

اشتباهات رایج در پژوهش‌های تجربی حسابداری

بهمن بنی مهد

استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد کرج

مهدی عربی*

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران

شیوا حسن پور

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران

چکیده

در این مقاله برخی از اشتباهات رایج در زمینه‌ی روش‌شناسی در پژوهش‌های تجربی حسابداری و نحوه‌ی نگارش مقاله‌های انتشار یافته در نشریه‌های علمی و پژوهشی کشور اشاره شده است. به این منظور، با استفاده از رویکرد تحلیل محتوا ابتدا، مروری بر مقاله‌های حوزه‌ی اثباتی انجام شده در کشور و برخی از مقاله‌های اشتباه شناسایی شدند. سپس، اشتباهات مزبور در زمینه‌ی محتوایی، کاربرد اقتصادسنجی و روش‌شناسی به پنج طبقه‌ی مختلف دسته‌بندی شدند. در اقتصادسنجی سعی می‌شود تئوری‌ها (مدل‌ها) و واقعیت‌ها (داده‌های تجربی) ترکیب شده و به کمک تکنیک‌های آماری روابط بین متغیرها آزمون شود. نتایج حاصل از بررسی کاربرد اقتصادسنجی و روش‌شناسی حاکی از وجود اشتباهات اساسی در مقاله‌های به چاپ رسیده در نشریه‌های مزبور می‌باشد. همچنین، در برخی موارد اجزای اصلی تشکیل دهنده‌ی مقاله‌ی علمی رعایت نشده است. نتایج حاصل از هر پژوهش علمی که در قالب مقاله منتشر می‌شود، زمانی مفید خواهد بود که با روشی صحیح و منطقی انجام شده باشد. امید است با بیان این اشتباهات و توجه به شکل صحیح آن‌ها، کیفیت پژوهش‌های علمی و داوری مقاله‌ها افزایش پیدا کند.

واژگان کلیدی: پژوهش‌های تجربی حسابداری، روش‌شناسی، اقتصادسنجی، مقاله‌ی علمی، تحلیل محتوا

۱- مقدمه

پژوهش در حوزه‌ی حسابداری اثباتی با مطالعات انجام شده توسط بال و براون^۱ (۱۹۶۸) و بیور^۲ (۱۹۶۸) آغاز شده است. آنان سعی نمودند با استفاده از داده‌های واقعی شرکت‌های مورد مطالعه و با به‌کارگیری تکنیک‌های آماری، ارتباط بین متغیرهای حسابداری و بازار سرمایه را آزمون نمایند (کراولی و ولن^۳، ۲۰۱۴).

در ایران نیز پس از تشکیل و رشد بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های بسیاری در زمینه‌ی حسابداری انجام شده است. زیرا، پژوهش‌گران و اساتید دانشگاه با دسترسی آسان‌تر به داده‌های شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار قادر به انجام این نوع پژوهش‌ها شدند. همچنین، استخراج مقاله‌های علمی از پژوهش‌ها و پایان‌نامه‌ها و چاپ آن‌ها در نشریه‌های تخصصی منجر به افزایش انگیزه‌ی دانشجویان و اساتید حسابداری به حوزه‌ی حسابداری اثباتی گردید. اولین نشریه‌ی تخصصی در رشته‌ی حسابداری، فصلنامه‌ی بررسی‌های حسابداری (بررسی‌های حسابداری و حسابرسی فعلی) بوده است که در سال ۱۳۷۱ توسط دانشگاه تهران و به همت استاد علی ثقفی راه‌اندازی و منتشر شد. با پیشرفت حسابداری در سطح دانشگاه‌های کشور، در حال حاضر، نشریه‌های تخصصی زیادی در رشته‌ی حسابداری و مالی وجود دارد.

امروزه، اغلب پژوهش‌های حوزه‌ی حسابداری از نظر شیوه‌ی استدلال مبتنی بر رویکرد قیاسی - استقرایی می‌باشند. به این معنی که در مرحله‌ی اول، مدل‌ها و نظریه‌های مطرح در تئوری حسابداری در نظر گرفته شده (رویکرد قیاسی) و در مرحله‌ی دوم، نظریه‌های مزبور از طریق مشاهده‌ی داده‌های تجربی شرکت‌ها مورد آزمون قرار می‌گیرند (رویکرد استقرایی). در اغلب پژوهش‌های حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد برای پیش‌بینی تغییرات یک متغیر از مدل‌های رگرسیون استفاده می‌شود. در حوزه‌ی پژوهش‌های اقتصاد و حتی حسابداری و مالی، از این تکنیک به عنوان اقتصادسنجی^۴ یاد می‌شود (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۵).

اقتصادسنجی با مطالعه‌ی نظام‌مند پدیده‌های اقتصادی با استفاده از داده‌های مشاهده شده سر و کار دارد. به عبارتی، اقتصادسنجی علم تحلیل‌های آماری با استفاده از مدل‌های اقتصادی است. اقتصادسنجی تلفیقی از آمار، تئوری‌های مالی و اقتصادی و ریاضیات است (محمدی و محمدزاده، ۱۳۹۳). در پژوهش‌های حسابداری نیز تئوری‌های مطرح در ادبیات رشته با استفاده از مدل‌های رگرسیون مورد آزمون قرار می‌گیرند. اهداف اقتصادسنجی را به طور کلی می‌توان دادن محتوای تجربی به تئوری‌ها و نظریه‌های حسابداری به منظور پیش‌بینی، تصمیم‌گیری، و ارزیابی یک سیاست‌گذاری یا تصمیم دانست (افلاطونی، ۱۳۹۲).

نتایج حاصل از به‌کارگیری روش اقتصادسنجی و مدل رگرسیون، در صورتی می‌تواند برای سایر پژوهش‌گران و گروه‌های ذینفع مفید واقع شود که فرآیند اجرای پژوهش به شکل صحیح

انجام شده باشد. به منظور این که نتایج ارائه شده در مقاله‌های علمی صحیح و قابل اتکا باشد، پیش از چاپ در نشریه‌های تخصصی مورد داوری قرار می‌گیرند. اما، با این حال در برخی از مقاله‌های پذیرفته و چاپ شده در نشریه‌های علمی - پژوهشی مشاهده شده است که اشتباهات مختلفی وجود دارد که از اعتبار نتایج آن‌ها می‌کاهد. همچنین، در برخی موارد اصول نگارش و محتوای تشکیل دهنده‌ی مقالات دارای ایرادهای اساسی می‌باشند.

فقدان پژوهش کافی در زمینه‌ی نقد مقاله‌های چاپ شده انگیزه انجام این پژوهش را فراهم کرد. از این رو، پرسش اصلی پژوهش این است که وضعیت کیفیت نگارش و میزان اشتباهات در مقالات علمی حسابداری چگونه است؟ اهمیت پژوهش حاضر این است که برخی از اشتباهات رایج در مقاله‌های علمی - پژوهشی منتشر شده در ایران شناسایی و معرفی می‌گردد و به گونه‌ای مستند به پژوهشگران، اساتید دانشگاه و دانشجویان مقاطع کارشناسی ارشد و دکتری در رشته‌ی حسابداری نشان داده می‌شود که به منظور ارائه‌ی شکل صحیح اشتباهات مربوط به روش‌شناسی^۵ می‌بایست به چه نکاتی توجه شود.

روش‌شناسی واژه‌ی گسترده‌ای است که جهت انتخاب نوع پژوهش، دامنه‌ی زمانی و مکانی مورد مطالعه، انتخاب نمونه‌ی مورد نظر، نحوه‌ی به‌کارگیری متغیرها و تعریف مدل‌ها و ... به کار می‌رود (بدری، ۱۳۹۳). در این مقاله، از روش تحلیل محتوا برای بررسی اشتباهات مقاله‌ها استفاده می‌شود. برای این منظور، ابتدا اشتباهات مشاهده شده در مقاله‌های مورد بررسی تعریف و دسته‌بندی شده است. سپس، مقاله‌هایی که دارای این نوع اشتباهات هستند، به تفکیک با ذکر نشریه‌ی منتشر کننده معرفی شده‌اند.

هدف این مقاله بهبود کیفیت روش‌شناسی مقاله‌های به چاپ رسیده در فضای علمی رشته حسابداری است. بیان اشتباهات موجود در مقاله‌ها به هیچ وجه از ارزش‌های علمی پژوهشگران محترم نمی‌کاهد. انتظار می‌رود این مقاله دستاوردی مفید در خصوص راهنمایی پژوهش‌گران و به ویژه دانشجویان کم تجربه‌ی مقطع کارشناسی ارشد و دکتری برای نگارش صحیح مقاله در حوزه‌ی حسابداری و توجه به نکات با اهمیت روش‌شناسی در پژوهش باشد.

۲. دسته‌بندی اشتباهات در پژوهش‌های حسابداری

پس از مرور نشریه‌های تخصصی حسابداری و مقاله‌های منتشر شده، اشتباهات رایج در پژوهش‌های تجربی حسابداری در زمینه‌ی محتوا و روش‌شناسی به پنج دسته به شرح زیر تقسیم شده است:

- ۱) اشتباهات مربوط به اندازه‌گیری متغیرها
- ۲) اشتباهات به‌کارگیری مدل رگرسیون
- ۳) عدم اجرای آزمون‌های اولیه در تحلیل داده‌های تابلویی
- ۴) اشتباهات مربوط به انتخاب روش پژوهش

۵) اشتباهات مربوط به محتوا و نگارش مقاله
 اشتباهات مزبور و بخش‌های تشکیل دهنده‌ی هر یک از آن‌ها به صورت خلاصه در جدول شماره‌ی (۱) ارائه شده است. در ادامه، هر یک از اشتباهات به تفکیک تشریح شده و نمونه‌هایی از مقاله‌های دارای آن اشتباه ارائه می‌شود.

۱- اشتباهات مربوط به اندازه‌گیری متغیرها

در استفاده از مدل رگرسیون در پژوهش‌های حسابداری و مدیریت مالی، اغلب متغیرها از نوع کمی هستند و طبیعی است که در هنگام بررسی متغیرهای مختلف در مدل رگرسیون، توزیع داده‌ها در همه‌ی متغیرها نرمال و متقارن نباشد. به ویژه این‌که داده‌های صورت‌های مالی شرکت‌های فعال در بورس تهران به صورت تصادفی انتخاب نمی‌شوند. در هر صورت، به منظور بهبود توزیع داده‌ها در متغیرهای مورد مطالعه و پراکندگی مناسب آن‌ها، لازم است که پیش از تخمین مدل‌های رگرسیون تعدیلاتی بر روی داده‌های خام انجام شود.

۱-۱- توزیع نامناسب داده‌های یک متغیر

برای استفاده از آزمون‌های پارامتریک، داده‌های مربوط به متغیرهای کمی باید دارای توزیع نرمال باشد. اما، در صورت غیر نرمال بودن چنانچه توزیع داده‌ها پیوسته بوده و یا تعداد مشاهدات زیاد باشد طبق قضیه‌ی حد مرکزی می‌توان از آزمون‌های پارامتریک استفاده نمود (محمدی و محمدزاده، ۱۳۹۳). در هر صورت به منظور نزدیک کردن توزیع متغیرها به توزیع نرمال و ایجاد پراکندگی مناسب بین داده‌های هر متغیر، باید داده‌های پرت^۶ را حذف کرد (ایوانس و همکاران^۷، ۲۰۱۵). داده‌های پرت از میانگین توزیع داده‌ها فاصله‌ی زیادی دارند و وجود آن‌ها منجر به چولگی شدید در توزیع می‌شود. برای حذف داده‌های پرت، می‌توان داده‌های کمتر از صدک اول و داده‌های بیش‌تر از صدک آخر را حذف کرد.

در گام بعد لازم است داده‌های مربوط به هر متغیر همگن^۸ و همقواره شوند. این کار به منظور ایجاد قابلیت مقایسه‌ی متغیرها در سطح شرکت‌های مختلف، کاهش نوسان توزیع، نزدیک شدن به توزیع نرمال و کاهش ناهمسانی واریانس خطاهای مدل بر روی داده‌ها انجام می‌شود (افلاطونی، ۱۳۹۲). همگن ساختن داده‌ها در پژوهش‌های حسابداری به چند روش صورت می‌گیرد. مهمترین روش تقسیم متغیرهای کمی بر جمع کل دارایی‌ها، جمع فروش یا تعداد سهام می‌باشد. با این کار متغیرهای کمی به نسبت تبدیل شده و ارقام کوچک و نزدیک به هم را ایجاد می‌کنند. بنابراین، لازم است متغیرهایی که به صورت نسبی و درصدی نیستند قبل از ورود به مدل رگرسیون همگن شوند.

جدول (۱): خلاصه‌ی اشتباهات رایج در پژوهش‌های تجربی حسابداری

نوع اشتباه	کد اشتباه	شرح
۱ اشتباهات مربوط به اندازه‌گیری متغیرها	۱-۱	توزیع نامناسب داده‌های یک متغیر
	۱-۲	عدم رعایت ساختار گردآوری یکسان برای داده‌ها
	۱-۳	عدم توجه به علامت منفی در اندازه‌گیری برخی متغیرها
	۱-۴	عدم توجه به اندازه‌گیری متغیرها در سطح صنعت
	۱-۵	اندازه‌گیری شاخص‌های مبتنی بر کارایی بازار
	۱-۶	عدم تفکیک صحیح شرکت‌های نمونه
	۱-۷	عدم کنترل اثر متغیرهای درون‌زا
۲ اشتباهات به‌کارگیری مدل رگرسیون	۲-۱	اشتباه در به‌کارگیری مدل رگرسیون مجازی
	۲-۲	دستکاری مدل‌های اندازه‌گیری شناخته شده
	۲-۳	عدم اجرای آزمون حساسیت
	۲-۴	عدم کنترل اثر متغیرهای سال و صنعت
۳ عدم اجرای آزمون‌های اولیه در تحلیل داده‌های تابلویی	۳-۱	عدم اجرای آزمون‌های فروض کلاسیک رگرسیون
	۳-۲	عدم اجرای آزمون‌های انتخاب الگوی مناسب
	۳-۳	عدم اجرای آزمون‌های پایایی و هم‌انباشتگی
۴ اشتباهات مربوط به انتخاب روش پژوهش	۴-۱	اشتباه در معرفی روش اجرای پژوهش
	۴-۲	اشتباه در معرفی روش گردآوری داده‌ها
	۴-۳	اشتباه در انتخاب جامعه و روش تعیین نمونه‌ی آماری
۵ اشتباهات مربوط به محتوا و نگارش مقاله	۵-۱	اشتباه در نگارش مقدمه‌ی مقاله
	۵-۲	عدم معرفی تئوری زیربنای تدوین فرضیه‌ها
	۵-۳	اشتباه در بحث و نتیجه‌گیری مقاله

منبع: گردآوری پژوهشگر

البته برخی متغیرها مانند اندازه‌ی شرکت و حق‌الزحمه‌ی حسابرس از طریق گرفتن لگاریتم همگن و به توزیع نرمال نزدیک می‌شوند. لگاریتم گرفتن از جمع دارایی‌ها، باعث می‌شود که داده‌ها از ارقام بسیار بزرگ به اعدادی کوچک و نزدیک به هم تبدیل شوند. همچنین، ضرورت دارد پژوهش‌گران به محاسبه‌ی شاخص‌های توصیفی متغیرها دقت نمایند تا از محاسبه‌ی غیر منطقی برخی متغیرها جلوگیری شود. به عنوان مثال، درصد مالکیت متعلق به مدیران در هر شرکت بورسی به صورت منطقی از یک حدی بالاتر یا پایین‌تر نیست. بنابراین، میانگین درصد مالکیت مدیران نمی‌تواند بالاتر از ۹۰ درصد باشد. در نمونه‌ای دیگر، میانگین بازده دارایی‌های شرکت‌های مورد مطالعه نمی‌تواند عددی سه رقمی باشد. محاسباتی این چنین، حاکی از اشتباه در داده‌ها است.

۲-۱- عدم رعایت ساختار گردآوری یکسان برای داده‌ها

یکی از مراحل اساسی در اجرای پژوهش، گردآوری اطلاعات و داده‌ها است که سهم زیادی از زمان اجرای پژوهش را به خود اختصاص می‌دهد. گردآوری داده‌ها با استفاده از روش‌هایی

(ابزارهایی) مانند پرسش‌نامه، مصاحبه، مشاهده و روش اسنادی (آرشیوی) صورت می‌گیرد (حافظ‌نیا، ۱۳۸۹). روش اسنادی یا آرشیوی به معنای گردآوری داده‌ها و اطلاعات از طریق مراجعه به کتاب‌ها، بانک‌های اطلاعاتی، گزارش‌های مالی و سایر پژوهش‌ها می‌باشد. این روش در بسیاری از پژوهش‌های رشته‌ی حسابداری به کار می‌رود.

داده‌های لازم برای محاسبه‌ی دو متغیر اصلی مستقل و وابسته در پژوهش باید دارای ساختار یکسان در گردآوری باشند تا رابطه‌ی بین آن‌ها دارای مفهوم منطقی باشد (طیبی و همکاران، ۱۳۹۲). یعنی، داده‌های مربوط به دو متغیر مورد بررسی باید هر دو عینی (بر گرفته از صورت-های مالی) و یا هر دو ذهنی (از طریق پرسشنامه‌ی تکمیل شده توسط افراد) باشند. برای مثال، اگر x و y متغیرهای مستقل و وابسته‌ی یک پژوهش باشند، پژوهش‌گر در صورتی می‌تواند رابطه‌ی بین این دو متغیر را آزمون کند که ابزار گردآوری داده‌های تشکیل دهنده‌ی آن‌ها یکسان باشد. به این معنا که اگر متغیر x از طریق پرسشنامه‌ی تکمیل شده توسط مدیران محاسبه شود و متغیر y از طریق ارقام صورت‌های مالی یک شرکت استخراج شود، این دو متغیر بر اساس ساختار یکسان گردآوری نشده‌اند و بررسی ارتباط بین آن‌ها منطقی نیست (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۵).

۳-۱- عدم توجه به علامت منفی در اندازه‌گیری برخی متغیرها

برخی متغیرها مانند هزینه‌ی سرمایه و یا عدم تقارن اطلاعاتی مقادیر منفی به خود نمی‌گیرند. این در حالی است که در برخی پژوهش‌ها به مقادیر حاصل از محاسبه‌ی متغیرها دقت نشده است. همچنین، در برخی متغیرها مانند کیفیت سود که از طریق باقی‌مانده‌های حاصل از تخمین مدل‌هایی مانند دیجو و دیجف^۱ (۲۰۰۲) اندازه‌گیری می‌شود، بین مقادیر خطا و کیفیت سود یک ارتباط معکوس برقرار است. لذا، برای سادگی در تفسیر نتایج، عدد (-۱) در مقادیر نهایی ضرب می‌شود تا تفسیر نتایج بر اساس یک رابطه‌ی مستقیم بیان شود. اما، این موضوع در برخی پژوهش‌ها نادیده گرفته شده است.

۴-۱- عدم توجه به اندازه‌گیری متغیرها در سطح صنعت

باید به نحوه‌ی محاسبه و عملیاتی کردن برخی از متغیرهای پیچیده توجه نمود. به عنوان مثال، برخی از متغیرها مانند مدیریت سود و کیفیت سود که از طریق باقی‌مانده‌های حاصل از تخمین مدل‌هایی مانند جونز^۱ (۱۹۹۱)، کوتاری و همکاران^{۱۱} (۲۰۰۶) و ... محاسبه می‌شوند، لازم است به دلیل تفاوت زیاد و عدم تجانس در شرکت‌های صنایع مختلف مدل‌های مزبور به تفکیک هر صنعت و به صورت جداگانه با چینش مقطعی داده‌ها برآورد شوند (لارکر^۲، ۲۰۱۰). در بسیاری از پژوهش‌ها در ایران این کار به شکل صحیح انجام نشده است و مدل‌های مزبور در بین کل شرکت‌های مورد مطالعه برآورد شده‌اند.

۱-۵ - اندازه‌گیری شاخص‌های مبتنی بر کارایی بازار

برای اندازه‌گیری برخی از متغیرها از مدل‌هایی استفاده می‌شود که مبتنی بر کارایی بازار هستند. به عنوان مثال، باسو^{۱۳} (۱۹۹۷) برای سنجش محافظه‌کاری شرطی مدلی ارائه کرد که مورد استقبال پژوهش‌گران قرار گرفت. اما، توجه به این نکته ضروری است که به‌کارگیری مدل باسو که مبتنی بر کارایی بازار سهام (واکنش سریع اخبار موجود بر قیمت‌های سهام) است، در بازارهایی قابلیت اجرا داشته و مورد اعتماد بوده که از یک کارایی نیمه قوی برخوردار باشند. استفاده از مدل باسو و سایر مدل‌هایی که مبتنی بر کارایی بازار هستند، در بازار کشورهای در حال توسعه مانند ایران، مناسب به نظر نمی‌رسند. زیرا، تغییرات بازده سهام در بازار سرمایه‌ی ایران بیشتر ناشی از اطلاعات غیر حسابداری است.

۱-۶ - عدم تفکیک صحیح شرکت‌های نمونه

در برخی پژوهش‌ها به منظور اجرای آزمون‌های مقایسه‌ای، لازم است نمونه‌ی پژوهش به دو گروه، مانند شرکت‌های بزرگ و کوچک، تقسیم شوند. تفکیک شرکت‌های نمونه باید بر اساس معیار میانه (تالاووتاس و همکاران^{۱۴}، ۲۰۱۲) یا چارک‌ها و دهک‌ها (وانگ و همکاران^{۱۵}، ۲۰۱۵) انجام شود. استفاده از سایر شاخص‌ها مانند میانگین برای این منظور مناسب نمی‌باشد. زیرا، میانگین به ویژه در توزیع داده‌های نامتقارن لزوماً مرکز توزیع را مشخص نمی‌کند.

۱-۷ - عدم کنترل اثر متغیرهای درون‌زا

برخی از متغیرهایی که در نقش متغیر مستقل وارد مدل رگرسیون می‌شوند، دارای ویژگی درون‌زایی هستند. به این معنی که چنانچه ضریب متغیر مزبور در مدل معنی‌دار باشد، تاثیر آن بر متغیر وابسته چندان قابل اتکا نیست. زیرا، این متغیر در درون متغیر دیگری قرار دارد که تغییرات متغیر بزرگ‌تر (و نه متغیر مستقل در مدل) بر متغیر وابسته موثر بوده است. به عنوان مثال، در پژوهشی تاثیر اندازه‌ی حسابرسان بر کیفیت اطلاعات حسابداری نشان دهنده‌ی وجود ارتباط مثبت و معنی‌دار بین این دو متغیر بوده است. لذا، نتیجه می‌شود که موسسات حسابرسان بزرگ منجر به افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری شرکت صاحبکار می‌شود. در چنین شرایطی، تینمن و ترومن^{۱۶} (۱۹۸۶) معتقدند که کیفیت بالای اطلاعات حسابداری در شرکت‌ها بیشتر به دلیل علاقه‌ی خود شرکت‌ها به ارائه‌ی صورت‌های مالی با کیفیت است و نه تاثیر حسابرسان بزرگ. چنین شرکت‌هایی تمایل به انتخاب موسسات حسابرسان بزرگ دارند. یعنی، حسابرسان بزرگ متغیر درون‌زای یک متغیر بزرگ‌تر به نام تمایل شرکت به ارائه‌ی صورت‌های مالی با کیفیت بوده و به صورت تصادفی از سوی شرکت انتخاب نمی‌شوند. برای رفع این مشکل، باید یک متغیر کنترلی به مدل اصلی پژوهش اضافه کرد. کنترل متغیرهای درون‌زا در اغلب پژوهش‌های حسابداری انجام نمی‌شود.

جدول شماره ۲ نمونه‌هایی از مقالات دارای اشتباه در اندازه‌گیری متغیرها را نشان می‌دهد. اشتباهات مزبور در جدول به اختصار بیان شده است و برای بررسی کامل اشتباهات پیشنهاد می‌شود متن مقاله‌های اشاره شده مطالعه شود.

جدول (۲): نمونه‌ی مقاله‌های دارای اشتباه نوع اول (اندازه‌گیری متغیرها)

ردیف	نشریه	عنوان مقاله	کد اشتباه	توضیح اشتباه
۱	بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ش ۴۰، ۱۳۸۴	بررسی رابطه ارزش-های فرهنگی با هموارسازی سود	۱-۲	در این پژوهش ارزش‌های فرهنگی از طریق پرسشنامه و هموارسازی سود از طریق داده‌های صورت‌های مالی اندازه‌گیری شده است. به دلیل عدم وجود ساختار یکسان در گردآوری داده‌ها، این دو متغیر به لحاظ آماری قابل مقایسه و آزمون نمی‌باشند.
۲	فصلنامه مدیریت دارایی و تامین مالی، ش ۳، ۱۳۹۲	بررسی اثر رقابت در بازار محصول بر مدیریت سود	۱-۱	میانگین شاخص محاسبه شده برای مدیریت سود از طریق مدل جونز طبق جدول توصیفی ص ۱۲۷ معادل ۱۲۹۹۶ بوده است. این رقم بسیار بزرگ است و نشان می‌دهد که متغیرهای مدل جونز بر جمع دارایی‌ها تقسیم نشده و همگن نگردیده‌اند. این موضوع منجر به ناهمسانی واریانس و عدم نرمال بودن مقادیر خطا در مدل می‌شود.
۳	پژوهش‌های تجربی حسابداری، ش ۹، ۱۳۹۲	رابطه مسئولیت اجتماعی با عملکرد مالی	۱-۲	در این پژوهش مسئولیت اجتماعی از طریق پرسشنامه و عملکرد مالی از طریق داده‌های صورت‌های مالی اندازه‌گیری شده است. به دلیل عدم وجود ساختار یکسان در گردآوری داده‌ها، این دو متغیر به لحاظ آماری قابل مقایسه و آزمون نمی‌باشند.
۴	دانش حسابداری، ش ۲۰، ۱۳۹۴	راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی	۱-۱	در جدول آماره‌های توصیفی، حداقل تعداد اعضای هیات مدیره ۳ نفر ذکر شده است. در صورتی که طبق قانون تجارت تعداد اعضای هیات مدیره شرکت‌های سهامی عام در بورس کمتر از ۵ نفر نمی‌باشد.
۵	پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۲۱، ۱۳۹۳	تاثیر متغیرهای سود تقسیمی و فرصتهای رشد بر رابطه کیفیت گزارشگری مالی و نوسان‌پذیری بازده سهام	۱-۴	مقادیر خطا در مدل کوتاری به روش سری زمانی محاسبه شده است (ص ۲۲۸). در صورتی که مقادیر خطای مدل باید از طریق مقطعی و به تفکیک صنعت محاسبه شود. در ضمن، تعداد شرکتها ۸۴ مورد در ۲۱ صنعت عنوان شده است (به طور متوسط ۴ شرکت در هر صنعت). بنابراین امکان محاسبه در هر صنعت وجود ندارد. همچنین، از معکوس مقادیر خطا استفاده شده است در حالی که باید از قرینه‌ی آن‌ها استفاده شود.
۶	پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۲۵، ۱۳۹۴	تاثیر مازاد و کسری وجه نقد بر بازده سهام در شرایط تورمی	۱-۱	محاسبه‌ی برخی متغیرها واقعی به نظر نمی‌رسد. برای مثال طبق جدول آمار توصیفی میانگین بازده سهام ۴۴/۶۲ و حداکثر بازده دارایی‌ها ۱۹ می‌باشد که به شدت بزرگ هستند.

۷	حسابداری مالی، ش ۲۴، ۱۳۹۳	تاثیر محافظه‌کاری بر میزان افشا اختیاری اطلاعات	۱-۶	شرکتهای نمونه از طریق معیار میانگین به دو گروه بزرگ و کوچک تقسیم شده‌اند (ص ۸۸). در صورتی که روش صحیح تفکیک بر اساس میانه است.
۸	حسابداری مالی، ش ۲۴، ۱۳۹۳	تاثیر ساختارهای مدیریتی و مالکیتی حاکمیت شرکتی بر هزینه‌های نمایندگی	۱-۱	حداکثر درصد مالکیت مدیران شرکت در جدول توصیفی ص ۱۵۲ معادل ۹۹/۲ درصد بیان شده است. به نظر می‌رسد که محاسبات صحیح نیست زیرا در هیچ یک از شرکت‌های بورسی ۹۹ درصد سهام متعلق به مدیران شرکت نیست.
۹	فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ش ۳، ۱۳۹۰	تاثیر ابعاد اخلاقی مدیران بر کیفیت سود	۱-۲	در این پژوهش دیدگاه اخلاقی مدیران از طریق پرسشنامه و کیفیت سود از طریق داده‌های صورت‌های مالی اندازه‌گیری شده است. به دلیل عدم وجود ساختار یکسان در گردآوری داده‌ها، این دو متغیر به لحاظ آماری قابل مقایسه و آزمون نمی‌باشند.
۱۰	فصلنامه بورس اوراق بهادار، ش ۹، ۱۳۸۹	رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و تعهد سازمانی با محافظه‌کاری در گزارشگری مالی	۱-۲	در این پژوهش متغیر مسئولیت پذیری اجتماعی و تعهد سازمانی از طریق پرسشنامه و محافظه‌کاری از طریق داده‌های صورت‌های مالی اندازه‌گیری شده است. به دلیل عدم وجود ساختار یکسان در گردآوری داده‌ها، این متغیرها به لحاظ آماری قابل مقایسه و آزمون نمی‌باشند.
۱۱	مجله مدیریت فرهنگی، ش ۲۱، ۱۳۹۲	رابطه بین ابعاد فرهنگی مدیران و سیاست تقسیم سود از منظر نمایندگی	۱-۲	در این پژوهش ابعاد فرهنگی مدیران از طریق پرسشنامه و سیاست تقسیم سود از طریق داده‌های صورت‌های مالی اندازه‌گیری شده است. به دلیل عدم وجود ساختار یکسان در گردآوری داده‌ها، این دو متغیر به لحاظ آماری قابل مقایسه و آزمون نمی‌باشند.
۱۲	مجله حسابداری مدیریت، ش ۲، ۱۳۸۷	مقایسه مربوط بودن سود عملیاتی در مقایسه با سود غیرعملیاتی	۱-۱	میانگین متغیر ارزش دفتری طبق جدول توصیفی ص ۴۰ معادل ۱۰۲۳۷۹۹۶ بوده است. این رقم بسیار بزرگ است و نشان می‌دهد که داده‌های این متغیر همگن نشده‌اند. این موضوع منجر به ناهمسانی واریانس و عدم نرمال بودن مقادیر خطا در مدل می‌شود.
۱۳	مجله حسابداری مدیریت، ش ۲۳، ۱۳۹۳	تأثیر چسبندگی هزینه‌ها بر محافظه‌کاری شرطی و عدم تقارن اطلاعاتی	۱-۵	استفاده از مدل باسو با توجه به عدم کارا بودن بازار سهام تهران مناسب به نظر نمی‌رسد.
۱۴	فصلنامه مطالعات حسابداری، ش ۲۶، ۱۳۸۹	رابطه بین کیفیت حسابرسی با هزینه سرمایه سهام عادی و مدیریت سود	۱-۷	کیفیت حسابرسی (با معیار نوع موسسه‌ی حسابرسی) یک متغیر درون‌زا است و ضرورت دارد که در پژوهش عامل درون‌زا بودن کنترل شود.

۲- اشتباهات به کارگیری مدل رگرسیون

در خصوص به کارگیری مدل‌های رگرسیون اشتباهاتی به شرح زیر مشاهده شده است.

۲-۱- اشتباه در به کارگیری مدل رگرسیون مجازی

چنانچه پژوهش‌گر بخواهد تاثیر یک متغیر را بر ارتباط بین متغیرهای مستقل و وابسته آزمون نماید، باید متغیر مزبور را به عنوان متغیر تعدیل‌گر به مدل رگرسیون اضافه کند. به چنین مدل‌هایی مدل رگرسیون مجازی گفته می‌شود. ضرورت دارد به منظور حصول نتایج منطقی و صحیح، متغیر تعدیل‌گر به صورت مجازی وارد مدل شود. متغیر مجازی، متغیر دو ارزشی (دو وجهی) می‌باشد. یعنی، فقط دو ارزش صفر و یک به خود می‌گیرند. این نوع متغیرها اغلب کیفی هستند و برای متغیرهای با دو جنبه‌ی متقابل استفاده می‌شوند. به عنوان مثال، متغیر نوع مالکیت به صورت یک متغیر مجازی با دو ارزش یک، برای شرکت‌های با مالکیت دولتی و صفر، برای شرکت‌های با مالکیت غیر دولتی (خصوصی) تعریف می‌شود. برای تشریح رگرسیون مجازی، فرض کنید پژوهش‌گر قصد دارد ارتباط بین هموارسازی سود و بازده سهام را آزمون کند. بنابراین، مدل رگرسیون پژوهش به صورت $R = \alpha + \beta_1 IS + e$ خواهد بود. در این مدل، R : بازده سهام (متغیر وابسته) و IS : شاخص هموارسازی سود (متغیر مستقل) می‌باشد.

حال فرض کنید پژوهش‌گر قصد دارد تاثیر نوع مالکیت شرکت‌های مورد بررسی را بر ارتباط بین هموارسازی سود و بازده سهام آزمون کند. در این حالت، باید متغیر نوع مالکیت (با دو ارزش صفر و یک) را به مدل اضافه نماید. اضافه کردن متغیر نوع مالکیت با نماد OWN ، مدل را به صورت زیر تغییر می‌دهد:

$$R = \alpha + \beta_1 IS + \beta_2 OWN + \beta_3 OWN*IS + e \quad (۱)$$

در این مدل، متغیر جدیدی مشاهده می‌شود که با ضرب دو متغیر OWN و IS حاصل شده است. این متغیر برای شرکت‌های با مالکیت غیردولتی صفر خواهد بود، زیرا ضریب OWN برای شرکت‌های غیر دولتی دارای ارزش صفر بوده است. بنابراین، متغیر جدید $IS*OWN$ بیانگر هموارسازی سود در شرکت‌های با مالکیت دولتی است. برای تایید یا رد فرضیه‌ی تاثیر نوع مالکیت بر ارتباط بین هموارسازی سود و بازده سهام، باید از معنادار بودن ضریب متغیر مستقل یعنی β_3 اطمینان حاصل نمود. به این نوع مدل‌ها که متغیر دو ارزشی به آن‌ها اضافه می‌شود، مدل رگرسیون مجازی^{۱۷} (ساختگی یا تصنعی) گفته می‌شود.

در صورتی که پژوهش‌گر بخواهد تاثیر یک متغیر با مقیاس کمی را بر رابطه‌ی متغیرهای مستقل و وابسته در مدل بسنجد، لازم است ابتدا متغیر مزبور به یک متغیر مجازی (دو ارزشی) تبدیل و سپس، به مدل اضافه شود. در غیر این صورت از نظر آماری متغیرهای حاصل از

ضرب دو متغیر با مقیاس کمی دارای مفهوم منطقی نمی‌باشد. به عنوان مثال، اگر متغیر تعدیل‌گر در مدل بالا جریان‌های نقد عملیاتی باشد، باید ابتدا میانه‌ی داده‌های مربوط به این متغیر محاسبه شود. سپس، شرکت‌هایی که جریان نقد عملیاتی آن‌ها بالاتر از میانه باشد به عنوان شرکت‌های با جریان نقد بالا در نظر گرفته شده و کد یک را می‌گیرند و شرکت‌هایی که جریان نقد عملیاتی آن‌ها پایین‌تر از میانه باشد به عنوان شرکت‌های با جریان نقد پایین در نظر گرفته شده و برای آن‌ها کد صفر در نظر گرفته می‌شود. مدل رگرسیون مجازی در پژوهش‌های حسابداری کاربرد زیادی دارد. به ویژه در برخی مدل‌های مطرح مانند مدل اندازه‌گیری محافظه‌کاری شرطی از آن بهره گرفته می‌شود. در بسیاری از پژوهش‌ها شاهد به کارگیری نادرست مدل رگرسیون مجازی هستیم.

۲-۲- دستکاری مدل‌های اندازه‌گیری شناخته شده

برای اندازه‌گیری برخی متغیرها مانند کیفیت سود و مدیریت سود از مدل‌های شناخته شده‌ای استفاده می‌شود. به طوری که سایر پژوهش‌گران از این مدل‌های ثابت شده در پژوهش خود بهره می‌گیرند. اما، در برخی مقالات مشاهده شده است که پژوهش‌گر به منظور افزایش ضریب تعیین (R^2) حاصل از برآورد مدل و یا معنادار شدن مدل، متغیرهایی (مانند وقفه‌ی مرتبه‌ی اول متغیر وابسته) به مدل‌های مزبور اضافه می‌کنند. انجام این کار برای استفاده از این مدل‌های شناخته شده صحیح نیست.

۲-۳- عدم اجرای آزمون حساسیت

آزمون حساسیت^{۱۸} به معنای آزمون مجدد فرضیه با استفاده از مدل‌ها و معیارهای اندازه‌گیری جایگزین برای متغیرها می‌باشد. این آزمون به منظور افزایش قابلیت اتکای نتایج آزمون فرضیه انجام می‌شود (محمدرضایی، ۱۳۹۴). به عنوان مثال، چنانچه پژوهش‌گر رابطه‌ی بین استقلال حسابرس و مدیریت سود با شاخص مدل جونز را انجام دهد و نتایج بیانگر رابطه‌ی منفی و معنادار بین متغیرهای مزبور باشد، ضرورت دارد رابطه‌ی مزبور با استفاده از سایر مدل‌های اندازه‌گیری مدیریت سود مجدداً آزمون شود. چنانچه برای آزمون فرضیه با به‌کارگیری مدل‌های مختلف اندازه‌گیری مدیریت سود نتایج مشابهی حاصل شود، نتایج پژوهش قابلیت اتکای بیشتری پیدا می‌کند. انجام آزمون حساسیت به ویژه در خصوص متغیرهایی با شاخص‌های اندازه‌گیری مختلف ضرورت بیشتری دارد. بیشتر پژوهش‌های تجربی طی سال‌های اخیر فاقد آزمون حساسیت می‌باشد.

۲-۴- عدم کنترل اثر متغیرهای سال و صنعت

برای استفاده از مدل‌های رگرسیون در ساختار داده‌های پانل، علاوه بر انجام آزمون‌های مختلف و به‌کارگیری متغیرهای کنترلی، ضرورت دارد که به منظور حصول نتایج قابل اتکا دو

عامل تاثیرگذار سال و صنعت نیز کنترل شود. برای این کار باید دو متغیر سال و صنعت^{۱۹} که هر کدام شامل چند متغیر مجازی (به تعداد سال‌ها و صنایع) است به مدل اضافه شود. چرا که در ساختار داده‌های ترکیبی (پانل)، رابطه‌ی بین متغیرها تا حدودی تحت تاثیر عامل تغییرات سال و صنعت می‌باشد. این موضوع در اغلب پژوهش‌های مبتنی بر داده‌های پانل نادیده گرفته شده است. جدول شماره‌ی ۳ نمونه‌هایی از مقالات دارای اشتباه در ترسیم مدل رگرسیون را نشان می‌دهد.

جدول (۳): نمونه‌ی مقاله‌های دارای اشتباه نوع دوم (ترسیم مدل رگرسیون)

ردیف	نشریه	عنوان مقاله	کد اشتباه	توضیح اشتباه
۱	پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسي، ش ۲۱، ۱۳۹۳	تأثیر متغیرهای سود تقسیمی و فرصتهای رشد بر رابطه کیفیت گزارشگری مالی و نوسان‌پذیری بازده	۲-۱	در مدل رگرسیون تحقیق دو متغیر سیاست تقسیم سود و کیفیت گزارشگری در هم ضرب شده‌اند و هیچ یک از متغیرهای مزبور به متغیر مجازی تبدیل نشده است.
۲	پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسي، ش ۲۵، ۱۳۹۴	تأثیر مازاد و کسری وجه نقد بر بازده سهام در شرایط تورمی	۲-۱ ۲-۴	در مدل شماره ۱ ص ۷۰ دو متغیر تورم (INF) و مازاد و کسری وجه نقد (ECM) در هم ضرب شده‌اند و هر دو کمی هستند. در صورتی که متغیر تورم باید به صورت مجازی (دو وجهی) به مدل اضافه شود. اثر متغیرهای سال و صنعت در داده‌های پانل کنترل نشده است.
۳	پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسي، ش ۲۵، ۱۳۹۴	تأثیر کیفیت افشا، محافظه‌کاری و رابطه متقابل آنها بر هزینه سرمایه	۲-۱	در مدل پژوهش ص ۸۵ تأثیر همزمان متغیرهای محافظه‌کاری (CONSV) و افشا (RDISC) از طریق ضرب دو متغیر بر متغیر وابسته آزمون شده است. اول، اینکه هیچ یک از متغیرهای مزبور به متغیر مجازی تبدیل نشده است. دوم، اینکه تأثیر متغیرهای مستقل بر وابسته در مدل رگرسیون با لحاظ تأثیر همزمان سایر متغیرها آزمون می‌شود و نیازی به ضرب دو متغیر نیست.
۴	حسابداری مالی، ش ۲۴، ۱۳۹۳	تأثیر محافظه‌کاری بر میزان افشا اختیاری اطلاعات	۲-۱ ۲-۴	مدل رگرسیون مجازی به درستی استفاده نشده است. متغیرهای اندازه شرکت (Size) و افشای اختیاری (VD) با مقیاس کمی در هم ضرب شده‌اند. در حالی که متغیر اندازه شرکت باید به صورت مجازی وارد مدل شود. اثر متغیرهای سال و صنعت در داده‌های پانل کنترل نشده است.
۵	دانش حسابرسي، ش ۵۱	تأثیر مدیریت سود بر رابطه جریان‌های نقدی آزاد و ارزش	۲-۱	مدل رگرسیون مجازی به درستی استفاده نشده است. متغیرهای جریان نقد آزاد (FCF) و مدیریت سود (EM) با مقیاس کمی در هم ضرب شده‌اند. در حالی

۱۳۹۱	سهامداران	که متغیر جریان نقد آزاد باید به صورت مجازی وارد مدل شود.
۶	پژوهش‌های حسابداری مالی، ش ۴، سرمایه‌گذاری	در این پژوهش به منظور افزایش ضریب تعیین در برآورد مدل شناخته شده فرانسویس و همکاران (۲۰۰۵) یک متغیر (AR) به مدل اضافه شده است که این موضوع منجر به غیر قابل اتکا بودن نتایج تخمین مدل می‌شود.
۲-۲	کیفیت گزارشگری مالی و ناکارایی سرمایه‌گذاری	۲-۲
۱۳۸۹		آزمون حساسیت انجام نشده است.
۷	فصلنامه مطالعات حسابداری، ش ۲۶، مدیریت سود	در این پژوهش، رابطه بین کیفیت حسابداری و مدیریت سود (مدل جونز تعدیل شده) یافت نشده است. به منظور قابلیت اتکای بیشتر بر نتایج آزمون حساسیت انجام نشده است.
۲-۳	رابطه بین کیفیت حسابداری با هزینه سرمایه سهام عادی و مدیریت سود	۲-۳
۱۳۸۹		

منبع: گردآوری پژوهشگر

۳- عدم اجرای آزمون‌های اولیه در تحلیل داده‌های تابلویی

به منظور برآورد مدل رگرسیون در تحلیل داده‌های تابلویی، ضرورت دارد آزمون‌های اولیه‌ای انجام شود تا نتایج حاصل از تخمین مدل قابل اتکا باشد. این مجموعه آزمون‌ها به سه دسته‌ای آزمون‌های فروض کلاسیک رگرسیون، آزمون‌های انتخاب الگوی مناسب و آزمون‌های پایایی و هم‌انباشتگی تقسیم می‌شوند.

۳-۱- عدم اجرای آزمون‌های فروض کلاسیک رگرسیون

در اغلب پژوهش‌های حوزه‌ی حسابداری اثباتی از مدل رگرسیون بهره گرفته می‌شود. باید پذیرفت که مدل‌های رگرسیون برای توضیح پدیده‌های واقعی دقیق نیستند و خطا دارند. جمله خطا جانشینی برای اثر همه‌ی عوامل نادیده گرفته شده در مدل است (سوری، ۱۳۹۱). صحیح بودن نتایج حاصل از تخمین مدل رگرسیون تا حد بسیار زیادی به مقادیر خطا و ویژگی‌های آن بستگی دارد. بنابراین، در صورتی می‌توان به نتایج رگرسیون اتکا کرد که ویژگی‌های اولیه‌ی مدل رعایت شده باشند. به این ویژگی‌ها فرض‌های کلاسیک رگرسیون گفته می‌شود. این فرض‌های اولیه شامل پنج فرض (۱) صفر بودن میانگین مقادیر خطا، (۲) نرمال بودن مقادیر خطا و متغیر وابسته، (۳) همسانی واریانس در مقادیر خطا، (۴) خود همبستگی مقادیر خطا و (۵) همخطی بین متغیرهای توضیحی می‌باشد (زراءنژاد و انواری، ۱۳۸۴).

با توجه به اهمیت مطالب بیان شده، نتیجه می‌شود چنانچه پیش از تخمین مدل، آزمون‌های پیش فرض رگرسیون اجرا نشده و مشکلات احتمالی رفع نشوند، نتایج حاصل از برآورد مدل قابل اتکا نخواهد بود.

۳-۲- عدم اجرای آزمون‌های انتخاب الگوی مناسب

داده‌های مربوط به متغیرهای به‌کار رفته در یک مدل به سه نوع مختلف می‌توانند وجود داشته باشند: داده‌های سری زمانی^{۲۰}، داده‌های مقطعی^{۲۱} و داده‌های ترکیبی^{۲۲} (پانل). پژوهش‌گر با توجه به موضوع پژوهش، اهداف، نوع متغیرها و دامنه‌ی زمانی مورد مطالعه باید یکی از این روش‌ها را برای چینش داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها به کار گیرد.

داده‌های ترکیبی (پانل یا تابلویی)، مقادیر یک متغیر را در یک دوره‌ی زمانی معین و روی واحدهای متعدد اندازه‌گیری می‌کند. این واحدها در حسابداری معمولاً شرکت‌های مختلف می‌باشند. یعنی، در این حالت نمونه شامل تعدادی شرکت در یک دوره‌ی زمانی مشخص (مانند چند سال، فصل یا ماه) است (زرانژاد و انواری، ۱۳۸۴). در سال‌های اخیر، کاربرد داده‌های ترکیبی در اقتصادسنجی افزایش بسیاری یافته است. باید توجه کرد که آزمون رابطه‌ی میان متغیرها در قالب مدل، بین چند شرکت و طی دوره‌ی زمانی چند ساله نیازمند استفاده از تحلیل داده‌های پانل است. در غیر این صورت، نمی‌توان به نتایج حاصل از تخمین مدل اتکا کرد.

به منظور اطمینان از روش مناسب در برآورد مدل رگرسیون با توجه به نوع داده‌ها، از آزمون‌های چاو و هاسمن استفاده می‌شود. در آزمون چاو، اگر آماره‌ی چاو حاصل از برآورد مدل معنادار باشد، فرضیه‌ی صفر رد می‌شود و مدل پانل (اثرات ثابت یا تصادفی) پذیرفته می‌شود. در حالت معنادار نبودن آماره مزبور، از روش داده‌های تلفیقی یا مدل مقید^{۲۳} برای آزمون فرضیه‌ها استفاده می‌شود. طبق این روش، تمامی داده‌ها با یکدیگر ترکیب شده و به وسیله‌ی رگرسیون حداقل مربعات معمولی^{۲۴} تخمین زده می‌شود. در غیر این صورت باید آزمون هاسمن انجام شود. در آزمون هاسمن نیز، اگر آماره‌ی هاسمن حاصل شده معنادار باشد، فرضیه‌ی صفر رد می‌شود و مدل اثرات ثابت^{۲۵} پذیرفته می‌شود. در حالت معنادار نبودن آماره مزبور، از مدل اثرات تصادفی^{۲۶} برای برآورد مدل استفاده می‌شود (سوری، ۱۳۹۱).

۳-۳- عدم اجرای آزمون‌های پایایی و هم‌انباشتگی

در استفاده از داده‌های سری زمانی و پانل، لازم است از پایایی متغیرها طی زمان اطمینان حاصل کرد. پایایی متغیرهای پژوهش، به این معناست که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوواریانس متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. در نتیجه استفاده از این متغیرها در مدل، باعث به وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی‌شود (زرانژاد و انواری، ۱۳۸۴). همچنین، ضرورت دارد پیش از برآورد مدل رگرسیون آزمون هم‌انباشتگی^{۲۷} انجام شود. این آزمون اطمینان ایجاد می‌کند که بین متغیرهای هر مدل رابطه‌ی بلند مدت برقرار بوده و رگرسیون کاذب نمی‌باشد (رضایار و علی‌نژاد، ۱۳۹۲). در مقالات متعدد مشاهده می‌شود که این آزمون‌ها اجرا نشده و یا اشاره‌ای به آن‌ها نمی‌شود. جدول شماره‌ی ۴ نمونه‌هایی از مقالات

دارای اشتباه در عدم اجرای آزمون‌های پیش‌فرض مدل رگرسیون در تحلیل داده‌های تابلویی را نشان می‌دهد.

جدول (۴): نمونه‌ی مقاله‌های دارای اشتباه نوع سوم (آزمون‌های اولیه در داده‌های تابلویی)

ردیف	نشریه	عنوان مقاله	کد اشتباه	توضیح اشتباه
۱	دانش حسابداری، ش ۲۰، ۱۳۹۴	راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی	۳-۱	عدم اجرای آزمون همسانی واریانس مقادیر خطای مدل رگرسیون
۲	پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۲۵، ۱۳۹۴	تاثیر مازاد و کسری وجه نقد بر بازده سهام در شرایط تورمی	۳-۱	متغیر وابسته در مدل یعنی انباشت وجه نقد نرمال نیست و در نتیجه مقادیر خطای مدل نیز نرمال نمی‌باشد. زیرا، چولگی این متغیر در جدول آماره-های توصیفی ۱۳/۹۲ بوده است. در حالی که ضریب چولگی در توزیع نرمال باید کمتر از ۰/۵ باشد.
۳	دانش حسابداری، ش ۲۰، ۱۳۹۴	ارتباط دقت پیش بینی سود مدیریت و چرخش مدیران ارشد	۳-۱	در مقاله بیان شده است که متغیر وابسته نرمال می‌باشد. در حالی که ضریب چولگی و ضریب کشیدگی متغیر وابسته بسیار بالاست. همچنین، میانگین متغیر وابسته در آزمون نرمالیت ۰/۵۸ (جدول ۴)، در جدول تخمین مدل ۱/۷۸۲- (جدول ۵) و در جدول توصیفی ۲/۱۰۳ (جدول ۱) بیان شده است. عدم هماهنگی در مقادیر مزبور بیانگر محاسبات نادرست است.
۴	دانش حسابرسی، ش ۵۷، ۱۳۹۳	واکنش بازار سرمایه به اقلام تعهدی، جریان نقد آزاد و خالص دارایی‌های عملیاتی	۳-۱	ضرایب چولگی و کشیدگی مربوط به متغیر وابسته طبق جدول ۱ بیش از ۵ بوده‌اند لذا، متغیر وابسته نرمال نیست و در پی آن باقی مانده‌های مدل نیز نرمال نخواهد بود. این در حالی است که در ص ۱۸۵ بیان شده است که باقی مانده‌های مدل نرمال است.
۵	دانش حسابرسی، ش ۵۳، ۱۳۹۲	تاثیر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی بر سرمایه‌گذاری بیش از حد	۳-۱ ۳-۲ ۳-۳	هیچ یک از آزمون‌های اولیه مدل رگرسیون انجام نشده است.
۶	دانش حسابرسی، ش ۵۱، ۱۳۹۱	تاثیر مدیریت سود بر رابطه جریان‌های نقدی آزاد و ارزش سهامداران	۳-۱ ۳-۲ ۳-۳	هیچ یک از آزمون‌های فروض مدل رگرسیون انجام نشده است.
۷	حسابداری مدیریت، ش ۱۳۹۰، ۸	رابطه بین محافظه کاری حسابداری و نظام راهبری شرکتی	۳-۱ ۳-۲	هیچ یک از آزمون‌های فروض مدل رگرسیون و آزمون‌های انتخاب الگو انجام نشده است.
۸	فصلنامه	رابطه‌ی بین جریان نقد	۳-۱	هیچ یک از آزمون‌های فروض مدل رگرسیون و

حسابداری	آزاد و حق الزحمه	۳-۲	آزمون‌های انتخاب الگو انجام نشده است.
مالی، شماره	حسابرسی	۳-۳	
۱۰، ۱۳۹۰			
۹	فصلنامه	مالکیت شرکت‌های	هیچ یک از آزمون‌های فروض مدل رگرسیون و
	دانش	سرمایه گذاری و	آزمون‌های انتخاب الگو انجام نشده است.
	سرمایه-	ارزش سهام	
	گذاری،		
	شماره	۹،	
	۱۳۹۳		

منبع: گردآوری پژوهشگر

۴- اشتباهات مربوط به انتخاب روش پژوهش

انتخاب روش‌های متناسب با پژوهش از اهمیت زیادی برخوردار است. در بخش روش‌شناسی پژوهش‌های حسابداری معمولاً سه بخش روش پژوهش، روش گردآوری داده‌ها و جامعه و نمونه‌ی آماری به درستی انتخاب و بیان نمی‌شوند. بدری (۱۳۹۳) نیز در مقاله‌ی خود مطرح می‌کند که امروزه انتخاب نمونه و جامعه‌ی آماری و روش پژوهش در مطالعات حوزه‌ی حسابداری نامناسب و ناقص صورت می‌گیرد.

۴-۱- اشتباه در معرفی روش اجرای پژوهش

انواع روش‌های اجرای پژوهش بر اساس معیارهای گوناگون تقسیم‌بندی‌های مختلفی دارند. این روش‌ها به تفصیل در کتاب‌های آمار و روش تحقیق ارائه شده‌اند. اما، همچنان در برخی مقاله‌ها مشاهده می‌شود که نوع پژوهش به درستی انتخاب نمی‌شود. پژوهش‌های حسابداری معمولاً از منظر فرآیند اجرا یک پژوهش کمی و یا ترکیبی (کمی و کیفی) به شمار می‌روند. از منظر نتیجه‌ی اجرای آن معمولاً یک پژوهش کاربردی، از منظر هدف اجرا یک پژوهش تحلیلی (از نوع همبستگی یا علی)، از منظر منطق اجرای آن یک پژوهش قیاسی - استقرایی و از منظر بعد زمانی یک پژوهش طولی (پس رویدادی) هستند.

۴-۲- اشتباه در معرفی روش گردآوری داده‌ها

یکی از بخش‌های مهم که زمان قابل توجهی از پژوهش را به خود اختصاص می‌دهد گردآوری داده‌ها و اطلاعات است. به طور کلی، چهار روش گردآوری داده و اطلاعات وجود دارد که شامل پرسش‌نامه، مصاحبه، مشاهده و جستجوی کتابخانه‌ای می‌باشد (حافظ‌نیا، ۱۳۸۹). روش کتابخانه‌ای در بسیاری از پژوهش‌های حسابداری به کار می‌رود. در برخی از مقاله‌ها مشاهده شده است که به اشتباه روش گردآوری داده‌ها را میدانی معرفی می‌کنند. در صورتی که روش میدانی از ابزار مصاحبه و مشاهده استفاده می‌کند که در پژوهش‌های حسابداری کمتر به کار می‌رود.

۳-۴- اشتباه در انتخاب جامعه و روش تعیین نمونه آماری

در اغلب پژوهش‌های کمی بحث تعیین جامعه و نمونه مطرح می‌شود. قابل اتکاترین نتایج تحلیل داده‌ها زمانی حاصل می‌شود که تمامی اعضای جامعه آماری مورد استفاده قرار گیرد (رویکرد سرشماری). اما، به دلیل محدودیت در زمان و هزینه‌ی بالا، معمولاً امکان استفاده از تمامی افراد یا اعضای جامعه آماری در پژوهش وجود ندارد. لذا، باید با استفاده از تکنیک‌های نمونه‌گیری، حجم مناسبی از افراد جامعه آماری انتخاب شود و تحلیل داده‌ها بر روی آن‌ها انجام شود. سپس، نتایج پژوهش به جامعه آماری (هدف) تعمیم^{۲۸} داده می‌شود. برای این‌که نتایج قابل اتکا باشد، باید نمونه را طوری انتخاب کرد که به خوبی معرف جامعه آماری باشد. در صورتی که نمونه آماری به خوبی معرف جامعه مورد مطالعه نباشد، تعمیم نتایج با ابهامات و مشکلاتی همراه است که خطای نمونه‌گیری^{۲۹} نام دارد (طیبی و همکاران، ۱۳۹۲).

در پژوهش‌های تجربی حسابداری که اغلب با استفاده از داده‌های شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام می‌شود، استفاده از روابط آماری برای تعیین حجم نمونه مناسب نیست. زیرا، شرکت‌های فعال در بورس تهران بسیار نامتجانس هستند. عدم تجانس به دلیل تفاوت در نوع فعالیت (بازرگانی، خدماتی و تولیدی)، نوع مالکیت (دولتی و خصوصی)، صنعت مورد فعالیت، میزان ریسک و بازدهی و ... می‌باشد.

در پژوهش‌های حسابداری معمولاً از روشی موسوم به روش حذف سیستماتیک^{۳۰} (غربال‌گری شرکت‌ها) برای انتخاب نمونه مورد نظر استفاده می‌شود. در این روش، پژوهش‌گر به منظور حذف اثر پدیده‌های غیر قابل کنترل و افزایش قابلیت مقایسه‌ی شرکت‌ها، شرایط و محدودیت‌هایی را تعیین کرده و از این طریق شرکت‌های جامعه غربال شده تا به یک حجم مطلوب و قابل مقایسه برسد. در واقع در این روش سعی بر این است که از کل جامعه آماری به عنوان نمونه مورد مطالعه استفاده شود. اما، به دلایلی مانند عدم دسترسی به داده‌های برخی شرکت‌ها، ناقص بودن یا نبود داده‌ها در برخی شرکت‌ها و یا توقف معاملات طی یک دوره‌ی طولانی، جامعه‌ی قابل دسترس با جامعه‌ی هدف تفاوت زیادی دارد.

در واقع، می‌توان گفت که در پژوهش‌های حسابداری، نمونه‌ی آماری همان جامعه‌ی در دسترس است که با توجه به ملاک‌های مقایسه‌ی مورد نظر پژوهش‌گر تعدیل شده است. بنابراین، استفاده از لفظ نمونه‌گیری در پژوهش‌های حسابداری مناسب به نظر نمی‌رسد. جدول شماره ۵ نمونه‌هایی از مقالات دارای اشتباه در انتخاب روش پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۵): نمونه‌ی مقاله‌های دارای اشتباه نوع چهارم (انتخاب نادرست روش پژوهش)

ردیف	نشریه	عنوان مقاله	کد اشتباه	توضیح اشتباه
۱	دانش حسابداری، ش ۱۳۹۴، ۲۰	راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی	۴-۳	استفاده از لفظ نمونه‌گیری در پژوهش‌های حسابداری مناسب به نظر نمی‌رسد.
۲	پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۱۳۹۴، ۲۵	تاثیر مزاد و کسری وجه نقد بر بازده سهام در شرایط تورمی	۴-۱ ۴-۲	نوع مطالعه به اشتباه میدانی ذکر شده است (ص ۷۳).
۳	پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۱۳۹۴، ۲۵	حاکمیت شرکتی و تجدید ارائه صورتهای مالی	۴-۱ ۴-۲	نوع مطالعه به اشتباه میدانی ذکر شده است (ص ۱۰۸).
۴	دانش حسابرسی، ش ۱۳۹۳، ۵۷	بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی	۴-۳	استفاده از لفظ نمونه‌گیری در پژوهش‌های حسابداری مناسب به نظر نمی‌رسد.
۵	دانش حسابرسی، ش ۱۳۹۲، ۵۳	تاثیر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی بر سرمایه‌گذاری بیش از حد	۴-۳	استفاده از لفظ نمونه‌گیری در پژوهش‌های حسابداری مناسب به نظر نمی‌رسد.
۶	حسابداری مالی، ش ۱۳۹۳، ۲۴	تاثیر ساختارهای مدیریتی و مالکیتی حاکمیت شرکتی بر هزینه‌های نمایندگی	۴-۳	برای انتخاب نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است که روش مناسبی به نظر نمی‌رسد.
۷	دانش حسابرسی، ش ۱۳۹۱، ۵۱	تاثیر مدیریت سود بر رابطه جریان‌های نقدی آزاد و ارزش سهامداران	۴-۱ ۴-۲	نوع مطالعه به اشتباه میدانی ذکر شده است.

۵- اشتباهات مربوط به محتوا و نگارش مقاله

علاوه بر موارد مربوط به روش‌شناسی پژوهش، نگارش صحیح بخش‌های مختلف یک مقاله نیز اهمیت زیادی دارد. رعایت صحیح اصول نگارش منجر به غنای محتوای تشکیل دهنده یک مقاله می‌شود. در برخی موارد مشاهده شده است که مقاله صرفاً خلاصه‌ای از یک پایان‌نامه را تشکیل می‌دهد و انسجام و ارتباط موثری بین بخش‌های مختلف آن وجود ندارد. در این قسمت به سه بخش مختلف مقاله که در افزایش کیفیت آن اهمیت به سزایی دارند اشاره می‌شود. این سه بخش شامل مقدمه، تئوری و نتیجه‌گیری می‌باشد.

۵-۱- اشتباه در نگارش مقدمه‌ی مقاله

مقدمه یکی از بخش‌های اصلی مقاله علمی به شمار می‌رود. پژوهش‌گر در مقدمه، پژوهش انجام شده را معرفی می‌نماید و چنانچه به شکل صحیح نوشته شود، می‌تواند اهداف و انگیزه‌ی مشخص اجرای پژوهش را به خواننده منتقل نماید. این در حالی است که در برخی از مقالات

مقدمه به درستی پژوهش انجام شده را بازگو نمی‌کند. یک مقدمه‌ی مطلوب باید موارد زیر را به صورت مشخص بیان نماید.

معرفی پژوهش: ابتدا باید پژوهش انجام شده به درستی معرفی شود و ابعاد مساله‌ی ایجاد شده در ذهن پژوهش‌گر بیان شود. این کار از طریق تشریح متغیرهای اصلی پژوهش و نظریه‌های مطرح در خصوص رابطه‌ی بین آن‌ها و همچنین، تاریخچه‌ی تجربی موضوع انجام می‌شود. افزون بر این، نقاط ضعف پژوهش‌های پیشین و خلاء تحقیقاتی موجود در این زمینه مطرح می‌شود. در واقع پژوهش‌گر باید تمایز پژوهش خود را با سایر پژوهش‌ها را تبیین نماید.

سوال پژوهش: پژوهشگر باید با توجه به نقاط ضعف پژوهش‌های پیشین، سوال مشخص پژوهش را بیان نماید. ایوانس و همکاران (۲۰۱۵) بیان می‌کنند که سوال پژوهش باید به وضوح در بخش مقدمه ارائه شود و معتقدند که برای این کار باید گستره‌ی موضوع، تعریف مشخص متغیرها و تمرکز کافی بر مساله مورد نظر به دقت رعایت شود.

اهمیت و ضرورت پژوهش: در بخش بعد پژوهشگر باید به صورت منطقی به خواننده بگوید که اجرای پژوهش او چه اهمیتی دارد و کاربرد نتایج آن برای گروه‌های مختلف به ویژه قانون‌گذاران چیست. همچنین، مشخص کند که روش‌ها و ابزار به‌کار رفته در پژوهش برای تحلیل نتایج و تعمیم آن چه جایگاهی دارد.

اهداف: پژوهشگر باید اهداف مشخص خود را از اجرای پژوهش بیان نماید. دستاوردهای پژوهش: در پایان، ضرورت دارد تا دستاوردها و ارزش افزوده علمی ایجاد شده در پژوهش مورد بحث قرار گیرد. به گفته ایوانس و همکاران (۲۰۱۵)، دستاوردها بیان می‌کنند که انجام پژوهش چه چیزی به درک خواننده از حسابداری اضافه می‌کند. رعایت موارد اشاره شده می‌تواند به اعتبار پژوهش و مقاله مستخرج از آن بیافزاید.

۲-۵- عدم معرفی تئوری زیربنای تدوین فرضیه‌ها

بخش دوم بر تئوری پژوهش تمرکز دارد که به گفته ایوانس و همکاران (۲۰۱۵) به واسطه آن چارچوب مفهومی پژوهش معنی پیدا می‌کند و سوال مورد نظر پژوهشگر قابل تحلیل می‌باشد. کینی^{۳۱} (۱۹۸۶) معتقد است پژوهش‌هایی که بدون انطباق با چارچوب نظری برای ایجاد چگونگی رابطه‌ی بین متغیرها، صرفاً مبتنی بر یک رابطه‌ی آماری هستند، اثر بسیار محدودی بر ارتقای ادبیات رشته دارند. پژوهش‌گر باید مبانی نظری مربوط به ارتباط بین متغیرها را با توجه به نتایج پژوهش‌های پیشین و تئوری‌های مطرح در رشته‌ی حسابداری تشریح کند و بر اساس آن‌ها فرضیه‌های پژوهش را برای پاسخ به سوالات مورد نظر تدوین نمایند. در برخی مقالات مشاهده شده است که تئوری‌ها و مبانی نظری پژوهش به درستی مطرح نشده‌اند و یا رابطه‌ی بین تئوری‌ها و فرضیه‌ها مشخص نشده است.

۳-۵- اشتباه در بحث و نتیجه‌گیری مقاله

پژوهشگر پس از ارائه نتایج آماری باید یافته‌های پژوهش را به بحث بگذارد. در این بخش لازم است گستره‌ی تایید نتایج و تعمیم آن‌ها ارزیابی شود. نتایج پژوهش باید با پژوهش‌های پیشین و همچنین انتظار اولیه‌ی پژوهشگر از نتایج، مورد مقایسه قرار گیرد.

چنانچه اهمیت و گستره‌ی نتایج کمتر از انتظار اولیه‌ی پژوهش‌گر باشد، لازم است اهمیت یافته‌ها ارزیابی شود و اگر اهمیت و گستره‌ی نتایج فراتر از انتظار اولیه‌ی پژوهش‌گر باشد، باید با تحلیل بیشتر اعتبار نتایج ارزیابی شود (کریستانسون^{۳۲}، ۱۹۸۳). افزون بر این، باید بررسی شود که آیا نتایج آزمون فرضیه‌ها، تئوری‌های مورد نظر پژوهش‌گر را پشتیبانی می‌کند یا خیر؟ در صورت عدم تطابق نتایج با تئوری پژوهش، باید دلایل احتمالی مورد بحث قرار گیرد. عدم تطابق مزبور ممکن است به دلایل ۱- داده‌های اشتباه، ۲- پیامدهای حجم کوچک نمونه، ۳- نادیده گرفتن عوامل و متغیرهای با اهمیت و یا ۴- تئوری نامعتبر و ناقص باشد (کاجلمیر^{۳۳}، ۲۰۰۴).

به گفته‌ی ایوانس و همکاران (۲۰۱۵)، بخش نتیجه‌گیری باید کاربردهای یافته‌های پژوهش و چگونگی تبدیل شدن به دستاوردها در ادبیات رشته را تشریح کند. همچنین، ارتباط بین نتایج و سوال مطرح شده در بخش مقدمه بیان شود. این نکته حائز اهمیت است که اگر نتایج کاربرد محدودی دارند بیش از حد تعمیم داده نشوند. جدول شماره‌ی ۶ نمونه‌هایی از مقالات دارای اشتباه در محتوای نگارش مقاله را نشان می‌دهد.

جدول (۶): نمونه‌ی مقاله‌های دارای اشتباه نوع پنجم (محتوا و نگارش مقاله)

ردیف	نشریه	عنوان مقاله	کد اشتباه	توضیح اشتباه
۱	بوس اوراق بهادار، ش ۱۲، ۱۳۸۹	بررسی شفافیت سود حسابداری بر هزینه سرمایه سهام عادی	۵-۱	در بخش مقدمه به سوال پژوهش، اهداف، ضرورت انجام پژوهش و دستاوردهای آن اشاره نشده است.
۲	بوس اوراق بهادار، ش ۱۱، ۱۳۸۹	بررسی رابطه بین کیفیت اقلام تعهدی و عدم تقارن اطلاعاتی	۵-۱	در بخش مقدمه به سوال پژوهش، اهداف، ضرورت انجام پژوهش و دستاوردهای آن اشاره نشده است.
۳	فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی، ش ۴، ۱۳۹۳	تأثیر حاکمیت شرکتی بر عدم تقارن اطلاعاتی	۵-۱	در بخش مقدمه به سوال پژوهش، اهداف، ضرورت انجام پژوهش و دستاوردهای آن اشاره نشده است.
۴	مجله تجربی حسابداری مالی، شماره ۲، ۱۳۹۰	تئوری نمایندگی و حق-الزحمه حسابرسی مستقل: آزمون فرضیه‌ی جریان نقد آزاد.	۵-۱	در بخش مقدمه به سوال پژوهش، اهداف، ضرورت انجام پژوهش و دستاوردهای آن اشاره نشده است.
۴	فصلنامه حسابداری، ش ۱۷،	تأثیر اقلام غیرمترقبه بر محتوای اطلاعاتی سود و	۵-۲	در بخش مبانی نظری، تئوری مورد نظر و ارتباط نظری بین متغیرها مطرح نشده

۱۳۹۲	هموارسازی سود	است.
۵	مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۵، ۱۳۸۸	۵-۲ در بخش مبانی نظری، تئوری مورد نظر و ارتباط نظری بین متغیرها مطرح نشده است.
۶	فصلنامه مالی، ش ۱، ۱۳۸۸	۵-۳ در بخش نتیجه‌گیری به مقایسه‌ی نتایج با سایر پژوهش‌ها، انتظارات اولیه‌ی پژوهش‌گر و انطباق با تئوری‌ها پرداخته نشده است.
۸	فصلنامه مالی، شماره ۱۰، ۱۳۹۰	۵-۳ در بخش نتیجه‌گیری به مقایسه‌ی نتایج با سایر پژوهش‌ها، انتظارات اولیه‌ی پژوهش‌گر و انطباق با تئوری‌ها پرداخته نشده است.

منبع: گردآوری پژوهشگر

۳- نتیجه‌گیری

روش‌شناسی بخش قابل توجهی از فرآیند اجرای پژوهش علمی و نگارش مقاله را تشکیل می‌دهد. به طوری که اگر ادبیات و مبانی نظری به درستی تدوین شده باشند، اما طرح اجرای پژوهش و فرآیند اقتصادسنجی برای برآورد نظریه‌ها و مدل‌ها به درستی و به صورت قابل اتکا اجرا نشود، نتایج پژوهش نیز قابل اتکا نخواهد بود. همچنین، آنچه باعث تمایز بین مقاله‌های با کیفیت می‌شود رعایت اصول نگارش بخش‌های اساسی مقاله شامل مقدمه و بحث و نتیجه‌گیری است. به دلیل محدودیت در ارائه‌ی مطالب، در این مقاله قادر به بیان همه‌ی جنبه‌های مرتبط با فرآیند پژوهش نبودیم. لذا، مطالبی را عنوان کردیم که معتقدیم با اهمیت و چالش برانگیز هستند. یکی از محدودیت‌های این مقاله عدم اشاره به تفاوت ساختار روش‌شناسی در انواع مختلف پژوهش‌های میدانی، پیمایشی، کتابخانه‌ای و ... می‌باشد. همچنین، به روش‌های کیفی در پژوهش‌های حسابداری اشاره نشد. اما، توجه به مطالب بیان شده و رعایت آن‌ها توسط پژوهش‌گران می‌تواند کیفیت پژوهش‌های حسابداری را ارتقا بخشد و احتمال پذیرش مقاله‌ها در نشریه‌های علمی - پژوهشی را افزایش دهد.

به گفته‌ی بدری (۱۳۹۳) نظام کارآمدی برای کنترل کیفیت تولیدات دانشگاهی وجود ندارد. او دلایل این موضوع را عدم تناسب تعداد دانشجویان مقاطع تحصیلات تکمیلی با تعداد اساتید، میزان وقتی که تیم هدایت‌کننده بر کار پژوهش دانشجویان می‌گذارند، عدم امکان کار تخصصی اساتید راهنما و مشکلات غیر منصفانه بودن دآوری نتایج پژوهش بیان کرده است.

با توجه به اشتباهات متعدد مقاله‌های پذیرفته شده در نشریات علمی - پژوهشی و مطالب پیش گفته، می‌توان بیان نمود که همچنان در مقاطع تحصیلات تکمیلی به شکل صحیح پژوهشگر تربیت نمی‌شود و پیشرفت‌های قابل توجهی در حوزه‌ی پژوهش‌های حسابداری در تحصیلات

تکمیلی مشاهده نمی‌شود. انتظار می‌رود که این مقاله باعث توجه بیشتر جامعه‌ی دانشگاهی به اجرای صحیح پژوهش و بهبود کیفیت مقاله‌های حوزه‌ی حسابداری مالی به ویژه در بخش روش‌شناسی شود. به پژوهش‌گران رشته‌ی حسابداری پیشنهاد می‌شود که با نگارش مقاله‌های انتقادی در خصوص ساختار مقاله‌ی علمی و روش‌شناسی به افزایش کیفیت مقالات حسابداری در کشور کمک کنند. زیرا، با توجه به ایرادهای اساسی در این حوزه، تنها در این صورت می‌توان تغییرات بنیادی در دیدگاه تولید علم در کشور و فضای آکادمیک حسابداری پرداخت.

یادداشت‌ها

- | | |
|----------------------------------|-----------------------------|
| 1 . Ball and Brown | 2 . Beaver |
| 3 . Crawley and Wahlen | 4 . Econometric |
| 5 . Methodology | 6 . Outliers |
| 7 . Evans et al. | 8 . Homogenization |
| 9 . Dechow and Dichev | 10 . Jonse |
| 11 . Khotari et al. | 12 . Larcker |
| 13 . Basu | 14 . Tsalavoutas et al. |
| 15 . Wang et al. | 16 . Titman and Trueman |
| 17 . Dummy Regression | 18 . Sensitivity test |
| 19 . Year and Industry Variables | 20 . Time Series Data |
| 21 . Cross Sectional | 22 . Panel Data |
| 23 . Pooled Data | 24 . Ordinary Least Square |
| 25 . Fixed Effect Model | 26 . Random Effect Model |
| 27 . Cointegration | 28 . Generalization |
| 29 . Sampling Error | 30 . Systematic Elimination |
| 31 . Kinney | 32 . Christenson |
| 33 . Kachelmeier | |

کتاب‌نامه

۱. آقا ابراهیمیان، مریم و محمد رمضان احمدی. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر محافظه‌کاری بر میزان افشاء اختیاری اطلاعات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه حسابداری مالی، ۶ (۲۴): ۷۹-۹۸.
۲. افلاطونی، عباس. (۱۳۹۲). تجزیه و تحلیل آماری با Eviews در تحقیقات حسابداری و مدیریت مالی، انتشارات ترمه، تهران.
۳. بادآور نهندي، یونس، برادران حسن زاده، رسول و غفور شریف زاده. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر ساختارهای مدیریتی و مالکیتی حاکمیت شرکتی بر هزینه‌های نمایندگی، فصلنامه حسابداری مالی، ۶ (۲۴): ۱۴۳-۱۶۹.
۴. بدری، احمد. (۱۳۹۳). واکاوی و نقد روش‌شناسی پژوهش‌های تجربی مالی و حسابداری در ایران، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۳ (۱۲): ۹۹-۱۲۷.

۵. بنی مهد، بهمن، مراد زاده فرد، مهدی و یعقوب ناصح. (۱۳۹۳). مالکیت شرکت‌های سرمایه گذاری و ارزش سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، فصلنامه دانش سرمایه‌گذاری، ۳ (۹): ۱۵۷-۱۶۹.
۶. بنی مهد، بهمن، عربی، مهدی و شیوا حسن‌پور. (۱۳۹۵). پژوهش‌های تجربی و روش‌شناسی در حسابداری، انتشارات ترمه، چاپ اول، تهران.
۷. پورزمانی، زهرا و فرناز منصوری. (۱۳۹۴). تاثیر کیفیت افشا، محافظه‌کاری و رابطه متقابل آن‌ها بر هزینه سرمایه سهام عادی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۷ (۲۵): ۹۶-۷۹.
۸. جبارزاده کنگرلوئی، سعید و انور بایزیدی. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و تعهد سازمانی با محافظه‌کاری در گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه بورس اوراق بهادار، ۳ (۹): ۷۷-۹۶.
۹. جلیلی، صابر و فرزاد قیصری. (۱۳۹۳). بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابرسی، ۱۴ (۵۷): ۱۴۷-۱۷۰.
۱۰. حسن‌پور، شیوا. (۱۳۸۸). تاثیر استراتژی‌های سرمایه در گردش بر بازده سهام. فصلنامه حسابداری مالی، ۱ (۱): ۱-۲۲.
۱۱. خواجه‌وی، شکراله، محسنی‌فرد، غلامعلی، رضایی، غلامرضا و داوود حسینی‌راد. (۱۳۹۲). بررسی اثرهای رقابت در بازار محصول بر مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه مدیریت دارایی و تامین مالی، ۱ (۳): ۱۱۹-۱۳۴.
۱۲. حاجی‌زاده، سعید. (۱۳۹۰). تئوری نمایندگی و حق‌الزحمه حسابرسی مستقل: آزمون فرضیه‌ی جریان نقد آزاد. مجله پژوهش‌های تجربی حسابداری مالی، ۱ (۲): ۷۶-۹۲.
۱۳. حاجیها، زهره و حسن چناری. (۱۳۹۴). ارتباط دقت پیش‌بینی سود مدیریت و چرخش مدیران ارشد، مجله دانش حسابداری، ۶ (۲۰): ۱۴۷-۱۶۹.
۱۴. حافظ‌نیا، محمد رضا. (۱۳۸۹). مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی. انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)، چاپ هفدهم.
۱۵. حیدرپور، فرزانه و زارع رفیع، سمیه. (۱۳۹۳). تاثیر متغیرهای سود تقسیمی و فرصت‌های رشد بر رابطه کیفیت گزارشگری مالی و نوسان‌پذیری بازده سهام. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۶ (۲۲): ۲۱۳-۲۴۷.
۱۶. دیان‌تی، زهرا و وحید طیبی. (۱۳۹۰). تاثیر ابعاد اخلاقی مدیران بر کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، نشریه‌ی اخلاق در علوم و فناوری، ۶ (۳): ۸۹-۶۶.

۱۷. رحیمیان، نظام الدین، آخوندزاده، میثم و علی حبشی. (۱۳۹۰). بررسی تاثیر مدیریت سود بر رابطه جریان های نقدی آزاد و ارزش سهامداران در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *فصلنامه‌ی دانش حسابرسی*، ۱۰ (۲۴): ۷۹-۱۰۱.
۱۸. رضایی، فرزین و کاظم گلباغی. (۱۳۹۲). رابطه بین ابعاد فرهنگی مدیران و سیاست تقسیم سود از منظر نمایندگی، *مجله مدیریت فرهنگی*، ۷ (۲۱): ۹۴-۱۱۵.
۱۹. رضایار، علی و علی‌نژاد، محمود. (۱۳۹۲). *اقتصادسنجی مالی*، انتشارات ناقوس، تهران.
۲۰. زراءنژاد، منصور و انواری، ابراهیم. (۱۳۸۴). کاربرد داده‌های ترکیبی در اقتصادسنجی، *نشریه‌ی بررسی‌های اقتصادی*، ۱ (۴): ۲۱-۵۴.
۲۱. عربی، مهدی و فاطمه یدملت. (۱۳۹۲). تاثیر اقلام غیرمترقبه بر محتوای اطلاعاتی سود و هموارسازی سود، *فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۶ (۱۷): ۴-۲۷.
۲۲. عرب صالحی، مهدی، صادقی، غزل و محمود معین الدین. (۱۳۹۲). رابطه مسئولیت اجتماعی با عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *مجله پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۳ (۹): ۱-۲۰.
۲۳. لشگری، زهرا، احمدزاده، یونس و مریم طحان. (۱۳۹۴). تاثیر مازاد و کسری وجه نقد بر بازده سهام در شرایط تورمی. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۷ (۲۵): ۶۵-۷۸.
۲۴. عربی، مهدی و فاطمه یدملت. (۱۳۹۲). تاثیر اقلام غیرمترقبه بر محتوای اطلاعاتی سود و هموارسازی سود، *فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۶ (۱۷): ۴-۲۷.
۲۵. سوری، علی. (۱۳۹۱). *اقتصادسنجی همراه با کاربرد Eviews*. انتشارات فرهنگ شناسی، تهران.
۲۶. طالب‌نیا، قدرت‌الله، شیری، احمدرضا و مریم ضرابی. (۱۳۹۱). بررسی تاثیر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی بر سرمایه‌گذاری بیش از حد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *مجله‌ی دانش حسابرسی*، ۹ (۳۶): ۶۴-۸۱.
۲۷. طیبی، سید جمال الدین، ملکی، محمدرضا و دلگشایی، بهرام. (۱۳۹۲). *تدوین پایان نامه، رساله، طرح پژوهشی و مقاله علمی*. چاپ پنجم، انتشارات فردوس، تهران.
۲۸. کردستانی، غلامرضا و سید مصطفی علوی. (۱۳۸۹). بررسی شفافیت سود حسابداری بر هزینه سرمایه سهام عادی، *فصلنامه بورس اوراق بهادار*، ۳ (۱۲): ۴۳-۶۱.
۲۹. کردستانی، غلامرضا و مصطفی رحیمی. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی با هزینه‌ی سرمایه سهام و مدیریت سود، *فصلنامه مطالعات حسابداری*، ۷ (۲۶): ۷۱-۹۲.
۳۰. گنجی، حمیدرضا و قربان اسکندری. (۱۳۹۳). واکنش بازار سرمایه به اقلام تعهدی، جریان نقد آزاد و خالص دارایی‌های عملیاتی در بورس اوراق بهادار تهران، *مجله دانش حسابرسی*، ۱۴ (۵۷): ۱۶۱-۱۷۳.

۳۱. محمدی، تیمور و محمدزاده، پرویز. (۱۳۹۳). *اقتصادسنجی*، چاپ اول، انتشارات ترمه، تهران.
۳۲. مرادزاده فرد، مهدی، بنی‌مهد، بهمن و مهدی دیندار یزدی. (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین محافظه‌کاری حسابداری و نظام راهبری شرکتی، *مجله حسابداری مدیریت*، ۴ (۸): ۱۰۳-۸۹.
۳۳. مرادزاده فرد، مهدی، ناظمی، مهدی، غلامی، رضا و حجت‌الله فرزانی. (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین مالکیت نهادی سهام و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۸ (۵۵): ۹۸-۸۵.
۳۴. مشایخی، بیتا و سیدی، سید جلال. (۱۳۹۴). راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی. *مجله دانش حسابداری*، ۶ (۲۰): ۸۳-۱۰۳.
۳۵. مکیان، نظام‌الدین و مهین رئیسی. (۱۳۹۳). تاثیر حاکمیت شرکتی بر عدم تقارن اطلاعاتی، مطالعه‌ی موردی: بورس اوراق بهادار تهران، *فصلنامه‌ی پژوهش‌های اقتصادی*، ۱۴ (۴): ۱-۲۲.
۳۶. موسوی، سیدرضا، جباری، حسین و عباس طالب بیدختی. (۱۳۹۴). حاکمیت شرکتی و تجدید ارائه صورت‌های مالی، *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۷ (۲۵): ۹۷-۱۱۹.
۳۷. موسوی، سید علیرضا و فاطمه داروغه حضرتی. (۱۳۹۰). بررسی رابطه‌ی بین جریان نقد آزاد و حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *فصلنامه حسابداری مالی*، ۳ (۱۰): ۱۷۳-۱۴۱.
۳۸. مهرانی، ساسان و بهبهانی‌نیا، پریسا. (۱۳۸۷). مقایسه مربوط بودن سود عملیاتی در مقایسه با سود غیرعملیاتی در بازار سرمایه ایران، *مجله‌ی حسابداری مدیریت*، ۱ (۲): ۴۵-۳۵.
۳۹. نوروش، ایرج و سحر سیاسی. (۱۳۸۴). بررسی رابطه ارزش‌های فرهنگی با هموارسازی سود در شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران، *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۲ (۴۰): ۸۱-۹۶.
۴۰. هاشمی، سید عباس، امیری، هادی و علی نجاتی. (۱۳۹۳). تأثیر چسبندگی هزینه‌ها بر محافظه‌کاری شرطی و عدم تقارن اطلاعاتی، *فصلنامه‌ی حسابداری مدیریت*، ۷ (۲۳): ۵۷-۴۳.

41. Crawley, M. and Wahlen, J., (2014). Analytics in empirical/archival financial accounting research, *Journal of Business Horizons*, 21(57): 583-593.

42. Christenson, C., (1983). The methodology of positive accounting. *The Accounting Review*, 58(1): 1-22.

43. Dechow, P. and Dichev, I., (2002). The quality of accruals and earnings: The role of accrual estimation errors. *The Accounting Review*, 77(3): 35-59.

44. Evans, J., Feng, M., Hoffman, V., Moser, D., and Van, W., (2015). Points to Consider When Self-Assessing Your Empirical Accounting Research, *Working Paper*, Available online at: www.ssrn.com.
45. Jones, M., (1991). Earnings management during import relief investigations. *Journal of Accounting Research*, 29(4): 193-228.
46. Kachelmeier, S. J., (2004). Reviewing the review process, *Journal of the American Taxation Association*, 26(2): 143-54.
47. Kinney, W. R., (1986). Empirical accounting research design for Ph.D. students. *The Accounting Review*, 61(4): 338-50.
48. Larcker, D. F., and Rusticus, T., (2010). On the use of instrumental variables in accounting research. *Journal of Accounting and Economics*, 49(2): 186-205.
49. Titman, S. and Trueman, B., (1986). Government ownership, audit firm size and audit pricing: Evidence from China. *Journal of Accounting and Public Policy*, <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaccpubpol>.
50. Tsalavoutas, I., Andre, P. and Evans, L., (2012). The transition to IFRS and the value relevance of financial statements, *The British Accounting Review*, 44(3): 262-277.
51. Wang, Y, Liu, C, Lee, J and Wang, Y., (2015). The relation between asset growth and the cross-section of stock returns: Evidence from the Chinese stock market. *Economic Modelling*, 44(1): 59-67.