسیون چندگانه با استفاده از روش حداقل مربعات انجام گرفت. یافته‌های تحقیق نشان داد که بین شیوه‌های تقلب و جلوگیری از آن رابطه مستقیم وجود دارد. از دیگر یافته‌ها می‌دهد که برای جلوگیری از تقلب باید از روش‌های حسابداری دادگاهی استفاده کرد.

رحمان و هاشیم^۵ (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر نقش حسابداری دادگاهی پرداختند. این مقاله با بهره‌گیری تئوری نمایندگی قصد دارد رابطه بین حاکمیت شرکتی و حسابداری دادگاهی را در شرکتهای عمان مورد بررسی قرار دهد. این مطالعه توصیفی و از نوع مقطعی و با روش کمی است. داده‌ها با استفاده از حداقل مربعات تجزیه و تحلیل شدند. نتیجه حاکی از این است که حاکمیت شرکتی تأثیر مستقیم بر حسابداری دادگاهی دارد و نقش حسابداری دادگاهی به منظور کاهش یا از بین بردن تقلب در سازمان‌ها اکیداً توصیه می‌شود و سازمان‌ها باید یک حسابداری دادگاهی داخلی داشته باشند تا حاکمیت شرکتی تقویت شود.

تقلب در حسابداری انجام شد. قانون بنفورد، سطح خطر و معیارهای مختلف در ایجاد سیستم‌های خبره مورد استفاده قرار گرفت. با توجه به نتایج به دست آمده از مطالعه، مشاهده شد که با استفاده از برنامه‌های کاربردی سیستم مبتنی بر قانون، شرکت‌ها می‌توانند تقلب‌های موجود را بهتر تشخیص داده و از بی‌نظمی‌های بیشتر در آینده جلوگیری کنند.

ارسلان^۱ (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان حرفه حسابداری دادگاهی و روند توسعه آن در جهان به ارائه اطلاعات در مورد حرفه حسابداری دادگاهی و توسعه آن در جهان و همچنین کمک به توسعه و شناخت روش‌های حسابداری دادگاهی پرداختند. در این تحقیق عنوان شد همراه با جهانی‌شدن، بازارهای سراسر جهان وارد رقابت شدید شدند و این امر شرکت‌ها را در بازارهای سرمایه به وحشت انداخت. در طول رقابت شرکت‌ها گاهی اوقات به تقلب‌های مختلف، فسادها یا دست‌کاری‌ها متوسل می‌شوند. فناوری پیشرفته مفیدترین ابزار شرکت‌ها برای این منظور است. مقابله با این تقلب‌ها و فسادها که به تدریج پیچیده‌تر می‌شوند، حرفه "حسابرسی" است که وارد یک فرآیند نهادینه‌سازی و حرفه‌ای شدن شد. یکی از مهم‌ترین نقاط عطف در این فرآیند ظهور حرفه حسابداری دادگاهی است. خدمات حسابداری دادگاهی، به‌ویژه در ایالات متحده و کانادا، با استفاده از حسابداری، حسابرسی و تحقیقات تحلیلی در مورد مسائل حقوقی مربوط به اختلافات مالی، به دادگاه‌ها و وکلای کمک می‌کند. حسابداران دادگاهی برای تعیین تقلب‌های انجام شده توسط شرکت‌ها و حمایت از دادخواست‌ها، خدمات لازم را به اشخاص و مؤسسات ذی‌ربط ارائه می‌دهند.

گوپتا و کومار^۲ (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان حسابداری دادگاهی یک ابزاری برای پرداختن به جرائم مالی بیان نمودند اعداد برای هر شخصی بسیار مهم است ممکن است این شخص یک دانشجو باشد یا یک شرکت یا یک ملت. هنگامی که صورت‌های مالی ساخته می‌شوند، بیشتر اطلاعات بنگاه برای خودی‌ها و افراد خارجی است که تصمیمات زیادی را بر اساس اعداد پیش‌بینی شده در این صورت‌های مالی اتخاذ می‌کنند. در قرن بیست و یکم، جرائم مالی توسط دست‌کاری‌های صورت‌های مالی به شکل زیادی انجام می‌شود و این عوامل منجر به از دست رفتن سرفق‌های شرکت و پول‌های سرمایه‌گذاری شده توسط سرمایه‌گذاران می‌گردد. این جرائم به اصطلاح موسوم به حسابداری دادگاهی منجر شده است که سعی در حل این

4. Emmanuel and Nwoka

5. Rehman and Hashim

1. Arslan

2. Gupta and Kumar

3. Pattnaik

مسئولیت حساب‌برسان می‌شود ضروری می‌سازد. تغییراتی که می‌توانند باعث کاهش وقوع تقلبات و کلاهبرداری‌ها شوند.

رحیمی پور (۱۳۹۶) در تحقیقی با عنوان بررسی تاثیر حسابداری دادگاهی بر پردازش اطلاعات و رفتار سرمایه‌گذاران به بررسی تاثیر حسابداری دادگاهی، پردازش اطلاعات و رفتار سرمایه‌گذاران پرداختند. مطابق با مبانی نظری می‌توان استدلال نمود که حسابداری دادگاهی با جلوگیری از رفتارهای فرصت‌طلبانه و متقلبانه و بهبود محیط اطلاعاتی به طور موثر می‌تواند از تصمیمات نامطلوب مدیریتی جلوگیری کند و در نتیجه با کاهش رفتار فرصت‌طلبانه مدیریتی و کاهش عدم شفافیت اطلاعات مالی موجب ایجاد محیط امن اطلاعاتی برای سرمایه‌گذاران می‌شود و در نتیجه اتخاذ تصمیمات مناسب در خصوص سرمایه‌گذاری می‌گردد.

صحت (۱۳۹۶) به بررسی تحلیل شکاف بین ادراکات و انتظارات از ویژگی‌های حسابدار دادگاهی پرداخته است. داده‌های مورد نیاز این پایان‌نامه از طریق پرسشنامه از ۲۹۷ نفر از نمونه آماری پژوهش جمع‌آوری شد، تحلیل شکاف مدل سروکوال در پژوهش حاضر چهار بعد صفات ضروری، مهارت‌های اولیه، مهارت‌های پیشرفته و ارزش‌های اخلاقی حسابدار دادگاهی را مورد بررسی قرار داد. بر اساس آزمون مقایسه میانگین دو نمونه مستقل (آزمون رتبه‌های علامت دار ویل کاکسون) در هر چهار بعد فرضیه صفر رد شد و این بدان معناست که حسابداران دادگاهی در هیچ یک از ابعاد انتظارات پاسخ‌دهندگان را برآورده نکردند. بر اساس آزمون رتبه‌بندی فریدمن، پایبند بودن به اصول اخلاقی در بعد صفات ضروری، توانایی گردآوری اسناد لازم برای رد یا پشتیبانی یک ادعا مهمترین معیار مهارت اولیه و تجزیه و تحلیل صورتهای مالی مهم‌ترین شاخص مهارتهای پیشرفته حسابدار دادگاهی شناخته شد. همچنین تعهد داشتن و پاسخگو بودن مهم‌ترین ارزش اخلاقی از دیدگاه پاسخ‌دهندگان در این پژوهش می‌باشد.

با توجه به مبانی و تئوری‌های بیان شده، هدف پژوهش حاضر تدوین مدل مناسب برای حسابداری دادگاهی و نقش و جایگاه آن در ایران می‌باشد. با رسیدن به هدف بیان شده به سوالات زیر پاسخ داده می‌شود:

- ۱) چالش‌ها و عوامل زمینه‌ای معنی‌دار حسابداری دادگاهی در ایران چیست؟
- ۲) عوامل موثر در کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران چیست؟

رضایی و ونگ^۱ (۲۰۱۹) ارتباط داده‌های بزرگ با روش‌های حسابداری دادگاهی و آموزش را بررسی کردند. هدف از انجام این تحقیق گردآوری داده‌های بزرگ (شامل، متن، صوت و تصویر...) نظرات افراد از نمونه دانشگاهی و دست‌اندرکاران در چین، به بررسی ارتباط داده‌های بزرگ با عمل و آموزش حسابداری دادگاهی پرداخته است. نویسندگان نظر سنجی را در رابطه با تقاضا، اهمیت و محتوای آموزشی حسابداری دادگاهی انجام دادند تا به طور موثر به چالش‌ها و فرصت‌ها پاسخ دهند. نتایج تحقیق نشان داد که حسابداری دادگاهی باید در برنامه درسی گنجانده شود و بهبود آموزش و تمرینات برای حسابداری دادگاهی لازم و مهم هستند.

درسه و تیموری (۱۳۹۸) در تحقیقی با عنوان تاثیر حسابداری دادگاهی بر حاکمیت شرکتی به تعیین اثرات حسابداری دادگاهی بر حاکمیت شرکتی پرداختند. این پژوهش یک مطالعه نظری در مورد نقش حسابداری دادگاهی در مبارزه با فعالیت‌های جعلی، تمایز حسابرس مالی و حسابرس دادگاهی، ویژگی‌های حسابداری دادگاهی و تاثیر حسابداری دادگاهی بر حاکمیت شرکتی بود. نتیجه این پژوهش نشان داد که داشتن حسابداری دادگاهی، موجب بهبود پاسخگویی مدیریت، تقویت استقلال حسابرس مستقل، کمک به اعضای کمیته حسابداری در انجام وظایف نظارتی خود با ارائه تضمین نسبت به گزارش حسابداری داخلی شده و حاکمیت شرکتی را تحت تاثیر قرار می‌دهند. همچنین نتیجه کار آنها باعث کاهش ورشکستگی شرکت‌های بزرگ و جلوگیری از زیان سرمایه‌گذاران می‌شود.

فخاری و اسکو (۱۳۹۷) تقلب در صورت‌های مالی: نیاز به تغییر الگو به سمت حسابداری دادگاهی به طور مروری به چگونگی تغییر به حسابداری دادگاهی و روند تکاملی آن و همچنین به بررسی اینکه آیا آموزش این نوع از حسابداری می‌تواند منجر به کاهش تقلبات در صورت‌های مالی و اعتماد بیشتر به صورت‌های مالی حسابداری شده شود بپردازد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد تغییر الگو به حسابداری دادگاهی ممکن است گام درستی برای افزایش شانس جلوگیری و کشف تقلب در صورت‌های مالی باشد. همچنین مرور پژوهش‌ها در سایر کشورها نشان داد که ادغام و گنجاندن حسابداری دادگاهی در برنامه‌های آموزشی حسابداری می‌تواند برای آشنایی حسابداران و کاهش تقلبات آتی مفید باشد. این یافته‌ها نیاز به تغییر در محتوی استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۴۰ (ISA 240) و استاندارد حسابداری ۲۴۰ ایران را که منجر به افزایش دامنه

¹. Rezaee and Wang

- ۳) محدودیت های انجام حسابداری دادگاهی با کیفیت در ایران چیست؟
- ۴) چارچوب (الگو) مناسب برای حسابداری دادگاهی در ایران چیست؟
- ۵) آثار و تبعات انجام حسابداری دادگاهی با کیفیت در ایران چیست؟

روش شناسی و مراحل اجرای پژوهش

این تحقیق از نظر پرداختن به مبانی نظری حسابداری دادگاهی و تبیین الگوی حسابداری دادگاهی، یک تحقیق بنیادی است. همچنین به دلیل ارائه توصیه‌های کاربردی، یک تحقیق کاربردی می‌باشد. لذا می‌توان گفت این تحقیق از نوع بنیادی-کاربردی است. تحقیق حاضر از نظر ماهیت از نوع تحقیقات اکتشافی است؛ زیر مسئله‌ای را مورد توجه قرار می‌دهد که تا پیش از این به این شکل و در این سطح به آن پرداخته نشده بود. برای این مقصود از رویکرد ترکیبی استفاده گردید که هدف آن ترکیب روش‌های تحقیق کیفی و کمی برای دستیابی به روشی مناسب به منظور رسیدن به اهداف تحقیق است. در طرح‌های تحقیق اکتشافی، پژوهشگر درصدد زمینه‌یابی درباره یک موقعیت نامشخص است. بدین منظور ابتدا به گردآوری داده‌های کیفی پرداخته می‌شود. انجام این مرحله محقق را به توصیف جنبه‌های بی‌شماری از پدیده مورد بررسی رهنمون می‌سازد. با استفاده از این شناسایی اولیه، مؤلفه‌های موردنظر برای طراحی مدل در اختیار پژوهشگر قرار می‌گیرد. در ادامه پژوهشگر با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) مدل تحقیق را طراحی می‌کند.

فرآیند اجرای تحقیق حاضر به شرح زیر می‌باشد: ابتدا متون تخصصی مهم و مرتبط با موضوع پژوهش انتخاب و مرور خواهد شد تا مطالبی از آن‌ها استخراج شود که بتواند در تبیین عوامل بنیادی اثرگذار بر حسابداری دادگاهی مورد استفاده قرار گیرد. در مرحله بعد برای شناخت موارد مرتبط با هر یک از عوامل شناسایی شده، موردهایی که بتواند درک عمیق‌تری بر عوامل تأثیرگذار بر حسابداری دادگاهی داشته باشد مورد مطالعه قرار می‌گیرند. در مرحله آخر مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با نمونه پژوهش انجام خواهد گرفت. با توجه به روش مورد استفاده تحلیل داده‌ها بر اساس مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) به دست آمده از مصاحبه‌ها و پرسشنامه‌ها انجام شد. مصاحبه تا آنجایی ادامه می‌یابد که پژوهشگر قانع شود که مطالب جدید مطرح نخواهد شد و به اشباع نظری برسد. بعد از کامل شدن تحلیل‌ها در نهایت چارچوبی برای حسابداری دادگاهی ارائه می‌کند

جامعه و نمونه مورد مطالعه

در نمونه‌گیری (انتخاب مشارکت‌کنندگان) پژوهش کیفی که آن را نمونه‌گیری هدفمند یا نمونه‌گیری تئوریک می‌نامند، هدف پژوهشگر انتخاب مواردی می‌باشد که با توجه به بیان مسئله و هدف تحقیق سرشار از اطلاعات باشد و محقق را در شکل دادن مدل نظری خود کمک نماید و این کار تا جایی ادامه می‌یابد که طبقه‌بندی مربوط به داده‌ها و اطلاعات اشباع و نظریه موردنظر با تمام جزئیات و با دقت تشریح شود. مایکل پاتون معتقد است که شیوه ایده‌آل نمونه‌گیری کیفی آن است که تا رسیدن به موارد زائد (مواردی که پس از آن اطلاعات جدیدی حاصل نمی‌شود) ادامه یابد به منظور غنای تحقیق، تلاش شد تا با افرادی که شخصاً موضوع تحقیق را تجربه کرده‌اند و از دانش و تجربه بالایی در این زمینه هستند، مصاحبه صورت گیرد. به این منظور شرکاء مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار، حسابداران و حسابرسان مستقلی که به عنوان کارشناس قوه قضائیه شناخته شده‌اند و تجربه ورود به پرونده‌های جرائم اقتصادی، مالی و حسابداری را داشته‌اند به عنوان نمونه آماری تحقیق انتخاب شد. در این روش دو نوع نمونه‌گیری انجام شده است:

- ۱) نمونه‌گیری گلوله برفی با درنظر گرفتن اشباع نظری برای مصاحبه با خبرگان: بدین صورت که نمونه‌گیری تا جایی ادامه پیدا می‌کند که یافته جدیدی در مصاحبه‌ها حاصل نشود. در این مرحله محقق پس از ۱۵ مصاحبه به اشباع نظری رسید.
- ۲) نمونه‌گیری قضاوتی هدفمند برای استفاده از روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM): لشکر بلوکی و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهش خود (که از روش ISM استفاده کرده بودند) تعداد خبرگان را بین ۴ الی ۱۴ نفر بیان کرده‌اند. با این حال، در این روش از همان ۱۵ نفری که برای مصاحبه استفاده شد، استفاده گردید.

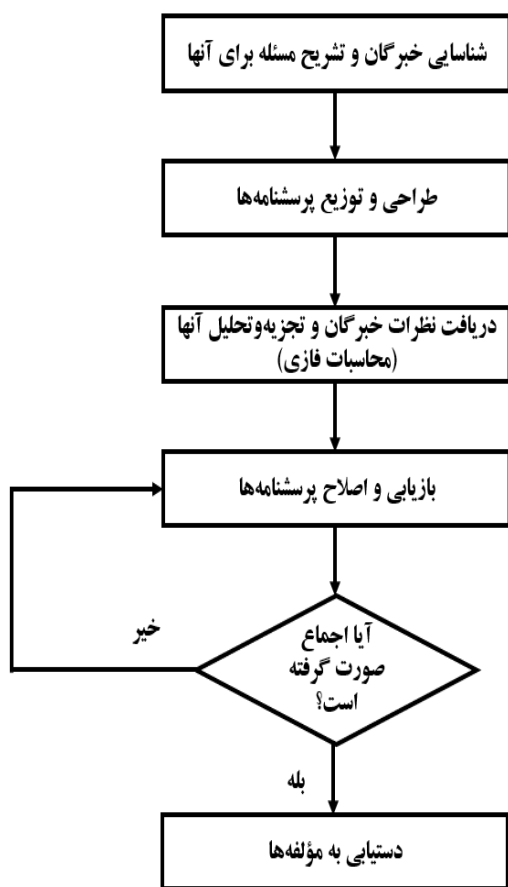
روش و ابزار گردآوری داده‌ها

به منظور دستیابی به نتایج موردنظر و انجام شایسته آن از روش‌های زیر بهره گرفته شد:

- ۱) مطالعات کتابخانه‌ای: جهت تدوین مبانی، تعاریف و مفاهیم نظری از منابع کتابخانه‌ای استفاده شد که مهم‌ترین و مفیدترین منبع مقالات، پایان‌نامه‌ها، همایش‌ها و کتب مرتبط با موضوع پژوهش، پایگاه‌ها و منابع اطلاعاتی و کتابخانه‌های دانشگاه‌های کشور بوده است.

فازی نسبت به تکنیک دلفی سنتی جهت غربال شاخص‌ها آن است که می‌توان از یک راند برای تلخیص و غربال آیت‌ها استفاده کرد. الگوریتم اجرای تکنیک دلفی فازی شامل گام‌های زیر است:

- (۱) شناسایی طیف مناسب برای فازی‌سازی عبارات کلامی
 - (۲) تجمیع فازی مقادیر فازی شده
 - (۳) فازی‌زدایی مقادیر
 - (۴) انتخاب شدت آستانه و غربال معیارها.
- شکل ۳-۱ مراحل اجرای روش دلفی فازی را نشان می‌دهد (هسوه و همکاران^۱، ۲۰۱۳).



شکل (۱): مراحل اجرای روش دلفی فازی (هسوه و همکاران، ۲۰۱۳)

در الگوریتم اجرای تکنیک دلفی فازی برای غربال‌گری نخست باید طیف فازی مناسبی برای فازی‌سازی عبارات کلامی پاسخ‌دهندگان توسعه داد. برای این منظور می‌توان از روش‌های توسعه طیف فازی استفاده کرد یا از طیف‌های فازی متداول برای این منظور استفاده کرد. در این مطالعه برای تأیید نهایی مؤلفه‌ها، از ضریب نسبی روایی محتوا (CVR) استفاده شد تا علاوه بر

(۲) تحقیقات میدانی: به منظور جمع‌آوری اطلاعات موردنظر برای «تبیین الگوی حسابداری دادگاهی» از روش‌های مصاحبه و پرسشنامه استفاده شده است.

در این تحقیق از مصاحبه و پرسشنامه استفاده شد. دو پرسشنامه در این تحقیق استفاده گردید که عبارتند از: (۱) پرسشنامه دلفی فازی: از این پرسشنامه برای انتخاب مؤلفه‌ها استفاده می‌شود. گویه‌هایی که از دل مصاحبه‌های اولیه با خبرگان به دست آمده است، از طریق این پرسشنامه در اختیار خبرگان قرار می‌گیرد تا اجماع نظرات آنها حاصل گردد.

(۲) پرسشنامه مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM): این پرسشنامه ساختاری ماتریسی دارد که در آن مؤلفه‌های مورد بررسی به صورت دوجه دو با هم مقایسه می‌شوند.

روش تحلیل داده‌ها

طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل درست داده‌ها و استفاده صحیح از تکنیک‌های موجود به طبع استفاده از روش‌های مناسب پژوهش در نهایت منجر به دستیابی به نتایج قابل‌اتکا خواهد شد. پس از آنکه محقق داده‌ها را گردآوری، استخراج و طبقه‌بندی نمود و جدول توزیع فراوانی و نسبت‌های توزیع را تهیه کرد، باید مرحله جدیدی از فرآیند تحقیق که به تجزیه و تحلیل داده‌ها معروف است، آغاز شود. نکته مهم در تجزیه و تحلیل این است که محقق باید اطلاعات و داده‌ها را در مسیر هدف، پاسخگویی به سؤالات تحقیق و نیز ارزیابی آنها جهت داده و مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد. بنابراین پس از اینکه پژوهشگر روش تحقیق خود را مشخص نمود و با استفاده از ابزارهای مناسب، داده‌های موردنیاز خود را جمع‌آوری کرد، اکنون نوبت آن است که با بهره‌گیری از تکنیک‌های مناسبی که با روش تحقیق سازگاری دارد، داده‌های جمع‌آوری شده را دسته‌بندی و تجزیه و تحلیل نماید و در نهایت سؤالاتی را که تا این مرحله او را در تحقیق هدایت کرده‌اند، در بوته آزمایش قرار دهد و تکلیف آنها را روشن کند و سرانجام بتواند پاسخی برای پرسشی که این پژوهش، تلاشی سیستماتیک برای به دست آوردن آن بود را بیابد. در این تحقیق از دو روش دلفی فازی و مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) استفاده گردیده است که در ادامه هر یک از آنها تشریح می‌گردد.

برای تعیین میزان اهمیت شاخص‌ها و غربال مهم‌ترین شاخص‌های شناسایی شده می‌توان از تکنیک دلفی با رویکرد فازی استفاده کرد. یکی از عمده‌ترین مزیت‌های تکنیک دلفی

¹- Hsueh et al

تعیین روابط به صورت صفر و یک و از روی ماتریس خود تعاملی ساختاری و طی دو مرحله به دست می آید. گام چهارم؛ ایجاد ماتریس دسترسی نهایی پس از آنکه ماتریس دسترسی اولیه به دست آمد، روابط ثانویه شاخص‌ها کنترل می گردد. رابطه ثانویه به صورتی است که اگر شاخص i منجر به شاخص j شود و همچنین شاخص j منجر به شاخص k شود، آنگاه شاخص i نیز منجر به شاخص k خواهد شد. اگر در ماتریس دسترسی اولیه این حالت برقرار نبود، باید ماتریس اصلاح شده و روابطی که از قلم افتاده جایگزین شود؛ به این عمل اصطلاحاً سازگار کردن ماتریس دسترسی اولیه گفته می شود. در این ماتریس قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر متغیر نیز نشان داده می شود. قدرت نفوذ یک متغیر از جمع تعداد متغیرهای متأثر از آن و خود متغیر به دست می آید و میزان وابستگی یک متغیر نیز از جمع متغیرهایی که از آن تأثیر می پذیرد و خود متغیر به دست می آید. گام پنجم؛ تعیین روابط و سطح بندی شاخص‌ها در این گام، با استفاده از ماتریس دسترسی نهایی، پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک این مجموعه‌ها برای هر یک از عوامل به دست می آید. گام ششم، ترسیم مدل نهایی در این مرحله با توجه به سطوح متغیرها و ماتریس دسترسی نهایی یک مدل اولیه رسم می شود و با حذف انتقال پذیری‌ها در مدل اولیه، مدل نهایی به دست می آید. گام هفتم؛ تجزیه و تحلیل قدرت نفوذ و میزان وابستگی نمودار (MICMAC) در این مرحله متغیرها در چهار گروه طبقه بندی می شوند. اولین گروه شامل متغیرهای خودمختار (ناحیه ۱) می شود که قدرت نفوذ و وابستگی ضعیفی دارند. این متغیرها تا حدودی از سایر متغیرها مجزا هستند و ارتباط کمی دارند. گروه دوم، متغیرهای وابسته (ناحیه ۲) را شامل می شود که از قدرت نفوذ ضعیف اما وابستگی بالایی برخوردارند. گروه سوم متغیرهای پیوندی (ناحیه ۳) هستند. این متغیرها قدرت نفوذ و وابستگی بالایی دارند. در واقع هرگونه عملی بر روی این متغیرها منجر به تغییر سایر متغیرها می شود. گروه چهارم متغیرهای مستقل (ناحیه ۴) می باشند. این متغیرها از قدرت نفوذ بالا و وابستگی پایینی برخوردارند. متغیرهایی که از قدرت نفوذ بالایی برخوردارند اصطلاحاً متغیرهای کلیدی خوانده می شوند. واضح است که این متغیرها در یکی از دو گروه متغیرهای مستقل یا پیوندی جای می گیرند. از طریق جمع کردن ورودی‌های "۱" در هر سطر و ستون قدرت نفوذ و میزان وابستگی متغیرها به دست می آید. بر همین اساس، نمودار قدرت نفوذ-وابستگی ترسیم می شود.

تأیید آنها، روایی محتوا را نیز تأیید کند. برای بررسی روایی محتوایی به شکل کمی، از ضریب نسبی روایی محتوا (CVR) استفاده شد. بدین منظور از متخصصان خواسته شد تا هر عامل را بر اساس طیف سه قسمتی «ضروری است»، «مفید است ولی ضرورتی ندارد» و «ضرورتی ندارد» بررسی نمایند. سپس پاسخ‌ها مطابق رابطه ۳-۴ محاسبه گردید:

$$CVR = \frac{n_E - \frac{N}{2}}{\frac{N}{2}} \quad \text{رابطه (۱)}$$

در این رابطه n_E تعداد خبرگانی است که به گزینه «ضروری» پاسخ داده‌اند و N تعداد کل خبرگان است. اگر مقدار محاسبه شده از مقدار جدول ۱ بزرگتر باشد اعتبار محتوای آن مؤلفه پذیرفته می شود (حاجی زاده و اصغری، ۱۳۹۰).

جدول (۱): جدول تصمیم‌گیری در مورد CVR

ردیف	تعداد خبرگان	حداقل مقدار روایی
۱	۵	۰/۹۹
۲	۶	۰/۹۹
۳	۷	۰/۹۹
۴	۸	۰/۸۵
۵	۹	۰/۷۸
۶	۱۰	۰/۶۲
۷	۱۵	۰/۴۹
۸	۲۰	۰/۴۲
۹	۲۵	۰/۳۷
۱۰	۳۰	۰/۳۳
۱۱	۴۰	۰/۲۹

از آنجایی که تعداد خبرگان در تحقیق حاضر، ۱۵ نفر است، بنابراین در صورتی که مقدار CVR هر مؤلفه بزرگتر و یا مساوی ۰/۴۹ شود، روایی آن مؤلفه تأیید می شود.

گام‌های به کارگیری مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM) شامل هفت گام اصلی است که برای رسیدن به مدل نهایی پژوهش انجام گردید این هفت گام عبارتند؛ گام اول شناسایی متغیرهای مرتبط با مسئله این مرحله می تواند با بررسی مطالعات گذشته و دریافت نظر کارشناسان صورت گیرد. گام دوم؛ تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری پس از تعیین عوامل، پرسشنامه‌ای با قالبی ماتریسی، طراحی شده و خبرگان این عوامل را به صورت زوجی مورد بررسی قرار می گیرد و با استفاده از مقیاس زیر به تعیین روابط میان عوامل پرداخته می شود. گام سوم؛ تشکیل ماتریس دسترسی اولیه ماتریس دسترسی اولیه با

بحث و نتایج

در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش دلفی فازی و مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) استفاده شده است که در ادامه به صورت گام به گام تشریح می‌شود.

دلفی فازی

در این مرحله ابتدا پیرامون مباحث مرتبط با حسابداری دادگاهی، مصاحبه‌هایی با خبرگان انجام شد. تجزیه و تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه منجر به شناسایی ۷۰ گویه گردید. به دلیل اینکه این گویه‌ها از کل مصاحبه‌ها استخراج شده بود،

به منظور اجماع نظرات خبرگان از روش دلفی فازی استفاده گردید. از این‌رو، پرسشنامه‌ای که هر ۷۰ گویه را در بر داشت، طراحی شد و در اختیار خبرگان قرار داده شد. پس از جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها مشخص شد که مقدار قطعی کلیه گویه‌ها از ۰/۷ (عدد آستانه) بالاتر شده است؛ در نتیجه، کلیه گویه‌ها مورد تأیید همه خبرگان قرار گرفتند. جدول ۲ فرآیند روش دلفی فازی را نشان می‌دهد.

همان‌طور که جدول ۳ نشان می‌دهد هر ۷۰ گویه استخراج شده از مصاحبه‌ها مورد تأیید کل خبرگان قرار گرفتند. این گویه‌ها در قالب ۷ مؤلفه دسته‌بندی شدند. جدول ۳ گویه‌ها را در قالب مؤلفه‌ها نشان می‌دهد.

جدول (۲): آمار توصیفی سابقه کار کارشناسی خبرگان

ردیف	گویه‌ها	میانگین فازی			دی فازی	وضعیت
		U	M	L		
۱	تلاش برای بهبود سیستم‌های حسابداری	0.9500	0.7833	0.5333	0.76	تأیید
۲	پیشگیری از بروز تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	0.9833	0.8500	0.6000	0.81	تأیید
۳	کشف تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	0.9833	0.7667	0.5167	0.76	تأیید
۴	ارائه راهکارهای لازم برای پیشگیری از بروز تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	0.9167	0.7500	0.5000	0.72	تأیید
۵	کمک به قضات و وکلا	0.9500	0.8000	0.5667	0.77	تأیید
۶	کمک به فرآیند دادرسی	0.9667	0.7500	0.5000	0.74	تأیید
۷	کشف حقیقت در پرونده‌های دادگاهی	0.9167	0.7667	0.5167	0.73	تأیید
۸	شناسایی امور مجرمانه مالی	0.9667	0.7833	0.5333	0.76	تأیید
۹	بررسی کنترل‌های داخلی یک سازمان طبق قوانین	0.9667	0.8000	0.5500	0.77	تأیید
۱۰	رعایت اصل بی‌طرفی و استقلال حسابداری حرفه‌ای در محاکم قضایی	0.9167	0.7500	0.5000	0.72	تأیید
۱۱	تبدیل شدن به مرجعی متخصص در جهت تشخیص اختلافات قضایی	0.9000	0.7333	0.5000	0.71	تأیید
۱۲	تعریف ایجاد یک جایگاه رسمی و قانونی شغلی با عنوان حسابداری دادگاهی در سیستم قضایی	0.9833	0.8333	0.5833	0.80	تأیید
۱۳	سالم‌سازی جامعه و اقتصاد	0.9833	0.8000	0.5500	0.78	تأیید
۱۴	احقاق حقوق افراد در جامعه	0.9333	0.7500	0.5000	0.73	تأیید
۱۵	تصویب استانداردهای کاربردی برای اجرا در حرفه	0.9167	0.7667	0.5333	0.74	تأیید
۱۶	رتبه‌بندی حسابداران دادگاهی طبق استانداردها	0.9333	0.7167	0.4667	0.71	تأیید
۱۷	به‌روزرسانی استانداردها	0.9500	0.8000	0.5500	0.77	تأیید
۱۸	ایجاد یک مدل و چارچوب برای گزارشگری و ارزش‌گذاری بر اساس استانداردها	0.9833	0.8000	0.5500	0.78	تأیید
۱۹	آئین‌نامه رفتار حرفه‌ای	0.9667	0.8500	0.6000	0.81	تأیید
۲۰	تعیین استاندارد دستمزد برای حسابداران دادگاهی	1.0000	0.8167	0.5667	0.79	تأیید
۲۱	استاندارد کاربردی برای کشف مثلث تقلب	0.9833	0.8333	0.5833	0.80	تأیید
۲۲	استاندارد حسابداری دادگاهی برای شفاف‌سازی اقتصاد	1.0000	0.8500	0.6000	0.82	تأیید
۲۳	تصویب استانداردها بر اساس قوانین قضایی	0.9667	0.8167	0.5667	0.78	تأیید
۲۴	علم روان‌شناختی	0.9833	0.8500	0.6000	0.81	تأیید
۲۵	آشنایی با قوانین تجاری، مدنی، مالیاتی و سایر قوانین	0.9833	0.8500	0.6000	0.81	تأیید

وضعیت	دی فازی	میانگین فازی			گویه‌ها	ردیف
		U	M	L		
تأیید	0.80	0.9833	0.8333	0.5833	قدرت تجزیه و تحلیل بالای اسناد و مدارک	۲۶
تأیید	0.82	1.0000	0.8500	0.6000	مسلط به فن رسیدگی و بررسی	۲۷
تأیید	0.77	0.9833	0.7833	0.5333	توانایی حل مسئله	۲۸
تأیید	0.80	0.9833	0.8333	0.5833	تردید حرفه‌ای	۲۹
تأیید	0.82	1.0000	0.8500	0.6000	شم کارآگاهی	۳۰
تأیید	0.73	0.9333	0.7667	0.5017	ذهن پرسشگر	۳۱
تأیید	0.80	0.9833	0.8333	0.5833	ذهن کاوشگر	۳۲
تأیید	0.82	1.0000	0.8500	0.6000	صلاحیت اخلاقی و حرفه‌ای	۳۳
تأیید	0.77	0.9833	0.7833	0.5333	رازداری	۳۴
تأیید	0.80	0.9833	0.8333	0.5833	تسلط کامل بر کامپیوتر و سیستم‌های شبکه‌ای حسابداری و مالی	۳۵
تأیید	0.76	0.9500	0.7833	0.5500	مهارت‌های بین فردی و ارتباطی با دیگران	۳۶
تأیید	0.79	0.9833	0.8167	0.5667	تسلط نسبی به استانداردهای حسابداری و حسابرسی	۳۷
تأیید	0.80	0.9833	0.8333	0.5833	توانایی کار گروهی در یک پرونده	۳۸
تأیید	0.73	0.9500	0.7500	0.5000	جرم‌شناسی	۳۹
تأیید	0.73	0.9500	0.7500	0.5000	شفافیت ارائه نظر کارشناسی و به دور از ابهام	۴۰
تأیید	0.75	0.9333	0.7833	0.5183	گنجاندن دروس حسابداری حقوقی در رشته حسابداری در مقطع کارشناسی	۴۱
تأیید	0.72	0.9333	0.7333	0.4833	ایجاد رشته مستقل حسابداری دادگاهی در مقطع کارشناسی ارشد و دکتری	۴۲
تأیید	0.71	0.9000	0.7333	0.5000	آموزش‌های تجربی دانشجویان در دادگاه	۴۳
تأیید	0.78	0.9667	0.8167	0.5667	حضور کارشناسان دادگاهی برای برگزاری کارگاه	۴۴
تأیید	0.73	0.9500	0.7500	0.5000	ارائه دوره‌های آموزش مجازی برای کلیه افراد جامعه به صورت عمومی	۴۵
تأیید	0.73	0.9333	0.7500	0.5000	آموزش‌های مالی مستمر ضمن خدمت به قضات و وکلا درگیر در پرونده‌های مرتبط با حسابداری دادگاهی	۴۶
تأیید	0.71	0.9167	0.7333	0.4833	ارزیابی دوره‌های قوانین حسابداری دادگاهی	۴۷
تأیید	0.74	0.9167	0.7667	0.5333	تصویب قوانین سوت‌زنی	۴۸
تأیید	0.70	0.9167	0.7167	0.4667	تصویب قوانین برای ایجاد امنیت و حمایت از حسابداران دادگاهی	۴۹
تأیید	0.73	0.9333	0.7500	0.5000	قوانین مصوب برای ارزیابی کیفیت حسابداری دادگاهی	۵۰
تأیید	0.77	0.9333	0.8000	0.5667	قوانین مورد نیاز برای برخورد با یقه سفیدان	۵۱
تأیید	0.74	0.9500	0.7667	0.5167	استانداردها	۵۲
تأیید	0.72	0.9167	0.7500	0.5000	شهرداری‌ها	۵۳
تأیید	0.76	0.9500	0.7833	0.5333	بانک‌ها	۵۴
تأیید	0.76	0.9333	0.7833	0.5500	سازمان امور مالیاتی	۵۵
تأیید	0.74	0.9500	0.7667	0.5167	اداره پلیس	۵۶
تأیید	0.71	0.9000	0.7333	0.4833	شرکت‌های بیمه‌ای	۵۷
تأیید	0.77	0.9667	0.8000	0.5500	حسابدار دادگاهی به عنوان عضو ثابت سازمان	۵۸
تأیید	0.73	0.9333	0.7500	0.5000	حسابدار دادگاهی به عنوان مشاوره	۵۹
تأیید	0.72	0.9500	0.7333	0.4683	کار کردن حسابداران دادگاهی در کنار حسابداران و حسابرسان هر سازمان	۶۰
تأیید	0.71	0.9000	0.7500	0.4850	حسابداران دادگاهی داخلی و حسابداران دادگاهی مستقل	۶۱
تأیید	0.75	0.9667	0.7667	0.5167	تشکیل کانون حسابداران دادگاهی	۶۲

ردیف	گویه‌ها	میانگین فازی			دی فازی	وضعیت
		U	M	L		
۶۳	شرح و تبیین بهتر مسئله تخصصی مورد مناقشه برای دادگاه‌ها و سازمان‌ها	0.9667	0.7667	0.5167	0.75	تأیید
۶۴	افزایش درک دادگاه‌ها از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی	0.9167	0.7500	0.5000	0.72	تأیید
۶۵	افزایش درک جامعه از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی	0.9167	0.7333	0.4683	0.71	تأیید
۶۶	تناسب احکام صادر شده توسط دادگاه با جرم حسابداری و مالی واقع شده	0.9167	0.7333	0.4833	0.71	تأیید
۶۷	افزایش عدالت سازمانی و قضایی	1.0000	0.8667	0.6167	0.83	تأیید
۶۸	افزایش ادراک جامعه از گزارشات حسابداری دادگاهی	1.0000	0.8167	0.5667	0.79	تأیید
۶۹	شفاف و قابل فهم بودن بررسی‌های حسابداری دادگاهی	0.9333	0.7500	0.5000	0.73	تأیید
۷۰	اطلاعات شفاف مطابق با قوانین در احکام صادره بر اساس حسابداری دادگاهی	1.0000	0.8833	0.6333	0.84	تأیید

جدول (۳): دسته‌بندی گویه‌ها در قالب مؤلفه‌ها

ردیف	گویه‌ها	مؤلفه‌ها
۱	تلاش برای بهبود سیستم‌های حسابداری	اهداف و مأموریت‌ها
۲	پیشگیری از بروز تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	
۳	کشف تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	
۴	ارائه راهکارهای لازم برای پیشگیری از بروز تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی	
۵	کمک به قضات و وکلا	
۶	کمک به فرآیند دادرسی	
۷	کشف حقیقت در پرونده‌های دادگاهی	
۸	شناسایی امور مجرمانه مالی	
۹	بررسی کنترل‌های داخلی یک سازمان طبق قوانین	
۱۰	رعایت اصل بی‌طرفی و استقلال حسابداری حرفه‌ای در محاکم قضایی	
۱۱	تبدیل شدن به مرجعی متخصص در جهت تشخیص اختلافات قضایی	
۱۲	تعریف ایجاد یک جایگاه رسمی و قانونی شغلی با عنوان حسابداری دادگاهی در سیستم قضائی	
۱۳	سالم‌سازی جامعه و اقتصاد	
۱۴	احقاق حقوق افراد در جامعه	
۱۵	تصویب استانداردهای کاربردی برای اجرا در حرفه	استانداردهای حسابداری دادگاهی
۱۶	رتبه‌بندی حسابداران دادگاهی طبق استانداردها	
۱۷	به‌روزرسانی استانداردها	
۱۸	ایجاد یک مدل و چارچوب برای گزارشگری و ارزش‌گذاری بر اساس استانداردها	
۱۹	آئین‌نامه رفتار حرفه‌ای	
۲۰	تعیین استاندارد دستمزد برای حسابداران دادگاهی	
۲۱	استاندارد کاربردی برای کشف مثلث تقلب	
۲۲	استاندارد حسابداری دادگاهی برای شفاف‌سازی اقتصاد	
۲۳	تصویب استانداردها بر اساس قوانین قضایی	مهارت‌های حرفه‌ای
۲۴	علم روان‌شناختی	
۲۵	آشنایی با قوانین تجاری، مدنی، مالیاتی و سایر قوانین	
۲۶	قدرت تجزیه و تحلیل بالای اسناد و مدارک	
۲۷	مسلط به فن رسیدگی و بررسی	
۲۸	توانایی حل مسئله	

ردیف	گروه‌ها	مؤلفه‌ها
۲۹		تردید حرفه‌ای
۳۰		شم کارآگاهی
۳۱		ذهن پرسشگر
۳۲		ذهن کاوشگر
۳۳		صلاحیت اخلاقی و حرفه‌ای
۳۴		رازداری
۳۵		تسلط کامل بر کامپیوتر و سیستم‌های شبکه‌ای حسابداری و مالی
۳۶		مهارت‌های بین فردی و ارتباطی با دیگران
۳۷		تسلط نسبی به استانداردهای حسابداری و حسابرسی
۳۸		توانایی کار گروهی در یک پرونده
۳۹		جرم‌شناسی
۴۰		شفافیت ارائه نظر کارشناسی و به دور از ابهام
۴۱	آموزش‌های آکادمیک	گنجاندن درس حسابداری حقوقی در رشته حسابداری در مقطع کارشناسی
۴۲		ایجاد رشته مستقل حسابداری دادگاهی در مقطع کارشناسی ارشد و دکتری
۴۳		آموزش‌های تجربی دانشجویان در دادگاه
۴۴		حضور کارشناسان دادگاهی برای برگزاری کارگاه
۴۵		ارائه دوره‌های آموزش مجازی برای کلیه افراد جامعه به صورت عمومی
۴۶		آموزش‌های مالی مستمر ضمن خدمت به قضات و وکلا درگیر در پرونده‌های مرتبط با حسابداری دادگاهی
۴۷	وضع قوانین	ارزیابی دوره‌ای قوانین حسابداری دادگاهی
۴۸		تصویب قوانین سوت‌زنی
۴۹		تصویب قوانین برای ایجاد امنیت و حمایت از حسابداران دادگاهی
۵۰		قوانین مصوب برای ارزیابی کیفیت حسابداری دادگاهی
۵۱		قوانین مورد نیاز برای برخورد با یقه سفیدان
۵۲	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	استاندارد‌ها
۵۳		شهرداری‌ها
۵۴		بانک‌ها
۵۵		سازمان امور مالیاتی
۵۶		اداره پلیس
۵۷		شرکت‌های بیمه‌ای
۵۸		حسابدار دادگاهی به‌عنوان عضو ثابت سازمان
۵۹		حسابدار دادگاهی به‌عنوان مشاوره
۶۰		کار کردن حسابداران دادگاهی در کنار حسابداران و حسابرسان هر سازمان
۶۱		حسابداران دادگاهی داخلی و حسابداران دادگاهی مستقل
۶۲		تشکیل کانون حسابداران دادگاهی
۶۳	کیفیت حسابداری دادگاهی	شرح و تبیین بهتر مسئله تخصصی مورد مناقشه برای دادگاه‌ها و سازمان‌ها
۶۴		افزایش درک دادگاه‌ها از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی
۶۵		افزایش درک جامعه از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی
۶۶		تناسب احکام صادر شده توسط دادگاه با جرم حسابداری و مالی واقع شده
۶۷		افزایش عدالت سازمانی و قضایی
۶۸		افزایش ادراک جامعه از گزارشات حسابداری دادگاهی
۶۹		شفاف و قابل فهم بودن بررسی‌های حسابداری دادگاهی
۷۰		اطلاعات شفاف مطابق با قوانین در احکام صادره بر اساس حسابداری دادگاهی

مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM)

گام اول: شناسایی مؤلفه‌های مرتبط با مسئله

همان‌طور که در بخش قبل تشریح شد، ۷۰ گویه استخراج شده از مصاحبه‌های با خبرگان در قالب ۷ مؤلفه دسته‌بندی شدند. برای تأیید این مؤلفه‌ها از ضریب نسبی محتوا (شاخص CVR) استفاده شد. هر ۷ مؤلفه مورد تأیید خبرگان قرار گرفتند. بنابراین از این ۷ مؤلفه برای تدوین مدل استفاده می‌شود.

جدول (۴): مؤلفه‌های شناسایی شده برای طراحی مدل

ردیف	مؤلفه‌ها
۱	اهداف و مأموریت‌ها
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی
۳	مهارت‌های حرفه‌ای
۴	آموزش‌های آکادمیک
۵	وضع قوانین
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی

گام دوم: تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری

پس از تعیین مؤلفه‌ها، پرسشنامه‌ای دیگر با قالبی ماتریسی، طراحی شده و خبرگان این مؤلفه‌ها را به صورت زوجی مورد بررسی قرار داده و به تعیین روابط میان مؤلفه‌ها پرداخته شد. بولانوس و همکاران (۲۰۰۵) بیان نمودند برای تلفیق نظرات خبرگان از جمع نظرات آنها برای هر درایه ماتریس استفاده شود. نتایج حاصل از پرسشنامه‌ها در مورد مؤلفه‌های مورد بررسی در قالب جدول ۵ آورده شده است.

جدول (۵): نتایج به دست آمده از پرسشنامه‌ها

ردیف	مؤلفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۰	۴۵	۴۱	۴۰	۴۳	۴۲	۴۵
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۸	۰	۱۴	۱۲	۱۹	۱۷	۳۹
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۱۰	۱۲	۰	۲۲	۲۲	۲۱	۴۲
۴	آموزش‌های آکادمیک	۱۱	۱۲	۲۷	۰	۱۵	۱۸	۴۰
۵	وضع قوانین	۲۴	۲۵	۱۴	۱۶	۰	۲۶	۳۹
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۱۷	۱۴	۱۸	۲۲	۱۵	۰	۳۹
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۸	۱۶	۷	۱۴	۱۷	۷	۰

گام سوم: تشکیل ماتریس دسترسی اولیه

ماتریس دسترسی اولیه با تعیین روابط به صورت صفر و یک و از روی ماتریس خود تعاملی ساختاری و طی دو مرحله به دست می‌آید:

در مرحله اول ابتدا یک مقیاس عددی واحد در نظر گرفته و اعداد جدول مرحله قبل را با آن مقایسه می‌کنیم. در صورتی که عدد مربوطه در جدول از مقیاس بزرگ‌تر باشد در جدول جدید از عدد یک و در غیر این صورت از صفر استفاده می‌کنیم (آذر و همکاران، ۱۳۹۳).

بولانوس و همکارانش (۲۰۰۵) برای یافتن عدد مقیاس از فرمول زیر استفاده می‌کنند:

$$M = 2 \times n$$

که در آن n تعداد پاسخ‌دهندگان و M عدد مقیاس می‌باشد. از آنجایی که تعداد خبرگان ۱۵ نفر است پس خواهیم داشت:

$$M = 2 \times n = 30$$

بنابراین طبق منطق بولانوس، کلیه اعدادی که در جدول ۵ کوچک‌تر از ۳۰ هستند را صفر (۰) و اعدادی را که بزرگ‌تر یا مساوی ۳۰ هستند را ۱ قرار می‌دهیم. جدول ۶، ماتریس خود تعاملی ساختاری را نشان می‌دهد.

جدول (۶): ماتریس خود تعاملی ساختاری

ردیف	مؤلفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۰	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
۴	آموزش‌های آکادمیک	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
۵	وضع قوانین	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰

در مرحله دوم ماتریس به دست آمده در مرحله اول (جدول ۶) را با ماتریس واحد جمع می‌کنیم تا ماتریس دسترسی اولیه به دست آید. با این کار کلیه اعداد قطر اصلی از ۰ به ۱ تبدیل می‌شوند. جدول ۴-۱۵، ماتریس دسترسی اولیه را نشان می‌دهد.

جدول (۷): ماتریس ماتریس دسترسی اولیه

ردیف	مؤلفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۱
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱
۴	آموزش‌های آکادمیک	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱
۵	وضع قوانین	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱

پنجم: تعیین روابط و سطح‌بندی عوامل
 در این گام، با استفاده از ماتریس دسترسی، پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک این مجموعه‌ها برای هر یک از مؤلفه‌ها به‌دست می‌آید.
 مجموعه خروجی یک مؤلفه شامل خود آن مؤلفه و مؤلفه‌هایی است که بر آنها اثر می‌گذارد که با "۱" های موجود در سطر مربوطه قابل‌شناسایی است.
 مجموعه ورودی یک مؤلفه شامل خود آن مؤلفه و مؤلفه‌هایی است که از آنها اثر می‌پذیرد که با "۱" های موجود در ستون مربوطه قابل‌شناسایی است.

پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک آنها برای هر یک از مؤلفه‌ها تعیین می‌شود. مؤلفه‌هایی که مجموعه خروجی و مشترک آنها کاملاً مشابه باشند، در بالاترین سطح از سلسله‌مراتب مدل ساختاری تفسیری قرار می‌گیرند. به‌منظور یافتن اجزای تشکیل‌دهنده سطح بعدی سیستم، اجزای بالاترین سطح آن در محاسبات ریاضی جدول مربوط حذف می‌شوند و عملیات مربوط به تعیین اجزای سطح بعدی مانند روش تعیین اجزای بالاترین سطح انجام می‌شود. این عملیات تا آنجا تکرار می‌شود که اجزای تشکیل‌دهنده کلیه سطوح سیستم مشخص شوند. جدول ۹، تکرار اول سطح‌بندی را نشان می‌دهد.

جدول (۹): سطح‌بندی (۱)

ردیف	مؤلفه‌ها	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۰،۴،۵،۶،۷ ۱،۲،۳	۱	۱	
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۲،۷	۱،۲	۲	
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۳،۷	۱،۳	۳	
۴	آموزش‌های آکادمیک	۴،۷	۱،۴	۴	
۵	وضع قوانین	۵،۷	۱،۵	۵	
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۶،۷	۱،۶	۶	
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۷	۰،۴،۵،۶،۷ ۱،۲،۳،۴ ۱	۷	۱

همان‌گونه که در جدول ۹ مشخص است مجموعه خروجی و مجموعه مشترک مؤلفه شماره ۷ (کیفیت حسابداری دادگاهی)

گام چهارم: ایجاد ماتریس دسترسی نهایی

پس از آنکه ماتریس دسترسی اولیه به‌دست آمد، روابط ثانویه مؤلفه‌ها کنترل می‌گردد. رابطه ثانویه به‌صورتی است که اگر مؤلفه i منجر به مؤلفه j شود و هم‌چنین مؤلفه z منجر به مؤلفه k شود، آنگاه مؤلفه i نیز منجر به مؤلفه k خواهد شد. اگر در ماتریس دسترسی اولیه این حالت برقرار نبود، باید ماتریس اصلاح‌شده و روابطی که از قلم‌افتاده جایگزین شود؛ به این عمل اصطلاحاً سازگار کردن ماتریس دسترسی اولیه گفته می‌شود. در این گام، کلیه روابط ثانویه بین مؤلفه‌ها، بررسی شد، اما رابطه ثانویه‌ای کشف نشد. بنابراین ماتریس دسترسی نهایی همان ماتریس دسترسی اولیه است. در این ماتریس قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر یک از مؤلفه‌ها نیز نشان داده شده است. قدرت نفوذ یک مؤلفه از جمع تعداد مؤلفه‌های متأثر از آن و خود مؤلفه به‌دست می‌آید و میزان وابستگی یک مؤلفه نیز از جمع مؤلفه‌هایی که از آن تأثیر می‌پذیرد و خود مؤلفه به‌دست می‌آید.

جدول (۸): ماتریس دسترسی نهایی

ردیف	مؤلفه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	قدرت نفوذ
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۷
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۲
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۲
۴	آموزش‌های آکادمیک	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱	۲
۵	وضع قوانین	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۲
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۲
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
	میزان وابستگی	۱	۲	۲	۲	۲	۲	۷	

در نهایت مؤلفه شماره ۱ (اهداف و مأموریت‌ها) در سطح سوم قرار می‌گیرد و سطح‌بندی به پایان می‌رسد.

گام ششم: ترسیم مدل نهایی

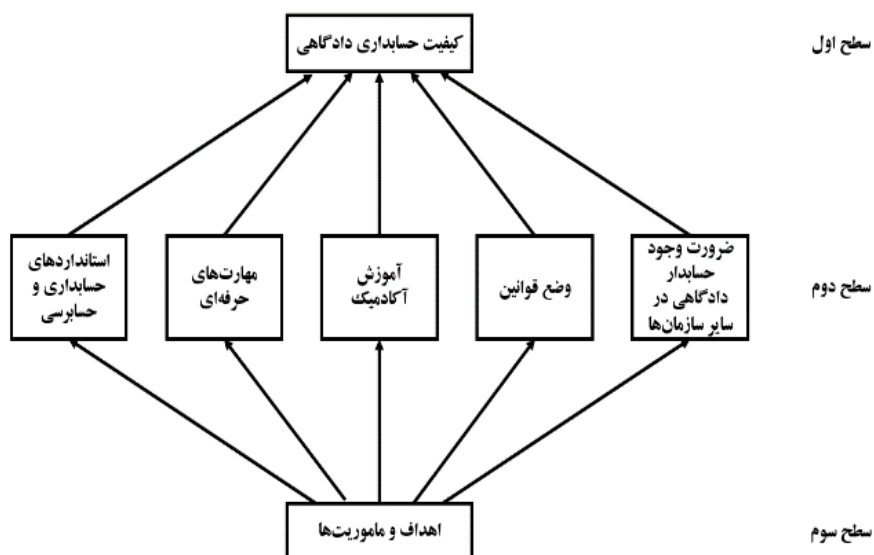
در این مرحله با توجه به سطوح مؤلفه‌ها و ماتریس دسترسی نهایی یک مدل اولیه رسم می‌شود و با حذف انتقال‌پذیری‌ها در مدل اولیه، مدل نهایی به دست می‌آید. بنابراین مدل نهایی ISM که از مؤلفه‌های مرتبط با حسابداری دادگاهی حاصل شده است، به صورت شکل ۲ ترسیم می‌شود.

همان‌طور که در شکل ۲ مشخص است هفت مؤلفه تشکیل‌دهنده مدل در سه سطح قرار گرفته‌اند. مؤلفه ۷ (کیفیت حسابداری دادگاهی) که در سطح اول گراف ISM قرار دارد، اثرپذیرترین و وابسته‌ترین مؤلفه مدل است. در سطح آخر (سوم)، مؤلفه ۱ (اهداف و مأموریت‌ها) قرار دارد که اثرگذارترین و پرنفوذترین مؤلفه مدل است. در سطح دوم (میانی) نیز مؤلفه‌های ۲ (استانداردهای حسابداری دادگاهی)، ۳ (مهارت‌های حرفه‌ای)، ۴ (آموزش‌های آکادمیک)، و ۶ (ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها) قرار گرفته‌اند که بر مؤلفه ۷ (کیفیت حسابداری دادگاهی) که در سطح اول قرار دارد اثر می‌گذارند و از مؤلفه ۱ (اهداف و مأموریت‌ها) که در سطح سوم قرار دارد، اثر می‌پذیرند. لازم به ذکر است که هیچ ارتباطی بین مؤلفه‌های سطح دوم شناسایی نشد.

کاملاً یکسان هستند؛ بنابراین مؤلفه شماره ۷ (کیفیت حسابداری دادگاهی) در سطح اول قرار می‌گیرد و برای ادامه سطح‌بندی از جدول فوق حذف می‌شود. سایر مراحل سطح‌بندی به طور خلاصه در جدول ۱۰ آمده است.

جدول (۱۰): سطح‌بندی (۲)

تکرار	مؤلفه‌ها	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
دوم	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۲	۱،۲	۲	۲
	مهارت‌های حرفه‌ای	۳	۱،۳	۳	۲
	آموزش‌های آکادمیک	۴	۱،۴	۴	۲
	وضع قوانین	۵	۱،۵	۵	۲
	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۶	۱،۶	۶	۲
سوم	اهداف و مأموریت‌ها	۱	۱	۱	۳



شکل (۲): مدل نهایی ISM

گام هفتم: تجزیه و تحلیل قدرت نفوذ و میزان وابستگی (نمودار MICMAC)

در این مرحله مؤلفه‌ها در چهار گروه طبقه‌بندی می‌شوند. اولین گروه شامل مؤلفه‌های خودمختار (ناحیه ۱) می‌شود که قدرت نفوذ و وابستگی ضعیفی دارند. این مؤلفه‌ها تا حدودی از سایر مؤلفه‌ها مجزا هستند و ارتباط کمی دارند. گروه دوم، مؤلفه‌های وابسته (ناحیه ۲) را شامل می‌شود که از قدرت نفوذ ضعیف اما وابستگی بالایی برخوردارند. گروه سوم مؤلفه‌های پیوندی (ناحیه ۳) هستند. این مؤلفه‌ها قدرت نفوذ و وابستگی بالایی دارند. در واقع هرگونه عملی بر روی این مؤلفه‌ها منجر به تغییر سایر مؤلفه‌ها می‌شود. گروه چهارم مؤلفه‌های مستقل (ناحیه ۴) می‌باشند. این مؤلفه‌ها از قدرت نفوذ بالا و وابستگی پایینی برخوردارند. مؤلفه‌هایی که از قدرت نفوذ بالایی برخوردارند اصطلاحاً مؤلفه‌های کلیدی خوانده می‌شوند. واضح است که این مؤلفه‌ها در یکی از دو گروه مؤلفه‌های مستقل یا پیوندی جای می‌گیرند. از طریق جمع کردن ورودی‌های "۱" در هر سطر و ستون قدرت نفوذ و میزان وابستگی مؤلفه‌ها به دست می‌آید. بر همین اساس، نمودار قدرت نفوذ-وابستگی ترسیم می‌شود (آذر و همکاران، ۱۳۹۲).

با استفاده از داده‌های حاصل از گام چهارم می‌توان مؤلفه‌های مورد مطالعه را بر اساس قدرت نفوذ هر مؤلفه بر مؤلفه‌های دیگر و میزان وابستگی هر مؤلفه به مؤلفه‌های دیگر در چهار سطح زیر دسته‌بندی کرد:

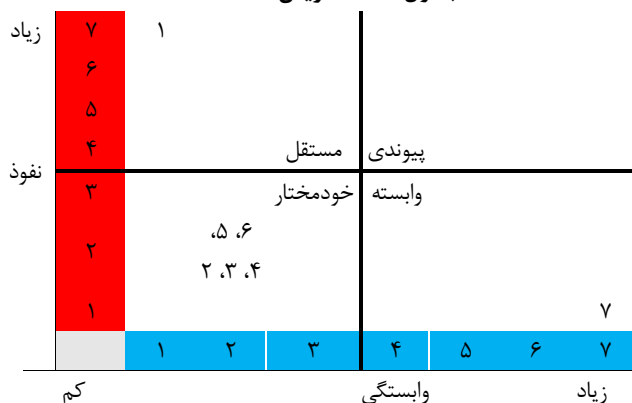
- (۱) خودمختار: مؤلفه‌هایی که حداقل وابستگی و قدرت نفوذ را در دیگر مؤلفه‌ها دارند.
- (۲) وابسته: مؤلفه‌هایی که وابستگی زیادی به مؤلفه‌های دیگر دارند.
- (۳) پیوندی (متصل): مؤلفه‌هایی که رابطه دوطرفه‌ای با دیگر مؤلفه‌ها دارند.
- (۴) مستقل (نفوذ): مؤلفه‌هایی که بر مؤلفه‌های دیگر نفوذ قابل توجهی دارند.

برای تعیین مختصات هر یک از مؤلفه‌ها در ماتریس MICMAC، باید از قدرت نفوذ و میزان وابستگی آن مؤلفه استفاده شود. این مقادیر از ماتریس دسترسی نهایی به دست می‌آید. جدول ۱۱ قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر یک از مؤلفه‌ها را نشان می‌دهد. با استفاده از مختصات مؤلفه‌ها که در جدول ۱۱ آمده است، ماتریس MICMAC تشکیل می‌شود (جدول ۱۲).

جدول (۱۱): قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر یک از مؤلفه‌ها

ردیف	مؤلفه‌ها	میزان وابستگی	قدرت نفوذ
۱	اهداف و مأموریت‌ها	۱	۷
۲	استانداردهای حسابداری دادگاهی	۲	۲
۳	مهارت‌های حرفه‌ای	۲	۲
۴	آموزش‌های آکادمیک	۲	۲
۵	وضع قوانین	۲	۲
۶	ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها	۲	۲
۷	کیفیت حسابداری دادگاهی	۷	۱

جدول (۱۲): ماتریس MICMAC



همان‌طور که در ماتریس MICMAC مشاهده می‌شود مؤلفه ۷ (کیفیت حسابداری دادگاهی) در ناحیه وابسته قرار دارد و این یعنی از قدرت نفوذ کم ولی میزان وابستگی زیاد نسبت به دیگر مؤلفه‌ها برخوردار است. مؤلفه ۱ (اهداف و مأموریت‌ها) در ناحیه نفوذ قرار دارد. این مؤلفه از قدرت نفوذ بالا با حداقل وابستگی برخوردار است. مؤلفه‌های ۲ (استانداردهای حسابداری دادگاهی)، ۳ (مهارت‌های حرفه‌ای)، ۴ (آموزش‌های آکادمیک)، ۵ (وضع قوانین) و ۶ (ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها) نیز در ناحیه خودمختار قرار دارند. این مؤلفه‌ها قدرت نفوذ و میزان وابستگی نسبتاً پایینی دارند. هرچند این مؤلفه‌ها قدرت نفوذ و میزان وابستگی نسبتاً پایینی دارند، اما نقش کلیدی در مدل دارند؛ زیرا هم از اثرگذارترین مؤلفه اثر می‌پذیرند و هم بر اثرپذیرترین مؤلفه اثر می‌گذارند. در اینجا، فرایند مدل‌سازی ساختاری تفسیری جهت تدوین مدل مؤلفه‌های مرتبط با حسابداری دادگاهی به پایان می‌رسد.

نتیجه‌گیری

در نهایت نتایج بر اساس سطح‌بندی مدل‌سازی ساختاری تفسیری نشان داد که اهداف و مأموریت‌ها حسابداری دادگاهی منجر به افزایش مؤلفه‌های استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت‌های حرفه‌ای، آموزش‌های آکادمیک، وضع قوانین حسابداری دادگاهی و ضرورت وجود حسابدار دادگاهی و مؤلفه‌های بیان شده منجر به افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی می‌گردد. عوامل زمینه‌ای در زمینه اجرای حسابداری دادگاهی شامل اهداف و مأموریت‌ها، استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت‌های حرفه‌ای، آموزش‌های دانشگاهی، وضع قوانین، ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها است که در نهایت اجرای صحیح آنها منجر به افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران می‌گردد. از چالش‌ها اصلی حسابداری دادگاهی در ایران نبود بستر و زیرساخت‌های مناسب برای پیاده‌سازی عوامل زمینه‌ای در اجرای حسابداری دادگاهی در ایران است. عوامل مؤثر در کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران در زمینه اجرای حسابداری دادگاهی شامل اهداف و مأموریت‌ها، استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت‌های حرفه‌ای، آموزش‌های دانشگاهی، وضع قوانین، ضرورت وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها است که در نهایت افزایش هر یک از این عوامل منجر به افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی می‌شود. محدودیت‌های انجام حسابداری دادگاهی در ایران موانع اجرایی اهداف و مأموریت‌ها، عدم وجود استانداردهای حسابداری دادگاهی متناسب، نبود مهارت‌های حرفه‌ای مدون در زمینه حسابداری دادگاهی، نبود آموزش‌های دانشگاهی حسابداری دادگاهی، عدم

وضع قوانین مطلوب برای حسابداری دادگاهی، عدم وجود حسابدار دادگاهی در سازمان‌ها است که در نهایت هر یک از این محدودیت‌ها بر کیفیت حسابداری دادگاهی تأثیر منفی دارد. بر اساس نتایج تحلیل چارچوب (الگو) مناسب برای حسابداری دادگاهی ابتدا شامل اجرای اهداف و مأموریت‌های حسابداری دادگاهی که منجر به افزایش مؤلفه‌های استانداردهای حسابداری دادگاهی، مهارت‌های حرفه‌ای، آموزش‌های آکادمیک، وضع قوانین حسابداری دادگاهی و ضرورت وجود حسابدار دادگاهی می‌گردد که در نهایت افزایش این مؤلفه‌ها منجر به بهبود کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران می‌شود. آثار و تبعات اجرای حسابداری دادگاهی با کیفیت، تبیین بهتر مسئله تخصصی مورد مناقشه برای دادگاه‌ها و سازمان‌ها، افزایش درک دادگاه‌ها از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی، افزایش درک جامعه از ماهیت مسائل تخصصی حسابداری دادگاهی، تناسب احکام صادر شده توسط دادگاه با جرم حسابداری و مالی واقع شده، افزایش عدالت سازمانی و قضایی، افزایش ادراک جامعه از گزارشات حسابداری دادگاهی، شفاف و قابل فهم بودن بررسی‌های حسابداری دادگاهی و اطلاعات شفاف مطابق با قوانین در احکام صادره بر اساس حسابداری دادگاهی می‌باشد.

بر اساس نتایج، اهداف و مأموریت‌های حسابداری دادگاهی با تلاش برای بهبود سیستم‌های حسابداری، کشف و پیشگیری از بروز تقلب، فساد، اختلاس، سوءاستفاده و تبانی و ارائه راهکارهای لازم، کمک به فرآیند دادرسی، قضات و وکلای تعریف ایجاد یک جایگاه رسمی و قانونی شغلی با عنوان حسابداری دادگاهی در سیستم قضائی می‌تواند نقش بسزایی در ارتقای کیفیت حسابداری دادگاهی داشته باشد. همچنین تدوین مناسب استانداردهای حسابداری دادگاهی با ایجاد یک چارچوب مطلوب برای حسابداران دادگاهی نقش و اهداف آنان را در جامعه مشخص نموده و این امر موجب ایجاد نظم و قوانین مطلوب حسابداری دادگاهی در راستای کیفیت بالاتر می‌گردد. افزایش مهارت‌های حرفه‌ای حسابداری دادگاهی و آموزش این مهارت‌ها توسط خبرگان حرفه منجر به افزایش قدرت تجزیه و تحلیل بالای اسناد و مدارک، توانایی حل مسئله رسیدگی و بررسی‌ها دقیق‌تر پرونده‌های مالی می‌گردد، که این امر تأثیر بسزایی در کیفیت حسابداری دادگاهی دارد. عدم وجود یک رشته آکادمیک در ارتباط با حسابداری دادگاهی در آموزش عالی و دانشگاه‌های ایران منجر به عدم شناخت این حرفه توسط جامعه گردیده لذا ایجاد آموزش‌های آکادمیک برای حسابداری دادگاهی علاوه بر آشنایی جامعه با این رشته منجر به جذب افراد علاقه‌مند و با استعداد می‌شود که این امر نیز تأثیر بسیاری در افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی دارد. وضع قوانین در ارتباط با حسابداری

فهرست منابع

- * آذر، عادل؛ خسروانی، فرزانه و جلالی، رضا. (۱۳۹۲). "تحقیق در عملیات نرم (رویکردهای ساخت دهی به مسئله)", چاپ اول، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران.
- * حاجی‌زاده، ابراهیم و اصغری، محمد. (۱۳۹۰). "روش‌ها و تحلیل‌های آماری با نگاه به روش تحقیق در علوم زیستی و بهداشتی"، جهاد دانشگاهی. چاپ اول.
- * جلیلی، حبیب و پویان، ماندانا. (۱۳۹۴). "حسابداری دادگاهی، اولین همایش بین‌المللی حسابداری"، حسابرسی مدیریت و اقتصاد، اصفهان، دبیرخانه همایش
- * درسه، سید صابر و تیموری، شمس‌الله. (۱۳۹۸). "تأثیر حسابرسان دادگاهی بر حاکمیت شرکتی. پژوهش حسابداری"، ۹(۳)، ۸۵-۶۹.
- * رحیمی پور، امین. (۱۳۹۶). "بررسی تأثیر حسابداری دادگاهی بر پردازش اطلاعات و رفتار سرمایه‌گذاران"، اولین همایش حسابداری، مدیریت و اقتصاد با رویکرد پویایی اقتصاد ملی، ملایر، دانشگاه آزاد اسلامی واحد ملایر.
- * صحت، صفیه. (۱۳۹۶). "تحلیل شکاف بین ادراکات و انتظارات از ویژگی‌های حسابداران دادگاهی"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه امام جواد یزد.
- * فخاری، حسین و اسکو، وحید. (۱۳۹۷). "تقلب در صورت‌های مالی: نیاز به تغییر الگو به سمت حسابداری دادگاهی"، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۷(۲۶)، ۶۰-۴۵.
- * هادیزاده مقدم، اکرم و شاهدی، کامران. (۱۳۷۸). "بررسی تطبیقی کیفیت خدمات بانکداری دولتی و بانکداری خصوصی"، پژوهشنامه علوم انسانی و اجتماعی، ۸، ۱۴۶-۱۲۵.
- * Arslan, Ö. (2020). "The Forensic Accounting Profession and the Process of Its Development in the World", *Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis*, 102, 203-218.
- * Bhasin, M.L. (2013). "Corporate Governance and Forensic Accountant: an Exploratory Study", *Journal of Accounting, Business & Management*, 20(2), PP: 55-83.
- * Crumbley, D. (2001). "Forensic accounting: older than you think", *Journal of Forensic Accounting*, 2, 181-202.
- * Emmanuel, O.G., Patrick, E.E. and Olajide, D.S. (2018). FORENSIC ACCOUNTING TECHNIQUES AND INTEGRITY OF FINANCIAL STATEMENTS: AN INVESTIGATIVE APPROACH. *Journal of African Interdisciplinary Studies (JAIS)*, 2(3), pp. 1-23.
- دادگاهی می‌تواند بسیاری از خلأهای قانونی و نیازمندی‌های حرفه را مرتفع سازد. قوانین برای حسابداران دادگاهی ایجاد امنیت می‌کند و منجر به ایجاد چارچوبی برای ارزیابی کیفیت حسابداری دادگاهی می‌گردد. همچنین بررسی‌های تحقیق حاضر وجود حسابداری دادگاهی در سازمان‌ها را به دلیل نیاز جامعه ضروری دانسته که این عمل علاوه بر ارتقا کیفیت حسابداری دادگاهی تأثیر بسزایی در شفافیت و سلامت مالی سازمان‌ها خواهد داشت. بنابراین افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی بر اساس مؤلفه‌های تأثیرگذار بر آن علاوه بر کمک به ارتقا حرفه، کمک شایانی به جامعه در راستای دستیابی به اقتصادی پاک و شفاف می‌کند.
- از دستاوردهای علمی این پژوهش ارائه یک مدل تأثیرگذار برای افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی در ایران از دیدگاه خبرگان است. از این دیدگاه این پژوهش برای نخستین بار در ایران به یک ارائه مدل کیفیت حسابداری دادگاهی بر اساس مدل‌سازی ساختاری تفسیری پرداخته است و با توجه به تعداد بسیار کم تحقیقات در زمینه حسابداری دادگاهی در ایران کمک بسیاری به توسعه و گسترش ادبیات و مبانی نظری در این زمینه خواهد کرد. همچنین به‌کارگیری مؤلفه‌های حسابداری دادگاهی که در این پژوهش ارائه گردید می‌تواند مبنا و پایه توسعه مدل‌های بعدی حسابداری دادگاهی باشد. به‌کارگیری این مدل به‌صورت تجربی می‌تواند چارچوب مشخصی را از حسابداری دادگاهی به جامعه ارائه دهد که منجر به افزایش به‌کارگیری این حرفه در قسمت‌های مختلف از اقتصاد می‌گردد.
- بنابر نتیجه تحقیق حاصل از پژوهش پیشنهاد می‌گردد یک نهاد تخصصی در ارتباط با حسابداری دادگاهی در ایران تشکیل و بر اساس الگوی ارائه شده در این تحقیق چهارچوب حسابداری دادگاهی در ایران را به شکل مطلوب اجرا نمود. بر اساس مصاحبه‌های صورت گرفته در تحقیق و نظرات نخبگان به نهادهای نظارتی و قانونی پیشنهاد می‌گردد با اجرای اهداف و مأموریت‌ها حسابداری دادگاهی در نهادهای زیرمجموعه خود به افزایش کیفیت حسابداری دادگاهی کمک نمایند. بر اساس مصاحبه‌های صورت گرفته به دستگاه‌های قضایی پیشنهاد می‌گردد با ارتقا مؤلفه‌های کیفیت حسابداری دادگاهی در نظام قضایی به پیشگیری از جرائم مالی و اقتصادی کمک نمایند. پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی از طیف وسیع‌تری از خبرگان برای یافتن عوامل موثر بر کیفیت حسابداری دادگاهی استفاده گردد. پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی از تکنیک‌های تحلیل عاملی DEMATEL فازی AHP و ANP فازی برای یافتن عوامل موثر بر ارزیابی کیفیت حسابداری دادگاهی استفاده گردد.

- * Gupta, C.M. and Kumar, D. (2020). "FORENSIC ACCOUNTING A TOOL TO CURB FINANCIAL CRIMES", UGC Care Journal, 40(56), 990-998.
- * Hsueh, S.L. (2013). "A Fuzzy Logic Enhanced Environmental Protection Education Model for Policies Decision Support in Green Community Development", The ScientificWorld Journal, 1-8.
- * McMullen, D. A. and Sanchez, M.H. (2010). "A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic", Journal of Forensic & Investigative Accounting, 2(2), 30-48.
- * Messmer, M. (2004). "The Forensic accountant: the Sherlock Holmes of the accounting word". Business Credit, February 2004.
- * Mohamed, N. and Schachelor, M. (2014). "Financial Statement Fraud Risk Mechanisms and Strategies: the Case Studies of Malaysian Commercial Companies", Procedia_Social and Behavioral Science, 1452, pp. 321-329.
- * Okoye, E.I. and Gbegi, D.O. (2013). "Forensic Accounting: A Tool for Fraud Detection and Prevention in the Public Sector". (A Study of Selected Ministries in Kogi State). International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, 3(3), pp. 1-19.
- * Öztürk, M. and Usul, H. (2020). "Detection of Accounting Frauds Using the Rule-Based Expert Systems within the Scope of Forensic Accounting", Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis, 102, 155-171.
- * Pattnaik, S.S. (2020). "A Review of Forensic Audit", Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3534901>.
- * Rehman, A. and Hashim, F. (2019). "Impact of Mature Corporate Governance on Detective Role of Forensic Accounting: Case of Public Listed Companies in Oman", in FGIC 2nd Conference on Governance and Integrity 2019, KnE Social Sciences, pp. 637-665.
- * Rezaee, Z. and Riley, R. (2010). "Financial Statement Fraud", New Jersey. 125, pp.21-35.
- * Rezaee Z. and Wang, J. (2019). "Relevance of big data to forensic accounting practice and education", Managerial Auditing Journal, 34(3), pp.268-288.
- * Shanikat, M. and Khan, A. (2013). "Culture-Specific Forensic Accounting Conceptual Framework: A Skills Set Theoretical Analysis", International Journal of Business and Management, 8(15), 112-123.
- * Wells, J.T. (2011). Principles of Fraud Examination, 3rd edition, John Wiley & Sons Ltd. USA.
- * Wolosky, H.W. (2004) "Forensic accounting: to the forefront", Practical Accountant, Web CPA, February 2004.
- * Zysman, A. (2011). Forensic Accounting Deymystified. Retrived September 2011, from <http://www.forensicaccounting.com/>.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 11/ No. 42/ Summer 2022

Presenting a Model of Forensic Accounting Quality in Iran based on Interpretive Structural Modelling (ISM)

Abolfazl Aminian

Ph.D. Student of Accounting, Kish Campus, University of Tehran, Tehran, Iran

Arash Tahriri

Assistant Professor of Accounting, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran

(Corresponding Author)

arashtahriri@ut.ac.ir

Abstract

The aim of this study was to present a model of forensic accounting quality based on interpretive structural modeling in Iran. The information required for the research was collected from experts in the field of research (judicial and academic) and their opinions were obtained through interviews and interpretive structural modeling (ISM) questionnaires with a qualitative approach. In this research, a comprehensive model for the quality of forensic accounting was designed using interpretive structural modeling. The results of interpretive structural modeling in this study showed that the goals and missions of forensic accounting, forensic accounting standards, professional skills, academic training, enactment of forensic accounting and the need for a forensic accountant in organizations improve the quality of forensic accounting. Also, the results of interpretive structural modeling showed that at the last level is the component of goals and missions, which is the most effective and influential component of the model. In the second level, the components of forensic accounting standards), professional skills, academic training, law-making and the necessity of having a court accountant in organizations are included, which affect the seventh component, ie the quality of forensic accounting, which is in the first level.

Keywords: Forensic Accounting, Forensic Accountant Quality, Forensic Accounting Quality Model, Interpretive Structural Modeling (ISM).